

07b.2  
33  
8h-74

A.X SHOALIMOV, SH.I. ILHAMOV  
SH.A TOJIBOYEVA



# IQTISODIY TAHLIL VA AUDIT

Toshkent – 2017

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI  
OLIIY VA O'RTA MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI

A.X SHOALIMOV, SH.I. ILHAMOV  
SH.A TOJIBOYEVA

**IQTISODIY TAHLIL  
VA AUDIT**  
(Darslik)

«Sano-standart» nashriyoti  
Toshkent – 2017

urni  
rini  
vni  
iga  
Bu  
cha  
o'ra  
ga,  
ilar

alik  
tini  
hib  
ish  
ish  
va  
rlar  
nni

liq.  
ing  
lish  
un,  
gini  
yot  
o'z  
ish  
sos

viy  
ilar  
qiy  
viy  
shu  
rni  
ilda  
agi,



**UO'K: 657(075.8)**

**KBK: 65.053**

**Sh 74**

A.X Shoalimov (1–3 boblar), Sh.I. Ilhamov (7–14 boblar), Sh.A Tojiboyeva (4–5 boblar). **Iqtisodiy tahlil va audit**. Darslik. – T.: «Sano-standart», 2017. 392 b.

Darslik davlat ta'lim standartining talablariga muvofiq tayyorlangan bo'lib, iqtisodiy tahlil va auditning nazariy asoslari, predmeti, vazifalari, mazmuni, metodi, maxsus usullari, iqtisodiy matematik usullari, axborot manbalari, tashkillashtirish, turlari, kompleks tizimi, auditorlik tekshiruvlarini tashkil etish, rejalashtirish, o'tkazish va ularning natijalarini rasmiylashtirish tartiblarini o'rganishga bag'ishlangan.

Shuningdek, unda korxonalarining ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatini ifodalovchi asosiy ko'rsatkichlarni tahlil qilish usullarining asoslari, auditning nazariy asoslari ko'rsatib o'tilgan.

Darslik O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi iqtisodiyot ta'lim yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan.

**Iqtisod fanlari doktori, professor B.Yu.Xodiyev umumiy tahririda tayyorlangan.**

**Mas'ul muharrir:** M.M. Tulaxodjaeva – Iqtisod fanlari doktori, professor.

**Taqrizchilar:**

**M.Xodjaeva** –Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti "Iqtisodiy tahlil va audit" kafedrasining dotsenti, iqtisod fanlari nomzodi.

**I.Qo'ziev** – Toshkent moliya instituti "Audit" kafedrasida dotsenti, iqtisod fanlari doktori.

**UO'K: 657(075.8)**

**KBK: 65.053**

**ISBN 978-9943-5001-0-5**

© A.X Shoalimov va boshq., 2017

© «Sano-standart» nashriyoti, 2017

## KIRISH

O'zbekiston Respublikasi hozirgi vaqtda tub islohotlar va ularni chuqurlashtirish, ya'ni sifat jihatdan va mazmunan yangilanish davrini boshdan kechirmoqda. Islohotning hozirgi bosqichida iqtisodiyotni erkinlashtirish, makroiqtisodiy barqarorlikni ta'minlash evaziga uzluksiz iqtisodiy o'sishga erishishdek dolzarb vazifa qo'yilgan. Bu esa, o'z navbatida rejali iqtisodiyot sharoitida shakllangan barcha iqtisodiy kategoriyalar va dastaklarning iqtisodiy mazmuniga ko'ra milliy istiqloq g'oyasiga va O'zbekiston iqtisodiy taraqqiyot yo'liga, «O'zbek modeli»ga mos ravishda yangilanishini taqozo etadi. Bular jumlasiga iqtisodiy tahlil ham kiradi.

Iqtisodiy tahlilning maqsadi faoliyat ko'rsatayotgan xo'jalik yurituvchi sub'yektlarning ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatini ularni boshqaruvchilarga yaqqol ko'rsatib berish, kamchiliklarini ochib tashlashdan, korxonaning asosiy iqtisodiy ko'rsatkichlariga baho berish va ularga ta'sir etuvchi omillarni aniqlash, hamda ishlab chiqarish samaradorligini oshirish bo'yicha ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash va ularni ishlab chiqarish aylanmasiga jalb etish bo'yicha chora-tadbirlar ishlab chiqishdan iborat. Bular esa, o'z navbatida mazkur fanni o'rganishni o'ta dolzarbligidan dalolat beradi.

Iqtisodiy tahlil fani bevosita iqtisodiy nazariya fani bilan bog'liq. Iqtisodiy nazariya jamiyatda sodir bo'layotgan iqtisodiy jarayonlarning ma'lum qonuniyatlarini, ularning xarakterlanish va amal qilish yo'llarini o'rgatadi. Bu esa uning barcha iqtisodga oid fanlar uchun, jumladan iqtisodiy tahlil uchun ham uslubiy asos ekanligini ta'minlaydi. Iqtisodiy tahlil esa shu qonunlarning mikroiqtisodiyot ko'lamida sodir bo'lish jarayonini o'rgatadi. Iqtisodiy tahlil o'z navbatida iqtisodiyotda sodir bo'layotgan jarayonlarni chuqur o'rganish bilan iqtisodiy nazariya fanining rivojlanishi uchun mustahkam asos yaratildi.

Iqtisodiy tahlil fani buxgalteriya hisobi fani bilan ham uzviy bog'liq. Bu fanlar mazmun va mohiyati jihatidan aniq amaliy fanlar guruhiga kiradi. Iqtisodiy tahlil buxgalteriya hisobining mantiqiy davomi hisoblanadi. Buxgalteriya hisobining asosiy vazifasi moliyaviy hisobotni tuzish, axborotlarni umumlashtirish bilan tugaydi. Shu moliyaviy hisobotlar asosida sodir bo'lgan iqtisodiy jarayonlarni o'rganish bilan iqtisodiy tahlil fani shug'ullanadi. Iqtisodiy tahlilda korxonalarning xo'jalik faoliyatining haqiqiy natijasi biznes rejadagi,

me'yorlardagi, o'tgan davrlardagi ko'rsatkichlar bilan taqqoslanib farqlari aniqlanadi. Shundan so'ng natija ko'rsatkichining o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarning hisob-kitobi bajariladi. So'ngra tegishli xulosa chiqarilib, ichki xo'jalik imkoniyatlari aniqlanadi.

Iqtisodiy tahlil fani statistika fani bilan ham bevosita bog'liq. Statistika iqtisodiy ko'rsatkichlarni aniqlash usullari o'rgatilsa, iqtisodiy tahlilda shu ko'rsatkichlardan tahlil qilish uchun foydalaniladi. Shu bois statistik hisob va hisobot ma'lumotlari iqtisodiy tahlil uchun ham ma'lumotlar manbai bo'lib hisoblanadi. Iqtisodiy tahlil jarayonida bir qancha statistik usullardan foydalaniladi. Iqtisodiy tahlil iqtisodiy jarayonlarni statistika fanidan farqli o'laroq mikroiqtisodiyot darajasida o'rganadi.

Iqtisodiy tahlil fani moliya va kredit fani bilan uzviy ravishda bog'liq. Korxonalarda sodir bo'layotgan iqtisodiy jarayonlarning moliyaviy mablag' bilan ta'minlash, agar o'z mablag'i yetarli bo'lmasa, qancha kredit olish va unga qancha foiz to'lash kabi masalalar bilan moliya va kredit fani bevosita shug'ullanadi.

Iqtisodiy tahlil menejment fani bilan ham mustahkam aloqada. Menejmentda asosan boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun u iqtisodiy tahlil natijalaridan va maxsus usullardan foydalanadi.

Suningdek, iqtisodiy tahlil audit fani bilan ham bog'liq. Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa chiqarishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, auditorlar tomonidan xo'jalik subyektining moliyaviy hisobotlari to'g'risida berilgan beg'araz xulosadan mulk egalari, investorlar, kreditorlar, banklar aksiyalarni sotib olishda va sotishda, kreditlar va qarzlar berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar. Zero, xo'jalik yurituvchi sub'ekt raxbarlari "qat'iy tejamkorlik tizimini joriy etish, ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini kamaytirishni rag'batlantirish hisobidan korxonalarining raqobatdoshligini oshirish"<sup>1</sup> to'g'risida qaror qabul qilishida auditning ahamiyati juda katta.

---

<sup>1</sup> Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. – T.: O'zbekiston, 2009. 33-34-b.

<sup>2</sup> O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmoni «O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha harakatlar strategiyasi to'g'risida» 2017 yil 7 fevral, PF-4947-son. (O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2017 y., 6-son, 70-

Mamlakatimizda amalga oshirilayotgan 2017 — 2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishlari bo'yicha "iqtisodiyotni yanada rivojlantirish va liberallashtirishga yo'naltirilgan makroiqtisodiy barqarorlikni mustahkamlash va yuqori iqtisodiy o'sish sur'atlarini saqlab qolish, milliy iqtisodiyotning raqobatbardoshligini oshirish, qishloq xo'jaligini modernizatsiya qilish va jadal rivojlantirish, iqtisodiyotda davlat ishtirokini kamaytirish bo'yicha institutsional va tarkibiy islohotlarni davom ettirish, xususiy mulk huquqini himoya qilish va uning ustuvor mavqeini yanada kuchaytirish, kichik biznes va xususiy tadbirkorlik rivojini rag'batlantirish, hududlar, tuman va shaharlarni kompleks va mutanosib holda ijtimoiy-iqtisodiy taraqqiy ettirish, investitsiyaviy muhitni yaxshilash orqali mamlakatimiz iqtisodiyoti tarmoqlari va hududlariga xorijiy sarmoyalarni faol jalb etish<sup>2</sup> vazifasini amalga oshirishda xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyatini tahlil qilish va moliyaviy hisoboti uzasidan auditorlik fikrini shakllantirish muhim ahamiyat kasb etadi.

Auditorlik xulosasidan foydalanuvchilar doirasi kengayib borayotganligi, qo'shma korxonalar barpo etilayotganligi, chet el investitsiyalarining mamlakatimiz iqtisodiyotining real sektoriga kiritilishi audit tizimini xalqaro standartlar talablari darajasida tashkili etishni yanada qattiqroq talab etmoqda. Binobarin, "xalqaro iqtisodiy hamkorlikni yanada rivojlantirish, jumladan, etakchi xalqaro va xorijiy moliyaviy institutlar bilan aloqalarni kengaytirish, puxta o'ylangan tashqi qarzar siyosatini amalga oshirishni davom ettirish, jalb qilingan xorijiy investitsiya va kreditlardan samarali foydalanish"<sup>3</sup> ni hal etishda auditorlik faoliyatining milliy standartlarini xalqaro standartlarga moslashtirish dolzarb vazifaga aylanmoqda.

O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati to'g'risidagi Qonunining 10-moddasida qayd etgan korxonalar va tashkilotlar tarkibiga kiradigan xo'jalik yurituvchi subyektlar, shuningdek, kreditorlar, mol yetkazib beruvchilar, aksiyadorlar va boshqa

---

<sup>2</sup> O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmoni «O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha harakatlar strategiyasi to'g'risida» 2017 yil 7 fevral, PF-4947-son. (O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2017 y., 6-son, 70-moddada).

<sup>3</sup> O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 7 fevraldagi PF-4947-sonli Farmoniga I-ilova. 2017 — 2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha harakatlar strategiyasi.

investorlar oldida ma'lum iqtisodiy ishonchga ega bo'lishni istagan xo'jalik yurituvchi subyektlar o'z moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishlari shart.

Auditorlik tekshiruvining vazifasi korxonaning moliyaviy hisobotlari uning moliyaviy holati va faoliyat natijalarini qay darajada haqqoniy aks etishi to'g'risida malakaviy xulosa berishdan iboratdir. Auditorlar dastlabki hujjatlar, pul mablag'lari qoldiqlarini tekshirishlari, korxonada tovar-moddiy zaxiralar, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarni inventarlash haqiqiyiligini aniqlashlari, debitorlik va kreditorlik qarzlarning haqqoniyligini tekshirishlari, ichki xo'jalik nazorat tizimi samaradorligini aniqlashlari hamda buxgalteriya hisobi O'zbekiston Respublikasi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiq olib borilayotganiga ishonch hosil qilishlari lozim.

Kompaniyaning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa chiqarishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, zero auditorlar tomonidan kompaniyalar moliyaviy hisobotlari to'g'risida berilgan beg'araz xulosadan banklar, investorlar va kreditorlar aksiyalarni sotib olishda va sotishda, kreditlar va zayomlar berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar.

Auditorlik tashkilotlari (auditorlar), moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini tekshirishdan tashqari, boshqa quyidagi professional xizmatlarni ko'rsatishlari mumkin:

- buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, qayta tiklash va yuritish;
- moliyaviy hisobotni tuzish;
- milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o'tkazish;
- xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyatini tahlil qilish;
- buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmatlari;
- soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko'rsatishlari mumkin. Agar tashqi auditor korxonaning ichki nazorat tizimi ma'lumotlariga asoslanishni nazarda tutsa, uning haqqoniyligiga



ishonch hosil qilishi va ma'lumotlari haqiqiy ahvolga to'g'ri kelishligini tekshirishi lozim. Ichki nazorat tizimi ma'lumotlari qo'llanilganda tashqi auditorning hujjatlarni tekshirish, hisob tizimlari ishiga baho berish, ma'lumotlarning bir-biriga muvofiqligini tekshirish yuzasidan ish hajmi kamayadi.

Ma'lumotlarning nomuvofiqligi bir marotaba, muntazam ravishda qaytariladigan va doimiy bo'lishi mumkin. Bir marotaba uchraydigan holda - buni kelgusi tekshiruv jarayonida tasdiqlash, muntazam ravishda qaytariladigan holda esa - ichki nazorat ma'lumoti umuman qay darajada to'g'ri ekanligini aniqlash lozim. Ma'lumotlarning muntazam ravishda nomuvofiqligi ichki nazorat ma'lumotlariga ishonish mumkin emasligi to'g'risida va mustaqil tekshiruvlarga alohida e'tiborni qaratish lozim ekanligidan dalolat beradi.

Moliya-xo'jalik faoliyatining auditorlik tekshiruvlari xo'jalik yurituvchi subyektlar buyurtmalari, ular bilan tuzilgan o'zaro xo'jalik shartnomalari asosida amalga oshiriladi. Auditorlik tekshiruvlarining muddatlari va narxleri tekshiriladigan korxonalar faoliyatining hajmi va xususiyatlari bilan belgilanadi va shartnomada qayd etiladi.

Korxonaning barcha faoliyati bo'yicha tekshiruv natijalarini jamlash uchun auditor tomonidan tekshiruv jarayonida aniqlangan xato va kamchiliklar, me'yoriy-huquqiy hujjatlar, xo'jalik va moliyaviy intizomlarni buzish holatlari aks etgan auditorlik hisoboti tuzilishi lozim. Moliyaviy hisobotning haqiqiy yoki haqiqiy emasligi to'g'risida alohida auditorlik xulosasi taqdim etiladi.

Oliy va o'rta maxsus o'quv yurtlarida iqtisodiy tahlil va auditning mustaqil fan sifatida o'qitilishi darslik yaratish zaruratini yuzaga keltirdi. Mazkur darslik "Iqtisodiy tahlil va audit" fanini o'qitish jarayonini sifat jihatdan yanada yaxshilash, xususan, ma'ruza darslarini talabalar bilan ochiq muloqot shaklida o'tkazish, yangi pedagogik texnologiyalarni qo'llash, natijada ma'ruza uchun belgilangan vaqtdan unumli foydalanish va talabalarga to'la ma'lumotlar berish maqsadida tayyorlandi. Darslikni tayyorlashda buxgalteriya hisobi va auditorlik faoliyatiga doir me'yoriy-huquqiy hujjatlar, to'plamlar va boshqa tegishli manbalar hamda respublikamizda ushbu fanni uslubi va uslubiyatini takomillashtirish bo'yicha ishlab kelayotgan iqtisodchi olimlarning ishlaridan keng foydalanildi.

Audit fani bir qator iqtisodiy fanlar bilan, shu jumladan, "Buxgalteriya hisobi nazariyasi", "Iqtisodiy tahlil nazariyasi", "Moliyaviy hisob", "Boshqaruv hisobi" va boshqa shu kabi fanlar bilan

o'zaro bog'liqdir. Mazkur Darslikni tayyorlash jarayonida "Audit" fani bo'yicha tayyorlangan o'quv adabiyotlarini tahlil qilib chiqdik. Shulardan ba'zilarini keltirib o'tish joiz.

Auditga tegishli ilk bor o'zbek tilida tayyorlangan o'quv qo'llanma "Korxonalar moliyaviy ahvoli auditini" deb nomlanib, uning muallifi M.M.Tulaxodjayeva hisoblanadi. Ushbu o'quv qo'llanma 13,0 bosma taboqdan iborat bo'lib, 1996-yili "Iqtisodiyot va huquq dunyosi" nashriyot uyida jami 3000 nusxada chop etgan. O'quv qo'llanma kirish, 5 ta bobdan iborat bo'lib, 22 ta paragraf va 7 ta ilovani o'z ichiga olgan holda, asosan moliyaviy hisobotni haqqoniyligini tekshirish va korxonaning moliyaviy ahvoli auditiga bag'ishlangan.

Keyingi o'rinni N. Sanayev va R. Narziyev tomonidan tayyorlangan va 2001-yil Oliy o'quv yurtlari uchun o'quv qo'llanma sifatida 5000 nusxada chop etgan "Audit" nomli kitob egallaydi. Ushbu darslik qishloq xo'jaligi tarmoqlarida auditorlik tekshiruvini o'tkazish uslubiyatiga moslashgan bo'lib, unda yoritilgan tekshiruv usullari ko'proq nazorat va taftish usullariga o'xshash jihatlari bilan ajralib turadi.

Tahlil qilinayotgan o'quv adabiyotining navbatdagisi Z.T. Mamatov, D.E. Norbekov va K.A. Shakarov tomonidan tayyorlangan, 2002-yil 1000 ta nusxada chop etgan "Audit" nomli O'quv qo'llanmadir. Ushbu kitob 10 ta bob, 30 ta paragrafni o'zida jamlagan bo'lib, asosan korxonalarning moliya-xo'jalik faoliyatini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish uslubiyati va usullariga bag'ishlangan. Qo'llanma oliy o'quv yurtlarining iqtisodiy sohadagi bakalavriyat va magistratura talabalari, aspirantura tinglovchilari, auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlash kurslarida malaka oshirayotgan tinglovchilar uchun mo'ljallangan.

H.N.Musayev tomonidan tayyorlangan "Audit" nomli darslik 2003-yilda 2000 nusxada chop etilgan bo'lib, 2 ta qism, 10 ta bob, 42 ta paragraf, test savollari va ilovalardan iborat. Darslik asosan oliy o'quv yurtlarida tahsil olayotgan 5340600-"Moliya", 5340700-"Bank ishi", 5340800-"Soliq va soliqqa tortish" yo'nalishlari talabalari uchun mo'ljallangan. Mazkur darslik auditning nazariy va amaliy masalalarini o'z ichiga olgan, davlat o'quv standartlari va fan dasturi asosida yozilgan bo'lib, O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi tomonidan darslik sifatida tavsiya etilgan. Darslikda buxgalteriya hisobi va audit sohasidagi o'zgarishlar hisobga olingan.

2003-yil chop etilgan "Audit asoslari" nomli o'quv adabiyoti ham O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlari talabalari uchun darslik sifatida tavsiya etilgan bo'lib, mualliflar – A.Abdullayev, O.Abduvahobov va I.Qayumov tomonidan tayyorlangan.

Mazkur darslik 10 ta bob, 47 ta paragrafni o'z ichiga oladi. Unda auditning mohiyati va tashkil qilish asoslari, auditning metodologiyasi va andozalari hamda audit o'tkazish usullari va uslubiyati yoritib berilgan. Shuningdek, darslikni yozishda O'zbekiston Respublikasining qonun va nizomlariga alohida e'tibor berilgan. Darslikdan oliy o'quv yurti va kollej talabalari, biznes maktabining o'quvchilari o'quv dasturiga mos ravishda foydalanishlari mumkin.

"Audit asoslari" nomli o'quv adabiyotining muallifi R.D. Dusmuratov hisoblanadi. Ushbu o'quv adabiyotiga O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlararo ilmiy-uslubiy birlashmalar faoliyatini Muvofiqlashtiruvchi kengash tomonidan darslik maqomi berilgan. Mazkur darslik 2003-yilda 38,5 bosma taboq hajmda 2000 nusxada chop etilgan. Darslik ikkita bo'limdan iborat bo'lib, birinchi bo'lim 6 ta bobdan iborat bo'lib, auditorlik faoliyatining nazariy jihatlarini yoritilgan.

Ikkinchi bo'lim 9 ta bobdan iborat bo'lib, asosan xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya-xo'jalik faoliyatida sodir bo'ladigan muomalalar va ishlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning uslubiy jihatlarini o'z ichiga oladi.

Eng ommabop deb tan olingan 2-jildlik "Audit" nomli darslik 2008-yil Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti "Audit" kafedrasida professor-o'qituvchilari: M.M.Tulaxodjaeva, Sh.I.Ilxamov, K.B.Azmedjanov, M.X.Xodjaeva, M.S.Tulaev va Toshkent moliya instituti dotsenti Sh.N.Fayzievlar tomonidan tayyorlangan. 2011-yilda ushbu darslikning yangilangan nashri 16 bobdan iborat, 28 bosma taboq hajmda chop etilgan. Bulardan tashqari 2012 yilda M.M.Tulaxodjaeva va Sh.I.Ilxamovlarning "Audit" nomli darsligi chop etildi. Ushbu darslik 8 bobdan iborat bo'lib, auditning nazariy-huquqiy asoslarini yoritishga bag'ishlangan. Mazkur darsliklar oliy va o'rta maxsus ta'lim muassasalarida tahsil olayotgan talabalar, aspirantura tinglovchilari, o'qituvchilar uchun mo'ljallangan. Shuningdek, darsliklardan buxgalterlar, auditorlar, tadbirkorlar, menejerlar, iqtisodchilar va kasb-hunar kollejlari o'qituvchilari hamda talabalari ham foydalanishlari mumkin.

# I BOB. IQTISODIY TAHLILNING PREDMETI, VAZIFALARI VA MAZMUNI

## 1.1. Iqtisodiy tahlilning predmeti

Har qanday fanning vujudga kelishi uchun hayotiy zarurat tugʻilishi lozim. Shu tufayli fanning shakllanishi biror kishi yoki vazirlikning ijod mahsuli boʻlib qolmasdan, balki obyektiv jarayonga tayanadi.

Xoʻjalik faoliyatini iqtisodiy tahlil qilish fani koʻp asrlik tarixga ega boʻlgan buxgalteriya hisobi va statistika kabi fanlar asosida vujudga kelgan, buning uchun esa obyektiv shart-sharoitlar yaratilgan.

Korxonalarni toʻgʻri, oqilona boshqarish, uning moliyaviy holatini yaxshilash, raqobatbardoshlik quvvatini oshirish xoʻjalik faoliyatini chuqurroq oʻrganishni talab etdi. Bu esa buxgalteriya balansi va boshqa hisobotlarda ifodalangan baʼzi koʻrsatkichlarga izoh berishni talab qildi. Bular esa oʻz navbatida hozirgi tahlil fanining vujudga kelishi uchun obyektiv asos boʻlgan.

Fanning predmeti deganda, shu fanda nima oʻrgatilishi tushuniladi. Har qanday mustaqil fan oʻzining predmetiga ega. Iqtisodiy tahlil fanining predmetiga keng maʼnoda qaraydigan boʻlsak, u iqtisodiy fan sifatida tahlil qilinayotgan obyekt (korxonalar, birlashma, kompaniya, aksiyadorlik jamiyati, konsern, korporatsiya kabilar) xoʻjalik faoliyatining barcha sohalarini (iqtisodiy, ijtimoiy, texnik, texnologik va h.k.) oʻz ichiga oladi. Lekin har bir iqtisodiy fan oʻziga xos xususiyatga, oʻzi oʻrganadigan predmetga ega. Bu faqat shu fanga xos boʻlib, imkoni boricha boshqa fanlarda takrorlanmasligi lozim. Bu talab shu fanning mustaqil fan sifatida faoliyat koʻrsatishi uchun asosiy shartlardan biri hisoblanadi.

Xoʻjalik faoliyati tahlili (kelgusi matnlarda faqat iqtisodiy tahlil yoki tahlil ham deb yuritiladi) fanning predmeti tom maʼnoda tahlil qilinayotgan obyektning xoʻjalik faoliyatidir. Ammo buxgalteriya hisobi, statistika, moliya va kredit, audit, marketing, menejment kabi fanlarning ham predmeti keng maʼnoda xoʻjalik faoliyatidir. Bu fanlar ham xoʻjalik faoliyatida sodir boʻlayotgan ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlarning u yoki bu jihatini oʻrgatadi. Demak, har bir fanning,

shu jumladan xo'jalik faoliyati tahlili fanining o'ziga xos va mos jihatini, unga tegishli predmetni aniqlab olishi lozim.

Tahlil fani xo'jalik faoliyatida sodir bo'layotgan barcha ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlarni o'z ichiga oladi. Ammo bu jarayonlarning sodir bo'lish paytini emas, balki uning natijasini o'rganadi. Obyekt-da sodir bo'ladigan iqtisodiy jarayonlar uning biznes rejasida ko'zda tutilgan ma'lumotga asoslansa, jarayonning sodir bo'lishini qonuniy jihatdan hujjatlashtirish bilan buxgalteriya hisobi, statistika kabi fanlar shug'ullanadi. Shu jarayonlarning natijasi ma'lum davrlarda (oy, chorak, yil) jamlanib boriladi va turli hisobotlarda o'z aksini topadi. Tahlil esa aynan ana shu tuzilgan hisobotlarga, jamlangan hujjatlarga asoslanadi.

Shunday qilib, iqtisodiy tahlil fanining predmeti, xo'jalik faoliyatida obyektiv (tashqi) va sub'yektiv (ichki) omillar ta'sirida sodir bo'lgan, bo'layotgan va bo'ladigan ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlarni ma'lumotlar manbaida ifodalangan ko'rsatkichlar tizimi (sistemi) orqali uning holatiga baho berish va yaxshilash yo'llarini ishlab chiqishni o'rganishdan iboratdir.

Tahlilning predmetida obyektiv (tashqi) va sub'yektiv (ichki) omillar alohida o'rin tutadi, chunki iqtisodiy jarayonlar o'z-o'zidan sodir bo'lmaydi. Ular ma'lum ichki va tashqi omillar ta'siri ostida ro'y beradi. Shu omillar ta'sirini boshqa fanlar o'rgatmaydi. Bu faqat tahlil fanida o'rganiladi va uning predmetining asosini tashkil etadi. Shuningdek, xo'jalik faoliyati natijasiga to'g'ri baho bermasdan, unga ta'sir qilgan ijobiy va salbiy omillarni o'rganmasdan turib ko'zda tutilgan maqsadga erishib bo'lmaydi. Shu tufayli tahlil fani predmetining markazida obyektiv va sub'yektiv omillarni o'rganish lozimligi qayd qilinishi bejiz emas.

Tahlilning predmetini o'rganishda faqat sodir bo'layotgan ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlar bilan cheklanib qolish mutlaqo yetarli bo'lmas edi. Tahlildan maqsad mavjud natijaga odilona baho berish bilan birgalikda yo'l qo'yilgan kamchiliklarni kelgusida bartaraf etish va shu orqali tahlil qilinayotgan obyektning iqtisodiy va moliyaviy ahvolini yaxshilashdan iboratdir. Bu esa sodir bo'lgan va bo'layotgan jarayonlarga to'g'ri baho berib, bo'ladigan jarayon andozasini ham chizib berishni taqozo etadi.



Shu tufayli tahlilning predmeti o'tgan, bo'layotgan va bo'ladigan ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlarni o'z ichiga qamrab oladi. Barcha ijtimoiy-iqtisodiy jarayonlar natijasi ko'rsatkichlarda ifodalanadi. Ko'rsatkichlar esa asosan ma'lumotlar manbaida (rejalarda, me'yorlarda, hisobotlarda va h.k.) o'z aksini topadi. Obyektda iqtisodiy jarayonlar yakka-yakka bo'lib emas, balki bir-biriga dialektik bog'liq ravishda birdaniga sodir bo'ladi. Uning har bir jihati alohida ko'rsatkichlarda ifodalanadi. Shu tufayli xo'jalik faoliyatini o'rganishda bitta ko'rsatkich emas, balki ko'rsatkichlar tizimidan (sistemasidan) foydalaniladi. Bu esa o'z navbatida tahlil predmetini o'rganishda ma'lumotlar manbaida ifodalangan ko'rsatkichlar sistemasiga asoslanish zaruriyatini keltirib chiqaradi.

Juda ko'p iqtisodiy fanlar mavjud. Lekin ularning ichida tahlil fani xo'jalik faoliyatining natijasiga odilona baho bera oladi. Undagi ijobiy va salbiy o'zgarishlarga omillar ta'sirini aniqlaydi. Shularga asosan xo'jalik faoliyatini yaxshilash yo'llarini ishlab chiqadi. Bu xususiyatlar faqat tahlilga xos bo'lganligi uchun ham uning predmetida natijaga to'g'ri baho berish va yaxshilash yo'llarni ishlab chiqish tegishli o'ringa ega.

Shunday qilib, tahlil fani mustaqil fan bo'lib, o'ziga xos xususiyatlarga, o'zining betakror predmetiga ega. Tahlilda o'rganiladigan iqtisodiy jarayonlar va ularning muhim jihatlari aynan shu tarzda boshqa fanlarda o'rganilmaydi va takrorlanmaydi. Shu tufayli har bir mustaqil fan singari tahlil fanining ham o'ziga xos predmeti shakllandi, tarkib topdi, nazariy jihatdan boyib, yildan-yilga aniqliklar kiritilib takomillashib bormoqda.

Har qanday fanning obyekti bo'lishi lozim. Ammo shu fanning nazariyasiga bag'ishlangan eng so'nggi adabiyotlarda ham bu masala yetarlicha yoritilmagan. Shu tufayli fanning predmeti bilan obyektini ko'p hollarda bir xil tushunchalar deb qaraladi. Bu esa o'z navbatida nazariy jihatdan asossiz, chalkash xulosalarga olib keladi.

Har qanday fanning obyekti uning predmeti qayerlarda amalga oshishini ko'rsatadi. Tahlil fanining predmeti hozirgi bozor munosabatlari shakllanayotgan sharoitda ko'p mulkchilikka asoslangan barcha yuridik va jismoniy shaxslarning xo'jalik faoliyatida mujassam. Shu tufayli iqtisodiy tahlil fanining obyektiga davlat,

jamoat tashkilotlari, korporatsiyalar, trestlar, birjalar, korxonalar, tashkilotlar, birlashmalar va boshqa xo'jalik yurituvchi subyektlar kiradi.

Bu obyektlar iqtisodiy asosi jihatidan davlat, jamoa, kooperativ, aksiyadorlik, xususiy, xorijiy va aralash kabi mulk shaklida faoliyat ko'rsatadigan obyektlarga bo'linadi. O'zbekiston Respublikasi o'ziga xos va mos iqtisodiy taraqqiyot yo'lini tanladi. Bu mustaqil yo'l bilan hamma sohada, xususan milliy hisoblar tizimida ham jahon andozalariga bosqichma-bosqich o'tish ko'zda tutilgan. Bu esa o'z navbatida, mulk shaklidan qat'i nazar, tahlilning bir xil metodologik usulini yoritishni taqozo etadi.

Obyektning (makonning) va davrning (zamonning) qanday bo'lishidan qat'i nazar ushbu fan predmetining mohiyati o'zgar-masligi, obyekt esa tahlilning qaysi makonda o'tkazilishiga qarab o'zgarib turishi mumkin. Shu jihatdan uning predmeti obyektidan mazmun va mohiyati jihatidan tubdan farq qiladi.

## **1.2. Iqtisodiy tahlilning vazifalari**

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalarni boshqarishda iqtisodiy tahlilning roli keskin oshmoqda, chunki, boshqaruv tizimida oldingi ma'muriy-buyruqbozlik tizimidan voz kechilib, yangi, erkin iqtisodiy mexanizmlar orqali boshqarish tizimi shakllanmoqda. Rejali iqtisodiyotda tahlil asosan reja ko'rsatkichlarini asoslashga, uning bajarilishini ta'minlashga qaratilgan bo'lsa, bozor iqtisodiyotida esa har bir xo'jalik subyekti, mulk shaklidan qat'iy nazar o'z faoliyatini yuqoridan berilgan buyruqni bajarishga qaratmasdan, balki, mustaqil ravishda o'zining iqtisodiy qudratini takomillashtirish maqsadida erkin boshqarishga qaratadi. Bu esa o'z navbatida iqtisodiy tahlilning rolini yanada oshiradi. Iqtisodiy tahlil orqali har bir subyektda mavjud bo'lgan ichki va tashqi imkoniyatlar aniqlanadi, ularni amaliyotga safarbar qilish chora-tadbirlari ishlab chiqiladi.

Har bir fanning vazifasi iqtisodiy shart sharoitga qarab belgilanib boriladi, lekin u oldiga qo'yilgan vazifalarni to'liq va keng hal etish uchun qator uslublarni qo'llaydi.

Iqtisodiy tahlilning eng muhim vazifalari quyidagilardan iborat:

1) biznes-rejaning qanchalik realligi (mavjudligi) va ilmiy jihatdan asoslanganligiga baho berish;

2) xalq xo'jaligini rivojlantirishning joriy va istiqbol rejalarini tuzish uchun iqtisodiy ko'rsatkichlar bazasini aniqlash;

3) biznes-rejasining bajarilishiga obyektiv baho berish hamda uni bajarishda korxonalar bog'liq va bog'liq bo'lmagan omillar va sabablarni bir-biridan ajratib aniqlash;

4) ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash (bu o'rinda tahlilning samarasi, birinchidan, aniqlangan rezervlarni butun nazariy jihatdan asoslangan rezervlarga nisbati va ikkinchidan, amalga oshirilgan rezervlarning aniqlangan rezervlarga nisbati bilan belgilanadi);

5) korxonalarining xo'jalik faoliyatida kutiladigan natijalarni oldindan aniqlash;

6) tahlil materiallariga asosan ishlab chiqarishda aniqlangan kamchiliklarni tuzatishga qaratilgan tadbirlarni ishlab chiqish.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida «Iqtisodiy tahlil»ning vazifasi ushbu yuqorida ta'kidlangan vazifalar bilan cheklanmaydi. Bozor sharoitida korxonalar faoliyati shu darajada serqirradi, tahlil jarayonida uning hamma jihatlarini o'rganish lozim bo'ladi. Shu sababli ham, iqtisodiy tahlilning vazifasi ham ko'p qirralidir. Biz esa shu kabi vazifalarning ayrimlarini sanab o'tdik xolos.

Ko'rinib turibdiki, iqtisodiy tahlilning vazifasi bozor munosabatlari shakllanayotgan bugungi sharoitda ham, kelajakda ham korxonalar xo'jalik faoliyatini uzluksiz yaxshilab borishi uchun iqtisodiy dastak sifatida muhim ahamiyatga ega bo'ladi.

### **1.3. Iqtisodiy tahlilning mazmuni va asosiy tamoyillari**

Iqtisodiy tahlil o'z mazmuni jihatidan turlichadir. Tahlilning ikki xil yo'nalishi mavjud: moliya – iqtisodiy va texnik – iqtisodiy. Moliya-iqtisodiy tahlilda biznes-rejaning bajarilishiga ta'sir ko'rsatuvchi (texnika, texnologiya, ishlab chiqarishni tashkil etish) kabi omillar o'rganilmaydi. Texnik-iqtisodiy tahlilda esa texnika va texnologiya hamda ishlab chiqarishni tashkil etishga oid hamma masalalar har tomonlama va chuqur o'rganilib, uning ishlab chiqarish samaradorligini oshirishga ko'rsatgan ta'siri ham aniqlanadi.

Shuning uchun texnik – iqtisodiy tahlil korxonalaridagi mavjud barcha rezervlarni to'la va har tomonlama aniqlashga imkon beradi.

Tahlil korxonasi va uning bo'linmalari faoliyatining hamma tomonlarini o'z ichiga olgan umumiy hamda ishning qandaydir biror tomoni yoki korxonaning bir necha bo'g'inlarini o'z ichiga olgan tanlanma (tematik) bo'ladi. Shuningdek, yirik masalalarga bag'ishlangan, korxonaning kundalik ishini o'rganishga va ichki imkoniyatlarini topishga qaratilgan tezkor tahlil bo'ladi.

Tekshiriladigan obyektlar va boshqaruv bo'g'inlariga qarab tahlil qilish quyidagilarga bo'linadi: ishchi o'rin, sex ichida, sex, korxonasi va tarmoqlar bo'yicha hamda tarmoqlararo. Tahlilda rezervlarni aniqlash ko'lami quyidagilardan iborat: ichki korxonasi va korxonalararo, tarmoq va tarmoqlararo rezervlar.

Qabul qilinadigan qarorlarning xarakteriga qarab, tahlil quyidagilarga bo'linadi: dastlabki, tezkor, yakuniy va istiqbolli. Bulardan, nazariy va amaliy jihatdan eng takomillashtirilgani – yakuniy tahlil hisoblanadi (korxonalarining yillik hisobotiga asosan).

Tahlil o'tkazish muddatlari (har kuni, bir oyda va bir yilda) yoki zarur bo'lishiga qarab ahyon-ahyonda olib borilishi mumkin.

Iqtisodiy tahlil o'tkazishning 3 bosqichi mavjud:

1) korxonasi faoliyatining umumiy iqtisodiy natijalarini ko'rib chiqishdan boshlanadi, chunki u ishning samaradorligini aniqlash, o'tgan davrlarga nisbatan o'zgarishlarni, shuningdek, bir korxonasi ishini boshqasi bilan taqqoslash hamda korxonasi faoliyatining boshqa tomonlarini bilish imkonini beradi;

2) biznes-rejaning bajarilish darajasiga ta'sir etuvchi eng muhim omillarni tekshirish natijasida ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash;

3) tahliliy tekshirishlar natijalarini umumlashtirish va shu asosda butun rezervlarni o'z ichiga olgan yig'ma rezervlarni hisoblash (to'plam rezervlar).

Iqtisodiy tahlilning ikki xil yo'nalishini ko'rsatish mumkin:

1. Korxonalar, assotsiatsiyalar va konsernlarning xo'jalik va moliyaviy holatini tahlil qilish.

2. Xalq xo'jaligini tahlil qilish. Bunda iqtisodiy tumanlar, viloyatlar va butun respublika xalq xo'jaligini tahlil qilish tushuniladi.

Shuni aytish kerakki, xalq xo'jaligini tahlil qilish iqtisodiy fanlar majmuasida mustaqil o'rin olmagan bo'lib, iqtisodiy nazariya va tarmoqlar makroiqtisodiy kurslarida o'rganiladi. Holbuki, korxonalarni iqtisodiy tahlil qilish fani iqtisodiy fanlar qatoridan o'ziga xos mustaqil o'rin olgan. Bozor iqtisodiyotini qurish ko'p jihatdan ishlab chiqarishni boshqarishni muttasil takomillashtirish, moddiy, moliyaviy va mehnat resurslaridan foydalanishni yaxshilash, ichki xo'jalik rejasini tuzish va uni takomillashtirish, korxonalar va xalq xo'jaligining barcha tarmoqlarida bir butun iqtisodiy siyosat olib borishni taqozo etadi. Xususan, Vazirlar Mahkamasining maxsus qarorlari materiallarida aynan, shu muhim masalalarni izchillik bilan amalga oshirish ko'p bor ta'kidlanadi.

Binobarin, bu qarorlarni bajarish o'z navbatida xo'jalikni boshqaruvchi idoralarni yana ham ishlab chiqarishga yaqinlashtirishni, iqtisodiy bo'linmalar o'rtasidagi huquq va majburiyatlarni yana ham aniq chegaralashni, boshqaruv apparati ishining tezkorligi va ixchamligini oshirishni taqozo etadi. Demak, hisob va iqtisodiy tahlil xo'jalikni boshqarishda asosiy vosita bo'lishi kerak. Binobarin, mahsulot ishlab chiqarish jarayoni va natijalari kundalik hisob va hisobotda o'z aksini topadi. Bu o'rinda korxonalarining ish faoliyati to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari xo'jalikni boshqarishda muhim vosita bo'lib xizmat qiladi, xalq xo'jaligi istiqbol rejalarini tuzish uchun va korxonalarining xo'jalik va moliyaviy faoliyatini tahlil qilish uchun har tomonlama asoslangan va aniq ma'lumotlar bilan ta'minlaydi.

Demak, iqtisodiy tahlil korxonalar faoliyatini nazorat qilishda, xo'jalik hisobini mustahkamlashda, iqtisodiy tejamni o'tkazishda, texnika taraqqiyotini jadallashtirishda, ilg'or tajribalarni tarqatishga, ish faoliyatida mavjud bo'lgan kamchiliklarga barham berishda va ichki xo'jalik rezervlarini aniqlashda muhim vosita sifatida qo'llaniladi.

Korxonalarining xo'jalik faoliyatini iqtisodiy tahlil qilish uchun asos qilib olingan quyidagi tamoyillar mavjud:

1. Obyektning holatini dastlabki iqtisodiy nazariya jihatidan tahlil qilishning zarurligi, o'rganiladigan hodisalarning mohiyati va bir-biriga o'zaro bog'liqligi.



2. Tahlilning kompleks xarakterga ega ekanligi hamda o'zaro bir-biriga uzviy ravishda bog'liq tahliliy ko'rsatkichlar tizimining qo'llanishi.

3. Iqtisodiy ma'lumotlarni tahliliy jihatdan qayta ishlash jarayonida o'rganiladigan hodisalarni guruhlashtirish va ularga ta'sir ko'rsatuvchi omillarni miqdor va sifat belgilariga qarab turkumlash.

4. Korxonalar faoliyatini tahlil qilishda taqqoslash usulining ichki xo'jalik rezervlarini aniqlashdagi ahamiyati.

5. Tahlil natijalari asosida ilg'or tajribalarni keng yoyish va ommani korxonalarni boshqarishga yana ham keng jalb etish.

6. Korxonalarni boshqarishda hisob va hisobotning hal qiluvchi roli, ularning iqtisodiy tahlilda asosiy axborot manbai ekanligi.

Yuqorida qayd etilgan tamoyillar iqtisodiy tahlilning shakllanishiga va uning rivojlanish jarayoniga asos bo'ldi.

### **Qisqa xulosa**

Ushbu mavzuni o'rganish natijasida talabalar iqtisodiy tahlilning korxonalarni boshqarish tizimidagi tutgan o'rnini, iqtisodiy tahlil predmeti bo'yicha o'quv adabiyotlarida mamlakatimiz va xorijiy mualliflar tomonidan berilgan ta'riflarni, ularning farqlanadigan tomonlarini, iqtisodiy tahlilni eng muhim vazifalarni uning o'z mazmuni jihatidan yo'nalishlarini hamda ishlab chiqarish jarayonidagi bosqichlarni tahlil qilish uchun asos qilib olgan tamoyillarni bilishlari zarur.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Iqtisodiy tahlilning asosiy vazifalaridan kelib chiqqan holda uning tavsifi.

2. Iqtisodiy tahlil qilishda 2 tur yo'nalishda – boshqaruv (ichki) va moliyaviy (tashqi) tahlilning vazifalari.

3. O'rganiladigan masalalarning ko'lamiga qarab tahlilning umumiy va tanlama (tematik) turlari.

4. Tekshiriladigan obyektlar va boshqaruv bo'g'inlariga qarab tahlilni o'tkazish obyektlari, ish joyi, ishlab chiqarish uchastkasi (joyi), sex, korxonalar, uyushmalar, tarmoqlar bo'yicha hamda tarmoqlararo.

5. Rezervlarni aniqlash ko'lamiga qarab korxonalararo, tarmoq va tarmoqlararo tahlilning tavsifi.

6. Qabul qilinadigan qarorlarning xususiyatlariga qarab dastlabki, tezkor, yakuniy va istiqbolli tahlilni o'tkazish.

7. Tahlil o'tkazish muddatlar bo'yicha: har kuni, o'n kunda, bir oyda, uch oyda, bir yilda olib borish.

8. Iqtisodiy tahlilning korxonalarni boshqarish tizimida tutgan o'rni va vazifalari.

9. Iqtisodiy tahlilning predmeti.

10. Iqtisodiy tahlilning predmetiga ta'rif berish xususida mavjud munozarali masalalar.

11. Bozor iqtisodiyoti sharoitida iqtisodiy tahlilning vazifalari.

12. Fanlar tizimida iqtisodiy tahlilning tutgan o'rni.

13. Iqtisodiy tahlil va audit.

14. Iqtisodiy tahlilning asosiy tamoyillari (prinsiplari)

## II BOB. IQTISODIY TAHLILNING METODI VA UNDA QO‘LLANILADIGAN AN‘ANAVIY USULLAR

### 2.1. Iqtisodiy tahlil metodi

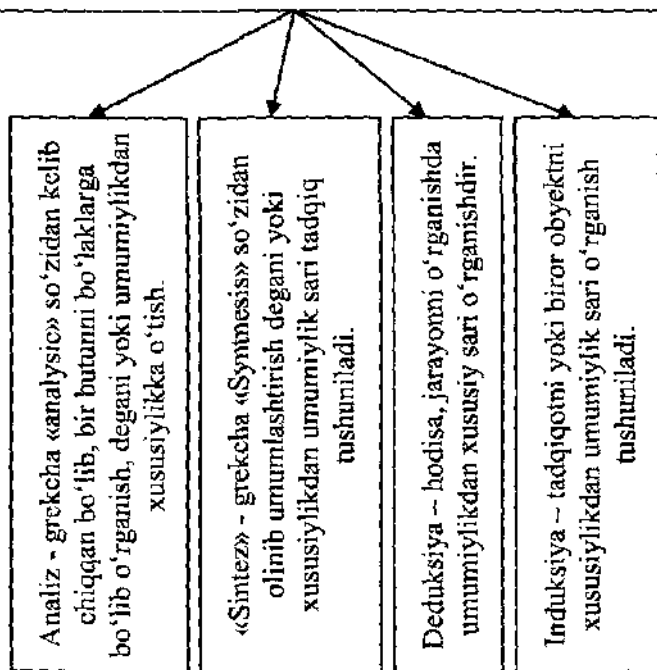
Iqtisodiy tahlil dialektikani o‘rganishning muhim vositasi hisoblanadi. Iqtisodiy tahlilning uslubiy asoslari dialektika va iqtisodiy nazariya faniga tayanadi. Ma‘lumki, bilish nazariyasi shunga asoslanganki, u ham bo‘lsa, obyektiv (mavjud) dunyoni bilishdir. Bu degani bilish jarayoni dialektik xususiyatga ega bo‘lib, voqelikning in‘ikosidir. Bilish nazariyasining mantiqiyliги dialektik tarzda quyidagi formulada aks etadi, ya‘ni: jonli mushohada, abstrakt tafakkur, amaliyot. Bunda jonli mushohada bilishning birinchi bosqichi bo‘lib, u o‘rganiladigan hodisalarning tashqi xususiyatlarini o‘z ichiga oladi. Abstrakt tafakkur bosqichida esa hodisalarning ichki mohiyati aniqlanib, ularning rivojlanish qonuniyatlari o‘rganildi. Lekin haqiqatni bilishning mezoni – amaliyotdir. Shu kabi iqtisodiy hodisa va jarayonlarni bilish ham uch bosqichli bilish nazariyasiga asoslanadi. Bunda jonli mushohada bosqichida xo‘jalik yuritishni bevosita iqtisodiy axborotlar tizimi orqali idrok etiladi. Bu o‘rinda iqtisodiy axborotlar tizimiga shunday talablar qo‘yiladiki, bular bilish nazariyasining ikkinchi bosqichi – abstrakt tafakkurga ko‘p jihatdan bog‘liq.

Aynan u dominant (asosiy) rolni o‘ynaydi. Iqtisodiy jarayonlarni tahlil qilishda na mikroskop, na kimyoviy reaktivlardan foydalanish aslo mumkin emas, uni ham buni ham tafakkur kuchi bajaradi.

Iqtisodiy hodisalarni o‘rganish jarayonida dialektik bilish usuli – analiz va sintez, deduksiya va induksiya usullaridan foydalaniladi (2.1-chizma).

Iqtisodiy tahlil uslubi deganda esa, biznes-rejaning bajarilishiga va mahsulot hajmining o‘shishiga ta‘sir ko‘rsatuchi omillarni sistemali va kompleks tarzda o‘rganish, o‘lchash va umumlashtirish usuli bo‘lib, ular hisob, hisobot va hisobdan tashqari ma‘lumotlarni maxsus usullar orqali qayta ishlanilib, amalga oshirilishi tushuniladi.

## Iqtisodiy hodisalarni o'rganishda qo'llaniladigan dialektik bilish usullari

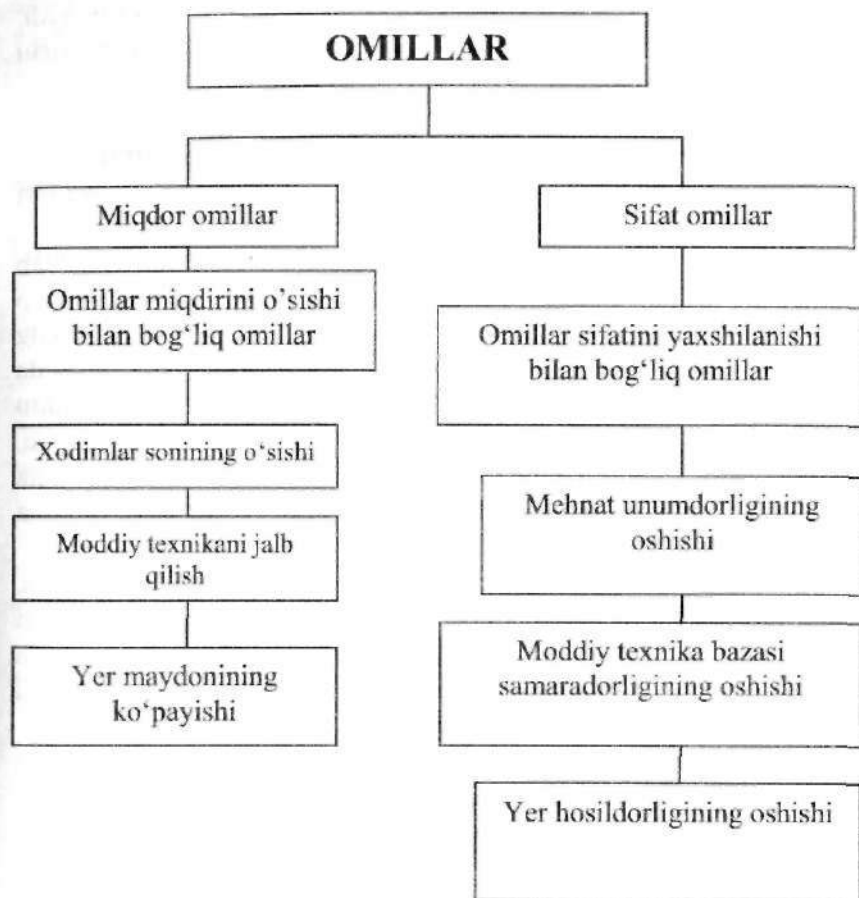


### 2.1-chizma. Dialektik bilish usullari

Ma'lumki, tahlil qilinayotgan obyektning faoliyatiga ichki va tashqi omillar ta'sir ko'rsatadi. Shuni ta'kidlash lozimki, tahlilda omillar deganda u yoki bu iqtisodiy ko'rsatkichga ijobiy hamda salbiy ta'sir ko'rsatuvchi faol harakat qiluvchi kuchlar nazarda tutiladi. «Sabab» termini nisbatan keng ko'lamdagi kompleks omillar tizimiga nisbatan qo'llanilib, ana bu kompleksni tashkil etuvchilar esa omillar, deb ataladi. Ular o'z navbatida iqtisodiy mazmuni bo'yicha miqdor va sifat omillarga bo'linadi (2.2.-chizma).

Xo'jalik yuritish samaradorligini oshirish imkoniyatini aniqlashda ijobiy ta'sir etuvchi omillar harakatini kuchaytirish va ularning salbiy ta'sirini tugatish rezervlar deb ataladi.

Deduktiv usul asosan moliya-iqtisodiy tahlilda qo'llaniladi. Bunda avvalo xo'jalik faoliyatini belgilovchi umumiy ko'rsatkichlar o'rganilib, so'ngra ular bo'laklarga bo'linadi. Ko'rsatkichlarni bo'laklarga bo'lish aslini olganda tahlil demakdir.



**2.2-chizma. Tablilda qo'llaniladigan omillarni iqtisodiy mazmuni bo'yicha tasnifi.**

Induktiv usul ko'pincha texnik-iqtisodiy tahlilda qo'llaniladi, ya'ni avval, ayrim olingan ish uchastkalaridagi ko'rsatkichlar har tomonlama tekshirilib, so'ngra ana shu aniq ko'rsatkichlardan



korxonaning xo'jalik faoliyatini belgilovchi umumlashgan iqtisodiy ko'rsatkichlar darajasiga chiqiladi.

Shunday qilib, iqtisodiy tahlil usuli mazkur predmetni o'rganish jarayoniga umumiy jihatdan yondoshishdir. Shu sababli tahlil usulini unga bo'ysinuvchi maxsus usullari bilan aralashtirib bo'lmaydi. Zero, aniq shart – sharoit natijasida u yoki bu usullarning o'zgarishi ehtimoldan xoli emas.

## **2.2. Iqtisodiy tahlil uslubining o'ziga xos xususiyatlari**

Iqtisodiy tahlil usulining eng muhim xususiyatlari quyidagilardan iborat:

1) Xo'jalik faoliyatiga ta'sir etuvchi texnika, texnologiya, ishlab chiqarishni tashkil qilish va barcha omillarni tekshirishni muntazam va kompleks tarzda o'tkazishga yondoshish, tahlil usulining eng muhim xususiyatlaridan biri bo'lib hisoblanadi. Bu o'rinda muntazam tahlilni kompleks tahlil bilan almashtirish aslo mumkin emas. Obyektni ierarxik usul (bo'ysunish tartibi) orqali boshqarish, masalan, sex korxonaning, korxonalar birlashmaning, birlashma tarmoqning bir qismi va hokazo sifatida o'rganish sistemali tahlilga misol bo'ladi.

Iqtisodiy tahlil va xo'jalik faoliyatini tahlil qilish bir gap emas. Xo'jalik faoliyatini tahlil qilish iqtisodiy tahlilning bir bo'lagi hisoblanadi. Iqtisodiy tahlil boshqarishning uchala darajasi bilan bog'liq (xalq xo'jaligi, tarmoq, korxonalar) xo'jalik faoliyatini tahlil qilish esa faqat uchinchi darajadagi boshqarish bilan bog'liq.

Xo'jalikning rivojlanishiga ta'sir etuvchi omillarni o'lchash orqali biznes-rejaning bajarilishi, xo'jalik boshqarishning samaradorligi hamda korxonalar faoliyatidagi asosiy va hal qiluvchi masalalar aniqlanadi.

Tahlil natijalarini umumlashtirish orqali korxonaning xo'jalik yuritish borasidagi faoliyatiga bahol beriladi hamda barcha rezervlarning yig'ma hisobi aniqlaniladi.

2) Tahlil usulining o'ziga xos xarakterli xususiyatlaridan biri iqtisodiy ko'rsatkichlarning har tomonlama bir-birlari bilan sababiy bog'lanishida ekanligidir. Bu borada tahlilning vazifasi ana shu sabablarni aniqlashdir. Shuni ta'kidlash kerakki, hatto ayrim olingan

iqtisodiy ko'rsatkichga bir qancha sabablar ta'sir ko'rsatadi. Binobarin, bu sabablar harakatini aniqlash juda ham murakkabdir. Shu sababli asosiy va hal qiluvchi sabab va omillar ta'sirini aniqlash lozim. Shunday qilib, tahlilning dastlabki sharti xo'jalik faoliyatiga ta'sir etuvchi sabablarni iqtisodiy belgilariga qarab to'g'ri turkumlash zarur. Masalan, tovar mahsuloti hajmining o'sish sur'atiga ta'sir etuvchi omillar uch guruhga umumlashtiriladi:

1) mehnat omillari. Bunga korxonaning ishchi kuchi bilan ta'minlanishi, ish vaqtidan foydalanish va mehnat unumdorligi kiradi;

2) mehnat vositalari omiliga esa korxonaning asosiy fondlar bilan qay darajada ta'minlanganligi, ularning hajmi, strukturasi (tuzilishi), o'sish sur'atlari, texnik holati va ulardan foydalanishning samaradorlik darajasi singari masalalar kiradi.

3) mehnat predmetlari omillari. Bularga korxonaning xom ashyo va asosiy materiallar bilan ta'minlanganligi, ulardan foydalanish, samaradorlik darajasi kabi masalalar kiradi. Yuqorida sanab o'tilgan omillar o'ziga xos mustaqil ma'noga ega bo'lishi bilan birga o'zaro bir-biri bilan uzviy ravishda bog'langandir. Binobarin, bu omillarning ta'sirini mexanik tarzda bir-biriga aslo qo'shib ham bo'lmaydi. Chunonchi, mehnat unumdorligining o'sishi ishchilar malakasi va ish vaqtidan samarali foydalanishiga bog'liq (mehnat omillari). So'ngra, mehnat unumdorligi ishlab chiqarish quvvatlaridan foydalanish darajasiga (mehnat qurollari omillari), hamda xom ashyo va materiallardan tejamkorlik va oqilona foydalanish (mehnat predmetlari omillari)ga bog'liq. O'z navbatida har bir guruh omillari tarkibiy qismlarga bo'linadi. Chunonchi, mehnat omillari-miqdor va sifat ko'rsatkichlaridan iborat. Bu erda miqdor ko'rsatkichiga ishchilarning o'rtacha ro'yxatdagi soni kirsam, sifat ko'rsatkichiga mehnat unumdorligi darajasining o'sishi misol bo'ladi. So'ngra bir ishchiga to'g'ri keladigan yillik ish unumdorligi:

– bir ishchi tomonidan bir yilda ishlangan o'rtacha kishi kunlariga;

– o'rtacha ish kunining uzunligiga;

– bir ishchiga to'g'ri keladigan o'rtacha soatlik ish unumiga bog'liq. Ko'rinib turibdiki, bir ko'rsatkich ikkinchi bir ko'rsatkich bilan uzviy ravishda bog'lanishda bo'lib, o'ziga xos bir butun zanjirsimon shakl hosil qilargan.

### 2.3. Iqtisodiy tahlilning maxsus usullari

Iqtisodiy tahlil qilishda, ma'lumotlarni qayta ishlashda turli-tuman uslublar qo'llaniladi. Bu uslublarni qo'llash jarayonida tahlil metodining asosiy xususiyatlari kompleks va sistemalashganligi yaqqol ko'rinadi. Xo'jalik jarayonlarining umumiy birligi, ketma-ketligi va ayrim elementlardan iboratligi tahlil qilishda asosiy e'tiborda turadi. Tahlil usullarini qo'llash o'rganilayotgan jarayonlarning bir-biriga bog'liqligi, o'zgarish sababi, ta'sir ko'rsatgan omillar va qo'shimcha sabablarni aniqlashga yordam beradi.

Hozirgi bozor iqtisodiyoti sharoitida aksariyat, yetuk iqtisodchi olimlarimiz tahlilning usullarini iqtisodiy adabiyotlarida shartli ravishda ikki guruhga ajratib ko'rsatishmoqda. Iqtisodiy tahlilning usullarini quyidagi ikki guruhga ajratish mumkin:

1. An'anaviy usullar guruhi.
2. Iqtisodiy-matematik usullar guruhi.

Iqtisodiy tahlil usullarini quyidagi 2.1-jadvalda yanada aniqroq aks ettirish mumkin:

#### 2.1- jadval.

#### Tahlilda qo'llaniladigan usullar tasnifi

Tahlilda qo'llaniladigan usullar	
An'anaviy usullar	Iqtisodiy-matematik usullar
Solishtirish	Chiziqli
Farqlash	Korrelyasiya va regressiya
Balans	Dasturlash
Zanjirli almashtirish	O'yin nazariyasi
Qayta hisoblash	Yalpi xizmat nazariyasi
Mutloq farq	Matrisalash

Indeks	va boshqalar
Nisbiy ko'rsatkichli	
va boshqalar	

An'anaviy usullar guruhiga iqtisodiy tahlil paydo bo'lgandan buyon an'anaga aylanib, amaliy tajribada keng qo'llanilib kelayotgan usullar kiritiladi. Ularning tarkibiga mutlok va nisbiy farqlarni aniqlash, taqqoslash, guruhlashtirish, balansli bog'lanish, zanjirli bog'lanish, indeks, foizlar va hokazo usullarni kiritishimiz mumkin bo'ladi.

Iqtisodiy-matematik usullar iqtisodiy tahlil fanining takomillashib borishi natijasida vujudga kelgan bo'lib, bunda turli dasturiy ta'minotlar va matematik usullardan foydalanish muhim ahamiyat kasb etadi.

Iqtisodiy-matematik usullarni tahlilda qo'llashning afzalliklari quyidagilardan iborat:

- a) tahlil etish muddati tezlashadi;
- b) iqtisodiy ko'rsatkichlarning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillar ulushi (salmog'i) aniq hisoblanadi;
- v) taxminiy yoki noaniq hisoblashlar o'rmini aniq raqam va dalillar egallaydi.

Tahlilning usuli unga bo'ysinuvchi maxsus usullar orqali ifodalaniladi.

Korxonalar faoliyatini tahlil qilishda turli maxsus usullar qo'llaniladi. Shulardan eng asosiylari quyidagilardir:

**a) taqqoslash usuli** – korxonalar faoliyatini tahlil qilishning eng asosiy usulidir, zero «barcha narsa taqqoslashda aniqlanadi». Taqqoslash usullari quyidagilar:

- haqiqatdagi ko'rsatkichlarni biznes-reja darajasidagi ko'rsatkichlar bilan taqqoslash natijasida biznes-rejaning bajarilish darajasi va sifati aniqlanadi;

- joriy yilda amaldagi ko'rsatkichlarni o'tgan davr hisoboti bilan taqqoslash natijasida ishlab chiqarishning o'sish sur'ati aniqlanadi;

- ishlab chiqarishda eng mukammal namunaga ega bo'lgan korxonaning iqtisodiy modeli bilan taqqoslash. Bu o'rinda

taqqoslash kompleks tarzda olib borilmaydi, balki ushbu korxonaning ayrim ko'rsatkichlari bilan taqqoslanadi. Masalan, dastgohlardan foydalanish koeffitsiyenti yoki aytaylik, moddiy resurslardan foydalanish darajasi bo'yicha. Hozirgi vaqtda sanoat korxonalarida taqqoslama tahlil usulining bir ko'rinishi bo'lgan korxonalararo taqqoslama tahlil usuli katta ahamiyatga ega bo'lmoqda. Bu usul ilg'or ishlab chiqarish tajribalarini yoyish maqsadida aloqador bo'lgan turli korxonalar ishining texnik-iqtisodiy ko'rsatkichlarni taqqoslab ko'rishga asoslanadi;

– korxonalar ishining yakuni, ilg'or texnik – iqtisodiy me'yorlar, o'tgan davr hisoboti ayrim davrlarda qilingan ishlarning eng yaxshi natijalari ushbu korxonaning ilg'or uchastkalaridagi ish natijalari, korxonalar hamda ushbu tarmoqdagi ilg'or ishchilarning ish natijalari bilan taqqoslash;

– ushbu korxonaning ko'rsatkichlari tarmoq bo'yicha aniqlangan o'rtacha ko'rsatkichlar bilan taqqoslanadi. Bunda korxonaning tarmoq miqyosida tutgan o'rni belgilanadi:

**b) guruhlashtirish.** U har qanday ijtimoiy-iqtisodiy tekshirishning ajralmas qismi bo'lib hisoblanadi. Guruhlashtirish, ayniqsa, amaliy jihatdan ishlab chiqarishda keng qo'llaniladi. Masalan, yuqorida ta'kidlanganidek tovar mahsuloti ishlab chiqarishga ta'sir qiluvchi omillarni guruhlashtirish (mehnat, mehnat vositalari va mehnat predmetlari omillari) misol bo'ladi. Guruhlashtirish yana ushbu belgilarga ham qarab qo'llaniladi. Masalan, tashqi va ichki omillar, ijtimoiy va individual, tahlil qilinayotgan obyektga bog'liq hamda bog'liq bo'lmagan omillar va hokazo;

**v) yetakchi halqani ajratib qo'yish usuli.** Korxonalar faoliyati tahlil qilinayotgan vaqtda nihoyatda ko'p dalil va hodisalar uchraydiki, ularni to'la tahlil qilish imkoni yo'qligi uchun bu usuldan foydalaniladi. Masalan, yuqorida aytib o'tilganidek, mehnat unumdorligi darajasiga ko'p omillar ta'sir ko'rsatadi, biroq ishlab chiqarish sharoitida faqat ikki yoki undan ko'p yetakchi omillar bilan cheklanish mumkin. Bularni hal qiluvchi ahamiyatga molik bo'lgan texnika taraqqiyoti, ishlab chiqarishni ixtisoslashtirish darajalari bilan aniqlash kifoyadir. Bu usul u yoki bu hodisalarning

sababini aniqlashdan tashqari texnikani hamda ishlab chiqarishni tashkil etishni yanada takomillashtirish vazifalarini muvaffaqiyatli hal etish imkonini beradi;

**g) mutlaq va nisbiy miqdorlar.** Mutlaq miqdorlar orqali iqtisodiy ko'rsatkichlarning umumiy hajmi aniqlanadi. Nisbiy ko'rsatkichlar esa biznes-rejaning bajarish darajasini va ishlab chiqarishni rivojlantirish sur'atini belgilaydi. Mutlaq miqdor xo'jalik yuritishning samaradorligini har vaqt ham belgilamaydi. Masalan, ishlab chiqarish borasida barcha shart-sharoit nuqtai nazaridan teng bo'lgan 1-korxonaga, aytaylik, o'tgan yilga nisbatan haqiqatda 200 ming so'mga ko'p foyda oldi, 2-korxonaga 150 ming so'm. Bu raqamlardan 1-korxonaga yaxshi ishlaydi, degan xulosa chiqarish mumkin emas. Shuning uchun nisbiy ko'rsatkichlarga murojaat etish darkor. Bu yerda nisbiy ko'rsatkich rentabellik darajasi hisoblanadi.

Rentabellik darajasi foyda summasining asosiy ishlab chiqarish fondlari va (aylanma) fondlarining qiymatiga taqsimlanib, natijani 100 ga ko'paytirish bilan aniqlanadi. Demak, 1-korxonaga bo'yicha rentabellik darajasi – 30,5% tashkil etadi, 2- korxonaga bo'yicha – 34,5% ni. Shunday qilib, 2-korxonaga 1- korxonaga nisbatan samarali ishlagan, chunki u asosiy ishlab chiqarish fondlaridan yaxshi foydalangan, aylanma mablag'larini tejab sarflash natijasida ularning aylanishini tezlashtirgan va hokazolar;

**d) dinamika metodi.** Muhim hodisalar, jarayonlarning har birini rivojlanishida, deb qarash kerakligini ko'rsatadi. Demak, bu tahlil qilish jarayonida korxonaga faoliyati rivojlanayotganda, deb qaraladi va bu bilan uning ishidagi ayrim o'zgarishlari ochiladi;

**e) indekslar.** Ular yordamida ma'lumotlarni qator yillar bo'yicha taqqoslash mumkin. Bu o'rinda bazali va zanjirsimon indekslardan foydalaniladi. Masalan, bazali indeksga mahsulot ishlab chiqarish sur'atining o'sishi misol bo'la oladi. Bunda har yili ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi solishtirib bo'ladigan bahoda o'tgan yillarda ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi bilan taqqoslanadi. Bazisli indeks bo'yicha hisob qilinganda taqqoslash uchun baza (asos) 100 ga teng, deb olinib, keyingi ko'rsatkichlar ana shu bazisli miqdorga foiz yoki koeffitsiyent hisobida olinadi.

**j) bartaraf etish (элиминирование) usuli.** Xo'jalik faoliyatiga yuqorida aytib o'tilgandek juda ko'p omillar ta'sir ko'rsatadi: asosiy, qo'shimcha, tashqi va hokazo. Bu usul yordamida ushbu omillarni bir-biridan ajratib, alohida tahlil qilishga imkon beradi. Ushbu usul turli usullar bilan amalga oshiriladi, jumladan, zanjirli bog'lanish usuli bilan ham.

**z) zanjirli bog'lanish usuli.** Bu usulning mohiyati quyidagidan iborat: ya'ni hisob formulasi tarkibiga kirgan o'tgan yil doirasidagi ayrim olingan miqdoriy ko'rsatkichlarini aynan shu ko'rsatkichlarning haqiqatdagi darajasiga ketma-ket almashtiriladi. U yoki bu omilning ta'siri ketma-ket ayirish yo'li bilan aniqlanadi: ikkinchi hisobdan birinchi hisob ayriladi, uchinchi hisobdan ikkinchi hisob ayriladi va hokazo. Birinchi hisobda hamma ko'rsatkichlar o'tgan yil doirasida olinadi, so'nggi hisobda esa – haqiqatdagi bajarilishi. Zanjirli bog'lanish usulini qo'llash tovar mahsulotiga ta'sir etuvchi mehnat omillarini tahlil qilish orqali ko'rib chiqishimiz mumkin. Tahlil uchun quyidagi 2.2- jadvalni tuziladi.

2.2 – jadval

**Zanjirli bog'lanish usul**

Tartib soni		Hisob formulasiga kiruvchi omillar				Pirovard natija – tovar mahsulotining qiymati (ming so'm) [1us*2us*3us*4us]	Oldingi hisobga nisbatan farq (ming so'm)	Farqning sabablari
hisobni bog'lanishni		Ishchilarning o'rtacha ro'yxatdagi soni(kishi)	Bir ishchi tomonidan bir yilda ishlangan kishi kuni (kun)	Ish kunini o'rtacha uzunligi (soat)	Bir ishchiga to'g'ri keluvchi soatli ish unumi (so'm, tiyin)			
A	B	1	2	3	4	5	6	7
1	-	h.o't.y 1113	h.o't.y 238	h.o't.y 7,78	h.o't.y 3,21	h.o't.y 6615	-	-

2	1	h.o't.y. 1085	h.o't.y. 238	h.o't.y. 7,78	h.o't.y. 3,21	hisob 6449	- 166	Ish kuchi bilan ta'min- lan- magan- ligi
3	2	h.h.y. 1085	h.h.y. 226	h.o't.y. 7,78	h.o't.y. 3,21	hisob 6124	- 325	Bir ishchi tomonidan ishlan- gan ish kunini qisqa- rishi
4	3	h.h.y. 1085	h.h.y. 226	h.h.y. 7,73	h.o't.y. 3,21	hisob 6084	- 40	O'rtacha ish kuni uzunli- gini qisqa- rishi
5	4	h.h.y. 1085	h.h.y. 226	h.h.y. 7,73	h.h.y. 3,65	hisob 6905	+ 821	Soatlik ish unumi- ning o'sishi.

*h.o't.y.* – haqiqatda o'tgan yili; *h.h.y.* – haqiqatda hisobot yili.

Jadvaldan ko'rinishicha, ekstensiv omil – korxonaning ish kuchi bilan to'la ta'minlanmaganligi (1085–1113=28 kishi), bir ishchi tomonidan bir yilda ishlangan o'rtacha kishi kunining o'tgan yilga nisbatan 12 kunga kamayishi (226–238) va ish kunining o'rtacha uzunligi 0,05 soatga (7,73–7,78) kamayishi natijasida tovar mahsuloti ishlab chiqarish 531 ming so'mga kamaydi (166; 325; 40.). bu kamayishning o'rni jadal omilning o'sishi evaziga qoplandi. bir ishchiga to'g'ri keladigan o'rtacha soatlik ish unumining 44 tiyinga (3,65–3,21) oshishi natijasida 821 ming so'mlik tovar mahsuloti ishlab chiqarildi. 31 ming so'mni tashkil qiladi.



i) Tahlilda ko'p qo'llaniladigan usul – ko'rsatkichlarning o'sish sur'ati bo'yicha farqni aniqlash usulidir. Tahlil qilish uchun quyidagi 2.3 – jadvalni ko'rish mumkin.

2.3 – jadval

Ko'rsatkichlar	Ko'rsatkichlarning o'sish sur'ati (%)	O'sish sur'atidagi farq (+,-)	Mahsulot hajmiga ta'siri (ming so'm) (2 ustun x 6615*:100)
A	1	2	3
1. Ishchilarning o'rtacha ro'yhatdagi soni.	97,5	100-97,5= - 2,5	- 165
2. Bir yilda hamma ishchilar tomonidan ishlangan kishikunlar	92,4	97,5-92,4= - 5,1	- 138
3. Bir yilda hamma ishchilar tomonidan ishlangan kishi-soatlar.	91,8	92,4-91,8= - 0,6	- 40
4. Tovar mahsuloti	104,4	104,4-91,8= + 12,6	+ 833
<b>Jami:</b>	-	+ 4,4	+ 290

\*6615 ming so'm – haqiqatda o'tgan yildagi mahsulot hajmi

Jadvaldan ko'rinishicha, mahsulot hajmiga ta'sir qiluvchi omillarining bu usulda hisoblaganda olingan natijalar zanjiri bog'lanish usuli bo'yicha aniqlangan natijalarga teng.

**l) balans usuli** – bu usul xom ashyo (material) ning kelishi va undan foydalanish yo'nalishi o'rtasidagi nisbatni aniqlashga, shuningdek, ish vaqti, uskunalarning ishlashi va boshqalardan foydalanishni o'rganish uchun xizmat qiladi.

**m) mutloq farq usuli (determinallashgan omillar).** Bu usulning mohiyati quyidagidan iborat: miqdor omilida bo'lgan

farqni ko'paytiriladi sifat omilini o'tgan yildagi darajasiga. sifat omilida bo'lgan farqni ko'paytiriladi miqdor omilini hisobot yilidagi darajasiga.

Yuqorida qayd etilgan usullar bilan bir qatorda tahlil qilish jarayonida bir qator statistika qoidalaridan foydalaniladi. Bularga masalan, o'rtacha miqdorni aniqlash, o'rtacha miqdordan og'ishlarni belgilash, o'rtacha kvadratik og'malarni hisoblash, korrelyatsiya usuli, shuningdek, iqtisodiy-matematik usullar bo'lib, bular tegishli statistika darslarida atroflicha bayon etiladi.

### **Qisqa xulosa**

Ushbu mavzuni o'rganish natijasida talabalar ushbu mavzuni o'rganish natijasida iqtisodiy tahlilning uslubiyatini, usulini va uning o'ziga xos xususiyatlarini, o'quv adabiyotlarida iqtisodchi olimlar tomonidan iqtisodiy tahlilning metodi xususida berilgan ta'riflarni hamda korxonalar faoliyatini ifodolovchi pirovard natija va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni hisoblashda iqtisodiy tahlilning an'anaviy usullarni qo'llashni bilishlari zarur.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Iqtisodiy tahlil fanining uslubi to'g'risida umumiy tushuncha.
2. Real voqelikni ilmiy jihatdan bilishning umumiy tamoyillari iqtisodiy tahlil usulini belgilaydi;
  - a) xo'jalik hodisalarining bir-biriga o'zaro bog'liqligi va bir-birini taqozo qilishi;
  - b) xo'jalik hodisalarining harakati, o'zgarishi va rivojlanishi;
  - v) xo'jalik faoliyati qarama-qarshiliklar birligi va kurashining natijasi;
  - g) tahlil qilinayotgan obyektlarning xo'jalik faoliyatini o'rganishda «analiz» va «sintez» o'rtasidagi nisbat;
  - d) korxonalarining xo'jalik faoliyatini bilish jarayonida «induktsiya» va «deduktsiya» usullarini qo'llash;
  - e) tahliliy jarayonlarni o'rganishda bilish nazariyasini 3 bosqichini (jonli mushohada, ilmiy abstraktsiya va amaliyot) qo'llash.
3. Iqtisodiy tahlilning uslubiga ta'rif.
4. Iqtisodiy tahlil uslubining o'ziga xos xususiyatlari.

5. Tahliliy tekshirishning sistemali xususiyati.

a) sistemali yondashish tushunchasi murakkab xo'jalik hodisalarini tekshirish usuli ekanligi;

b) sistemali tahliliy tekshirishning asosiy bosqichlari.

6. Tahlilning kompleks (yig'ma) xususiyati va uning muayyan ko'rinishi.

7. Xo'jalik faoliyatiga ta'sir qiluvchi omillar tushunchasi.

8. Tahlilda qo'llaniladigan omillarni turkumlash.

9. Tahlil bosqichlari va uning metodik usullarining bir-biriga o'zaro bog'liqligi.

10. Taqqoslash usuli – korxonalarining xo'jalik faoliyatini tahlil qilishda eng asosiy usuldir.

11. Guruhlashtirish usuli – har qanday ijtimoiy-iqtisodiy tekshirishning ajralmas qismi ekanligi.

12. Pirovard (natijaviy) ko'rsatkichning hisob formulasiga kiruvchi omillarga bog'liqligi. Umumlashgan ko'rsatkichga ta'sir qiluvchi miqdor (ekstensiv) va sifat (intensiv) omillar hamda ularning bir-biriga o'zaro bog'liqligi.

13. Balansli bog'lanish usulini qo'llash shartlari va unga ta'rif.

14. Yetakchi bo'g'inni ajratib qo'yish usuli.

15. Mutlaq va nisbiy miqdorlar.

16. Dinamika usuli va uni tahlilda qo'llash tartibi.

17. Indekslar, koeffitsiyentlar, foizlarni qo'llash tartibi.

18. Bartaraf etish (элиминирование) usuli.

19. Zanjirli almashtirish usuli. Uning mohiyati va qo'llash tartibi.

20. Ko'rsatkichlarning bajarilish foizi va o'sish sur'ati (nisbiy) darajasidagi farq usuli – zanjirli almashtirish usulining bir turi ekanligi.

### **III BOB. IQTISODIY TAHLILNING TURLARI, AXBOROT MANBALARI VA IQTISODIY TAHLIL ISHLARINI TASHKIL ETISH**

#### **3.1. Xo'jalik faoliyatini tahlil qilish turlarini turkumlash va ularning boshqaruv funksiyalari**

Iqtisodiy tahlil mazmun va mohiyati jihatdan turli shakllarga va turlarga egadir.

Iqtisodiy tahlil turi deganda ma'lum belgilari, xossalari, vazifasi va shu kabilar bilan umimiy bo'lgan guruhlar yoki bir butunlikni tashkil etgan yaxlit xillari tushuniladi.

Iqtisodiy tahlil shakli deganda uning o'ziga xos bo'lgan, tashqi ko'rinishi, sirtqi qiyofasi bilan birga o'ziga xos mazmuni, yani uni amalga oshirish yo'llari, usullari tushuniladi.

Iqtisodiy tahlil turi va shakli mazmun jihatdan bir-biriga juda yaqin, chunki ularning ikkalasi ham tahlil qiluvchining o'z oldiga qo'ygan maqsadini amalga oshirishga xizmat qiladi. Tahlilning turi necha xil bo'lishidan qat'iy nazar ularda bir-biriga o'xshash usullardan foydalaniladi. Tahlilning shaklida esa har birida o'ziga xos usullar majmuasi qo'llaniladi. Iqtisodiy tahlilning turi uning belgilari bo'yicha turkumlanadi.

Tahlil turlarini turkumlash – ularni umumlashtirish va bir tizimga keltirishga, eng muhim tomonlarini aniqlashga hamda ushbu fanning istiqbolda yanada takomillashtirish uchun keng imkoniyat ochib beradi. Tahlilning barcha turlari o'z belgilariga qarab ma'lum guruhlariga umumlashtiriladi. Bunday guruhlashgan belgilarga quyidagilarni kiritish mumkin: tahlilning vazifalari, uni o'tkazish muddati, qabul qilinadigan qarorlarning xarakteri, korxonalar faoliyatini o'rganishning asosiy tomonlari, rezervlarni aniqlash usullari, o'rganiladigan obyekt, tahlil qiluvchi subyekt, o'rganiladigan hodisalarning ko'lam, axborotlarni qayta ishlash usullari kabilar.

Barcha turdagi tahlilning turlari ularning bajargan vazifalariga qarab quyidagi guruhlariga umumlashtiriladi: biznes-rejaning tig'izligi va asoslanganligini baholash va uning bajarilishini nazorat qilish, erishiladigan natijalarni bashorat qilish, ya'ni: oldindan aytib berish, erishilgan natijalarga obyektiv baho berish va shu maqsadda korxonada faoliyatiga bog'liq va bog'liq bo'lmagan sabablarni aniqlash.

belgilash, ichki xo'jalik hisobi yakunini o'tkazish, rezervlarni aniqlash va ularni ishlab chiqarishga jalb etish, kelgusida rejalashtirish uchun asos (baza)ni aniqlash, optimal boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun tahliliy variantlarni tayyorlash.

### **3.2. Iqtisodiy tahlil turlari**

Xo'jalik faoliyatining joriy (retrospektiv) tahlili. Korxonalarining amaliy faoliyatida asosan joriy tahlil o'tkazish usuli to'la ishlab chiqilgan. Joriy tahlil korxonalarining xo'jalik faoliyatini tahlil qilishda rasmiy jihatdan qabul qilingan hisobotga tayangan holda ularning oylik, kvartallik, yillik va qator yillar tahlil qilinadi. Joriy tahlilning asosiy vazifasi xo'jalik faoliyatida erishilgan pirovard natijalarga obyektiv baho berish, foydalanilmagan ichki xo'jalik rezervlarini kompleks tarzda aniqlash va ularni kelgusida ishlab chiqarish samaradorligini oshirishga jalb etish hisoblanadi.

Joriy tahlilning keng ko'lamda qo'llanishiga quyidagilar sabab bo'ldi: birinchidan, tahlilning barcha vazifalari biznes-rejaning tig'izligi va asoslanganligi, uning bajarilishini nazorat qilish, xo'jalik faoliyatida erishiladigan natijalarni oldindan aytib berish, mehnat, moddiy va moliya resurslaridan samarali foydalanish va hokazolar joriy tahlil zimmasiga tushadi; ikkinchidan, joriy tahlilning keng ko'lamda qo'llanilishiga barcha korxonalarining tasdiqlangan yagona hisobot shakllariga asosan yuqori tashkilot, statistika, moliya va soliq organlari, davlat bankiga hisobot topshirish vazifasining zarurligi; uchinchidan, joriy tahlilning bajariladigan tahliliy ishlarda tutgan salmog'i 90 foizni tashkil qiladi, chunki dastlabki va tezkor tahlilni o'tkazish usuli hali to'la ishlab chiqilmagan; to'rtinchidan, joriy tahlilda korxonaning xo'jalik faoliyati chuqur, har tomonlama o'tkaziladi, chunki tahliliy xodimning ixtiriyorida barcha axborotlar manbai muhayyo; beshinchidan, xo'jalik faoliyatini tahlil qilish tarixan joriy tahlildan boshlangan; oltinchidan, iqtisodiy oliy o'quv yurtlarida mutaxassislarni tayyorlash ham joriy tahlil asosida olib boriladi.

Joriy tahlil uchun asosiy axborotlar – oylik, kvartallik va yillik hisobotlar.

Joriy tahlilning subyekti – korxonaning iqtisodiy bo'limlari, yuqori tashkilot, moliya, soliq va statistika organlari, davlat banki

hisoblanadi. Joriy tahlilning obyekt-korxonalar, ularning filiallari, boshqarmalar va vazirliklardir.

Joriy tahlilning dastlabki va tezkor tahlildan ustunligi shundaki, uni o'tkazishda axborotlar tizimi sistemali va kompleks xarakterga ega bo'lib, rasmiy jihatdan qabul qilingan buxgalteriya va statistika hisobotlariga asoslanadi. Joriy tahlilning kamchiligi shundan iboratki, tahlil xo'jalik faoliyatida kamchilik va xato ro'y berib bo'lgandan so'ng boshlanadi, ya'ni taomilda bir gap bor, u ham bo'lsa «poyezd ketib bo'ldi». Shuning uchun korxonalar rahbarini shu kundagi va istiqboldagi hal bo'lmagan masalalar ko'proq qiziqtiradi.

**Tezkor tahlil.** Tezkor tahlil korxonaning xo'jalik faoliyatini boshqarishda shu kundagi ishlab chiqarish jarayonini tezkor tarzda boshqarishda qo'llaniladi. Bu qisqa muddatli tahlil bo'lib, ishlab chiqarish jarayonida ro'y bergan chetga chiqishlarni tezkorlik bilan aniqlab, uni bartaraf qilish chora-tadbirlarini ko'radi. Tezkor tahlilning asosiy vazifasi topshiriqlarni muntazam nazorat qilish, mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotish jarayonini kunda aniqlash, shu kundagi ishlab chiqarish rezervlarini o'z vaqtida aniqlash va ularning ishlab chiqarish samaradorligini oshirishga jalb qilish hisoblanadi. Tezkor tahlil boshqaruv tizimida boshqaruv xodimlarining taxminan 50 foiz ish vaqtini egallaydi. Amalda esa uning umumiy bajariladigan tahliliy ishlarda tutgan salmog'i 10 foizni tashkil etadi. Tezkor tahlil joriy tahlildan farqli o'laroq u asosan boshlang'ich ma'lumotlarga asoslanadi.

Tezkor tahlil o'z ichiga quyidagilarni oladi:

– korxonaning asosiy miqdor va sifat ko'rsatkichlari bo'yicha hamda uning bo'linmalari smenada, sutkada, besh kunlikda va dekalalarda chetga chiqishini aniqlash;

- me'yordan chiqishga ta'sir qiluvchi omillarni aniqlash;
- kamchiliklarga yo'l qo'ygan javobgar shaxslarni aniqlash;
- salbiy omillarni bartaraf qilish uchun tadbirlar ishlab chiqish;
- ko'rsatilgan vaqtda erishilgan natijalarni yakunlash va «Tor» joy va ilg'or bo'g'inlarni aniqlash.

Tezkor tahlil odatda quyidagi ko'rsatkichlar bo'yicha olib boriladi: mahsulotni ishlab chiqarish, jo'natish va sotish, ishchi kuchidan foydalanish, asbob-uskuna va moddiy resurslardan

foydalanish, tannarx, foyda va rentabellik, to'lov qobiliyati. Demak, joriy tahlilda o'rganiladigan ko'rsatkichlar soni tezkor tahlilda o'rganiladigan ko'rsatkichlardan ancha ko'pdir. Tezkor tahlilning natijasi joriy tahlilga nisbatan unchalik aniq bo'lmaydi. Chunki o'zining xohlagan kunida ishlab chiqarilgan mahsulotning haqiqiy tannarxini va mahsulot tannarxining pasayishi natijasida olingan foyda miqdorini aniq hisoblab chiqish mumkin emas, chunki oldindan mahsulotning qancha qismi shu oyda sotiladi, qancha qismi esa kelgusi oyda sotilishini aniq hisoblab bo'lmaydi. Lekin tezkor tahlilning bu kamchiligi uning ahamiyatini kamaytirmaydi, zero, tezkor tahlil orqali olingan natijalarning mutlaq aniqligidan ko'ra uni o'z vaqtida olish ahamiyatliroqdir.

**Istiqbol tahlili.** Istiqbol tahlili, deganda xo'jalik yurituvchi subyektning kelgusi faoliyatini oldindan o'rganish, bo'ladigan jarayonlarni oldindan belgilash maqsadida amalga oshiriladigan tahlil tushuniladi. Masalan, xo'jalik yurituvchi subyekt biznes-rejani tuzish uchun o'z faoliyatini nima bilan yakunlashi to'g'risida aniq tushuncha va ko'rsatkichlarga ega bo'lishi lozim. Bu esa istiqbol tahlili orqali amalga oshiriladi. Hozirgi paytda uni loyiha tahlili, ham deb atamoqdalar.

**Moliya-iqtisodiy tahlil.** Ushbu tahlilning mohiyati umumiy qiymat ko'rsatkichlar tizimini o'rganish va korxonalarining moliyaviy faoliyati natijalarini tahlil qilish bilan ifodalanadi. Umumlashgan qiymat ko'rsatkichlariga quyidagilar kiradi: sotish bo'yicha rejaning shartnoma majburiyatini ado etgan holda bajarilishi, tovar mahsuloti, bir ishlovchiga to'g'ri keladigan yillik ish unumi, mahsulot tannarxi, foyda va shu kabilar. Tahlil qilish jarayonida ana shu qiymat ko'rsatkichlar batafsillashtiriladi. Masalan, mahsulot hajmi-taqqoslanadigan va taqqoslanmaydigan, ularni ishlab chiqarishni ixtisoslashtirish bo'yicha, mahsulotning sifati kabilar.

Mahsulot tannarxi ko'rsatkichi umuman va ularning unsurlari va kalkulyatsiya moddalari bo'yicha belgilangan biznes-rejaning bajarilishiga ta'sir qiluvchi omillar batafsil tahlil qilinadi. Umumlashgan mehnat unumdorligi ko'rsatkichi (bir ishlovchiga to'g'ri keladigan yillik ish unumi) bir ishchiga to'g'ri keladigan yillik, kunlik va soatlik ish unumini o'z ichiga oladi.

Moliya-iqtisodiy tahlilga xos muhim xususiyatlardan biri – bu asosiy axborot olish manbalari Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan yagona hisobot shakllaridan qoʻllanilish hisoblanadi. Shunday qilib, moliya-iqtisodiy tahlilning predmeti korxonalar xoʻjalik faoliyatining turli tomonlari, xoʻjalik yuritish jarayoni, iqtisodiy koʻrsatkichlarning bir-biri bilan sababiy bogʻlanishi hisoblanadi.

Moliya-iqtisodiy tahlilning subyeksi – bu korxonalar, vazirlik, boshqarma, moliya-kredit idoralari va statistika organlarining iqtisodiy boʻlinmalari hisoblanadi.

Shu bilan birga korxonalar tahlilning obyekti ham hisoblanib, ularning faoliyati yuqori tashkilot, moliya-kredit va statistika organlari tomonidan oʻrganiladi. Masalan, moliya organlari korxonalarining xoʻjalik faoliyatini tahlil qilishda asosiy eʼtiborni biznes-rejaning bajarilishi, aylanma mablagʻlarining holati, foyda boʻyicha biznes-rejaning bajarilishi, davlat byudjetiga tushadigan toʻlov majburiyatlarining bajarilishiga qaratadilar. Kredit tizimi esa korxonalar oʻz aylanma mablagʻlari holatini, olingan kreditning tovar-moddiy boyliklar bilan taʼminlanganligini, toʻlov intizomining bajarilishi kabi masalalarga qaratadi.

Oʻrganiladigan masalalarga qarab moliya-iqtisodiy tahlil toʻla yoki tanlanma xarakterga ega boʻlishi mumkin. Moliya-iqtisodiy tahlilning oʻtkazish muddatlari kunlik, haftalik, dekadalik, oylik, kvartallik, yillik boʻladi. Moliya-iqtisodiy tahlilning turlari: dastlabki, tezkor va joriy tahlildan iborat.

**Texnik-iqtisodiy tahlil.** Ushbu tahlil kompleks iqtisodiy tahlil va muhandislik tahlilning birikishi asosida hosil boʻlgan.

Texnika-iqtisodiy tahlil 3 yoʻnalishda olib boriladi:

- ishlab chiqarishning texnik darajasini tahlil qilish;
- ishlab chiqarishni tashkil qilish, mehnat va boshqaruvni tahlil qilish;
- ishlab chiqarilgan mahsulotning texnik darajasini tahlil qilish.

Korxonaning texnik darajasini tahlil qilish jarayonida korxonaning ishlab chiqarish bazasini rivojlantirish darajasini, ilgʻor texnologiya jarayonlarini joriy qilish, ishlab chiqarishni kompleks mexanizatsiyalash va avtomatlashtirish, qoʻl mehnatini toʻla mexanizatsiyalash, zamonaviylashtirish kabi masalalar kiradi.



Ishlab chiqarishni tashkil qilish, mehnat va boshqaruv masalalarini tahlil qilish jarayonida qo'llanilayotgan boshqaruv shakllarining progres-sivligi (ilg'orligi), boshqaruv tizimining samaradorligi, boshqaruv shakllarining ilg'orligi, boshqaruv tizimining samaradorligi, boshqaruv apparatini qisqartirish kabi yechimlar hal etiladi.

Mahsulotning texnik darajasini tahlil qilish jarayonida iste'molchilar talablarini hisobga olgan holda yuqori sifatli mahsulot ishlab chiqarish, ularning texnik va iqtisodiy ko'rsatkichlari respublikamizda va chet ellarda ishlab chiqarilgan eng yaxshi (yuqori) namunalar bilan taqqoslash. Mahsulotning texnik darajasi ularni attestatsiya qilish orqali aniqlanadi. Texnika-iqtisodiy tahlil iqtisodchilar, texniklar, muhandislar, mutaxassislardan tuzilgan kompleks brigada orqali amalga oshiriladi.

**Taqqoslama (korxonalararo) tahlil.** Taqqoslash – bu iqtisodiy tahlilning eng ko'p qo'llaniladigan usulidir. Taqqoslama tahlilning 2 asosiy turi mavjud: ichki korxonaga tahlili, ya'ni tahlilning o'byekti sifatida shu korxonaga taalluqli xo'jalik jarayoni o'rganiladi; korxonalararo, qachonki bir qator korxonalarining xo'jalik faoliyati tahlil qilinib, tarmoqdagi ilg'or tajriba o'rganiladi.

Taqqoslama korxonalararo tahlilning mohiyati alohida olingan korxonalarining xo'jalik faoliyatini ularning ko'rsatkichlarini har tomonlama o'rganib, erishilgan natijalar darajasini xolis farqlash va iqtisodiy ko'rsatkichlarga ta'sir qiluvchi asosiy omillarni aniqlash hamda ilg'or tajribalarni ishlab chiqarishga tatbiq qilish natijasida ichki xo'jalik rezervlarini aniqlashdan iboratdir.

Taqqoslama tahlil korxonaning barcha iqtisodiy ko'rsatkichlarini o'z ichiga olishi mumkin yoki boshqacha so'z bilan aytganda kompleks xarakterga ega bo'ladi. Taqqoslama tahlilning mazmuni qo'yilgan maqsad va tekshiriladigan obyektga qarab quyidagicha turkumlanadi:

– obyekt bo'yicha (korxonaga, sexlar, ishlab chiqarish uchastkasi, ish joyi);

– mavzuning (tema) mazmuni bo'yicha – mehnat predmetlari, mehnat vositalari, mehnat va moliya resurslarini tahlil qilish va hokazo;

– tahlilni o‘tkazish doirasi – kompleks tahlil va maxsus (tematik) tahlil.

Taqqoslama tahlilning eng muhim uslubiy masalalardan biri o‘rganiladigan obyektning bir-biri bilan solishtirish shartlariga rioya qilishdir:

– taqqoslanadigan ko‘rsatkichlarning sifat jihatdan bir xilligi va ularni hisoblash usulining birligi (masalan, mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlarning bir xilligi);

– mahsulotni yagona o‘lchash, o‘zgarmas baho bilan o‘lchash, geografik sharoitlarning o‘xshashligi;

– taqqoslanadigan davrda ish kunlarining bir xilligi va hokazo.

**Funksional – qiymat tahlili.** Mahsulot tannarxini kamaytirish borasida keraksiz va ortiqcha xarajatlarni minimal darajaga keltirish mahsulot ishlab chiqarishni loyihalashtirish va uni ishlab chiqarish chog‘ida har tomonlama hisobga olish lozim. Bu masalani ijobiy hal qilishda FQT asqotadi.

FQT – obyektning (mahsulot) texnologik va mehnat jarayonlari tizimli tarzda tadqiq qilib, mehnat va moddiy resurslardan samarali foydalanishga qaratilgan chora-tadbirlarni ishlab chiqadi.

FQTning asosida funksiya tushunchasi yotadi. Demak, FQT buyumning funksiyalarini tizimli tadqiq qilishni taqozo etib, u mahsulotni yaratish g‘oyasidan to uni foydalanishdan chiqarish va chiqitga chiqarishgacha bo‘lgan jarayonni o‘z ichiga oladi.

FQTning asosiy maqsadi – ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlari chog‘ida yangi mahsulotlarni loyihalashtirish va ularni o‘zlashtirishda ortiqcha xarajatlarning yuzaga kelishiga yo‘l qo‘ymaslik; ishlab chiqarish bosqichida loyiha bo‘yicha ko‘zda tutilgan xarajatlar darajasidan chetga chiqmaslikni; buyumni qo‘llash bosqichida oqlanmagan ekspluatatsion xarajat va yo‘qotishlarni bartaraf etish va nihoyat, buyumlarni utilizatsiyaga (chiqitga) chiqarish bosqichida chiqitga chiqarilgan buyumlarni qayta ishlab, ulardan foydalanish jarayonini o‘z ichiga oladi.

Sanoat mahsulotini ishlab chiqarish bilan bog‘liq xarajatlarni to‘rt guruhga bo‘lish mumkin:

1. Buyumning konstruktiv tuzilishi.
2. Texnologik jarayon.
3. Ishlab chiqarishni tashkil qilish tizimi.

#### 4. Tabiiy-geografik omillar.

Binobarin, ishlab chiqarish xarajatlarini muttasil qisqartirish to'rt yo'nalish bo'yicha olib borilishi kerak.

Birinchi bor, FQT g'oyasi Yu.M Sobolev (muhandis-iqtisodchi) tomonidan ishlab chiqilgan edi. Bu Ulug' Vatan urushi yillariga to'g'ri keladi. Lekin bu g'oya o'zining nihoyasiga yetkazilmadi. Keyinchalik, 60 yillarning o'rtalarida AQSHda ta'minotchi-muhandis L Maylson, Yu.M Sobolevning g'oyasini davom ettirib, FQT uslubini ishlab chiqdi va uni Djeneral elektrik korxonasiida tatbiq etib, yaxshi natijalarga erishdi.

FQT ning eng muhim tamoyillari quyidagilardan iborat:

- obyektga kompleks tarzda yondashish;
- obyekt holati o'rganilganda jamoa ijodiy tafakkurini har tomonlama faollashtirish (fikrlar hujumi);
- FQT barcha bosqichlarida texnikaviy va tashkiliy yechimlarni baholashda funksional kerakli va ortiqcha xarajatlarni aniqlash.

Ma'lumki, sanoat mahsulotining turi (assortimenti) mln.dan ko'proq bo'lgani holda ularning bajaradigan funksiyalari nisbatan ancha kam. Masalan, avtomobil-harakatlanish vositasi funksiyasini bajaradi. Har bir mahsulot 3 xil funksiyani bajaradi:

- asosiy funksiya;
- qo'shimcha funksiya;
- disfunksiya (keraksiz).

Masalan, stulning asosiy funksiyasi – o'tirish uchun, qo'shimcha funksiyasi suyanchig'i, keraksiz funksiyasini aniqlash lozim.

Hisob-kitoblarga ko'ra, mahsulot tannarxida qo'shimcha funksiyaning salmog'i o'rtacha 60 foizni tashkil etadi. Ma'lumki, sanoatda va xalq xo'jaligining boshqa tarmoqlarida mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilish uslubi ishlab chiqilgan va amaliyotda qo'llaniladi. Lekin mahsulotlarning bajaradigan funksiyalarini kalkulyatsiya qilish muammosi haligacha yechilgan emas.

FQT o'tkazish quyidagi bosqichlarga bo'linadi:

- tahlil qilish obyektini tanlash (mahsulot konstruksiyasi, ishlab chiqarishni tashkil qilish, texnologik jarayon, boshqaruv va hisob tizimi kabilar);

– tahlilning maqsadi va vazifalarini asoslash (rentabellik darajasini oshirish, ishlab chiqarish xarajatlarini kamaytirish, jahon bozorida mahsulotlarning raqobatbardoshlik qobiliyatini oshirish, xom ashyo, materiallar va elektr quvvatini tejash, ishlab chiqarishdagi «tor» joylarni bartaraf qilish, import va taqchil mahsulotlarni ishlatishdan voz kechish);

– tahlil obyekti to'g'risida ma'lumotlarni yig'ish va asosiy, qo'shimcha hamda keraksiz funksiyalarni aniqlash;

– ijodiy yondashish va nostandart tafakkur yuritish;

– funksional-qiyamat tahlilini qo'llash natijasida olinadigan iqtisodiy samarani aniqlash;

– qabul qilingan qarorlarni ishlab chiqarishga joriy qilish.

### **3.3. Iqtisodiy tahlilning asosiy axborot manba'lari**

Iqtisodiy tahlilning asosiy axborot manba'lari quyidagilar:

1. Biznes – reja ma'lumotlari.
2. Buxgalteriya hisobi va hisoboti.
3. Statistik hisob va hisobot.
4. Operativ (tezkor) hisob va hisobot.
5. Hisobdan tashqari ma'lumotlar.

Ushbu sanab o'tilgan ma'lumotlar ichida eng asosiysi: buxgalteriya hisobi va hisobot hisoblanadi, chunki taxminan 70 foiz ma'lumotlarni iqtisodiy tahlil buxgalteriya hisobidan oladi. Tahlil qilish jarayonida yillik hisobotga yozilgan izohnoma ham har tomonlama ko'rib chiqiladi. Tahlil qilish jarayonida hisobdan tashqari ma'lumotlardan ham foydalanish katta samara beradi. Bularga: tekshirish va taftish aktlari, moliya va soliq idoralari, bankning bajargan tahlil natijalari, laboratoriya va tabobat nazorati materiallari, korxonada mehnat jamoasining umumiy majlis materiallari kiradi.

Iqtisodiy tahlilda qo'llaniladigan axborotlar oshkoraligi nuqtai nazaridan yopiq va ochiq ma'lumotlarga bo'linadi. Buxgalteriya va statistik hisobotlarda qoidalangan ma'lumotlar tashqariga, boshqa subyektlarga taqdim qilinadi va ular ochiq ma'lumotlarga kiradi. Bozor munosabatlari sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi subyekt o'zining me'yoriy ko'rsatkichlari, tariflari, limitlari va ularni baholash yo'llarini ishlab chiqadi. Bu ko'rsatkichlar xo'jalik subyektlarining tijorat, texnologik va ishlab chiqarish siri hisoblanadi.

### 3.4. Tahliliy hisoblar va tahlil natijalarini rasmiylashtirish

Hisobot ma'lumotlarini tahliliy jihatdan qayta ishlash usullaridan biri tahliliy jadvallarni tuzish hisoblanadi. Jadvalga tahlil qilinadigan ko'rsatkichlarning baza va amaldagi darajasi kiritiladi, mutlaq farq aniqlanadi, ko'rsatkichlarning o'sish sur'ati aniqlanadi hamda tegishli xulosa yoziladi.

Tahliliy jadvallarning ustunligi va afzalligi shundan iboratki, u ham bo'lsa, ko'rsatkichlarning o'zaro bog'lanishi juda ham aniq va ko'rgazmali tarzda namoyon bo'ladi.

Tahlilning so'nggi bosqichi uning natijalarini rasmiylashtirish hisoblanadi. Tahlil natijalariga asoslangan holda ma'lumotnoma yoki izohnoma yoziladi. Izohnomada korxonada va tashkilotlarning xo'jalik faoliyatida qo'lga kiritilgan yutuqlari va yo'l qo'ygan kamchiliklarini bartaraf etish yo'llari ko'rsatiladi. Bu o'rinda ayniqsa, aniqlangan ichki xo'jalik rezervlarni ishlab chiqarish samaradorligini oshirishga jalb etish yo'llari ko'rsatiladi. Izohnoma juda ham qisqa va mazmunli bayon etilishi lozim.

Tekshirishning ushbu usulini aniqroq tushunish uchun quyidagi 3.1- jadvalni havola qilamiz:

### 3.1 – jadval

#### Turli hisobot shakllarida berilgan iqtisodiy ko'rsatkichlar summasining bir-biriga mos kelishi

№	Ko'rsatkichlar	1 – shakl			2 – shakl			Mos kelishi
		Shakl soni	Qator va ustun soni	Summa (ming so'm hisobda)	Shakl soni	Qator va ustun soni	Summa (ming so'm hisobda)	
1	Ustav kapitali yil boshiga yil oxiriga	1	410/3	8 937	5	010/3	8937	mos
		1	410/4	8 937	5	110/3	8937	mos

2	Asosiy vositalar yil boshiga yil oxiriga	1	010/3	13 397	3	170/3	13397	mos
		1	010/4	13 513	3	170/6	13513	mos
3	Zaxira kapitali yil boshiga yil oxiriga	1	430/3	6 763	5	010/5	6763	mos
		1	430/4	7 983	5	110/5	7983	mos

Iqtisodiy tahlil qilishning samarasi avvalambor, hisobot ma'lumotlarining sifatiga bog'liq. Shuning uchun hisob va hisobot materiallarini tekshirish lozim. Amalda ma'lumotlarni tekshirishning bir necha usullari mavjud:

1. Hisobotlarni tuzish qoidalariga amal qilish. Ushbu tekshirish o'z ichiga quyidagilarni oladi: hisobot shakllarining to'g'ri to'ldirilishi va ularning O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasi tomonidan tasdiqlangan shakllarga mos kelishi, ayrim miqdoriy ko'rsatkichlarni aniqlashda arifmetika amallarini to'g'ri qo'llanilganligi kabilar. Hisobot shakllari va hujjatlarda hech qanday tuzatish yoki raqamlarni o'chirib qayta yozish aslo mumkin emas. Hisobot shakllari direktor va bosh buxgalter tomonidan imzolangan bo'lishi lozim.

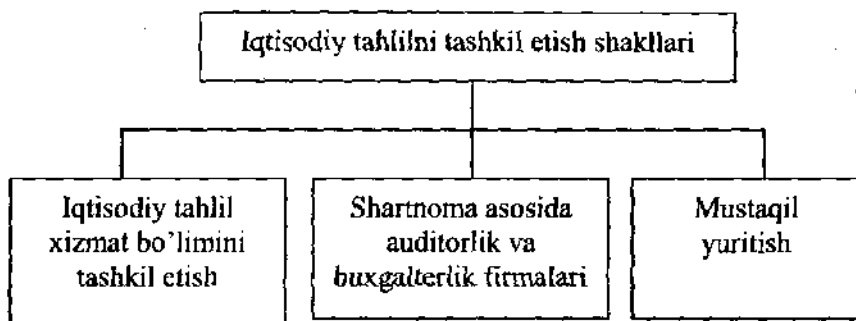
2. Turli hisobot shakllarida beriladigan iqtisodiy ko'rsatkichlar summasining bir – biriga mos kelishi. Ushbu tekshirishning mohiyati quyidagidan iborat: Bir qancha iqtisodiy ko'rsatkichlar turli hisobot shakllarida beriladi va binobarin, hisobot tuzishda ana shu iqtisodiy ko'rsatkichlar summasi bir-biriga to'g'ri kelishi shart. Masalan, ustav kapitalining miqdori 1-shakl (balans) va 5-shakl (xususiy kapital to'g'risidagi hisobot) yoki asosiy fondlarning summasi 1-shakl (balans) va 3-shakl (asosiy vositalarning harakati to'g'risida hisobot) beriladi va h.k.

### 3.5. Iqtisodiy tahlil bosqichlari

Tahliliy ishlarni muvaffaqiyatli, samarali o'tkazilishi, uni har tomonlama o'ylab, sinchiklab tashkil qilinishiga bog'liqdir. Uning

o'tkazilishi ilmiy xarakterga asoslangan reja asosida amalga oshirilishi lozim.

Iqtisodiyot subyektlarida iqtisodiy tahlilni tashkil etish shakllarini quyidagi 3.1-rasmda ko'rishimiz mumkin.



3.1-rasm. Iqtisodiyot subyektlarida iqtisodiy tahlilni tashkil etish shakllari

Tahliliy jarayonni muvaffaqiyatli o'tkazishning garovi uni har tomonlama puxta tashkil qilishdir. Analitik jarayon quyidagi bosqichlardan iborat:

- 1) tahlil dasturini tuzish;
- 2) tahlil uchun ma'lumotlar tanlash va ularni tekshirish;
- 3) ko'rsatkichlarni tanlash va hisoblash;
- 4) ko'rsatkichlarni analitik jihatdan qayta ishlash va taqqoslash;
- 5) tahlil natijalarini umumlashtirish va korxonada hamda tashkilotlar faoliyatida sodir bo'lgan, kamchiliklarni bartaraf qilish uchun chora va tadbirlar ishlab chiqish hamda aniqlangan ichki xo'jalik rezervlaridan foydalanish.

### 3.6. Iqtisodiy tahlil dasturini tuzish va materiallar tayyorlashni

Dastursiz bajariladigan tahlil, yoxud o'rganiladigan masalalar ko'lamini aniq belgilamaslik o'z navbatida tahlil natijalariga putur yetkazadi. Shuning uchun analitik ishlarni tashkil qilish borasidagi eng ma'suliyatli vazifa-iqtisodiy tahlil dasturini tuzish hisoblaniladi.

Tahlil dasturining hajmi va mazmuni undan ko'zlangan maqsadga bog'liq. Masalan, tahlil kompleks tarzda o'tkazilishi

mumkin. Bunda korxonalar va tashkilotlarning faoliyatini hamma tomonlari chuqur o'rganiladi. Yoki ishning qandaydir bir tomonini o'z ichiga olgan tematik (tanlanma) tahlil bo'ladi. Kompleks tahlil o'tkazilganda oylik, kvartallik va yillik hisobot materiallari asosida analitik bayonot yozishda qo'llaniladigan jadvallar maketi yuqori tashkilot tomonidan tasdiqlanishi kerak. Masalan, butun moliya-kredit sistemasi bo'yicha tahlil moliya vazirligi tomonidan ishlab chiqilgan va tasdiqlangan umumiy va yagona dastur, metod hamda umumiy analitik jadvallar maketi asosida olib borilsa edi avvalgidek, bu maqsadga muvofiq bo'lur edi. Agar tanlanma tahlil o'tkazilsa, u holda dasturda uning mavzusi, hajmi, qanday manbalarga va ma'lumotlarga asoslanishi, tahlilni bajaruvchi shaxs, ishning bajarilish muddati ko'rsatilishi kerak.

Tahlil uchun materiallarni tayyorlashda joriy hisobda berilmaydigan ma'lumotlarni aniqlash katta ahamiyatga molik. Masalan, ishchilarning bekor turib qolish sabablarini aniqlash uchun bevosita kuzatuv olib borish kerak. Bunda ish kunini fotografiya qilish orqali yoki ushbu uchastkada band bo'lgan ishchilar va boshqa xodimlarning fikr va mulohazalarini bilish orqali yuqorida aytilgan kamchiliklarning sabablari aniqlanadi.

U yoki bu axborotlar manbasidan foydalanish tahlil dasturini tuzishda hisobga olinishi kerak. Ma'lumotlarning to'g'riligini va aniqligini tekshirishdan so'ng ularni qayta ishlashga o'tiladi.

### **3.7. Korxonalarining faoliyatini tahlil qilishda qatnashadigan subyektlar**

Korxonalar va tashkilotlarning xo'jalik va moliyaviy faoliyati avvalambor ushbu korxonaning xodimlari tomonidan tahlil qilinadi. Korxonalarining xo'jalik va moliyaviy holati tahlil qilish asosan reja-iqtisod, buxgalteriya va moliya bo'limlarining vazifasidir. Hozirgi vaqtda katta va yirik korxonalarining tarkibida iqtisodiy laboratoriyalar ham iqtisodiy tahlil qilish bilan mukammal tarzda shug'ullanmoqdalar (3.2-rasm).



## Iqtisodiy tahlilning subyektlari

Iqtisodiy tahlil natijasidan bevosita manfaatdorlar					Iqtisodiy tahlil natijasidan bevosita bilvosita manfaatdorlar					
Mulk egalari	Qarz beruvchilar	Xamkorlar (buyurtmachilar va sotuvchilar)	Soliq idoralari	Korxonona ma'muriyati	Auditorlik tashkilotlari	Birjalar va sug'urta kompaniyalari	Maslahatchilar	Assosiasiyalar	Matbuot muasasalari	Kasaba uyushmalari

### 3.2-rasm. Tahlil jarayonida qatnashuvchi iqtisodiyot subyektlari

Korxonona va tashkilotlarning faoliyatini iqtisodiy tahlil qilish bevosita yuqori tashkilotlarning vazifasi ham bo'lib, ular korxonalarning hisobotini tasdiqlaydilar hamda ularning ishlab chiqarish, xo'jalik va moliyaviy faoliyatini ob'ektiv (xolisona) baholab, tegishli qarorlar qabul qiladilar. Iqtisodiy tahlil qilish bilan moliya va soliq idoralari va bank xodimlari ham shug'ullanadilar. Ular avvalambor so'm bilan nazorat qilish, korxonona va tashkilotlarning davlat byudjeti bilan bo'lgan o'zaro munosabatlariga taalluqli masalalar bilan qiziqadilar. Statistika idoralari ham iqtisodiy tahlil bilan shug'ullanadilar. Ular qabul qilingan hisobot va statistik ma'lumotlarni statistika usullari bilan qayta ishlab vazirliklar va boshqarmalarni yig'ma axborot materiallari bilan ta'minlaydilar.

### Qisqa xulosa

Ushbu mavzuni o'rganish natijasida talabalar iqtisodiy tahlilning turlarini turkumlash, ularni umumlashtirish va bir tizimga keltirish hamda ushbu fanning istiqbolda yanada takomillashtirish yo'llarini

hususan retrospektiv (joriy), tezkor, istiqbol, moliya iqtisodiy, texnik-iqtisodiy, taqqoslama va funksional qiymat tahlilini o'tkazish usullarini, iqtisodiy tahlilda qo'llaniladigan asosiy iqtisodiy ko'rsatkichlarni axborot manbalarini, qo'llaniladigan ma'lumotlar manbalarining to'g'riligini tekshirish usullarini, ma'lumotlardan tashqi va ichki foydalanuvchilariga qanday maqsad uchun kerakligini, tahlil natijalari qanday rasmiylashtirish kabilarni bilishlari zarur.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Iqtisodiy tahlil turlarini turkumlash.
2. Joriy (retrospektiv), tezkor va istiqbolli tahlilni tashkil etish usulining o'ziga xos xususiyatlari.
3. Joriy tahlilni tashkil etish va uning uslubi.
4. Tezkor tahlilni tashkil etish va uning uslubi.
5. Istiqbolli tahlilni tashkil etish va uning uslubi.
6. Korxonada faoliyatining tahlili, tarmoqlar tahlilini tashkil etish va uning uslubi.
7. Xo'jaliklararo taqqoslama tahlilni tashkil etishning o'ziga xos xususiyatlari.
8. Funksional qiymat tahlilini tashkil etish va uning uslubi.
9. Iqtisodiy tahlilning asosiy manbalari.
10. Iqtisodiy tahlilda qo'llaniladigan ma'lumotlar manbalarining to'g'riligini tekshirish usullari.
11. Tahliliy jadvallarga ma'lumotlar tayyorlash.
12. Iqtisodiy ma'lumotlarni kompyuterda ishlov berishni tashkil etish asoslari.
13. Iqtisodiy tahlil o'tkazish bosqichlari.
14. Kompleks tahlil dasturi qanday tuziladi?
15. Tanlanma tahlil dasturi qanday tuziladi?
16. Iqtisodiy tahlilning so'nggi bosqichi qanday rasmiylashtiriladi?
17. Iqtisodiy tahlil qilish bilan mukammal tarzda kim shug'ullanadi?
18. Iqtisodiy tahlilda qatnashadigan subyektlar.

## **IV BOB. KORXONALARNING ISHLAB CHIQARISH FAOLIYATINI IFODALOVCHI KO'RSATKICHLARNI TAHLIL QILISH USULLARI**

### **4.1. Mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotishni tahlil qilish usullarining asoslari**

Iqtisodiyotni barqaror rivojlantirish, fan-texnika taraqqiyotini yana ham jadallashtirish, ishlab chiqarishni salohiyatidan oqilona foydalanish, resurslarning hamma turlarini har tomonlama tejash va ishlab chiqarishni boshqarishni bozor iqtisodiyoti qonunlariga mos ravishda olib borish mamlakatimiz iqtisodiy strategiyasining eng muhim tarkibiy qismlari hisoblanadi. Bu muhim vazifalarni amalga oshirish uchun korxonalarining ishlab chiqarish va xo'jalik faoliyatini chuqur tahlil qilish darkor.

Jamiyat ehtiyojini yanada to'laroq qondirish uchun zarur bo'lgan moddiy ne'matlarni ishlab chiqarish asosan sanoat korxonalari zimmasiga tushadi.

Sanoat mahsuloti ishlab chiqarishning og'ishmay o'sishi milliy daromad hajmini oshiradi, ishlab chiqarishning o'sish sur'atlari yuksalishi uchun qo'shimcha manbalarni yaratadi, mehnatkashlarning moddiy farovonlik darajasini yana ham oshiradi. Iqtisodiyotni barqaror o'sishi aholining real daromadlari o'sishiga ham o'z ta'sirini ko'rsatadi.

Bozor iqtisodiyoti korxonalar faoliyatining eng zamonaviy xo'jalik mexanizmini vujudga keltirish vazifasini o'rtaga qo'ydi. Bunday mexanizm korxonani rivojlantirish uchun ta'sirchan ichki omillarni ta'minlashi kerak. Iste'molchi uchun ishlash, resurslarni butun choralar bilan tejash, fan va texnika yutuqlarini keng qo'llashga undashi zarur. Mahsulotni ishlab chiqarish va sotishda tahlilning asosiy vazifalari quyidagilardan iborat:

- mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha biznes-rejaning asoslilikini va to'g'riligini aniqlash;
- korxonalarining mahsulot ishlab chiqarish bo'yicha o'sish sur'ati, tarkibi, xilma-xilligi, sifati va bir tekisda ishlab chiqarishga baho berish;

– o'tgan yilga nisbatan mahsulot hajmining o'sishi va uning sabablarini aniqlash;

– tuzilgan shartnoma majburiyati asosida mahsulotni yetkazib berish bo'yicha sotish rejasini bajarilishiga baho berish;

– mahsulot ishlab chiqarish va uni sotishni tez amalga oshirish bo'yicha rezervlarni aniqlash kabilar.

Mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotishni ifodalovchi hajm ko'rsatkichlariga quyidagilar kiradi: yalpi, tovar, sotilgan, sof va me'yoriy sof mahsulot kabilar. Deyarli barcha iqtisodiy tahlilga bag'ishlangan darsliklarda ushbu hajm ko'rsatkichlarga u yoki bu darajada to'xtalib o'tilgan. Bu borada samarali ijod qilgan I.T Abdukarimov, E.A Akromov, Yo. Abdullayev, M.I Bakanov, S.B Barngolts, L.I Kravchenko, G.V Savitskaya, V.I.Strajev, E.E Ergeshyev, A.Ibrohimov, M.Rahimov, A.D Sheremet, M.Q Pardayev, B.I Isroilov, A.X.Shoalimov kabi yirik olimlarni nomlarini alohida ta'kidlash mumkin.

Korxonaning yalpi mahsuloti – bu tovar mahsuloti qo'shuv tugallanmagan ishlab chiqarish qoldig'i hamda korxonaning o'zida tayyorlangan yarim-fabrikatlar va asboblardan iboratdir.

Yalpi mahsulot hajmi korxonaga ulgurji qiyosiy narxlarda hisobga olinadi. Hisobotda shuningdek, yalpi mahsulot hisobot yilida amalda bo'lgan ulgurji narxlarda ham beriladi.

Tovar mahsuloti deganda, barcha ishlab chiqarish bosqichlarini o'tgan, to'la butlangan, texnika nazorati bo'limidan ham o'tgan va omborga topshirilgan mahsulot tushuniladi. U korxonaning amaldagi ulgurji narxlarida baholanadi. Reja bajarilishini baholash uchun tovar mahsulotining butun hajmi reja narxlarida qayta hisoblab chiqiladi. Tovar mahsuloti haqiqiy ulgurji narxlarning og'ishi hukumatning qaroriga ko'ra yoki mahsulot tannarxini va sifatini o'zgarishi tufayli ro'y bergan narx o'zgarishining natijasi bo'lishi mumkin.

Sotilgan mahsulot deganda, tovarlar iste'molchilarga jo'natilib, uning haqi mol yuboruvchilarning bankdagi hisob-kitob raqamiga o'tkazilishi tushuniladi. Mahsulot sotilganda uning tovar ko'rinishi pul shaklini oladi va bu bilan yangi tovar aylanishi uchun resurslar kelib tushadi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida har bir korxonona o'z tovarlarini mahsulot tannarxi, daromad, aksiz solig'ini, qo'shilgan qiymat solig'ini va tovarlarni jo'natilish bekatigacha yetkazib berish bo'yicha transport xarajatlarini o'z ichiga olgan shartnomaviy (erkin) narxlarda sotadi.

Narxlar shartnomaviy asoslarda xaridor bilan kelishib belgilanadi. Ana shu narx mol yetkazib berish shartnomasida, shet-fakturalarda va transport yuk hujjatlarida ko'rsatiladi.

Mahsulot sotilishini tahlil qilishda quyidagi manbalardan foydalaniladi: 2-shakl «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot», 11-shakl «Tayyor mahsulotni berish», 5-S-shakl «Korxonaning mahsulot ishlab chiqarish va sotishga qilgan xarajatlari to'g'risidagi hisobot».

Tahlil joriy yili haqiqatda tushgan tushumni reja va o'tgan yil natijasi bilan taqqoslashdan boshlanadi.

Sotish hajmining o'sish sur'atiga ko'pgina omillar ta'sir etadi. Bularga mahsulot sifati, uni bir maromda ishlab chiqarish, mahsulotni o'z vaqtida iste'molchilarga jo'natish, uning haqini to'lash, sotilmagan mahsulotlarning yil boshiga va yil oxiriga bo'lgan qoldig'i kabilar kiradi. Ishlab chiqarilgan va sotilgan mahsulotlarning bir-biriga bog'liqligini tekshirish uchun tovar balansini tuzish lozim. Uni quyidagi formula orqali ifoda etish mumkin:

$$T_1 + M = R + T_2$$

Bu yerda:

$T_1$  – sotilmagan mahsulotlarning yil boshiga qoldig'i;

$M$  – joriy yilda ishlab chiqarilgan tovar mahsuloti hajmi;

$R$  – joriy yilda sotilgan mahsulot hajmi;

$T_2$  – sotilmagan mahsulotlarning yil oxiriga bo'lgan qoldig'i.

Tovar balansining unsurlari bir-biri bilan uzviy ravishda bog'liq. Agar rejaga nisbatan yil boshiga bo'lgan qoldiq ko'p bo'lsa, u holda sotish hajmi oshadi. Demak, sotish hajmining o'zgarishiga tovar mahsulotini ishlab chiqarish va sotilmagan mahsulotlarning o'zgarishi ta'sir qilar ekan. Endi yuqorida berilgan tenglikdan sotish jarayonini quyidagicha ifoda etish mumkin:

$$R = T_1 + M - T_2$$

Mahsulot ishlab chiqarishni ifodalovchi ko'rsatkichlar – sof mahsulot, me'yoriy sof mahsulotlarni tahlil qilish ham muhim ahamiyat kasb etadi.

Sof mahsulot tovar mahsulot bilan uni ishlab chiqarishga qilingan moddiy sarflar va asosiy ishlab chiqarish fondlarining amortizatsiyasi summasi o'rtasidagi farq sifatida aniqlanadi. Bu ko'rsatkichdan foydalanish mehnat jamoalarining buyumlashgan mehnatni kam sarflab mahsulot ishlab chiqarishni ko'paytirishdan manfaatdorligini ta'minlaydi. Moddiy ishlab chiqarishda barcha tarmoqlarning sof mahsulot summasi mamlakatda hosil qilingan milliy daromadni tashkil etadi.

Sof mahsulot ko'rsatkichidan foydalanish chiqimsiz xo'jalik mexanizmining shakllantirishning yo'nalishlaridan biridir. Me'yoriy sof mahsulot ishlab chiqarishdagi ishchilarning asosiy va qo'shimcha ish haqini, ijtimoiy sug'urta uchun ajratmalar va me'yoriy foydani jamlash orqali aniqlanadi.

Sof mahsulotda bo'lganidek me'yoriy sof mahsulotning iqtisodiy mazmunini yangidan hosil qilingan qiymat tashkil etadi. Me'yoriy sof mahsulot, sof mahsulot singari chiqimsiz xo'jalik mexanizmining muhim yo'llaridan biridir.

Shartli sof mahsulot bu sof mahsulot qo'shuv asosiy fondlarning amortizatsiyasidir. Sotish fakti ishlab chiqarilgan mahsulotning ijtimoiy iste'mol talab va ehtiyojlariga javob berishi demakdir. Lekin korxonalarining ish yuritish tajribasi sotish ko'rsatkichida jiddiy nuqsonlar mavjudligini ko'rsatadi. Gap shundaki, korxonalar sotish rejasini oshirib bajarganlari holda, ularning ayrim iste'molchilari bilan tuzilgan shartnoma majburiyatiga asosan mol etkazib bermaslik hollari ko'paydi. Bu esa o'z navbatida xalq xo'jaligiga juda katta zarar yetkazar edi. Shu sababli korxonalarining xo'jalik faoliyatiga baho beruvchi muhim mezon – sotish rejasining shartnoma majburiyatini hisobga olgan holda bajarilishi bo'lib qoldi.

Mazkur ko'rsatkich bo'yicha rejaning bajarilish darajasi 100 foizdan oshmaydi, eng maqbuli 100 foizdir.

Shartnoma majburiyati bo'yicha rejaning bajarilishini aniqlash uchun biznes-reja hajmidagi sotish summasidan yetkazib berilmagan mahsulotlar summasi chiqarilib, so'ng sotish hajmining biznes-reja



darajasiga bo'linadi. Masalan, biznes-reja bo'yicha sotish hajmi 942600 ming so'm, haqiqatda esa 982460 ming so'mni tashkil etdi, ya'ni sotish hajmi bo'yicha reja 104,2 foizga bajarilgan. Lekin, korxonada iste'molchilarga mahsulotlarning ayrim turlari bo'yicha 11000 ming so'mga mahsulot yetkazib bermadi.

Demak, bu holda shartnoma majburiyati rejasi 98,8 foizga bajarildi, ya'ni:

$$942600 - 11000 : 942600 = 98,8 \%$$

Tovar va sotish bo'yicha biznes-rejaning bajarilishi korxonada faoliyatidagi miqdoriy ko'rsatkichlardir.

Sifat ko'rsatkichlaridan biri tuzilgan shartnoma majburiyatiga asosan iste'molchilarni zarur tovarlar xilma-xilligi bilan ta'minlash hisoblanadi. Xalq xo'jaligida yuzaga kelishi mumkin bo'lgan nomutanosiblikning oldini olish uchun korxonalar mahsulot ishlab chiqarish rejasini nafaqat qiymat ifodasida, balki belgilangan assortimenti bo'yicha bajarilishi zarur. Chunki mahsulotlar turlicha iste'mol xususiyatiga egadirlar, shu sababli ayrim mahsulotlar ishlab chiqarish bo'yicha yuzaga kelgan tanqislikni boshqa bir mahsulotlarni ko'p ishlab chiqarish bilan to'ldirib bo'lmaydi.

Korxonada faoliyatiga to'g'ri baho berishda mahsulotning xilma-xilligi bo'yicha biznes-rejaning bajarilishini aniqlashda eng kam son miqdorini hisobga olish usuli qo'llaniladi. Ushbu usulning mazmuni va mohiyati quyidagicha: tovarlar xilma-xilligi bo'yicha biznes-rejaning bajarilish darajasini aniqlash uchun avvalo, biznes-reja chegarasi ichida ishlab chiqarilgan mahsulot summasini aniqlash kerak. Buning uchun rejadan ortiqcha yoki biznes-rejada ko'rsatilmagan mahsulotlar ishlab chiqarish xilma-xilligi bo'yicha biznes-rejaning o'rtacha bajarilishini aniqlashda hisobga kirmaydi. Shunday qilib, tovarlar xilma-xilligi bo'yicha biznes-rejaning o'rtacha bajarilish foizini aniqlash uchun reja xilma-xilligi hisobiga ishlab chiqarilgan mahsulot summasini jamlab, uni 100 ga ko'paytiriladi, so'ng biznes-reja bo'yicha ishlab chiqarilgan mahsulot hajmiga bo'linadi. Xilma-xillik bo'yicha biznes-reja bajarilishining eng yuqori nuqtasi 100 foizga teng bo'ladi. Mahsulotning xilma-xilligi bo'yicha biznes-rejaning bajarilishini

aniqlashda eng kam son miqdorini hisobga olish usulini quyidagi jadvalda ko'rish mumkin.

#### 4.1-jadval

### Mahsulot xilma-xilligi bo'yicha biznes-rejaning bajarilishini tahlil qilish

Mahsulot turlari	Tovar mahsulotning amaldagi ulgurji bahosi (ming so'm)		
	Biznes-reja bo'yicha	Haqiqatda	Berilgan assortimentlar hisobi
A	230 550	225 440	225 440
B	470 300	490 510	470 300
B	150 100	200 450	150 100
Γ	91 650	66 060	66 060
Jami:	942 600	982 460	911 900

Ushbu jadvaldan ko'rinishicha, tovarlarning xilma-xilligi bo'yicha biznes-reja 96,7 foizga bajarilgan, ya'ni [911900x100:942600]. Mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha dasturning bajarilishida mahsulot sifatini tahlil qilishga katta ahamiyat berish zarur.

Mahsulot sifati deganda, uning barcha mo'ljallangan maqsadda foydalanishga yaroqli xususiyatlari majmuasi tushuniladi. Xalq xo'jaligi tarmoqlarida mahsulot sifatini baholashda turli ko'rsatkichlar qo'llaniladi. Masalan, mashinasozlik korxonalarida mahsulot sifatini ifodalovchi asosiy ko'rsatkich – ishlab chiqarilgan mahsulotning davlat andozalari, tarmoq andozalari va texnikaviy shartlarga mos kelishi hisoblanadi. Qurilish materiallari sanoatida ohak va ganchning sifati ularning bog'lovchilik qobiliyati, ko'mir sanoatida yoqilg'i sifati esa ularning issiqlik berish qobiliyatiga qarab aniqlanadi. Qora va rangli metallurgiya, kimyo va texnologik jarayonlar, apparatlar yordamida olib boriladigan korxonalarda mahsulotning sifati asosiy texnologik jarayonlarga rioya qilishga qarab aniqlanadi. Yengil va to'qimachilik sanoatida mahsulot sifatini aniqlashda navlar qo'llaniladi va h.k.



Mahsulot sifatini tahlil qilishda foydalaniladigan asosiy ko'rsatkichlar bilan bir qatorda sifatless mahsulot uchun iste'molchilarga to'lanadigan jarimalar, mahsulotni kafolatli ta'mirlovchi ustaxonalarga sarflanadigan xarajatlar kabi ko'rsatkichlar ham qo'llaniladi. Shunday qilib, mahsulot sifatini tahlil qilish usullari tahlil qilinayotgan korxonaning qaysi tarmoqqa mansub ekanligiga bog'liq ekan.

Mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha dasturning bajarilishini tahlil qilish jarayonida mahsulotni bir maromda ishlab chiqarishni tashkil etish katta ahamiyatga ega. Bu shartga rioya qilmaslik o'z navbatida iste'molchi korxonalarining va qurilish tashkilotlarining ish tartibini paysalga soladi. Mahsulotni bir maromda ishlab chiqarish deganda, uni tuzilgan jadval asosida, mahsulotning oldindan aniqlangan xilma-xilligi va sifatiga muvofiq yetkazib berish va sotishni o'z vaqtida ta'minlash tushuniladi.

Bir maromda mahsulot ishlab chiqarishning umumlashgan ko'rsatkichi bir me'yorda ishlash koeffitsiyenti hisoblanadi, u jadval bo'yicha mahsulot ishlab chiqarish rejasii bajarilgan kunlarni umumiy ish kuniga bo'lish bilan aniqlanadi, odatda oy hisobida. Masalan, tahlil qilinayotgan oyda 26 ish kuni bo'lsa, undan 22 kun mobaynida korxonaa belgilangan jadval asosida mahsulot ishlab chiqargan. Demak, bir maromda ishlash koeffitsiyenti 0,84 (22:26)ni tashkil etadi. Ushbu raqam korxonaning bir maromda mahsulot ishlab chiqarmaganligidan dalolat beradi.

Tovar mahsuloti ishlab chiqarish bo'yicha biznes-rejaning bajarilishi ko'pgina omillarga bog'liq. Shuning uchun tovar mahsuloti ishlab chiqarish bo'yicha biznes-rejaning bajarilishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlil qilish jarayonini osonlashtirish uchun ular ma'lum iqtisodiy belgilariga ko'ra 3 guruhga bo'linadi:

1. Mehnat omillari. Bu omillar tarkibiga korxonalarni ishchi kuchi bilan ta'minlash, ish vaqtdan foydalanish va mehnat unumdorligi kabi masalalar kiradi.

2. Mehnat vositalari omillari. Bularga korxonalarining asosiy fondlar bilan ta'minlanishi, texnik holati va ulardan foydalanish samaradorligi singari masalalari kiradi.

3. Mehnat buyumlari omillari. Bularga korxonalarning xom ashyo va materiallar bilan qay darajada ta'minlanganligi, moddiy-texnika ta'minotining holati va moddiy resurslardan foydalanish samarasi kabi masalalar kiradi.

#### **4.2. Korxonalarning mehnat resurslari bilan ta'minlanishi va ulardan samarali foydalanishni tahlil qilish usullari**

Ishlab chiqarish dasturini muvaffaqiyatli bajarish, avvalambor korxonaning ishchi kuchi bilan ta'minlanganligiga bog'liq. Mahsulot hajmiga ta'sir qiluvchi mehnat omillari tarkibida quyidagi ko'rsatkichlar o'rganiladi:

1. Korxonaning ishchi kuchi bilan qay darajada ta'minlanganligi.
2. Ish vaqtidan samarali foydalanish.
3. Mehnat unumdorligi darajasi.

Korxonada ishlovchi barcha xodimlar ikki turkumga bo'linadi: asosiy faoliyatda ishlovchi va asosiy bo'lmagan faoliyatda xizmat qiluvchi xodimlar.

O'z navbatda asosiy faoliyatda xizmat qiluvchi xodimlar quyidagi toifalarga bo'linadi: ishchilar, xizmatchilar, shu jumladan, rahbarlar, mutaxassislar va boshqa xizmatchilar. Ushbu qayd etilgan xodimlar mahsulot ishlab chiqarishda birday qatnashmaydilar. Agar rahbarlar, mutaxassislar va xizmatchilar soni bo'yicha faqat mutlaq farq aniqlansa, ishchilar soni bo'yicha mahsulot ishlab chiqarish o'sish sur'atini hisobga olgan holda nisbiy farq ham aniqlanadi. Ishchilar soni bo'yicha nisbiy farq quyidagicha aniqlanadi: o'tgan yildagi ishchilarning haqiqatdagi soni tovar mahsulotining o'sish sur'atiga ko'paytirilib, so'ngra 100ga bo'linadi. Shu tariqa, hisoblangan ko'rsatkich ishchilarning joriy yildagi haqiqatdagi soni bilan taqqoslanadi. Olingan natija ishchilar soni bo'yicha nisbiy kamlik yoki ortiqchalikni ko'rsatadi. Nisbiy kamlik mehnat unumdorligi o'sganligidan dalolat beradi.

Mehnat unumdorligi vaqt birligi (soat, smena, oy, kvartal, yil) ichida ishchilar tomonidan ishlab chiqarilgan mahsulot miqdori yoki bir mahsulot birligini ishlab chiqarishga sarf qilingan vaqt birligi bilan o'lchanadi.

Mahsulot hajmini muttasil ko'paytirish va shu asosda xalqning turmush farovonligini oshirishdagi muhim omil – mehnat unumdorligini beto'xtov oshirishdir.

Mehnat unumdorligini oshirish yo'llari ko'p qirralidir. Bu ishlab chiqarish jarayonlarini avtomatlashtirish va mexanizatsiyalashtirish, yangi mashinalarni va texnologiyalarni joriy qilish, ishlayotgan dastgohlarni zamonaviylashtirish, dastgohlardan samarali foydalanish, ishlab chiqarish va mehnatni ilmiy tarzda tashkil etishni yaxshilash, ish vaqtidagi yo'qotishlarni tugatish, ilg'or ishlab chiqarish tajribalaridan foydalanish, mehnatga haq to'lashni to'g'ri tashkil etish va h.k. lar.

Mehnat unumdorligini hisoblashda quyidagi uch ko'rsatkichdan foydalanish mumkin:

1. Natural ko'rsatkichlar.
2. Shartli-natural ko'rsatkichlar.
3. Pul (qiymat) ko'rsatkichlari.

Natural ko'rsatkichlar bir xil mahsulot ishlab chiqaradigan (tonna, metr, dona va h.k.) korxonalarda qo'llaniladi. Masalan, neft qazib chiqarish natural holda massa yoki hajm birliklarida, yalpi don hosili tonna yoki sentnerlarda, yengil avtomobil ishlab chiqarish donalarda o'lchanadi.

Shartli-natural ko'rsatkichlar turli xil mahsulotlarni yagona o'lchamga keltirishga asoslangan. Masalan, 15 ot kuchi birligiga keltirib hisoblangan traktorlar. Qiymat ko'rsatkichlari har xil mahsulot ishlab chiqaradigan korxonalarda qo'llaniladi. Qiymat ko'rsatkichini qo'llashda 2 shartni hisobga olish lozim: mahsulotga qo'yilgan baho va uning xilma-xilligi o'zgarmasligi.

Mehnat unumdorligi moddiy ishlab chiqarishda vaqt birligi davomida hosil qilingan mahsulot miqdori bilan o'lchanadi. Bunda individual korxonalar va xalq xo'jaligi ko'lamidagi mehnat unumdorligi farqlanadi.

Ijtimoiy mehnat unumdorligi moddiy ishlab chiqarishda band bo'lgan har bir ishlovchi hisobiga hosil qilingan milliy daromad miqdori bilan o'lchanadi. Sanoat korxonalarida mehnat unumdorligi darajasi tovar mahsulotining hajmini ishlovchilarning soniga nisbati bilan aniqlanadi.

Tahlil jarayonini chuqurlashtirish uchun bir ishchiga to'g'ri keladigan o'rtacha yillik, kunlik va soatlik ish unumdorligi ham hisoblanadi. Ushbu ko'rsatkichlar tovar mahsuloti hajmini mutanosib tarzda ishchilarning ro'yxatdagi soniga, hamma ishchilar tomonidan bir yilda ishlangan kishi-kunlariga va kishi-soatlariga nisbati tariqasida aniqlanadi.

### **4.3. Asosiy fondlarning tarkibini, holatini va ulardan samarali foydalanishni tahlil qilish usullari**

Korxonalarining asosiy fondlari ishlab chiqarishdagi o'z ahamiyatiga ko'ra 3 turkumga bo'linadi: sanoat ishlab chiqarish fondlari; boshqa tarmoqlarning ishlab chiqarish asosiy fondlari; noishlab chiqarish asosiy fondlari. Lekin asosiy fondlarning mahsulot ishlab chiqarish jarayonida bajaradigan roli bir xil emas. Shuning uchun ular 2 qismga bo'linadi: aktiv (faol) asosiy fondlar; passiv (nofaol) asosiy fondlar.

Aktiv fondlarga kuch beradigan mashinalar va asbob-uskunalar, ish mashinalari, o'tkazgich jihozlar, o'lchash va tartibga solish asboblari kiradi. Passiv qismiga esa binolar, inshootlar kiradi.

Asosiy fondlarning aktiv qismi ishlab chiqarish asbob-uskunalari deb atalib, ular mehnat vositalari sifatida mahsulot ishlab chiqarishda bevosita qatnashadilar. Asosiy fondlarning passiv qismi esa mahsulot ishlab chiqarishda bevosita qatnashmasa ham ishlab chiqarish jarayonini uzluksiz olib borish imkoniyatini yaratadi. Shu bois asosiy fondlar faol qismining salmog'i qancha ko'p bo'lsa, mahsulot ishlab chiqarish hajmini oshirish imkoniyati ham shuncha ko'p bo'ladi.

Asosiy fondlarning texnik holati qoniqarsiz darajada bo'lsa, bu o'z navbatida asbob-uskunalarining bekor turib qolishiga, aynan vaqtlarda esa halokatga olib kelishi ehtimoldan xoli emas. Shu bois ular texnik jihatdan yaxshi sozlangan holatda bo'lishi lozim. Asosiy fondlarni texnik jihatdan qoniqarli darajada ishlab turishi joriy va kapital ta'mirlash orqali amalga oshiriladi.

Asosiy fondlarning texnik holatini belgilovchi umumiy ko'rsatkich-lardan biri – ularning eskirish koeffitsiyentidir. Buni aniqlash uchun asosiy fondlarning eskirish summasi ularning

boshlang'ich qiymatiga bo'linadi. Asosiy fondlardan uzluksiz ravishda foydalanish natijasida ularning eskirish darajasi oshib boradi. Shuning uchun ularni yangilash zarur. Asosiy fondlarni yangilash koeffitsiyentini aniqlash uchun yangi kelgan asosiy fondlar summasini asosiy fondlarning yil oxiriga bo'lgan qiymatiga bo'lish kerak.

Asosiy fondlarning chiqib ketish koeffitsiyentini hisoblash uchun esa chiqib ketgan asosiy fondlar summasini ularning yil oxiriga bo'lgan qiymatiga bo'lish kerak. Asosiy fondlarning ishga yaroqlilik koeffitsiyentini aniqlash mumkin. Uni aniqlash uchun birdan eskirish koeffitsiyentini ayirish kerak, ya'ni 1 – Ek .

Mahsulot ishlab chiqarish dasturini muvaffaqiyatli bajarish nafaqat asosiy fondlarning tarkibi, texnik holati, balki ulardan samarali foydalanishga ko'p jihatdan bog'liq. Asosiy fondlardan foydalanishning umumlashtiruvchi ko'rsatkichi fondan olinadigan samara hisoblanadi. U asosiy fondlarning bir so'mi hisobiga qancha mahsulot chiqarilganligin ko'rsatadi. Masalan, korxonaning bir yilda ishlab chiqargan mahsulot hajmi 100 ming so'mni tashkil etsin, asosiy fondlarning o'rtacha yillik qiymati 50 ming so'm, deylik. Demak, fondan olinadigan samara 2 so'mga teng. Fond samarasi quyidagi formula orqali ifodalanadi:

$$FS = TM : AF ;$$

bunda:

FS – fondan olinadigan samara;

TM – tovar mahsulot hajmi;

AF – asosiy fondlarning qiymati.

Fond samarasi ko'rsatkichining aksi fond sig'imi deb ataladi.

Mahsulot hajmi yoki fond samarasining o'zgarishiga turli omillar ta'sir ko'rsatadi. Masalan, umumiy fond samarasining o'zgarishiga 2 omil ta'sir etadi: mashina va asbob-uskunalarining jami asosiy fondlar tarkibida tutgan salmog'ining o'zgarishi va mashina va asbob-uskunalaridan olinadigan samarasining o'zgarishi va h.k. Bu va boshqa omillarning natija o'zgarishiga ta'siri (omilli tahlil) faqat boshqaruv hamda moliyaviy tahlilda aniqlanadi.

#### **4.4. Sanoat korxonalarining moddiy resurslar bilan ta'minlanishini va ulardan foydalanishni tahlil qilish usullari**

Mahsulot ishlab chiqarish hajmning o'sishi o'z navbatida mehnat buyumlarining ortishiga olib keladi. Agar xalq xo'jaligining ayrim tarmoqlarida (yengil sanoat) moddiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlarida tutgan salmog'i 80 foizni tashkil etishini nazarda tutsak, u holda material sarfini kamaytirishning xalq xo'jaligida naqadar katta ahamiyatga ega ekanligini ko'rish mumkin.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida tejankorlik tartibini kuchaytirish, hamma turdagi resurslarni oqilona va tejab-tergab sarflash, resurslarni tejaydigan va chiqitsiz texnologiyaga o'tishni amalga oshirish, ishlab chiqarishning ikkilamchi resurslari va chiqitlaridan foydalanishni yaxshilash, ularni qayta ishlaydigan ishlab chiqarish quvvatlarini rivojlantirish, ikkilamchi xom ashyoni to'plashni, shu jumladan, aholidan to'plashni tashkil qilish lozim.

Moddiy-texnika ta'minotini bozor iqtisodiyotiga mos ravishda qayta qurish moddiy resurslardan markazlashtirilgan tarzda foydalanish va iste'molchilarni mol yetkazib beruvchilarga birlashtirib qo'yishdan ishlab chiqarish vositalari bilan fondlar va naryadlarsiz, iste'molchilarning buyurtmasi bo'yicha, shartnoma narxlaridan foydalangan holda, xaridor manfaatini ko'zlab, ish yuzasidan sherik tanlash orqali erkin oldi-sotdi shaklidagi savdo qilishga o'tish natijasida ishlab chiqaruvchining o'z amrini o'tkazishini va tanho huquqqa (monopoliya) ega bo'lishni bartaraf etib, rivojlangan bozorning paydo bo'lishiga olib keldi.

Korxonalarining moddiy-texnika ta'minoti holatini tahlil qilish cheklangan doirada olib boriladi, chunki yillik hisobotda ta'minot holati to'g'risida ma'lumotlar juda ham kam beriladi. Shu bois ta'minot holatini chuqur va har tomonlama tahlil qilish uchun korxonaning ta'minot bo'limi va omborxonasi ma'lumotlariga murojaat qilish lozim bo'ladi. Ana shu ma'lumotlarga asoslangan holda materiallar guruhi bo'yicha keltirilishi va biznes-rejaning bajarilishini aniqlash mumkin.

Moddiy resurslardan oqilona va samarali foydalanish darajasini ifodalovchi umumlashgan ko'rsatkich material qaytimi hisoblanadi. U moddiy xarajatlarning bir so'mi hisobiga qancha mahsulot ishlab

chiqarilganligini ko'rsatadi. Masalan, korxonaning ishlab chiqargan mahsuloti hajmi 100 ming so'mni tashkil etsin, moddiy xarajatlari esa 70 ming so'm, deylik. Bunday holda material qaytimi 1,43 so'mga teng bo'ladi.

Material qaytimini quyidagi formula orqali ifodalash mumkin:

$$MQ = TM : MX$$

bunda:

MQ – materiallar qaytimi;

TM – tovar mahsuloti;

MX – moddiy xarajatlar.

Material qaytimi ko'rsatkichining aksi material sig'imidir. U bir so'm tovar mahsuloti ishlab chiqarish uchun necha tiyin moddiy xarajatlar to'g'ri kelishini ko'rsatadi. Ushbu ko'rsatkichlarning omilli tahlili boshqaruv tahlili fanida o'rganiladi.

#### **4.5. Mahsulot tannarxini tahlil qilish usullari**

Mahsulot tannarxi korxonalar xo'jalik faoliyatini ifodalovchi sifat ko'rsatkichi bo'lib, korxonalar faoliyatining barcha jihatlarini, ya'ni ishlab chiqarish va moliyaviy tomonlarini aks ettiradi va ularning ish samaradorligini ko'rsatadi.

Mahsulot tannarxi deganda, mahsulot ishlab chiqarish, sotish va korxonada moliyaviy faoliyati bo'yicha barcha xarajatlarining pul orqali ifodalanishi tushuniladi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida mahsulot tannarxini tahlil qilishning ahamiyati turli xildagi mulkchilik shakllarida ish yuritayotgan korxonalar uchun beqiyosdir, zero, ishlab chiqarish xarajatlari to'g'risida to'la ma'lumotlarga ega bo'lmasdan turib ishlab chiqarishni tashkil qilish va samarali boshqarish mumkin emas.

Mahsulot tannarxini arzonlashtirish jonli mehnat hamda buyumlashgan mehnatni tejashni aks ettiradi, foydaning ortishini ta'minlaydi, ulgurji va chakana narxlarni arzonlashtirish imkonini yaratadi.

Mahsulot tannarxini arzonlashtirishning asosiy yo'llari quyidagilardan iborat: boshqaruv usullarini, ishlab chiqarish va mehnatni



ilmiy tashkil qilishni, xo'jalik hisobini takomillashtirish, ishlab chiqarishning asosiy fondlaridan foydalanishni yaxshilash, moddiy resurslardan tejab-tergab foydalanish, ishlab chiqarishni boshqarish va unga xizmat ko'rsatish xarajatlarini kamaytirish, xo'jasizlikka qarshi kurashish kabilar.

Mahsulot tannarxini tahlil qilishning asosiy vazifalari quyidagilardan iborat: korxonada xo'jalik faoliyati davomida yuzaga keladigan xarajatlar tarkibini aniqlash, mahsulot ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq haqiqiy xarajatlarning reja va o'tgan yilgi xarajatlarga nisbatan bo'lgan tejam yoki o'rtacha xarajatlarga ta'sir etuvchi omillarni aniqlash, mahsulot ishlab chiqarish jarayonida material va mehnat resurslaridan to'g'ri foydalanish ustidan nazorat olib borish, bir so'mlik tovar mahsulotiga ketgan xarajatlarning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni aniqlash, mahsulot tannarxining xarajat unsurlari va kalkulyatsiya moddalari bo'yicha tarkibini tahlil qilish, tannarxini arzonlashtirish rezervlarini aniqlash kabilar.

«Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi...» Nizomga muvofiq hamma xarajatlar quyidagicha guruhlanadi:

- mahsulot ishlab chiqarish tannarxiga qo'shiladigan xarajatlar;
- ishlab chiqarish tannarxiga qo'shilmaydigan, ammo asosiy faoliyatdan olinadigan foydada hisobga olinadigan davr xarajatlari qo'shiladigan xarajatlar;
- korxonada umumxo'jalik faoliyatidan olinadigan foyda yoki zararlarni hisobga olinadigan, korxonada moliyaviy faoliyati bo'yicha xarajatlar;
- soliq to'lagunga qadar foyda yoki zarar hisob-kitobida hisobga olinadigan tasodifiy zararlarni.

Shunday qilib, xarajat moddalari quyidagicha guruhlanadi:

1. Mahsulot ishlab chiqarish tannarxi:

- a) to'g'ri va egri material xarajatlari;
- b) to'g'ri va egri mehnat xarajatlari;
- v) ishlab chiqarish ahamiyatidagi ustama xarajatlar qo'shilgan holda boshqa to'g'ri va egri xarajatlar.

2. Davr xarajatlari:

- a) sotish bo'yicha xarajatlar;



b) ma'muriy xarajatlar;

v) boshqa operatsion xarajatlar va zararlar.

3. Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar:

a) foizlar bo'yicha xarajatlar;

b) chet el valyutasi bilan bog'liq operatsiyalar bo'yicha salbiy kurs farqlari;

v) qimmatli qog'ozlarga sarflangan mablag'larni qayta baholash;

g) moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar.

4. Tasodifiy zararlar.

Mahsulot ishlab chiqarish tannarxi, mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish yoki qayta ishlash jarayonida ishlatiladigan tabiiy resurslari, xom ashyo, material, yoqilg'i, energiya, asosiy fondlar, mehnat resurslari hamda ishlab chiqarish bilan bog'liq boshqa xarajatlarning puldagi ifodasidir.

Mahsulot ishlab chiqarish tannarxini tashkil qiladigan xarajatlar o'zlarining iqtisodiy mazmuniga muvofiq quyidagi xarajat unsurlariga bo'linadi:

1. Ishlab chiqarish material xarajatlar (qaytariladigan chiqindilar qiymati chiqarib tashlangan holda).

2. Ishlab chiqarish xarakteridagi mehnatga haq to'lash xarajatlari.

3. Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari.

4. Ishlab chiqarish ahamiyatidagi asosiy fondlar va nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi.

5. Ishlab chiqarish ahamiyatidagi boshqa xarajatlar.

Mahsulot tannarxini tahlil qilish jarayonida bir so'mlik tovar mahsulotiga ketgan xarajat ko'rsatkichini tahlil qilish muhim ahamiyat kasb etadi. U ishlab chiqarish tannarxini tovar mahsuloti hajmiga nisbati tariqasida aniqlanadi. Masalan, tovar mahsulotining qiymati 100 mln. so'mni tashkil etsa, mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi 80 mln. so'm bo'lsa, u holda tovar mahsulotining har so'miga qilingan xarajat 80 tiyin (80:100)ga, yalpi foyda esa 20 tiyinga teng bo'ladi. Demak, bu ko'rsatkichda foyda bilan ishlab chiqarish tannarxi o'rtasidagi bog'liqlikni yaqqol ko'rsatish mumkin. Ushbu ko'rsatkichni va mahsulot tannarxi bilan bog'liq

boshqa ko'rsatkichlarning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarning hisob-kitobi boshqaruv tahlili fanida batafsil beriladi.

#### **4.6. Mahsulot ishlab chiqarish bo'yicha ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash usuli**

Iqtisodiy tahlilini o'tkazishdan ko'zlangan asosiy maqsad ichki xo'jalik rezervlarini aniqlashdir.

Ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash va ularni xo'jalik aylanmasiga yo'naltirishda korxonalar katta imkoniyatlarga ega. Bu esa asosan uch guruh ishlab chiqarish resurslari (mehnat resurslari, mehnat vositalari va mehnat predmetlari va nomoddiy aktivlar) omillaridan oqilona va samarali foydalanishga bog'liq. Ushbu omillar o'ziga xos mustaqil ma'noga ega bo'lishi bilan birga o'zaro bir-biri bilan uzviy ravishda bog'langandir. Binobarin, bu omillarning ta'sirini mexanik tarzda bir-biriga aslo qo'shib ham bo'lmaydi. Masalan, mehnat unumdorligining o'sishi ishchilarning kasbiy malakasiga va ularning ish vaqtidan samarali foydalanishiga bog'liq (mehnat omillari). Mehnat unumdorligi yana ishlab chiqarish quvvatlaridan foydalanish darajasiga (mehnat vositalari omillari) hamda moddiy resurslardan samarali foydalanishga (mehnat buyumlari omillari) bog'liq. Avval har bir omillar guruhi alohida-alohida o'rganiladi. So'ngra uchala omillar guruhini tahlil qilish asosida mahsulot ishlab chiqarishni oshirish borasidagi yig'ma rezervlar to'g'risida umumiy xulosa beriladi.

##### **A) Mehnat omillari.**

Mahsulot ishlab chiqarish hajmiga quyidagi mehnat omillari ta'sir ko'rsatadi:

- ishchilarning ro'yxatdagi o'rtacha sonining o'zgarishi;
- bir ishchi tomonidan bir yilda ishlangan kishi kunlarining o'zgarishi;
- ish kunining o'rtacha uzunligi o'zgarishi;
- bir ishchiga to'g'ri keluvchi soatlik ish unumining o'zgarishi.

Bu omillar bo'yicha ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash uchun quyidagi uch usulni qo'llash mumkin: zanjirli almashtirish usuli; ko'rsatkichlarning bajarilish foizi yoki o'sish sur'atidagi farq usuli, ko'rsatkichlar darajasidagi mutlaq farq usuli.

## 4.2 – jadval

Hisobning tartib soni	Almashirishning tartib soni					Hisob formulasiga kiruvchi omillar				Oldingi hisobga nisbatan farq (+,-)	O'zgarish sabablari
	A	B	1	2	3	4	5	6	7		
1	-	5203	240,66	240,66	7,75	92,60	898608	-	-	-	-
2	1	5426	240,66	240,66	7,75	92,60	937122	+38514	Ishchilar soni hisobiga		
3	2	5426	237,73	237,73	7,75	92,60	925713	-11409	Kun bo'yi bekor turish		
4	3	5426	237,73	237,73	7,74	92,60	924519	-1194	Smena ichidagi bekor turish		
5	4	5426	237,73	237,73	7,74	100,24	1000796	+76277	Soatlik ish unumi o'sishi		

Ushbu jadvaldan ko'rinishicha, joriy yili tovar mahsulotning hajmi o'tgan yilga nisbatan 102188 ming so'mga oshgan. Bu o'sishga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatgan:

1. Ishchilar soni joriy yili o'tgan yilga nisbatan 223 kishiga oshdi. Buning natijasida korxonada 38514 ming so'mlik (937 122 – 898 608) ko'p mahsulot ishlab chiqardi.

2. Bir ishchi tomonidan bir yilda o'rtacha ishlangan kishi kunlari joriy yili o'tgan yilga nisbatan 2,93 kunga kamaygan. Bu esa tovar mahsuloti ishlab chiqarish hajmini 11409 ming so'mga (925713 – 973122) kamaytirdi.

3. Ish kunining uzunligi joriy yili o'tgan yilga nisbatan 0,01 soatga kamaygan. Natijada mahsulot ishlab chiqarish hajmi 1194 ming so'mga (924519–925713) kamaygan.

4. Bir ishchiga to'g'ri keluvchi soatlik ish unumi joriy yili o'tgan yilga nisbatan 7 so'm 64 tiyinga ko'payishi natijasida mahsulot ishlab chiqarish hajmi 76 277 (1 000796–924519) ming so'mga oshgan.

Demak, korxonada mahsulot ishlab chiqarish hajmi asosan mehnat unumdorligini oshirish evaziga erishildi. Agar korxonada ish vaqtidan foydalanish borasida faqat o'tgan yil darajasiga erishganda edi, u holda mahsulot ishlab chiqarish hajmini qo'shimcha ravishda 12603 ming so'mga (11409+1194) oshirishi mumkin bo'lar edi. Bu summa mahsulot ishlab chiqarishni oshirish borasidagi ichki xo'jalik rezervi hisoblanadi.

B) Mehnat vositalari omillari.

Bu omillar tarkibiga korxonalarining asosiy fondlar bilan qay darajada ta'minlanganligi, ularning hajmi, tuzilishi, texnik holati va ulardan samarali foydalanish kiradi. Mehnat vositalari omillari bo'yicha ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash uchun quyidagi 4.3-jadvalni keltirish mumkin.

Ushbu jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, hisobot davrida tovar mahsulotni ishlab chiqarish hajmi haqiqatda biznes-rejaga nisbatan 15500 ming so'mga oshdi. Bunga ikki omil ta'sir ko'rsatdi:

## 4.3 – jadval

## Dastgohlardan samarali foydalanishning ish vaqti (ekstensiv) va quvvati (intensiv) bo'yicha tahlil qilish

Tar-tib soni	Ko'rsatkichlar	Biznes-reja bo'yicha	Haqiqatda	Farqi (+,-)
A	B	1	2	3
1.	Tovar mahsuloti (ming so'm)	193 000	208 500	+ 15 500
2.	Ishlangan dastgoh-soatlar (ming)	223	200	- 23
3.	Bir dastgoh-soatga to'g'ri keluvchi unumdorlik (so'm, tiyin) 1q : 2q	865,47	1 042,50	+ 177,03

1. Ishlangan dastgoh- soatlar sonining o'zgarishi (ekstensiv omil):  $-23 \times 865,47 = - 19\,905,8$  ming so'm.

2. Bir dastgoh soatda ishlab chiqarilgan mahsulot hajmi (intensiv omil):  $+ 177,03 \times 200 = +35406$  ming so'm. Demak, ikki omil ta'sirining o'zgarishi Tovar mahsulot ishlab chiqarishdagi umumiy farqqa teng, ya'ni:

$$(-19905,8) + (+35406) = + 15500, 2 \text{ ming so'm.}$$

Shunday qilib, dastgohlarning bekor turib qolishini bartaraf qilish natijasida mahsulot ishlab chiqarishni oshirish rezervi 19905,8 ming so'm ekan.

V) Mehnat buyumlari omillari.

Ushbu omillar tarkibiga korxonaning xom ashyo va materiallar bilan qay darajada ta'minlanganligi, moddiy resurslardan foydalanish samarasi, material sig'imi kabilar kiradi. Mehnat buyumlari tarkibidagi mavjud ichki xo'jalik rezervlarni aniqlash uchun quyidagi jadvalni keltirish mumkin.

## Material sig'imi ko'rsatkichini tahlil qilish

Tar-tib soni	Ko'rsatkichlar	O'l-chov bir-ligi	Haqi-qatda o'tgan yili	Haqi-qatda joriy yili	O'zga-rishi (+,-)
A	B	1	2	3	4
1.	Moddiy xarajatlar	Ming so'm	625645	715500	+ 89855
2.	Tovar mahsuloti (o'zgar-mas ulgurji bahoda)	Ming so'm	898608	1 000796	+ 102188
3.	Tovar mahsuloti-ga ketgan ma-terial sarfi (ma-terial sig'imi), mingdan bir aniqlikda 1q : 2q	So'm	0.696	0,715	+ 0,019

Ushbu jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, joriy yili haqiqatda o'tgan yilga nisbatan bir so'mlik tovar mahsuloti ishlab chiqarishga ketgan material sarfi 0,019 tiyinga oshdi. Natijada, korxonaga bo'yicha mahsulot ishlab chiqarish hajmi 27320 ming so'mga kamaydi:

a)  $+ 0,019 \times 1000796 = +19015$  ming so'm. Demak, tovar mahsulotining ishlab chiqarish tannarxi moddiy xarajatlarda qimmatlashgan. Bu esa mahsulot ishlab chiqarish hajmining kamayishiga olib keldi, ya'ni mahsulot hajmi manfiy belgi (-) bilan ifodalanadi;

b)  $- 19015 : 0,696 = - 27320$  ming so'm. Shunday qilib, mahsulot ishlab chiqarish hajmining qo'shimcha o'sish rezervi 27320 ming so'mni tashkil etadi. Ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash va ularni korxonaga aylantirish asosan uch guruh ishlab chiqarish resurslaridan oqilona va samarali foydalanishga bog'liq ekan. Bu omillarni yuqorida batafsil tahlil qildik. Endi yig'ma (komplekt) rezervlarni aniqlash uchun quyidagi tahliliy jadvalni havola etamiz.

**Mahsulot ishlab chiqarishni oshirish bo'yicha yig'ma  
(komplekt) rezervlarni aniqlash**

<b>Tartib soni</b>	<b>Rezervlar nomi</b>	<b>Summasi (ming so'mda)</b>	<b>Jadvalga ilova</b>
1.	Mehnat omillari	12603	4,2
2.	Mehnat vositalari omillari	19905,8	4,3
3.	Mehnat buyumlari omillari	27320	4,4
4.	Komplekt (yig'ma) rezerv	12603	

Komplekt (yig'ma) rezerv deganda, rezervlarning eng kam summasi olinadi.

### Qisqa xulosa

Ushbu mavzuni o'rganish natijasida talabalar korxonalarining xo'jalik va moliyaviy faoliyatiga dastlabki baho berish tamoyillarini, korxonaning iqtisodiy va moliyaviy salohiyatini ifodalovchi asosiy ko'rsatkichlarini tahlil qilish usullarining asoslarini bilishlari zarur.

### Nazorat uchun savollar

1. Korxonalarining xo'jalik faoliyatiga dastlabki baho berish tamoyillari.
2. Mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish ko'rsatkichlarini tahlil qilish usullarining asoslari.
3. Korxonalarining ishchi kuchi bilan ta'minlanganligini tahlil qilish usullarining asoslari.
4. Mehnat unumdorligini tahlil qilish usullari.
5. Asosiy fondlarning tarkibini tahlil qilish usullari.
6. Asosiy fondlarning texnik holatini tahlil qilish usullari.
7. Asosiy fondlardan samarali foydalanishni tahlil qilish usullari.
8. Moddiy resurslardan samarali foydalanishni tahlil qilish usullari.
9. Mahsulot tannarxini tahlil qilish usullari.
10. Foyda ko'rsatkichlarini tahlil qilish usullari.
11. Rentabellik ko'rsatkichlarini tahlil qilish usullari.
12. Korxonaning moliyaviy barqarorligini tahlil qilish usullari.
13. Moliyaviy koeffitsiyentlarni tahlil qilish usullari.
14. Korxonalarining ishchanlik faolligini tahlil qilish usullari.

## V BOB. KORXONALAR MOLIVAVIY HOLATINING TAHLILI

### 5.1. Korxonalar moliyaviy holati tahlilining mazmuni, vazifalari va axborat manbalari

Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida korxonalar va tashkilotlarning moliyaviy holatining ahamiyati oshib bormoqda. Korxonalar moliyaviy ahvolini o'rganishning mazmuni shundan iboratki, bunda o'z vaqtida pul tushumlarining kelishi, hisoblashish intizomiga rioya qilish, xususiy va qarz mablag'larining to'g'ri nisbatga bo'lishini ta'minlash, moliyaviy tartib va intizomga, barcha ishlab chiqarish bo'g'inlarida iqtisod va tejamkorlikka rioya qilish muhim ahamiyat kasb etadi. Korxonalar moliyaviy holati ko'p jihatdan – baho, kredit, foyda va uni iqtisodiy taqsimlanish mexanizmiga bog'liqdir. Shu bois, hozirgi sharoitida har qanday korxonaning moliyaviy ahvolini bilish va o'rganishga e'tibor kuchaymoqda.

Korxonaning moliyaviy-xo'jalik faoliyatini tahlil qilish moliyaviy tahlilning yakunlovchi bosqichi bo'lib hisoblanadi. Korxonalar moliyaviy holatini tahlil qilishning asosiy maqsadi – moliyaviy faoliyatdagi yutuq va kamchiliklarni aniqlab, mablag'lardan yanadi to'g'ri foydalangan holda hisob-kitob tartibini mustahkamlashga qaratiladi. Demak, bu mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish, xarajatlarni tejash, pul-moliya aloqalari va boshqa faoliyatlarning bir-biriga bog'liqligini ko'rsatadi.

Ayniqsa, mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish, maxsus va maqsadli mablag'lar, zahira jamg'armasi, foyda va zararlar, turli xil hisob-kitoblar, qiymatli qog'oz va veksellar bo'yicha ma'lumotlardan ko'proq foydalaniladi. Bular xo'jalik faoliyatining to'g'ri boshqarilishi, uning moliyaviy barqaror bo'lishi va to'lov qobiliyatining yaxshilanishiga bevosita ta'sir ko'rsatadi.

Korxonalar moliyaviy resurslarini to'g'ri va mohirona boshqarish uchun birinchi navbatda korxonaning moliyaviy ahvoli va resurslardan foydalanish samaradorligi aniqlanishi va tahlil qilinishi lozim bo'ladi.



Korxonaning moliyaviy ahvoli moliyaviy resurslarning turlar bo'yicha mavjudligini, raqobatbardoshlik darajasi, davlat va boshqa xo'jalik subyektlari oldida majburiyatlarni boshqarish qobiliyatini ifodalovchi ko'rsatkichlar majmuidir.

Korxonona moliyaviy ahvolini baholash mulkiy holat; likvidlilik; moliyaviy barqarorlik; moliyaviy natijalar; ishga oid faollikni ifodalovchi ko'rsatkichlar bo'yicha baholanadi.

Korxonona moliyaviy-xo'jalik faoliyatini tahlil qilishning asosiy vazifasi quyidagilarni baholash hisoblanadi:

- buxgalteriya balansi va mulkiy holat ko'rsatkichlari tuzilmasi;
- asosiy vositalar ahvoli, ta'minlanganlik va foydalanish samaradorligi;
- moliyaviy barqarorlik;
- likvidlilik va to'lov qobiliyati;
- xo'jalik faoliyatining moliyaviy natijalari;
- ishga doir faollik.

Bajariladigan vazifalar shuni ko'rsatyaptiki, moliyaviy holatni tahlil qilish korxonalarda shakllanayotgan boshqaruv tizimini takomillashtirishda katta ahamiyatga ega.

Korxonalarining ichki va tashqi omillar ta'siri ostida shakllangan moliyaviy holati, ularning istiqbolini aniqlash bilan birga, bu korxonona bilan aloqada bo'lgan boshqa tashkilotlar va korxonalarining moliyaviy holatiga ta'sir ko'rsatadi. Umuman korxonalarining ishlab chiqarish, xo'jalik faoliyatini, jumladan ularning moliyaviy holati tahlili asosini bir butun kompleks iqtisodiy fanlar: iqtisodiy nazariya, makro va mikro iqtisodiyot, menejment va marketing, statistika, buxgalteriya hisobi, audit, moliya, kredit va boshqalar tashkil etadi. Demak, tahlilchi mutaxassis-auditorlar keng iqtisodiy ilimga ega bo'lishlari kerak.

Korxonaning moliyaviy holatini tahlil qilish, ya'ni moliyaviy tahlil – bu keng ko'rsatkichlar yordamida, kompleks usullardan foydalanilib korxonalarining moliyaviy resurslari borligini, holatini, joylashganligi va ulardan foydalanish darajasini ifodalashdir.

Korxonalarining moliyaviy holatini tahlil qilish keng miqyosda va aniq vazifalarni bajarish uchun o'tkaziladi. Korxonalarni ishlab

chiqarish, xo'jalik faoliyatining moliyaviy holatini tahlil qilish uchun an'anaviy, qadimdan qo'llanib kelinayotgan usullar bilan birga, keng tarzda statistika usullari, moliyaviy holatni ifodalovchi ma'lumotlarni yig'ish va umumlashtirish, statistik kuzatishlarni o'tkazish, absolyut, nisbiy, o'rtacha, dinamik ko'rsatkichlardan foydalanish, dinamik qatorlardan, iqtisodiy indekslar tizimidan, omillararo korrelyasiya aloqalarini aniqlash, jadval va chizma tizimdan foydalanish lozim.

Bozor iqtisodiyoti munosabatlariga o'tish natijasida korxonalar va tashkilotlarning xalq xo'jaligining qaysi tarmog'iga va qaysi mulk shakliga munosibligidan qat'iy nazar, yangi hisobot shakllari va ularni taqdim etish tartiblari o'zgardi. Yangi hisobot ko'p jihatdan buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot bo'yicha xalqaro andozalar talabiga javob beradi.

Korxonalar moliyaviy holati tahlilining darajasi va mazmuni foydalanilayotgan ma'lumotlar bazasiga bog'liq. Iqtisodiy fanlarning rivojlanishi, buxgalteriya hisobi va hisobotlarining takomillashtirilish bilan ma'lumotlar bazasi ham takomillashib boradi. Demak, foydalaniladigan ma'lumotlar moliyaviy tahlilning manbalari bo'lib hisoblanadi. Bunday manbalar sifatida korxonalarining yillik va boshqa hisobotlarini ko'rish mumkin.

Yangi tasdiqlangan moliyaviy hisobotlarda moliyaviy holatni har tomonlama ifodalash uchun imkoniyatlar mavjud etilgan. Moliyaviy tahlilni o'tkazishda, albatta yuqorida ko'rsatilgan moliyaviy manbalar bilan chegaralanmaslik lozim. Zaruriyat bo'lsa, boshqa buxgalteriya hisoboti va hisobi ma'lumotlaridan foydalanish ham kerak. Moliyaviy ma'lumotlardan foydalangan holda korxonalar faoliyatiga to'g'ri baho berish muhim vazifa hisoblanadi.

## **5.2. Buxgalteriya balansi va uni tahlilda qo'llanilishi**

Buxgalteriya balansi korxonaning moliyaviy holatini tahlil qilishning asosiy manbasi hisoblanadi. "Balans" atamasi lotincha bis – ikki marta, banx – tarozi pallasi so'zlaridan tarkib topib, tom ma'noda ikki palla degan ma'noni anglatadi va tenglik tushunchasi sifatida ishlatiladi.

Balansning aktiv va passiv tomonlari bo'ladi. Aktiv tomonida korxonaga mablag'lari, passivida esa xo'jalikning o'ziga tegishli manbalar, kreditga va qarzga olingan boshqa manbalar ko'rsatiladi. Aktiv mablag'larning oshishi, passivdagi manbalar va foyda (daromad) ning ko'payishi bilan bog'liqdir.

Balansning barcha bo'lim va bandlarini chuqur o'rganish moliyaviy ahvolni to'liq o'zlashtirishning asosini tashkil qiladi. Balans o'sganda korxonaga mablag'larini guruhlash va joylanishini ularni hosil etish manbalarini pul bahosida muayyan sanaga aks ettirish tushuniladi.

Buxgalteriya balansi quyidagi belgilari bo'yicha tasniflanadi: tuzilish vaqti, axborot hajmi, mulkchilik shakli, aks ettirish obyekti "tozalash" usuli.

Tuzilish vaqtiga ko'ra buxgalteriya balanslari kirish, joriy, tugatish, bo'lish va birlashtirish balanslariga bo'lishi mumkin.

Kirish balansi korxonaning paydo bo'lish vaqtiga tuziladi. U korxonaga o'z faoliyatini boshlayotgan vaqtda tuziladi.

Joriy balanslar – korxonaga qonunchilik bilan belgilangan muddatda mavjud bo'lgan vaqt mobaynida vaqti-vaqti bilan tuzib turiladi.

Tugatish balanslari korxonaga tugatilayotganda tuziladi.

Bo'lish balanslari yirik korxonaga bir necha mayda korxonalariga bo'linganda tuziladi.

Birlashtirish balansi bir necha korxonalar bir korxonaga birlashtirilganda tuziladi.

Axborot hajmi bo'yicha balanslar bir martalik va yig'ma balanslarga bo'linadi.

Bir martalik balans faqat bitta korxonaga bo'yicha joriy hisob asosida tuziladi.

Yig'ma balans esa bir martalik balanslar asosida tuziladi. U birlashmalar, vazirliklar va shu kabilarning xo'jalik mablag'larini aks ettiradi.

Mulkchilik shakllariga ko'ra – davlat, o'z, aralash, qo'shma korxonalar va jamoat tashkilotlari balanslari farqlanadi.

Aks ettirish obyektiga ko'ra – balanslar mustaqil va alohida balansga ajratiladi.

Mustaqil balansni yuridik shaxs bo'lgan korxonalar tuzadi. Alohida balansni korxonaning filiallari, shaxslari tuzadi.

“Tozalash” usuliga ko'ra balanslar balans “brutto” va balans “netto”ga ajratiladi. Balans brutto – tartibga soluvchi moddalarni o'z ichiga oluvchi balansdir.

Balans netto – qiymatdan tartibga soluvchi moddalar summasi chegiriladi.

Masalan, asosiy vositalarning qoldiq qiymatini hisob-kitob qilish uchun asosiy vositalar” summasidan ularning eskirish summasi chegiriladi (012 satr= 010–011).

O'zbekiston Respublikasidagi barcha korxonalar balans-netto tuzadi.

Buxgalteriya balansiga qo'yiladigan asosiy talablar uning to'g'riligi, realligi, yaxlitligi, izchilligi va tushunarlilikidir.

**Balansning to'g'riligi** uni tuzishda asoslanilgan hujjatlarning to'laligi va sifati bilan ta'minlanadi. Balansning har bir moddasi xujjatlar, buxgalteriya hisob raqamlaridagi yozuvlar, buxgalteriya hisob-kitoblari va inventarlash bilan tasdiqlangan bo'lishi kerak. Balans ma'lumotlarini qasddan buzish – niqoblash deyiladi. Balansni niqoblash asosan qoida buzishlarni yashirish maqsadida amalga oshiriladi. Ayrim hollarda balansni niqoblash uni tuzish bo'yicha qoidalarni mukammal bilmaslik oqibatida sodir bo'ladi.

**Balansning realligi.** Balans to'g'ri, ammo noreal bo'lishi mumkin. Masalan, asosiy vositalar ma'naviy eskirgan, debitorlik qarzini talab qilib olib bo'lmasligi kabilar real holatni ko'rsatmaydi.

Balansning birligi balansni yagona hisobga olish va baholash tamoyillari bo'yicha tuzilishi, iqtisodiyotning barcha tarmoqlarida buxgalteriya hisobi, hisob raqamlari (schet)ning yagona nomenklaturasi va ularning korrespondensiyasi kabilarni qo'llanishi.

**Balansning davomiyligi.** Har bir keyingi balans oldingi balansdan kelib chiqishi bilan izohlanadi.

**Balansning aniqligi.** Balansni aniq va tushunarli bo'lishi uchun moddalar rekvizitlari va nomlari ikki tilda (o'zbek va rus tilida) bayon qilingan.

Buxgalteriya balansini tahlil qilishga tayyorlash uni tuzishni to'g'riligini va moddalarining aniqligini tekshirishni, balans ko'rsat-

kichlari bilan moliyaviy hisobotning boshqa shakllari o'rtasidagi bog'lanishni aniqlashni ko'zda tutadi.

Tahlil qilishning samarasi avvalambor hisobot ma'lumotlarining sifatiga bog'liq. Shu bois hisob va hisobot materiallarni tekshirish kerak. Moliyaviy xisobot ma'lumotlarini tahliliy jihatdan qayta ishlashning usullaridan biri tahliliy jadvallarni tuzishdir. Jadvalga tahlil qilinadigan ko'rsatkichlarning baza va amaldagi darajasi kiritiladi, mutloq farq aniqlanadi hamda tegishli xulosa yoziladi.

Tahliliy jadvallar ustunligi shundan iboratki, u ham bo'lsa ko'rsatkichlarning o'zaro bog'lanishi juda ham aniq ko'rgazmali tarzda namoyon bo'ladi.

Moliyaviy tahlilning so'nggi bosqichi uning natijalarini rasmiylashtirish hisoblanadi.

Tahlil natijalariga asoslangan holda ma'lumotnoma yoki izohnoma yoziladi. Izohnomada korxonaning xo'jalik faoliyatida qo'lga kiritilgan yutuqlari va yo'l qo'ygan kamchiliklari aks ettiriladi hamda bu kamchiliklarni bartaraf qilish yo'llari ko'rsatiladi. Bu o'rinda ayniqsa, ichki xo'jalik rezyervlarni ishlab chiqarish samaradorligini oshirish va moliyaviy holatni barqarorlashtirish yo'llari ko'rsatiladi. Izohnoma qisqa va mazmunli bayon etilishi kerak.

### **5.3. Korxonalar mulkining tarkibi va tashkil topish manbalarini tahlili**

Hozirgi kunda har qanday xo'jalik yurituvchi subyektning o'z tasarrufidagi resurslaridan (moliyaviy, moddiy va mehnat resurslari) foydalanish samaradorligini to'g'ri boshqarishni ta'minlashi zarur bo'ladi.

Korxonalar moliyaviy resurslarini to'g'ri va mohirona boshqarish uchun birinchi navbatda, korxonaning moliyaviy ahvoli, resurslardan foydalanish samaradorligini aniqlash hamda tahlil qilinishi lozim bo'ladi.

Korxonalar mulkining tarkibini o'rganish va uni ko'paytirish yo'llarini aniqlash xo'jalik faoliyatining tahlilida muhim o'rin tutadi. Ayniqsa, balansga qarab, korxonalar mol-mulki va boyligining

tarkibini kuzatish, sof mablag' holatini aniqlash, imkoniyat me'yorini o'Ichashga yordam beradi.

Korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatini buxgalteriya balansi asosida dastlabki baholash hisobot yili oxirida bo'lgan balans moddalarini yil boshiga bo'lgan ma'lumotlar bilan taqqoslash va chetga chiqishlarni aniqlash yo'li bilan amalga oshiriladi. Balansning ayrim moddalari bo'yicha o'zgarishlar korxonada xo'jalik faoliyati natijasida sodir bo'ladi.

Balansni tahlil qilishda uning tuzilmasi aniqlanadi va xo'jalik faoliyati natijasida mablag'lar hamda ularning manbalari tarkibida sodir bo'lgan o'zgarishlar o'rganiladi; mablag'lar qanchalik to'g'ri joylashtirilganligi aniqlanadi va korxonada moliyaviy ahvoriga dastlabki baho beriladi.

Tahlil qilinayotgan korxonaning mulkiy holatini buxgalteriya balansi asosida tahlil qilishda ularni tavsiflovchi ko'rsatkichlar hisoblab chiqiladi, ularning bir yildagi va qator yillardagi o'zgarishlari aniqlanadi, (5.1-jadval).

5.1-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, korxonada xo'jalik mablag'lari hisobot yili 1218085 ming so'mga oshgan yoki qo'shimcha o'sish sur'ati 7,3 % ni tashkil etdi. Hisobot yili oxiriga kelib, korxonada mulkining asosiy qismini uzoq muddatli aktivlar 30,03%, aylanma aktivlar 69,97% , zahira va xarajatlar 45,26% , shuningdek debitorlik qarzlari 52,83 % ni tashkil qilgan. Asosiy vositalar hisobot yili oxiriga kelib 5691235 ming so'mni yoki barcha xo'jalik mablag'larining 85,83 % ni tashkil qilgan.

Pul mablag'larining salmog'i 1,78 %ni tashkil qilib, aksiya va sarmoyalar xo'jalik mablag'larining atigi esa 13,52 % ini tashkil qiladi.

Tahlil qilinayotgan korxonada muddati o'tgan debitorlik va kreditorlik qarzlari mavjud emas. Bular korxonada mablag'lari tuzilmasini yaxshilaydi hamda moliyaviy holatiga ijobiy ta'sir ko'rsatadi.

Bozor munosabatlari davrida xo'jalik yurituvchi subyektlarni iqtisodiy mustaqil hamda moliyaviy barqaror faoliyat ko'rsatishlarida ularni oqilona boshqarish, hisob-kitob yuritishni bozor iqtisodiyoti talablariga moslash, bor moddiy, moliyaviy va mehnat boyliklaridan samarali foydalangan holda ishlab chiqarish yoki xizmat ko'rsatishni tashkil etish, natijada yuqori foyda olib,

davlat byudjeti oldidagi majburiyatlarini o'z vaqtida bajarish rezyervlarini tashkil etish eng dolzarb vazifalardan sanaladi.

## 5.1-jadval

### Korxonalar mulkiy holatini tahlili

Ko'rsatkichlar	Yil boshiga		Yil oxiriga		Farqi	
	Summa, m.s.	Sal-mog'i %	Summa, m.s.	Sal-mog'i %	Summa, m.s.	Sal-mog'i %
Jami mulk (400 satr)	16676389	100	17894474	100	+1218085	-
Jumladan:	5007310	30,03	6631114	37,06	+1623804	+7,03
1. Uzoq muddatli aktivlar (130 satr)						
Undan	4330160	86,48	5691235	85,83	+1361075	-0,65
A) asosiy vositalar (qoldiq bahoda) (012 satr)						
G) aksiyalar, sarmoyalar (040-090 satrlar)	677150	13,52	939879	14,17	+133899	+0,65
2. Aylanma aktivlar -jami (390 satr)	11669079	69,97	11263360	62,94	-405719	-7,03
Undan	5281557	45,26	4495645	39,91	-7185912	-5,35
A) zahira va xarajatlar (150+180 satrlar)						
B) pul mablag'lari (330+...+360)	208283	1,78	1341526	11,91	+133243	+10,13
V) debitor qarzlari (220+...+310 satrlar)	6164939	52,83	5408389	48,02	-756550	-4,81

Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida turli mulk shaklidagi korxonalar faoliyatiga to'liq erkinlik berilishi kerak. Yangicha ish yuritish avval uchramagan muammolarni keltirib chiqarmoqda. Jumladan, tashqi va ichki bozordan tajribali mijoz va hamroh tanlash bilan birga ularning moliyaviy imkoniyatlarini o'rganish zarurligini ko'rsatadi.

Korxonaning o'z mablag'lari ustav, qo'shilgan va zahira sarmoyalardan; taqsimlanmagan foydadan; maqsadli tushumlar va fondlardan; kelgusidagi xarajatlar va to'lovlar zahiralardan; kelgusi davrlar daromadlaridan iborat bo'ladi.

Korxonaning o'z mablag'lari manbalarini tahlil qilish avvalambor buxgalteriya balansi, passiv 1-bo'limi asosida dastlab o'z mablag'lari manbalarining tarkibiy tuzilishini va ularning bir yildagi o'zgarishini aniqlashdan boshlanadi. Tahlil uchun 5.2-jadvalni havola qilamiz.

### 5.2-jadval

#### Korxonaning o'z mablag'lari manbalarining tarkibiy tuzilmasi va ularning o'zgarishi

( ming so'm )

Ko'rsatkichlar	Yil boshiga		Yil oxiriga		Farqi	
	Summa, m.s	Salmog'i %	Summa, m.s.	Salmog'i %	Summa, m..s.	Salmog'i %
Ustav kapitali	524026	4,12	524026	3,68	-	-0,44
Qo'shilgan kapital	233615	1,84	233615	1,64	-	-0,2
Rezyerv kapitali	7719522	60,77	10524141	73,87	+2804619	+13,1
Taqsimlanmagan foyda	4060405	31,97	2846164	19,98	-1214241	-11,99
Maqsadli tushumlar va fondlar	164108	1,29	119936	0,8	-44172	-0,49
Kelgusi xarajatlilar va to'lovlar zahiralari	-	-	-	-	-	-
Jami o'z mablag'lari manbalari	12701676	100	14247582	100	+1545906	-



5.2-jadval ma'lumotlari, korxonada o'z mablag'lari manbalari 1545906 ming so'mga ko'payganligi va yil oxirida 14247582 ming so'mni yoki 112 % ni tashkil qilganligini ko'rsatib turibdi.

Endi, 5.2-jadval ma'lumotlari asosida korxonani o'z mablag'lari manbalarini har bir turi bo'yicha hisobot yilidagi o'zgarish sabablarini aniqlaymiz. Korxonada ustav kapitali hisobot yili 524026 ming so'mni tashkil qilib, uni mulk manbalaridagi salmog'i 3,68 % ni tashkil qilgan. Rezyerv kapitali hajmi 2804619 ming so'mga va uning jami mulk manbalaridagi salmog'i 13,1 % ga ko'paygan. Korxonada mulki manbalarida hisobot yili boshida rezyerv kapitalining salmog'i 60,77 % bo'lgan bo'lsa, yil oxiriga kelib 73,87 % dan iborat bo'lgani holda, o'z mablag'lari manbalarida u asosiy hisoblanadi. Taqsimlanmagan foyda yil mobaynida 1214241 ming so'mga kamaygan va hisobot yili oxiriga kelib 2846164 ming so'mni tashkil qildi. Korxonada maqsadli tushumlar va fondlar hajmi hisobot yili oxiriga kelib 44172 ming so'mga kamaydi yoki uning jami mulk manbalaridagi salmog'i 0,8 % ni egalladi.

Korxonaning moliyaviy holati barqarorligi deganda, asosan uning o'z mablag'larining hajmi qarzga olingan mablag'lar hajmidan ko'p bo'lishi tushuniladi. Tahlil uchun quyidagi jadvalni havola qilamiz (5.3-jadval).

### 5.3-jadval

#### Korxonada mulkini tashkil topish manbalari va ularni tahlili

Ko'rsatkich-lar	Yil boshiga		Yil oxiriga		Farqi	
	Summa, m.s	Sal-mog'i, %	Summa, m.s.	Sal-mog'i %	Summa, m.s.	Sal-mog'i %
Jami mulk manbalari	16676389	100	17894474	100	+1218085	-
1.O'z kapitali	12701676	76,16	14247582	79,06	+1545906	-
Jumladan:						
A) Ustav kapitali	524026	4,12	524026	3,68	-	- 0,44
b) Qo'shilgan kapital	233615	1,84	233615	1,64	-	-0.2
v) Rezyerv kapitali	7719522	60,77	10524141	73,87	+2804619	+13,1
g) Taqsimlanmagan foyda	4060405	31,97	2846164	19,98	-1214241	-11,99

D)Maqsadli tushumlar va fondlar	164108	1,29	119936	0,8	-44172	-0,49
2.Qarzga olingan kapital	3974713	23,83	3646892	20,38	-327821	-3,45
Jumladan:	-		-			-
a)Uzoq muddatli majburiyatlar						
b)Qisqa muddatli kredit va qarzar	3474713	100	3646892	100	+172179	-

5.3-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, korxonaning jami mulk manbalari hisobot yili oxiriga kelib 1218085 ming so'mga oshdi. O'z mablag'larining manbalari yil boshiga 12701676 ming so'mni yoki 76,16 % ni tashkil qilgani holda yil oxiriga kelib 14247582 ming so'mni yoki 79,06% dan iborat bo'lgan. Korxonaning asosiy qismini o'ziga tegishli mablag'lari tashkil etgan. Qarzga olgan mablag'lari yil oxiriga 3646892 ming so'mni yoki 20,38 % ni tashkil qildi. Hisobot davrida uzoq muddatli passivlar mavjud bo'lmagan.

#### **5.4.Korxonaning balansi likvidligi va to'lov qobiliyatini ifodalovchi ko'rsatkichlarni tahlili**

Korxonaning balansi likvidligi va to'lov qobiliyatini ifodalovchi ko'rsatkichlarni tahlil qilish uning moliyaviy holatini baholashda muhim o'rin egallaydi. Korxonaning balansi likvidligini tahlil etish moliyaviy tahlilning eng asosiy bosqichlaridan biri bo'lib, korxonaning hayot-mamotini, ularni bankrot bo'lish yoki kelgusida faoliyat kechirish muammolarini ochishga yordam beradi.

Likvidlik korxonaning o'z joriy aktivlari hisobiga o'zining qisqa muddatli (joriy) majburiyatlarini bajarishga layoqatlilikini ko'rsatadi. Balans aktivi "realizatsiya qilinadigan", ya'ni mol-mulkni istalgan vaqtda naqd pulga aylantirsa bo'ladi. Balans aktivining moddalari yo'q bo'lib ketmay, balki bir shakldan boshqa bir shaklga o'tadi. Balans passivining moddalari "uziladigan", ya'ni ular qarzdorlik uzilishi tufayli "yo'q bo'lish" qobiliyatiga ega. Mana shunday "likvidlik" passivda realizatsiya qilinadigan aktivlar bilan aks ettiriladigan majburiyatlarni to'lashni anglatadi.

Balans likvidligini aniqlash dolzarbligi korxonalarni bankrotlik oqibatida tugatish muammosi yuzaga keladigan bozor sharoitida alohida ahamiyat kasb etadi. Balansning likvidlik darajasini aniqlash uchun aktivning ma'lum muddatda to'lanishi lozim bo'lgan qismiga taqqoslanadi. Agarda aktiv moddalari realizasiya majburiyatlarini to'lash uchun kifoya qiladigan summasini bersa, bu ma'noda balans likvid, ya'ni korxonaga to'lovga layoqatli, aks holda esa u to'lovga layoqatsiz hisoblanadi.

Balans likvidligini kerakli darajada bo'lishi – bu korxonaga faoliyatini davom etishi, boshqa korxonaga va tashkilotlar – ta'minotchi, kreditor, bank organlari va davlat byudjeti bilan me'yoriy iqtisodiy aloqalarni davom ettirish kafolatidir. Bozor munosabatlari murakkab bo'lib, bu vaziyatda korxonaga balansi likvidlik xususiyatiga ega va ega bo'lmasligi mumkin. Balansning likvidligi tasodifan, vaqtincha, uzoq muddatli va doimiy bo'lishi mumkin. Lekin amaliyot talabi – korxonalar balansi likvidlikka ega bo'lishidir.

Balansning likvidlik xususiyati bozor munosabatlarining asosiy talablaridan biridir. Korxonaga likvidlik xususiyatiga ega bo'lsa, bu korxonaga iqtisodiyot majmuasida faoliyat ko'rsatishi mumkin. Agarda korxonaga balansi bu xususiyatga ega bo'lmasa, u boshqa korxonaga va tashkilotlar bilan me'yoriy ravishda iqtisodiy aloqalarni olib borolmaydi va faoliyat kechirishi og'irlashib ketadi. Demak, balans likvidligi katta ahamiyatga ega bo'lib, uni tahlil qilib turish obyektiv zaruriyatdir.

Balansning likvidlik ko'rsatkichlarini aniqlash hisob-kitobi usulini 5.4-jadvalda keltiramiz.

#### 5.4-jadval

##### Korxonaga balansi likvidligini tahlil qilishni hisob-kitob usuli

guruh	Aktiv	Balans satrlari	guruh	Passiv	Balans satrlari
1	2	3	4	5	6
A1	O'ta tez pulga	320+...+370-satr №1-shakl	P1	Zudlik bilan	600-satr №1-shakl

	aylanadigan aktivlar 2 oygacha			to'lanadigan majburiyatlar, 2 oygacha	
A2	Tez sotiladigan aktivlar 2 oydan 6 oygacha	210+211-satr №1-shakl	P2	Qisqa muddatli majburiyatlar, 2 oydan 6 oygacha	620+660+730+740 №1-shakl
A3	Sekin sotiladigan aktivlar	030+140+190+200 №1-shakl	P3	Uzoq muddatli passivlar, 6 oydan 1 yilgacha	490-satr №1-shakl
A4	Qiyin sotiladigan aktivlar 1 yildan oshiq	012+022+100+211 №1-shakl	P4	Doimiy passivlar 1 yildan oshiq	480-satr №1-shakl

Balansning mutlaq likvidligini aniqlash uchun bir yo'la quyidagi holatga erishish lozim:

$$A1 > P1 \quad A3 > P3$$

$$A2 > P2 \quad A4 < P4$$

Balansning likvidligi va to'lovga layoqatliligini tahlil qilish ehtiyoji korxonada moliyaviy mablag'larda cheklanganligi, shuningdek, investorlar, aksiyadorlar va turli kreditorlar uchun to'lovga layoqatliligini aniqlash zaruriyati munosabati bilan yuzaga keladi. Balansning likvidligini tahlil qilishda korxonaning to'lash qobiliyati ham baholanishi zarur.

Korxonaning to'lov qobiliyati eng muhim ko'rsatkich hisoblanib, u korxonaning moliyaviy holatining barqarorligini ifodalaydi.

To'lov qobiliyati deganda, xo'jalikning muddati kelgan to'lov majburiyatlarini bajarish uchun zarur bo'lgan mablag'larning yetarli yoki kamchiligini aniqlash tushuniladi.

To'lov mablag'lariga pul mablag'lari, jo'natilgan tovar va mahsulotlar qiymati (hali pul kelib tushmagan), debitor sotishdan tushgan tushum va boshqalar kiradi. Shuningdek, qisqa muddatga olingan ssudalar ham vaqtincha to'lov majburiyatlarini amalga oshirish uchun manba bo'lishi mumkin. Qimmatli qog'oz, aksiya, obligasiya sotishdan olingan mablag' va qo'shma korxonalar qatnashishidan kelgan daromadlar ham to'lov majburiyatlarini bajarishdagi manba bo'lishi kerak. To'lov majburiyatlariga mol yetkazib beruvchi va pudratchilarga, byudjet va sug'urtaga, mehnat haqi, turli hil kreditorlarga bo'lgan qarzlari kiradi. Korxonaning ma'lum bir kundagi to'lov qobiliyatini aniqlash uchun shu muddatdagi to'lov majburiyatlari bilan mablag'lar solishtiriladi. Korxonaning to'lov qobiliyatini ega bo'lishi muhim va bu uning o'z vaqtida zarur bo'lgan qarzlarni qaytarish imkoniyatlarini belgilaydi.

Korxonaning balansni likvidligini aniqlash maqsadida balansning ma'lum moddalari va moliyaviy hisobotning boshqa turlarini aks ettiruvchi koeffitsiyentlar tarzidagi ko'rsatkichlarni butun bir tizimi hisoblab chiqiladi. Balansni to'lov qobiliyatini ifodalovchi ko'rsatkichlar bo'lib, quyidagilar kiradi:

**1. Mutloq likvidlik koeffitsiyenti.** Mutloq likvidlik koeffitsiyenti pul mablag'lari va qisqa muddatli moliyaviy qo'yilmalarning joriy majburiyatlardagi ulushini tavsiflaydi. Aylanma mablag'larning eng mobil (harakatchan) qismi pul mablag'lari va qisqa muddatli qimmatli qog'ozlar hisoblanadi. Chunonchi, qimmatli qog'ozlar tezda pulga aylantirilib qarzlarni uzishga va to'lovlarni to'lashga ishlatish mumkin. Binobarin, shu sababli ularni qisqa muddatli majburiyatlarga nisbati mutloq likvidlik koeffitsiyenti deb ataladi.

Mutloq likvidlik koeffitsiyenti asosida shu vaqtidagi majburiyatlarni qoplash uchun naqd pul mablag'lari mavjudligini aniqlash mumkin. Bu birinchi navbatda mazkur korxonaga mahsulot yetkazib beruvchilar uchun ahamiyatli. Bu ko'rsatkichni normadagi darajasi bo'lib  $>0,2$   $<0,7$  hisoblanadi. Ushbu koeffitsiyentni

ahamiyati agar 0.2 dan kam, 0,7 dan yuqori bo'lmasa, u holda nazariy jihatdan korxonaning to'lov qobiliyati ta'minlangan bo'ladi.

**2. Shoshilinch likvidlik koeffitsiyenti.** Shoshilinch likvidlik koeffitsiyenti joriy majburiyatlardagi pul mablag'lari, hisob-kitoblar va boshqa aktivlar ulushini tavsiflaydi. Ushbu koeffitsiyent korxonaning likvid aktivlar hisobidan tezda joriy majburiyatlarni uzish qobiliyatini ko'rsatadi.

Shoshilinch likvidlik koeffitsiyenti korxonaning tez likvid aktivlardan joriy majburiyatlarni bajarish qobiliyatini belgilaydi va to'lash koeffitsiyenti ko'rsatkichini to'ldiradi. Shoshilinch likvidlik koeffitsiyenti ko'rsatkichining yuqoriligi moliyaviy xavf darajasining pastligidan va chetdan qo'shimcha moliyaviy mablag'larni jalb qilish uchun yaxshi imkoniyatlar borligidan dalolat beradi. Bu ko'rsatkich kredit berishda banklar va kredit beruvchi boshqa muassasalarni qiziqtiradi. Ushbu koeffitsiyentning normadagi darajasi bo'lib  $> 0,7 < 2,0$  hisoblanadi.

**3. Joriy likvidlik koeffitsiyenti.** Joriy likvidlik koeffitsiyenti joriy majburiyatlar aylanma mablag'lar bilan qay darajada ta'minlanishiga ko'ra, ya'ni aylanma aktivlarga qo'yilgan moliyaviy resurslarning necha so'mi joriy majburiyatlar bir so'miga to'g'ri kelishini tavsiflab, korxonaning to'lovga layoqatligiga umumiy baho beradi.

Bu ko'rsatkichning o'sishi ijobiy deb qaraladi. Ammo bu ko'rsatkichning jiddiy o'sishi nomaqbul bo'lib, ishlab chiqarish zahiralarga joylangan mablag'lar aylanuvchanligi susayganidan, debitorlik qarzlarning asossiz ko'payishidan dalolat beradi. Ushbu koeffitsiyentning normadagi darajasi bo'lib,  $> 2 < 3$  ya'ni ahamiyati 2 dan 3 gacha bo'lishi nazariy jihatdan asoslangan. Agar ushbu koeffitsiyentning ahamiyati 1-dan kam bo'lsa, u holda korxonaga uchun moliyaviy xavf-xatar tug'iladi. Chunki bu salbiy holat bir so'mlik qisqa muddatli qarzlarga bir so'mdan kam joriy aktivlar to'g'ri keladi degani.

Ushbu koeffitsiyentning ahamiyati 3-dan ko'p bo'lishi maqsadga muvofiq emas, zzero menejment nuqtai nazaridan aktivlarni boshqarish borasidagi o'quvsizlikdan dalolat beradi. Aktivlarni keragidan ko'p jamlanishi ulardan samarali foydalanishga olib

kelmaydi. Lekin joriy likvidlik ko'rsatkiçlarini solishtirib, 3-dan ko'p bo'lishi kreditorlarni korxonaga sarmoya qo'yishga ko'proq qo'llab-quvvatlaydi.

Endi korxonaga amaliy ma'lumotlaridan foydalanib, yuqoridagi ko'rsatkichlarni tahlil qilib chiqamiz. Ta'kid uchun 5.5-jadvalni havola qilamiz.

5.5-jadval

Korxonaga balansining to'lov qobiliyatini (likvidlik) ko'rsatkichlarini tahlil

Koeffitsiyentlar	Norma	Yil boshi	Yil oxiri	O'zgarish (%)
1. Mutloq likvidlik koeffitsiyenti	>0,2 <0,7	0,05	0,4	0,1
2. Shoshilinch likvidlik koeffitsiyenti	>0,7 <2,0	1,6	1,8	+0,2
3. Joriy likvidlik koeffitsiyenti	>2,0 <3,0	2,9	3,1	+0,2

5.5-jadval ma'lumotlaridan ko'rinibchasi, mutloq likvidlik koeffitsiyenti hisobot davrida norma doirasida bo'lsa - 0,05; 0,4; Ushbu koeffitsiyentning yil oxiri yil boshiga nisbati o'zgarishi - 0,1 ga kamaygan.

Korxonada shoshilinch likvidlik koeffitsiyenti hisobot yili boshida - 1,6, oxiriga - 1,8 koeffitsiyentni tashkil qildi, ya'ni norma doirasida.

Joriy likvidlik koeffitsiyenti hisobot yilida 2,9; 3,1 koeffitsiyentni tashkil qildi. Hisobot yili boshiga nisbatan farq esa 0,2 ga ko'paygan.

Demak, korxonaga balansini to'lovga hujjatli deb hisoblash mumkin. Chunki barcha hisoblangan koeffitsiyentlar norma doirasida bo'lgan.

Shu tariqa hisoblab chiqilgan likvidlik va to'lov qobiliyati ko'rsatkichlari korxonaning turli davrlaridagi balanslarini, shuningdek, moliyaviy holatni baholash maqsadida turli korxonaning balansini

taqqoslash imkonini beradi. Likvidlik va to'lov qobiliyati ko'rsatkichlari belgilangan me'yorlardan past bo'lgan va yomonlashib borayotgan korxonalar bankrot deb topilishi mumkin. O'zbekiston Respublikasining "Bankrotlik to'g'risida"gi Qonuniga muvofiq, kreditorlarning pul mablag'lari bo'yicha talablarini to'liq hajmda qondirishga, shu jumladan soliqlar, yig'imlar, byudjetga va byudjetdan tashqari fondlarga boshqa majburiy to'lovlarni to'lashga qodir bo'lmagan korxonalar bankrot (iqtisodiy jihatdan nochor) deb hisoblanadi.

Korxonani bunday ahvolga olib bormaslik uchun uning likvidligi va to'lov qobiliyati muntazam tahlil qilib borilishi hamda baholab turilishi kerak. Likvidlik va to'lov qobiliyatining yaxshilanishiga quyidagi yo'llar bilan erishiladi.

- mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish hajmini ko'paytirish;
- tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulot qoldiqlarini qisqartirish;
- debitorlik va kreditorlik qarzlarni kamaytirish hamda ular yuzasidan muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarni to'lash;
- o'z majburiyatlari bo'yicha vaqtida hisob-kitob qilish hamda muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarni to'lash;
- joriy aktivlardagi o'z aylanma mablag'lari ulushini ko'paytirish;
- aylanma mablag'lar aylanish tezligini oshirish.

Likvidlik va to'lov qobiliyati darajasi ko'p jihatdan korxonaning moliyaviy barqarorligi hamda iqtisodiy baquvvatligiga bog'liq bo'ladi.

### **5.5. Korxonaning moliyaviy barqarorligini tahlili**

Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida korxonalar faoliyatini erkin va mustaqil boshqarishni taqozo etiladi. Endi boshqarish iqtisodiy dastaklar bilan amalga oshirilib, hozirgi kunda korxonani boshqarishda ularning mohiyati keskin o'zgardi.

Korxonalar moliyaviy-xo'jalik faoliyatini ifodalovchi ko'rsatkichlardan eng muhimi uning moliyaviy barqarorligini ifodalovchi ko'rsatkichlardir. Shu tufayli bu ko'rsatkichlarni tahlil qilish hozirgi kunda muhim va dolzarb hisoblanadi.



Aktivlar (asosiy fondlar, nomoddiy aktivlar, aylanma mablag'lar) ga qo'yilgan mablag'larni o'z mablag'lari hisobiga qoplaydigan, noo'rin debitorlik va kreditorlik qarzlariga yo'l qo'ymaydigan hamda o'z majburiyatlarini o'z vaqtida to'laydigan korxonalar moliyaviy barqaror korxonalar hisoblanadi.

Moliyaviy barqarorlikka tegishli ko'rsatkichlar, ularni hisoblash yo'llari va tahlili iqtisodiy adabiyotlarda yetarlicha yoritilgan. Xususan, Rossiya iqtisodiy tahlil fanining ko'zga ko'ringan yirik namoyondalari A.D.Sheremet, R.S.Sayfullin, A.L.Li, S.I.Kravchenko, V.V.Kovalev va boshqalarning moliyaviy tahlil bo'yicha chop etilgan qator darslik, o'quv qo'llanmalarini, ilmiy maqolalarini e'tirof etish joiz. Iqtisodchi olimlarning korxonaning moliyaviy barqarorligini tahlil qilishda foydalaniladigan ko'rsatkichlar tizimi borasida tavsiyalari turlicha.

A.D.Sheremet, R.S.Sayfullin tomonidan moliyaviy tahlilga bag'ishlab chop etilgan "Moliyaviy tahlil uslubi" o'quv qo'llanmasida korxonaning moliyaviy barqarorligini tahlil qilish uchun quyidagi ko'rsatkichlardan foydalanishni tavsiya qilganlar:

- o'zlik manbalar koeffitsiyenti;
- o'zlik va majburiyatlar nisbati;
- chaqqonlik koeffitsiyenti;
- harakatchan va harakatsiz mablag'lar nisbati;
- qisqa muddatli qarzlarning koeffitsiyenti;
- zahira va xarajatlarni shakllanishida mustaqil manbalar koeffitsiyenti;

- kreditorlik qarzlarning koeffitsiyenti;

A.F.Ionova quyidagi moliyaviy koeffitsiyentlarni tavsiya etgan:

- o'zlik kapitalining jamlanganlik koeffitsiyenti;
- uzoq muddatli majburiyatlarning tarkibiy koeffitsiyenti;
- o'zlik kapitalining chaqqonlik koeffitsiyenti;
- qarzlarni uzoq muddatga olish koeffitsiyenti.

O'zbekistonda ham iqtisodiy tahlilga va uning ayrim sohalariga bag'ishlangan adabiyotlar, ilmiy risola va maqolalar chop etilgan. Bevosita korxonalarning moliyaviy holatiga bag'ishlangan nufuzli ishlardan biri E.A.Akramov tomonidan chop etilgan "Korxonalarining moliyaviy holatini tahlili" o'quv qo'llanmani e'tirof etish joiz. Ushbu ishda muallif moliyaviy barqarorlikni ikki tizimli ko'rsatkichlarga umumlashtirishni tavsiya etgan:

## I. Asosiy ko'rsatkichlar:

- 1) O'zlik mablag'larining manbalari.
- 2) O'zlik mablag'larining manbalari va uzoq muddatli passivlar.
- 3) Umumiy manbalar – o'zlik mablag'larining manbalari, uzoq muddatli va boshqa passivlar.

## II. Qo'shimcha ko'rsatkichlar:

1) Aylanma mablag'larning o'z manbalari bilan ta'minlanganlik ko'effisiyenti.

2) Majburiyat va o'z manbalar nisbat ko'effisiyenti.

3) Moliyaviy qaramlik ko'effisiyenti.

4) O'zlik kapitalning chaqqonlik ko'effisiyenti.

5) Moliyalashtirish ko'effisiyenti.

6) Kapitalni qarzga olish ko'effisiyenti.

Iqtisodchi olimlar M.Q.Pardaev va B.A.Xasanovlar tomonidan chop etilgan "Moliyaviy va boshqaruv tahlili" o'quv qo'llanmada moliyaviy barqarorlikni ifodalovchi ko'rsatkichlarni 5 guruhga bo'linadi:

1. Xususiy mablag'lar bilan bog'liq ko'rsatkichlar.

2. Chetdan jalb qilingan mablag'lar bilan bog'liq ko'rsatkichlar.

3. Harakatdagi mablag'lar bilan bog'liq ko'rsatkichlar.

4. Aylanma mablag'lar bilan bog'liq ko'rsatkichlar.

5. Asosiy vositalardan foydalanish bilan bog'liq ko'rsatkichlar.

Uzoq muddatli istiqbol nuqtai nazaridan korxonada faoliyatining barqarorligi, korxonada iqtisodiyotining tashqi kreditorlar va investorlarga bog'liqlik darajasi moliyaviy barqarorlik mezoni hisoblanadi. Korxonaning o'zining shu vaqtga bo'lgan qarzlari bilan hisob-kitob qilish qobiliyatini tavsiflovchi balans likvidligidan farqli o'laroq, moliyaviy barqarorlik – korxonaning to'lovga doimo layoqatlilikini kafolatlovchi muayyan holatdir.

Korxonaning moliyaviy barqarorligini tahlil qilishda ularni tavsiflovchi ko'rsatkichlarni hisoblab chiqish, ularni bir yil yoki bir necha yil uchun dinamikada qiyoslash, ularning yomonlashish yoki yaxshilashish sabablarini aniqlash, moliyaviy holatni yaxshilashga oid aniq tavsiyalar ishlab chiqish kerak bo'ladi. Moliyaviy barqarorlik ko'effisiyentlarining ahamiyati asosan kreditorlar uchun muhim ahamiyat kasb etadi, zero ushbu ko'effisiyentlar orqali ular

korxonaning chet el sarmoyalariga qaramlik darajasini, moliyaviy holatining barqarorligini, bankrotlik (sinish) ehtimolini hamda investisiya siyosatini yurgizish variantlarini aniqlaydilar.

Korxonalarni moliyaviy barqarorligini ifodalovchi ko'rsatkichlarni tahlil qilish usulini quyidagi jadvalda havola qilamiz (5.6-jadval).

**5.6-jadval**

**Moliyaviy barqarorlik ko'rsatkichlarini hisob-kitob usuli**

<b>Ko'rsatkichlar</b>	<b>Norma</b>	<b>Aniqlash tartibi</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
1.Qarzga olingan va o'z mablag'larining nisbati	<1	<u>1-shakl.770 satr</u> 1-shakl.480 satr
2.Korxonada jami mulkida asosiy va moddiy aylanma mablag'larning ulushi.	>0,5	<u>1-shakl 130+140 satr</u> 1-shakl. 400 satr
3.Korxonada jami mulkida asosiy vositalarni ulushi	>0,3	<u>1-shakl. 130 satr</u> 1-shakl.400 satr
4.O'z mablag'lari bilan ta'minlanishi	>0,1	<u>1-shakl.480-130</u> 1-shakl.390 satr
5.Korxonada to'lov qobiliyati	>2,0	<u>1-sh.390-2a-sh.7</u> <u>ustun</u> 1-shakl. 600 satr
6.Uzoq muddatli qo'yilmalar tarkibi	>0,1	<u>1-shakl.570+580</u> 1-shakl. 130 satr
7. Jalb qilingan kapital tarkibi	<0,1	<u>1-shakl.570+580</u> 1-shakl. 770satr
8.O'z kapitalini uzoq muddatli majburiyatlarga nisbati	-	<u>1-shakl.480 satr</u> 1-shakl. 570+580 satr
9.Joriy aktivlarning qarzga olingan kapitalga nisbati	>1,0	<u>1-shakl.390 satr</u> 1-shakl. 770 satr
10.Uzoq muddatli qarzlarni o'z kapitaliga nisbati	<1,0	<u>1-shakl.570+580 satr</u> 1-shakl. 480 satr

Endi, korxonada amaliy ma'lumotlarini qo'llagan holda korxonaning moliyaviy barqarorligi ko'rsatkichlari tahlilini quyidagi jadvalda havola qilamiz, (5.7-jadval).

## Korxonada moliyaviy barqarorlik ko'rsatkichlarini ta'limi

Koeffitsiyentlar	Norma	Yil , boshiga	Yil oxiriga	O'zgarishi (+,-)
1.Qarzga olingan va o'z mablag'larining nisbati	<1	0,3	1,2	+0,9
2.Korxonada jami mulkida asosiy va moddiy aylanma mablag'larning ulushi.	>0,5	0,8	0,7	-0,1
3.Korxonada jami mulkida asosiy vositalarni ulushi	>0,3	0,3	0,4	+0,1
4.O'z mablag'lari bilan ta'minlanishi	>0,1	0,6	0,7	+0,1
5.Korxonada to'lov qobiliyati	>2,0	2,9	3,1	+0,2
6.Uzoq muddatli qo'yilmalar tarkibi	>0,1	-	-	-
7.Jalb qilingan kapital tarkibi.	<0,1	-	-	-
8.O'z kapitalini uzoq muddatli majburiyatlarga nisbati	-	-	-	-
9.Joriy aktivlarning qarzga olingan kapitalga nisbati	>1,0	2,9	3,1	+0,2
10.Uzoq muddatli qarzlarni o'z kapitaliga nisbati	<1,0	-	-	-

Korxonaning moliyaviy jihatdan mustahkamligini va jalb qilingan qarz mablag'lariga qaramlik darajasini ifodalovchi ko'rsatkich – qarzga olingan va o'z mablag'larining koeffitsiyentidir.

5.7-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, agar yil boshiga korxonaning o'z mablag'larining har so'miga 0,3 tiyin qarzga olingan mablag'lar to'g'ri kelgan bo'lsa, yil oxiriga kelib 1,2 tiyinni tashkil etdi. Demak, korxonaning qarz mablag'lariga qaramligi oshgan. Bunday holat uning moliyaviy holatini barqarorlik darajasini pasaytiradi. Ushbu koeffitsiyentning ahamiyati hisobot yili oxiriga 1 dan kattaligini e'tirof etish kerak, ya'ni norma doirasidan tashqarida.

Korxonaning jami mulkida asosiy va aylanma mablag'larning ulushi hisobot yili boshida 08 ni tashkil qilgan bo'lsa, yil oxiriga kelib 0,7 ni tashkil qilib, 0,1 ga kamaydi. Asosiy va aylanma mablag'larning korxonada tutgan salmog'i tadbirkorlik bilan korxonada mablag'laridan foydalanish darajasini ko'rsatadi. Ushbu koeffitsiyentning ahamiyati 0,5 dan kam bo'lmasligi kerak.

Korxonada jami mulkida asosiy vositalarni ulushi hisobot yili oxiriga kelib 0,4ni tashkil qilib, hisobot yili boshiga nisbatan 0,1 ga ko'paydi. Korxonada jami mulkida asosiy vositalarning salmog'i koeffitsiyenti 5-koeffitsiyentni to'ldiruvchi koeffitsiyent hisoblanib, u asosiy vositalardan qanchalik samarali foydalanish darajasini ko'rsatadi.

O'z aylanma mablag'lari bilan ta'minlanish koeffitsiyenti 0,1 dan oshmasligi kerak. Korxonada ushbu koeffitsiyent hisobot yilida normadan yuqori, ya'ni - 0,6; 0,7 koeffitsiyentni tashkil qildi. Bu korxonani to'lovga qodirligi pasayganligidan dalolat beradi.

Hisobot yili boshida korxonaning to'lov qobiliyati 2,9 ni, hisobot yili oxirida 3,1 ni tashkil etdi. Korxonaning to'lov qobiliyati o'z aylanma mablag'larining saqlanuvchanligi, tez pulga aylanadigan aylanma aktivlarning holatiga hamda ulardan samarali foydalanishga bog'liqdir. Ushbu koeffitsiyentning ahamiyati 0,2 dan kam, 0,3 dan yuqori bo'lmasa, u holda nazariy jihatdan korxonaning to'lov qobiliyati ta'minlangan bo'ladi. Korxonada ushbu koeffitsiyent darajasi normadan yuqori bo'lgan.

O'zining kapitalini asosiy kapitalga nisbati koeffitsiyenti hisobot yili oxirida 2,1 ga teng bo'lib, 0,3 ga kamaygan. Demak, tahlil natijalaridan korxonaning moliyaviy barqarorligi yomon emas, degan xulosaga kelish mumkin.

Korxonaning moliyaviy qaram bo'lib qolishiga yo'l qo'ymaslik lozim. Bu holat erkin raqobat sharoitida yanada muhimdir. Shu

tufayli korxonalar rahbarlari korxonani moliyaviy qaramlikdan saqlash orqali uning barqarorligini ta'minlash chora-tadbirlarini ko'rishni maqsadga muvofiqdir. Xulosa qilib shuni ta'kidlash lozimki, korxonaning moliyaviy barqarorligini ta'minlash bu – bir yoqlama yoki mavsumiy ish emas. U doim amalga oshirilishi lozim bo'lgan keng qamrovli, ko'p qirrali ishdur.

### **Qisqa xulosa**

Ushbu bobda xo'jalik subyektlarining moliyaviy holatini o'rganishning ahamiyati, tahlilning maqsadi, vazifalari va axborot manbalari, buxgalteriya balansining tarkibi va tuzilishi, mol-mulk tarkibining tahlili, mablag'lar manbaining tahlili, aylanma mablag'larini qoplashga o'zlik manbalarining yetish yoki yetmasligining tahlili, moliyaviy barqarorlik tahlili, korxonalar balansini likvidlilik va to'lov qobiliyatining tahlili, mol-mulk va mablag'lar xarakatchanligining tahlili, aylanma mablag'lar aylanishining tahlili hamda bu ko'rsatkichlarni korxonalar moliyaviy holatiga ta'siri aniq misollar yordamida o'rganib chiqilgan.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Buxgalteriya balansini tahlil qilishning mazmuni nimalardan iborat?
2. Moliyaviy holat tahlilida qanday usullardan foydalaniladi?
3. Korxonalar moliyaviy holati tahlilini mazmuni, vazifalari va axborot manbalari.
4. Buxgalteriya balansining aktiv va passiv qismiga ta'rif.
5. Korxonalar mulkining tarkibi va uning o'zgarishini tahlili.
6. Korxonaga qarashli va qarzga olingan mablag'larni tahlili.
7. Zaxira va xarajatlar holatini tahlili.
8. Moliyaviy barqarorlik deyilganda nima tushuniladi?
9. Korxonaning moliyaviy barqarorligini ifodalovchi koeffitsiyentlarni tahlili.
10. Balansning xarakatchanlik ko'rsatkichlarining tahlili.
11. To'lov qobiliyatini yaxshilash uchun qanday choralar zarur?
12. Balansning tarkibi qanday nisbatda bo'lgani maqsadga muvofiq?

## **VI BOB. KORXONALAR MOLIVAVIY NATIJALARI TAHLILI**

### **6.1. Moliyaviy natijalarni tahlil qilishning mazmuni, maqsadi, vazifalari va axborot manbalari**

Bozor iqtisodiyoti sharoitida ishlab chiqarishni boshqarish jarayonida iqtisodiy dastaklardan keng ko'lamda foydalaniladi. Bularga foyda, baho, rentabellik ko'rsatkichlari, soliq, kredit, dividendlar kiradi. Ushbu iqtisodiy dastaklar ichida foyda iqtisodiy manfaatlarni uyg'unlashtirish hamda xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyatini ifodalovchi eng muhim mezondir.

Foyda korxonaning kelgusi ravnaqi, xodimlarni ijtimoiy himoyalashni ta'minlovchi asosiy manbadir. Bozor iqtisodiyoti lug'atida foyda – bu buxgalteriya tushunchasida daromadning ko'payganligini anglatadi, deb ta'riflangan.

Bundan tashqari foydaga (daromad) iqtisodiy harakatning zaruriy sharti masadi sifatida ham qaraladi. Jahon amaliyotida foyda deyilganda ko'pincha biznes samaradorligining tadbir vositasi sifatida qaraladi. Iqtisodchi olimlar A.V.Vahabov va A.T.Ibrohimovlar «Moliyaviy va boshqaruv tahlili» darsligida foyda ko'rsatkichiga quyidagicha ta'rif beradilar: «Foyda bu daromadlar va xarajatlar farqlanishidagi yuqori o'zgaruvchanlikdir. Ular o'rtasidagi quyi o'zgaruvchanlik esa zararni ifodalaydi».

Daromadlar va xarajatlar moliyaviy natijalarni xarakterlovchi foydani o'lchashga daxldor bo'lgan elementlar hisoblanadi. Daromadlarni va xarajatlarni, ya'ni foydani aniqlash va o'lchash-korxonada o'z moliyaviy hisobotini tayyorlashda foydalaniladigan kapital konsepsiyasi hamda kapitalning saqlanishiga bog'liq bo'ladi.

Daromadlar – bu hisobot davrida iqtisodiy foydaning aktivlarning oqimi yoki ko'payishi shaklida o'sishi yoki passivlarning qatnashchilarning kapitalidagi omonatlardan farq etuvchi o'sishiga olib keluvchi kamayishdir.

Xarajatlar – hisobot davrida iqtisodiy foydaning aktivlarning chiqib ketishi yoki ulardan foydalanish shaklini kamayishi,

shuningdek, qamashchilar o'rtasida kapitalning kamayishiga olib keluvchi ma'ruhiyatlarning yuzaga kelishidir.

Shuningdek, foyda xo'jalik subyektlarining mahsulot sotishdan, asosiy va umumxo'jalik faoliyatlari natijasidan hamda favquloddagi vaziyatlar sonining o'z haraba xarajatlarini qoplab, qo'shimcha organ daromadlar yig'indisidan iboratdir, deb tushunish ham mumkin. Demak, shunga foydani tahlil qilishda, daromadning ko'paygan yoki kamayganligi, buning o'zgarish sabablari hamda ta'sir olovchi omillar o'rganilishi lozim.

Moliyaviy natijalar tahlili moliyaviy tahlilning tarkibiy qismi hisoblanadi. Ushbu mavzuni tahlil qilishda bevosita korxonaning oxirgi natijasi, ya'ni foyda va rentabellikni ifodalovchi ko'rsatkichlar o'rganiladi.

Moliyaviy natijalar tahlilida daromad va xarajatlarning o'zaro farqlashidagi holatga ham baho beriladi. Moliyaviy natijalarni tahlil qilishda foyda va zararining shakllanish qatorlari bo'yicha o'zgarishlari o'rganiladi. Foyda va zararining omilli tahlili olib boriladi. Korxonada moliyaviy ustajaviylikni yaxshilash yuzasidan ichki imkoniyatlarning mavjudligi va ularni yo'lga qo'yishning chora va tadbirlari belgilanadi. Korxonaning foydaliilik darajasini xarakterlovchi rentabellik ko'rsatkichi va uning omilli tahlili o'tkaziladi.

Moliyaviy natijalarni tahlil qilishning asosiy vazifalari quyidagilardir:

- korxonaning yakki foydasi va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi asosiy omillarni tahlil qilish;
- asosiy ishlab chiqarish faoliyatidan kelgan foydani o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlili;
- umumxo'jalik faoliyundan kelgan foydani o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlil qilish;
- soliq to'lovigacha qadar foyda va uni o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlili;
- so'f foyda hajmining o'zgarishiga ta'sir qiluvchi ijobiy va salbiy omillarni hamda foyda miqdorini oshirish bo'yicha ichki xo'jalik rezeryvlarini aniqlash;



- korxonaning rentabellik ko'rsatkichlarini o'rganish va ularga ta'sir etuvchi omillarga baho berish;
- korxonaning rentabellik darajasini oshirish chora-tadbirlarini ishlab chiqish.

Moliyaviy natijalarni tahlil qilishda asosiy axborot manbasi sifatida 2-shakl «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» dan foydalaniladi. «Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot» mahsulot ishlab chiqarish (ishlar, xizmatlar) jarayonining yakuniy mahsuli bo'lib, u ichki va tashqi foydalanuvchilar uchun tegishli boshqaruv qarorlarini qabul qilishda asosiy axborot manbai hisoblanadi. Shu bilan birga tahlil jarayonida korxonaning «Buxgalteriya balansi», «Debitorlik va kreditorlik qarzlari haqida ma'lumotnoma», «Pul oqimlari to'g'risidagi hisobot», «Xususiy kapital to'g'risidagi hisobot», «Moliyaviy-iqtisodiy holat bo'yicha ma'lumotnoma» kabi hisobotlari ma'lumotlari va hisob-kitoblari qo'llaniladi.

## **6.2. Moliyaviy natijalarning shakllanishi va ularning turlari**

Bozor munosabatlari sharoitida har bir xo'jalik yurituvchi subyektlar o'z tasarrufidagi barcha resurslar moddiy, mehnat va moliyaviy resurslaridan samarali foydalanishini to'g'ri yo'lga qo'yishi zarur bo'ladi.

Iqtisodiy tahlilning asosiy vazifalaridan biri – tahlil qilinayotgan ob'jekt yoki birorta iqtisodiy toifani xolisona baholash uchun uni ifodalovchi ko'rsatkichlar tizimini ishlab chiqish, ularni nazariy va metodologik jihatdan har tomonlama asoslashdan iborat.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy natijalari bu keng qamrovli tushunchadir. Ularning shakllanishi va taqsimlanishi bo'yicha to'liq va har tomonlama asoslangan xulosa chiqarish uchun ko'rsatkichlar tizimidan foydalanish lozim. Ko'rsatkichlar haqida to'g'ri xulosa chiqarish uchun, avvalo, ularni ilmiy jihatdan tasniflash kerak. Iqtisodiy tahlilda ko'rsatkichlar g'oyat ko'p belgilar bilan tasniflanadi. Chunonchi, iqtisodiy ko'rsatkichlarni iqtisodiy mazmuni, foydalanish darajasi, ifodalovchi shakli, umumlashtirish darajasi, xo'jalik faoliyatining bo'g'inlari va shakllanish holati bo'yicha kabi belgilar bo'yicha tasniflash qabul qilingan. Bu o'rinda biz moliyaviy natijalarni ifodalovchi ko'rsatkichlarning iqtisodiy

mazmuni bo'yicha tasnifini havola qilish bilan cheklanamiz, zero ko'rsatkichlarni ushbu belgi bo'yicha tasniflash tegishli xulosa chiqarish uchun yetarli bo'ladi. Ushbu ko'rsatkichlar tasnifi quyidagi rasmda ko'rsatilgan, (6.1-chizma).



6.1-chizma. Moliyaviy natijalar shakllanishini ifodalovchi ko'rsatkichlarning iqtisodiy mazmuni bo'yicha tasnifi.

6.1-chizmadan ko'rinishicha, moliyaviy natijalarning shakllanishini ifodalovchi ko'rsatkichlar bir qancha. Binobarin, ularning har biri ma'lum miqdorga ega bo'lishi va tahlil qilinayotgan

toifaning u yoki bu jihatini ifodalashi kerak. Bu holda taqozo axborotlardan foydalanishni taqozo etadi.

Iqtisodiy tahlilning eng muhim vazifalaridan biri moliyaviy natijalarni ifodalovchi ko'rsatkichlarni aniqlash va ularni hisob-kitob usullarini ishlab chiqishdan iborat. XXI asr bo'sag'asida bu borada tadqiqot olib borgan I.T. Abdukarimov, E.A. Akramov, M.U. Bakanov, I.O. Voljin, M.Q. Pardaev, B.A. Xasanov, A.D. Shetemet va boshqalar moliyaviy natijalarni ifodalovchi har bir ko'rsatkichni aniqlashning nazariy jihatdan asoslangan uslublarini ko'rsatib berganlar.

Moliyaviy natijalarni ifodalovchi ko'rsatkichlar tizimini, ularning «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» da ifodalanişini, har bir ko'rsatkichning aniqlanish yo'llarini, moliyaviy natijalarning umumlashgan ko'rsatkichlari tahlilini yoritishdan iborat. Ushbu mavzuni tahlil qilishda bevosita korxonaning oxirgi natijasi, ya'ni foyda va rentabellikni ifodalovchi ko'rsatkichlar o'rganiladi. Ammo ushbu ko'rsatkichlar bozor munosabatlari sharoitida bir qancha omillar ta'sirida, ko'pgina manbalar hisobidan shakllanadi. Shu tufayli, korxonada moliyaviy natijalarini ifodalovchi ko'rsatkichlar tahlilining ko'lamini ancha kengaygan.

Moliyaviy natijalarni ifodalovchi ko'rsatkichlar tizimi uning daromadlari, foydasi va rentabelligi bilan bog'liq ko'rsatkichlardir.

«Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi...» Nazomga asosan korxonaning daromadi quyidagilardan iborat:

- mahsulotni sotishdan kelgan sof tushum;
- korxonaning asosiy faoliyatidan kelgan boshqa daromadlar;
- moliyaviy faoliyatdan kelgan daromad;
- tasodifiy daromadlar.

Bu tarzda daromadlarni bo'linishi korxonaning xo'jalik faoliyatiga xolis baholash uchun imkoniyat yaratadi.

I. Mahsulotni sotishdan olingan sof tushum.

1.1 Sotishdan olingan sof tushum = mahsulotni sotishdan olingan yalpi tushum – qo'shilgan qiymat solig'i (QQS), aksiz solig'i, qaytib kelgan tovarlar, xaridorlarga berilgan imtiyozlar va boshqalar.

1.2. Eksport faoliyatini amalga oshiruvchi korxonalar harakatdagi qonunda ko'zda tutilgan tartibda foydani hisoblaydi.

1.3. Mahsulotni sotishdan olinadigan, tushum «O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi haqidagi» Qonunga muvofiq aniqlanadi.

II. Asosiy faoliyatidan olinadigan boshqa daromadlar.

Daromadlarning bu moddalari «Boshqa operasion daromadlar va kirimlar» bo'yicha aks ettiriladi.

Bularga quydagilar kiradi.

2.1. Xo'jalik shartnomalari shartlarini buzganligi uchun to'lanadigan jarima, o'sim va boshqalar hamda zararlarni qoplash yuzasidan daromadlar.

2.2. Hisobot yilida aniqlangan o'tgan yil foydalari.

2.3. Mahsulot ishlab chiqarish va sotish bilan to'g'ridan-to'g'ri bog'liq bo'lmagan operatsiyalardan olinadigan boshqa daromadlar, masalan, renta daromadi, korxonaga oshxonasi, yordamchi xo'jaliklardan olinadigan daromadlar.

2.4. Korxonaga asosiy fondlari va boshqa mulklarini sotishdan olinadigan daromad.

2.5. To'lash muddati o'tib ketgan kreditorlik va debitorlik qarzlarni tegishli schyotga yozishdan olinadigan daromad.

2.6. Boshqa operasion daromadlar.

III. Moliyaviy faoliyatidan olinadigan daromad.

Moliyaviy faoliyatdan olinadigan daromadlar quyidagi asosiy bo'limlar bo'yicha aks ettiriladi:

3.1. Uyushma kompaniyalar va shu'ba korxonalaridan olinadigan daromadlar.

3.2. Boshqa olinadigan devidendlar.

3.3. Sho'ba va uyushma korxonalariga berilgan qarzlarni bo'yicha foizlar.

3.4. Olingan boshqa foizlar.

3.5. Chet el valyutalari va operatsiyalari va valyuta schyotlari bo'yicha ijobiy kurs farqlari.

3.6. Sarmoyalangan mablag'larni qayta baholashdan olinadigan foyda.

Moliyaviy faoliyatidan olinadigan daromadga quyidagilar kiradi:

1. O'zbekiston Respublikasi hududida va uning tashqarisida joylashgan korxonalar faoliyatida o'z ulushi bilan qatnashishdan olinadigan daromadlar; korxonaga qarashli aksiya devidentlari.

2. Uzoq muddatli ijaraga berilgan mulkdan olinadigan daromad.

3. Valyuta schyotlar va valyuta operatsiyalari bo'yicha ijobiy kurs farqlari.

4. Qimmatli qog'ozlar, sho'ba korxonalari va boshqalarga qo'yilgan mablag'larni qayta baholashdan olinadigan foyda.

5. Moliyaviy faoliyatdan olinadigan boshqa daromadlar.

IV. Tasodifiy foyda.

Favqulodda foyda moddalari – bu olinishi kutilmagan, korxonalar faoliyatidan tashqaridagi holatlar va muammolar oqibatida olingan g'ayri oddiy xususiyatga ega foydadir. Bunga asosiy faoliyatidan olinadigan boshqa daromadlar bo'limida ko'rsatiladigan o'tgan davrlaridagi daromadlari va foyda kirmaydi.

Korxonaning sof foydasi moliyaviy natijalarning asosiy ko'rsatkichi hisoblanadi. Sof foyda miqdorini aniqlash uchun O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tasdiqlagan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va uni sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi va moliyaviy natijalarni tarkib topishi haqidagi» Nizomga ko'ra quyidagi oraliq foyda ko'rsatkichlarini aniqlash kerak:

1. Yalpi foyda = Sof tushum – sotilgan mahsulotning ishlab chiqarish tannarxi.

2. Asosiy ishlab chiqarish faoliyatidan kelgan foyda (zarar) = yalpi foyda – davr xarajatlari ± asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromad (xarajat).

3. Umumxo'jalik faoliyatidan olingan foyda (zarar) = asosiy faoliyatdan olingan foyda + olingan dividendlar + boshqa olingan dividendlar ± olingan va berilgan qarzlar bo'yicha foizlar ± boshqa olingan va to'langan foizlar ± valyuta kursi farqi ± moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa daromad (xarajat).

4. Soliq to'lagunga qadar foyda (zarar) = umumxo'jalik faoliyatidan kelgan foyda ± favquloddagi foyda (zarar).

5. Sof foyda (zarar) = soliq to'lagunga qadar foyda – foydadan soliq – boshqa soliqlar va ajratmalar.

### **6.3. Moliyaviy natija ko'rsatkichlarini o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni tahlil qilish**

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy natijalarini tahlil qilish muhim ahamiyat kasb etadi. Zero, foyda ko'rsatkichlari ularning moliyaviy-xo'jalik faoliyatini belgilovchi asosiy mezonlardan biri hisoblanadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy-xo'jalik faoliyatini belgilovchi mezon – sof foydadir. Sof foyda miqdorini aniqlash uchun “Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi, mahsulot (ish, xizmat) tannarxiga qo'shiladigan va moliyaviy natijalarni tarkib topishi haqidagi” Nizomga asosan oraliq foyda ko'rsatkichlarini aniqlash kerak bo'ladi. Tahlil qilish avvalambor, korxonaga yalpi foydasi va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni aniqlashdan boshlanadi.

Mahsulotlar sotishdan olingan yalpi moliyaviy natija foyda yoki zarar quyidagi bog'lanishlar asosida aniqlanadi. Ya'ni, mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan sof tushumdan shu mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxini chegirish asosida aniqlanadi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy natijalari tarkibida asosiy o'rinni mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan yalpi foyda tashkil etadi. Moliyaviy natijalarning asosiy qismi mahsulot, ish, xizmatlarni sotishdan shakllanganligi sababli tahlilda asosiy e'tibor ushbu qatorning rejaga va o'tgan yillarga nisbatan o'zgarishi va omilli tahlilga qaratiladi.

Ishlab chiqarishning cheklangan resurslaridan foydalanish samaradorligini oshirish ichki imkoniyatlarni izlab topishni taqozo etadi. Bu esa, o'z navbatida, omilli tahlil usullaridan keng miqyosda foydalanishni talab qilmoqda. Shu boisdan, mahsulot sotishdan olingan foyda yoki zarar o'zgarishida omilli tahlilga alohida ahamiyat berildi.

Mahsulotlar sotishdan olingan foyda (zarar) hajmining o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlil qilish uchun quyidagi 6.1-jadvalni keltiramiz.

**Korxonada mahsulotlar sotishdan kelgan yalpi foyda va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillar tahlili**

(ming so'm)

Tartib raqami	Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi	Hisobot yili oxiri	Hisobot yili oxiri
1.	Mahsulot sotishdan olingan sof tushum	726803	1062485	1224630
2.	Sotilgan mahsulotning ishlab chiqarish tannarxi	528282	763589	905261
3.	Mahsulot sotishdan kelgan yalpi foyda ( 1q – 2q )	198521	298896	319369

6.1-jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, tahlil ob'yektida mahsulotlar sotishdan olingan yalpi foyda hajmi hisobot yil o'tgan yilga nisbatan 120848 ming so'mga oshgan. Uning o'zgarishiga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatgan:

1. Sotilgan mahsulot hajmining o'zgarishi:  $298896 - 198521 = +100375$  ming so'm (+)/

2. Baho va ishlab chiqarish tannarxi hajmining o'zgarishi:  $319369 - 298896 = +20473$  ming so'm (+)/

Shunday qilib ikki omilning yig'indisi umumiy natijaga teng:  $100375 + 20473 = +120848$  ming so'm.

Asosiy ishlab chiqarish faoliyatidan olingan foyda qatoriga korxonaning asosiy ishlab chiqarish faoliyatining mahsulot ishlab chiqarish va sotishdan tashqari faoliyatidan olinadigan foydasi kiritiladi. Ular bo'yicha xarajatlar va daromadlar qatori alohida tarkiblangan holda umumiy summada moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotga tushiriladi. Operatsion daromadlar va xarajatlar o'zining sof qiymati bo'yicha ham moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotga tushirilishi belgilanadi. Bunda operatsion jarayonlardan olingan daromadlar ular bo'yicha xarajatlar qiymatiga farqlangan holda hisobotga foyda yoki zarar qatoriga tushiriladi.

Asosiy faoliyatdan ko'rilgan foydani aniqlash uchun mahsulotlar sotishdan tushgan yalpi foydadan davr xarajatlari va asosiy faoliyatdan olingan boshqa xarajatlar chegirilishi, asosiy faoliyatdan boshqa daromadlar qo'shilishi tavsiya etilgan.

Korxonada asosiy faoliyatdan olingan foyda (zarar) va uni o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarga baho berishda davr xarajatlari, asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar hamda xarajatlarni ham tahlil qilish kerak.

Davr xarajatlari deyilganda- bevosita ishlab chiqarish jarayoni bilan bog'liq bo'lmagan xarajatlar va sarflar tushuniladi. Davr xarajatlari tarkibiga mahsulot ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmaydigan xo'jalik sarflari kiritiladi. Ularni yuzaga chiqish shakli va o'rniga qarab quyidagilarga ajratish mumkin:

- sotish xarajatlari;
- ma'muriy xarajatlar;
- boshqa operasion xarajatlari.

Sotish xarajatlari – mahsulot (ish, xizmat)tannarxiga kiritiladigan xarajatlar, mahsulot ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarning shakllanish tartibi to'g'risidagi Nizomga muvofiq yagona tartiblashni va to'g'ridan-to'g'ri korxonada faoliyat natijaviyligi bog'lanishi tartiblangan.

Sotish xarajatlari mahsulotlarni xaridor va buyurtmachilarga ortib jo'natish va sotish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlarni o'z ichiga oladi.

Sotish xarajatlarini ish haqi xarajatlari, ish haqidan ajratmalar, material xarajatlari, asosiy vositalar va nomaterial aktivlar amortizatsiyasi, reklama xarajatlari, ish va xizmatlar, boshqa xarajat moddalari bo'yicha tarkiblash va tahlil etish mumkin.

Ma'muriy xarajatlar qatoriga korxonada boshqaruvi bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar kiritiladi va ularning korxonada sarflari tarkibidagi salmog'i sezilarli ulushni tashkil etadi. Bu bevosita rahbarlar va boshqaruv apparatining xizmati xarajatlaridir.

Boshqa operasion xarajatlari qatoriga yuqoridagi tarkibga kiritilmagan xarajatlar ishlab chiqarishni ta'komillashtirish, o'zlashtirish va yangi mahsulotlarni ishlab chiqarishni yo'lga qo'yish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar kiritiladi.



Asosiy faoliyatning boshqa jarayonlaridan daromad va xarajatlar tahlilida asosiy ishlab chiqarish faoliyatining mahsulot, ish va xizmatlarni sotishdan tashqari faoliyatlardan olingan daromad va yo'qotishlarni tahlil etiladi.

Korxonaning asosiy faoliyatdan boshqa xarajatlariga quyidagilar kiradi:

- kadrlarni tayyorlash va qayta tayyorlash xarajatlari;
- loyiha va qurilish-montaj ishlarida ch'alalikni bartaraf etish xarajatlari;
- maslahat va axborot tizimlariga haq to'lash;
- auditorlik xizmatlari uchun to'lovlar;
- salomatlikni muhofaza qilish va xodimlarni ishlab chiqarish jarayonida bevosita qatnashuvi bilan bog'liq bo'lmagan dam olishlarni tashkil etish tadbirlari xarajatlari;
- kompensasiya va rag'batlantirish tusidagi to'lovlar;
- ish haqini hisoblashda e'tiborga olinmaydigan xarajatlar, ya'ni moddiy yordam;
- vaqtincha to'xtatib qo'yilgan ishlab chiqarish quvvatlari va ob'yektlarini saqlash xarajatlari;
- sog'lomlashtirish, xalq ta'limi, ijtimoiy ta'minot va shu kabi tashkilotlarga badallar;
- byudjetga majburiy to'lovlar, soliqlar va yig'imlar va byudjetdan tashqari jamg'armalarga ajratmalar;
- zararlar, jarimalar, penyalar va boshqa xarajatlar.

Asosiy ishlab chiqarish faoliyatidan olingan boshqa daromadlarga quyidagilar kiradi:

- undirilgan yoki qarzdor tomonidan e'tirof qilingan jarimalar va penyalar;
- hisobot yilida aniqlangan o'tgan yil foydalari;
- yordamchi xizmat ko'rsatuvchi tarmoqlardan olingan daromadlar;
- asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar va boshqa mol-mulklarni sotishdan olingan daromadlar;
- da'vo bildirish muddati o'tgan kreditorlik va deponent qarzlarni hisobdan chiqarishdan olingan daromadlar;

• tovar-moddiy boyliklarning qayta baholanishidan ko'rilgan natijalar;

- davlat subsidiyalaridan daromadlar;
- xolisona moliyaviy yordam;
- boshqa operasion daromadlar.

Endi korxonada amaliy ma'lumotlaridan foydalangan holda operasion foydaning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni aniqlash uchun quyidagi jadvalni tuzish tavsiya qilinadi, (6.2- jadval).

### 6.2-jadval

#### Korxonaning asosiy faoliyatdan ko'rilgan foyda (operasion foyda) hajmining tahlili

(ming so'm)

Tartib raqami	Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi	Hisobot yili oxiri	Mutlaq farq, (+,-)	O'sish sur'ati %
1	Tovarlarni sotishdan tushgan yalpi foyda	198521	319369	+120848	161
2	Davr xarajatlari	199723	327888	+128165	164
3	Asosiy faoliyatning boshqa operasion daromadlari	10271	9650	-621	94
4	Asosiy faoliyatning boshqa operasion xarajatlari	-	-	-	-
5	Asosiy ishlab chiqarish faoliyatidan tushgan foyda (1q-2q+3q-4q)	9069	1131	-7938	125

6.2-jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, tahlil qilayotgan korxonada asosiy faoliyatdan tushgan foyda hajmi hisobot yili oxiri yil boshiga nisbatan 7938 ming so'mga kamaygan. Bunga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatadi:

1. Tovarlarini sotishdan tushgan yalpi foyda hajmining 120848 ming so'mga ko'payishi natijasida asosiy faoliyatdan tushgan foyda miqdori shu summaga oshdi. (+)

2. Davr xarajatlari hajmining 128165 ming so'mga ortishi evaziga asosiy faoliyatdan tushgan foyda miqdori shu miqdorda kamaygan.(-)

3. Boshqa operasion daromadlar miqdori 621 ming so'mga kamaygan. Bu esa, o'z navbatida, asosiy faoliyatdan tushgan foyda hajmini shu summaga kamaytirgan (-). Shunday qilib, yuqorida hisoblangan 3 ta omilning ta'siri:  $(+120848)+(-128165)+(-621) = -7938$  ming so'm. Bu esa asosiy faoliyatdan tushgan foyda hajmida bo'lgan umumiy farqga (7938) teng.

Endi, asosiy faoliyatdan kelgan foydaning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlaymiz, (6.3-jadval).

### 6.3-jadval

#### Asosiy faoliyatdan kelgan foydaning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarini zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlash hisob-kitobi

(ming so'm)

Hisobning tartib soni	Almashtirishning tartib soni	Hisob formulasi tarkibiga kiruvchi omillar			Natijaviy ko'rsatkich - Asosiy ishlab chiqarish faoliyatidan tushgan foyda [1u-2u+3u]	Oldingi hisobga nisbatan farq, (+,-)
		yalpi foyda	davr xarajatlari	asosiy faoliyatdan kelgan boshqa operasion daromadlar		
A	B	1	2	3	6	7
1	-	198521	199723	10271	9069	-
2	1	319369	199723	10271	129917	+120848
3	2	319369	327888	10271	1752	-128165
4	3	319369	327888	9650	1131	-621
Omillar balansi: -7938						

Odatda, operasion daromadlarni asosiy qismi xo'jalik shartnomasiga muvofiq mol yetkazib berish bo'yicha shartnomalarni bajarmaganligi uchun to'lanadigan jarima, penya (o'sim) hamda yuzaga kelgan zararlarni qoplashdan tushgan daromadlar; hisobot yili aniqlangan o'tgan yildagi foyda miqdori; renta daromadi; asosiy fondlar va boshqa moddiy boyliklarni sotishdan keladigan daromadlar; to'lash muddati o'tib ketgan kreditorlik va deponentlik qarzlari; korxonaning oshxonasi, yordamchi xo'jaliklardan olinadigan daromadlardan iborat bo'ladi.

Korxonalar mahsulot ishlab chiqarish va sotish faoliyatidan tashqari moliyaviy sohalar natijasida ham foyda yoki zarar olishlari mumkin. Umumxo'jalik faoliyatidan olingan foyda yoki zarar asosiy faoliyatdan olingan foyda summasiga moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan daromadlar qo'shiladi va zararlarni ayirirish orqali aniqlanadi.

Korxonalarni xo'jalik hamda moliyaviy faoliyatlaridan olinadigan daromadlar va xarajatlarni tahlil qilish muhim ahamiyat kasb etadi. Zero, moliyaviy faoliyatdan yuzaga keladigan xarajatlar ulushining ortishi korxonalarni inqirozga olib kelishi mumkin. Hozir moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan natijalarning xo'jalik yurituvchi subyektlar yakuniy moliyaviy natijalariga ko'rsatayotgan ta'sir beqiyos darajada oshib bormoqda.

Moliyaviy faoliyatdan olingan natija korxonalar faoliyat natijaviyligining alohida hisob qatori sifatida tarkiblanadi. Moliyaviy faoliyatdan olinadigan daromadlar qatori «Xarajatlar tarkibi to'g'risida...»gi Nizomga muvofiq tarkiblanadi.

Moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlar quyidagi asosiy bo'limlar bo'yicha aks ettiriladi:

- uyushma va sho'ba korxonalaridan olinadigan daromadlar;
- boshqa olingan daromadlar;
- uyushma va sho'ba korxonalariga berilgan qarzlarni bo'yicha foizlar;
- chet el valyutalari operatsiyalari va valyuta schetlari bo'yicha ijobiy kurs farqlari;
- sarmoyalangan mablag'larni qayta baholashdan olinadigan foyda.

Moliyaviy faoliyatidan olingan daromadlarga quydagilar kiradi:

- O'zbekiston Respublikasi hududida va uning tashqarisida joylashgan korxonalar faoliyatida o'z ulishi bilan qatnashishidan olinadigan daromadlar, korxonaga qarashli aksiya dividendlari;

- uzoq muddatga ijaraga berilgan mulkdan olinadigan daromadlar;

- valyuta schyotlari va operatsiyalari bo'yicha ijobiy kurs farqlari;

- foizlar bo'yicha boshqa to'lovlar.

Moliyaviy xarajatlarga quyidagi moddalar kiradi:

- bankga qisqa muddatli kreditlar bo'yicha to'lovlar va mol yetkazib beruvchilar kreditlari bo'yicha foiz to'lovlari xarajatlari;

- uzoq muddatga ijaraga olingan mulk yuzasidan foiz to'lash bo'yicha xarajatlar;

- chet el valyutasi bilan bog'liq operatsiyalar yuzasidan zarar va salbiy kurs farqlari;

- sarmoyalangan mablag'larni qayta baholashdan ko'rilgan zararlar;

- qimmatli qog'ozlarni chiqarish va tarqatish bilan bog'liq xarajatlar;

- moliyaviy faoliyat bo'yicha boshqa xarajatlar.

Tahlilda ularning rejaga va o'tgan yillarga nisbatan o'zgarishlariga, mutloq va nisbiy o'zgarishlariga baho beriladi hamda uning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillar o'rganiladi. Ta'sir etuvchi omillar har bir tarkib qator bo'yicha alohida va umumiy asosda o'rganiladi.

Tahlil uchun zarur bo'lgan ma'lumotlar moliyaviy natijalar to'g'risidagi moliyaviy hisobotdan va uning qatorlari bo'yicha berilgan izohlardan olinadi. Tahlil qilinayotgan korxonalar bo'yicha umumxo'jalik faoliyatdan ko'rilgan foydani o'sish sur'atini havola etamiz, (6.4 -jadval).

## 6.4-jadval

Korxonada bo'yicha umumxo'jalik faoliyatidan ko'rilgan  
foydaning o'sishi sur'ati

(ming so'm)

Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi		Hisobot yili oxiri		O'zgarishi (+,-)	
	foyda	zarar	foyda	zarar	foyda	zarar
A	1	2	3	4	5 (3-1)	6(4-2)
1. Operasion foyda	9069	-	1131	-	-7938	-
2. Dividendlar shaklidagi daromadlar	-	-	28	-	-	-
3. Foizlar shaklidagi daromadlar (xarajatlar)	-	-	10384	-	-	-
4. Moliyaviy lizingdan daromadlar (xarajatlar)	-	-	-	-	-	-
5. Valyuta kursi farqidan daromadlar (zararlar)	232	432	568	817	+336	+385
6. Moliyaviy faoliyatning boshqa daromatlari (xarajatlari)	-	-	-	-	-	-
7. Moliyaviy faoliyat bo'yicha jami daromadlar (xarajatlar) Jami (2+3+4+5+6)	232	432	10980	817	+10748	+385
8. Umumxo'jalik faoliyatining foydasi (1+7)	8869	-	11294	-	+2425	-

Umumxo'jalik faoliyatidan ko'rilgan foydaning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlaymiz, (6.5-jadval ).

6.5-jadval

**Umumxo'jalik faoliyatidan ko'rilgan foydaning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni aniqlash hisob-kitobi**

Hisoblashning tartib soni	Almashtirishning tartib soni	Hisob formulasi tarkibiga kiruvchi omillar			Natijaviy ko'rsatkich-umumxo'jalik faoliyatidan kelgan foyda (1us + 2us -3us)	Oldingi hisobga nisbatan farq, (+, -)
		Opera-sion foyda	Moliyaviy faoliyat bo'yicha jami daromadlar	moliyaviy faoliyat bo'yicha jami xarajatlar		
A	B	1	2	3	4	5
1	-	9069	232	432	8869	-
2	1	1131	232	432	931	-7938
3	2	1131	10980	432	11679	+10748
4	3	1131	10980	817	11294	-385

Omillar balansi: +2425

Shuni ta'kidlash kerakki, sof foyda miqdori faqat bir asosiy faoliyatgagina bog'liq emas. Uning shakllanishida bir qator qo'shimcha faoliyatlar ham mavjudki, ularning korxonaning sof foydasining shakllanishidagi hissasi katta. Bular qatoriga moliyaviy faoliyatdan olinadigan foyda (zarar ), tasodifiy foyda ( zarar )lar kiradi.

Korxonaning soliq to'langunga qadar foydasi asosiy ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatidan olinadigan natija, favqulodda faoliyatdan yoki holatlardan natijasi jamlangan holda joriy davr bo'yicha aniqlanadi.

Soliq to'langunga qadar foyda davlatning va axborotdan foydalanuvchilarning e'tibor shartidagi asosiy qator hisoblanadi.

Daromad va xarajatlar ularning yuzaga chiqish vaqti va o'rni bo'yicha yuritilgan holda yakuniy natija ushbu qoida asosida tuziladi.

Soliq to'langunga qadar foyda umumxo'jalik faoliyatidan olingan foydaga favqulodda vaziyatlardan ko'rilgan foydani qo'shish yoki zarar bo'lsa ayirish yo'li bilan aniqlanadi.

Favqulodda foyda (zarar) bu – olinishi kutilmagan, xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatidan tashqaridagi holatlar oqibatida olingan (ko'rilgan) g'ayrioddiy xususiyatga ega foyda (zarar)dir. Bunga asosiy faoliyatdan olinadigan boshqa daromadlar (xarajatlar) kirmaydi.

Soliq to'langunga qadar foyda davlatning va axborotdan foydalanuvchilarning e'tibor shartidagi asosiy qator hisoblanadi. Daromad va xarajatlar ularning yuzaga chiqish vaqti va o'rni bo'yicha yuritilgan holda yakuniy natija ushbu qoida asosida tuziladi.

Soliq to'langunga qadar foyda umumxo'jalik faoliyatidan olingan foydaga favqulodda vaziyatlardan ko'rilgan foydani qo'shish yoki zarar bo'lsa ayirish yo'li bilan aniqlanadi.

Favqulodda foyda (zarar) bu – olinishi kutilmagan, xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatidan tashqaridagi holatlar oqibatida olingan (ko'rilgan) g'ayrioddiy xususiyatga ega foyda (zarar)dir. Bunga asosiy faoliyatdan olinadigan boshqa daromadlar (xarajatlar) kirmaydi.

Tasodifiy foyda 3 ta mezon talabiga javob berishi kerak:

1. Bir qancha yillar davomida qaytarilmasligi.
2. Korxonaning boshqaruv holatlari yoki mulkdorlarning qabul qilgan boshqaruv qarorlariga bog'liq emasligi.
3. Korxonaning odatdagi xo'jalik faoliyatidan tashqari holatlar oqibatida yuzaga kelishi.

Korxonalarni odatiy xo'jalik faoliyatida shunday moddalar yuzaga kelishi mumkinki, ular faqat g'ayrioddiy yoki kutilmagan holatlar bo'lishi mumkin.

Masalan, chet el valyutasi bo'yicha operasiyalaridan ko'rilgan zarar kutilmagan zarar, lekin tasodifiy emas, zero valyuta kursining



beqarorligi natijasida sodir bo'lgan zararlar oddiy zararlar qatoriga kiradi.

Yuqorida bayon qilinganlardan kelib chiqqan holda aytish mumkinki, quyidagi moddalar favqulodda moddalar tarkibiga kirmaydi:

1. Shubhali debitorlik qarzlarni hisobdan chiqarish natijasida keladigan zararlar.

2. Chet el valyutasi bilan bo'lgan operatsiyalar va valyuta schyoti bo'yicha kurs farqlaridan keladigan foyda (zarar).

3. Bahoni korrektirovka qilish.

4. Aktivlar bahosini kamaytirish.

5. Soliqlar bo'yicha stavkalarining o'zgarishi.

6. O'tgan yillardagi zararlarining hisobot yilida aniqlangan miqdori.

7. Hisobot yilida aniqlangan o'tgan yil foydalari.

8. To'lash muddati o'tib ketgan kreditorlik va debitorlik qarzlarni tegishli schyotga yozishdan olingan daromad.

Chet el tajribasiga ko'ra favqulodda zararlar quyidagilardan iborat:

1. Tabiiy ofat natijasida yuzaga keladigan katta miqdordagi yo'qotishlar.

2. Siyosiy tanglik natijasida paydo bo'ladigan yo'qotishlar.

3. Qonun chiqaruvchi hokimiyat tomonidan qonunlarni o'zgartirish natijasida yuzaga keladigan yo'qotishlar.

Shunday moddalar ham borki, ularni favqulodda zararlar tarkibiga kiritish yoki kiritmaslik masalasi tashqi muhitga (ob - havo, jug'rofik joylashish) bog'liq.

Masalan, xo'jalik yurituvchi subyekt sovuq bo'ladigan mintaqada joylashgan bo'lsa, u holda yerning qattiq sovuq bo'lishi natijasida hosilning nobud bo'lishi favqulodda hodisa emas.

Korxonada soliq to'langunga qadar foydani tahlilini havola qilamiz, (6.6- jadval).

## Korxonada soliq to'langunga qadar foyda hajmining o'sish sur'ati

(ming so'm)

T.r	Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi	Hisobot yili oxiri	Mutlaq farq, (+, -)	O'sish surati, (%)
1.	Umumxo'jalik faoliyatidan ko'rilgan foyda (zarar)	8869	11294	+2425	127
2.	Favqulodda foyda	-	-	-	-
3.	Favqulodda zarar	-	-	-	-
4.	Soliq to'langunga qadar foyda (zarar) (1q + 2q - 3q)	8869	11294	+2425	127

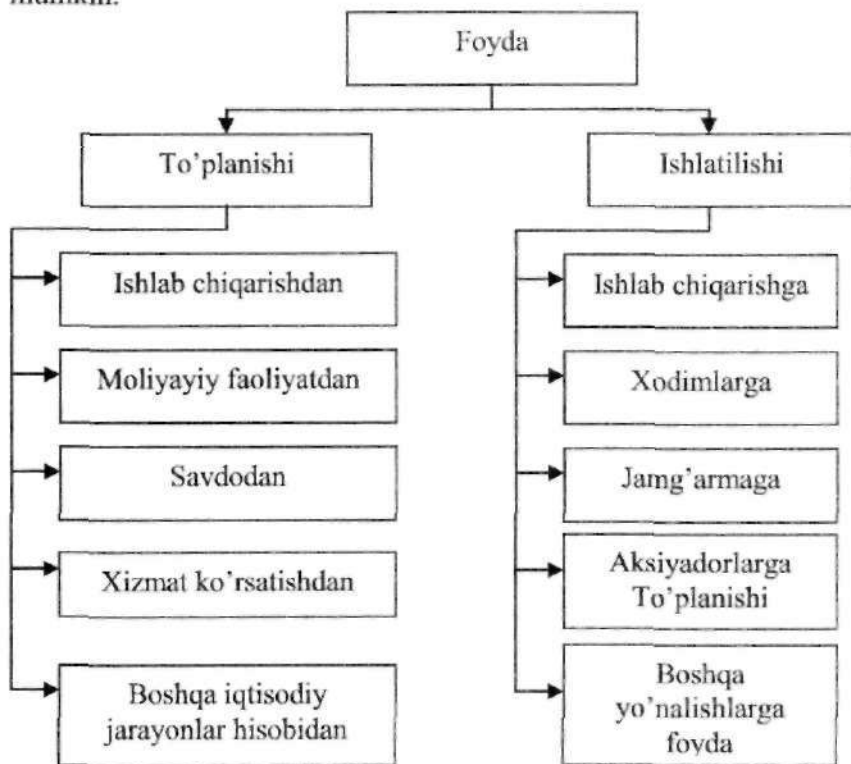
Tahlil qilinayotgan korxonada hisobot yili davomida favqulodda foyda va zarar ko'rilgan. Soliq to'langunga qadar foyda hajmi hisobot yili oxiri yil boshiga nisbatan 2425 ming so'mga oshgan yoki uning o'sish sur'ati 127 % ni tashkil etdi.

Korxonalarni moliyaviy-xo'jalik faoliyatini baholovchi barometr – sof foyda miqdoridir. Shu sababli ham sof foyda miqdorini o'rganish va unga ta'sir etuvchi omillarga baho berish korxonada samaradorligini oshirishga olib keladi. Har bir xo'jalik subyektining o'z faoliyati natijasida sof foydaga erishishni ko'zlaydi. Ushbu ko'rsatkich soliq to'loviga qadar bo'lgan foyda summasidan foydadan soliq va boshqa soliqlar va ajratmalarni chegirish asosida aniqlanadi.

Sof foyda – korxonaning butun ishlab chiqarish va noishlab chiqarish faoliyatining hamma turlari bo'yicha, shu jumladan, mahsulotlarni ishlab chiqarish bilan bog'liq bevosita va bilvosita xarajatlar, operasion daromadlar va xarajatlar qoldig'i, moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan daromadlar va xarajatlar qoldig'i, tasodifiy foyda va zararlar qoldig'i bo'yicha aniqlanadi.

Sof foydaning shakllanishi va uni to'g'ri taqsimlash hamda undan oqilona foydalanishda shunday maqbul tartibni qo'llash

kerakki, toki u korxonada jamoasi va har bir xodim mehnatining samaradorligini oshirishga bo'lgan moddiy manfaatdorligini o'z-o'zidan kuchaytirsin. Foydaning shakllanishi va ishlatilishi o'ziga xos xususiyatga egadir. Buni quyidagi 6.2-chizmada ko'rishimiz mumkin.



6.2-chizma. Foydaning shakllanishi va ishlatilishi

Korxonada sof foydaning tarkib topishi, uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni aniqlash usullari hamda sof foydani taqsimlash borasidagi o'z yechimini kutayotgan muammolarni hal qilish bo'yicha ayrim tavsiyalarni keltiramiz. Buning uchun esa quyidagi jadvalni tuzishni tavsiya qilamiz, (6.7-jadval).

6.7-jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, korxonada bo'yicha hisobot yili boshida foydaning 94.9 %i davlat byudjetiga tushgan, 5,1 %i esa korxonada ixtiyorida qolgan. Hisobot yili oxirida esa

byudjetga to'lovlar 59,7 %ni (56,2%+3,5% ) tashkil qilgan bo'lsa, sof foyda esa 40,3 % ni egalladi yoki 35,2 %ga ko'paydi.

6.7-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, hisobot yili sof foyda hajmi o'tgan yilga nisbatan 4097 ming so'mga oshgan. Bu o'zgarishga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatgan:

1. Soliq to'langunga qadar foydani o'zgarishi.
2. Soliq va to'lovlarning o'zgarishi.

6.7-jadval

**Korxonada sof foydasini tahlili**

(ming so'm)

T. r	Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi		Hisobot yili oxiri		O'zgarishi	
		summa (ming so'm)	sal-mog'i %	summa (ming so'm)	sal-mog'i %	summa (ming so'm)	Sal-mog'i %
1.	Soliq to'langunga qadar foyda	8869	100	11294	100	+2425	-
2.	Foyda (daromad) solig'i	8374	94,4	6349	56,2	-2025	-38,2
3.	Boshqa soliqlar va ajratmalar	40	0,5	393	3,5	+353	+3
4.	Jami soliqlar (2q+3)	8414	94,8	6742	59,7	-1672	-35,1
5.	Hisobot davri sof foydasi (zarari) (1q-4q)	455	5,1	4552	40,3	+4097	+35,2

Ushbu omillarning ta'sirini zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlaymiz, (6.8-jadval).

6.8-jadval

**Sof foydaning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlash hisob-kitobi**

Hisobni tartib soni	Almashtirishni tartib soni	Hisob formulasi tarkibiga kiruvchi omillar		Umumlashgan ko'rsatkich – Sof foyda	Oldingi hisobga nisbatan farq (+,-)
		Soliq to'langunga qadar foyda	Jami soliqlar		
A	V	1	2	3 (1-2)	4

1	-	8869	8414	455	-
2	1	11294	8414	2880	+2425
3	2	11294	6742	4552	+1675
Omillar balansi: +4097					

Sof foyda mahsulotlarni ishlab chiqarish bilan bog'liq bevosita va bilvosita xarajatlar, operasion daromadlar va xarajatlar qoldig'i, moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan daromadlar va xarajatlar qoldig'i, tasodifiy foyda va zararlar qoldig'i bo'yicha ham aniqlanadi.

Sof foyda hajmining 4097 ming so'mga ko'payishi quyidagi omillar hisobiga ro'y berdi:

- mahsulotni sotishdan tushgan sof tushumni o'sishi korxonaning sof foydasini 497827 ming so'mga oshirgan (9.1-jadval);

- sotilgan mahsulotni ishlab chiqarish tannarxining oshishi sof foyda hajmini 376979 ming so'mga kamaytirgan (6.1-jadval);

- davr xarajatlarini o'tgan yilga nisbatan oshganligi sof foydani 128165 ming so'mga kamaytirgan (6.2-jadval);

- asosiy faoliyatdan olingan daromadlarini kamayishi sof foyda hajmini 621 ming so'mga kamaytirgan (6.2-jadval);

- moliyaviy faoliyatdan daromadlarni oshishi foydani 10748 ming so'mga oshirgan (6.4-jadval);

- moliyaviy faoliyatdan xarajatlarni oshishi foydani 385 ming so'mga kamaytirgan (6.4-jadval);

- foyda solig'i va to'lovlarini kamayishi foyda summasini 1672 ming so'mga oshirgan (6.7-jadval).

Shunday qilib, barcha omillar ta'sirida hisobot yili sof foydasining umumiy farqi kelib chiqadi:  $(497827 - 376979 - 128165 - 621 + 10748 - 385 + 1672) = +4097$  ming so'm.

Omilli tahlil natija ko'rsatkichini yaxshilashning ichki imkoniyatlarini izlab topish yo'llarini aniqlab beradigan eng muhim iqtisodiy vositalardan biri. Binobarin, moliyaviy natijalarni omilli tahlil qilishdan ko'zlangan asosiy maqsad foyda turlari va ularning o'zgarishiga ta'sir etuvchi ijobiy va salbiy omillarni hisoblash hamda foyda miqdorini oshirish bo'yicha ichki xo'jalik imkoniyatlari summasini aniqlash, ularni ishlab chiqarishga safarbar qilishdan iborat.

Tahlil qilinayotgan korxonaning sof foydasi hajmini oshirish uchun katta imkoniyat bo'lgan. Hisoblangan 7 ta omildan 4 tasining ta'siri salbiy bo'lgan. Agar ushbu omillar yil boshidagi darajada saqlanib qolinganida edi, sof foyda summasi 506150 ming so'mga oshgan bo'lar edi ( $376979+128165+621+365$ ). U holda, sof foydaning umumiy hajmi hisobot yili 510702 ming so'mni ( $506150 + 4552$ ) yoki uning o'sish sur'ati 10 marta emas ( $4552:455 \times 100$ ):  $1724368 \times 100$ ), balki 12 marta ( $510702 : 455 \times 100$ ) oshgan bo'lar edi. Demak, sof foyda hajmini oshirish bo'yicha imkoniyatlar miqdori 506150 ming so'mga teng ekan.

Binobarin, korxonada boshqaruv ma'muriyati kelajakda omilli tahlil natijasida aniqlangan ichki imkoniyatlardan to'liq foydalanish, ularni amaliyotga safarbar qilish yo'llarini ishlab chiqishi lozim.

Shulardan kelib chiqqan holda, bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonaning moliyaviy salohiyatini oshirish hamda ularning moliyaviy barqarorlik darajasini ta'minlash uchun bozordagi faollikni keskin tarzda kuchaytirish kerak.

#### **6.4. Rentabellik ko'rsatkichlari tizimi va unga ta'sir etuvchi omillar**

Foydaning mutlaq miqdori korxonalarining xo'jalik yuritish borasidagi samaradorlik darajasini har tomonlama belgilamaydi. Shu boisdan nisbiy ko'rsatkichlarni aniqlash talab qilinadi. Bu ko'rsatkich – rentabellik ko'rsatkichlaridir.

Korxonalar faoliyatining yakuni rentabellik – iqtisodiy samaradorlik ko'rsatkichida ifodalanadi. Bozor iqtisodiyoti sharoitida rentabellik foyda olish darajasi, sarflangan xarajat yoki kapital hisobiga to'g'ri keladigan foyda hajmini belgilaydi.

Rentabellik xo'jalik subyektlari faoliyatining samaradorligini ifodalovchi asosiy ko'rsatkich bo'lib, xo'jalik faoliyati natijalarini to'la va har tomonlama tavsiflab beradi. Rentabelli korxonalar hamma xarajatlarni o'z daromadlari bilan qoplaydilar va iqtisodiyotni rivojlantirish uchun qo'shimcha foyda yaratadilar. Korxonalar o'zlari hosil qilgan foyda hisobiga ishlab chiqarishni kengaytirish, ijtimoiy-madaniy tadbirlar, xodimlarni moddiy rag'batlantirish uchun mablag' sarflaydilar. Bu o'rinda e'tiborda

tutish kerakki, korxonalar xo'jalik faoliyatini iqtisodiy tomondan mustahkam qilishga faqat rentabellikni o'stirish bilangina erishib bo'lmaydi. Buning uchun korxonalarni ixtisoslashtirish, ularning faoliyati aholi va xalq xo'jaligi talablarini qondirishini ko'zda tutgan holda olib borilishi, hamma xodimlarning asosiy diqqatini korxonaga ichki imkoniyatlaridan foydalanib, rentabellikni oshirishga qaratish talab qilinadi.

Rentabellik ko'rsatkichlari korxonalarining xo'jalik faoliyatida bir qancha funksiyalarni bajaradi:

- korxonaga qo'yilgan mablag'larning qoplash darajasini ko'rsatadi. Masalan, korxonaning rentabellik darajasi 2 foiz bo'lsa, u holda korxonaga qo'yilgan kapital 50 yildan so'ng qoplanadi, 4 foiz bo'lsa 25 yildan keyin va hokazo. Ushbu ko'rsatkich xalq xo'jaligining alohida olingan tarmoqlari bo'yicha ham ishlab chiqilishi kerak. Shu asosda, rentabellik bo'yicha belgilangan me'yoriy ko'rsatkich muayyan korxonalarining rentabellik ko'rsatkichlari bilan taqqoslanishi kerak. Xalq xo'jaligi bo'yicha rentabellik darajasi 20 foizdan kam bo'lmasa, maqsadga muvofiq, deb o'ylaymiz. Shunda korxonaga qo'yilgan kapital 5 yilda qoplanadi hamda quyidagi tadbirlarni amalga oshirish uchun real imkoniyat yaratiladi:

- ishlab chiqarishni kengaytirish, zamonaviylashtirish va uni qayta tiklash ta'minlanadi;

- olingan kredit va qarzlarni qaytarish, ya'ni korxonalarining to'lov qobiliyati ta'minlanadi;

- ishlab chiqarishning ijtimoiy sohasi rivoj topadi hamda bozor iqtisodiyoti sharoitida xodimlarni ijtimoiy himoya qilish ta'minlanadi.

Rentabellik ko'rsatkichlarini tahlil qilishning asosiy vazifasi – bu rentabellik ko'rsatkichlarning yangi tizimini yaratish, ularni aniqlash va tahlil qilish yo'llarini ko'rsatish hamda ularga ta'sir etuvchi omillarni o'rganish evaziga ichki imkoniyatlarni axtarib topish orqali tahlil qilinayotgan korxonaga faoliyatining samaradorligini oshirish yo'llarini o'rgatishdan iboratdir.

Rentabellikni ifodalovchi ko'rsatkichlarni tahlil qilish uchun axborot manbalari sifatida moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalaniladi.

Rentabellik keng qamrovli tushunchalar qatoriga kirganligi bois, uning holati va undan foydalanish darajasi xususida to'liq hamda mukammal xulosa chiqarish uchun ko'rsatkichlar tizimidan foydalanish zarur. Shu boisdan Rossiya Federasiyasi va O'zbekiston Respublikasining vakolatli idoralari qabul qilgan rasmiy hujjatlarga asosan rentabellik ko'rsatkichlar tizimi va ularni hisoblash usullarini ko'rib chiqamiz. Iqtisodiy adabiyotlarda ushbu masala yuzasidan iqtisodchi olimlar o'rtasida birlik yo'q. Masalan, «Moliyaviy tahlil bo'yicha uslubiy tavsiyalar»da quyidagi rentabellik ko'rsatkichlari tavsiya etilgan: sotilgan mahsulot rentabelligi, asosiy vositalar rentabelligi, xususiy kapital rentabelligi, permanent kapital rentabelligi, jami kapitalning rentabellik koeffitsenti.

Rossiya iqtisodiy tahlil fanining ko'zga ko'ringan yirik olimlari M.I. Bakanov, A.D. Sheremet, G.V.Saviskaya, V.V.Kovalev, L.I. Kravchenko va boshqalarning moliyaviy tahlil bo'yicha chop etilgan qator darslik, o'quv qo'llanma va ilmiy maqolalarini e'tirof etish joiz. Xususan, A.D. Sheremet, E.V.Negashev tomonidan moliyaviy tahlilga bag'ishlangan «Moliyaviy tahlil usuli» o'quv qo'llanmasida rentabellik ko'rsatkichlarini uchta guruhga umumlashtirish tavsiya etilgan:

1. Kapital (aktivlar) rentabelligi;
2. Mahsulot rentabelligi.
3. Pul mablag'lari oqimi asosida hisoblangan rentabellik ko'rsatkichlari.

O'zbekistonda ham iqtisodiy tahlil va uning ayrim sohalariga bag'ishlangan adabiyotlar, o'quv va amaliy qo'llanmalar, risolalar, ilmiy maqolalar chop etilgan. Bular jumlasiga I.T.Abdukarimov, E.A.Akramov, Yo.A.Abdullaev, I.O.Voljin, E.Ergeshev, A.Ibrohimov, B.I.Isroilov, S.Najbiddinov, M.Q.Pardayev, M.M.To'la-xo'jayeva, V.V.Ergashboyev, N.Xasanov kabilarning ishlarini kiritish mumkin.

Bevosita korxonalarining moliyaviy holatiga bag'ishlangan adabiyotlarda rentabellik ko'rsatkichlarining tahliliga ko'p e'tibor



berilgan nufuzli ishlardan biri sifatida E.A.Akramov tomonidan chop etilgan «Korxonalarining moliyaviy holati tahlili» o'quv qo'llanmani e'tirof etish joiz. Ushbu ishda muallif rentabellik ko'rsatkichlarini ikki tizimli ko'rsatkichlarga umumlashtirishni tavsiya etgan:

I. Umumiy rentabellik ko'rsatkichlari:

- 1) jami aktivlarning rentabelligi;
- 2) ishlab chiqarish fondlarining rentabelligi;
- 3) korxonaning joriy xarajatlari rentabelligi;
- 4) sotilgan mahsulot rentabelligi.

II. Qo'shimcha rentabellik ko'rsatkichlari:

- 1) xususiy (o'z) kapitalining rentabelligi;
- 2) qarzga olingan kapitalning rentabelligi;
- 3) asosiy kapitalning rentabelligi;
- 4) aylanma kapitalning rentabelligi;
- 5) permanent (investisiya) kapitalning rentabelligi.

Moliyaviy tahlilga bag'ishlangan adabiyotlar ichida rentabellik ko'rsatkichlarini tahlil qilishga alohida e'tibor berilgan tadqiqotlar qatoriga I.T.Abdukarimov, V.I.Barlienko, M.Q.Pardaevlarning ishlarini kiritish mumkin. Xususan, I.T.Abdukarimov tomonidan chop etilgan «Moliyaviy hisobotni o'qish va tahlil qilish yo'llari» nomli risolada quyidagi rentabellik ko'rsatkichlari tavsiya etilgan: mahsulotni sotish rentabelligi, asosiy sarmoya rentabelligi, o'z sarmoyasi rentabelligi, xarajatlar rentabelligi.

Bugungi kunda amaliyotda keng tarqalgan va iqtisodchilar tomonidan bir qancha rentabellik ko'rsatkichlarini aniqlashni quyidagi usullari tavsiya etilgan. Quyida ularni hisoblash usullarini havola etamiz (6.9- jadval).

Rentabellik ko'rsatkichlarining nazariy jihati masalaning bir tomoni bo'lsa, ikkinchi tomoni uning amaliy jihati hisoblanadi. Shu boisdan, endi yuqorida tavsiya etilgan rentabellik ko'rsatkichlaridan faqat jami aktivlar rentabelligi, sotilgan mahsulot rentabelligi va asosiy faoliyat rentabelligi misolida omilli tahlil usulini ko'rib chiqamiz. Qolgan ko'rsatkichlarning omilli tahlilini ham shu yo'sinda o'tkazish mumkin. Bu yerda umumiy tahlil uslubi saqlanib

holgan holda, ayrim ta'sir etuvchi omillar va ularning soni tahlilning maqsad va vazifalaridan kelib chiqqan holda o'zgardii.

6.9- jadval

**Rentabellik ko'rsatkichlarini hisoblash usuli**

No	Ko'rsatkichlar	Aniqlanish formulasi	Moliyaviy hisobotda ifodalanishi
1.	Jami aktivlarni rentabelligi	Soffoyda : aktivlarni o'rtacha qiymati	<u>2-sh. 270 s</u> 1-sh. 400 s
2.	Joriy aktivlar rentabelligi	Soffoyda: joriy aktivlarni o'rtacha qiymati	<u>2-sh. 270 s</u> 1-sh. 390 s
3.	Sotilgan mahsulotni rentabelligi	Sof foyda: mahsulotni sotishdan tushgan sof tushum	<u>2-sh. 270 s</u> 2-sh. 010 s
4.	Sotilgan mahsulotni rentabelligi	Sotilgan mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi: mahsulotni sotishdan tushgan sof tushum	<u>2-sh. 020 s</u> 2-sh. 010 s
5.	Korxonada asosiy faoliyatining rentabelligi	Maxsulotni sotishdan tushgan yalpi foyda / sotilgan mahsulotning ishlab chiqarish tannarxi	<u>2-sh. 030 s</u> 2-sh. 020 s
6.	Xususiy (o'z) kapitalining rentabelligi	Sof foyda / o'z mablag'larining o'rtacha yillik qiymati	<u>2-sh. 270 s</u> 1-sh. 480 s
7.	Asosiy kapitalining rentabelligi	Sof foyda / uzoq muddatli aktivlarning o'rtacha yillik qiymati	<u>2-sh. 270 s</u> 1-sh. 130 s
8.	Permanent kapitalining rentabelligi	Sof foyda / o'z mablag'larning o'rtacha qiymati +	<u>2-sh. 270 s</u> 1-sh (480+570+580)

		uzoq' muddatli kreditlar + uzoq' muddatli qarzar.	s
9.	Qarzga olingan kapitalining rentabelligi	Sof foyda / qarzga olingan kapitalning o'rtacha qiymati.	<u>2-sh 270 s</u> 1-sh.770 s
10	Soliq kesimi (srez)	Sof foyda / soliq' to'lagunga qadar foyda	<u>2-sh 270 s</u> 2-sh 240 s
11.	Real asosiy kapitalning rentabelligi	Sof foyda / asosiy fondlarning qoldig' q'iyamati + kapital	<u>2-sh 270 s</u> 1-sh (012+100)s
12.	Sarmoyalangan kapitalning rentabelligi (samaradorligi)	Soliq' to'lagunga qadar foyda + to'langan foizlar kapitali + uzoq muddatli qarzar kapitali	<u>2-sh. 240+4-sh.110</u> 1-sh. (480+570+580)

**Sotilgan mahsulot rentabelligi va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlili.** Ushbu rentabellik ko'rsatkichi bir so'mlik sof tushumga to'g'ri keluvchi xarajat birligini ko'rsatadi. Ushbu rentabellik koeffitsientining o'sishi mahsulot tannarxining pasayishi va sotilgan mahsulot rentabelligini oshishidan dalolat beradi. Sotilgan mahsulot rentabelligi ko'rsatkichini sof foydani sof tushumga nisbati tariqasida ham aniqlasa bo'ladi. Bunda bir so'mlik sotilgan mahsulot qancha sof foyda birligini berishini ko'rishimiz mumkin. Ushbu ko'rsatkichni tahlil qilish uchun kerakli ma'lumotlar 2-shakl «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot» dan olinadi. Tahlil uchun quyidagi jadvalni havola etamiz. (6.10-jadval).

#### 6.10.-jadval

**Korxonaning sotilgan mahsulotlari rentabellik darajasi va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlil qilish**

(ming so'm hisobida)

№	Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi	Hisobot yili oxiri	O'zgarishi (+,-)
---	----------------	--------------------	--------------------	------------------

1.	Sotilgan mahsulotning ishlab chiqarish tannarxi	528282	905261	+376979
2.	Sof foyda	455	4552	+4097
3.	Mahsulot sotishdan tushgan sof tushum	726803	1224630	+497827
4.	Sotilgan mahsulot rentabelligi (ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha) (1x100:3)	72.68	73.92	+1.24
5.	Sotilgan mahsulot rentabelligi (sof foyda bo'yicha) (2x100:3)	0.06	0.37	+0.31

6.10-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha hisobot yili oxiri sotilgan mahsulot rentabelligi (ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha) yil boshiga nisbatan 1.24 %ga ko'paydi. Bunga ikki omil ta'sir ko'rsatdi.:

1. Sotilgan mahsulotni ishlab chiqarish tannarxini o'zgarishi.
2. Mahsulot sotishdan tushgan sof tushum hajmini o'zgarishi.

Ushbu omillar ta'sirini zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlaymiz. (6.11-jadval).

#### 6.11-jadval

**Sotilgan mahsulot rentabellik darajasini (ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha) o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlash hisob-kitobi**

Hisobni tartib soni	Almashtirishni tartib soni	Hisob formulasi tarkibiga kiruvchi omillar		Umumlashgan ko'rsatkich – Sotilgan mahsulotni rentabellik darajasi	Oldingi hisobga nisbatan farq (+,-)	O'zgarish sabablari
		Sotilgan mahsulotni ishlab chiqarish tannarxi	Mahsulot sotishdan tushgan sof tushum			

A	V	1	2	3(1x100:2)	4	5
1	-	528282	726803	72.68	-	
2	1	905261	726803	124.5	+51.82	Mahsulot tannarxi oshgan
3	2	905261	1224630	73.92	-50.58	Sof tushum hajmi oshgan
Omillar balansi: +1.24						

6.11-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha, sotilgan mahsulotni ishlab chiqarish tannarxini hisobot yili oxiri yil boshiga nisbatan 376979 oshishi natijasida sotilgan mahsulot rentabelligi 51.82 bandga oshgan. Sof tushumni 497827 ming so'mga oshishi esa sotish rentabelligini 50.58 bandga ko'paytirgan.

Shunday qilib, yuqorida hisoblangan ikkita omilning ta'siri:  $(+51.82) + (-50.58) = +1,24\%$ .

Endi sotilgan mahsulot rentabelligi darajasini sof foyda bo'yicha ham zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlaymiz (6.12-jadval).

### 6.12-jadval

**Sotilgan mahsulot rentabellik darajasini (sof foyda bo'yicha) o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlash hisob-kitobi**

Hisobni tartib soni	Almashtirishni tartib soni	Hisob formulasi tarkibiga kiruvchi omillar		Umumlashgan ko'rsatkich – Sotilgan mahsulotni rentabellik darajasi (sof foyda bo'yicha)	Oldingi hisobga nisbatan farq (+,-)	O'zgarish Sabablari
		Sof foyda	Mahsulot sotishdan tushgan sof tushum			
A	V	1	2	3(1x100:2)	4	5
1	-	455	726803	0.06	-	

2	1	4552	726803	0.63	+0.57	Sof foydani ko'payishi
3	2	4552	1224630	0.37	-0.26	Sof tushumni ko'payishi
Omillar balansi: +0.31						

6.12-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha sof foyda hajmining hisobot yili oxiri boshiga nisbatan 4097 ming so'mga ko'payishi natijasida sotilgan mahsulot rentabelligi darajasi 0,57 bandga oshdi. Sof tushumni 497827 ming so'mga oshishi esa sotish rentabelligi darajasi 0.26 bandga ko'paytirdi. Sof tushumni ko'payishi o'z navbatida sotish rentabelligi darajasini oshirishi kerak edi.

Shunday qilib, yuqorida hisoblangan ikkita omilning ta'siri;  $(+0.57)+(-0.26) = +0.31\%$  Bu foiz esa sotish rentabelligida bo'lgan farqga to'g'ri keladi.

**Korxonaning asosiy faoliyatining rentabellik darajasi.** Ushbu ko'rsatkichni aniqlash uchun maxsulotni sotishdan tushgan yalpi foyda hajmini sotilgan mahsulotning ishlab chiqarish tanarxigi bo'linadi. Tahlil uchun quyidagi jadvalni keltiramiz (6.13-jadval).

### 6.13-jadval

#### Korxonaning asosiy faoliyati rentabellik darajasi va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni tahlil qilish

(ming so'm)

№	Ko'rsatkichlar	Hisobot yili boshi	Hisobot yili oxiri	O'zgarishi (+,-)
1.	Mahsulotlarni sotishdan olingan yalpi foyda	198521	319369	+120848
2.	Sotilgan mahsulotlarni tanarxi	528282	905261	+376979
3.	Asosiy faoliyat rentabelligi (1x100:2)	37.58	35.28	-2.3

6.13-jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, asosiy faoliyati rentabelligi hisobot yili oxiri yil boshiga nisbatan -2.3 % ga kamaydi. Bu o'zgarishga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatdi:

1. Mahsulotlarni sotishdan olingan yalpi foyda hajmini o'zgarishi.

2. Sotilgan mahsulotlarni tannarxini o'zgarishi.

Ushbu omillarni ta'sirini zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlaymiz (6.14-jadval).

6.14-jadval ma'lumotlaridan ko'rinishicha mahsulotlarni sotishdan olingan yalpi foyda hajmining hisobot yili oxiri boshiga nisbatan 120848 ming so'mga ko'payishi natijasida asosiy faoliyat rentabelligi darajasi 22.87 bandga oshdi. Sotilgan mahsulotlarni tannarxini o'zgarishi 376979 ming so'mga oshishi natijasida esa asosiy faoliyat rentabellik darajasi 25.17 bandga kamaydi.

#### 6.14-jadval

### Asosiy faoliyat rentabeligi darajasini o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni zanjirli almashtirish usuli orqali aniqlash hisob-kitobi

Hisobni tartib soni	Almashtirishni tartib soni	Hisob formulasi tarkibiga kiruvchi omillar		Umumlashgan ko'rsatkich - Asosiy faoliyat rentabelligi	Oldingi hisobga nisbatan farq (+, -)	O'zgarish sabablari
		Mahsulotlarni sotishdan olingan yalpi foyda	Sotilgan mahsulotlarni tannarxi			
A	V	1	2	3(1x100:2)	4	5
1	-	198521	528282	37.58	-	
2	1	319369	528282	60.45	+22.87	oshgan
3	2	319369	905261	35.28	-25.17	oshgan
Omillar balansi: -2.3						

Shunday qilib, yuqorida hisoblangan ikkita omilning ta'siri;  $(+22.87)+(-25.17) = -2.3 \%$  Bu foiz esa asosiy faoliyat rentabelligida bo'lgan farqga to'g'ri keladi.

Biz yuqorida metodologik asos sifatida faqat sotish rentabelligi va asosiy faoliyat rentabelligi darajasining o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni hisob-kitobini havola etdik. Bunday hisob-kitoblar boshqa rentabellik ko'rsatkichlarining o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarni aniqlashida ham qo'llanilishi mumkin.

## **Qisqa xulosa**

Ushbu mavzuni o'rganish natijasida talabalar moliyaviy natijalarni tahlil qilishning mazmuni, moliyaviy natijalarni tahlil qilishning maqsadi va asosiy vazifalari, moliyaviy natijalarni tahlil qilish uchun qo'llanadigan axborot manbalarini, moliyaviy natijalarni ifodalovchi ko'rsatkichlar tizimini, ularning «Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot»da ifodalanishini, har bir alohida olingan ko'rsatkichlarni aniqlanish yo'llarini, ularni o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni hisoblash, sof foyda hajmini oshirish bo'yicha foydalanilmagan ichki imkoniyatlarni aniqlash hamda rentabellik ko'rsatkichlari darajasini tahlil qilish usullarini bilishlari kerak.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Moliyaviy natijalarni tahlil qilishning mazmuni, maqsadi, vazifalari va axborot manbalari.

2. Korxonaning ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatidan olinadigan daromadlarni tahlil qilish va ularning tarkibi.

3. Mahsulotni sotishdan tushgan yalpi foyda qanday aniqlanadi?

4. Asosiy faoliyat foydasi va uning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni tahlili.

5. Davr xarajatlari deganda qanday xarajatlarni tushunasiz?

6. Korxonaning umumxo'jalik faoliyatidan kelgan foyda va uning o'zgarishiga ta'sir qiluvchi omillarning tahlili.

7. Moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan daromad va yo'qotishlar qanday o'rganiladi?

8. Soliq to'langunga qadar foyda va uning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni tahlili.

9. Favquloddagi foyda va zararlar qanday tahlil qilinadi?

10. Sof foyda va uning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarning tahlili.

11. Sof foyda hajmini oshirish bo'yicha ichki xo'jalik imkoniyatlarini aniqlash usuli.

12. Asosiy faoliyat rentabelligi va uning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillar tahlili.

13. Sotilgan mahsulot rentabelligi va uning o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni tahlili.



## 7-BOB. AUDITNING MOHIYATI, ZARURLIGI VA AHAMIYATI

### 7.1. Auditning paydo bo'lishi

Audit shu kunga qadar uzoq tarixga ega. Birinchi mustaqil auditorlar Yevropaning aksiyadorlik kompaniyalarida XIX asrlardayoq paydo bo'lgan. Audit so'zi turli tarjimalarda "eshitadi" yoki "eshitmoqda" degan ma'noni anglatadi.

Auditning paydo bo'lishi korxonani bevosita boshqarish bilan shug'ullanayotganlar (ma'muriyat, menejerlar) va uning faoliyatiga pul qo'yayotganlar (mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar) manfaatlarini ajralishi natijasi bilan bog'liqdir. Ular faqatgina korxonaga boshqaruvi va unga qaram bo'lgan buxgalterlar tomonidan taqdim etilayotgan ma'lumotlarni asos qilib olishlari mumkin emas edi va xohlashmasdi ham. Aksiyadorlar aldanmayotganliklariga, ma'muriyat tomonidan taqdim etgan hisobot korxonaning amaldagi moliyaviy holatini to'liq aks etayotganligiga to'liq ishonch hosil qilishni istar edilar. Moliyaviy ma'lumotni to'g'ri ekanligini tekshirish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun, aksiyadorlarni fikri bo'yicha ishonish mumkin bo'lgan shaxslar taklif etilar edi. Auditorga nisbatan qo'yiladigan asosiy talablardan uning so'zsis halolligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

B.Q. Hamdamov auditning paydo bo'lish bosqichi bo'yicha quyidagi fikrni bildiradi. "Agarda auditga moliyaviy nazorat sifatida qaralsa, birinchi bo'lib auditorlik tizimini Xitoy yaratgan. Eski Xitoy yozuvlarining ma'lumot berishicha, eramizdan avvalgi 700-yilda davlat puli va mulkidan foydalanish huquqiga ega bo'lgan hokimiyat amaldorlarini nazorat qilish uchun bosh auditor lavozimi mavjud bo'lgan. Hokimiyat auditorlarining majburiyati, huquqi va shakllari suloladan-sulolaga qarab o'zgarib turgan. 1983-yil Xitoy yangi Konstitutsiyasining 91-moddasiga asosan Davlat auditorlik ma'muriyati tashkil qilinadi.

O'rta asrlardan boshlab Yevropada hokimiyat shartnomalarini turli javobgarlar tomonidan tasdiqlab, qayd etish odat tusiga kirdi va

shu yo'sinda asta-sekin buxgalteriya hisobi va nazorat shakllana boshladi, XIV asrda ikki yoqlama yozish usuli paydo bo'ldi va mulk yo'nalishi ustidan nazorat kuchaydi.

Ko'plab mamlakatlar iqtisodida aksionerlik jamiyatlari paydo bo'la boshladi. Albatta, bunday sharoit moliyaviy inqirozlarni ham chetlab o'tmadi va investorlar manfaatlarini himoya qila oladigan buxgalteriya – eksperimentlariga talab oshdi. Angliya parlamenti variantni nazorat qilib turish uchun zarur qonunlar to'plamini qabul qildi. Bularning hammasi auditorlar buxgalteriya hisobi va hisobotlarning haqqoniyligini nazorat qilishga qaratdi<sup>4</sup>.

Ushbu masala bo'yicha R.D. Do'smurotov o'zining "Audit asoslari" darsligida quyidagi ma'lumotlarni keltirgan: "Ayrim manbalarga ko'ra buxgalter-auditor kasbi XVII asrning o'rtalarida Yevropaning aksionerlik kompaniyalarida aksionerlar, kreditorlar va soliq xizmati xodimlari o'rtasidagi munozarali masalalarni hal qilib berish zarurati tufayli shakllana boshlagan. O'sha paytlarda mustaqil faoliyat ko'rsatib, korxonaning ishlab chiqarish moliya faoliyati to'g'risida aniq xulosa beradigan mutaxassislariga ehtiyoj kuchaygan.

Natijada, 1862-yili Angliyada, 1867-yili Fransiyada, 1937-yili esa AQSHda majburiy audit to'g'risidagi qonun qabul qilingan. Hozirgi paytda bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda o'zining tashkiliy-huquqiy infratuzilmalariga ega bo'lgan audit institutlari faoliyat ko'rsatmoqda.

Auditorlik kasbi turli xil mamlakatlarda turlicha nomlanib kelingan. Masalan, Amerikada jamoatchi-buxgalter, Fransiyada buxgalter-ekspert yoki schyotlar bo'yicha komissar, Germaniyada xo'jalik nazoratchisi, yoki kitoblar (Das Buch) nazoratchisi, qator anglo-saksoniya mamlakatlarida kompaniyaning moliyaviy faoliyatini nazorat qiladigan taftishchi kabilar.

Auditorlik faoliyatining rivojlanishiga 1929–1933-yillarda jahon iqtisodiy tanazzuli katta turtki bo'ldi. Bu davrda aksiyadorlik jamiyatlari va boshqa korxonalarining ko'pchiligi inqirozga yuz tutdilar. Natijada hisobotlarni, xususan, balans, foyda va zararlar

---

<sup>4</sup> Xamdamov B. Audit iqtisodi.-T., 2005, 11-b.

to'g'risidagi hisobot ma'lumotlarini tasdiqlash tartibini qat'i belgilash ularning to'g'riligi va haqqoniyligini mustaqil auditorlar tomonidan tekshirish ehtiyoji yuzaga kelgan.

Audit XIX asr o'rtalarida Shotlandiyada ham vujudga kela boshlagan.

Ingliz temiryo'lichilari, sug'urta va boshqa investorlar Shimoliy Amerikaga yo'l olishganida ular bilan birga yirik ingliz sarmoyador (kreditor)larining manfaatlarini himoya qiladigan mustaqil taftishchi – auditorlar ham birga borganlar.

1844-yilda Angliyada aksiyadorlik kompaniyalarining buxgalteriya schyotlarini, aksiyadorlarga beriladigan hisobotlarni yiliga kamida bir marta mustaqil buxgalterlar tekshiruvidan majburiy o'tkazilishini talab qiladigan qonunlar chiqarilgan.

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

Auditorlar haqida ularni aksiyadorlar oldidagi mas'ul shaxslar deb qarash 1929-yilda "Kompaniyalar to'g'risidagi qonun" chiqarilishi bilan o'zgardi. Ushbu qonunga muvofiq barcha kompaniyalar o'zlarining moliyaviy hisobotlarida foyda va zararlarini majburiy ravishda ko'rsatishlari belgilab qo'yildi.

Tarixiy manbalardan ma'lumki, markazlashgan davlatchilikning barpo bo'lishi hamda rivojlanishi natijasida mamlakatni boshqarish uchun hisob, nazorat va moliya ishlariga zarurat kuchaygan. Ularning ildizlari insoniyatning uzoq tarixiga borib taqaladi. Masalan, auditorlik professor P.I. Kamo'shanov ma'lumotlariga ko'ra taxminan eramizdan oldingi 200-yillarda kasb sifatida shakllana boshlagan. Bu paytlarda kvestorlar, ya'ni Rim Imperiyasi davrida moliya va sudlov ishlarini olib boruvchi mansabdor shaxslar joylardagi hukumat buxgalterlari ustidan nazorat qilib turganlar. Kvestorlarning hisobotlari Rimga yuborilib, imtihon qiluvchilar tomonidan eshitilgan. "Auditorlar" lotinchadan "eshituvchi" degan tushuncha ham shundan kelib chiqqan.

Demak, "Audit" tushunchasi lotincha bo'lib, "auditing" – aynan tarjimai "u eshityapti", "eshituvchi" degan ma'nolarni bildiradi.

Amir Temur tuzuklarida ham hisob, moliya va nazorat ishlari mamlakatni boshqarishda muhim vosita'bo'lganligi haqida qimmatli ma'lumotlar mavjud. Masalan, "Raiyatdan mol – xiroj olish, mamlakatni tartibga keltirish, uning obodonchiligi, xavfsizligini amalga oshiruvchi kishilar tuzugi" da saltanatni boshqarishda hisob va nazorat ishlari haqida shunday deyilgan: "...har o'lkaga uch vazir tayinlashlarini buyurdim. Bulardan biri raiyat uchun bo'lib, undan yig'iladigan soliqlarning undirilishini kuzatib, hisobotini olib borsin. Oliq-soliq miqdori, soliq to'lovchilarning nomlarini yozib borsin va raiyatdan yig'ilgan mablag'ni saqlasin. Ikkinchi vazir sipoh ishlarini boshqaradi. Sipohga berilgan va berilishi lozim bo'lgan mablag' hisobini olib borsin. Uchinchi vazir esa daraksiz yo'qolgan kishilar, kelib-ketib yuruvchilar (sayohatchilar va savdogarlar), har xil yo'l bilan yig'ilib qolgan hosil, aqldan ozganlarning mol-mulki, vorissiz mol-mulkni, qozilar va shayx ul islomlarning hukmi bilan olingan jarimalarni tartibga keltirsin".

"Sipohga haq taqsimlash tuzugi" da esa o'sha zamonga xos nazorat tizimi haqida quyidagi ma'lumotlar keltirilgan: "Mulk qilib berilgan har bir mamlakatga ikkitadan vazir tayinlasinlar. Biri viloyatdan yig'ilgan molni yozib, raiyat ahvolini tekshirib tursinki, jogirdor fuqaroga jabr zulm yetkazib, ularning holini xarob etmasin. U viloyatdan yig'ilgan butun mol ashyolarni kirim daftariga yozishi lozim. Ikkinchi vazir esa daromadning xarj etgan qismini chiqim daftariga yozsin va (yig'ilgan mollardan) sipohiylarning maoshi uchun taqsim qilsin. Qaysi amirga mulk berilar ekan, uni uch yilgacha o'z holiga qo'ysinlar. Uch yil o'tgandan so'ng uni tekshirib ko'rsinlar. Agar mamlakat obod, raiyat rozi ekan, shu holicha qoldirsinlar. Agar ahvol bunga ters bo'lsa, u viloyatni holisaga o'tkazib, uch yilgacha o'sha jogirdorga haq berilmasin"<sup>5</sup>.

Aksiyadorlik kompaniyalar boshqaruvlari yil davomida eng kamida bir marotaba buxgalteriya hisobvaraqlari va aksiyadorlar oldidagi hisobotni tekshirish uchun mutaxassisni taklif etishi zarur ekanligi to'g'risida auditning tarixiy vatani bo'lmish Angliyada

<sup>5</sup> Dusmuratov R.D. Audit asoslari. -T., 2003, 8-b.

1844-yilda kompaniyalar to'g'risida qonunlar turkumi qabul qilingan.

Rossiyada auditor unvoni Pyotr I tomonidan kiritilgan. Auditor lavozimi ish yurituvchi, kotib va prokurorlarning qaysidir majburiyatlarini o'zida jamlagan edi. Rossiyada auditorlarni qasamyodli buxgalterlar deb atardilar. Audit institutini tashkil etish to'g'risidagi barcha uchta urinishlar (1889, 1912-va 1928-yillar) muvaffaqiyatsizlik bilan tugadi.

1929–1933-yillarda dunyoda vujudga kelgan iqtisodiy inqiroz buxgalter-auditorlarga bo'lgan ehtiyojni kuchaytirdi. Bu vaqtda, auditorlik tekshiruv sifatini va uning majburiylikligiga qo'yiladigan talablar keskin kuchayadi, bu turdagi xizmatlarga bozor ehtiyoji o'sib boradi. Inqiroz yakunlangandan keyin, amalda barcha davlatlar yillik hisobotlarda mavjud bo'lishi lozim bo'lgan ma'lumotlar hajmiga majburiy talablar kiritadilar, ushbu hisobotlar va auditorlar xulosalari chop etilishi majburiy deb belgilanadi. Audit qalloblikka qarshi kuchli qurol bo'lib qoladi.

1940-yillarning oxirigacha audit asosan amalga oshirilgan pul operatsiyalarini tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirishdan va moliyaviy hisobotlarda ushbu operatsiyalar to'g'ri guruhlanganligini tekshirishdan iborat edi. Bu, ibora joiz bo'lsa, tasdiqlovchi deb ataladigan audit edi.

1949-yildan so'ng mustaqil auditorlar, samarali ichki nazorat tizimida xato qilish ehtimoli uncha ko'p bo'lmaydi va moliyaviy ma'lumotlar yetarli darajada to'liq va aniq bo'ladi deb hisoblab, kompaniyalardagi ichki nazorat masalalariga e'tiborni ko'proq, qarata boshladilar.

Audit rivojlanishining uchinchi bosqichi tekshiruv o'tkazishda yoki maslahat berishda vujudga kelishi mumkin bo'lgan tavakkalchilikka yo'naltirish, tavakkalchilikni oldini olish va bartaraf etishdir, ya'ni: mijozning biznes shartlaridan kelib chiqqan holda, asosan xatoliklarga yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan yoki firibgarlik tavakkalchiligi eng yuqori bo'lgan joylarni tanlab tekshiruvchi audittir.

1970-yillarning boshida auditorlik standartlarini ishlab chiqish jarayoni boshlandi. Angliyada moliyaviy hisobot haqiqiylikini

nazorat qilish sohasida ishlovchi mutaxassislar, shu jumladan, davlat muassasalarida ishlovchilar ham auditorlar deb atalar edi. Fransiyada mustaqil moliyaviy nazorat sohasida, buxgalteriya hisobini bevosita yuritish bilan shug'ullanadigan, hisobot tuzadigan va moliyaviy hisobot haqiqiyliги yuzasidan nazoratni ta'minlovchi hisobvaraqlar haqida maslahat xizmatlarini amalga oshiradigan buxgalter-ekspertlarning ikki malakaviy tashkiloti faoliyat ko'rsatadi. AQSHda moliyaviy hisobot haqiqiyliги tekshiruvini diplomli jamoat buxgalteri amalga oshiradi.

“Qo'shma korxonalarining vujudga kelishi audit taraqqiyotida muhim rol o'ynadi. Auditor mulkdor oldida javobgar bo'lib qoldi va balans bog'liqligi qonun va qoidalarga mosligini tasdiqlab, haqqoniy baho berish kerak edi. Shu davrlarda konsolidatsiyalashgan balanslar ham vujudga keldi va ichki audit lavozimlari paydo bo'ldi. Ularning asosiy faoliyati buxgalteriya xizmatini nazorat qilish bo'lib, asosiy e'tibor pul mablag'lariga qaratildi. Shu sabali XIX asr oxiri va XX asr boshlarida tashqi auditorlarda tanlab olib, tekshirish usullarini qo'llash rivoj topdi.

Auditning gurrkirab rivojlanishi 1930-yildagi chuqur iqtisodiy tanglikdan so'nggi davrlarga to'g'ri keladi. Masalan, AQSHda 1932-yilda “Qimmatli qog'ozlar haqiqiyliги to'g'risida dalolatnoma (AKT)” qabul qilindi. Bu aksiya va obligatsiyalar chiqarib, turli shtatlarda faoliyat ko'rsatadigan xususiy korporatsiyalarni mustaqil auditdan o'tkazishni tartibga soluvchi birinchi federal qonun edi. 1939-yildan boshlab buxgalterlarning Amerika instituti izlanishlar byulleteni va audit muolajalariga taalluqli hisobotlarni chop eta boshladi – bu auditni standartlashtirishga tegishli birinchi rasmiy hujjat edi.

Ikkinchi Jahon urishidan so'ng butun jahonda iqtisodiy faoliyatni auditsiz tasavvur qilib bo'lmay qoldi. Albatta, umumiy qabul qilingan buxgalteriya hisobi va audit tamoyillari to'ldirildi. Buxgalterlarning Amerika instituti “Umumiy qabul qilingan audit standartlari” ni tasdiqladi va Ichki taftishchilar instituti “Ichki taftishchi majburiyatlari”ni chop etdi.

AQSHda 1973-yildan boshlab moliyaviy hisob standartlari bo'yicha kengash tashkil qilindi. Amerika diplomlangan auditorlar

instituti a'zolari soni 70 ming kishidan oshdi va auditorlarning javobgarligi ham kengaydi. Standartlarga rioya qilmagan auditorlarni diplomlangan auditorlar safidan chiqarish choralari ko'rildi. Masalan, Amerika xolis buxgalterlar instituti auditorlik xufosalarining haqiqiylikini tekshirib, alohida a'zolari institut tarkibidan chiqarish bo'yicha qarorlar qabul qilish huquqiga ega edi. Auditorlarning kasbiy etik me'yorlari ishlab chiqildi"<sup>6</sup>.

Barcha rivojlangan davlatlarda, buxgalter-auditor kasbini egallash istagi bo'lgan shaxslar ko'p yillar davomida o'qishi va amaliy faoliyat ko'rsatishi hamda imtihonlar topshirishi lozim. Auditorlar palatasi vakillari, ushbu kasb bo'yicha barcha shaxslarni birlashtiruvchi tashkilotlar muntazam ravishda ularning ishlarini tekshirib boradi. Agar auditorlik faoliyati qoniqarsiz deb topilsa, ularni auditorlar Palatasi tarkibidan chiqarish masalasi qo'yiladi, bu esa, kelajakda faoliyat ko'rsatishligini ta'qiqlash demakdir.

## 7.2. Auditning mohiyati

Audit – bunga vakolati bo'lgan shaxslar – auditor (auditorlik tashkilot)lar tomonidan, xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisobotining ishonchliligi hamda moliya-xo'jalik operatsiyalari O'zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchiligi va boshqa me'yoriy hujjatlarga muvofiq ekanligini aniqlash maqsadida mustaqil ekspertiza va tahlil qilish, buxgalteriya hisobi va boshqa moliyaviy hisobotlarga qo'yiladigan talablarga muvofiqlikini, ularning to'liqligi va aniqliligini tekshirish demakdir. Shuningdek, audit tarkibiga konsalting, ya'ni mijozlarga shartnomaga asosan xizmatlar ko'rsatish ham kiradi.

Har qanday tushuncha, ayniqsa ilmiy atama o'zining mohiyatini ifodalovchi ta'rifga ega bo'lishi zarur.

Audit iqtisodiy jarayon bo'lib, unda yetarli bilimga ega bo'lgan va maxsus malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxs xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlab, o'z fikrini bildirishidir. Agar G'arb mamlakatlarida audit 150 yildan

---

<sup>6</sup> Xandamov B. Audit iqtisodi. -T., 2005, 12-b.



buyon ma'lum bo'lsa, O'zbekistonda esa, mustaqil faoliyat sohasi sifatida xo'jalik yuritishda davlat monopoliyasidan voz kechish va bozor iqtisodiga o'tish natijasida mustaqilligimizning dastlabki yillaridan shakllana boshladi. Shuning uchun auditorlik faoliyati rivojlangan mamlakatlar tajribasini o'rganish zarurdir. Ta'kidlash joizki, oldin ham mamlakatimizdagi korxonalar, tashkilotlar va muassasalarda xo'jalik faoliyatini nazorat va taftish qilish amalga oshirilgan. Ammo nazorat va taftish bilan audit tushunchalari bir-birlariga yaqin bo'lsa ham, ularni bitta narsa deb tushunish to'g'ri emas.

Auditorlik faoliyatining ta'rifi o'zining tarixiy taraqqiyot yo'lida turli manbalarda turlicha bayon qilingan. Masalan, "audit – bu mustaqil malakali mutaxassislar tomonidan korxonaning moliyaviy hisobotini yoki u bilan bog'liq moliyaviy axborotni ushbu hisobot yoki axborotning qonun va boshqa me'yoriy hujjatlarga muvofiqlik darajasi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tadqiq etilishidir"<sup>7</sup>.

Prof. H.N. Musayevning yozishicha, "Iqtisodiy adabiyotlarda "audit" so'zining mazmuni turlicha talqin qilingan. Ayrimlar "audit" so'zining mazmuni lotin tilidan olingan bo'lib, "u eshitadi" ma'nosini bildiradi desalar, boshqalar esa ushbu so'z ingliz tilidan olingan bo'lib, "u yordam beradi" degan ma'noga ega deb ta'kidlaydilar. Audit – bu "tekshirish", "tergov qilish" degan fikrlar ham bor. AQSHning nufuzli iqtisodiy universitetlarida o'qitiladigan "Audit" (auditing) – daxlsiz xodim tomonidan axborotlarning belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash va xolisona xulosa berish maqsadida xo'jalik tizimi to'g'risidagi ma'lumotlarni to'plash va baholash jarayonidir. Bizning fikrimizcha, audit – bu muayyan vakolatlar berilgan shaxslar, ya'ni auditorlar tomonidan xo'jalik yuritayotgan subyektlar faoliyatlarining respublikada qabul qilingan qonun-qoidalarga muvofiqligini tekshirish yo'li bilan baholash va xolisona xulosalar berishdir"<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Tulaxodjaeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T., 1996, 19-b.

<sup>8</sup> Musayev X.N. Audit. Darslik.-T., 2003, 17-18-b.



Auditning maqsadi - amaldagi qonunchilik, auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim, auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro shartnoma majburiyatlari bilan belgilanadigan aniq masalani yechishdan iboratdir.

Umuman, bizning fikrimizcha auditning maqsadi - xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisoboti ishonchliligi va haqqoniyligi to'g'risida auditorlik fikrini shakllantirishdan iborat hamda amalga oshirilgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarning me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

“Auditorlik nazoratini o'tkazishdan asosiy maqsad – xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini to'g'ri va xolis baholashdir, shu bilan birga xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida yo'l qo'yilgan kamchiliklarni bartaraf qilishda ularga yo'l-yo'riqlarni ko'rsatishdir”<sup>9</sup>.

Auditning asosiy vazifasi – quyidagi maqsadlarga erishish uchun moliyaviy hisobotlarni tekshirishdir:

– hisobotlarning ishonchliligini tasdiqlash yoki ishonchsizligini qayd etish;

– tekshirilayotgan davrda korxonada faoliyati natijasida hisob va hisobotda xarajatlar, daromadlar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etganligini tekshirish;

– hisob yuritish va hisobotni tuzish, aktivlar, majburiyatlar va xususiy kapitalni baholash uslubiga oid qoidalarini tartibga soluvchi amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga rioya qilinishi yuzasidan nazoratni amalga oshirish;

– xususiy va aylanma mablag'lar, moliyaviy zaxiralar va zayom manbalaridan oqilona foydalanish imkoniyatlarini aniqlash.

Moliyaviy hisobot auditining asosiy maqsadi – bu ma'lum bir vaqtda korxonada faoliyati natijasi bo'yicha hisobotda aktivlar, majburiyatlar, xususiy mablag'lar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etganligiga haqqoniy baho berish, korxonada qabul qilingan hisob siyosati amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish.

---

<sup>9</sup> Abdullayev A. va boshqalar. Audit asoslari. Darslik.-T., 2003, 10-b.

Auditorlik tekshiruvi davomida balans, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot to'g'ri tuzilganligi, tushuntirish xati ma'lumotlarining ishonchliligi tekshiriladi. Bunda quyidagilar aniqlanadi:

- hisobotda barcha aktivlar va passivlar aks ettirilganligi;
- hisobot tuzishda barcha hujjatlardan foydalanilganligi;
- amaldagi mol-mulkni baholash uslubi korxonada hisob siyosatida qabul qilingandan qay darajada farq qilishligi;
- foyda solig'i va boshqa soliqlar bo'yicha soliqqa tortiladigan baza to'g'ri hisoblanganligi.

Auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

- korxonada mulkdorlari tomonidan nizom kapitali hajmining o'zgartirilganligi to'g'risidagi qarorlari to'liq bajarilganligi;
- balansning aktiv va passiv hisobvaraqlari bo'yicha sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlarining bir-biriga mos kelishligi;
- hisobotda debitorlik va kreditorlik qarzlari to'liq aks ettirilganligi.

Auditorlik xulosasini tayyorlash jarayonida quyidagilar tekshirilishi lozim:

- korxonada amalga oshirilgan alohida xo'jalik operatsiyalari qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq aks etilishi va mol-mulkni baholash tartibiga rioya qilinishi;
- daromadlar va xarajatlar hisobot davrlari bo'yicha to'g'ri aks etishi;
- hisobda ishlab chiqarish bo'yicha joriy xarajatlar (aylanish chiqimlari) va kapital qo'yilmalar ajratilgan holda aks etishi;
- har oyning 1-sanasiga tahliliy hisob ma'lumotlari aylanma va tahliliy hisob hisobvaraqlari qoldiqlari bir biriga mos kelishligining ta'minlanishi.

Asosiy maqsadga erishish va xulosa taqdim etish uchun auditor quyidagi masalalar bo'yicha o'z fikrini shakllantirishi lozim:

- hisobotning umumiy qabul qilinishga mumkinligi, hisobot o'ziga nisbatan talab qilinadigan barcha shartlarga umuman muvofiqligi va bir-biriga zid bo'lgan ma'lumotlar mavjud emasligi;
- asoslanganligi (ko'rsatilgan summalar asoslangan ravishda hisobotga kiritilganligi);

– yakunlanganligi (barcha kerakli bo‘lgan summalar hisobotga kiritilganligi, xususan aktivlar va passivlarning barchasi ushbu kompaniyaga tegishli bo‘lganligi);

– baholash (barcha tabaqalar to‘g‘ri baholanganligi va xatosiz hisoblanganligi);

– tabaqalashtirish (hisobvaraqda yozilgan summa asoslangan holda unda qayd etganligi);

– ajratish (balans tuzilgan sanadan oldinroq yoki bevosita ushbu sanadan keyin amalga oshirilgan operatsiyalar amalga oshirilgan davrda to‘g‘ri aks etganligi);

– batartiblik (alohida operatsiyalar bo‘yicha summalar tahliliy hisob daftar va kitoblarida qayd etganlarga muvofiqligi, ular to‘g‘ri raqamlanganligi, yakuniy summalar bosh kitobda qayd etgan summalarga muvofiqligi);

– oshkoralik (barcha tabaqalashtirilgan ma‘lumotlar moliyaviy hisobotga kiritilganligi hamda hisobot va uning ilovalarida to‘g‘ri aks etganligi).

Auditorlik faoliyati va auditorlik kasbining ta‘rifi O‘zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi Qonunda quyidagicha ifodalangan, “Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o‘tkazish va ushbu qonunning 17-moddasida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko‘rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish ta‘qiqlanadi” (2-modda).

“Auditor – auditor malaka sertifikatiga ega bo‘lgan jismoniy shaxsdir.

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

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatsiz o‘tkazganligi, tijorat sirini oshkor etganligi hamda boshqa xatti-harakatlari oqibatida auditorlik tashkilotiga zarar yetkazganligi uchun qonun hujjatlariga muvofiq

auditorlik tashkiloti oldida javobgar bo'radi" (3-modda)<sup>10</sup>. Shuningdek, qonunning 4-moddasiga muvofiq, "Auditorning yordamchisi auditor malaka sertifikatiga ega bo'lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o'tkazish bilan bog'liq bo'lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo'lmagan tarzda auditorning topshirig'iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir.

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

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan ma'lumotlarni oshkor etmaslik majburiyati auditorning yordamchisiga nisbatan tatbiq etiladi.

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

O'zbekistonda auditorlik faoliyati mustaqil yuridik shaxs maqomiga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshiriladi. Qonunning 5-moddasiga muvofiq, "Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo'lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatini amalga oshirishda mustaqildir.

Auditorlik tashkilotlari vazirliklar, davlat qo'mitalari, idoralari hamda boshqa davlat va xo'jalik boshqaruv organlari tomonidan tuzilishi mumkin emas.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining mansabdor shaxslari, shuningdek, qonun hujjatlariga muvofiq tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanishi ta'qiqlanadigan boshqa shaxslar auditorlik tashkilotlarining muassislari bo'la olmaydilar<sup>11</sup>.

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan

---

<sup>10</sup> O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi Qonun.-T.: 2000, 2,3-moddalar. (O'zR 13.12.2002-y. 447-II- son qonuni tahriridagi qism).

<sup>11</sup> O'zR 13.12.2002. 447-II- son qonuni tahriridagi qism.

tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

– auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida 51 foizi bir yoki bir necha auditorga tegishli bo'lishi kerak (chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho'ba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);

– auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditordan iborat bo'lishi lozim;

– auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi zarur;

– auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi zarur.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi<sup>12</sup>.

Auditorlik tashkilotlari quyidagi professional xizmatlarini ko'rsatishlari mumkin:

– buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, qayta tiklash va yuritish;

– moliyaviy hisobotni tuzish;

– milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o'tkazish;

– xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyatini tahlil qilish;

– buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati;

– soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish.

<sup>12</sup> O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni.- T., 2000.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko'rsatishlari mumkin.

Umuman turli mamlakatlarda, shu jumladan O'zbekistonda ham audit amaliyoti va tashkil qilinishi o'z xususiyatlariga ega. Quyidagi 7.1-jadvalda turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari keltirilgan.

Auditorlik faoliyatini tashkil qilish har bir mamlakatning xususiyati, davlat tuzilishi, iqtisodiy darajasi va boshqa omillarga bog'liq holda amalga oshadi. Bu ta'rifda chuqurroq ahamiyat berilishi lozim bo'lgan tushunchalar bo'lib, ularga alohida to'xtalamiz.

Miqdoriy baholashga moyil ma'lumot – audit uchun ma'lum standartlarga mos va son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan, sifat jihatdan tavsifnoma berish uchun zarur ma'lumotlar kerak bo'ladi.

Miqdoriy o'lchash mumkin bo'lgan ma'lumot turli shaklda bo'lishi mumkin. Masalan, moliyaviy hisobot xo'jalik mablag'lari va ularning ish jarayonidagi harakatlarni natura holda ifodalash, ma'lum bir mahsulotni ishlab chiqarish uchun sarflangan vaqt birligi, alohida shaxsning soliq deklaratsiyasi, kontraktlarning summalari va hokazo.

### 7.1-jadval

**Turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari\***

Mamlakatlar	Ko'rsatkichlar		
	auditning asosiy maqsadi	auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi organlar	auditor kadrlar tayyorlash tizimi
Angliya	Buxgalteriya hisobining haqqoniyligini nazorat qilish, hisobot tizimi va korxonada moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr bildirish	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi

Fransiya	Iqtisodning nodavlat sektorida moliyaviy hisobotlar haqqoniy- ligining tashqi moliyaviy nazorati	1. Buxgalter – ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi	1. Buxgalter-ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi
AQSH	Xolis auditorlar tomonidan moliyaviy hisobotni tekshirish va ekspert – konsultativ faoliyat	1. Auditorlar uyushmasi federatsiyasi 2. Ichki taftishchilar instituti 3. Buxgalterlar instituti	1. Diplomlangan auditorlar instituti 2. Ichki auditorlar instituti
Shvetsiya	Kompaniyalar, korxonalar, banklar, tashkilotlar moliyaviy hisobotini va xo'jalik muomalalarini buxgalteriya schyotlarida aks ettirilishini tekshirish	1. Auditorlik faoliyati komissiyasi 2. Auditorlarning Shvetsiya jamiyati (SRS)	1. Auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya 2. Auditorlar malakasini oshirish instituti (UPEB) 3. Auditorlarning Shved jamoasi
Rossiya	Buxgalteriya hisobotlarini RF qonunchiligiga mosligini mustaqil buxgalteriya ekspertizasi orqali aniqlash	RF Prezidenti qoshidagi auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya (TsALAK) va RF MB, Rossiya auditorlar palatasi	TsALAK MF va RF MB o'quv – metodik markazi
O'zbekiston	Moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi hamda qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini va u bilan bog'liq moliyaviy axborotni tekshirish	1. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. 2. Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi 3. O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi	1. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi 2. Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi 3. O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi

Bu ma'lumotlarni baholash mezonlari ham turlicha bo'ladi.

Masalan, qayta ro'yxat qilish usuli bilan moddiy boyliklarning saqlanishini aniqlash yoki g'azna hisobotlar auditi yordamida pul mablag'larining o'z vaqtida kirim qilinishi, samarali va maqsadga muvofiq ishlatilishini tekshirish mumkin. Foydalaniladigan mezonlar auditning maqsadidan kelib chiqadi.

Xo'jalik tizimi – xo'jalik tizimiga ko'p hollarda yuridik shaxslar, ya'ni korporatsiya, davlat muassasasi, jamiyat-birlashmalar, xususiy korxonalar kiradi.

Ayrim hollarda xo'jalik tizimini bo'linma, sektor, sex va ayrim olingan shaxslar ham ifodalashi mumkin.

Auditorlar javobgarligi chegaralarini belgilashda xo'jalik tizimini aniqlash bilan birga audit davrini ham aniqlab olish zarur bo'ladi. Ko'p hollarda bu davr 1 yilga teng bo'lishi yoki undan ham oshishi mumkin. Tekshirish davrini belgilashda oxirgi o'tkazilgan xolis audit xulosasi berilgan hisobot davridan tekshirilishi kerak bo'lgan hisobot davrigacha oraliq olinadi.

Dalillarni yig'ish va baholash – dalillar bu son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan ma'lumotni belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash uchun auditor foydalanadigan manbalardir. Dalillar turli shaklda bo'lishi mumkin, jumladan mijozlarning og'zaki javoblari, kontraktlar, auditorning shaxsiy kuzatishlari. Muhimi audit oldidagi maqsadga erishish uchun dalillar sifatli va yetarli darajada to'planishi shart bo'lib, bu auditning asosiy qismlardan hisoblanadi.

Yetarli bilimga ega vakolatli shaxs – auditor belgilangan mezonlarni to'g'ri tushunishi uchun yetarli bilimga ega, dalillarining shakli va miqdorini bilish uchun vakolatli mas'ul shaxs bo'lishi zarur. Shu bilan birga auditor mustaqil bo'lmog'i darkor.

Mutlaq mustaqillikka erishish qiyin, albatta, lekin unga harakat qilinadi. Hatto auditorning xizmatlari tekshirilayotgan kompaniya tomonidan to'lanayotganiga qaramay, u to'la mustaqilligini saqlab qoladi va tekshirish natijalariga ishonch hosil qilishi mumkin. Lekin auditor shu kompaniyaning boshqaruv tizimiga kirsam yoki shu kompaniyaning xizmatchisi bo'lsa – bu ichki audit bo'lib, mustaqillik chegaralangan bo'ladi.

Fikrlar berish – tekshirish natijalari auditorlik xulosalarida o'z aksini topadi. Xulosalar turlicha bo'lishi mumkin, lekin doimo ular



foydalanuvchiga miqdoriy ma'lumot belgilangan mezonlarga qay darajada mos kelishini yoritib berishi lozim. Xulosalar shakli jihatidan ham farq qiladi, ya'ni moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lgan texnik xulosalardan tortib, ma'lum shaxslar uchun tayyorlangan oddiy og'zaki xulosalargacha. Auditorlik xulosalarini tayyorlash bu tekshirish jarayonining so'nggi bosqichidir.

Keltirilgan tushunchalar auditga berilgan umumiy ta'rif bo'lib, mulkning turli ko'rinishlari mavjud sharoitda auditning turlarini aniqroq o'rganib chiqish zarurligini uqtiradi.

### **7.3. Auditning turlari, xillari va shakllari. Audit va taftish**

Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlar va maxsus adabiyotlar tahlili auditni quyidagi turlarga bo'lish mumkinligini keltirib chiqaradi: operatsion audit, muvofiqlilik (moslik) audit va moliyaviy hisobot audit.

**Operatsion audit** – korxonada xo'jalik mexanizmining alohida bo'limlari faoliyatini, ularning samaradorligi, ishonchligi va boshqaruv uchun foydaliligini baholash maqsadida amalga oshiriladigan tekshiruvdir. Operatsion audit – iqtisodiy samaradorlik va uning mezoni bo'lgan to'la mehnat unumdorligiga baho berish maqsadida xo'jalik tizimi bo'g'inlari faoliyatini tekshirishni o'z ichiga oladi. Audit tugatilgandan so'ng boshqaruvchiga aksariyat hollarda xo'jalik muomalalarini takomillashtirish borasida yo'l-yo'riqlar ko'rsatiladi.

Operatsion auditda tekshiruvga boshqaruv tashkiliy tizimining hajmi, buxgalteriya hisobining tashkiliy uslubi va texnikasi, kompyuter tizimlari, marketing uslublari va boshqa jabhalar kiritilishi mumkin.

Boshqaruv samaradorligi xo'jalik tizimining turlicha bo'lishiga bog'liqligi sababli aniq operatsion auditni ifodalash mushkul. Masalan, biron-bir tashkilotda qimmatli qog'ozlarni sotib olgandan ko'ra ko'chmas mulk xarid qilish samaraliroqligi aniqlanib, tegishli maslahatlar berilsa, boshqa korxonada umumiy mehnat unumdorligiga ta'sir qiluvchi omillar o'rganilib, ishlatilmayotgan zaxiralardan foydalanish yo'llari ko'rsatiladi.

“Operatsion audit – boshqaruv masalalari bo'yicha korxonaning turli tarkibiy bo'linmalariga maslahat berish kabi faoliyat (masalan

marketing ishlarini baholash, korxonada tarkibiy tuzilmasini baholash va sh.k.)<sup>13</sup>.

Operatsion auditda tekshirish faqatgina buxgalteriya hisobi bilan chegaralanmaydi, balki boshqaruv tizimi, ishlab chiqarish va mehnatni tashkil qilish, kompyuter muomalalari algoritmini takomillashtirish, marketing va umuman auditorning mutaxassisligidan kelib chiqib, turli sohalarni qamrab olishi mumkin.

Operatsion auditning mushkulligi shundaki, uning ma'lumotlarini obyektiv baholash qiyin. Masalan, moliyaviy hisobot auditida hisobotni belgilangan buxgalteriya standartlariga mos ravishda tuzilganligini aniqlab baho berishda yo'l qo'yilgan kamchiliklarni ko'rsatish bir muncha yengildir. Shuning uchun operatsion audit mohiyati jihatidan ko'proq ma'muriyat uchun maslahatlar berish, ya'ni konsaltingdan iborat, desa ham bo'ladi. Oxirgi yillar ichida bu audit turi rivojlangan mamlakatlarda ko'payib bormoqda.

**Muvofiqilik (moslik) auditori** – bu korxonada xo'jalik tizimida amaldagi qonunchilikka oid hujjatlar va yo'riqnomalar bilan belgilangan me'yorlarga hamda ma'muriyat xodimlari uchun ishlab chiqilgan muolaja va qoidalarga qanday rioya etilayotganligining tekshiruvidir. Shuningdek, muvofiqilik auditori korxonada mulkdorlari va aksiyadorlari buyurtmasiga asosan tavsiya qilingan boshqaruvga oid me'yorlar (muolajalar)ga korxonada nizomiga muvofiq qay darajada ma'muriyat (rahbariyat) tomonidan rioya etilayotganligini tekshirish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin. Muvofiqilik (moslik) auditori – yuqori boshqaruv (ma'muriyat) tomonidan belgilangan ko'rsatma va qoidalarni xo'jalik tizimida bajarilishi darajasi ustidan o'tkaziladigan nazorat moslik auditorining maqsadini tashkil qiladi. Masalan, boshqaruvchilar tomonidan o'rnatilgan, bajarilishi shart bo'lgan muolajalarga buxgalteriya xodimlari tomonidan amal qilinishi, moddiy boyliklarning saqlanishining ta'minlanishi va ularning sarflanishini belgilangan chegaralardan chiqmasligiga rioya qilish darajasi yoki kreditorlar va banklar bilan tuzilgan bitimlarga korxonada tomonidan amal qilinishini nazorat qilish va boshqalar.

<sup>13</sup> Dusmuratov R. Auditor asoslari. Darslik. - T., 2003, 41-b.

“Muvofiqlik auditi – ushbu korxonada bo‘linmalari faoliyati, uning ma‘muriyati va zarur bo‘lganda yuqori organlar tomonidan belgilangan yoki qonun hujjatlarida ko‘rsatilgan qoidalarga muvofiqligini tekshirishdan iborat. Masalan, tuzilgan shartnomalarni yuridik talablar nuqtai nazaridan tekshirish va baholash, risklarni kamaytirish va h.k.”<sup>14</sup>.

Budjet tomonidan moliyalashtiriladigan tashkilotlar nazorat qilinganda ham asosan moslik auditi o‘tkaziladi, chunki bunday tashkilotlarda bajarilishi lozim bo‘lgan qoidalar aniq ko‘rsatiladi.

Moslik auditining natijalari auditni belgilangan bo‘g‘ini uchungina ma‘lum qilinadi, negaki bu audit natijalari hisobotdan keng foydalanuvchilarga taalluqli bo‘lmaydi. Ayrim hollarda bir tashkilot o‘ziga bo‘ysunishi kerak bo‘lgan tashkilotni nazorat qilish uchun ham moslik auditni belgilashi mumkin. Masalan, hukumat tomonidan soliq to‘lovchilarning deklaratsiyasini tekshirish uchun auditorlarni jalb qilish mumkin.

Moliyaviy hisobot auditi hisob va hisobotda qayd etgan ma‘lumot belgilangan mezonlarga muvofiqligini tekshirish uchun amalga oshiriladi. Odatda, buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillari va qoidalari majmui mezonlar bo‘lib hisoblanadi.

**Moliyaviy hisobot auditi** – bu auditning asosiy turi bo‘lib, moliyaviy hisobot belgilangan mezonlar asosida tayyorlanganligini aniqlaydi. Belgilangan mezonlar, bu asosan umumiy qabul qilingan buxgalteriya shartlaridir. Moliyaviy hisobotga buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobot, asosiy vositalar harakati to‘g‘risidagi hisobot, pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobot, xususiy kapital to‘g‘risidagi hisobot va shu hisobotlarga taalluqli bo‘lgan tushuntirishlar kiradi.

Moliyaviy hisobot auditi natijalaridan har-xil guruhlar, turli maqsadlar uchun foydalanadi. Albatta, har bir foydalanuvchi o‘zi audit o‘tkazganidan ko‘ra iqtisodiy samaradorlik nuqtai nazaridan bitta auditor hamma uchun xulosa tayyorlab berganligi ma‘qul. Agar foydalanuvchini umumiy audit natijalari qoniqtirmasa, u qo‘shimcha

---

<sup>14</sup>Dusmuratov R. Audit asoslari. Darstik.-T., 2003, 42-b.

ma'lumotlar olishi mumkin. Masalan, korxonaga ssuda berish-bermaslik masalasini hal qilish uchun bankka umumiy audit natijalari yetarli bo'lsa, ikkita korxonaning qo'shilishi masalasini hal qilish uchun kengroq ma'lumotlar zarur bo'ladi. Bunday hollarda korporatsiyalar qo'shimcha audit o'tkazish uchun shaxsiy auditorlardan foydalanishi mumkin.

Prof. H. Musayevning fikricha, "Moliyaviy audit xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy ko'rsatkichlarini tekshirishga qaratilgan. Bunday audit ko'pgina hollarda ta'sischi, investorlar va boshqa tashqi manfaatdorlarning buyurtmalari asosida o'tkaziladi. Moliyaviy auditning asosiy maqsadi moliyaviy natijalarning haqqoniy, asosli ekanligi, moliyaviy hisobotning to'g'ri tuzilganligiga baho berishdan iborat"<sup>15</sup>.

B.Q. Hamdamov o'zining "Audit iqtisodi" monografiyasida auditorlarni quyidagi guruhlariga ajratadi: "Rivojlangan mamlakatlarda auditorlar asosan to'rtta guruhga ajratiladi. Masalan, AQSH da bularga bosh hisob xizmati auditorlari, soliq inspektorlari, ichki xo'jalik auditorlari va xolis buxgalterlar kiradi.

Bosh hisob xizmati auditorlari – federal hukumat xizmatlari tarmog'iga kiradi va faqat kongress oldida hisobot berib, kongressning auditorlik vazifalarini bajaradi, mohiyati jihatidan to'la moslik auditi funksiyalari asosida ish yuratadi. Bundan tashqari, federal hukumat tomonidan amalga oshirilayotgan turli rejalarning unumdorligi va samaradorligini baholaydi.

Soliq inspektorlari – federal soliq qonunlarining bajarilishini nazorat qilishadi. Audit qilinadigan soliq tushumlari oddiy, ya'ni jismoniy shaxslar tomonidan to'lanadigan soliqlardan tortib, murakkab, ya'ni yuridik shaxslarning, jumladan yirik kompaniyalarning foydalarini aniqlash bilan bog'liq bo'lishi mumkin. Bunday auditorlarga soliq qonunchiligini mukammal bilish talab etiladi.

Ichki xo'jalik auditorlari – ichki audit korxonasi, birlashma yoki tashkilotning boshqaruv tizimiga kirib, menejerlar uchun nazorat funksiyalarini bajarishda yordam beradi. Ichki xo'jalik

---

<sup>15</sup> Musayev X. Audit. Darslik.-T.,2003, 29-b.

auditorlarining malaka darajasi shu korxonaning boshqaruv tizimi talablariga binoan belgilanib, mustaqilligi chegaralangan.

Bu toifadagi audit korxonalar ma'muriyatini zarur ma'lumotlar bilan ta'minlab, buxgalteriya xizmati va boshqa funksional tizimlar bilan hamkorlikda ish yuritadi.

Xolis buxgalterlar – auditorlik firmalarning asosiy vazifasi bu ochiq chop etiladigan moliyaviy hisobotlarni tekshirish va to'g'riligini tasdiqlashdir. Bunday hisobotlardan yuqorida ta'kidlanganidek, har xil toifadagi guruhlar foydalanadi. Shu sababli hozirgi kunda iqtisodiyotda "Auditdan o'tgan moliyaviy hisobot" degan jumla keng ishlatilmoqda. Bu, o'z navbatida, "Xolis auditor" degan iboraning ishlatilishini taqozo etdi.

Xolis buxgalterlarni tayyorlash va bu nomga sazovor bo'lish yo'llari turli mamlakatlarda turlicha, lekin har birida ham "buxgalteriya hisobi" bo'yicha maxsus diplom, buxgalteriya sohasida ma'lum ish staji va maxsus imtihonlarni topshirish talab qilinadi. Ayrim davlatlarda, masalan, xolis auditor bo'lish uchun xolis buxgalterlar qayta tayyorlanib, audit faoliyati bilan shug'ullanish uchun ruxsatnoma beriladi.

Audit faoliyatini olib borish uchun ruxsatnomalar berish ham turlicha amalga oshiriladi. Ayrim davlatlarda bu faoliyat davlat tomonidan amalga oshirilsa, boshqalarida kasbiy uyushmalar ruxsatnoma beradi<sup>16</sup>.

"Auditorlik faoliyati (professional xizmatlar bundan mustasno) maxsus ruxsatnoma (litsenziya) asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya maxsus vakolatli davlat organi tomonidan beriladi. Bu organ:

– auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlarini, shu jumladan auditorlik faoliyatining milliy standartlarini o'z vakolatlari doirasida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;

– auditorlik tashkiloti litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablariga va shartlariga rioya etishini nazorat qiladi;

– auditor malaka sertifikatini olish uchun da'vogarlariga malaka talablarini belgilaydi;

---

<sup>16</sup> Xamdamov B. Audit iqtisodi. Monografiya.-T., 2005, 19-b.

– auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditor malaka sertifikatini olish uchun o‘quv darsturlarini va malaka imtihonlarini topshirish tartibini tasdiqlaydi;

– auditorlarning respublika jamoat birlashmasi ishtirokida auditor malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonini o‘tkazadi;

– qonun hujjatlarida belgilangan tartibda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarning amal qilishini to‘xtatib turadi, tugatadi va bekor qiladi, shuningdek, ushbu ma‘lumotlarni ommaviy axborot vositalarida e‘lon qiladi;

– auditorlar malaka sertifikatini beradi, amal qilishini tugatadi va bekor qiladi;

– malaka sertifikatiga ega bo‘lgan auditorlar reestrining hamda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaga ega bo‘lgan auditorlik tashkilotlarni hisobini yuritadi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarni berish tartibi O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan tasdiqlanadi.

Auditorlik faoliyatini litsenziyasiz amalga oshirganlik qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka olib keladi”<sup>17</sup>.

Audit xillari bo‘yicha **ichki va tashqi auditga** ajratiladi.

Ichki audit boshqaruv nazoratining ajralmas va muhim elementi bo‘lib hisoblanadi. Yirik korxonalarda rahbariyatning yuqori bo‘g‘ini tashkilot faoliyati va quyi rahbariyat tizimi yuzasidan kundalik nazorat bilan shug‘ullanmasligi oqibatida ichki auditga ehtiyoj vujudga keladi. Ichki audit aynan ushbu faoliyat to‘g‘risida ma‘lumot beradi va menejerlar hisobotlarining ishonchligini tasdiqlaydi. Ichki auditning kerakligi, asosan, zaxiralar kamomadini oldini olish va korxonada ichida kerakli bo‘lgan o‘zgarishlarni amalga oshirishdan kelib chiqadi.

Yirik korxonalarda ichki auditorlarning ma‘lum vazifalarini bosh buxgalter yoki moliyaviy direktorga bo‘ysungan buxgalteriya qoshidagi taftish guruhlariga bajaradilar, lekin ichki auditorlarning vazifa doiralari kengroq va quyidagilardan iborat:

---

<sup>17</sup>O‘zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida” gi Qonuni.-T., 2000, 21–modda.

– aktivlar holati yuzasidan nazorat qilish: rahbariyat tomonidan qarorlar qabul qilinishida foydalanadigan ma'lumot aniq ekanligini tasdiqlash;

– ichki tizimga oid nazorat muolajalari bajarilishini tasdiqlash;

– ichki nazorat tizimi samaradorligini tahlil qilish va ma'lumot ustidan ishlash;

– boshqaruv ma'lumot tizimi tomonidan taqdim etiladigan ma'lumot sifatiga baho berish.

H.N. Musayevning fikriga ko'ra, "Ichki audit-bu korxonalar faoliyatini manfaatdorlarning buyurtmasiga asosan daxlsiz auditorlar tomonidan tekshirish va asosli xulosalar berishdir.

Ichki auditning maqsadi korxonada to'liq foydalanilmagan imkoniyatlarni aniqlash, korxonada xodimlarining o'z vazifalarini to'liq bajarilishiga yaqindan yordam berishdan iborat"<sup>18</sup>.

Bu borada yuqoridagi fikrga qo'shilib bo'lmaydi, chunki ichki audit korxonada boshqaruvning ajralmas qismi bo'lib, korxonaning shtatdagi ichki auditorlar tomonidan amalga oshiriladi. Tashqi auditorlar ko'p jihatdan ichki audit natijalariga tayanadi. Umuman olganda, "Ichki auditorlar o'zlari ishlaydigan korxonalar faoliyatini tekshiradi. Ammo ular qoidaga ko'ra, korxonada ma'muriyati (direktorlar kengashi) tarkibiga kiradilar. Bunday nazorat (o'z-o'zini nazorat qilish) shakli AQSHda o'tgan, XX asrning 30-yillarida yuzaga kelib, keyinchalik G'arbiy Yevropa va Yaponiyada tarqalgan.

Hozirgi vaqtga kelib ko'p hollarda ichki auditorlarning funksiyalari, hatto o'z kompaniyasi tarkibiy bo'linmalari buxgalteriya hisobotlarini tekshirish doirasidan ham chetga chiqadi. Ichki auditorlar korxonaning iqtisodiy siyosati va boshqaruv masalalarida ko'proq ishtirok etmoqdalar. Ichki auditorlar yuqori malakali mutaxassislar bo'lib, o'z maqomiga ko'ra katta vakolatlarga ega"<sup>19</sup>.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi 2006-yil

<sup>18</sup>Musayev H. Audit. Darslik. - T., 2003, 31-b.

<sup>19</sup>Dusmuratov R. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003, 41-b.



27-sentabrdagi PQ-475-son qaroriga muvofiq 2007-yilning 1-yanvaridan boshlab aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. soʻmdan koʻproq boʻlgan korxonalarda Kuzatuvchi kengashlar tomonidan tayinlanadigan va ularga hisobot beradigan ichki audit xizmatlari tashkil etila boshlandi.

Oʻzbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining “Ustav fondida davlat ulushi boʻlgan korxonalarining samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini taʼminlash chora-tadbirlari toʻgʻrisida” 2006-yil 16-oktabrdagi 215-son Qarori bilan “Korxonalaridagi ichki audit xizmati toʻgʻrisida” Nizom tasdiqlandi.

Mazkur nizomda “ichki audit” va “ichki audit xizmati”ga quyidagicha tushuncha berilgan: “ichki audit – korxonada boshqaruvining ijro etuvchi organi va tarkibiy boʻlinmalari tomonidan Oʻzbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga, taʼsis hujjatlariga va ichki hujjatlarga rioya qilinishini tekshirish va monitoring olib borish yoʻli bilan ular ishini nazorat qilish va baholash, maʼlumotlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettirilishining toʻliqliligi va ishonchligini taʼminlash, xoʻjalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va tamoyillari, aktivlarning saqlanishi hamda korporativ boshqarish prinsiplari joriy etilishi boʻyicha korxonada tarkibiy boʻlinmasining (ichki audit xizmati) faoliyati”, “ichki audit xizmati – Nizom talablari hisobga olingan holda korxonada Kuzatuvchi kengashining qarori bilan tashkil etiladigan korxonaning ichki auditni amalga oshiradigan tarkibiy boʻlinmasi”.

Nizomda shuningdek, ichki audit xizmatining asosiy vazifalari, funksiyalari, huquq va majburiyatlari, ichki audit xizmatiga qoʻyiladigan talablar, ichki audit xizmati mustaqilligi hamda javobgarligi toʻgʻrisida bayon qilingan.

Ichki audit xizmatining asosiy vazifalari quyidagilardan iborat:

– kuzatuvchi kengashni ishonchli axborot bilan taʼminlash va ichki audit amalga oshirilishi natijalari boʻyicha korxonada faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

– ichki audit jarayonida aniqlanadigan kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan korxonada boshqaruv organlariga tavsiyalarni tezkorlik bilan kiritish, ularning bartaraf etilishini nazorat qilish.



Quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy funksiyalari hisoblanadi:

– har yili korxonaning kuzatuvchi kengashi tomonidan tasdiqlanadigan rejaga muvofiq:

- a) tasdiqlangan biznes-reja bajarilishini;
- b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilinishini;
- v) buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobning holatini;
- g) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisoblab chiqilishi va to'lanishini;
- d) moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlariga rioya etilishini;
- e) aktivlarning holatini;
- j) ichki nazoratning holatini tekshirish va ularning monitoringini olib borish;

– tegishli tekshirishlar o'tkazish yo'li bilan ichki auditni amalga oshirish (har chorakda va hisobot yili yakunlari bo'yicha);

– tuziladigan xo'jalik shartnomalarining qonun hujjatlariga muvofiqligi yuzasidan ekspertiza o'tkazish;

– buxgalteriya hisobini yuritishda va moliyaviy hisobotni tuzishda korxonaning tarkibiy bo'linmalariga metodik yordam berish, ularga moliya, soliq, bank qonunlari va boshqa qonun hujjatlari masalalari bo'yicha maslahatlar berish;

– texnik topshiriqlarni ishlab chiqishda, tashqi auditorlik tashkilotlarining takliflarini baholashda hamda auditorlik tekshirishlarini o'tkazish uchun tashqi auditorlik tashkilotini tanlashda tavsiyalarni tayyorlashda korxonaning Kuzatuvchi kengashiga ko'maklashish.

Kuzatuvchi kengash tomonidan korxonaga ixtisosidan kelib chiqib qonun hujjatlariga muvofiq tekshirishni o'tkazishning boshqa yo'nalishlari belgilanishi mumkin.

Ichki audit xizmati quyidagi huquqlarga egadir:

– ichki auditni amalga oshirish davomida paydo bo'ladigan masalalar bo'yicha korxonaning hujjatlarini (rahbarning buyruqlari, farmoyishlari, boshqaruv organlari qarorlari, ma'lumotnomalar, hisob-kitoblar, zarur hujjatlarning tasdiqlangan nusxalari va boshqa hujjatlarni), korxonaga mansabdor va mas'ul shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish;

– ichki auditni o‘tkazishga ko‘maklashish uchun korxonaning tegishli mutaxassislarini jalb etish.

Ichki audit xizmati quyidagilarga majbur:

– ichki auditni amalga oshirishda nizom va boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

– talablarga muvofiq hisobotlar tuzish;

– moliya va statistika hisoboti ko‘rsatkichlarining ishonchliligini tekshirish;

– ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya qilish;

– korxonaga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar yetkazilganidan dalolat beruvchi holatlar aniqlangan taqdirda bu haqda darhol korxonaning Kuzatuvchi kengashiga xabar berish va auditorlik hisobotida tegishli yozuvni qayd etish;

– aktivlarni xatlovdan o‘tkazishda va qonunda belgilangan tartibda uning o‘z vaqtida amalga oshirilishini nazorat qilishda ishtirok etish.

Ichki audit xizmati qonun hujjatlariga va korxonaning ta‘sis hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo‘lishi mumkin.

Ichki audit xizmati xodimlari quyidagi talablardan biriga javob berishi lozim:

– auditorning malaka sertifikatiga ega bo‘lish;

– O‘zbekiston Respublikasi oliy ta‘lim muassasalarida yoxud O‘zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiq O‘zbekiston Respublikasidagi ta‘limga tengligi e‘tirof etgan xorijiy davlat muassasasida olingan oliy ma‘lumotga, oxirgi o‘n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, moliya yoki soliq nazorati sohasida amaliy ish stajiga (shu jumladan, o‘rindoshlik bo‘yicha) ega bo‘lish.

Ichki audit xizmati xodimlari soni ichki audit maqsadlariga samarali erishish va uning vazifalarini hal etish uchun yetarli bo‘lishi zarur.

Ichki audit xizmati shtatida quyidagilar bo‘lishi lozim:

– aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. soʻmdan 10 mlrd. soʻmgachani tashkil etadigan korxonalarda – kamida ikki nafar sertifikatlangan auditor;

– aktivlarining balans qiymati 10 mlrd. soʻmdan 50 mlrd. soʻmgachani tashkil etadigan korxonalarda – kamida uch nafar sertifikatsiyalangan auditor;

– aktivlarining balans qiymati 50 mlrd. soʻmdan ortiqni tashkil etadigan korxonalarda – kamida toʻrt nafar sertifikatsiyalangan auditor.

Ichki audit xizmatiga tegishli auditor sertifikatiga ega boʻlgan uning rahbari boshchilik qiladi.

Har yili ichki audit xizmati rahbari ichki audit xizmati xarajatlarining yillik smetasini tuzadi va uni tasdiqlash uchun korxonaning Kuzatuvchi kengashiga taqdim etadi.

Ichki audit xizmati xodimlarining kasb darajasi tegishli litsenziyaga ega boʻlgan taʼlim muassasalarida muntazamlilik asosida ularning malakasini oshirish vositasida saqlanishi zarur.

Ichki audit xizmati xodimlari korxonaga kuzatuvchi kengashi tomonidan har yili attestatsiyadan oʻtkazilishi zarur.

Quyidagilar ichki audit xizmati mustaqilligining asosiy shartlari hisoblanadi:

– ichki audit xizmati rahbarini va uning xodimlarini lavozimga tayinlash va egallab turgan lavozimidan ozod etish, korxonaga Kuzatuvchi kengashining qarorlari boʻyicha ularga ish haqi miqdorini va boshqa toʻlovlarni belgilash;

– korxonaga Kuzatuvchi kengashiga bevosita boʻysunish.

Oʻtkazilgan tekshirishlar natijalari boʻyicha bevosita uni oʻtkazgan xodim (xodimlar) tomonidan imzolangan tegishli hisobotlar tuziladi.

Bunda:

a) biznes-reja bajarilishini tekshirish natijalari toʻgʻrisidagi hisobot quyidagilarni oʻz ichiga olishi zarur:

– uning bajarilishining miqdor va sifat koʻrsatkichlari tahlili;

– uning bajarilishi taʼminlanmagan taqdirda aybdor mansabdor shaxslar shaxsan koʻrsatilgan holda aniqlangan sabablar bayoni;

b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilishni tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

– korxonada boshqaruv organlari tomonidan qabul qilinadigan qarorlarning samaraliligi, uning qatnashchilari (muassislar)ning qonuniy huquq va manfaatlariga rioya etilishi tahlili;

– korporativ boshqarish sohasida qonun hujjatlari buzilishi holatlari bayoni (ta'xis hujjatlariga rioya qilish, umumiy yig'ilishlar va korxonada boshqaruv organlari majlislari o'tkazilishi, dividendlar to'g'ri hisoblanishi va o'z vaqtida to'lanishi va hokazolar);

v) korxonaning buxgalteriya hisobi va moliya hisoboti holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

– buxgalteriya hisobini yuritish va moliya hisobotini tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

– aniqlangan buxgalteriya hisobotini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashning belgilangan tartibi buzilishining tavsifi;

g) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisoblanishi va to'lanishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

– tuzilgan va tegishli organlarga taqdim etgan soliqlar va majburiy to'lovlar hisob-kitobi to'g'riligini baholash;

– soliqlar va majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lashning belgilangan tartibi buzilishi holatlarini, soliq solinadigan bazani belgilashda chetga chiqishlarni bayon qilish;

d) moliya-xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda korxonada tomonidan qonun hujjatlariga rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

– korxonada tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonun hujjatlariga muvofiqligini baholash;

– ichki audit davomida aniqlangan korxonada tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonun hujjatlariga nomuvofiqligini bayon qilish;

e) ichki nazoratning holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

– ichki nazorat tizimini va uning faoliyat ko'rsatishidagi mavjud kamchiliklarni bayon etish;

– korxonada tarkibiy bo‘linmalaridagi ijro intizomining holati to‘g‘risidagi ma‘lumotlar, uning aniq xodimlari ishidagi mavjud kamchiliklar.

Aktivlarning holatini tekshirish natijalari aktivlarni xatlovdan o‘tkazishning asoslanishini hamda ularning harakati, amalda mavjudligi va saqlanishi to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni o‘z ichiga olishi kerak.

Shuningdek, o‘tkaziladigan tekshirishlar bo‘yicha barcha hisobotlarda korxonada ijro etuvchi organi va uning tarkibiy bo‘linmalari faoliyati baholanishini, aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etishga doir tavsiyalarni, tasdiqlaydigan hujjatlarning to‘liq paketini o‘z ichiga oladigan yakuniy qism bo‘lishi lozim.

O‘tkazilgan ichki audit yakunlari bo‘yicha, ichki audit rahbari tomonidan imzoladigan yig‘ma hisobot tuziladi.

Yig‘ma hisobot:

- tahliliy qismni;
- yakuniy qismni;
- tasdiqlaydigan hujjatlarning to‘liq paketini o‘z ichiga olishi zarur.

Yig‘ma hisobotning tahliliy qismi ichki audit xodimlari tomonidan o‘tkazilgan tekshirishlar natijalari to‘g‘risidagi umumlashtirilgan axborotni o‘z ichiga olishi lozim.

Hisobotning yakuniy qismi:

- korxonaning ijro etuvchi organi va tarkibiy bo‘linmalari faoliyatiga, shuningdek likvidligiga umumiy bahoni;
- aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etish bo‘yicha ichki audit xizmatining tavsiyalarini hamda korxonaning moliya-xo‘jalik faoliyati samaradorligini oshirishga, korporativ boshqarishni takomillashtirishga doir umumlashtirilgan takliflarni o‘z ichiga olishi lozim.

Yig‘ma hisobot ichki audit yakunlangandan keyin 10 kun mobaynida tugallanishi zarur.

Yig‘ma hisobotlar bevosita korxonaning Kuzatuvchi kengashiga uning ko‘rib chiqishi va keyinchalik tasdiqlashi uchun taqdim

etilishi lozim. Hisobotlar nusxalari tasdiqlangandan keyin korxonaga ijro etuvchi organiga taqdim etilishi zarur.

Korxonaning ijro etuvchi organi ichki audit natijasida aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish chora-tadbirlarini ko'rish shart.

Ichki audit xizmati tekshirish davomida aniqlangan qonun buzilishlarini bartaraf etish, shuningdek umuman korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha chora-tadbirlarning o'z vaqtida va zarur darajada bajarilishi ustidan nazorat o'rnatishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari:

- o'zlari o'tkazgan tekshirishlar natijalari buzib ko'rsatilganligi;
- ularga taqdim etgan yoki ular tomonidan xizmat vazifalarining bajarilishi munosabati bilan ularga ma'lum bo'lgan korxonaning sirini tashkil etadigan axborotning maxfiyligiga rioya qilinmaganligi;

- olingan hujjatlarning saqlanishi va qaytarilishi ta'minlanishi uchun javob beradilar.

Ichki audit xizmati auditorlik tekshirishlari davomida aniqlangan qonunni buzishlarni bartaraf etish va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan ko'rilgan chora-tadbirlarga baho berilishi uchun javob beradi.

Korxonaning Kuzatuvchi kengashi har chorakda ichki audit xizmatining tekshirishlar natijalari to'g'risidagi hisobotini eshitadi, aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan chora-tadbirlar ko'radi.

Tashqi audit korxonalar buyurtmalari (shartnomalar)ga asosan mustaqil auditorlar, auditorlik firmalari tomonidan amalga oshiriladi. Shuningdek, tashqi auditning xususiyatlaridan biri tekshiruvni amalga oshirayotgan auditorlar tekshiruv olib borilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektda hech qanday manfaatga ega emasligidir, ya'ni: ta'sischi, mulk egasi, aksiyador, tekshirilayotgan iqtisodiy subyektning buxgalteriya (moliyaviy) hisobotiga qo'yiladigan talablariga rioya qilinishi uchun mas'ul rahbar va boshqa mansabdor shaxslar emas hamda korxonaga

rahbariyati bilan qarindosh (otasi, onasi, rafiqasi, akasi, ukasi, opasi, singlisi, o'gli, qizi) va ular bilan xizmat yuzasidan aloqador emas.

Qonunda belgilanishicha, "Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvi o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek, ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir"<sup>20</sup>.

Agar auditorlik firmalari o'zlarining ta'sischi-lari, filiallari, vakolatlari bo'lgan iqtisodiy subyektlarni hamda ushbu iqtisodiy subyektga buxgalteriya hisobini yuritish, tiklash va moliyaviy hisobotini tuzish xizmatlarini ko'rsatsalar, ular tomonidan tashqi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish mumkin emas. Yuqorida qayd etgan jihatlarni yashirish auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyani bekor qilinishi uchun asos bo'lishi mumkin.

Tashqi auditni o'tkazishdan maqsad tekshirilayotgan iqtisodiy subyektning moliyaviy-xo'jalik holatini aniqlash va yillik moliyaviy hisobotini tasdiqlashdir. Shuningdek, tashqi audit shartnomaga asosan buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yilganligini yaxshilash, moliya samaradorligini oshirish, soliqqa tortish bazasi yuzasidan, tekshirilayotgan subyekt va uning segmentlari faoliyatini tashkil etish va boshqarish bo'yicha bir qator tavsiyalarni ishlab chiqish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin.

Auditorlar yoki auditorlik firmalari tomonidan amalga oshirilgan tashqi audit natijalari tekshirilgan korxonaning hisobi, ichki nazorati holatlari, yillik hisobot ishonchliligi to'g'risida xulosa tuzish va taqdim etish yo'li bilan rasmiylashtiriladi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida"gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son Qarori bilan "Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom" tasdiqlandi.

---

<sup>20</sup>O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonun. - T., 2000., 13-modda.

Mazkur nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan bo'lib, auditorlik tashkilotlarining maqomi, vazifasi, majburiyatlari, huquq va javobgarligini belgilab beradi.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatida O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi, O'zbekiston Respublikasi qonunlari, O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi palatalarining qarorlari va boshqa hujjatlariga, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari, qarorlari hamda farmoyishlariga, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari, boshqa me'yoriy hujjatlar, shuningdek, nizom<sup>21</sup> talablariga amal qiladilar.

Auditorlik faoliyati quyidagi tamoyillar asosida amalga oshiriladi:

- auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan shaxslardan, shuningdek, har qanday uchinchi shaxslardan mustaqillik;
- auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda xolislik;
- auditorlik tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning maxfiyligi.

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

Quyidagilar auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari hisoblanadi:

- xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy hisobotlarining tahlili va ishonchliligini tasdiqlash;
- xo'jalik faoliyati samaradorligini real va haqqoniy baholash;
- mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar, kreditorlar va boshqa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar huquqlarini himoya qilish;

---

<sup>21</sup> Auditorlik tashkilotlari to'g'risida nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007-y. PQ-615-sonli Qaroriga ilova.



– xo‘jalik yurituvchi subyektlar faoliyati samaradorligini oshirish bo‘yicha amaliy takliflarni ishlab chiqish.

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

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

Auditorlik tashkilotlari:

– auditorlik tekshiruvini o‘tkazish to‘g‘risida qaror qabul qilish uchun xo‘jalik yurituvchi subyektning ta‘sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotlari bilan oldindan tanishib chiqish;

– auditorlik tekshiruvini olib borish shakllari va uslublarini mustaqil ravishda belgilash;

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

– auditorlik tekshiruvi davomida yuzaga kelgan savollar bo‘yicha xo‘jalik yurituvchi subyektning moddiy javobgar shaxslaridan og‘zaki va yozma tushuntirishlar hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo‘lgan qo‘shimcha ma‘lumotlarni olish;

– xo‘jalik yurituvchi subyektdan uchinchi shaxslar axborotining yozma tasdiqnomasini olish;

– xo‘jalik yurituvchi subyekt ishonchli auditorlik xulosasini tayyorlash uchun barcha zarur bo‘lgan axborotni bermagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o‘tkazishdan bosh tortish;

– auditorlik tekshiruvini o‘tkazishda auditorlar va boshqa mutaxassislarni ishtirok etishga belgilangan tartibda jalb etish;

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

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

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

Auditorlik tashkilotlari:

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

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

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

– auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarni sir saqlashi;

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

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

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

– auditorlarning har yili malaka oshirish kurslaridan o‘tishlarini ta’minlashi;

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

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

Auditorlar nazorat yoki huquqni muhofaza qilish organlarining topshiriqlariga binoan faqat auditorlik tashkiloti bilan nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar o‘rtasida tuzilgan shartnoma asosida turli tekshiruvlarni o‘tkazishda mutaxassislar sifatida ishtirok etishlari mumkin.

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

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

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

Quyidagilar:

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

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

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

Xususiy korxonada shaklidagi auditorlik tashkilotlari O‘zbekiston Respublikasining "Xususiy korxonalar to‘g‘risida", "Auditorlik faoliyati to‘g‘risida"gi Qonunlari hamda mazkur nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Mas‘uliyati cheklangan jamiyat shaklidagi auditorlik tashkilotlari O‘zbekiston Respublikasining "Mas‘uliyati cheklangan va qo‘shimcha mas‘uliyatli jamiyatlar to‘g‘risida", "Auditorlik faoliyati to‘g‘risida"gi qonunlari hamda nizom<sup>22</sup> talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Yopiq aksiyadorlik jamiyati shaklidagi auditorlik tashkilotlari O‘zbekiston Respublikasining "Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to‘g‘risida", "Auditorlik faoliyati to‘g‘risida"gi Qonunlari hamda mazkur nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

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

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

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

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

Auditor sifatsiz auditorlik tekshiruvi o‘tkazishi natijasida keltirgan zarari, tijorat sirlarini oshkor etganligi va auditorlik tashkilotiga zarar keltirgan boshqa xatti-harakatlari uchun auditorlik

---

<sup>22</sup> Auditorlik tashkilotlari to‘g‘risida Nizom (O‘zR Prezidentining 04.04.2007y PQ-615-son Qaroriga ilova).

tashkiloti oldida qonun hujjatlariga muvofiq ravishda javobgar bo'ladi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun malaka sertifikatini bekor qilingan yoki amal qilishi to'xtatilgan auditorlar bekor qilingan yoki to'xtatilgan vaqtdan boshlab uch yil davomida auditorning malaka sertifikatini takror olish uchun malaka imtihonlari topshirishga qo'yilmaydi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatish hollarida mazkur auditorlik tashkiloti rahbarining malaka sertifikatining amal qilishi ham litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatishga olib kelgan qoidabuzarliklarga yo'l qo'ygan o'sha auditorning malaka sertifikatining amal qilishi ham to'xtatiladi.

Auditorning malaka sertifikatini amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladigan auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlari talablarini qo'pol ravishda bir marotaba buzishga quyidagilar kiradi:

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

- ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazishda aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisob-kitobi yuritish, moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzganligi faktlarining auditor tomonidan yashirilishi;

- auditorning malaka sertifikatini o'z nomidan auditorlik faoliyatida qatnashish uchun ushbu hujjatdan foydalanish maqsadida, boshqa shaxsga berilishi fakti aniqlanganda;

- auditorlik tashkilotining shtatida turgan auditorning mazkur tashkilotning tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar topshirig'i bo'yicha turli tekshiruvlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida qatnashishi.

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

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

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

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda buxgalteriya hisobi va hisobotlarini olib boradi.

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

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

Qonunning 9-moddasiga ko'ra, "Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog'liq moliyaviy axborotni auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir. Auditorlik tekshiruvi **majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda** o'tkaziladi".

Majburiy auditorlik tekshiruvi – amaldagi qonunchilikka muvofiq audit o'tkazilishi majburiy deb belgilangan korxonalarining moliyaviy hisobotini har yillik auditorlik tekshiruvini amalga oshirish. Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunga muvofiq, "quyidagilar har yili majburiy auditorlik tekshiruidan o'tishi zarur:

- aksiyadorlik jamiyatlari;
- banklar va boshqa kredit tashkilotlari;
- sug'urta tashkilotlari;
- investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning mablag'larini jamlab turuvchi boshqa fondlar va ularning boshqaruv kompaniyalari;

– manbalari yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badalaridan tashkil topgan xayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;

– mablag‘larining hosil bo‘lish manbalari qonun hujjatlarida nazarda tutilgan yuridik va jismoniy shaxslarning majburiy ajratmalaridan tashkil topgan budjetdan tashqari fondlar;

Nizom jamg‘armasida davlatga tegishli ulush bo‘lgan xo‘jalik yurituvchi subyektlar. Majburiy auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi xo‘jalik yurituvchi subyekt bo‘ladi. Auditorlik tashkilotini tanlash xo‘jalik yurituvchi subyekt mulkdori, shuningdek, qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yig‘ilishi bilan kelishib olinadi.

“Xo‘jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazilishidan bo‘yin tovlashi jarima solish uchun asos hisoblanadi.

Quyidagilar:

– hisobot yilidan keyingi yilning 1-mayigacha yillik moliyaviy hisobot auditorlik tekshiruvidan o‘tkazilmasligi;

– auditorlik xulosasi mavjud emasligi xo‘jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazilishidan bo‘yin tovlashi deb e‘tirof etiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkaziladigan xo‘jalik yurituvchi subyekt oldingi yil uchun o‘z yillik moliyaviy hisobotini hisobot yilining 1-mayigacha auditorlik tekshiruvidan o‘tkazadi va auditorlik tekshiruvi tamom bo‘lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

Auditorlik xulosasi nusxasi soliq organiga belgilangan muddatda taqdim etilmagan taqdirda xo‘jalik yurituvchi subyekt soliq organiga auditorlik xulosasi mavjud emasligining sababini aks ettiruvchi tushuntirishni yozma shaklda taqdim etishi lozim.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazilishidan bo‘yin tovlash sababli auditorlik xulosasi mavjud bo‘lmasa, soliq organi xo‘jalik yurituvchi subyektga belgilangan tartibda jarima soladi. Qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazilishidan bo‘yin tovlash xo‘jalik subyektining mansabdor shaxsiga nisbatan ma‘muriy jazo qo‘llanishiga olib keladi. Xo‘jalik subyektining mansabdor shaxsiga nisbatan ma‘muriy jazo qo‘llangandan keyin kalendar yil oxirigacha majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazili-

shidan bo'yin tovlash xo'jalik subyektidan Nizom<sup>23</sup>ning 7-bandida nazarda tutilgan miqdorda jarima undirilishiga olib keladi. Bunda majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlangan taqdirda xo'jalik subyektiga jarima sud tartibida solinadi, xo'jalik subyekti sodir etgan huquqbuzarlikda aybini tan olgan hamda jarimani ixtiyoriy ravishda to'lagan taqdirda esa – jarima soliq organi tomonidan solinadi. (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori tahriridagi xat boshi).

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari ko'rsatib o'tilgan xatti-harakatlar uchun qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka tortiladi.

Jarima qonun hujjatlarida belgilangan tartibda undiriladi. Bunda xo'jalik subyektining oxirgi hisobot sanasidagi joriy aktivlarining yigirma foizidan ortiq bo'lgan yalpi jarima xo'jalik subyektiga jarima solish to'g'risida qaror qabul qilingan kundan boshlab undiriladigan summani olti oy mobaynida har oyda bo'lib-bo'lib to'lash huquqi berilgan holda undirib olinadi. (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori tahriridagi xat boshi).

Jarima stavkalari tabaqalashtirilgan va majburiy tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektning hisobot yili oxirida mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan yalpi tushumi miqdoriga qarab belgilanadigan miqdorlarda undirib olinadi (7.2-jadval).

**7.2-jadval<sup>24</sup>**

**Jarima miqdori**

Jarima miqdori*	Bir yilda mahsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan olingan yalpi tushum miqdori (QQS ham shu jumlagi kiradi)**
Eng kam oylik ish haqi miqdorining 50 baravari	Eng kam oylik ish haqi miqdorining 500 baravarigacha
Eng kam oylik ish haqi miqdorining 75 baravari	Eng kam oylik ish haqi miqdorining 500 baravaridan 15 ming baravarigacha
Eng kam oylik ish haqi miqdorining 100 baravari	Eng kam oylik ish haqi miqdorining 15 ming baravaridan ortiq

<sup>23</sup>Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-son qaroriga 2-ilova "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom

<sup>24</sup>O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori tahriridagi jadval.



*\*Jarima miqdorini aniqlashda eng kam oylik ish haqining jarima solish to'g'risida qaror chiqarilgan sanadagi miqdoridan foydalaniladi.*

*\*\*Budjetdan tashqari va xayriya jamg'armalari uchun yalpi tushum deganda amaldagi tushumlar, shu jumladan a'zolik badallari tushuniladi.*

Xo'jalik yurituvchi subyekt jarima solish to'g'risidagi qaror ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda shikoyat qilishi mumkin.

To'lanadigan jarimalar to'liq miqdorda respublika budjetiga o'tkaziladi.

Soliq organlari quyidagilar:

– majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyektlar;

– har bir xo'jalik yurituvchi subyektlar bo'yicha auditorlik tekshiruvini o'tkazgan auditorlik tashkilotini ko'rsatib o'tgan holda majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyektlar;

– majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlagan xo'jalik yurituvchi subyektlar;

– majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlagan xo'jalik yurituvchi subyektlarga va ularning mansabdor shaxslariga nisbatan qo'llanilgan jarima sanksiyalari to'g'risida ma'lumotlar bazasini olib boradi.

Davlat soliq qo'mitasi har yili 20-fevralgacha va 20-iyulgacha litsenziya beruvchi organga ushbu xo'jalik yurituvchi subyektlar va ularga nisbatan o'tgan yil va joriy yilning birinchi yarmi uchun qo'llanilgan jarima sanksiyalari to'g'risida umumlashma axborot taqdim etadi. Bunda har bir majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyekt bo'yicha mazkur tekshiruvni olib borgan auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazmagan xo'jalik yurituvchi subyektga nisbatan qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jazo choralari qo'llamaganligi uchun soliq organlarining mansabdor shaxslari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda javobgar bo'ladi.

(O‘zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son qarori tahriridagi band).

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi – lozim bo‘lgan holda, xo‘jalik yurituvchi subyektning qarori bilan amalga oshirilishi mumkin.

“Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi xo‘jalik yurituvchi subyektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvi buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda o‘tkazilishi mumkin.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining predmeti, muddatlari va boshqa shartlari auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan auditorlik tashkiloti o‘rtasida tuziladigan auditorlik tekshiruvini o‘tkazish to‘g‘risidagi shartnomada belgilab qo‘yiladi”<sup>25</sup>.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o‘tkazishda xo‘jalik yurituvchi subyekt o‘z oldiga asosan quyidagilarni maqsad qilib qo‘yishi mumkin:

– korxonada buxgalteriya hisobini tashkil etilishi va yuritilishi amaldagi qonunchilikka muvofiqligini aniqlash;

– buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini samaradorligini baholash;

– soliq qonunchiligiga rioya qilinishi va soliqqa tortishga doir hisob-kitoblar ahvolini tekshirish va h.k.

Bulardan tashqari, qonunda nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko‘ra auditorlik tekshiruvlarini o‘tkazish ham belgilab berilgan. Unga ko‘ra, auditorlik tekshiruvi nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko‘ra auditorlik tashkiloti va ushbu organlar o‘rtasida tuzilgan shartnoma asosida o‘tkaziladi hamda unga mazkur shartnoma asosida haq to‘lanadi (O‘zR 17.09.2007-y. O‘RQ-110-son Qonuni tahriridagi qism).

Auditorlik tekshiruvini o‘tkazish bo‘yicha ishlarga haq to‘lash auditorlik tekshiruvining belgilagan organ hisobidan amalga oshiriladi.

<sup>25</sup> O‘zR “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi Qonuni. - T., 2000, 11-modda.

Aynan bir xil asoslarga ko'ra aynan bir auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyatini tekshirishga takror jalb etilishiga yo'l qo'yilmaydi"<sup>26</sup> deyilgan.

O'zbekiston Respublikasi protsessual qonunchiligiga muvofiq, huquqni muhofaza qiluvchi organlar xo'jalik yurituvchi subyektlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishga topshiriq berishlari mumkin. Bunday topshiriq huquqni muhofaza qilish organlarida quyidagi shart-sharoitlar mavjud bo'lganida beriladi:

- qo'zg'atilgan (qayta ko'rilayotgan) jinoiy ishlar;
- fuqarolik ishlarini qabul qilish (qayta ko'rish);
- xo'jalik sudining idoraviy tasarrufidagi ishlar va h.k.

Auditorlik tekshiruvini belgilagan organlar tekshiruv o'tkazish uchun barcha sharoitlarni yaratishlari, auditorlar xavfsizligini ta'minlashlari lozim.

Auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyatini ketma-ket uch yildan ortiq auditorlik tekshiruvdan o'tkazishga haqli emas (O'zR 17.09.2007-y. O'RBQ-110-son qonuni tahriridagi qism).

Bozor munosabatlarining rivojlanishi va mulk shaklining o'zgarishi taftish o'tkazish borasida juda katta o'zgarishlar bo'lishiga olib keldi.

Audit va taftish tushunchalari keng ma'noda xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya-xo'jalik faoliyati ustidan o'rnatiladigan iqtisodiy nazoratni tashkil etish usullari hisoblanadi.

Moliyaviy hisobotlarni tuzishni taftish qilishda ma'lum izohlar berilgan holda auditorlik faoliyati standartlari va me'yorlari qo'llanilishi mumkin. Audit va taftishning bunday o'xshash jihatlari ko'p, ammo prinsipial farqlari ham mavjud. Shuning uchun ham iqtisodiy nazorat shakllari va usullarining rivojlanishi istiqbollarni tadqiq qilishda audit va taftish o'rtasidagi farqlarni ochib berish muhim ahamiyatga ega. Bunday farqlarni quyidagi belgilari bo'yicha turkumlash mumkin (7.3-jadval):

---

<sup>26</sup> O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni. - T., 2000, 15-modda.

*Audit va taftish o'rtasidagi farqlar*

№	Farq qiladigan belgilar	Audit	Taftish
1.	Maqsadlari	Moliyaviy hisobot ishonchligi yuzasidan fikr bildirish, xizmatlar ko'rsatish, mijozga yordam berish va hamkorlik qilish	Bartaraf etish maqsadida kamchiliklarni aniqlash va aybdor shaxslarni jazolash.
2.	Tavsifi	Ishbilarmonlik faoliyati	Ijroi faoliyat, farmoyishlarni bajarish
3.	O'zaro huquqiy munosabat asoslari	Fuqarolik huquqi, xo'jalik shartnomalarga asosan amalga oshirish	Ma'muriy huquq, majburiylik, yuqori tashkilot yoki davlat idoralari farmoyishlariga muvofiq amalga oshirish
4.	Boshqaruv aloqalari	Gorizontal (-) aloqalar, mijoz bilan munosabatlarda teng huquqlilik, uning oldida hisobot berish	Vertikal (!) aloqalar, yuqori bo'g'in tomonidan tayinlanish, ijrosi to'g'risida unga hisobot berish
5.	Xizmatlarga to'lov tamoyillari	To'lovni mijoz korxonaga yoki auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi shartnoma asosida amalga oshiradi	To'lovni yuqori bo'g'in yoki davlat idorasi amalga oshiradi
6.	Amaliy masalalar	Mijozning moliyaviy holatini yaxshilash, passiv (investor, kreditor) larni jalb qilish, mijozga maslahatlar bilan yordam berish	aktivlarni saqlash, suiste'molchiliklarni bartaraf etish va oldini olish
7.	Natijalar	Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi tuzish bilan yakunlanadi. Moliyaviy hisobotning ishonchligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasining yakuniy qismi chop etilishi mumkin	Dalolatnoma – bu barcha aniqlangan, hatto ahamiyatsiz bo'lgan kamchiliklar qayd etgan ichki hujjat. Dalolatnoma yuqori tashkilotga yoki boshqa idoralarga taqdim etilishi mumkin

Audit va taftish o'rtasidagi yuqoridagi farqlar umumiy tarzda ayrim adabiyotlarda keltirilgan. Hozirgi kunda bularni umumqabul qilingan qarashlar deb hisoblash mumkin.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, respublikamizda iqtisodiyotning erkinlashtirilishi va mulk shaklining o'zgarishi natijasida taftishning o'rnini audit egallashi tezlashdi. Ammo taftish butunlay yo'qolib ketmaydi va iqtisodiyotni davlat tomonidan tartibga solishning mustahkamlanishiga qarab saqlanib qoladi.

#### **7.4. Auditor (auditorlik tashkiloti) va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar**

Malakali auditorning asosiy sifatlaridan biri – jamiyat oldida o'z mas'uliyatini his etishdir. Shuning uchun auditorlar barcha auditorlik xizmatlarini ko'rsatishda mijoz bilan o'zaro munosabatlarni belgilovchi quyidagi axloq qoidalari va mutaxassislik me'yorlarini ishlab chiqilishi va ularga rioya qilinishini zarur deb hisoblaydilar: auditorning mustaqilliligi, halolliligi va haqqoniyiligi.

Mustaqillilik – auditorning tekshirilayotgan korxonada birorta ham moliyaviy yoki boshqa mulkiy manfaatdor bo'lmasligi; agar auditor korxonada mulkdorlaridan biri hisoblansa yoki yuqori bo'g'in rahbariyati bilan qarindoshlik aloqasida bo'lsa, u bunday korxonani tekshirish huquqiga ega emas.

Xolislik – ushbu ishga taalluqli bo'lgan faqat shubhasiz dalillarini nazarda tutib fikr yuritish qobiliyati, bu, o'z navbatida, intellektual halollikni keltirib chiqaradi.

Konfidensiallik-tekshiruv yoki boshqa bir auditorlik xizmatlarini ko'rsatish vaqtida auditor tomonidan olingan ma'lumot konfidensial hisoblanadi va uchinchi shaxslar foydalanishi yoki ularga taqdim etilishi faqatgina mijoz ruxsati (yozma ravishda berilgan) yoki sud qaroriga muvofiq, amalga oshirilishi mumkin. Shak-shubhasiz, agar mijoz to'g'risidagi ma'lumot ovoza qilinganda yoki tarqatilganda unga moddiy yoki boshqa zarar keltirmasa ham, konfidensiallik tamoyiliga rioya qilinishi shart.

Auditorning kasbiy yuqori malakaga egaligi, xabardoriligi va insofililigi. Auditor kerakli bo'lgan kasbiy malakaga ega bo'lishi, uni yuqori darajada ushlab turishi, o'z faoliyatida me'yoriy hujjatlar

talablariga rioya qilishi zarur. Ishga boshqa auditorlarni yoki yordamchi xodimlarni jalb qilganda, auditor ularning kasbiy xabardorligiga ishonch hosil qilishi va ular bajarayotgan ishlarni nazorat qilib borishi lozim. Agar auditor ma'lum bir sohada yetarli darajada kasbiy malakaga ega bo'lmasa yoki o'z tavsiyalari to'g'riligiga to'liq ishonchi bo'lmasa, u birorta ham xizmat ko'rsatmasligi zarur.

Mijoz bilan ish olib borganda, auditor o'zining barcha bilimlari va tajribasidan foydalanishi va buxgalteriya hisobi, soliqa tortish va shunga taalluqli boshqa jabhalardagi yangiliklar va o'zgarishlardan xabardor bo'lishi lozim.

Auditor amalga oshirilgan auditorlik tekshiruvi sifati uchun ma'lum bir mas'uliyatga ega. Moliyaviy hisobotlar yuzasidan mas'uliyatdan auditorlik xulosasi yuzasidan mas'uliyatni ajratish lozim. Auditor faqat tekshirilayotgan korxonaning moliyaviy hisobotlari to'g'risidagi xulosa uchun mas'ul. Moliyaviy hisobot mazmuni to'g'risida mas'uliyat tekshirilayotgan korxonada rahbari zimmasida bo'ladi.

Auditorga nisbatan uning axloqiy darajasini belgilovchi muayyan malakaviy talablar qo'yiladi.

Auditor o'zining kasbiy majburiyatlarini bajarayotganda quyidagi qoidalar va axloq talablariga amal qilishi lozim:

- odob-axloqning umumiy me'yorlariga;
- auditorlik standartlarining talablariga;
- qonunchilik bilan amalga kiritilgan talablarga;
- firmaning ichki auditorlik standartlari talablariga. Auditor o'z hamkasblari bilan xayrixohlik ruhida aloqalar o'rnatishga intilishi lozim.

Auditorlik tashkiloti mijoz bilan o'zaro aloqa o'rnatganda, uning huquqlari, majburiyatlari va javobgarligi yuzaga keladi.

Auditorlik tashkiloti quyidagi huquqlarga egadir:

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilish uchun xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqish;

– auditorlik tekshiruvi o'tkazish shakllari va usullarini mustaqil belgilash<sup>27</sup>;

– auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda xo'jalik yurituvchi subyekt amalga oshirayotgan moliya-xo'jalik faoliyati bilan bog'liq hujjatlarni to'liq hajmda olish, shuningdek, ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi holatini tekshirish;

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

– uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo'jalik yurituvchi subyektdan olish;

– ishonchli auditorlik xulosasini tuzish uchun zarur bo'lgan barcha axborot xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan taqdim etilmagan taqdirda auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan bosh tortish;

– auditorlik tekshiruvini o'tkazishda ishtirok etishga auditorlar va boshqa mutaxassislarni belgilangan tartibda jalb etish.

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

Auditorlik tashkilotining majburiyatlari. Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilangina shug'ullanishi mumkin hamda u:

– auditorlik faoliyatini amalga oshirayotganida ushbu Qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;

– auditorlik tekshiruvi o'tkazilishiga doir shartnoma tuzishdan oldin buyurtmachining talabiga binoan auditorlik faoliyatini o'tkazish huquqini beruvchi tegishli litsenziyani, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etishi;

– xo'jalik yurituvchi subyektning so'roviga binoan auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlarining talablari to'g'risidagi, auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining me'yorlari to'g'risidagi axborotni taqdim etishi;

---

<sup>27</sup> O'zR 13.12.2002-y. 447-II-son Qonuni tahriridagi xat boshi.

– auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya etishi;

– auditorlik hisobotida moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligi buzilishi faktlarning hamda ularni bartaraf etish yuzasidan takliflarni aks ettirishi;

– xo'jalik yurituvchi subyektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari zarar yetkazganligini aniq tasdiqlab turgan faktlarni aniqlagan taqdirda bu haqda xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyatiga (mulkdoriga) ma'lum qilishi hamda auditorlik hisobotiga tegishli qaydni kiritishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini ma'lum qilish uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qatnashchilarning (aksiyadorlarning) umumiy yig'ilishi chaqirilishini talab qilishi shart.

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

Auditorlik tashkilotining javobgarligi. Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi subyekt va moliyaviy hisobotdan boshqa foydalanuvchilar oldida moliyaviy hisobot hamda xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa moliyaviy axboroti to'g'risida noto'g'ri yakundan iborat bo'lgan auditorlik xulosasini tuzish oqibatida ularga yetkazilgan zarar uchun javobgar bo'ladi.

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

O'z navbatida mijoz (xo'jalik yurituvchi subyekt)ning auditorlik tekshiruvini o'tkazilayotgandagi huquq va majburiyatlari ham mavjud.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt quyidagi huquqlarga egadir:

– auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish;

– buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobotni tuzish tartibi to'g'risida hamda aniqlangan kamchiliklar va qoida-buzarliklarni to'g'rilash haqida auditorlardan maslahat va tavsiyalar olish.



Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt:

– auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilangan muddatlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorga kerakli sharoitlarni yaratib berishi, unga zarur hujjatlarni taqdim etishi;

– auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobot tuzish qoidalari hamda soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblab chiqish tartibi buzilishlarini bartaraf etishi shart.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ushbu qonunga muvofiq amalga oshirilayotgan auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish yoki unga xalaqit berish maqsadlarida u yoki bu harakatlarni (harakatsizlikni) sodir etishga haqli emas.

Xo'jalik yurituvchi subyekt qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ega bo'lishi va uning zimmasida o'zga majburiyatlar bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi. Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvi o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi quyidagi huquqlarga ega:

– auditorlik tashkilotini mustaqil tanlash;

– tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda auditorlik tekshiruvining yo'nalishi va hajmini belgilash;

– auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining me'yorlari to'g'risidagi zarur axborotni auditorlik tashkilotidan olish;

– auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazishga doir shartnomaga muvofiq auditorlik xizmatlarining haqini o'z vaqtida to'lashi shart.

## **Qisqa xulosa**

Auditning paydo bo'lishi korxonarfi bevosita boshqarish bilan shug'ullanayotganlar (ma'muriyat, menejerlar) va uning faoliyatiga pul qo'yayotganlar (mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar) manfaatlarini ajralishi natijasi bilan bog'liqdir. Moliyaviy ma'lumotni to'g'ri ekanligini tekshirish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun, aksiyadorlarni fikri bo'yicha ishonish mumkin bo'lgan shaxslar taklif etilar edi. Auditorga nisbatan qo'yiladigan asosiy talablardan uning so'zsiz halolligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

Ushbu bobda auditning paydo bo'lishi, uning mohiyati, zarurligi va ahamiyati to'g'risida batafsil bayon qilingan. Bundan tashqari hozirgi vaqtda O'zbekistonda amal qilayotgan me'yoriy hujjatlar asosida auditning turlari, xillari va shakllari, audit va taftishning farqlari, auditor va mijozning o'zaro aloqalari batafsil ochib berilgan.

## **Nazorat uchun savollar**

1. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyati deganda nima tushuniladi?
2. Qaysi davlatda birinchi bo'lib audit paydo bo'lgan?
3. Audit yaxshi rivojlangan davlatlarning nomini ayting.
4. Auditning mohiyati nimalardan iborat?
5. Siz qanday nazorat turlarini bilasiz? Ularning qisqa tavsifini bering.
6. Auditorlik faoliyatining asosiy maqsad va vazifalari nimalardan iborat?
7. Auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar nimalardan iborat?
8. Auditorlik tashkilotlarining huquq va majburiyatlari nimalardan iborat?
9. Audit va taftishning qanday farqlari mavjud?
10. Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi kim?

**8.1. Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlarning  
mazmuni va ahamiyati**

O'zbekiston Respublikasida mulkchilik shaklidan qat'i nazar yuridik shaxslar (auditorlik tashkilotlar) auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqiga ega.

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida 51 foizi bir yoki bir necha auditorga tegishli bo'lishi kerak (chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho'ba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);

auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditoridan iborat bo'lishi zarur;

auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi lozim;

auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi zarur.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus litsenziyaga ega bo'lish talab etiladi. Auditorlik tashkilotlari tomonidan maxsus litsenziya olish tartibi "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida"gi Nizomda belgilab berilgan. Unda, jumladan quyidagilar belgilangan,

“Mazkur nizom “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida” va “Faoliyatining ayrim turlarini litsenziyalash to‘g‘risida”gi O‘zbekiston Respublikasi Qonunlariga muvofiq ishlab chiqilgan va O‘zbekiston Respublikasi hududida auditorlik faoliyatini litsenziyalash tartibini belgilab beradi.

Auditorlik faoliyati auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus ruxsatnoma (litsenziya) mavjud bo‘lgan taqdirdagina amalga oshiriladi, auditorlik tashkilotlarining kasb xizmatlari ko‘rsatishlari bundan mustasno.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalash O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi (keyingi o‘rinlarda-litsenziyalovchi organ deb ataladi) amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotining arizasiga ko‘ra litsenziya auditorlik tekshiruvlarining quyidagi turlarini amalga oshirish uchun beriladi (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi):

– faqat o‘z tashabbusiga ko‘ra auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi);

– xo‘jalik subyektlarini o‘z tashabbusiga ko‘ra va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga, ustav kapitali 500 mln so‘mdan ortiq bo‘lgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug‘urta tashkilotlari bundan mustasno (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi);

– barcha xo‘jalik yurituvchi subyektlarni auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Litsenziyalovchi organning auditorlik faoliyatini amalga oshirishga litsenziya berish, berishni rad etish, uning amal qilishini to‘xtatish, uni bekor qilish, amal qilishini o‘n ish kunidan ortiq bo‘lmagan muddatga to‘xtatib turish yoki litsenziyaning amal qilishini tiklash to‘g‘risidagi Qarori O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirining buyrug‘i bilan rasmiylashtiriladi (O‘zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

Litsenziya olish uchun taqdim etiladigan hujjatlar. O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan belgilangan tartibda ro‘yxatdan o‘tkazilgan auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini

amalga oshirish litsenziya olish uchun litsenziyalovchi organga quyidagi hujjatlarni ilova qilgan holda ariza taqdim etadi:

– ta’sis hujjatlarining notarial tasdiqlangan nusxalari va O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro‘yxatidan o‘tkazilganligi to‘g‘risida guvoohnoma;

– shtatdagi auditorlarning, shu jumladan buxgalterlik xalqaro sertifikatiga ega bo‘lgan auditorlarning, ularning ushbu Nizomda belgilangan eng kam soniga muvofiq bo‘lgan shtatdagi auditor malaka sertifikatlari hamda buxgalter xalqaro sertifikatlarining tasdiqlangan nusxalari (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi) ;

– mehnat daftarchalarining notarial tasdiqlangan nusxalari va asosiy ish joyi bo‘yicha shtatdagi auditorlarni ushbu nizomda nazarda tutilgan shtatdagi auditorlarning eng kam soniga to‘g‘ri keladigan miqdorda ishga qabul qilish to‘g‘risidagi buyruqlarning tasdiqlangan nusxalari (O‘zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qarori tahriridagi xat boshi);

– auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaning tegishli turi uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan miqdordagi ustav kapitalining to‘liq shakllantirilganligini tasdiqlaydigan hujjat nusxasi (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi);

– arizani ko‘rib chiqish uchun yig‘im to‘langanligini tasdiqlovchi bankning to‘lov hujjati.

Ko‘rsatib o‘tilgan hujjatlar bir nusxada taqdim etiladi. Auditorlik tashkilotidan mazkur nizomda nazarda tutilmagan hujjatlarni taqdim etishni talab qilishga yo‘l qo‘yilmaydi.

Litsenziya olish uchun ariza barcha zarur hujjatlar bilan birga litsenziyalovchi organ tomonidan ko‘rib chiqiladi.

Auditorlik tashkiloti hujjatlarni ko‘rib chiqish va litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to‘g‘risida qaror qabul qilish muddati litsenziya olish uchun ariza va zarur hujjatlar kelib tushgan kundan boshlab 15 kalendar kunni tashkil etadi.

Hujjatlar litsenziyalovchi organ tomonidan ko‘rib chiqilganligi uchun (to‘lov kunidagi) eng kam ish haqining ikki barobari miqdorida yig‘im to‘lanadi.

Arizani ko'rib chiqqanlik uchun yig'im summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Auditorlik tashkiloti hujjatlarni ko'rib chiqish davrida bergan arizasini qaytarib olingan holda yig'im qaytarib berilmaydi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya amal qilish muddati cheklanmasdan beriladi. Litsenziya belgilangan namunadagi maxsus blankada rasmiylashtiriladi (O'zR VM 22.05.2006-y. 92-son Qarori tahriridagi band).

Litsenziyalovchi organ litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qilinganligi haqida auditorlik tashkilotiga qaror qabul qilingandan so'ng uch kun mobaynida bildirish xati yuborishi zarur.

Litsenziya berish to'g'risidagi bildirish xati litsenziya bitimi loyihasi ilova qilingan holda yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yuboriladi (topshiriladi), unda davlat boji to'lanadigan bank hisob raqami rekvizitlari va davlat bojini to'lash muddati ko'rsatib o'tiladi.

Auditorlik tashkiloti tomonidan davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etgan taqdirda va litsenziya bitimi imzolanganidan so'ng litsenziya beriladi.

Litsenziya berganlik uchun eng kam ish haqining to'rt baravari miqdorida davlat boji undiriladi.

Davlat boji respublika budjetiga o'tkaziladi.

Litsenziyaning asl nusxasi registrga imzo qo'ydirgan holda auditorlik tashkiloti rahbariga yoxud boshqa shaxsga belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan ishonchnoma asosida beriladi. Litsenziya nusxasi litsenziyalovchi organda belgilangan tartibda saqlanadi (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi band).

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkiloti tomonidan zarur darajada rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim etganligi, hujjatlarda ishonchsiz yoki chalkash ma'lumotlar bo'lganligi, shuningdek, auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlariga muvofiq emasligi sababli auditorlik tashkilotiga litsenziya berilishini rad etishga haqlidir.

Boshqa sabablarga ko'ra, shu jumladan, maqsadga muvofiq emasligi tufayli litsenziya berishni rad etishga yo'l qo'yilmaydi.

Litsenziya berishni rad etish to'g'risidagi qaror asoslangan bo'lishi va auditorlik tashkilotiga yozma shaklda yuborilishi zarur, unda rad etish sabablari va auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tilgan sabablarni bartaraf etib hujjatni takroran ko'rib chiqish uchun taqdim etishi mumkin bo'lgan muddat ko'rsatib o'tiladi.

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

Hujjatlarni qayta ko'rib chiqish litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotining barcha zarur hujjatlar bilan birga arizasi olingan kundan boshlab 10 kun mobaynida amalga oshiriladi. Auditorlik tashkilotining arizasi qayta ko'rib chiqilganligi uchun yig'im undirilmaydi.

Auditorlik tashkilotining litsenziya berishni rad etish uchun asos bo'lgan sabablarni bartaraf etish maqsadida berilgan muddat tugagandan so'ng berilgan litsenziya berish to'g'risidagi arizasi yangidan berilgan deb hisoblanadi<sup>1</sup>.

Nizomga Vazirlar mahkamasining 2006-yil 22-may 92-son Qarori bilan "Litsenziyani qayta rasmiylashtirish va dublikat berish tartibi" tahriridagi bo'lim kiritilgan.

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

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

---

<sup>1</sup>O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentyabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 3-ilova "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida"gi Nizom.



Litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risidagi qaror tegishli ariza olingan kundan boshlab besh kun muddatda litsenziyalovchi organ tomonidan qabul qilinadi.

Yo'qotib qo'yilgan yoki yaroqsiz holga kelib qolgan litsenziya o'rniga, auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda dublikat berilishi mumkin (O'zR VM 22.05.2006-y. 92-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Bunday hollarda auditorlik tashkiloti yo'qotib qo'yilgan litsenziyaning haqiqiy emasligi to'g'risida ommaviy axborot vositalarida e'lon qilishga, shuningdek, e'lonni litsenziyalovchi organga taqdim etishga majburdir (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Litsenziya qayta rasmiylashtirilganligi yoki dublikat berilganligi uchun eng kam ish haqi miqdorida yig'im undiriladi.

Yig'im summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

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

Quyidagilar auditorlik faoliyatini amalga oshirishda litsenziya talablari va shartlari hisoblanadi:

– auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga, Auditorlik faoliyatining milliy standartlari, shuningdek boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

– litsenziya olinayotganda mazkur nizomda nazarda tutilgan miqdordalarda to'liq shakllantirilgan ustav kapitaliga ega bo'lish;

– faqat auditorlik faoliyatini amalga oshirish;

– fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lish;

– auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bitta auditorlik tashkilotida amalga oshirish;

– shtatda auditorlar soni mazkur nizomda nazarda tutilgan miqdorda bo'lishi;

– litsenziya turiga muvofiq shtatdagi auditorlarda xalqaro buxgalter sertifikatining bo'lishi;

– auditorlik tekshiruvini o'tkazish chog'ida olingan axborotning sir saqlanishini ta'minlash;



– auditorlik tekshiruvlari o‘tkazish bo‘yicha shartnoma majburiyatlarini o‘z vaqtida va sifatli bajarish;

– auditorlik tashkiloti rahbari lavozimiga faqat auditorni tayinlash;

– auditorlik tashkiloti rahbarining uch yilda bir marotaba O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida attestatsiyadan o‘tishi;

– auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog‘ida mustaqillikni ta‘minlash;

– ishonchli auditorlik hisoboti tuzish va auditorlik xulosasi berish;

– auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlari mavjudligi;

– o‘z pochta manzili o‘zgargani to‘g‘risida 10 kun muddatda O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligini xabardor qilish;

– auditorlik faoliyati to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni yarim yilda bir marta belgilangan shaklda O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga taqdim etish, shuningdek, auditorlik faoliyati bilan bog‘liq boshqa axborotlarni O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi talabi bo‘yicha taqdim etish.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to‘xtatish uchun asos bo‘ladigan litsenziya talablarini bir marta qo‘pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:

– auditorlik faoliyati bilan bog‘liq bo‘lmagan boshqa faoliyat turlarini amalga oshirish;

– auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta‘minlamaslik;

– ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg‘on auditorlik xulosasi tuzish;

– auditorlik tekshiruvi o‘tkazish chog‘ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

– auditorlik tekshiruvlarini o‘tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilinmaslik;

– auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas‘uliyati sug‘urta polisining yo‘qligi;

– litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining tekshiruvlaridan bo'yin tovlash.

Quyidagilar:

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

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

– barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvlarini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 ming baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi kerak (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi band).

Mazkur bandning auditorlik tashkilotiga uning shtatidagi auditorlarning eng kam soniga nisbatan qo'yilgan talabi mazkur auditorlik tashkiloti asosiy ish joyi hisoblangan auditorlik shtati auditorlarning belgilangan eng kam soni bilan to'liq to'ldirilishini nazarda tutadi (O'zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Litsenziya olingandan so'ng ushbu band talablariga to'g'ri kelmagan taqdirda auditorlik tashkiloti nomuvofiqlik yuzaga kelgandan boshlab 5 kun davomida litsenziya beruvchi organni yozma ravishda xabardor qiladi hamda ko'rsatilgan sanadan boshlab kamida 3 oy muddatda yuzaga kelgan nomuvofiqlikni bartaraf etishi, yoki boshqa turdagi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqiga litsenziya olish yohud belgilangan tartibda o'z faoliyatini tugatish to'g'risida qaror qabul qilishi shart. Auditorlik tashkiloti tomonidan ushbu bandning talablariga nomuvofiqlik bartaraf

etilgunga qadar auditorlik tekshiruvini o'tkazish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikni keltirib chiqaradi (O'zR Prezidentining 02.07.2008y. PQ-907-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik foizi muassislar (ishtirokchilar)ning pul mablag'laridan, qolgan qismi esa auditorlik tashkiloti faoliyatini amalga oshirishda bevosita foydalaniladigan moddiy boyliklardan shakllantiriladi (O'zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qarori tahriridagi band).

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

Litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishini tekshirish har uch yilda kamida bir marta amalga oshiriladi (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari buzilgan taqdirda litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turishga yohud o'n ish kunidan ortiq muddatga to'xtatib turish yoki to'xtatish to'g'risida sudga murojaat qilishga haqlidir. (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

Litsenziyaning amal qilishi auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlarining buzilganligi aniqlangan, shuningdek, litsenziyalovchi organning aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkiloti tomonidan bajarilmagan taqdirda to'xtatib turilishi mumkin.

Litsenziyalovchi organning litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori u qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yetkaziladi. Sudning litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Litsenziyalovchi organ yoki sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni bartaraf etish uchun auditorlik tashkilotiga muddat belgilaydi. Bunda litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni bartaraf etish

uchun sud qarorida belgilangan muddat olti oydan ortiq bo'lishi mumkin emas (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

Litsenziyaning amal qilishi to'xtatib qo'yilgan davrda auditorlik tashkiloti tomonidan faoliyatni amalga oshirish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka olib keladi.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni auditorlik tashkiloti tomonidan bartaraf etishda litsenziyalovchi organ yoki litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risida qaror qabul qilgan sud ko'rsatib o'tilgan holatlarning bartaraf etganligi to'g'risidagi tasdiqnoma olingan kundan boshlab o'n kun muddatda litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risida qaror qabul qilishi shart (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

Basharti auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tilgan holatlarni belgilangan muddatda bartaraf etmagan bo'lsa, litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risida sudga murojaat qiladi (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda ham to'xtatiladi:

- auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risida ariza bilan murojaat qilganda;
- auditorlik tashkiloti tugatilganda;
- auditorlik tashkilotining faoliyati qayta tashkil etish natijasida to'xtatilganda, u qayta o'zgartirilgan hollardan tashqari;
- auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari muntazam ravishda yoki bir marta qo'pol tarzda buzilganda;
- litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlar auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziyalovchi organ yoki sud belgilagan muddatda bartaraf etilmaganda;
- litsenziyalovchi organning litsenziya berish to'g'risidagi qarorining noqonuniyligi aniqlanganda.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatish sud qaroriga ko'ra yoki litsenziyalovchi organning qaroriga ko'ra amalga oshiriladi.

Litsenziyalovchi organning litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda,

asosli sababi ko'rsatilgan holda, u qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yetkaziladi. Sudning litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Litsenziya uning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab o'n kun mobaynida litsenziyalovchi organga va yo'q qilish uchun qaytariladi.

Litsenziyaning amal qilishi to'xtatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

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

- faoliyatning auditorlik faoliyati bilan bog'liq bo'lmagan boshqa turlarini amalga oshirish;

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

- ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshiruvlarni o'tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilmaslik (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi);

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas'uliyati sug'urta polisining yo'qligi (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi);

- litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini litsenziyalovchi organning tekshiruvlaridan bo'yin tovlash (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziya quyidagi hollarda bekor qilinadi:

– auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to'g'risida ariza bilan murojaat qilsa;

– litsenziya qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olinganligi aniqlansa;

– agar auditorlik tashkiloti litsenziya berish uchun qaror qabul qilinganligi to'g'risida bildirish xati yuborilgan (topshirilgan) paytdan boshlab uch oy davomida litsenziyalovchi organga davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etmagan bo'lsa, yoxud litsenziya bitimini tasdiqlamagan bo'lsa.

Litsenziyalovchi organning litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yetkaziladi. Sudning litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi xat boshi).

Litsenziyaning amal qilishini bekor qilish to'g'risidagi qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab litsenziya o'n kun davomida litsenziyalovchi organga qaytarilishi va yo'q qilinishi zarur.

Bekor qilish to'g'risidagi qaror litsenziya berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Litsenziya bekor qilingan taqdirda to'langan davlat boji qaytarilmaydi.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish, yangilash, to'xtatish, litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarorlar ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi zarur (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi band).

Shuningdek, nizomda "Litsenziyalovchi organ auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarining reestrini yuritadi, unda quyidagilar ko'rsatib o'tilgan bo'lishi zarur:

– auditorlik tashkilotining nomi va uning joylashgan o'rnini (pochta manzili);

– telefon (faks) raqami;

– hisob-kitob raqami;

- soliq to‘lovchining identifikatsiya raqami;
- ta‘sischilarning ustav kapitalidagi ulushlari to‘g‘risidagi axborot;

- tashkilot rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi hamda auditor malaka sertifikatining sanasi, uning tartib raqami, shuningdek, tashkilotda ishlovchi auditorlarning malaka sertifikatlarining tartib raqamlari va sanalari;

- litsenziya berilgan sana va uning tartib raqami, uning amal qilish muddati;

- litsenziyalarning amalda bo‘lishini uzaytirish, to‘xtatib turish, to‘xtatish, tiklash va bekor qilish asoslari va sanalari;

- litsenziyalarni qayta rasmiylashtirish va dublikatlar berish asoslari va sanalari.

Reestrda axborot manfaatdor shaxslarning u bilan tanishib chiqishlari uchun ochiq hisoblanadi va yozma holdagi so‘rovga ko‘ra reestrda ko‘chirma tariqasida beriladi.

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

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga reestrda olingan axborot bepul taqdim etiladi. Reestrda olingan axborotni taqdim etganlik uchun to‘lov summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o‘tkaziladi.

Reestrda olingan axborotni taqdim etish muddati tegishli ariza berilgan sanadan boshlab (uni taqdim etganlik uchun haq to‘langanligi to‘g‘risida hujjat taqdim etgan taqdirda) uch kundan oshib ketishi mumkin emas, deb belgilangan.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirishning majburiy shartlaridan biri – bu auditor auditor malaka sertifikatiga ega bo‘lishligidir. Malaka sertifikatiga ega bo‘lish talablari “Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to‘g‘risida”<sup>28</sup> gi nizomda belgilangan. Mazkur nizom “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi O‘zbekiston

---

<sup>28</sup> Mazkur Nizom O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000-yil 13-oktabrda 977-son bilan ro‘yxatga olingan. Nizomga O‘z.R Moliya vazirligining 2004-yil 19-apreldagi 977-1 sonli va 2005-yil 18-oktabrdagi 977-2 sonli va 2007-yil 18-iyuldagi 977-3 sonli buyruqlari bilan o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritilgan).



Respublikasining Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va auditor malaka sertifikatini berish, amal qilishini uzaytirish, to'xtatish va bekor qilish tartibini belgilaydi. (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi band).

Nizomga muvofiq, Auditor malaka sertifikati jismoniy shaxsga, basharti u auditorlik tashkiloti shtatida bo'lsa yoki u bilan auditorlik tashkiloti fuqarolik-huquqiy tuzdagi shartnoma tuzgan bo'lsa, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqini beradi.

Malaka sertifikatiga ega bo'lgan har bir auditor malaka sertifikatini olgan yildan keyingi yildan e'tiboran har bir yil mobaynida respublika auditorlar jamoat birlashmasi bilan kelishilgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan malaka oshirish dasturlari bo'yicha 60 soatdan kam bo'lmagan hajmda malaka oshirish kurslarini o'tishi shart. (O'zR AV 20.04.2004-y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Auditor malaka sertifikati O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan, agar da'vogar malaka imtihonini muvaffaqiyatli topshirgan bo'lsa, beriladi. Malaka imtihoni auditorlik tashkiloti nomidan auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga da'vogar bo'lgan shaxslar (matn davomida-da'vogar) bilimlarini tekshirish vositasi hisoblanadi.

Malaka imtihonini topshirishga mazkur nizom bilan belgilanadigan malaka talablariga javob beradigan da'vogarlar qo'yiladi. Malaka sertifikatini berganlik, amal qilishini uzaytirganlik, qayta rasmiylashtirganlik uchun, shuningdek, uning dublikatini berganlik uchun da'vogar (auditor) mazkur nizomda belgilangan miqdorlarda yig'im to'laydi.

Ko'rsatilgan mablag'lar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining maxsus hisobvarag'iga o'tkaziladi hamda malaka imtihonlarini o'tkazish va auditor malaka sertifikatlarini rasmiylashtirish bilan bog'liq xarajatlarni qoplash uchun ishlatiladi (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi band).

Auditor malaka sertifikatini olishga da'vogar quyidagi talablarga javob berishi kerak:



1) O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida olingan oliy iqtisodiy ma'lumotga yoki xorijiy davlatlarning oliy ta'lim muassasalarida olingan hamda qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga ekvivalent deb tan olingan oliy iqtisodiy ma'lumotga ega bo'lish va oxirgi o'n yil ichida kamida uch yillik buxgalteriya hisobi, audit, moliyaviy yoki soliq nazorati sohasida yoxud shu sohalarda dars berish amaliy ish stajiga (shu jumladan o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi) yoki O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida olingan iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumot yoxud xorijiy davlatlarning ta'lim muassasalarida olingan hamda qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga ekvivalent deb tan olingan iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumot bilan oxirgi o'n yil ichida kamida 5 yil auditor, bosh buxgalter, taftishchi yoki soliq inspektori sifatida ish stajiga ega bo'lish, shu jumladan o'rindoshlik bo'yicha (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi), yoxud O'zbekiston Respublikasida yoki xorijiy davlatlarda (qonun hujjatlariga muvofiq nostrifikatsiyalash (ekvivalentligini qayd etish) o'tkazilganligi sharti bilan) olingan iqtisodiyot fanlari nomzodi (doktori) ilmiy darajaga ega bo'lish;

2) Respublika auditorlar jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlanadigan ta'lim dasturi asosida auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus tayyorgarlikdan o'tilishi Sertifikatlangan buxgalter-amaliyotchi (SAR)" yoki "Sertifikatlangan xalqaro professional buxgalter (CIPA)" sertifikatlash doirasida professional buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash dasturi bo'yicha "Moliyaviy hisob" fanini muvaffaqiyatli topshirganligi to'g'risida hujjatning mavjud bo'lishi (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Malakali buxgalter xalqaro sertifikatiga ("Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (CAP)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" sertifikati yoki boshqalarga) ega bo'lgan va O'zbekiston Respublikasi hududida iqtisodiy sohada kamida 5 yillik

ish stajiga ega bo'lgan talabgorlar malaka imtihonini topshirishga auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus o'qitishdan o'tmasdan kiritiladilar (O'zR AV 18.07.2007-y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi kichik band).

Auditor malaka sertifikatini olishga da'vogar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga quyidagi hujjatlarni ilova qilgan holda malaka imtihonini topshirishga ruxsat berish to'g'risida ariza topshiradi:

1) to'ldirilgan anketa;

2) ma'lumot to'g'risidagi diplom yoki iqtisodiyot fanlari nomzodi (doktori) ilmiy darajasini olganlik to'g'risidagi diplomning hujjatni bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan ko'chirma nusxasi; yoki ma'lumot yoki ilmiy daraja to'g'risidagi xorijiy hujjatning ekvivalentligini tan olish to'g'risidagi vakolatli davlat organi guvohnomasining hujjatni bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan ko'chirma nusxasi (xorijiy ta'lim muassasalarida olingan oliy ma'lumot yoki ilmiy daraja to'g'risidagi diplomga ega bo'linganda) (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi);

3) mehnat daftarchasidan notarial tasdiqlangan ko'chirma (o'rindoshlik bo'yicha mehnat staji mavjud bo'lgan taqdirda bu haqida mehnat daftarchasiga qayd qilingan holda) (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi kichik band);

4) ikkita fotosurat (3 x 4);

5) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus o'qitishdan o'tganlik to'g'risida hujjatning asl nusxasi (agar o'qitish tugagan sanadan boshlab hujjatlarni topshirish sanasiga qadar bir yildan ko'p vaqt o'tmagan bo'lsa, u haqiqiy deb topiladi) va malakali buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash ("Sertifikatlangan, amaliyotchi buxgalter (SAR)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" yoki boshqalar) doirasida "Moliyaviy hisob" predmetini muvaffaqiyatli topshirganlik to'g'risida hujjatning yoki notarial tasdiqlangan nusxasi (agar hujjatlarning berilgan sanasidan

topshirish sanasiga qadar besh yildan ko'p vaqt o'tmagan bo'lsa, u haqiqiy deb topiladi);

yoki malakali buxgalter xalqaro sertifikatlarining ("Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (SAP)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" yoki boshqalarning) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan nusxalari (O'zR AV 18.07.2007-y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi kichik band);

6) malaka sertifikatini berish uchun eng kam oylik ish haqining 1,5 baravari miqdorida yig'im to'langanligi to'g'risida guvohlik beruvchi bank to'lov hujjati. (O'zR AV 20.04.2004-y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi band).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi ariza kelib tushgan kundan boshlab 3 kunlik muddat ichida malaka imtihonini topshirishga ijozat berish yoki ijozat berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qiladi. Rad etish to'g'risida qaror qabul qilinganda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi o'sha kunning o'zida rad etish uchun asoslarni ko'rsatgan holda qabul qilingan qaror to'g'risida da'vogarni yozma ravishda xabardor qiladi. Malaka imtihonini topshirishga ijozat berish to'g'risida qaror qabul qilinganda malaka imtihonini topshirishga ijozat berilgan da'vogarlarning ro'yxatlarini imtihon komissiyasiga topshiradi. Bunda malaka imtihoni guruhlarining shakllanishiga qarab, biroq hujjatlar kelib tushgan kundan boshlab ikki oyda kamida bir marta o'tkaziladi (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Imtihon komissiyasi to'g'risidagi nizom, uning tarkibi va ishlash tartibi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlanadi.

Imtihon komissiyasi tarkibiga O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining xodimlari va manfaatdor tashkilotlar bilan kelishuvga binoan professional buxgalter va auditorlar, shuningdek zarurat tug'ilganda soliq solish, xo'jalik huquqi sohasidagi mutaxassislar kiritiladi (O'zR AV 20.04.2004-y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining vakolat berilgan vakili imtihon komissiyasining raisi hisoblanadi.

Malaka imtihonini topshirishga ijozat berilgan da'vogarlar malaka imtihonini o'tkazish sanasi, vaqti va joyi to'g'risida u o'tkazilgunga qadar 10 kundan kechiktirmay yozma ravishda xabardor qilinadi. (O'zR AV 20.04.2004-y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi band).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tegishli rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim qilinganda, shuningdek, da'vogar malaka talablariga muvofiq kelmasa da'vogarga malaka imtihonini topshirishga ijozat berishni rad etishga haqlidir.

Da'vogarlar pasport yoki shaxsni tasdiqlaydigan boshqa hujjatni taqdim etgan taqdirda ularga malaka imtihonini topshirish uchun ijozat beriladi. Yonida pasport yoki shaxsni tasdiqlaydigan boshqa hujjat bo'lmagan yoki malaka imtihoniga kechikkan da'vogarlar imtihonga kelmagan hisoblanadi va malaka imtihonini navbatdagi topshirishga ijozat berilgan shaxslar ro'yxatiga kiritiladi.

Agar da'vogar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga hujjatlarni topshirgan sanadan boshlab olti oy mobaynida malaka imtihonini topshirish uchun kelmagan taqdirda topshirilgan hujjatlar da'vogarga qaytariladi. Hujjatlarni takroran taqdim etish belgilangan tartibda amalga oshiriladi (O'zR AV 20.04.2004-y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Da'vogarlar guruhi (kamida 10 kishi va ko'pi bilan 20 kishi) uchun malaka imtihoni ikki bosqichda o'tkaziladi: (O'zR AV 20.04.2004-y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

– test sinovi (yozma shaklda 4 akademik soat mobaynida, uning natijalariga ko'ra da'vogarga yozma-og'zaki imtihon topshirish uchun ijozat beriladi);

– imtihon biletlari bo'yicha yozma-og'zaki imtihon (masalalarni yechish va og'zaki javobga tayyorlanish uchun 3 akademik soat beriladi).

Malaka imtihonining ikkala bosqichini bir kun davomida o'tkazishga ijozat berilmaydi.

Testlar, imtihon biletleri savollari va to'g'ri javob variantlarini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi respublika auditorlar jamoat tashkiloti bilan birgalikda Auditorlarni o'qitish dasturi asosida ishlab chiqadi. Imtihon komissiyasi raisining imzosi qo'yilmagan test blanklari va imtihon biletleri haqiqiy emas deb hisoblanadi.

Testlar va imtihon biletlarining mazmuni qonunlar va me'yoriy hujjatlarga kiritiladigan o'zgartish va qo'shimchalarni hisobga olgan holda vaqti-vaqti bilan qayta ko'rib chiqiladi. Testga dasturning barcha bo'limlarini aks ettiradigan kamida 75 savol kiritiladi.

Test natijalarini ijobiy deb e'tirof etish uchun asos bo'lib hisoblanadigan to'g'ri javoblar miqdori imtihon testlaridagi mavjud savollar miqdorining kamida 75 foizini tashkil etishi zarur. Test natijalari salbiy deb e'tirof etgan taqdirda da'vogar yozma-og'zaki imtihonni topshirishga qo'yilmaydi, unga taqdim etgan hujjatlari qaytarib beriladi.

Imtihon bileti to'rt qismdan iborat, ularning har birida nazariy qism va quyidagi fanlar bo'yicha amaliy vazifa mavjud bo'ladi:

1-qism. Moliyaviy hisob.

2-qism. Boshqaruv hisobi, moliyaviy menejment va moliyaviy tahlil.

3-qism. Audit.

4-qism. Soliqqa tortish va tadbirkorlik faoliyatini huquqiy tartibga solish.

Imtihon bileti to'rt qismining har biri bo'yicha javoblar (shu jumladan masalani yechish) besh balli tizim bo'yicha baholanadi. Imtihon bileti bo'yicha kamida 15 ball olgan da'vogarlar imtihonni muvaffaqiyatli topshirgan hisoblanadi.

Malaka imtihoni o'tkazilayotganda qonunlar va yo'riqnoma materiallaridan, ma'lumot beruvchi va maxsus adabiyotlardan foydalanish, boshqa da'vogarlar bilan gaplashish man qilinadi. Ushbu talablarni buzgan da'vogarlar auditoriyadan chiqariladi va malaka imtihonini topshirmagan deb hisoblanadi.

Begona shaxslar va kuzatuvchilarning malaka imtihonida hozir bo'lishlariga ijozat berilmaydi.

Test imtihonini o'tkazishga ajratilgan vaqt tugagach, da'vogarlar testlar va ularga javoblarni imtihon komissiyasiga topshirishlari shart.

Ushbu talablarni buzgan da'vogarlar malaka imtihonini topshirmagan deb hisoblanadi.

Malaka imtihoni natijalarini imtihon komissiyasi u o'tkazilgandan so'ng ko'pi bilan ikki kunda e'lon qiladi. Malaka imtihoni natijalari imtihon komissiyasining bayonnomasi bilan rasmiylashtiriladi va malaka imtihoni o'tkazilgan sanadan so'ng 3 kun ichida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga topshiriladi.

Malaka imtihonini topshirishga doir yozma ishlar (testlar, biletlar va ularga javoblar), shuningdek, imtihon komissiyalarining bayonnomalari O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida belgilangan tartibda saqlanadi.

Malaka imtihonini topshirmagan da'vogar (auditor)ga yig'im qaytarilmaydi.

Malaka imtihonini topshirmagan talabgor (auditor), basharti malaka sertifikatini berganlik uchun yig'imni to'lagan bo'lsa, malaka sertifikatini olish uchun hujjatlarni qaytadan belgilangan tartibda taqdim etishga haqlidir, biroq malaka imtihonida ishtirok etish sanasidan boshlab kamida bir oy o'tgan bo'lishi kerak (O'zR AV 18.07.2007-y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish uchun quyidagilar asos bo'lib hisoblanadi:

- auditorning arizasi;
- auditorlik tekshirishi davomida olingan ma'lumotlarning auditor tomonidan uchinchi shaxslarga auditorlik tekshirishi buyurtmachisining ruxsatisiz taqdim etilishi, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida qonun talablarini muntazam yoki bir marotaba qo'pol buzish;
- auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida aniqlangan, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish, shuningdek, moliyaviy hisobotni tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzish dalillarining auditor tomonidan yashirilishi;

- uch yil mobaynida auditorlik faoliyatida ishtirok etmaslik;
- auditor malaka sertifikatini boshqa shaxsga uning o'z nomidan auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun ushbu hujjatdan foydalanishi maqsadida berishi dalilining aniqlanishi;

- moliya-xo'jalik munosabatlari sohasida muayyan lavozimlarni egallash yoki muayyan faoliyat bilan shug'ullanish huquqidan mahrum qilish ko'rinishida jazoni nazarda tutadigan sud hukmining qonuniy kuchga kirishi;

- fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to'g'risida sudning hal qiluv qarori.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishi tugatilishiga sabab bo'lgan huquqbuzarlikka yo'l qo'ygan auditorlik tashkiloti rahbari va auditor malaka sertifikatining amal qilishi litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab tugatiladi.

Bunda quyidagi hollar auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida auditorning malaka sertifikati amal qilishini bekor qilish uchun asos hisoblanadigan qonun talablarini bir marotaba qo'pol buzish deb topiladi:

- auditorlik tekshirishini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlamaganlik;

- noto'g'ri yoki avval-boshdan yolg'on auditorlik xulosasini tuzish;

- auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida olingan, maxfiy saqlanadigan axborotni auditorlik tekshirishi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish, shuningdek moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzish dalillarining auditor tomonidan yashirilishi;

- auditor malaka sertifikatini boshqa shaxsga uning ushbu hujjatdan o'z nomidan auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun foydalanishi maqsadida berishi dalili aniqlanishi;



– auditorning o'zi shtatida bo'lgan auditorlik tashkilotining tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat, qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlarning topshiriqlariga ko'ra turli tekshirishlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida ishtirok etishi.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishi uni tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab tugatiladi, mazkur bandning o'ninchi xatboshisida nazarda tutilgan holat bundan mustasno.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin.

Auditor malaka sertifikati quyidagi hollarda bekor qilinadi:

– maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini berish to'g'risidagi qarori g'ayriqonuniy bo'lsa;

– sertifikat qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olingan bo'lsa.

Malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risida qaror auditor malaka sertifikati berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin (O'zR AV 18.07.2007-y. 977–3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi band).

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish va uni bekor qilish uchun asoslar aniqlangan taqdirda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tegishli qaror qabul qiladi.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qaror asoslab berilishi va ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi lozim.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining auditor malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qarori 5 kun ichida auditor malaka sertifikatining egasiga yoki uning nomidan auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiradigan auditorlik tashkilotiga yuboriladi.



Auditor tomonidan auditor malaka sertifikatining amal qilishi tugatilganligi yoki bekor qilinganligi to'g'risidagi qaror olingan kundan boshlab 10 kun ichida sertifikat yo'q qilinishi uchun O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga qaytarilishi lozim (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Malaka sertifikatlarining amal qilishi yo'l qo'ygan huquqbuzarliklari uchun bekor qilingan yoki tugatilgan auditorlar uning amal qilishi bekor qilingan yoki tugatilgan paytdan boshlab uch yil mobaynida auditor malaka sertifikatini qaytadan olish uchun malaka imtihonlarini topshirishga qo'yilmaydilar (O'zR AV 18.07.2007-y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi band).

Auditorlik tashkilotlar auditorlik faoliyatidan tashqari qandaydir boshqa ishbilarmonlik va unga bog'liq bo'lgan faoliyat bilan shug'ullana olmaydilar.

Auditorlik xizmati bozorida faoliyat ko'rsatayotgan auditorlik tashkilotlarni quyidagicha tasavvur qilish mumkin: xorijiy auditorlik va konsalting tashkilotlari, o'rta va kichik tashkilotlar.

Eng taniqli xorijiy auditorlik firmalariga quyidagilarni kiritish mumkin: Ernst & Young, KPMG, Pricewaterhouse Coopers, Deloitte Tohmatsu International. Bu tashkilotlar tomonidan amalga oshirilayotgan xizmatlar narxi mahalliy tashkilotlarning shunga o'xshash xizmatlar narxidan ancha qimmatroqdir, lekin chet el investorlari aynan ushbu tashkilotlarning audit bo'yicha xulosalarini tan oladilar. Ko'pchilik mahalliy tashkilotlar audit bo'yicha ishlarni malakaliroq bajaradilar, xorijiy tashkilotlar esa auditning xalqaro standartlarini va ilg'or ish uslubini tarqatishga yordam qiladilar.

Auditorlik tashkilotining kasbiy xodimlari bajarayotgan vazifalari bo'yicha quyidagi guruhlariga ajratilishi mumkin:

- auditorlik tekshiruv rahbarlari;
- auditorlar (guruh rahbarlari);
- auditor yordamchilari;
- auditorlik tekshiruvlarining oddiy ishtirokchilari;
- boshqa mutaxassislar.

Auditorlik tashkilotining buxgalteriya hisobi buxgalteriya tomonidan yuritiladi. Yirik bo'lmagan auditorlik tashkilotlar soddalash-tirilgan ikki darajali boshqaruv tizimiga ega bo'lishlari mumkin – auditorlik tashkilotning rahbari, odatda, tekshiruv rahbari ham hisoblanadi.

Tadbirkorlik sohasini kengaytirish, ko'pincha auditor amaliy ish olib bormaydigan joylarda filiallar yoki sho'ba kompaniyalar tashkil etishga olib keladi. Bunday sharoitlarda mijoz (amaldagi auditor mijoz bilan kelishuvga muvofiq), topshiriqni bajarish uchun zarur bo'lgan professional xizmatlar olish (ko'rsatish) uchun ushbu hududda faoliyat ko'rsatayotgan keyingi auditorga murojaat qilishi mumkin.

Auditorlik faoliyatining qandaydir turini berish maxsus xizmatlar yoki vazifalar sohasida vujudga kelishi mumkin. Auditorlar tomonidan taklif qilinadigan xizmatlar miqyosi kengayib boradi va ko'p hollarda jamiyatga xizmat ko'rsatish uchun zarur bo'ladigan chuqur maxsus bilimlarni talab etadi. Bitta auditor kasbning barcha sohasida hamma tajribaga ega yoki ekspert bo'la olish imkoni yo'qligi sababli ayrim auditorlar o'z firmalarida, talab qilinishi mumkin bo'lgan, maxsus xizmatlarni to'liq rivojlantirishni amalga oshirish samarasiz degan xulosaga keldilar.

Auditorlar faqat ularning professional kompetensiyasiga javob beradigan xizmat turlarini ko'rsatishlari mumkin. Shuning uchun kasb uchun butunligicha va mijozlar manfaati uchun auditorlar kompetentli shaxslardan tegishli maslahatlarni olishlari uchun ochiq bo'lishlari muhimdir.

## **8.2. Auditorlik faoliyatini tartibga solish**

O'zbekistonda audit 1991- yildan tashkil topa boshladi. Ushbu davrdan boshlab auditorlik faoliyatini huquqiy tartibga soluvchi bir qator me'yoriy hujjatlar ishlab chiqildi.

Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlar quyidagilardan iborat:

1. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 1992-yil 9-dekabr, (yangi tahrir) 2000-yil 26-may. Mazkur qonunga O'zR 13.12.2002-y. 447-II-son qonuniga muvofiq hamda

O‘zR. qonunchilik palatasi tomonidan 2007-yil 29-iyunda qabul qilingan va Senat tomonidan 2007-yil 24-avgustda ma’qullangan “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi Qonuniga o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritish haqida O‘zR 17.09.2007-y. O‘RQ-110-son Qonuniga muvofiq o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritilgan.

2. Yangi tahrirdagi "Auditorlik faoliyati to‘g‘risida"gi O‘zbekiston Respublikasi Qonunini kuchga kiritish to‘g‘risida"gi O‘zbekiston Respublikasi Oliy Majlis Qarori. 2000-yil 26-may.

3. "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to‘g‘risida"gi O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-sonli Qarori. Mazkur qarorga quyidagilarga muvofiq o‘zgartirishlar kiritilgan: O‘zR VM 29.11.2005-y. 266-son Qarori, O‘zR VM 22.05.2006-y. 92-son Qarori, O‘zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori, O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori, O‘zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qarori.

4. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-son qaroriga 2-ilova. “Majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazilishidan bo‘yin tovlaganligi uchun xo‘jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to‘g‘risida” Nizom. Mazkur Nizomga O‘zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qaroriga muvofiq o‘zgartirishlar kiritilgan.

5. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabr 365-son Qaroriga 3-ilova. “Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to‘g‘risida”gi Nizom. Mazkur Nizomga quyidagilarga muvofiq o‘zgartirishlar kiritilgan: O‘zR VM 22.05.2006-y. 92-son qarori, O‘zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qarori.

6. "Auditor malaka sertifikatini berish to‘g‘risida”gi Nizom. O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000-yil 13-oktabrda 977-son bilan ro‘yxatga olingan (Ushbu Nizomga O‘zR moliya vazirligining 2004-yil 19-apreldagi 977–1-son, 2005-yil 18-oktabrdagi 977–2-son va 2007-yil 18-iyul 977–3-son buyruqlari bilan o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritilgan hamda Adliya vazirligi tomonidan ro‘yxatga olingan).

7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi 2006-yil 27-sentabrdagi PQ-475-sonli Qarori.

8. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida" 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-sonli Qarori.

9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son qaroriga ilova "Auditorlik tashkilotlari to'g'risida" Nizom. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son Qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida" 2008-yil 2-iyuldagi PQ-907-sonli Qarori.

11. Ustav kapitalida davlat aksiyalari paketi (ulushlari) 50 foizdan ortiq bo'lgan korxonalarda tashqi auditni o'tkazadigan auditorlik tashkilotlari ro'yxatiga auditorlik tashkilotlarini kiritish tartibi to'g'risidagi Nizomni tasdiqlash haqida (O'zR AV 28.03.2007-y. 1668-son bilan ro'yxatga olingan O'zR DMBDQ 12.02.2007-y. 01G'12-18G'03-son va O'zR MV 20-son Qarori).

12. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari.

13. O'zbekiston auditorlarining kasbga oid Axloq kodeksi. O'zbekiston auditorlar palatasining 2005-yil 25-iyun 3-son, O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2005-yil 4-son Qarorlari bilan tasdiqlangan.

Auditorlik tekshiruvi natijalari ko'pchilik iqtisodiy qarorlarni qabul qilish uchun asos bo'lganligi sababli barcha davlatlarda audit yetarli darajada qat'i tartibga solinadi. Ularning ayrimlarida (masalan, Fransiyada) auditning me'yorlari, me'yoriy hujjatlarini belgilab, auditorlar va auditorlik firmalarini ro'yxatga olish va ular faoliyati ustidan nazoratni amalga oshirish yo'li bilan davlat ushbu jarayonga aralashadi. Boshqa davlatlarda (AQSH, Angliya) ushbu jarayon kasbiy ijtimoiy auditorlik tashkilotlar tomonidan tartibga solinadi.

Mamlakatimizda shakllangan va rivojlanayotgan auditorlik faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimini uchta pog'onaga bo'lish mumkin. Ushbu tizimning birinchi (yuqori) pog'onasida O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni (yangi tahriri) turadi. Ushbu qonun 29 moddadan iborat.

"Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonunini amalga oshirish maqsadida qabul qilingan hukumat qarorlarini ham ushbu tizimning birinchi pog'onasiga kiritish mumkin. Jumladan, 22-sentabr 2000-yilda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi Qaror qabul qilindi.

Ushbu qarorga muvofiq, "Auditorlik xulosalarini soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risidagi nizom", "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risidagi nizom" va "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish to'g'risidagi nizom" tasdiqlangan.

Auditorlik faoliyatini faol rivojlantirish uchun amaliy iqtisodiy rahbarlar va soliq imtiyozlari hamda preferensiyalar yaratildi, litsenziyalar berish tizimi sezilarli darajada soddalashtirildi va liberallashtirildi.

Shuningdek, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006-yil 17-apreldagi PQ-325-sonli "O'zbekiston Respublikasida 2006–2010-yillarda xizmat ko'rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qaroriga muvofiq, auditorlik xizmatlarini ko'rsatadigan auditorlik tashkilotlari 2006-yil 1-apreldan boshlab uch yil muddatga daromad (foyda) solig'i va yagona soliq to'lovini to'lashdan ozod etgan. Bunda, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006-yil 21-maydagi PQ-640-sonli "O'zbekiston Respublikasida 2010-yilgacha bo'lgan davrda xizmat ko'rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirishga oid qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi qaroriga asosan, yuqorida ta'kidlab o'tilgan soliq imtiyozlarining amal qilish muddati kichik

korxonalar va mikrofirmalarga tegishli auditorlik tashkilotlari uchun 2010-yil 31-dekabrgacha uzaytirildi.

Audit holatini o'rganish natijalari, bo'yicha va shuningdek, auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlarini bajarish uchun javobgarligini kuchaytirish, auditorlik xizmatlari sifatini oshirish, auditorlik xizmatlari bozorida insofsiz (noqonuniy) raqobatni tag-tomiri bilan yo'qotish maqsadlarida 2007-yil 4-aprelda O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish va ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida"gi Qarori qabul qilindi. Ushbu qaror qabul qilinishi munosabati bilan:

a) 2008-yil 1-yanvardan boshlab auditorlik tekshiruvlari turlariga qarab auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyalarning tabaqalashtirish tizimi kiritildi;

b) auditorlik tashkilotlari va auditorlarning javobgarligini va ular tomonidan ko'rsatilayotgan xizmatlar sifatini oshirishga yo'naltirilgan qo'shimcha litsenziya talablari va shartlari o'rnatildi;

v) auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bir auditorlik tashkilotida amalga oshirilishi va faqatgina bir auditorlik tashkilotida ta'sischi bo'lish mumkinligi talabi kiritildi;

g) auditorlik tashkilotlari tomonidan bitta xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazishni ta'qiqlash to'g'risidagi talab kiritildi;

d) auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlarining majburiy mavjudligi talabi kiritildi;

e) auditorlarning professional jamoat birlashmalari tomonidan auditorlik tashkilotlarni majburiy reyting baholash tizimi joriy etilmoqda;

j) auditorlik tashkilotining litsenziyasi va auditorning malaka sertifikatini amal qilishini tugatish uchun asoslar qayta ko'rib chiqildi;

z) auditorlik tashkiloti rahbari uch yilda bir marotaba attestatsiyadan majburiy o'tishi to'g'risidagi talab kiritildi;

i) tashkilotlar tomonidan auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni har yarim yilda bir marta belgilangan shaklda

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga majburiy taqdim etish talabi kiritildi;

k) auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi Moliya vazirligi tomonidan har uch yilda kamida bir marotaba majburiy tekshirib turilishi to'g'risida talab kiritildi va boshqalar.

Yuqorida ta'kidlab o'tilgan qarorda ko'zda tutilgan choralarni amalga oshirish va qo'yilgan vazifalarni bajarish maqsadida Moliya vazirligi tomonidan quyidagi ishlar bajarildi:

1. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, Oliy Majlis tomonidan 2007-yil 17-sentabrda qabul qilindi.

2. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2007-yil 17-maydagi 99-sonli "O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga o'zgartirishlar kiritish to'g'risida"gi Qarori qabul qilindi.

3. Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risidagi nizomga o'zgartirishlar va qo'shimchalar tasdiqlanib, Adliya vazirligi tomonidan 2007-yil 18-iyulda 977-3-son bilan ro'yxatga olindi.

4. O'zbekiston Respublikasining Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeksiga auditorlar va auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlari buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi subyektlar va boshqa moliyaviy hisobot foydalanuvchilari oldida ularga moliyaviy hisobot va xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa moliyaviy ma'lumotlar to'g'risidagi noto'g'ri fikr-mulohazaga ega bo'lgan auditorlik xulosasi tuzgani natijasida yyetkazilgan zarar uchun javobgarligini oshirish to'g'risida o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, 2007-yil 14-dekabrda Oliy Majlis tomonidan qabul qilindi.

5. Auditorlik tashkilotlari rahbarlarini attestatsiyadan o'tkazish to'g'risida nizom tasdiqlandi va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2007-yil 3-sentabrda 1709-son bilan ro'yxatga olindi.

6. "Auditorlik tashkilotlari faoliyati to'g'risida ma'lumotlar" shakli va uni to'ldirish bo'yicha qoidalar tasdiqlandi va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2007-yil 29-noyabrda 1744-son bilan ro'yxatga olindi.

Quyidagilarni tasdiqlash to'g'risidagi 2007-yil 7-iyundagi 80-son buyrug'i yangi tahrirda qabul qilindi:

– auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish masalalari bo'yicha arizalarni ko'rib chiqish, qaror qabul qilish va rasmiylashtirish tartibi to'g'risidagi Nizom;

– litsenziya shartnomasi shakli;

– auditor malaka sertifikatini olish va amal qilish muddatini uzaytirish uchun malaka imtihonlarini o'tkazish bo'yicha komissiya to'g'risidagi nizom.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli Qarori talablariga muvofiq, Auditorlik tashkilotlari to'g'risidagi Nizom talablari va shartlariga to'liq javob beradigan, amaldagi auditorlik tashkilotlari 2008-yil 1-yanvargacha Adliya vazirligidan qayta ro'yxatdan o'tishlari va mos keladigan litsenziya turini olish uchun Moliya vazirligiga hujjatlarni taqdim etishlari kerak edi.

Yuqorida ko'rsatib o'tilgan PQ-615-sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidenti qarori qabul qilingan paytdan boshlab bugungi kungacha, ushbu qaror talablariga asosan yangi turdagi litsenziyani olish uchun bir yuz o'ttizdan ortiq auditorlik tashkilotlari hujjatlarini taqdim etishdi, shulardan 2009-yil 1-noyabr holati bo'yicha 150 ga yaqin auditorlik tashkilotlari mos keluvchi turdagi litsenziyani olishga muvaffaq bo'ldi, jumladan: 44ta auditorlik tashkilotlari – barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 19ta auditorlik tashkilotlari – ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'prog'ini tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi subyektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 71ta auditorlik tashkilotlari – faqat tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lishdi.



Audit bozorini yuqori malakali auditorlar bilan ta'minlash maqsadida auditor malaka sertifikatini olish uchun malaka imtihonlarini o'tkazishga qo'yilgan talablar kuchaytirildi.

Auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimining ikkinchi pog'onasi – auditorlik faoliyatining milliy standartlarini (AFMS) va boshqa me'yoriy hujjatlarni o'z ichiga oladi. Auditorlik faoliyati milliy standartlari (AFMS) – bu barcha auditorlik tashkilotlari o'zlarining professional faoliyatlari jarayonida rioya qilishlari lozim bo'lgan yagona asosiy tamoyillardir. Standartlar O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan ishlab chiqilib tasdiqlanadi va Adliya Vazirligida ro'yxatga olinadi. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati Milliy Standartlari (AFMS), Auditning Xalqaro Standartlari (AXS (International Standards of Auditing – ISAS)) negizida ishlab chiqiladi va asosan auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish qoidalarini belgilaydi. Bu qoidalar moliya-xo'jalik faoliyatining barcha subyektlarida bir xil qo'llaniladi. 1999-yildan boshlab shu kungacha bo'lgan davrda 21 ta Auditorlik faoliyatining milliy standart (AFMS)lari hamda auditorlik faoliyatini tashkil etish va amalga oshirishning turli masalalarini tartibga soladigan boshqa me'yoriy hujjatlar qabul qilindi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchligini kafolatlaydi. Auditorlik faoliyati milliy standartlarini xalqaro standartlar talablari darajasiga yetkazish uchun shakl va mazmun jihatidan keng qamrovli ishlar amalga oshirilmoqda.

Auditorlik standartlarining ahamiyati quyidagilardan iborat:

- ularga rioya qilinganda auditorlik tekshiruvlarining yuqori sifatli bo'lishi ta'minlanadi;
- auditorlik amaliyotiga yangi ilmiy yutuqlarni joriy qilishga yordam beradi;
- muayyan vaziyatlarda auditorlar qanday ish tutishlarini belgilab beradi.

Shuningdek, 2002-yil 13-dekabrda “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi Qonunning 6-moddasiga kiritilgan qo'shimchaga muvofiq, “auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvining shakllari va usullarini mustaqil belgilaydi”. Demak, auditorlik tashkiloti o'zining

ichki ish standartlarini shakllantirishi va buyruq bilan tasdiqlashi zarur. Ichki ish standartlarida tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektning tarmoq, texnologik va boshqa xususiyatlari aks ettirilishi lozim. Ammo ularning qoidalari xalqaro va milliy standartlar qoidalaridan chetga chiqmasligi lozim. Ichki ish standartlarini auditorlik faoliyati huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimining uchinchi pog'onasiga kiritish mumkin.

Demak, uchinchi pog'ona – xalqaro va milliy standartlarni tatbiq qilish uchun zarur hujjatlar to'plami, ya'ni auditorlik tashkilotining ichki ish standartlaridan iborat. Bu hujjatlar standartlarni qo'llash va ular asosida auditorlik faoliyatini tashkil etishga doir ma'lumotlarni o'z ichiga oladi.

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

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

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

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

II. O'zbekiston Auditorlar Palatasi (O'AP) – malaka sertifikatiga ega mustaqil auditorlarni ixtiyoriy tarzda birlashtiruvchi, mustaqil notijorat jamoat tashkiloti. Auditorlar Palatasining asosiy maqsadi

auditorlarning professionallik darajasini rivojlantirish va qo'llab-quvvatlashga yordam ko'rsatish, o'z a'zolarining kasbga oid manfaatlarini davlat va jamoat organlarida himoya qilish hamda kasbga oid talablar bo'yicha barcha o'zgarishlar to'g'risidagi va axborot ta'minoti bo'yicha aloqa o'rnatishdan iborat.

O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonuni"ni amalga oshirish, auditorlik tekshiruvlarning roli va maqomini oshirish, soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan auditorlik xulosalarini hisobga olishni ta'minlash maqsadida Vazirlar Mahkamasi "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida" 2000-yil 22-sentabrda 365-sonli Qaror qabul qildi. Ushbu qarorni amalga tatbiq etish uchun "Auditorlik xulosalarini soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risida" nizom (Qarorga 1-ilova) ishlab chiqildi.

Mazkur nizom auditorlik xulosalarini moliya-xo'jalik faoliyatini tekshiruvchi (taftish qiluvchi) soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibini belgilaydi.

Nizomda, "Mavjud auditorlik xulosalarini umumlashtirish natijalari bo'yicha yig'ma axborot soliq organlari tomonidan belgilangan tartibda xo'jalik yurituvchi subyektlarini nazorat organlari tomonidan tekshirishning kelgusidagi reja-jadvalini tuzish uchun nazorat organlari faoliyatini muvofiqlashtiruvchi respublika kengashiga joriy yilning 1-oktabrigacha taqdim etiladi.

Quyidagilar oxirgi tekshirish o'tkazilgandan keyin kamida 24 oy oldin soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan moliya-xo'jalik faoliyati tekshirilmaydigan xo'jalik yurituvchi subyektlar ro'yxatiga kiritishning shartlari hisoblanadi:

- xo'jalik yurituvchi subyektda oldingi ikki yil uchun har yilgi ijobiy auditorlik xulosalarining mavjudligi;

- oxirgi ikki yil mobaynida budjetga to'lovlar bo'yicha muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarning yo'qligi;

- xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan moliya-xo'jalik faoliyati soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan tekshirishdan ozod etgan davrga ijobiy auditorlik xulosalarining taqdim etilishi.

Salbiy auditorlik xulosasiga ega bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt nazorat organlari tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektlarni tekshirish reja-jadvaliga belgilangan tartibda kiritilishi zarur. Mazkur nizom qoidalarining buzilishi uchun soliq organlari va boshqa nazorat organlari qonun hujjatlariga muvofiq javob beradilar.

Soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan belgilangan tartibda o'tkazilgan tekshirishda auditorlik xulosasining xo'jalik yurituvchi subyekt moliya-xo'jalik faoliyatining natijalariga muvofiq emasligi aniqlangan taqdirda, ushbu auditorlik xulosasi oldindan noto'g'ri deb hisoblanadi, auditorlik tashkiloti, shuningdek, bunda aybdor bo'lgan shaxslar qonunda nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi. Bunda soliq organlari va tegishli auditorlik tashkilotlari tomondan amaldagi qonun hujjatlari qoidalarining buzilishi holatlari aniqlanganligi to'g'risida o'n kun muddatda O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligini xabardor qilishlari shart.

Noto'g'ri auditorlik xulosasini tuzganlikda aybdor bo'lgan auditorlik tashkiloti va shaxslarning javobgarlikka tortilganligi xo'jalik yurituvchi subyektning soliq va boshqa majburiy to'lovlarni to'lashning belgilangan tartibini buzganlik uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jarimalardan ozod etmaydi<sup>1</sup> deb belgilangan. Shuningdek, 365-sonli qaror talablarini bajarish maqsadida "Majburiy auditorlik tekshiruv o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" nizom (Qarorga 2-ilova) ishlab chiqilgan. Mazkur nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va majburiy auditorlik tekshiruv o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektdan jarima undirishning yagona tartibini belgilab beradi.

---

<sup>1</sup> O'zR Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 1-ilova "Auditorlik xulosalarini soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risida"gi Nizom.

Ushbu nizomda, "Mazkur nizomning amal qilishi qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyektlariga tatbiq etiladi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlashi jarima solish uchun asos hisoblanadi. Quyidagilar:

– hisobot yilidan keyingi yilning 1-mayigacha yillik moliyaviy hisobot auditorlik tekshiruidan o'tkazilmasligi;

– auditorlik xulosasi mavjud emasligi xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlashi deb e'tirof etiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyekt oldingi yil uchun o'z yillik moliyaviy hisobotini hisobot yilning 1-mayigacha auditorlik tekshiruidan o'tkaziladi va auditorlik tekshiruvi tamom bo'lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

Auditorlik xulosasi nusxasi soliq organiga belgilangan muddatda taqdim etilmagan taqdirda xo'jalik yurituvchi subyekt soliq organiga auditorlik xulosasi mavjud emasligining sababini aks ettiruvchi tushuntirishni yozma shaklda taqdim etishi lozim.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlash sababli auditorlik xulosasi mavjud bo'lmasa, soliq organi xo'jalik yurituvchi subyektga belgilangan tartibda jarima soladi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari ko'rsatib o'tilgan xatti-harakatlar uchun qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka tortiladi.

Jarima, jarima solish to'g'risidagi qaror topshirilgan kundan boshlab 10 kun mobaynida undiriladi. O'z vaqtida to'lanmagan jarima miqdori soliq haqidagi qonunlarga muvofiq penya hisoblangan holda so'zsiz undirib olinadi<sup>1</sup> deb belgilab berilgan.

---

<sup>1</sup> O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabr 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi Qaroriga 2-ilova "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom.

## **Qisqa xulosa**

Auditorlik tekshiruv natijalari ko'pchilik iqtisodiy qarorlarni qabul qilish uchun asos bo'lganligi sababli barcha davlatlarda audit yetarli darajada qat'i tartibga solinadi. Mazkur bobni o'zlashtirish jarayonida talabalar O'zbekistonda auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlar bilan tanishadilar. Shuningdek, mamlakatimizda shakllangan va rivojlanayotgan auditorlik faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimini uchta pog'onaga bo'lib o'rganadilar. Bundan tashqari auditda, ishbilarmonlik faoliyatining asosiy huquqiy shakllari bilan tanishadilar.

## **Nazorat uchun savollar**

1. Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlarning nomini ayting?
2. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim qanday tashkil etgan?
3. Auditorlik firmalarning ichida auditorlik faoliyati standartlarining roli qanday?
4. Auditorlik firmalarining boshqa firmalardan ajratib turuvchi tomonlari nimalardan iborat?
5. Xalqaro to'rtlikka kiruvchi auditorlik tashkilotlarini aytib bering.
6. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining vazifalari nimalardan iborat?
7. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston auditorlar palatasining vazifalari nimalardan iborat?
8. Auditorlik tashkilotini tuzish uchun qaysi davlat organidan ro'yxatdan o'tish kerak?
9. Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida necha foizi auditor(lar) ga tegishli bo'lishi kerak?

## **IX BOB. AUDITORLIK STANDARTLARI VA AUDITNING USLUBIYATI**

### **9.1. Auditorlik standartlarining ahamiyati va maqsadi**

Auditorlik standartlari auditning sifati va ishonchliligiga qo'yiladigan me'yoriy talablarni belgilaydigan va ularga rioya qilganda auditorlik tekshiruv natijalarini ma'lum darajada kafolatli bo'lishini ta'minlaydigan umumiy asosiy talablarni ifodalaydi. Iqtisodiy sharoitlar o'zgarib borishi bilan, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar ehtiyojlarini yanada ham to'liqroq qondirish maqsadida, auditorlik standartlar muntazam ravishda qaytadan ko'rib chiqilishi lozim.

Auditorlik standartlari asosida auditorlarni tayyorlash uchun o'quv dasturlari hamda auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqini berish uchun o'tkaziladigan imtihonlarga qo'yiladigan umumiy talablar shakllantiriladi.

Sud jarayonida auditorlik standartlari o'tkazilgan audit sifatini isbotlash va auditorlar javobgarligi darajasini belgilash uchun asos bo'lib xizmat qiladi.

Standartlar audit o'tkazish uchun umumiy yondashish, auditorlik tekshiruv miqyosi, auditorlar hisobotlarining turlari, uslubiyat masalalari hamda audit qanday sharoitlarda o'tkazilayotganligidan qat'i nazar, ushbu kasb vakillari qanday asosiy tamoyillarga rioya qilish lozimligini belgilaydi. O'z amaliyotida standartdan chetga chiqishga yo'l qo'ygan auditor, buni sabablarini tushuntirib berishga tayyor bo'lishi lozim.

Standartlarning ahamiyati quyidagilardan iborat, ya'ni, ular:

- auditorlik tekshiruvining yuqori sifatli bo'lishini ta'minlaydi;
- auditorlik amaliyotiga yangi ilmiy yutuqlarni joriy etishga yordam beradi;
- auditorlik tekshiruv jarayonini foydalanuvchilar tomonidan tushunishga yordam beradi;
- kasbning ijtimoiy maqomini shakllantiradi;
- davlat tomonidan nazoratni bartaraf etadi;
- auditorga mijozlar bilan muzokaralar olib borishga yordam beradi;



– auditorlik jarayonining alohida bo‘limlari bog‘lanishini ta’minlaydi.

O‘zbekistonda xalqaro tajribaga asoslanib, auditorlik faoliyatining o‘ziga xos bo‘lgan xususiyatlarini hisobga olgan holda, ushbu faoliyatga oid standartlarni ishlab chiqilishini taqozo etadi.

Mamlakatimizda bozor iqtisodiyotiga o‘tish jarayoni davrida, ma’lum bir yo‘nalishga oid milliy standartlar bo‘lmagan taqdirda, auditor o‘z faoliyatini xalqaro standartlar yordamida, ular mavjud bo‘lmasa – o‘zining kasbiy tajribasi va farosatiga tayanib tartibga solishi lozim.

Hozirgi kungacha respublikamizda auditorlik faoliyatiga doir masalalarni aks ettiruvchi quyidagi auditning milliy standartlari qabul qilingan:

**1.3-son "Auditni rejalashtirish" nomli auditning milliy standarti.** Standartning maqsadi "Xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti auditini rejalashtirish paytida auditorlik tashkilotlari tomonidan qo‘llaniladigan me‘yorlarni belgilash" hisoblanadi.

Quyidagilar standartning vazifalaridir:

1. Auditni rejalashtirish dastlabki bosqichining bayoni.

2. Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash tamoyillarini shakllantirish.

3. Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash hamda tuzish tartibining bayoni.

Mazkur standart talablari rasmiy auditorlik xulosasi tayyorlashni ko‘zda tutadigan auditni amalga oshirish paytida barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi, ular tavsiya tusida ekanligi ochiq ko‘rsatilgan qoidalar bundan mustasno.

**2.5-son "Auditor ishi sifatini nazorat qilish" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS).**

Mazkur standart maqsadi auditorlar ishlarining sifati ustidan nazorat me‘yorlarini aniqlash va belgilashdan iborat.

Standart talablari, bevosita tavsiya tavsifiga ega deb ko‘rsatilgan qoidalaridan tashqari, rasmiy auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutadigan auditor o‘tkazishda barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.



Mazkur standart talablari, natijalari bo'yicha rasmiy auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutmaydigan auditorlik tekshiruvlarni o'tkazish chog'ida hamda professional xizmatlar (konsalting xizmatlari) ko'rsatishda tavsiya tavsifiga ega bo'ladi. Muayyan topshiriqlarni bajarish chog'ida ushbu standartning majburiy talablaridan chetga chiqish hollarini auditorlik tashkiloti o'zining ish hujjatlarida va audit yoki professional xizmatlar uchun buyurtma bergan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga taqdim qilinadigan yozma hisobotda qayd qilishi shart.

### **3. 6-son "Auditni hujjatlashtirish" nomli AFMS.**

Auditorlik tashkiloti (auditor) tomonidan auditning ish hujjatlarini tayyorlashga oid yagona talablarning belgilanishi mazkur standartning maqsadi bo'lib hisoblanadi.

Quyidagilar standartning vazifalari hisoblanadi:

1. Auditni hujjatlashtirishning umumiy tamoyillarini shakllantirish.

2. Audit ish hujjatlarining shakli va mazmuniga qo'yiladigan talablarni keltirish.

3. Ish hujjatlarini tuzish va saqlash tartibini bayon qilish.

### **4. 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchililigi" nomli AFMS.**

Xo'jalik yurituvchi subyekt auditini o'tkazish davomida paydo bo'ladigan auditda jiddiylik darajasini baholash masalalari bo'yicha auditorlik tashkilotining hatti-harakatlarini belgilash standartning maqsadidir.

Quyidagilar standartning vazifalari hisoblanadi:

1. Auditda jiddiylik darajasi tushunchasini belgilash va uni hisoblash tartibi.

2. Auditda risk tushunchasi va uning asosiy tarkibiy qismlarini belgilash.

3. Ana shu tushunchalardan auditni amalga oshirish davomida foydalanib, auditorlik tashkilotlari rioya qilishlari shart bo'lgan yagona talablarni ta'riflash.

### **5. 10-son "Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumotlar" nomli AFMS.**

Mazkur standartning maqsadi moliyaviy hisobotda ko'rsatilgan boshqa ma'lumotning to'g'riligini aniqlash uchun auditorlik amallarini belgilash hisoblanadi.

Standartda qo'llaniladigan ta'riflar quyidagilardan iborat:

1. Boshqa ma'lumot – tekshirilgan moliya hisobotlari va ularga doir xulosadan tashqari, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan e'lon qilingan, tekshirilgan moliya hisobotlarini o'z ichiga oladigan hujjatda ko'rsatilgan har qanday ma'lumot.

2. Jiddiy ziddiyatlar – tekshirilgan moliyaviy hisobotlarda bo'lgan ma'lumot bilan hujjatning boshqa qismlarida bo'lgan ma'lumot o'rtasidagi jiddiy tafovutlar.

3. Jiddiy chalkashlik – faktlardagi jiddiy ziddiyatga qaraganda boshqacha tavsifdagi chalkashlik bo'lib, auditorning fikricha u ahamiyatli hisoblanadi.

**6. 11-son "Ma'lumotlarga kompyuter yordamida ishlov berish (MKI) sharoitida audit" nomli AFMS.**

Tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektida amal qilayotgan ma'lumotlarni kompyuterda ishlash (matn davomida-MKI) tizimi sharoitida audit o'tkazish chog'ida auditorlik tashkilotining amaliy harakatlarini aniqlash mazkur standartning maqsadi hisoblanadi.

Quyidagilar standartning vazifalari hisoblanadi:

1. MKI tizimi sharoitlarida audit o'tkazishda auditorlik tashkilotlari oldiga qo'yiladigan asosiy talablarning bayoni.

2. Tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektida foydalani- layotgan MKI tizimini baholash uchun auditorlik tashkiloti tomoni- dan jalb etgan mutaxassislariga nisbatan asosiy talablarni belgilash.

3. MKI muhitida auditni rejalashtirishning xususiyatlari ta'rifi.

4. MKI sharoitlarida auditorlik riskini aniqlash.

5. MKI sharoitlarida boshqaruv vositalarini aniqlash.

**7. 13-son "Tahliliy amallar" nomli AFMS.**

Auditorlik tashkiloti tomonidan tahliliy amallarning bajarilishida qo'llaniladigan me'yorlarni belgilash standartning maqsadi bo'lib hisoblanadi.

Standartning vazifalari quyidagilardan iborat:

1. Tahliliy amallarni o'tkazish maqsadlarini belgilash.

2. Tahliliy amallar turlarining tavsifi.

3. Tahliliy amallarni bajarish tartibi va usullarini belgilash.

4. Tahliliy amallar natijalari olinganidan keyin auditorlik tashkilotining harakatlarini tartibga solish.

### **8. 14-sonli "Auditorlik tanlash" AFMS.**

Tekshirilayotgan to'plamning auditorlik tashkiloti uchun ma'lumotlar tanlash qoidalarini aniqlash va shu yo'l bilan olingan natijalarni baholash standartning maqsadi bo'lib hisoblanadi.

Tanlash representativ, ya'ni ishonchli bo'lishi lozim. Bu talab o'rganilayotgan to'plamning barcha elementlari tanlash uchun saylanishda teng asosdagi ehtimollikka ega bo'lishini ko'zda tutadi. Representativlikni ta'minlash uchun auditorlik tashkiloti quyidagi usullarning biridan foydalanishi mumkin:

1. Tasodifiy tanlash. Tasodifiy sonlar jadvali bo'yicha amalga oshirilishi mumkin.

2. Sistemali tanlash. Elementlarning tasodifiy tanlangan sonda boshlab, doimiy interval orqali tanlanishini ko'zda tutadi. Interval yoki to'plam elementlarining muayyan sonda yoki ularning qiymat o'lchovi asosida tuziladi.

3. Aralash tanlash. Tasodifiy va sistemali tanlash turli usullarining kombinatsiyalaridan iborat.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o'tkazilish natijalari bo'yicha auditorlarning professional mulohazasi butun to'plamga daxldor bo'lmagan vaqtda norepresentativ, ya'ni ishonchli bo'lmagan to'plamni ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini tekshirganda yoki yo'l qo'yilishi ehtimoli bo'lgan xatolar belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda norepresentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

### **9. 16-sonli "Ekspert ishidan foydalanish" AFMS.**

Standartning maqsadi auditorlik tashkilotining auditorlik tekshiruviga ekspertni jalb etish va uning ish natijalaridan foydalanishga doir harakatlarini belgilash hisoblanadi.

Standartning vazifalari quyidagilardan iborat:

1. Ekspertni tayinlash tartibini bayon qilish.

2. Ekspert ishi natijalarini rasmiylashtirishga doir talablarni bayon etish.

3. Ekspert ishi natijalaridan foydalanish tartibini tavsiflash.

### **10. 24-son "Moliyaviy hisobotning chalkashliklari aniqlanganda auditorlik tashkilotining ish tutishi" nomli AFMS.**

Standartning maqsadi auditorlik tekshiruvini chog'ida moliyaviy hisobotlarning chalkashliklari aniqlanganida auditorlik tashkilotining ish tutishlarini belgilaydi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish chog'ida xo'jalik yurituvchi subyekt, moliyaviy hisobotida chalkashliklar mavjudligi ehtimolini hisobga olishi va shundan kelib chiqqan holda auditorlik amallarini ishlab chiqishi lozim.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruv amallarini auditorlik tekshiruv o'tkazish natijasida moliyaviy hisobotning barcha jiddiy chalkashliklarini aniqlaydigan qilib tuzishi lozim.

#### **11. 25-son "Auditorlik tekshiruv o'tkazilayotganda me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya etilishini tekshirish" nomli AFMS.**

Mazkur standartning maqsadi auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruv o'tkazilayotganda xo'jalik subyekti tomonidan moliya-xo'jalik operatsiyalarining bajarilish masalalarini tartibga soluvchi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya etilishini o'rganishda amal qilinadigan me'yorlar va qoidalarni o'rnatish hisoblanadi (keyinchalik – me'yoriy-huquqiy hujjatlar).

Me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya qilmaslik xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining haqqoniyligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Mazkur standartda ishlatiladigan "me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya qilmaslik" atamasi, xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati va xodimlari me'yoriy-huquqiy hujjatlarning talablariga mos kelmaydigan harakatlariga taalluqli bo'lib, ularning shunday harakatlari moliyaviy hisobotni sezilarli darajada buzib ko'rsatishga olib kelishi mumkin.

#### **12. 31-son "Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati bilan tanishish" nomli AFMS.**

Standartning maqsadi auditorlik tekshiruviga tortilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyati bilan tanishish tushunchasini aniqlash, hamda bunday tanishishning auditorlik tashkiloti uchun ahamiyatini asoslashdan iborat.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilgunga qadar xo'jalik yurituvchi subyekt tegishli bo'lgan tarmoq haqida birlamchi ma'lumotlarni to'plashi, hamda auditorlik tekshiruv o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyektning mulkchilik shakli, rahbariyati va operatsiyalari haqida birlamchi

ma'lumotlarni olish maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hujjatlari va moliyaviy hisoboti bilan dastlabki tanishuvi va auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun talab qilinadigan darajadagi bilimlarni egallash mumkinligini aniqlashi zarur.

### **13. 50-son "Auditorlik dalillar" nomli AFMS.**

Ushbu standartning maqsadi auditorlik tekshiruvini paytida olinadigan auditorlik dalillarining miqdori, shuningdek, auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan amallarga nisbatan talablarni belgilashdan iborat.

Auditorlik dalillari – auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvini vaqtida yig'ilgan va auditorlik xulosasini asoslovchi ma'lumot (axborot)lardir.

Auditorlik dalillarini olishda moliyaviy hisobotning asosi bo'lgan boshlang'ich hujjatlar va buxgalterlik yozuvlari, shuningdek, boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi ma'lumotlardan foydalaniladi.

### **14. 55-son "O'zaro bog'liq shaxslar o'rtasidagi bitimlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish taomillari" nomli AFMS.**

Mazkur standartning maqsadi o'zaro bog'liq shaxslar bilan bog'liq bitimlarni aniqlash maqsadlarida auditorlik tashkiloti tomonidan bajariladigan auditorlik amallarni aniqlash hisoblanadi.

Mazkur standart maqsadlarida o'zaro bog'liq shaxslar deb bitim tuzilayotganda o'zaro bog'liq bo'lgan shaxslar (manfaatdor bo'lganlar) tan olinadi.

Shaxslarning o'zaro bog'liqligi (manfaatdorligi) qonunchilik bilan belgilanadi.

O'zaro bog'liq shaxslar o'rtasidagi bitim – bu o'zaro bog'liq shaxslar o'rtasida ushbu o'tkazish uchun haq olinadimi yo'qmi qat'i nazar vositalarini yoki majburiyatlarini o'tkazishdir.

O'zaro bog'liq shaxslar o'rtasidagi bitimlar iloji boricha mukammal o'rganib chiqilishi kerak, chunki ular ko'pchilik orqali tuziladi.

### **15. 56-son "Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi hodisalar" nomli AFMS.**

Standartning maqsadi moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin, biroq auditorlik xulosasi imzolanganiga qadar yoxud auditorlik xulosasi imzolanganidan keyin, biroq tekshiriladigan xo'jalik

yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti e'lon qilinadigan sanagacha yuz bergan hodisa va dalillar, shuningdek moliyaviy hisobot e'lon qilingandan so'ng yuz' bergan hodisalar, uning mazmuni va to'g'riligiga ta'sir ko'rsatgan taqdirda auditorlik tashkilotlarining harakatlarini aniqlash hisoblanadi.

**16. 60-son "Boshqa auditorning ish natijalaridan foydalanish" nomli AFMS.**

Mazkur standartning maqsadi, auditor tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektning bir yoki bir nechta bo'linmalarida boshqa auditor (auditorlar) tomonidan o'tkazilgan auditorlik tekshirishlari natijalaridan foydalangan holda xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risidagi auditorlik xulosasini tuzish hollari uchun me'yorlar va qoidalarni belgilash hisoblanadi.

**17. 70-son "Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi" nomli AFMS.**

Standartning maqsadi auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilgan auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tuzishning yagona tartibini joriy etish hisoblanadi.

Mazkur standart talablari auditorlik tekshiruvini o'tkazish va xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik hisoboti hamda auditorlik xulosasini taqdim etish paytida barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

**18. 80-son "Maxsus savolni tekshirish natijalari bo'yicha auditorning hisoboti" nomli AFMS.**

Standartning maqsadi maxsus savolni tekshirish natijalari bo'yicha auditor hisobotining tuzish tartibini aniqlash hisoblandi.

Mazkur standartning talablari xo'jalik yurituvchi subyektlarining moliyaviy ma'lumotlarini auditorlik tekshiruvini o'tkazishda maxsus savollarni tekshiruvchi barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

**19. 90-son "Auditorlik tashkilotlarining kasbga doir xizmatlari" nomli AFMS.**

Mazkur milliy standartning maqsadi:

– auditorlik tashkilotlari ko'rsatadigan professional xizmatlar ro'yxatini;

– professional xizmatlar ko'rsatishga shartnoma tuzish paytida hal etiladigan o'ziga xos masalalarni;

– ko'rsatilgan professional xizmatlarning natijalari to'g'risida auditor hisoboti mazmunini belgilashdan iborat.

Mazkur standart talablari professional xizmatlar ko'rsatilayotganda barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti o'z faoliyatida qonun hujjatlari va mazkur standart bilan belgilangan har qanday professional xizmatlarni ko'rsatishga haqlidir.

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

## **9.2. Auditning xalqaro standartlari**

Turli mamlakatlar iqtisodiyotida bozor va integratsiya jarayonlari rivojlanishi munosabati bilan va buning natijasida, ayrim auditorlik tashkilotlar yirik xalqaro guruhlariga birlashishi sababli, auditni xalqaro miqyosida bixillashtirish zarurati paydo bo'ldi. Ushbu muammolar amalda butun dunyoda bir biriga o'xshashdir. Shu bois, auditning navbatdagi muammosini hal etuvchi ma'lum mamlakatning kasbiy tashkiloti, audit standartlarini ishlab chiqarayotgan boshqa mamlakatlarda ushbu muammo qanday hal etilayotganini o'rganib chiqishi lozim.

Xalqaro miqyosida kasbiy talablarni ishlab chiqish bilan bir nechta tashkilotlar shug'ullanadi. Bevosita xalqaro miqyosida auditorlik standartlar bilan 1977-yilda tashkil etgan Xalqaro buxgalterlar Federatsiyasi (IFAC) doirasida muttasil muxtoriyat huquqida faoliyat ko'rsatayotgan auditorlik amaliyoti xalqaro qo'mitasi (LAPS) shug'ullanadi.

Qo'mita tomonidan chop etilayotgan audit o'tkazish bo'yicha xalqaro qoidalar (standartlar) kasbiy malakasi xalqaro darajadan pastroq bo'lgan mamlakatlarda kasbni rivojlantirishga va iloji boricha auditga xalqaro miqyosida yondashishga yordam beradi.

Audit xalqaro standartlari (AXS) tizimi haqida gapiradigan bo'lsak, avvalambor Xalqaro audit amaliyoti bo'yicha komitetning



vazifa va usullari hamda ushbu Xalqaro Audit Amaliyot Komiteti tomonidan ishlab chiqilgan ma'lumotlar asosida hujjatlar hajmi va mavqeini tushunishga harakat qilamiz.' Bu Xalqaro Buxgalterlar Federatsiyasining kengashi tomonidan tasdiqlangan bo'lib, ingliz tilidagi variantiga mos keladi.

Audit hamda uning tarkibiga kiruvchi xizmatlarning milliy standartlari har bir davlatda o'z shakli va mazmuni jihatdan farq qiladi. Xalqaro Audit Amaliyot Komiteti bunday hujjatlarga alohida e'tibor bilan yondashib, olingan ma'lumotlar asosida butun dunyo darajasida qabul qilinishi nazarda tutilgan xalqaro audit standartlari chop etiladi.

Audit xalqaro standartlari moliyaviy hisobot auditida qo'llash uchun mo'ljallanadi. Shuningdek, Audit xalqaro standartlari zarur sharoitlarda boshqa ma'lumotlar va audit turiga kiruvchi xizmatlar auditida ham qo'llaniladi. Audit Xalqaro Standartlari asosiy tamoyillar va zarur sharoitlarni o'z ichiga oladi va shuningdek, mos holdagi yozma ravishda berilgan takliflar haqida ulardan foydalanish tartiblari mavjud.

Asosiy tamoyillar, zaruriy holatlar va mos takliflarni tushunish hamda to'g'ri qo'llay olish uchun Audit Xalqaro Standartlari va tushuntirish xatlari hamda boshqa materiallarni to'liq o'rganib chiqish lozim.

Ayrim hollarda auditor auditning vazifalarini samarali bajarish maqsadida Audit Xalqaro Standartlaridan chetga chiqishi mumkin. Agar shunday vaziyat yuzaga keladigan bo'lsa, u holda auditor bo'lishni asoslab bermog'i lozim bo'ladi.

Xalqaro audit amaliyoti qo'mitasi Audit xalqaro standartlarini ishlab chiqarish kabi huquqiga ega. Ushbu hujjatlarning mazmun - mohiyati shundaki, u auditorlar tomonidan ko'rsatishi mumkin bo'lgan xizmatlar doirasida Audit Xalqaro Standartlarining konseptual asosini ishlab chiqadi. Agar Audit Xalqaro Standartlarida soddalashtirish maqsadida, maxsus ko'rsatma keltirilmagan bo'lsa, audit va unga o'xshash xizmatlar uchun yagona "audit" ibora qo'llaniladi. Maxsus ko'rsatma haqida gap borganda, o'xshash xizmatlar ko'rsatuvchi shaxs subyekt moliyaviy hisobotini tekshiruvchi auditorlar bo'lishi shart emas.



Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari bir-biri bilan o'zaro bog'liq bo'lgan to'rtta ketma-ket qismlardan iboratdir. Bularning negizi – qonunchilik, mantiqiy tamoyillar, auditorlik faoliyati standartlarining umumiy asoslarini ifoda etuvchi shart-sharoitlardir. Ular auditorlarga fikr shakllantirish uchun namuna sifatida va, xususan, aniq bir standartlarni qo'llash mumkin bo'lmagan holda xizmat qiladi.

Umumiy standartlar – auditor oldida turgan masalalarni samarali va malakali bajarishi uchun u muayyan sifatlar va malakaviy darajaga (tayyorgariligi, xabardorligi, mustaqilligi, betaraffiligi, audit o'tkazishda yetarli darajada e'tiboriligi) ega bo'lishligidir.

Ishchi standartlar – audit masalalarini bajarishda auditor tomonidan amal qilinadigan qoidalar (rejalashtirish, nazorat va tekshirish, ishonchli ma'lumotlarni to'plash va ichki nazorat tizimini tegishli ravishda o'rganish va baholash).

Hisobot va auditorlik xulosasi standartlari – auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha materiallarning taqdim etilish tartibi, shakli, mazmuni, joylashtirilishiga taalluqlidir. Xulosada moliyaviy hisobot buxgalteriya hisobini yuritish talablariga muvofiqiligi ko'rsatilishi lozim.

Auditorlik amaliyoti bo'yicha Xalqaro Qo'mita Buxgalterlar Federatsiyasining Xalqaro Kengashi nomidan auditlar o'tkazish bo'yicha Xalqaro standartlar va auditlar o'tkazish bo'yicha Xalqaro standartlar tarkibida qo'shimcha xizmat ko'rsatish bo'yicha standartlaridan iborat standartlarni nashr qildi.

Quyida ba'zi audit xalqaro standart (AXS)larining mazmuni va maqsadini ko'rib chiqamiz.

### **200-AXS. Moliyaviy hisobotning auditini tartibga soluvchi umumiy tamoyillar va uning maqsadi.**

Standart korxonada moliyaviy hisobotning mustaqil auditor tomonidan o'tkaziladigan tekshiruvini umumiy maqsad va ko'lamlari, hamda boshqaruvchilarning moliyaviy hisobot uchun javobgarligini belgilab beradi.

Moliyaviy hisobot auditing maqsadi bo'lib auditorga moliyaviy hisobot barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim etishga oid belgilangan konseptual asosga muvofiq

tayyorlanganligi haqida o'z fikrini bildirish uchun imkoniyat yaratishdir.

#### **210-AXS. Audit bo'yicha kelishuvlarning shartlari:**

Mijozga auditorning audit o'tkazishga rozilik bildirib yozgan xati, auditorning unga audit o'tkazish haqida qilingan taklifga rozi ekanligini tasdiqlovchi hujjat sifatida xizmat qiladi, auditor bajarishni o'z zimmasiga oladigan ishning qo'llanish va javobgarlik darajasini hamda hisobot berish shaklini belgilab beradi.

Mazkur standartning maqsadi quyidagilar bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanmani taqdim etishdan iborat:

a) mijoz bilan kelishuv shartlari bo'yicha kelishish;

b) mijoz tomonidan kelishuv shartlari ishonchlilik darajasini pastroq ta'minlovchi xizmatlarga almashtirish to'g'risidagi iltimosiga auditorning javobi.

#### **220-AXS. Auditorlik ishi sifatining nazorati.**

Ushbu standartning maqsadi standartlarni belgilash va sifat nazorati bo'yicha quyidagi qo'llanma taqdim etishdan iborat:

a) umuman auditorlik ishiga taalluqli bo'lgan auditorlik firmasining siyosati va muolajalari;

b) alohida audit o'tkazishda auditor yordamchisiga topshirilgan ish yuzasidan muolajalar.

Sifat nazoratiga oid siyosat va muolajalar auditorlik firmasi darajasida bajarilishi bilan bir qatorda, alohida auditda ham bajarilishi lozim.

#### **230-AXS. Hujjatlar.**

Mazkur standartning maqsadi moliyaviy hisobot audit kontekstida hujjatlarni yuritish yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

"Hujjatlar" deganda audit o'tkazilishi munosabati bilan auditor tomonidan auditor uchun tayyorlangan yoki auditor tomonidan olingan va saqlanayotgan material (ishchi hujjatlar) tushuniladi. Ishchi hujjatlar qog'ozlarda, fotoplyonkada, elektron formatda yoki hujjatlarni yuritish va saqlashning boshqa shakllarida saqlanishi mumkin.

#### **240-AXS. Tovlamachilik va yanglishishlar.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotning audit vaqtida tovlamachilik va yanglishishlarni ko'rib chiqish yuzasidan

auditorning ma'suliyati bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini rejalashtirish va bajarishda hamda ushbu muolajalar natijalariga baho berishda va taqdim etishda auditor moliyaviy hisobotda tovlamachilik va yanglishlar oqibatida vujudga keladigan ahamiyatli xatolarni ko'rib chiqishi lozim.

**250-AXS. Moliyaviy hisobotning auditida qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni audit qilishda auditorning qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini rejalashtirishda va amalga oshirishda hamda ular natijalariga baho berishda va hisobot taqdim etishda auditor subyekt faoliyati qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emasligi moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkinligini his etishi lozim. Biroq audit faoliyatning barcha qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga muvofiq bo'lmagan holatlarini aniqlab beradi deb bo'lmaydi. Faoliyat muvofiq emasligini aniqlash, ahamiyatligidan qat'iy nazar, subyekt rahbariyati yoki xodimlarning halolligiga oid masalalarni va ular auditning boshqa jabhalariga ta'sir ko'rsatishligi ehtimolini ko'rib chiqishni talab qiladi.

### **300-AXS. Rejalashtirish.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobot auditini rejalashtirish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Birinchi bor auditda auditorndan rejalashtirish jarayonini, unga ushbu standartga kiritilmagan masalalarni kiritgan holda, kengaytirish talab qilinishi mumkin.

"Rejalashtirish" umumiy strategiyani ishlab chiqish va auditning kutilayotgan tavsifi, muddati va hajmiga mufassal yondoshishni ifodalaydi. Auditor auditni samarali va o'z vaqtida o'tkazilishi ta'minlanadigan qilib rejalashtiradi.

### **310-AXS. Biznesni bilish.**

Ushbu standartning maqsadi biznesni bilish deb nima tushuniladi, nima uchun mazkur jabha audit o'tkazishda band bo'lgan auditor va auditor xodimlar uchun muhim, nima uchun

mazkur jabha auditning barcha bosqichiga taalluqli hamda auditor qanday qilib ushbu bilimlarni olishi va qo'llashi yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

### **320-AXS. Auditda muhimlik.**

Ushbu standartning maqsadi muhimlik qarashlar tizimi va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligi bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Audit o'tkazish jarayonida auditor muhimlik va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim.

### **400-AXS. Tavakkalchilikka baho berish va ichki nazorat.**

Ushbu standartning maqsadi buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari hamda auditorlik tavakkalchiligi va uning ajralmas tarkibiy qismlari, ya'ni ajralmas tavakkalchiligi, nazorat tavakkalchiligi va aniqlab bo'lmalik tavakkalchiliklarini tushunish uchun standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

### **401-AXS. Kompyuter axborot tizimlari muhitida audit.**

Ushbu standartning maqsadi kompyuter-axborot tizimlari (KAT) muhitida audit qilishda qo'llaniladigan muolajalar bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. AXS maqsadlari uchun subyekt audit uchun ahamiyatli bo'lgan moliyaviy hisobotga qayta ishlov berish uchun har qanday turdagi va o'lchamdagi kompyuterni qo'llagan taqdirda, ushbu kompyuter mazkur subyekt yoki uchinchi tomon foydalanishidan qat'i nazar, KAT muhiti mavjud bo'ladi.

### **402-AXS. Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar xizmatlaridan foydalanuvchi subyektlar auditining masalalari.**

Ushbu standartning maqsadi mijozi xizmat ko'rsatuvchi tashkilot xizmatidan foydalanuvchi auditorga standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Bundan tashqari, ushbu AXSda mijoz auditorlari tomonidan olinishi mumkin bo'lgan xizmat ko'rsatuvchi tashkiloti auditorlik hisobotining bayoni keltirilgan.

### **500-AXS. Auditorlik dalil.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni audit qilish paytida olinadigan auditorlik dalillarning miqdori va sifati hamda auditorlik dalillarni olish maqsadida bajariladigan muolajalar

yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

**501-AXS. Auditorlik dalil aniq belgilangan moddalarga tegishli qo'shimcha masalalar.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobot va boshqa yoritishlarning muayyan aniq belgilangan summalar yuzasidan 500-AXS "Auditorlik dalil"ni to'ldirish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXSda bayon etilgan standartlar va qo'llanmadan foydalanish auditorga moliyaviy hisobot va boshqa yoritishlarning aniq belgilangan summolari yuzasidan auditorlik dalillar olishga yordam beradi.

**510-AXS. Dastlabki kelishuvlar – boshlang'ich qoldiq.**

Ushbu standartning maqsadi audit birinchi bor o'tkazilganda yoki o'tgan davr bo'yicha moliyaviy hisobotning auditi boshqa auditor bilan o'tkazilgan taqdirda hisobvaraqlarning boshlang'ich qoldig'i yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Auditorga davr boshiga shartli hodisalar mavjudligi va ehtimoliy majburiyatlar ma'lum bo'lishi mumkin bo'lganda ham, shuningdek, ushbu AXSni ko'rib chiqish lozim. Audit bo'yicha qo'llanma va solishtiriladigan ko'rsatkichlar yuzasidan hisobotga talabalar 710-AXS "Solishtiriladigan ko'rsatkichlar"da taqdim etilgan.

**520. Tahliiy muolajalar.**

Ushbu standartning maqsadi audit paytida tahliiy muolajalarni qo'llash bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Audit bosqichlari bo'lgan rejalashtirishda va umumiy sharhlashda auditor tahliiy muolajalarni qo'llashi lozim. Tahliiy muolajalar auditning boshqa bosqichlarida ham qo'llanishi mumkin.

**530-AXS. Auditorlik tanlab olish va tanlab testlashning boshqa muolajalari.**

Ushbu standartning maqsadi auditorlik tanlab olish muolajalaridan foydalanish va auditorlik dalillarini olish maqsadida test sinovlarini o'tkazish uchun tanlab olishning boshqa usullari

yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini ishlab chiqishda, auditor auditorlik testlari vazifalariga javob beradigan, auditorlik dalillarini olish maqsadida, test sinovlarini o'tkazilishi uchun mo'ljallangan, bandlarni tanlab olish usullarini belgilashi lozim.

#### **540-AXS. Buxgalteriya baholarining audit.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotdagi buxgalteriya baholari bo'yicha audit yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu AXS, unda bayon etilgan ko'pchilik muolajalar ushbu maqsadga to'g'ri kelsa ham, istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tekshirish uchun mo'ljallanmagan.

#### **550-AXS. Bog'liq tomonlar.**

Ushbu standartning maqsadi 24-Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (BHXS) "Bog'liq tomonlar to'g'risida ma'lumotni yoritish" yoki unga o'xshash qoida moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asoslarning bir qismi bo'lishdan qat'i nazar, bog'liq tomonlar va bunday tomonlar bilan operatsiyalar yuzasidan auditor mas'uliyati va auditorlik muolajalar bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

#### **560-AXS. Kelgusi hodisalar.**

Ushbu standartning maqsadi kelgusi hodisalar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu AXSda "kelgusi hodisalar" atamasi davr yakunlanishi va auditorning hisoboti sanasi o'rtasida vujudga keladigan hodisalar bilan bir qatorda, auditor hisoboti sanasidan keyingi aniqlangan holatlarni belgilash uchun qo'llaniladi.

#### **570-AXS. Uzluksiz faoliyat.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni tayyorlashda moliyaviy hisobotga tegishli faoliyat uzluksizligining, jumladan, subyekt faoliyatini uzluksiz amalga oshirishga qodir degan rahbariyat bahosining auditida auditorning mas'uliyati yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini rejalashtirish va bajarishda hamda uning natijalariga baho berishda, auditor moliyaviy hisobotni

tayyorlashda subyekt rahbariyati tomonidan faoliyat uzluksiz degan taxminni mos holda foydalanganligini ko'rib chiqishi lozim.

#### **580-AXS. Subyekt rahbariyatining taqdimotlari.**

Ushbu standartning maqsadi subyekt rahbariyatining taqdimotlaridan auditorlik dalillari sifatida foydalanish, hamda subyekt rahbariyati taqdimotlarini baholash va hujjatli rasmiylashtirish va agar rahbariyat tegishli taqdimotlarni taqdim etishdan bosh tortgan taqdirda, amalga oshiriladigan harakatlar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

#### **600-AXS. Boshqa auditor ishidan foydalanish.**

Ushbu standartning maqsadi subyektning moliyaviy hisoboti bo'yicha hisobot taqdim etadigan auditor subyektning moliyaviy hisobotiga kiritilgan moliyaviy ma'lumotning bir yoki undan ko'proq qismlari bo'yicha boshqa auditorning ishidan foydalangan holatda standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ikki yoki undan ko'p auditorlar qo'shma auditorlar sifatida tayinlanganda, shuningdek, auditor oldingi auditor bilan o'zaro aloqalarda bo'lganda ham ushbu AXS ko'rilmaydi. So'ngra, asosiy auditor subyekt tarkibiy qismining moliyaviy hisoboti muhim emas degan xulosaga kelganda ushbu AXSning standartlari qo'llanilmaydi. Shunga qaramasdan, o'z-o'zidan muhim bo'lmagan subyektning bir necha tarkibiy qismlari birlikda muhim hisoblansa, ushbu AXSda bayon etilgan muolajalarni ko'rib chiqish lozim.

#### **610-AXS. Ichki nazorat xizmati ishini ko'rib chiqish.**

Ushbu standartning maqsadi ichki audit xizmati ishini ko'rib chiqishda tashqi auditorlar uchun standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ichki audit xizmatining xodimlari tashqi audit muolajalarini bajarishda tashqi auditorlarga yordam berganda ushbu standart qo'llanilmaydi. Ushbu standartda keltirilgan muolajalar moliyaviy hisobotning auditiga taalluqli bo'lgan ichki auditorlik faoliyati uchun qo'llanishi lozim.

#### **620-AXS. Ekspert ishidan foydalanish.**

Ushbu standartning maqsadi auditorlik dalillar sifatida ekspert ishidan foydalanish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.



Ekspert tomonidan bajarilgan ishdan foydalanishda, auditor bunday ish audit maqsadlari uchun mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim.

#### **700-AXS. Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti.**

Ushbu standartning maqsadi mustaqil auditor tomonidan bajarilgan subyekt moliyaviy hisobotining auditi natijasi kabi chop etiladigan auditorlik hisobotining shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditor moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirish uchun asos bo'luvchi olingan auditorlik dalillar bo'yicha chiqarilgan xulosalarni sharhlashi va baho berishi lozim.

#### **710-AXS. Solishtiriladigan ko'rsatkichlar.**

Ushbu standartning maqsadi auditorning solishtiriladigan ko'rsatkichlarga tegishli mas'uliyati yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu standart umumlashtirilgan moliyaviy hisobot audit qilingan moliyaviy hisobot bilan birga taqdim qilingan taqdirda vujudga kelgan vaziyatlarni ko'rib chiqmaydi.

#### **720-AXS. Tarkibida audit o'tkazilgan moliyaviy hisobot bo'lgan hujjatlardagi boshqa ma'lumot.**

Ushbu standartning maqsadi tarkibida audit o'tkazilgan moliyaviy hisobot bo'lgan hujjatlarda keltirilgan va u bo'yicha hisobot taqdim etish bo'yicha auditorning mas'uliyati bo'lmagan boshqa ma'lumot auditor tomonidan ko'rib chiqilishi yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Yillik hisobot ko'rib chiqiladigan holatlarda, ushbu AXS qo'llaniladi, biroq u boshqa, masalan, qimmatli qog'ozlarni taklif etishda foydalaniladigan hujjatlar yuzasidan qo'llanishi mumkin.

#### **800-AXS. Maxsus o'tkaziladigan auditga oid kelishuvlar bo'yicha auditorlik hisoboti.**

Ushbu xalqaro standartning maqsadi maxsus audit o'tkazish bo'yicha kelishuvlar, quyidagilar shuning jumlasidan, munosabati bilan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat:

buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari yoki milliy standartlardan farqli buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosiga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot;



o'ziga xos bo'lgan hisobvaraqlar, hisobvaraqlar elementlari yoki moliyaviy hisobotdagi moddalar (keyinchalik moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'yicha hisobotlar deb ataladi);

shartnomaviy majburiyatlarga muvofiqligi;

umumlashtirilgan moliyaviy hisobot.

Ushbu AXS sharhlar bo'yicha kelishuvlar, kelishilgan muolajalarni bajarish yoki kompilatsiyalarga qo'llanilmaydi.

#### **810-AXS. Istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish.**

Ushbu standartning maqsadi istiqbolli moliyaviy, jumladan eng aniq va faraziy taxminlarni tekshirish va hisobot taqdim etish bo'yicha kelishuvlar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu AXS unda bayon etilgan ko'pchilik muolajalar subyektning yillik hisobotiga kiritilgan subyekt rahbariyatining muhokamalari va tahlillari kabi umumiy va hikoya qilish shaklida ifodalangan istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish uchun qo'llanishi mumkin bo'lsa ham, u bunday tekshirishlar uchun qo'llanilmaydi.

#### **910-AXS. Moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuvlar.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuv qabul qilinganda auditorning kasbiy mas'uliyati hamda auditor ushbu sharh yuzasidan chop etadigan hisobotning shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXS bevosita moliyaviy hisobotni sharhlash uchun yo'naltirilgan. Biroq qanchalik amalga oshirilishi mumkin bo'lishiga qarab, moliyaviy yoki boshqa ma'lumotlarni sharhlash bo'yicha kelishuvlar yuzasidan qo'llaniladi. Ushbu standartni 120-AXS "Audit xalqaro standartlarining konseptual asosi" bilan birlikda o'qish lozim.

#### **920-AXS. Moliyaviy ma'lumot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuvlar.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuv qabul qilinganda auditorning kasbiy mas'uliyati hamda auditor bunday kelishuv munosabati bilan chop etgan hisobotning shakli va mazmuni

yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXS moliyaviy hisobot yuzasidan kelishuvga yo'naltirilgan. Biroq u auditor ushbu masala mazmuni to'g'risida yetarli bilimlarga ega bo'lgan taqdirda va amaldagi xulosalar asoslanadigan oqilona omillar mavjud bo'lgan taqdirda, moliyaviy bo'lmagan ma'lumot yuzasidan kelishuvlar uchun ham foydali qo'llanma bo'lib xizmat qilishi mumkin. Ushbu AXSni 120-AXS "Xalqaro audit standartlarining konseptual asosi" bilan birga o'qish lozim.

### **930-AXS. Moliyaviy hisobotni kompilatsiyalash bo'yicha kelishuvlar.**

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni kompilatsiyalash bo'yicha kelishuv shartlarini bajarishda buxgalterning mas'uliyati hamda kompilatsiyalash munosabati bilan buxgalter chop etadigan hisobotning shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXS moliyaviy hisobotning kompilyatsiyasini bajarishga yo'naltirilgan. Shunga qaramasdan, agar buxgalter ko'rilayotgan masala bo'yicha yetarli bilimga ega bo'lgan taqdirda, AXS moliyaviy bo'lmagan ma'lumotni kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvlarga maqbul bo'lgan darajada qo'llanishi mumkin. Mijozga moliyaviy hisobotni (masalan, tegishli hisob siyosatini tanlashda) tayyorlash paytida cheklangan yordam ko'rsatish bo'yicha kelishuvlar moliyaviy hisobotni kompilatsiyalash bo'yicha kelishuvlar bo'lib hisoblanmaydi.

### **Qisqa xulosa**

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchligini kafolatlaydi. Standartlar audit o'tkazish uchun umumiy yondashish, auditorlik tekshiruv miqyosi, auditorlar hisobotlarining turlari, uslubiyat masalalari hamda audit qanday sharoitlarda o'tkazilayotganligidan qat'i nazar, ushbu kasb vakillari qanday asosiy tamoyillarga rioya qilish lozimligini belgilaydi. O'z

amaliyotida standartdan chetga chiqishga yo'l qo'ygan auditor, buni sabablarini tushuntirib berishga tayyor bo'lishi lozim.

Audit hamda uning tarkibiga kiruvchi xizmatlarning milliy standartlari har bir davlatda o'z shakli va mazmuni jihatdan farq qiladi. Xalqaro Audit Amaliyot Komiteti bunday hujjatlarga alohida e'tibor bilan yondashib, olingan ma'lumotlar asosida butun dunyo darajasida qabul qilinishi nazarda tutilgan xalqaro audit standartlari chop etiladi.

Audit xalqaro standartlari moliyaviy hisobot auditida qo'llash uchun mo'ljallanadi. Shuningdek, Audit xalqaro standartlari zarur sharoitlarda boshqa ma'lumotlar va audit turiga kiruvchi xizmatlar auditida ham qo'llaniladi. Ushbu bobda auditorlik faoliyatida auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishda va o'tkazishda qo'llaniladigan auditorlik faoliyatining milliy standartlari va xalqaro audit standartlarining qisqacha mazmuni keltirilgan.

### **Nazorat uchun savollar**

1. O'zbekiston Respublikasida nechta auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqilgan?
2. Auditorlik faoliyati milliy standartlarining ahamiyati nimalardan iborat?
3. Auditorlik faoliyati milliy standartlarining tavsifini keltiring.
4. Audit xalqaro standartlari haqida nimalarni bilasiz?
5. Auditorlik faoliyatining milliy standartlarining audit xalqaro standartlaridan farqli tomonlari nimalardan iborat?
6. Audit xalqaro standartlarini tavsiflang.
7. Auditning standartlari o'zida qanday talablarni shakllantiradi?
8. Audit standartlarining mazmuni qayta ko'rib chiqilishi mumkinmi?
9. Auditorlik dalillarini to'plash qaysi milliy va xalqaro standartlarda yoritib berilgan?
10. Auditorlik tekshiruvini dastlabki rejalashtirishdan oldingi bosqich to'g'risida nimalarni bilasiz?

### 10.1. Auditorlik tashkilotlari tomonidan mijozlarni tanlab olish.

#### Mijozlar turi

Auditorlik tekshiruvining muvaffaqiyatsizlik tavakkalchiligini kamaytirish maqsadida auditorlar va auditorlik tashkilotlar bo'lajak mijozlarni baholash uchun ishonchli mezonlarga ega bo'lishlari lozim. Mijozni atroflicha o'ylamagan holda muvaffaqiyatsiz tanlash yirik moliyaviy va ma'naviy xarajatlarga olib kelishi, tashkilot va auditor obro'siga putur yetkazishi mumkin. O'zbekiston Respublikasida bozorni shakllantirish davrida ko'pchilik savdo-sotiq bilan shug'ullanuvchi tizimlar buxgalteriya hisobi va hisobotni tuzishga buyurtma berishi munosabati bilan, auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni puxta o'ylab tanlab olish tizimiga ega bo'lishi, ayniqsa, muhimdir.

Auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni tanlab olish bo'yicha asosiy muolajalar quyidagilardan iborat:

- tarmoq tavsifini baholash;
- auditorlik tekshiruvi va mazkur mijozning maqsadlari va kelajakda uning natijalaridan foydalanish imkoniyatini aniqlash;
- rahbarlarning o'ziga xos bo'lgan tomonlarini aniqlash;
- audit o'tkazish uchun sarflanishi mumkin bo'lgan mehnat hajmi va murakkabligi hamda auditorlik tavakkalchiligiga oldindan baho berish;
- auditorlarning almashtirilishi yoki bir necha marotaba almashtirilishi sabablariga baho berish;
- audit natijalari bo'yicha avvalgi auditorlik xulosalaridagi sharhlar bilan tanishish;
- bo'lajak mijozning soliq idoralari, banklar, hamkorlar, aksiyadorlar va moliyaviy hisobotning boshqa foydalanuvchilar bilan o'zaro aloqalaridagi tavsiflari va muammolarini aniqlash;
- taqdimnomalar olish (masalan, turli tashkilotlar, mutaxassislar va boshqalardan);
- hisobotni tahliliy tekshirish;

– buxgalteriya hisobi va hisobot holati hamda bo'lajak mijozning joriy va vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolari bilan oldindan tanishish;

– tegishli xodimlar mavjudligi, mijoz tarmog'ini bilishlik va hokozolar nuqtai nazaridan kelib chiqib, auditorlik firmasi yoki auditor ushbu ishni bajara olish imkoniyatini baholash.

Agar yuqorida qayd etgan yoki boshqa muolajalar natijalari audit tavakkalchiligi yuqori daraja deb ko'rsatsa, qo'yilgan masala auditor uchun juda ham murakkab va mehnat sarfining hajmi ko'p bo'lsa, mijoz xizmat ko'rsatish uchun qabul qilinmaydi.

Auditorlik firmalari mijozlarini bir nechta turlarga ajratish mumkin, masalan, auditorlik tekshiruv jarayonida "mijoz-auditor" o'zaro aloqalaridan kelib chiqqan holda.

Yuzaki-rasmiy: ushbu turdagi mijozlar auditor bilan yaqin aloqa bog'lashni istamaydilar va auditorlik tekshiruvini tezkorlik bilan yakunlashni talab qiladilar. Bu holda, auditorlardan mijoz uchun eng kam sarflangan vaqt va xarajatlar bilan, faqat auditorlik xulosasini tayyorlash va taqdim etish talab etiladi.

Norasmiy: bu turga auditor bilan yaqin aloqa o'rnatadigan va uning yordamiga ishonadigan mijozlar kiradi. Bunda o'z mustaqilligini saqlagan holda, asosiy ish bilan bir qatorda, tashqi auditor ichki auditorning ayrim vazifalarini bajaradi, shuningdek, odatda, bir qator qo'shimcha xizmatlar ham ko'rsatadi (maslahat berish, tahlil, amaliy yordam ko'rsatish va boshqalar).

Auditor audit o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzishdan oldin mijoz qaysi turga mansub ekanligini aniqlashi lozim.

Agar mijoz norasmiy turga mansub bo'lsa, auditor kelajakdagi qo'shimcha ravishda maslahatlar mohiyatini, auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha kutilayotgan qo'shimcha ma'lumotlar mazmunini aniqlashi zarur. Auditorlik tekshiruv to'g'risidagi shartnomada ushbu barcha masalalarni aks etilishi maqsadga muvofiqdir.

Moliyaviy hisobot auditini o'tkazishda auditor, auditorning fikri bo'yicha moliyaviy hisobotga, tekshiruvga yoki auditorlik hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hodisalar, muomalalar va qabul qilingan amaliyotni aniqlash va tushunish uchun yetarli hajmda biznesni bilishi yoki unga oid bilim olishi lozim. Masalan,

auditor bunday bilimlarni nazorat tavakkalchiligiga baho berishda hamda auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini aniqlashda qo'llaydi.

Kelishuv qabul qilingunga qadar auditor audit qilinadigan subyektning tarmog'i, mulkchilik huquqi, rahbariyati va faoliyatiga oid dastlabki bilimlarni olishi va audit o'tkazish uchun kerakli bo'lgan bilim darajasiga erishish imkonini ko'rib chiqishi lozim.

Kelishuv qabul qilingandan so'ng qo'shimcha va batafsilroq ma'lumotlar to'planadi. Imkoni boricha kerakli bo'lgan bilimlar hajmini auditor kelishuv bajarilishining boshida olishi lozim. Auditni o'tkazish jarayonida oldin olingan ma'lumot baholanadi, yangilanadi va to'ldiriladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

Keyingi kelishuvlarda auditor oldin yig'ilgan ma'lumotni, jumladan oldingi yil bo'yicha ishchi hujjatlaridagi ko'rsatkichlarni yangilaydi va baho beradi. Auditor, shuningdek, oxirgi audit o'tkazilgandan so'ng sodir etgan ahamiyatli o'zgartishlarni solishtirishga qaratilgan muolajalarni bajaradi.

Auditor mijozning tarmoq va subyekt to'g'risida bilimlarni bir necha manbalarda olishi mumkin. Masalan:

– ushbu subyekt va u qaraydigan tarmoq bilan oldingi ish tajribasidan;

– subyekt xodimlari bilan suhbatlar o'tkazishdan (masalan, direktor va yetakchi mutaxassislar bilan);

– ichki audit xodimlari bilan suhbatlar o'tkazish va ichki audit hisobotlarini sharhlashdan;

– ushbu subyektga yoki ushbu tarmoqning boshqa korxonalariga xizmat ko'rsatgan auditorlar, huquqshunoslar va boshqa maslahatchilar bilan suhbat o'tkazishdan;

– ushbu tarmoqda ishlamaydigan kasbiy xabardor bo‘lgan boshqa shaxslar bilan suhbat o‘tkazishdan (masalan, ushbu tarmoqda ixtisoslashgan iqtisodchilar, ushbu tarmoqni tartibga soluvchi idoralar vakillari hamda buyurtmachi, mol yetkazib beruvchi va raqobatchilar bilan);

– tarmoqqa taalluqli bo‘lgan nashrlardan (masalan, Davlat soliq inspeksiyalari, statistik va sharhlovchi materiallar, maqolalar, tijorat jurnallar, banklar va qimmatli qog‘ozlarga oid operatsiyalar bo‘yicha vositachilar tomonidan tayyorlangan hisobotlar, moliyaviy gazetalar);

– subyekt faoliyatiga ahamiyatli darajada ta’sir etuvchi qonunchilika oid va me’yoriy hujjatlardan;

– subyektning ishlab chiqarishga va ma’muriy xonalari joylashgan joylarga borishdan;

– subyekt tomonidan tayyorlangan hujjatlardan (masalan, majlislar bayonnomalari, aksiyadorlarga yuboriladigan yoki tartibga soluvchi idoralarga taqdim etiladigan materiallar, reklamaga oid materiallar, oldingi yillar bo‘yicha yillik va moliyaviy hisobotlar, budjetlar, subyekt rahbariyatining ichki hisobotlari, oraliq moliyaviy hisobotlar, boshqaruv siyosati bo‘yicha rahbariyat, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini yuritish bo‘yicha qo‘llanmalar).

Biznes to‘g‘risida bilish auditorga malakaviy fikr-mulohaza bildirish uchun asos bo‘lib xizmat qiladi. Mijoz biznesini bilish va ma’lumotni tegishli ravishda qo‘llash auditorga quyidagilarni bajarishga yordam beradi:

– tavakkalchiliklarga baho berish va muammolarni aniqlashga;

– auditni yanada ham samaradorlik va oqilona rejalashtirish va bajarishga;

– auditorlik dalillarga baho berishga;

– mijozga yanada ham yaxshiroq xizmat ko‘rsatishga.

Auditning barcha bosqichlarida auditor mijoz biznesini bilish muhim kasb etadigan ko‘p jabhalar bo‘yicha fikr-mulohaza shakllantiradi. Masalan:

– nazorat tavakkalchiligiga baho berish;

– ishga oid tavakkalchiliklar subyekt rahbariyatining ushbu tavakkalchiliklar yuzasidan harakatlarini ko‘rib chiqish;



- auditning umumiy rejasi va audit dasturini ishlab chiqish;
- ahamiyatlilik darajasi va aniqlash hamda tanlangan ahamiyatlilik darajasi tegishli bo‘lib qolishligiga baho berish;
- muvofiqligini aniqlash uchun auditorlik dalillarga baho berish hamda moliyaviy hisobotning tegishli tasdiqlar amalda to‘g‘riligiga baho berish;
- audit paytida alohida ko‘rib chiqishni va maxsus ko‘nikmalar qo‘llashni talab qiladigan sohalarni aniqlash;
- o‘zaro bog‘liq tomonlar va ular o‘rtasidagi operatsiyalarni solishtirish;
- so‘rovlarni o‘tkazish va javoblar asoslanganligiga baho berish;
- hisob siyosati va moliyaviy hisobotda ma‘lumot yoritilishi mosligini ko‘rib chiqish.

Auditor, audit uchun tayinlangan auditor yordamchilari mijoz biznesi to‘g‘risida topshirilgan ishni bajarishga imkon beradigan yetarli hajmda bilim olganliklariga ishonch hosil qilishi lozim. Auditor, shuningdek, auditor yordamchilar qo‘shimcha ma‘lumotni hisobga olish va ushbu ma‘lumotni auditor va boshqa auditor yordamchilariga yetkazish lozimligini tushunayotganliklariga ishonch hosil qilishi kerak.

Mijoz biznesini bilishlikdan samaradorlik bilan foydalanish maqsadida auditor ushbu bilim umuman moliyaviy hisobotga qanday ta‘sir ko‘rsatayotganini va moliyaviy hisobotdagi tasdiqlar auditor tomonidan mijoz biznesi to‘g‘risida olgan bilimlariga muvofiqligini ko‘rib chiqishi lozim.

## **10.2. Auditorlik tekshiruvini o‘tkazish to‘g‘risida shartnoma.**

### **Dastlabki kelishuvlar**

Auditorlik tekshiruvini o‘tkazish to‘g‘risidagi shartnoma "mijoz-auditor" o‘zaro munosabatlarini chegaralab beruvchi rasmiy hujjat hisoblanadi va umumiy jihatlari bilan tadbirkorlik faoliyatida qo‘llaniladigan shartnomalardan farq qilmaydi. Bu hujjat, boshqa shartnomalar kabi, tomonlarning, ya‘ni shartnoma ishtirokchilarining, bu yerda buyurtmachi-mijoz va ijrochi-auditor, o‘zaro kelishilgan manfaatlarini huquqiy tomondan tartibga soladi.



Shuning bilan bir qatorda, auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma tadbirkorlikda qo'llaniladigan boshqa shartnomalardan muhim farqlari ham mavjud – bu, birinchi navbatda, shartnoma tuzish vaqtida oshkorasiz holda uchinchi tomon (moliyaviy hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilar) manfaatlarini hisobga olishdir. Zero, amalda, agar tekshiruv sifatsiz o'tkazilganligi natijasida zarar yetkazilsa, auditor nafaqat mijoz oldida, balki ushbu foydalanuvchilar oldida ham mas'uldir. Shartnoma imzolanishidan oldin, auditor o'zi uchun nafaqat imkoniyati boricha mijoz istaklarini aniqroq bilib olishi, balki unga o'z buyurtmasini to'g'ri shakllantirishda yordam berishi lozim. O'tkaziladigan auditorlik tekshiruv sifati hamda auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro munosabatlar ko'p jihatdan auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma aniq tuzilganligiga bog'liqdir.

Ko'pchilik auditorlik tashkilotlar shartnoma tuzishning namunaviy shakllaridan foydalanadilar, lekin shunga qaramasdan, shartnomada aniq bir korxonani audit qilish xususiyatlarini inobatga olish maqsadga muvofiqdir, zero mijozlar, ko'p hollarda, uning ma'nosi va mohiyatini yetarli darajada tushunmasliklari mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada auditor tomonidan auditorlik xulosasini taqdim etishdan voz kechish imkoniyatini aks etish maqsadga muvofiqdir. Shuningdek, tekshiruv o'tkazish uchun kerakli bo'lgan hujjatlarni mijoz tomonidan taqdim etish muddatlarini belgilash lozim, chunki ko'p holatlarda, buxgalteriya hisoboti hali tayyor bo'lmasdan turib mijozlar auditorni taklif qiladilar, bu, o'z navbatida, ishni juda ham murakkablashtiradi.

Shartnomada mijoz tomonidan auditorlik tashkilotiga oldindan pul to'lashni ko'zda tutish maqsadga muvofiqdir, zero oldindan pul to'lanishi auditorni moliyaviy mustaqilligini ta'minlaydi, tekshiruv o'tkazish jarayonida mijoz tomonidan o'tkazilgan audit uchun tegishli haqini to'lamaslik yo'li bilan qo'rqitib "tazyiq" o'tkazishni oldini oladi. Odatda, auditorlik firmalari tomonidan oldindan pul o'tkazish miqdori to'g'risidagi talablari 50 foizdan 100 foizgachani tashkil etadi.

Shartnomada tekshiruv jarayonida mijoz tomonidan auditorga yordam ko'rsatishi lozimligi to'g'risida majbur ekanligini ko'zda tutilishi maqsadga muvofiqdir (inventarizatsiya o'tkazishda yordam berish uchun o'z xodimlarini jalb qilish, xizmat safariga chiqish zarurati bo'lganda auditorni transport vositasi bilan ta'minlash va boshqalar).

Auditor va mijoz shartnoma shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar audit bo'yicha xat-kelishuv yoki har qanday boshqa tegishli shaklda rasmiylashtirilishi lozim.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomani tuzishda auditorlik xizmatlarining qiymatini baholash muhim o'rin tutadi. Xizmatlar qiymatini pasaytirmaslikka ham va ko'tarmaslikka ham intilish lozim, zero unisi ham bunisi ham, ko'pchilik holatlarda, ayniqsa u ushbu auditorlik firmasiga birinchi bor murojaat qilgan taqdirda mijozni "cho'chitib" yuboradi.

O'zbekistonda auditorlik xizmatlari bozori tobora shakllanib borishi natijasida auditorlik xizmatlariga oid narx-navolar tartibga solinmoqda.

O'zbekiston Respublikasida hozirgi paytda auditorlik xizmatlari qiymatini baholash mavjud bo'lgan turlarini shartli ravishda quyidagi guruhlarga ajratish mumkin:

- akkord to'lovi;
- vaqtbay to'lovi;
- ishbay to'lovi.

"Haq to'lashning akkord tizimi ishning butun hajmi uchun ish haqi miqdorini belgilaydi va akkord topshiriqlarining qisqa muddatda bajarilganligi uchun mukofotlashni o'z ichiga oladi. Ishlarning umumiy qiymati bunda vaqt (bajarilgan ish) va narxlar me'yori asosida aniqlanadi. Brigadaga asosiy va yordamchi ishlarning barchasini nazarda tutuvchi akkord topshirig'i beriladi"<sup>29</sup>.

Akkord to'lovida auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada to'lov summasi tekshiruv boshlanmasdan oldin belgilanadi va qayd etiladi. Ayrim auditorlik tashkilotlar ushbu

---

<sup>29</sup> Xasanov N. va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi. -T., 2004, 41- b.

summani mijozning moliyaviy imkoniyatlari yoki boshqa bir mezonlardan kelib chiqib erkin belgilaydilar. Lekin ko'pchilik auditorlik tashkilotlari shartnoma tuzishdan oldin mijoz faoliyati xususiyatlari bilan tanishish, taxminiy auditorlik tavakkalchiligini baholash va bajariladigan ishlarga sarflanadigan mehnat hajmini aniqlash maqsadida, auditorga muayyan haq to'lab, uni mijoz bilan tanishib chiqish uchun yuboradilar. Shundan keyin auditorlik tashkiloti bajariladigan ishlarning umumiy qiymatini belgilaydi va mijoz bilan shartnoma tuzadi.

“Vaqtbay ish haqi odatda, xodim mehnatini me'yorga solib bo'lmaydigan yoki bajarilayotgan ishlarni hisobga olib bo'lmagan hollarda qo'llanadi. Mehnatga vaqtbay haq to'lashda ishchi yoki xizmatchining ish haqi uning malakasi va ishlagan ish vaqtiga qarab belgilanadi”<sup>30</sup>.

Vaqtbay to'lovi – barcha davlatlarda auditorlik xizmatlari bozorida eng ko'p tarqalgan to'lov turidir. Agar ko'zda tutilmagan vaziyatlar natijasida mehnat sarfi hajmi ko'paysa, ishlar qiymati ham mutanosib ravishda oshib boradi.

Vaqtbay to'lovi auditorning bir soat (kun) ish vaqtini baholashga asoslanadi va uning malakasiga ham bog'liqdir.

Ishbay to'lovi – odatda buxgalteriya hisobini tiklashda qo'llaniladi. Hisob-kitob hisobdagi har bir operatsiya, har bir ko'rsatkich qiymatini aniqlashdan kelib chiqadi. “Mehnatga ishbay haq to'lashda vaqt birligi uchun amaldagi baholar asosida haqiqatda bajarilgan ish (tayyorlangan mahsulot) uchun haq to'lanadi”<sup>31</sup>.

Ayrim korxonalar, jumladan auditorlik tashkilotlari darajasida ishga haq to'lash va ish beruvchi bilan xodim o'rtasidagi ijtimoiy-mehnat munosabatlarini tartibga solish unda qabul qilingan ichki me'yoriy hujjatlar-mehnat shartnomalari asosida amalga oshiriladi, ular korxonalar rahbariyati tomonidan mehnat jamoasi vakillari ishtirokida ishlab chiqiladi. Auditor va mijoz kelishuv shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar audit bo'yicha

---

<sup>30</sup> Shu yerda, 35- b.

<sup>31</sup> Xasanov N. va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi, - T., 2004, 37-b.

xat-kelishuv yoki har qanday boshqa tegishli shaklida rasmiylashtirilishi lozim.

Audit bo'yicha dastlabki kelishuvlarda auditor quyidagilar yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim:

– boshlang'ich qoldiqlarda joriy davrning moliyaviy hisobotiga muhim ta'sir ko'rsatadigan noto'g'riliklar mavjud emas;

– oldingi davrning yakuniy qoldiqlari joriy davrga to'g'ri o'tkazilgan yoki lozim bo'lganda tuzatilgan;

– tegishli hisob siyosati izchillik bilan qo'llaniladi yoki hisob siyosatidagi o'zgarishlar tegishli ravishda hisobga olingan va mos yoritilgan.

“Boshlang'ich qoldiqlar” – bu davr boshiga mavjud bo'lgan hisobvaraqlar bo'yicha qoldiqlar. Boshlang'ich qoldiqlar oldingi davrning yakuniy qoldiqlariga asoslanadi va quyidagilar ta'sirini aks etadi:

– oldingi davr operatsiyalari;

– oldingi davrda qo'llanilgan hisob siyosati.

Audit bo'yicha dastlabki kelishuvda auditor bunday boshlang'ich qoldiqlarni tasdiqlovchi avval olingan auditorlik dalillarga ega bo'lmaydi.

Boshlang'ich qoldiq yuzasidan auditor olishi lozim bo'lgan auditorlik dalillarining yetarliligi va tegishliligi quyidagilarga bog'liq:

– subyekt rioya qilayotgan hisob siyosatiga;

– oldingi davrda moliyaviy hisobot yuzasidan audit o'tkazilganligiga;

– joriy davrning hisobvaraqlar tavsifi va moliyaviy hisobot noto'g'ri aks etilishining tavakkalchiligiga;

– joriy davr moliyaviy hisoboti bo'yicha boshlang'ich qoldiqlarning muhimligiga.

Auditor boshlang'ich qoldiqlar hisob siyosati qo'llanishini aks etishligi va ushbu siyosat joriy yilning moliyaviy hisobotiga nisbatan to'g'ri qo'llanishini ko'rib chiqishi lozim. Hisob siyosatida va uni qo'llashda qandaydir o'zgarishlar sodir etgan taqdirda, auditor ular tegishli ravishda va lozim bo'lganday hisobga olinganligi va mos yoritilganligini ko'rib chiqishi lozim.

Oldingi davrning moliyaviy hisoboti boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan taqdirda, amalda harakat qilayotgan auditor oldingi auditorning ishchi hujjatlarini sharhlash yo'li bilan hisobvaraqlarning boshlang'ich qoldig'i yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'ladi. Bunday vaziyatlarda amalda harakatda bo'lgan auditor, shuningdek, oldingi auditorning kasbiy xabardorligi va mustaqilligini ko'rib chiqishi lozim. Agar oldingi davr bo'yicha auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan bo'lgan taqdirda, auditor joriy davrda modifikatsiyalashtirishga sabab bo'lgan masalaga o'z e'tiborini qaratishi lozim.

Joriy aktivlar va majburiyatlar yuzasidan ayrim auditorlik dalillar odatda joriy davr auditorlik muolajalarining bir qismi tariqasida olinishi mumkin. Masalan, joriy davr mobaynida davr boshiga taalluqli debitorlik qarzini (kreditorlik qarzini) qoplanishi (to'lanishi) davr boshiga ularning mavjudligi, huquqlar va majburiyatlar, to'liqlik va baholash bo'yicha ayrim auditorlik isbotlarni taqdim etadi. Biroq tovar-moddiy zaxiralar bilan bog'liq bo'lgan holatlarda auditorga tovar-moddiy zaxiralarning davr boshiga mavjudligini aniqlashda qiyinroq. Shuning uchun, odatda, tovar-moddiy zaxiralarning joriy inventarlashni o'tkazish yuzasidan kuzatish, davr boshiga tovar-moddiy zaxiralar birligiga berilgan bahoni testlash hamda yalpi daromad va davr bo'yicha taqsimotini testlash kabi qo'shimcha muolajalar lozim bo'ladi. Ushbu muolajalarning quramasi yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini taqdim etishi mumkin.

Asosiy vositalar, investitsiyalar va uzoq muddatli qarzlar kabi uzoq muddatli aktivlar va majburiyatlar uchun auditor, odatda, boshlang'ich qoldiqlar asosida yotgan hisob yozuvlarini tekshiradi. Muayyan holatlarda auditor qoldiqlar bo'yicha, masalan uzoq muddatli qarzlar va investitsiyalar bo'yicha, tasdiqlarni uchinchi tomondan olish imkoniyatiga ega bo'ladi. Boshqa holatlarda esa auditorga qo'shimcha auditorlik muolajalarini amalga oshirish lozim bo'lishi mumkin.

### 10.3. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xati

Mijoz va auditor o'rtasidagi o'zaro kelishuvini belgilovchi qo'shimcha hujjat bo'lib, audit o'tkazishga rozilik berish to'g'risidagi va auditor tomonidan o'z mijoziga yo'llangan xati hisoblanadi (ushbu hujjatdan oldin mijozning tegishli rasmiy taklifi mavjud ekanligi nazarda tutiladi).

Auditor va mijoz o'rtasidagi bir marotaba bo'ladigan kelishuvlarda auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risidagi rozilik xati tomonlar o'rtasida tuziladigan shartnoma o'rnini bosishi mumkin. Bunda auditor tomonidan taklif etgan tekshiruv shartlariga mijoz yozma ravishda rozilik bildirishi lozim.

Mijozga yo'llangan auditor (auditorlik firmasi)ning majburiyat-xati audit o'tkazishga roziligini yoki ayrim korxonalar va tashkilotlar (banklar, jamg'armalar, sug'urta kompaniyalari, ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyatlar va boshqalar) uchun qonunchilikda ko'zda tutilgan rasmiy auditorlarni taklif etilishini tan olganligini tasdiqlaydi.

Auditorlik tekshiruvi boshlanishdan oldin mijozga xat yo'llanishi mijozni ham auditorni ham manfaatlariga mos keladi, chunki bu auditorlik tekshiruvi yakunlangandan keyin ikki tarafning majburiyatlariga oid ko'plab anglashilmovchiliklarni oldini olish imkoniyatini yaratadi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi xatda quyidagilar ko'rsatiladi:

- audit o'tkazilishining zarurati;
- korxonada buxgalteriya hisobi ishonchliligi va nazorat samaradorligini aniqlash uchun test tekshiruvlarini o'tkazish hamda buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asoslanganligi, aniqliligi va ishonchliligi, qabul qilingan hisob tartibi amaldagi qonunchilikka muvofiqiligini aniqlash maqsadida ma'lum muolajalarni amalga oshirish zarurligi.

Xatning asosiy mazmuni quyidagilardan iborat:

- audit obyektlarini yoritish (buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot) va uning miqyoslarini aniqlash (tekshiruv mazmuni va muddatlari);

– taqdim etgan ma'lumotlar uchun mijozning mas'ulligini belgilash;

– amaldagi me'yoriy hujjatlar, qonunchilik yoki malakali auditorlik birlashmalar tavsiyalari, auditor rioya qiladigan qoidalar doirasida audit chegaralarini belgilash;

– auditorlik faoliyati natijalari bo'yicha jamlovchi xulosa, hisobot yoki boshqa turlarini aniqlash;

– ichki nazorat tizimi nomukammalligi sababli muhim aniqsizliklar yoki xatolar aniqlanmay qolinishi tavakkalchiligini belgilash;

– audit paytida o'rganiladigan barcha muntazam va tahliliy hisob, hujjatlar va boshqa turdagi kerakli ma'lumotlardan bernalol foydalanish imkonini yaratish;

– tadbirkorlik bilan bog'liq, bo'lgan sirni saqlash to'g'risida auditorning majburiyati.

Audit o'tkazish to'g'risida rozilik berilgan xatda auditor va mijoz javobgarligi belgilanadi. Auditor javobgarligi deb amaldagi qonunchilikka va tomonlar kelishuviga muvofiq auditorning ma'naviy va moddiy javobgarligi tushuniladi. Auditor moliyaviy hisobotga oid o'z xulosasi bo'yicha javobgardir.

Mijoz javobgarligi deb, auditorlik tekshiruvi uchun moliyaviy hisobni tashkil etuvchi, amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiq mavjud bo'lgan ma'lumotni to'liq taqdim etishi va auditorlik xulosasidan maqsadga muvofiq foydalanishi tushuniladi.

Auditor, o'z manfaati bilan bir qatorda, mijoz manfaatini ko'zlagan holda, xat-kelishuvni mijozga kelishuvni amalga oshirishdan oldin jo'natgani maqsadga muvofiqdir, bunda taqdim etiladigan xizmatlar yuzasidan tushunmovchiliklarning oldi olinadi. Xat-kelishuv auditor qabul qilingani, auditning maqsadi va ko'lami, auditorning mijoz oldidagi javobgarlik darajasi va taqdim etiladigan har qanday hisobot shaklini hujjatlashtiradi va tasdiqlaydi.

Audit bo'yicha xatlar-kelishuvlarning shakli va mazmuni har bir mijoz bo'yicha farqlanishi mumkin, lekin, asosan ular quyidagilarni aks ettirishi zarur:

– moliyaviy hisobot auditining maqsadi;

– subyekt rahbariyatining taqdim etilayotgan moliyaviy hisobot bo'yicha mas'uliyati;

– auditor o‘z ish faoliyatida rioya qiladigan amaldagi qonunchilikka, me‘yoriy hujjatlarga yoki kasbiy idoralarining maxsus hujjatlariga asoslangan auditning ko‘lami;

– qandaydir hisobotlar shakli yoki auditor ish natijalarini taqdim etishning boshqa bir usuli;

– audit jarayoniga xos bo‘lgan xolis cheklovlar, jumladan ko‘rsatkichlarni tanlab olib tekshirish tavsifga ega bo‘lganligi, shuningdek, buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har qaday tizimiga xos bo‘lgan cheklovlar oqibatida ayrim, jumladan, ahamiyatli yanglishlar ham aniqlanmasdan qolishlik tavakkalchiligining mavjudligi.

Audit o‘tkazish munosabati bilan rasmiy talab etiladigan barcha hisob yozuvlari, hujjatlar va boshqa ma‘lumotlar bilan cheklovsiz tanishish.

Shuningdek, auditor xatga quyidagilarni kiritishi mumkin:

– auditni rejalashtirish bo‘yicha tadbirlar;

– audit o‘tkazilishi munosabati bilan subyekt rahbariyati tomonidan qilingan taqdimotlar bo‘yicha yozma tasdiqlashlar taqdim etilishini kutish;

– xat-kelishuv mijoz tomonidan olinganligi tan olinib u kelishuv shartlari tasdiqlanganligini so‘rash;

– auditor mijozga taqdim etish uchun mo‘ljallagan boshqa qandaydir xatlar yoki hisobotlarning yoritilishi;

– xizmat haqi hisoblanishining asoslari va hisobvaraqlar taqdim etish bo‘yicha har qanday kelishuvlar.

Lozim bo‘lgan taqdirda, xatda quyidagi masalalar ham yuritilishi mumkin:

– auditning ayrim jabhalari bo‘yicha boshqa auditorlar va ekspertlarni jalb qilish yuzasidan tadbirlar;

– mijozning ichki auditorlari va boshqa xodimlarini jalb qilish yuzasidan tadbirlar;

– auditor ushbu mijoz bilan birinchi marotaba ish olib borayotgan taqdirda, oldingi auditor bilan ish olib borish yuzasidan tadbirlar;

– imkoniyat bo‘lgan taqdirda, auditor mas‘uliyatini cheklash.

Auditor va mijoz o‘rtasida kelgusidagi har qanday kelishuvlarni izohlash.



Bosh kompaniya auditori, shuningdek, uning sho'ba korxonalari, filiallari yoki bo'linmalari (tarkibiy qismlari)ning auditori bo'lib hisoblangan taqdirda, auditing tarkibiy qismiga alohida xatkelishuv jo'natish yoki jo'natmaslik to'g'risidagi qaroriga quyidagi omillar ta'sir ko'rsatadi: subyektning tarkibiy qismiga auditor kim tomondan tayinlanganligi; subyektning tarkibiy qismi bo'yicha alohida auditorlik hisoboti tayyorlanadimi yoki yo'qmi; huquqiy talablar; boshqa auditorlar tomonidan bajarilgan har qanday ish hajmi; bosh kompaniyaga tegishli bo'lgan mulkchilikning ulushi.

Tarkibiy qism rahbariyatining mustaqillik darajasi.

Keyingi auditlarni o'tkazish holatlarida auditor vaziyat kelishuv shartlarini qaytadan ko'rib chiqishni taqozo etishligi va mijozga amaldagi kelishuv shartlari to'g'risida eslatma berish lozimligi to'g'risida qaror qabul qiladi.

Audit yakunlangunga qadar auditordan ishonchlilikning pastroq darajasini ta'minlash maqsadida kelishuv shartlarini o'zgartirish to'g'risida iltimos qilingan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishning o'rinnililigini ko'rib chiqishi lozim.

Subyekt talablariga ta'sir etuvchi vaziyatlarning o'zgarishi yoki dastavval so'rab talab etilgan xizmat tavsifining noto'g'ri tushinish, odatda, kelishuvdagi shartlar o'zgartirilishi uchun oqilona sabab deb ko'riladi. Va bunga zid holda, garchi o'zgartirishlar noaniq, to'liq bo'lmagan yoki boshqacha qoniqarsiz ma'lumot bilan bog'liq bo'lsa, bunday o'zgartirishlar oqilona deb hisoblanmaydi.

Kelishuv shartlarini o'zgartirish uchun oqilona asoslar bo'lmagan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishlarga rozilik berishi kerak emas. Misol tariqasida auditor debitorlik qarzlari yuzasidan yetarli tegishli auditorlik dalillarini to'play olmaganligi oqibatida mijoz izohlar bilan auditorlik xulosasini olmaslik yoki fikr bildirishlikdan voz kechishni oldini olish uchun kelishuv shartlarini sharhlar berish bilan o'zgartirilishini iltimos qilishini ta'kidlash mumkin.

Auditor kelishuv shartlarini o'zgartirilishiga rozi bo'la olmagan va u ishni dastlabki shartlarga muvofiq davom ettirish imkoniyati bo'lmagan taqdirda, auditor kelishuvni bekor qilishi va shartnomaviy yoki har qanday boshqa majburiyatlar mavjudligi

to'g'risida savolni ko'rib chiqishi lozim. Auditor kelishuv bekor qilinishi sabablari to'g'risida boshqa tomonlarga, masalan, direktorlar yoki aksiyadorlar Kengashiga tegishli ma'lumot berishi zarur.

### **Qisqa xulosa**

Auditorlik tekshiruvini tayyorlash uchun mijoz korxonada faoliyati bilan tanishish, tekshiruv o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzish, dastlabki kelishuvlarni amalga oshirish va auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorning majburiyat xatini tayyorlash lozim bo'ladi. Bularni amaliyotda qo'llash uchun esa audit sohasida bilim va tajribaga ega bo'lish talab etiladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xatining mazmunini aytib bering?
2. Muhimlik deganda nima tushuniladi?
3. Auditorlik riski nima?
4. Auditorlik firmalari tomonidan mijozlarni tanlab olishda nimalarga e'tibor berish lozim?
5. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun qanday hujjat tuziladi?
6. Auditorlik tekshiruvlarining qiymati qanday belgilanadi?
7. Auditorlik tekshiruvini o'tkazishga rozilik xati kim tomonidan tuziladi?
8. Rozilik xatining asosiy mazmuni nimalardan iborat?
9. Mijoz kelishuv shartlarini o'zgartirishga haqlimi?
10. Auditor va mijoz o'rtasida kelgusidagi kelishuvlarni izohlash qanday ahamiyatga ega?

## **XI BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING STRATEGIYASI**

### **11.1. Auditni rejalashtirish**

Odatda, auditorlik tekshiruvi ma'lum bir muddat bilan cheklanadi (o'rta 20–30 kun). Ushbu cheklanishlar oqibatida quvvati bo'yicha yirik va hatto o'rta bo'lgan korxonaning moliyaviy-xo'jalik faoliyatini har doim ham yoppasiga tekshirishni amalga oshirish imkoni bo'lmaydi. Shuning uchun har bir iqtisodiy subyektning o'ziga xos bo'lgan xususiyatlarini hisobga olgan holda tekshiruv strategiyasini tanlash muhim ahamiyatga egadir. Bu quyidagilarni nazarda tutadi:

- mijoz faoliyati to'g'risida to'plangan ma'lumotni ko'rib chiqish;
- tavakkalchilik va ichki nazorat samaradorligini oldindan baholash;
- operatsiyalarni alohida guruhlar bo'yicha tekshiruvning batafsilliligi, mohiyati va davomiyligini aniqlash.

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi eng oqilona yo'llarni tanlash asosida ushbu tekshiruvning maqsadlariga erishish, auditorning tajribasi, malakasi, auditorlik firma va mijozning uzoq muddatli hamkorligiga, ya'ni mijozning xususiyatlarini qay darajada bilishi, audit jarayonida yechiladigan masalalar tavsifi va boshqa omillarga bog'liqdir.

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi auditor tomonidan yozma ravishda tuzilgan reja shaklida bo'lishi lozim va uning maqsadi quyidagilardan iborat:

- testlarning hajmi, turi va kerakligini oldindan belgilab olish;
- ular o'tkazilishi munosabati bilan chiqimlarni baholash;
- tekshiruv boshlangunga qadar barcha asosiy masalalar bo'yicha mijoz bilan o'zaro hamfikrlikka erishish;
- mazkur mijozda auditorlik tekshiruvi o'tkazish asoslanganligi va uning sifati to'g'risida isbotlarga ega bo'lish.

Rejalashtirishdan oldin quyidagi bosqichlarni amalga oshirish lozim:

- rejalashtirishdan oldingi tayyorgarlik;
- korxonaga to'g'risida umumiy ma'lumot olish (faoliyat, aloqalar xususiyatlari, huquqiy majburiyatlari va boshqalar);
- moddiylikni baholash;
- auditorlik tavakkalchiligini baholash;

– ichki nazorat tizimi va uning samarasizlik tavakkalchiligini baholash.

Auditor auditni samaradorlik bilan o'tkazishni ta'minlaydigan auditorlik ishini rejalashtirishi lozim.

“Rejalashtirish” umumiy strategiyani ishlab chiqish va auditning kutilayotgan tavsifi, muddati va hajmiga mufassal yondashishni ifodalaydi. Auditor auditni samarali va o'z vaqtida o'tkazilishi ta'minlanadigan qilib rejalashtiradi.

Ko'pchilik auditorlik tashkilotlari mijozning tarmoq xususiyatlariga moslashgan tekshiruv rejasiga oid o'zlarining ichki standartlarini ishlab chiqadilar.

Odatda rejalashtirish quyidagilardan iborat:

- jadvallarni ishlab chiqish;
- auditorlik tekshiruvining muddatlarini belgilash va uni mijoz bilan muhokama qilish;
- ijrochi guruh a'zolariga yo'riqnoma berish;
- firma ichidagi quyi bo'limlar bilan aloqalar o'rnatilishini tashkil etish;
- mijoz bilan audit strategiyasi va unga tayyorgarlik ko'rishni muhokama qilish.

Auditorlik ishini mos ravishda rejalashtirish auditning muhim jabhalariga tegishli e'tibor qaratish, ehtimolli vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarni belgilash va ishlarni qisqa muddatlarda bajarishni ta'minlashga yordam beradi. Rejalashtirish, shuningdek, ishni tegishli ravishda auditor yordamchilari o'rtasida taqsimlashga hamda boshqa auditorlar va ekspertlar tomonidan bajarilayotgan ishni muvofiqlashtirishga yordam beradi.

Rejalashtirish hajmi subyekt kattaligi, auditning murakkabligi, auditorning ushbu subyekt bilan ish tajribasi hamda biznesni bilishlikka bog'liq.

Mijoz biznesi to'g'risida bilim olish auditor ishini rejalashtirishning muhim qismi hisoblanadi. Biznesni bilish auditorga moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hodisalar, operatsiyalar va amaliy faoliyatni aniqlashga yordam beradi.

Rejalashtirish audit o'tkazishning boshlang'ich bosqichi hisoblanib, audit o'tkazishning kutilayotgan hajmi, jadvallari va muddatlarini ko'rsatgan holda auditorlik tashkiloti tomonidan auditning umumiy rejasini ishlab chiqishdan, shuningdek, auditorlik tashkiloti tomonidan

xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risida xolis va asosli fikr shakllantirilishi uchun zarur bo'lgan auditorlik ruzum-qoidalarini amalga oshirish hajmi, turlari va izchilligini belgilaydigan auditorlik dasturini ishlab chiqishdan iborat bo'ladi.

Auditni rejalashtirishni auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishning umumiy qoidalariga, shuningdek quyidagi xususiy qoidalarga muvofiq o'tkazishi zarur, ya'ni:

- rejalashtirishning kompleksligi;
- rejalashtirishning uzluksizligi;
- rejalashtirishning maqbulligi.

Auditni rejalashtirishning kompleksligi qoidasi birlamchi rejalashtirishdan boshlab, auditning umumiy rejasi va dasturini tuzishga qadar rejalashtirish barcha bosqichlarining o'zaro bog'langan va uyg'un bo'lishi ta'minlanishini taqozo etadi.

Auditni rejalashtirishning uzluksizligi qoidasi auditorlar guruhiga o'zaro bog'langan topshiriqlarni belgilash va rejalashtirish bosqichlarini muddatlar hamda xo'jalik yurituvchi turdosh subyektlar (alohida balansga ajratilgan tarkibiy bo'linmalar, filiallar, vakolatxonalar, sho'ba jamiyatlar) bo'yicha balansda o'z ifodasini topadi. Audit uzoq vaqt davriga rejalashtirilganda xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik kuzatuvini bir yil davomida amalga oshirilsa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyatidagi o'zgarishlarni va oraliq auditorlik tekshiruvlar natijalarini hisobga olgan holda auditni o'tkazish reja dasturlariga o'z vaqtida tuzatishlarni kiritishi kerak bo'ladi.

Auditni rejalashtirishning maqbulligi qoidasi shundan iboratki, rejalashtirish jarayonida auditorlik tashkiloti auditorlik tashkilotining o'zi belgilagan mezonlar asosida audit umumiy rejasi va dasturining maqbul variantini tanlash imkoniyati uchun rejalashtirishning variantligini ta'minlashi zarur.

Auditni rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagi asosiy bosqichlarni ajratishi lozim:

- dastlabki rejalashtirish;
- auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;
- audit dasturini tayyorlash va tuzish
- auditni dastlabki rejalashtirish mazmuni.

Auditni samarali rejalashtirish uchun auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt

rahbariyati bilan auditni o'tkazish bilan bog'liq asosiy tashkiliy masalalarni kelishib olishi zarur.

Daslabki rejalashtirish bosqichida auditor xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishishi va quyidagilar to'g'risida axborotga ega bo'lishi shart, ya'ni xo'jalik yurituvchi subyektning xo'jalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan:

- mamlakatdagi iqtisodiy vaziyatni va uning tarmoq xususiyatlarini aks ettiradigan tashqi omillar haqida;
- uning individual xususiyatlari bilan bog'langan ichki omillar haqida.

Auditor quyidagilar bilan ham tanishishi zarur:

- a) xo'jalik yurituvchi subyektning tashkiliy-boshqaruv tuzilishi;
- b) ishlab chiqarish faoliyati turlari va ishlab chiqarilayotgan mahsulot nomenklaturasi;
- v) kapital tarkibi va aksiyalar kursi (xo'jalik yurituvchi subyekt aksiyalari kotirovkalanishi kerak bo'lgan holda);
- g) mahsulot ishlab chiqarishning cheklanishi xususiyatlari;
- d) rentabellik darajasi;
- e) xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy xaridorlari va ta'minotchilari;
- j) tashkilot tasarrufida qoladigan foydani taqsimlash tartibi;
- z) shu'ba va tobe tashkilotlar mavjudligi;
- i) xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan tashkil etgan ichki nazorat tizimi;
- k) xodimlar mehnatiga haq to'lashni shakllantirish qoidalari.

Auditor uchun quyidagilar xo'jalik yurituvchi subyekt to'g'risida axborot olish uchun manba hisoblanishi kerak:

- xo'jalik yurituvchi subyekt ustavi;
- xo'jalik yurituvchi subyektni ro'yxatga olish to'g'risidagi hujjatlar;
- kuzatuv va (yoki) ijroiya organlari aksiyadorlar yig'ilishlarining yoxud xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa shu singari boshqaruv organlari majlislari bayonnomalari;
- xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosatini va unga o'zgartirishlar kiritishni tartibga soluvchi hujjatlar;
- moliyaviy hisobotlari;
- statistika hisobotlari;

– xo‘jalik yurituvchi subyekt faoliyatini rejalashtirish hujjatlari (rejalalar, smetalar, loyihalar);

– xo‘jalik yurituvchi subyektning kontraktlari, shartnomalari, bitimlari;

– auditor maslahatchilarining ichki hisobotlari;

– ichki firma yo‘riqnomalari;

– soliq tekshiruvlari materiallari;

– sud da‘volari materiallari;

– xo‘jalik yurituvchi subyektning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilishlarini tartibga soladigan hujjatlar, uning filiallari va sho‘ba jamiyatlari ro‘yxati;

– xo‘jalik yurituvchi subyekt rahbariyati va ijrochi xodimlari bilan suhbatlardan olingan ma‘lumotlar;

– xo‘jalik yurituvchi subyekt, uning asosiy hududlari, omborlarini ko‘zdan kechirishda olingan axborot.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditorlik tashkiloti auditni o‘tkazish imkoniyatini baholaydi. Agar auditorlik tashkiloti auditni o‘tkazishni mumkin deb hisoblasa, u auditni o‘tkazish uchun shtatni shakllantirishga o‘tadi.

Auditorlar guruhiga kiradigan mutaxassislar tarkibini rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagilarni hisobga olishi shart:

– auditning har bir bosqichi: tayyorgarlik, asosiy va yakunlash bosqichi ish vaqti budjetini;

– guruh ishining taxmin qilinayotgan muddatlarini;

– guruhning miqdoriy tarkibini;

– guruh a‘zolarining mansab darajasini;

– guruh xodimlarining vorisligini;

– guruh a‘zolarining malaka darajasini.

Quyida rejalashtirilishdan oldingi bo‘lgan bosqichlar ko‘rib chiqiladi.

## **11.2. Korxonaga to‘g‘risida umumiy ma‘lumot olish**

Ushbu bosqichda auditor mijoz bilan hamkorlik qilish maqsadga muvofiqligi masalasini hal etishi zarur. Mijoz qaysi sabablarga ko‘ra auditor xizmatiga murojaat qilayotganligini aniqlashi, tekshiruv o‘tkazish uchun xodimlar jadvalini shakllantirishi, mijoz bilan shartnoma tuzishi lozim.

Mijoz bilan oldindan tanishish jarayonida auditor quyidagilarni baholaydi:

1) mijozning moliyaviy barqarorligi;

2) iqtisodiy muhitda mijozning mavqei;

3) agar mijoz oldingi auditoridan ma'lumot olishga ruxsat bermasa yoki oldingi auditor ma'lumot berishdan bosh tortsa, mijozning bundan oldingi auditorlik firmasi bilan munosabatlari.

Auditor huquqshunoslar, boshqa auditorlik firmalar, tadbirkorlar va boshqalar tomonidan taqdim etgan ma'lumotdan foydalanishi mumkin.

Shuningdek, mijoz bilan bir necha yillardan buyon hamkorlik qilayotgan firmalar kelajakda hamkorlikni davom ettirish ehtimolini baholashlari mumkin. Munozarali masalalar hamkorlikning bekor qilinishiga olib kelishi mumkin. Kelishmovchiliklar sud orqali ko'rilganda, mustaqilliligi yo'qotilishi sababli, auditor mijoz bilan ishni davom ettirishi mumkin emas.

Korxonaga to'g'risida umumiy ma'lumot keyinchalik hisobot ishonchligi to'g'risida asoslangan xulosa tayyorlash uchun kerak bo'ladi. Xususan, korxonaning tarmoq va faoliyatining o'ziga xos bo'lgan xususiyatlarini, uning tashkiliy tuzilishini aniqlash, tashqi, moliyaviy va boshqa aloqalarini tekshirish, huquqiy majburiyatlari bilan tanishish lozim.

Korxonaga to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi quyidagilardir:

1) boshqaruv xodimlari bilan muhokamalar o'tkazish, "birinchi qo'ldan" ma'lumot olish imkonini yaratish maqsadida hisob yuritishi bilan bog'liq bo'lmagan yuqori bo'g'in rahbariyati va ijrochi xodimlar bilan uchrashish;

2) aktivlar mavjudligiga va but saqlanayotganligiga ishonch hosil qilish, ishlab chiqarish ishlari va jarayoni to'g'risida tasavvurga ega bo'lish maqsadida, asosiy bo'limlarda, ishlab chiqarish ustaxonalarida, omborlarda bo'lish va ularni ko'rish chiqish;

3) tashqi va ichki hisobotlar va chop etgan hujjatlar. Ish bo'yicha nashrlar va gazetalar, tarmoq bo'yicha tahliliy hisobotlar, asosiy raqobatchilar va tarmoq bo'yicha o'rtacha ko'rsatkichlar bilan solishtirishlar, davlat va soliq idoralarining ushbu korxonaga taalluqli bo'lgan tegishli hujjatlari tashqi hujjatlar hisoblanadi. Moliyaviy hisobotlar, har oylik moliyaviy ma'lumot, direktorlar kengashi, direksiya boshqaruvi, aksiyadorlar kengashlarining bayonnomalari, auditorlar va maslahatchilarning ichki hisobotlari, firma ichidagi



muolajalar va hisob siyosatiga oid yo'riqnomalar ichki hisobotlar va chop etgan hujjatlar hisoblanadi;

4) turli jabhalar bo'yicha korxonaning hisob siyosati to'g'risida ma'lumot olish, turli bo'g'in rahbarlarning javobgarligi va huquqlari darajasini bilish olish korxonasi siyosatini tushunish huquqiga ega bo'lgan shaxslar doirasini aniqlash juda muhim ahamiyatga ega.

Mijoz-korxonasi faoliyati bilan tanishishning asosiy jihatlari quyidagilardan iborat:

1. Umumiy iqtisodiy omillar.

Mijozning moliyaviy-xo'jalik faoliyatiga ta'sir qiluvchi va auditor o'z e'tiborini qaratishi lozim bo'lgan umumiy iqtisodiy omillar sirasiga quyidagilar kiradi:

- qayta moliyalash stavkalari;
- muomaladagi pul miqdori;
- xorijiy valyutaning almashuv kursi;
- xalqaro kelishuvlar;
- qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlar;
- faoliyatning umumiy shartlari – vaqtinchalik qiyinchiliklar, ishlab chiqarishning pasayishi, inflyatsiya.

2. Iqtisodiyot tarmog'i.

Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatini o'rganishi jarayonida auditor xo'jalik yurituvchi subyekt tarmog'ida yuzaga keladigan, shu jumladan, quyidagi sharoitlar haqida xabardor etilishi lozim:

- tarmoqning o'sishi va moliyaviy natijalari to'g'risida;
- tarmoq mahsulotlari va uning raqobatbardoshligiga oid bozor talabi to'g'risida;
- yuqori texnologiyalar, yangi rusumlarning o'zgartirilishi ta'siriga oid biznes tavakkalchiligi to'g'risida;
- tarmoqdagi ishlab chiqarish va uning tashqi omillarga bog'liqligining sikli va mavsumiy xarakteri to'g'risida;
- tarmoqning iqtisodiy holati, sermehnatligi, kapital hajmi haqida;
- tarmoqdagi mehnat shart-sharoitlari haqida;
- tarmoqning rentabelliligi, tarmoqdagi narxlar – tarkibi va iste'molchilarning narxlarning o'zgarishiga bo'lgan munosabatlari, tarmoqdagi texnologiyalar holati to'g'risida;
- tarmoq mahsulotlariga bo'lgan talabning tushib ketishi, kutilayotganlarining o'zgarib ketishi, narxlardagi raqobat haqida;

– tarmoqning moliyaviy va statistika ko‘rsatkichlari va hokazolar to‘g‘risida.

Qo‘shimcha ravishda auditor tarmoq, bosh jamiyat rahbariyati haqida ma‘lumotlar e‘lon qilinishi, shuningdek, ommaviy axborot vositalaridan tarmoqdagi ishlarning holati to‘g‘risida axborot olishi mumkin.

### 3. Xo‘jalik yurituvchi subyektning faoliyati.

#### 3.1. Muhim tavsiflar – boshqaruv, mulk:

- mulk turi – xususiy, davlat mulki;
- mulk egalari yoki ularga aloqador shaxslar manfaatlari;
- kapital tarkibi, shu jumladan, rejadagi o‘zgarishlar;
- tashkiliy tarkib;
- strategik rejalashtirish, rahbariyat kutayotgan natijalar;
- moliyalash resurslari va usullari.

#### Umumiy rahbarlik:

- ishbilarmonlik obro‘-nufuzi va ish tajribasi;
- tashqi nazorat qiluvchi organlardan mustaqillik;
- yig‘ilishlarning o‘tkazilish muddatlari;
- jamoada ishlash tajribasi;
- kasb maslahatchilarini o‘zgartirish.

#### Joriy rahbarlik:

- ish tajribasi va obro‘-nufuz;
- moslashuvchanlik;
- eng muhim moliya xodimlari va ularning boshqarishdagi

#### maqomi;

- buxgalteriya departamenti xodimlari;
- xodimlarni taqdirlashning usullari va turlari;
- rejalar va budjetdan foydalanish;
- rahbariyatning axborot tizimi.

#### Ichki audit funksiyalari:

- ichki nazorat tizimining holati.

#### 3.2. Xo‘jalik yurituvchi subyekt faoliyati – mahsulot, bozor, yetkazib beruvchilar, xarajatlar, operatsiyalar:

- faoliyat turi;
- joylashish o‘rni;
- xodimlar bilan ishlash siyosati, talab, haq to‘lash darajasi, kontraktlar, majburiyatlar;
- chiqarilayotgan mahsulot yoki ko‘rsatilayotgan xizmatlar turi;

– ishlab chiqarish siklini o'rganish va: buyurtmaning bajarilishi boshlanishini, materiallar; ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishni nihoyasiga yetkazish, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilishga, mahsulotni iste'molchiga jo'natishga oid buyurtmanomaning tuzilishini belgilash;

– tovar va xizmatlarning ishonchli yetkazib beruvchilarini o'rganish;

– tadqiqotlar va rivojlantirish;

– aktivlar va majburiyatlar holati;

– yuridik va me'yoriy hujjatlarga rioya qilishning holati;

– rahbarlik qilishning joriy va rejali axborot tizimi.

4. Moliyaviy holat – xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy holatiga ta'sir qiluvchi omillar:

– hisobning holati;

– moliyaviy va statistika ko'rsatkichlari;

– rivojlanish tamoyili.

5. Hisobotga oid talablar – moliyaviy hisobotlarning tayyorlanishi chog'ida ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan tashqi omillar.

6. Qonunchilik:

– muntazam rusum-qoidalar va zarur talablar;

– audit talabi;

– soliqqa tortishlar;

– moliyaviy hisobotdan foydalanish.

Yuqorida sanab o'tilgan axborotni olish uchun auditor quyidagilarni amalga oshirishi lozim:

1. Avvalgi auditor bilan aloqa bog'lash;

1.2. O'tgan yilning yil oxiriga bo'lgan moliyaviy hisobotini va joriy yilning oraliq moliyaviy hisobotini o'rganish;

1.3. Boshqa instansiyalarga yuborilgan xo'jalik yurituvchi subyekt hisobotlarini o'rganish;

1.4. Xo'jalik yurituvchi subyektning ma'muriy idorasiga borish, bu jarayonda auditor quyidagi rusum-qoidalarini amalga oshirishi lozim:

a) rahbar tarkib xodimlari bilan moliya masalalari bo'yicha uchrashish va ulardan ma'lumotlar olish yoki o'zi quyidagilarni aniqlashi;

– audit uchun javob beruvchi har bir rahbar, ma'muriyat a'zosining lavozim majburiyatlari;

– tashkiliy tuzilma chizmasi;

– barcha bo‘limlar, tovar omborlari va korxonalarining joylashgan joyi va nisbiy muhimligi;

b) xo‘jalik yurituvchi subyekt mahsulotning xarakteri va turlari to‘g‘risidagi, ishlab chiqarish usullari va uning joylashtirilishi, ichki boshqarish tarkibi to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni o‘zida mujassamlashtiruvchi ichki farmoyishlar yoki ma‘ruzanomani olish;

v) hisobvaraqlar rejasi, xo‘jalik yurituvchi subyektning operatsiyalarini moliyalash usullari, uzoq muddatli qarzlarni reestri, xizmat ko‘rsatuvchi banklarning nomlari bilan, bank bilan mijoz o‘rtasida ma‘lum bir summaga oid qarzlarning berilishi, boshqa bank xizmatlari to‘g‘risidagi kelishuvlar bilan tanishib chiqish;

g) aksiyadorlik kompaniyalariga nisbatan olganda auditor quyidagi ma‘lumotlar: ism-sharifi, manzili, sertifikatlari soni, olingan aksiyalari soni, aksiyadorning kompaniyadagi funksiyasi yoritilgan aksiyalar egalarining ro‘yxatini olishi lozim;

d) quyidagilar haqida axborot olishi:

– xarid qilish sharoitlari haqida (to‘lovlar shartlari, chet eldan xarid qilishlar uchun akkreditiv xatlaridan foydalaniladimi-yo‘qmi);

– sotish sharoitlari haqida (to‘lov shartlari, chet eldan xarid qilishlar uchun akkreditiv xatlaridan foydalaniladimi-yo‘qmi);

– amaliy munosabatlarda bo‘lgan qatnashchilar o‘rtasidagi operatsiyalar haqida;

– sotib olish va sotish, ssudalar, tannarxdan past bo‘lgan (ishlab chiqarishni tashkil qilish sohasida, yuridik va ma‘muriy xizmatlar) xizmatlardan foydalanish yoki ularni ko‘rsatish;

e) mijoz iqtisodiy tomondan bog‘liq bo‘lgan barcha mijozlar va yetkazib beruvchilar, filiallari va sho‘ba korxonalar reestrini olish;

j) oldindan tuzilgan buxgalteriya balansi to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni olish;

z) buxgalteriya hisobvaraqlari "Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida"gi Qonun talablariga muvofiq yuritilayotgani yoki yo‘qligini aniqlagan holda boshlang‘ich buxgalteriya yozuvlarini ro‘yxatga olish jurnallari va bosh daftar bilan tanishib chiqish;

i) mijozning oldindan tayyorlanadigan buxgalteriya balansi, reestrlar, yozuvlarning to‘g‘rilanishi va qo‘shimcha yozuvlar, inventarlash bo‘yicha yo‘riqnomalar, moliyaviy hisobotlarning tayyorligi uchun javobgarlik darajasini aniqlash;

k) auditni o'tkazishning navbatdagi jadvalini taqdim etish, mavjud moddiy boyliklarni inventarlash, naqd pullarni va qimmatli qog'ozlarni hisob-kitob qilish muddatlari to'g'risida kelishib olish;

n) mijozning quyidagi belgilangan shakllar namunalari va hujjatlarini yetkazib berishlarga oid talabnomalar, sotishga oid buyurtmalar, sotilgan materiallarga oid hisobvara-q-fakturalar, ishlab chiqarishga oid buyurtmalar, tilxatlar, cheklar, to'lov qaydnomalari, sotishlar va kreditlar to'g'risida hisobotlar, sotib olishlar va kredit to'g'risida hisobotlarni olish;

m) auditor ishlaydigan ish joyini o'rganib chiqish.

1.5. Auditor bosh korxonaga borishi va bu vaqtda:

a) rahbar bilan amaliy uchrashuv o'tkazishi;

b) ishlab chiqarish siklini o'rganishi va: buyurtmani bajarishning boshlanishi, materiallarga oid buyurtmanomalarning tuzilishi, ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishning tugallanganligi, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilish, mahsulotning iste'molchiga jo'natilishini belgilab olish;

v) mahsulot harakatining hujjatlar asosidagi tasdiqnomasini olishi;

g) korxonada va uskunalarining holatiga e'tiborni qaratishi;

d) material omborlariga borishi va: inventar qaydnomasi holatini, tovar-moddiy boyliklar va kelib tushayotgan materiallar hisobini, inventarlash dalolatnomalarini tekshirib ko'rishi lozim.

2. Xo'jalik yurituvchi subyekt muqim bo'lib hisoblangan hollarda:

uning iqtisodiy faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni quyidagilardan olish mumkin:

a) xo'jalik yurituvchi subyektning doimiy hujjatlaridan;

b) oldingi yilga oid ishchi hujjatlardan;

v) oldingi yilda auditorlik tekshirishini o'tkazgan auditorlar guruhi ma'lumotlaridan;

g) joriy yil uchun xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy smetalaridan;

d) joriy yil uchun xo'jalik yurituvchi subyektning oraliq moliyaviy hisobotlari;

e) bir yil mobaynida xo'jalik yurituvchi subyektga nisbatan kasbga oid majburiyatlarini bajarib kelgan auditorlik guruhining axborotidan olinishi mumkin. Bundan majburiyatlarga oraliq moliyaviy hisobotlarni tekshirish, soliqqa tortishni rejalashtirish, boshqarishni oqilona yo'lga

qo'yish bo'yicha xizmatlar, xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan suhbatlashishlar kiradi.

### **11.3. Auditning umumiy rejasini va dasturini tayyorlash**

Auditor auditni taxmin qilinayotgan ko'lami va o'tkazish tartibini bayon etgan holda, auditning umumiy rejasini ishlab chiqishi va rasmiylashtirishi lozim. Audit dasturini ishlab chiqishda qo'llanma bo'lib xizmat qilishi uchun, audit umumiy rejasining hujjatli aks ettirilishi yetarli darajada batafsil bo'lishi kerak, bunda uning aniq shakli va mazmuni subyekt kattaligi, auditning murakkabligi hamda auditor qo'llayotgan aniq uslubiyat va texnologiyaga bog'liq.

Auditor auditning umumiy rejasini ishlab chiqishda ko'rib chiqishi talab qilinadigan masalalar quyidagilar:

Biznesni bilishlik:

– subyekt biznesiga ta'sir ko'rsatuvchi umumiy iqtisodiy omillar va tarmoq xususiyati;

– subyektning, uni biznesining, moliyaviy-xo'jalik faoliyati va hisoboti natijalarining, jumladan oldingi audit o'tkazilgan paytdan sodir etilgan o'zgarishlarning muhim tavsiflari;

– subyekt rahbariyati kasbiy xabardorligining umumiy darajasi

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini tushunish:

– subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati va ushbu hisob siyosatidagi o'zgartirishlar;

– buxgalteriya hisobi va audit standartlarining ta'siri;

– auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va audit tizimlariga oid bilimlar to'plami hamda nazorat test so'rovlari va mohiyati bo'yicha muolajalarga talab qilinadigan tegishli e'tibor qaratish.

Tavakkalchilik va muhimlik:

– ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligining kutilayotgan baho berish hamda auditning muhim bo'limlarini solishtirish;

– audit maqsadlari uchun muhimlik darajalarini belgilash;

– muhim noto'g'ri aks ettirishlar mavjudligining ehtimoli, oldingi davrlar tajribasi yoki firibgarlik shular jumlasidan;

– buxgalteriya hisobining murakkab jabhalarini solishtirish.

Muolajalar tavsifi, muddati va hajmi:

– auditning aniq bir bo'limlariga urg'u berish ehtimoli;

– axborot texnologiyaning auditga ta'siri;

– ichki audit xizmatining ishi va tashqi audit muolajalariga uning taxmin qilinayotgan ta'siri.

Ishni muvofiqlashtirish yo'naltirish, unga rahbarlik qilish va sharhlash:

– subyektning tarkibiy qismlari, masalan sho'ba korxonalari, filiallari va bo'linmalarini audit qilishga boshqa auditorlarni jalb qilish;

– ekspertlarni jalb qilish;

– ish obyektlarining miqdori;

– xodimlarga bo'lgan ehtiyojlar.

Boshqa jabhalar:

– subyekt uzluksiz faoliyat ko'rsatishi mumkin degan taxminning ehtimoli muammo bo'lishligi;

– alohida e'tiborni talab qiladigan vaziyatlar, masalan o'zaro bog'liq tomonlarning mavjudligi;

– kelishuvlar sharti va qonunchilik bilan belgilangan har qanday majburiyatlar;

– hisobotlarni tayyorlash tavsifi va muddatlari yoki subyekt bilan kelishuv doirasida birgalashib harakat qilishning kutilayotgan shakllari.

Auditor auditning umumiy rejasini amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan, rejalashtirilgan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilovchi audit dasturini ishlab chiqishi va hujjatli rasmiylashtirishi lozim. Audit dasturi auditda ishtirok etayotgan auditor yordamchilari uchun yo'riqnomalar to'plami hamda ishni tegishli ravishda bajarilishi va aks ettirilishi yuzasidan nazorat qilish vositasi sifatida xizmat qiladi. Shuningdek, audit dasturi auditning har bir bo'limi bo'yicha belgilangan vazifalar va auditning turli jabhalari yoki muolajalariga ajratilgan soatlar miqdori ko'rsatilgan vaqt budjetidan iborat bo'lishi mumkin.

Audit dasturini tayyorlash jarayonida, auditor ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiliklari aniq baholanganligini hamda mohiyati bo'yicha muolajalar bilan ta'minlanadigan kerakli bo'lgan ishonchlilik darajasini ko'rib chiqishi lozim.

Auditning dasturi audit rejasining rivojlanishi hisoblanib tekshiruvning har bir aniq bo'limi uchun kerakli bo'lgan auditorlik muolajalar ro'yxatidan iboratdir. Auditorlik dasturlar quyidagi ikki turda bo'ladi:

1) korxonada ichki nazorat tizimi to'g'risida ma'lumot to'plash uchun muolajalardan tarkib topgan nazorat testlari dasturi;

2) bevosita hisobvaraqlardagi qoldiqlar to'g'risida ma'lumot to'plash uchun muolajalardan tarkib topgan hisobvaraqlardagi qoldiqlarni tekshirish dasturi.

Auditorlik dasturi quyidagi omillardan tarkib topgan:

1) auditorlarning ishlash jadvali.

Jadval auditorlik xulosasini tayyorlash uchun tekshiruv davrida to'plangan materiallar va boshqa hujjatlarni tayyorlash va taqdim etish chegaralangan muddatlarini belgilaydi. Jadvalni tuzish paytida, foyda olishni ta'minlash maqsadida, olishga mo'ljallangan haqning hisobga olgan holda va uning doirasida, tekshiruvning alohida turlari va bo'limlarini tekshirish uchun saflanadigan vaqt masalasi hal etiladi;

2) batafsil muolajalar.

Audit dasturi yozma ravishda tayyorlanadi. Dasturlar auditorlik tekshiruvi rejasini amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan barcha muolajalar hamda tekshiruvning har bir bo'limi bo'yicha maqsad va vazifalar mufassal yoritiladi;

3) audit bo'yicha ishni nazorat qilish.

Dasturda tekshiruvga yuborilgan auditorlik guruhining barcha a'zolari ular zimmasiga qo'yilgan talablarni bilishligi nazarda tutiladi. U bir vaqtning o'zida auditorlik guruhdagi kichik auditorlar va assistentlar topshiriqlarni qay darajada bajarayotganligini nazorat qiluvchi asosiy hujjat hisoblanadi;

4) xodimlar.

Dasturda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun kerakli bo'lgan xodimlar soni, ular ishining hajmi va mazmuni belgilanadi.

Odatda auditni asosiy auditor, auditor yordamchilari va assistentlaridan iborat guruh amalga oshiradi.

Moliyaviy hisobot moddolari to'g'riligini tasdiqlash maqsadida miqdoriy xatolar va kamchiliklarni tekshirish uchun operatsiyalar testlari ishlab chiqiladi.

Ushbu testlarni o'tkazishda quyidagilar aniqlanadi:

– operatsiyalarni amalga oshirish uchun tegishli ruxsatnoma mavjudligi;

– jurnallar va tahliliy hisob daftarlarida o'tkazmalar to'g'ri berilganligi va natijalar to'g'ri jamlanganligi;

– bosh kitobga ma'lumot to'g'ri ko'chirilganligi.

Audit umumiy rejasini va dasturini ishlab chiqishga kirisharkan, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekti to'g'risidagi dastlabki



bilimlarga, shuningdek, o'tkazilgan tahliliy rusum-qoidalarining natijalariga asoslanishi zarur.

Tahliliy rusum-qoidalarni o'tkazish yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli bo'lgan sohalarni aniqlashi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarining murakkabligi, hajmi va o'tkazish muddatlarini auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt moliya hisoboti ma'lumotlarining hajmi va murakkabligiga qarab o'zgartirishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash jarayonida auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektda amal qilayotgan ichki nazorat tizimining samaradorligini baholaydi va ichki nazorat tizimi xatarini (nazorat xatarini) baholashni amalga oshiradi. Agar ichki nazorat tizimi noto'g'ri axborot paydo bo'lgani to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni aniqlasa, uni samarador deb hisoblash mumkin. Ichki nazorat tizimining samaradorligini baholarkan, auditorlik tashkiloti auditorlik isbot-dalillarining yetarli miqdorini to'plashi shart. Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning ishonchliligi xususida yetarli darajada ishonch hosil qilish uchun ichki nazorat tizimiga va buxgalteriya hisobi tizimiga asoslanishga qaror qilsa, u bo'lg'usi audit hajmini tegishli tarzda tuzatishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash paytida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni ishonchli deb hisoblash imkonini beradigan jiddiylik va auditorlik xatarining uning uchun maqbul darajasini belgilashi zarur.

Auditorlik xatarini rejalashtirarkan, auditorlik tashkiloti, xo'jalik yurituvchi subyekt auditdan qat'i nazar, ushbu hisobotga xos bo'lgan moliyaviy hisobotning ajralmas xatari va nazorat xatarini belgilaydi. Belgilangan xatarlar va jiddiylik darajasi yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli sohalarni aniqlaydi va zarur auditorlik rusum-qoidalarini rejalashtiradi. Audit jarayonida rejalashtirish paytida belgilangan auditorlik xatari va jiddiylik darajasining o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadigan holatlar yuzaga kelishi mumkin.

Auditning umumiy rejasi va dasturini tuzarkan, auditorlik tashkiloti hisob axborotiga ishlov berish darajasini inobatga olishi kerak, bu ham auditorlik tashkilotiga auditorlik rusum-qoidalarining hajmi va tusini aniqroq belgilash imkonini beradi. Auditorlik tashkiloti, agar buni maqsadga muvofiq deb hisoblasa, tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan audit umumiy rejasi va dasturining ayrim

qoidalarini kelishib olishi mumkin. Bunda auditorlik tashkiloti umumiy reja va dasturda aks ettirilgan usullarni tanlashda mustaqil hisoblanadi, lekin o'z ishining natijalari uchun mazkur umumiy reja va mazkur dasturga muvofiq to'liq mas'uliyat his etadi.

Auditorlik tashkiloti bajarayotgan rusum-qoidalarining natijalarini umumiy reja va dasturni tayyorlash paytida batafsil hujjatlashtirish kerak, chunki mazkur natijalar auditni rejalashtirish uchun asos hisoblanadi va butun audit jarayoni davomida ishlatilishi mumkin. Auditning umumiy rejasini tuzish. Umumiy reja audit dasturini amalga oshirishda qo'llanma bo'lib xizmat qilishi kerak.

Audit jarayonida auditorlik tashkilotida umumiy rejaning ayrim qoidalarini qayta ko'rish uchun asoslar paydo bo'lishi mumkin. Rejaga kiritilayotgan o'zgartishlarni, shuningdek, o'zgartishlar sabablarini auditor batafsil hujjatlashtirishi kerak. Umumiy rejada auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish muddatlarini nazarda tutishi va auditni o'tkazish muddatlarini, hisobot (xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzishni nazarda tutishi shart. Vaqt sarfini rejalashtirish jarayonida auditor quyidagilarni hisobga olishi kerak:

- haqiqiy xarajatlar;
- bundan oldingi davrda (takroriy audit o'tkazilgan taqdirda) vaqt sarfi hisob-kitobi va uning joriy hisob-kitob bilan aloqasi;
- jiddiylilik darajasi;
- auditorlik xatarlarining amalga oshirilgan baholari.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti dastlabki tahlil natijalari asosida auditni o'tkazish usulini belgilaydi, ichki nazorat tizimining ishonchliligini, audit xatarlarini baholaydi. Tanlab audit o'tkazishga qaror qilingan taqdirda auditor auditorlik tanlamasini "Auditorlik tanlamasi" audit standartsiga muvofiq shakllantiradi.

Boshqaruvni va bajarilayotgan audit sifatini nazorat qilishni rejalashtirishga doir qoidalar umumiy rejaning tarkibiy qismi hisoblanadi. Umumiy rejada quyidagilarni nazarda tutish tavsiya qilinadi:

- Auditorlik guruhini, auditni o'tkazishga jalb etiladigan auditorlar miqdori va malakasini shakllantirish;
- ularning kasbiy xislatlari va mansab darajalariga muvofiq auditorlarni aniq audit uchastkalari bo'ylab taqsimlash;

– komandaning barcha aʼzolariga ularning vazifalari xususida yoʻl-yoʻriq berish, ularni xoʻjalik yurituvchi subyektning moliya-xoʻjalik faoliyati, shuningdek, audit umumiy rejasi qoidalarini bilan tanishtirish;

– rahbarning reja bajarilishi va auditor assistentlari ishining sifati, ular tomonidan ish hujjatlari yuritilishi va audit natijalari tegishli rasmilashtirilishini nazorat qilishi;

– auditorlik guruhi rahbarining auditorlik rusum-qoidalarini amalda roʻyobga chiqarish bilan bogʻliq uslubiy masalalarini tushuntirishi;

– muayyan faktni baholashda auditorlik guruhi rahbari bilan uning oddiy aʼzosi oʻrtasida ixtiloflar paydo boʻlganda auditorlik guruhi aʼzosi (ijrochi)ning alohida fikrini hujjatli rasmilashtirish.

Auditorlik tashkiloti umumiy rejada ichki audit rolini, shuningdek audit oʻtkazish jarayoniga eksportlarni jalb etish zaruratini belgilaydi.

Audit umumiy rejasining namunaviy mazmuni 5.1-jadvalda keltirilgan.

Auditning dasturini tuzish. Audit dasturi audit umumiy rejasini rivojlantirish hisoblanadi va audit rejasini amalda roʻyobga chiqarish uchun zarur boʻlgan auditorlik rusum-qoidalarini mazmunining batafsil roʻyxatini oʻz ichiga oladi. Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yoʻriqnoma boʻlib xizmat qiladi va bir vaqtning oʻzida auditorlik tashkiloti va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifati nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

Auditor audit dasturini hujjatli rasmilashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida oʻzining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega boʻlsin.

Auditorlik dasturini nazorat vositalari testlari dasturi koʻrinishida va mohiyatiga koʻra auditorlik rusum-qoidalarini dasturi koʻrinishida tuzish zarur.

Nazorat vositalari testlari dasturi ichki nazorat va hisob tizimining faoliyati toʻgʻrisidagi axborotni yigʻish uchun moʻljallangan harakatlar majmuining roʻyxatidan iborat. Nazorat vositalari testlarining maqsadi shundan iboratki, ular xoʻjalik yurituvchi subyekt nazorat vositalarining jiddiy kamchiliklarini aniqlashda yordam beradi.

**Moliyaviy hisobot auditining rejasi**

Tekshirilayotgan tashkilot: "Fayz" OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20 y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullayev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari – 2 %

Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5 %

№	Rejalashtirilayotgan ish turlari	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Izohlar
1.	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir-biriga muvofiqligini tekshirish	10.03–11.03	Axmedov K.	
2.	Buxgalteriya balansi to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03–11.03	Axmedov K.	
3.	Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03–11.03	Axmedov K.	
4.	Boshqa shakldagi hisobotlar to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03–11.03	Axmedov K.	

Imzolar: \_\_\_\_\_ Auditorlik tashkiloti rahbari

\_\_\_\_\_ Auditorlik guruhi rahbari

Mohiyatiga ko'ra, auditorlik rusum-qoidalari o'z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiq to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi. Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi. Mohiyatiga ko'ra rusum-qoidalar uchun auditor buxgalteriya hisobining ayni qanday bo'limlarini tekshirishini belgilashi va buxgalteriya hisobining har bir bo'limi bo'yicha audit dasturini tuzishi kerak bo'ladi.

Auditni o'tkazish shartlari va auditorlik rusum-qoidalari natijalarining o'zgarishiga bog'liq holda audit dasturi qayta ko'rib chiqilishi mumkin. O'zgarishlarning sabablari va natijalari hujjatlashtirilishi kerak.

Auditorlik dasturining har bir bo'limi bo'yicha auditorning ish hujjatlarida rasman aks ettirilgan xulosalari auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzish uchun fakt materiali, shuningdek, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risida auditorning xolis fikrini shakllantirish uchun asos bo'lib hisoblanadi.

Audit dasturining namunaviy mazmuni 11.2-jadvalda keltirilgan.

## 11.2-jadval

### Moliyaviy hisobot auditing dasturi

Tekshirilayotgan tashkilot: "Fayz" OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20 y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullayev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari – 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi – 5%

№	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik tadbirlari ro'yxati	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Izohlar
1.	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir-biriga muvofiqligini tekshirish	10.03– 11.03	Axmedo v K.	
1.	Moliyaviy hisobot ishonchliligini ta'minlovchi omil sifatida buxgalteriya hisobi schetlaridagi yozuvlar asoslanganligini tekshirish			
1. 2	Hisob registrlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
1. 3	Korxonada moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda taqdim etilishini tekshirish			
1. 4	Tahliliy hisob ko'rsatkichlar bosh kitob va balans moddalaridagi ko'rsatkichlar bilan solishtirish			
2	Buxgalteriya balansi to'g'ri tuzilganligini tekshirish			

2.1	Balansdagi ko'rsatkichlar to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish			
2.2	Balansda uzoq muddatli aktivlar qoldiqlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
2.3	Balansda joriy aktivlar qoldiqlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
2.4	Balansda o'z mablag'lari manbalari to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
2.5	Balansda majburiyatlar to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish			

Imzolar: \_\_\_\_\_ Auditorlik tashkiloti rahbari  
 \_\_\_\_\_ Auditorlik guruhi rahbari

Auditni rejalashtirish jarayoni tugaganidan so'ng audit umumiy rejasi va dasturi hujjatni rasmiylashtirilishi va ularga belgilangan tartibda viza qo'yilishi zarur.

Auditning umumiy rejasi va auditning dasturi audit o'tkazish vaqtida lozim bo'lishiga qarab qaytadan ko'rib chiqilishi lozim. Vaziyatlardagi o'zgarishlar yoki auditorlik muolajalarni bajarish paytida olingan ko'zda tutilmagan natijalarni hisobga olish uchun xizmat ko'rsatishning butun muddatida rejalashtirish uzluksiz amalga oshirib boriladi. Ahamiyatli o'zgartirishlarning natijalari hujjatli rasmiylashtirilishi lozim.

#### 11.4. Auditda jiddiylikni aniqlash

Audit o'tkazish jarayonida auditor jiddiylik va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim. Jiddiylik (muhimlik) – ahamiyatsiz hisoblangan, ya'ni foydalanuvchilarni xato fikrda bo'lishiga yo'l qo'ymaydigan, moliyaviy hisobvaraqlarda qayd etilishi mumkin bo'lgan noto'g'ri summaning eng ko'p miqdoridir.

Auditda jiddiylikni aniqlash 9-son "Jiddiylik va auditorlik riski" nomli Auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilab berilgan. Unga ko'ra, "Auditda xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining ishonchliligiga kattagina hajmda ta'sir ko'rsatadigan holatlar jiddiy holatlar deb e'tirof etiladi.

Barcha jiddiy munosabatlarda moliyaviy hisobotning ishonchliligi deganda, moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari aniqligining shunday darajasi tushuniladiki, bunda ushbu hisobotning malakali

foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarish va to'g'ri qarorlar qabul qilishga qodir bo'ladi. Axborotning jiddiyligi uning xususiyati bo'lib, uni ana shunday axborotdan oqilona foydalanuvchining qarorlariga ta'sir ko'rsatishga qodir qiladi"<sup>32</sup>.

Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarning qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan "Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asosi"da "muhimlik"ka quyidagicha talqin berilgan:

"Agar ma'lumot aks ettirilmasligi yoki noto'g'ri aks ettirilishi foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilgan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, bunday ma'lumot muhim hisoblanadi. Muhimlik ma'lum vaziyatlarda modda yoki xato miqdoridan kelib chiqib ularni aks ettirmaslik yoki noto'g'ri aks ettirish yuzasidan fikr qabul qilinishiga bog'liq. Binobarin, muhimlik ma'lumot foydali bo'lishi uchun lozim bo'lgan boshlang'ich sifat tavsifi emas, balki ko'proq boshlang'ich yoki hisob boshlash nuqtasini ko'rsatadi".

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim noto'g'riliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan darajasini belgilaydi. Lekin muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati) ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishining misoli tariqasida moliyaviy foydalanuvchini chalg'itishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siyosatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklavlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va buning oqibatida, subyekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yuritmaslikni keltirish mumkin.

Jiddiylilik tushunchasi auditga oid manbaalarda turlicha ta'riflangan. Masalan, prof. M.M. Tulaxodjayeveaning ta'rifiga ko'ra "Hisobotdagi foydalanuvchilarni qarorlar qabul qilishda chalgitishi mumkin bo'lgan, oqibatda befoyda moliyaviy sarf-xarajatlar, nobudgarchilikka va zararlarga olib keladigan xato va tushirib qoldirishlar jiddiy, muhim (moddiy) hisoblanadi".

Umumiy auditorlik amaliyotida jiddiylilik chegaralarini quyidagicha belgilash qabul qilingan:

---

<sup>32</sup>O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti.



Ushbu chegara oraliq'dagi ehtimollik xo'jalik subyektlari hisobotlarining ishonchliligiga ta'sir ko'rsatadigan xatolar mavjudligini aniqlash, tegishli auditorlik qarorlarini qabul qilish uchun ushbu hatolarni baholash mumkinligi yoki mumkin emasligini ifodalaydi. Bu jiddiylikni sifat jihatdan tavsiflaydigan tarkibiy qismdir. Jiddiylikning miqdoriy jihatini tavsiflaydigan tarkibiy qismi esa uning ma'lum darajalari orqali ifodalanadi.

"Muhimlik tushunchasi deganda, moliyaviy hisobotni buzishning eng yuqori qiymati tushuniladi, undan boshlab ana shu hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarish va to'g'ri qarorlar qabul qilishga qodir bo'lmay qoladi.

Muhimlik darajasining mutlaq qiymatini aniqlashda auditor xo'jalik yurituvchi subyektning audit qilinadigan, bundan keyin moliyaviy hisobotning bazaviy ko'rsatkichlari deb nomlanadigan hisoboti ishonchliligini tavsiflaydigan eng muhim ko'rsatkichlarni asos sifatida qabul qilishi zarur.

Auditor:

– auditorlik rusum-qoidalarining tabiati, vaqti va teranligini belgilash;

– buzilishlar ta'sirini baholash paytida muhimlikni ko'rib chiqishi kerak".

Muhimlik (moddiylik) ni baholash auditorning tajribasi va malakasiga bog'liqdir va korxonada faoliyatining hajmi va xususiyatlaridan kelib chiqqan holda uning o'zi tomonidan har bir mijoz uchun belgilanadi. Shuning uchun turli auditorlar va auditorlik firmalar ushbu muammoga mutlaqo boshqacha yondashadilar.

Moliyaviy hisobotning ayrim ko'rsatkichlari yetarli darajada aniq bo'lmashligi mumkin. Lekin, buning asosida hisobot umuman ishonchsiz yoki u haqiqiy holatni aniq aks etmaydi degan xulosa chiqarish mumkin emas. Noaniqliklar hisob-kitoblarda yo'l qo'yilgan xatolardan (masalan, eskirish summalarini hisoblashda) yoki baholashdan (masalan, asosiy vositalarning eskirish muddatlari, ishonchsiz debitorlik qarzlari) kelib chiqishi mumkin. Ammo auditor tomonidan bunday noaniqliklar topilganda, hisobotga tegishli tuzatishlar kiritilishi lozim. Lekin mijoz tomonidan har doim darhol tuzatishlar kiritilmaydi, tuzatishlar umuman kiritilmaslik hollari ham uchrab turadi.



Ko'pchilik hollarda auditorlar buxgalteriya hisobotidagi noaniqliklarni o'tkazib yuboradilar, masalan:

ular arziyas bo'lib moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilmasa va, binobarin, muhim hisoblanmasa;

arziyas xatolarni aniqlash va ularni to'g'rilash uchun sarflanadigan xarajatlar yuqori bo'lsa;

bunga sarflangan vaqt buxgalteriya hisobotini chop etilishi muddatini uzaytirib yuborsa.

Shunday qilib auditor (lar) hisob ko'rsatkichlari mutloq aniq va buxgalteriya hisobi aniq emas deb faraz qiladilar.

Eng muhim ko'rsatkichlar sifatida quyidagilarni olish va ularga nisbatan qo'llaniladigan foizlarni tavsiya sifatida belgilash mumkin (11.3-jadval).

### 11.3-jadval

#### *Moliyaviy hisobotning asosiy ko'rsatkichlari bo'yicha jiddiylik darajasini hisoblash*

Asosiy ko'rsatkichlar	Asosiy ko'rsatkich qiymati (m.s.)	%	Jiddiylik darajasining summasi, (m.s.)
Mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum (2-shakl, 010-satr)	723491,0	5	36175,0
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxi (2-shakl, 020-satr)	177826,0	3	5335,0
Jami davr xarajatlari (2-shakl, 040-satr)	32833,0	3	985,0
Korxonaning xususiy kapitali (1-shakl, 460-satr)	241567,0	5	12078,3
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 380-satr yoki passividagi 700-satr)	135945,0	10	13594,5
Tugallanmagan ishlab chiqarish (1-shakl, 150-satr)	322762,0	3	9682,8
Taqsimlanmagan foyda	23819,0	2	476,3

Ushbu ko'rsatkichlarni batafsilroq R. Do'smurovning "Audit asoslari" nomli darsligida ko'rib chiqish mumkin.

Muhimlik (moddiylik)ni baholashda ikki asosiy yondashish qo'llaniladi – induktiv va deduktiv.

Induktiv yondashish – har bir modda uchun alohida baho berishni taxmin qiladi, undan keyin baholarni bir biriga qo'shish yo'li bilan umumiy moddiylik aniqlanadi. Lekin, bunday yondashishni o'ta ehtiyotkorlik bilan qo'llash lozim, zero hisobotning qaysidir bir bandi bo'yicha xato muhim bo'lmashligi, lekin boshqa bir bandi bo'yicha – muhim (moddiy) bo'lishi mumkin.

Deduktiv yondashish – moliyaviy hisobotning umumiy moddiyligi aniqlanishini taxmin qiladi va undan keyin, har bir hisobvara q bo'yicha ish hajmini aniqlash uchun, hisobotning alohida moddalari bo'yicha berilgan baho taqsimlanib chiqiladi. Deduktiv yondashishni qo'llash yo'li bilan alohida bandlar bo'yicha moddiylikni baholash summasi, moliyaviy natijalar hisoboti, balans yoki pul mablag'larining oqimlari uchun yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqoriroq bo'lishi holatini bartaraf etish imkonini beradi.

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim noto'g'riliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan darajasini belgilaydi. Lekin muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati) ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishining misol tariqasida moliyaviy foydalanuvchinchalg'itishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siyosatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklovlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va buning oqibatida, subyekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yuritmaslikni keltirishi mumkin.

Auditor, jamlangan holda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan, noto'g'ri aks etishlar nisbatan katta bo'lmagan summalarda bo'lishi ehtimolini ko'rib chiqishi lozim. Masalan, muolaja o'tkazishda oy oxirida yo'l qo'yilgan xato, agar bunday xato har oyda takrorlansa, kelajakdagi muhim noto'g'rilikka olib kelishi mumkin.

Auditni rejalashtirishda auditor nimalar moliyaviy hisobot muhim noto'g'ri aks etishga olib kelishi mumkinligini ko'rib chiqadi. Hisobvaraqlarning aniq qoldig'i va operatsiyalar turkumi bilan bog'liq muhimlikning auditorlik bahosi auditor tomonidan, masalan qanday moddalarni tekshirish hamda tahliliy muolajalarda tanlab olishdan

foydalanish lozimligi masalalar yuzasidan qaror qabul qilishga yordam beradi. Bu auditorga bir-biri bilan birgalikda auditorlik tavakkalchiligini qabul qilishga mumkin qadar past darajagacha kamaytiradigan auditorlik muolajalarini tanlab olish imkonini beradi.

Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi orasida teskari o'zaro bog'liqlik mavjud, ya'ni muhimlikning darajasi qanchalik yuqori bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi shunchalik past bo'ladi va uning teskarisi. Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi o'rtasidagi teskari o'zaro bog'liqlik auditor tomonidan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilashda inobatga olinadi. Masalan, agar auditor aniq auditorlik muolajalarini rejalashtirishni yakunlagandan keyin maqbul muhimlik darajasi belgilangandan past bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi oshadi. Auditor vujudga kelgan vaziyatni quyidagi usullardan biri bilan qoplashi lozim:

a) mumkin bo'lgan joylarda baholangan nazorat tavakkalchiligini pasaytirish va pasaytirilgan darajani kengaytirilgan yoki qo'shimcha nazorat test sinovlarini o'tkazish yo'li bilan tasdiqlash, yoki:

b) mohiyati bo'yicha rejalashtirilgan muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini o'zgartirish yo'li bilan aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini pasaytirish.

Kelishuvning dastlabki rejalashtirish vaqtidagi muhimlikka berilgan auditorlik baho auditorlik muolajalar natijalarining baholash vaqtida ularga berilgan bahodan farqlanishi mumkin. Bu vaziyatlarda vujudga kelgan yoki audit o'tkazish natijasida auditorning subyekt faoliyati yuzasidan bilimlaridagi o'zgarishlardan kelib chiqishi mumkin. Masalan, agar audit hisobot davrining yakunlanishiga qadar rejalashtirilsa, auditor moliyaviy-xo'jalik faoliyat va moliyaviy holat natijalarini rejalashtiradi. Garchi, amaldagi faoliyat va moliyaviy holat natijalari istiqbollilardan ahamiyatli darajada farqlansa, muhimlik va auditorlik tavakkalchiliklarga berilgan baho o'zgarishi mumkin. Bundan tashqari, auditni rejalashtirishda auditor maqbul bo'lgan muhimlik darajasini audit natijalariga baho berish uchun ko'zda tutilgandan ataylab pastroq darajada belgilashi mumkin. Bu aniqlanmagan noaniqliklar ehtimolini kamaytirish hamda audit paytida noaniqliklar ta'siriga baho berishda auditorni xavfsizlik darajasi bilan ta'minlash maqsadida amalga oshirilishi mumkin.

## **11.5. Auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash**

Auditor auditorlik tekshiruvini rejalashtirish jarayonida auditorlik tekshiruvini samarali o'tkazishi uchun yetarli bo'lgan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi to'g'risida fikrga ega bo'lishi lozim. Tavakkalchilikni maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirish uchun kerakli bo'lgan auditor tavakkalchiligiga baho berish va auditorlik muolajalarini ishlab chiqish maqsadida auditor malakaviy mulohazani qo'llashi lozim.

Auditorlik tavakkalchiligi – bu auditorlik tekshiruvining, mijozning ichki nazorat tizimining samarasizligi, auditorlar tomonidan mijoz xatolarini aniqlay olmasligi tavakkalchiligini baholashdir.

Auditorlik tavakkalchiligi tushunchasi 9-son AFMS da quyidagicha ifodalangan, Unga ko'ra, "Auditorlik tavakkalchiligi – auditor tomonidan subyektiv ravishda belgilanadigan, auditorlik tekshiruvi yakunlari bo'yicha moliyaviy hisobot uning ishonchligi tasdiqlanganidan keyin aniqlanmagan jiddiy buzilishlarni o'z ichiga olishi mumkinligini e'tirof etish yoki aslida bunday buzilishlar moliyaviy hisobotda bo'lmasada, unda jiddiy buzilishlar mavjudligini e'tirof etish ehtimolidir"<sup>33</sup>.

Faraz qilaylik, agar auditor salbiy xulosa bersa yoki xulosa berishdan voz kechsa o'zini xavf-xatargaga qo'ymasligi mumkin. Ammo bu noto'g'ri fikr, chunonchi, auditor uchun bu holda mijozlarni yo'qotish xavfi vujudga keladi. Bundan tashqari, auditor har qanday, hatto, mijoz-korxonada moliyaviy hisobotini to'liq tasdiqlaydigan xulosa berganida ham, u shartnoma majburiyatlari bilan bog'liq xavf-xatarni o'z zimmasiga oladi. Auditorlik faoliyatida uchraydigan bunday xavf-xatarlar yigindisini keyinchalalik auditorlik risklarning maqbul to'plami deyish mumkin.

Ma'lumki, har qanday malakali va puxta o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi ham auditorlik riskini to'liq bartaraf eta olmaydi. Shuning uchun auditorlik amaliyotida uning maqbul chegarasi 5% deb qabul qilingan. Ya'ni, auditorlik tashkiloti tomonidan berilgan yuzta auditorlik xulosasidan beshtasi munozarali masalalar bo'yicha noto'g'ri xulosalar bo'lishi mumkin. Bunday risk, ya'ni 5% miqdorida noto'g'ri xulosa berish ehtimoli auditorlik tashkiloti uchun jiddiy hisoblanmaydi

---

<sup>33</sup> O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli Auditorlik faoliyatning milliy standarti.

va uning raqobatbardoshligini pasaytirmaydi. Aksincha, bu ko'rsatkich (5%)ni yanada pasaytirishga urinish behuda kuch va mablag' sarflashga olib keladi hamda raqobatbardoshlikka salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Miqdoriy usul auditorlik tavakkalchiligining ko'p sonli modellarini miqdoriy hisoblashni faraz qiladi. Bular ichidan eng oddiysi:

$$At = St \times Nt \times Mt,$$

bunda:

At – auditorlik tekshiruv o'tkazilgandan keyin moliyaviy hisobotda aniqlanmay qolgan moddiy xatolarni mavjud bo'lishligini qabul qilish taxmini to'g'risida auditorning fikrini aks ettiruvchi auditorlik tekshiruv samarasizligi tavakkalchiligi (auditorlik tavakkalchiligi);

St – kompaniya xususiyatlari bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (sof tavakkalchilik), ya'ni: ichki nazorat tizimi samaradorligini ko'rib chiqishdan oldin, hisobotda belgilangan miqdordan yuqori bo'lgan xatolar mavjud bo'lishligi taxmini;

Nt – mijozning ichki (ichki xo'jalik) nazorat tizimi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik;

Mt – testlar o'tkazish muolajalari samarasizligi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (muolaja tavakkalchiligi) – testlar o'tkazish jarayonida, auditor uchun qabul qilinishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqori xatolarni aniqlanmay qolinishi taxmini.

Umumiy auditorlik amaliyotida auditorlik tavakkalchiligining maqbul to'plamiga quyidagicha yondashuv ishlab chiqilgan va ular ingliz tilidagi bosh harflari bo'yicha quyidagi formula ko'rinishida ifodalangan:

$$DAR = IR \times CR \times DR$$

DAR (Desired audit risk) – auditorlik tavakkalchiligining maqbul to'plami;

IR (Internal risk) – ichki xo'jalik tavakkalchiligi;

CR (Control risk) – nazorat tavakkalchiligi;

DR (Direction risk) – aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Xalqaro amaliyotda "Auditorlik tavakkalchiligi" deganda, moliyaviy hisobot ahamiyatli noto'g'ri aks ettirilganda auditor tegishli bo'lmagan auditorlik xulosasi taqdim etilishi tushuniladi. Auditorlik tavakkalchiligi uch tarkibiy qismdan iborat: ya'ni, ajralmas tavakkalchiligi, nazorat tavakkalchiligi va aniqlab bo'lmalik tavakkalchiligi.

“Ajralmas tavakkalchiligi” – bu tegishli ichki nazorat mavjud emas deb taxmin qilinganda, hisobvaraqlar qoldig‘i yoki operatsiyalar turkumi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig‘i yoki operatsiyalar turkumidagi noto‘g‘ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo‘lgan noto‘g‘ri aks etishlikka moyilligi.

“Nazorat tavakkalchiligi” – bu hisobvaraqlar qoldig‘i yoki operatsiyalar turkumida mavjud bo‘lishi mumkin noto‘g‘ri aks etish (u alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig‘i yoki operatsiyalar turkumidagi noto‘g‘ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo‘lishi mumkin) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan o‘z vaqtida oldi olinmaganligi yoki aniqlanmaganligi va tuzatilmaganligi.

“Aniqlab bo‘lmaslik tavakkalchiligi” shundan iboratki, bunda auditorlik muolajalar mohiyati bo‘yicha hisobvaraqlar qoldig‘i yoki hisobvaraqlar turkumidagi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig‘i yoki operatsiyalar turkumidagi noto‘g‘ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo‘lgan noto‘g‘ri aks etishni aniqlay olmaydi.

Xulosa qilib aytganda, jiddiylik va tavakkalchilik darajasini baholash auditorlik tekshiruvini muhim bosqichlaridan biri bo‘lib hisoblanadi. Uning malakali amalga oshirilishi nafaqat sifatli auditorlik hisoboti va xulosasi tuzish, balki auditorlik tashkiloti kabi, mijoz-tashkilotning ham barqaror rivojlanishiga zamin yaratadi.

Korxonada ichki nazorat tizimini (INT) baholash maqsadlari – korxonaning joriy xo‘jalik ishlarini tartibga solish va samaradorlik bilan amalga oshirish; rahbariyatning moliyaviy-xo‘jalik siyosati talablarini bajarish, korxonada aktivlarini saqlash, hujjatlar, ya‘ni ma‘lumotlar to‘liq va aniq darajada bo‘lishligini ta‘minlashdir.

Ichki xo‘jalik nazorat ishonchligini baholash, nazorat muolajalari xo‘jalik operatsiyalarini hisobga olish jarayonida vujudga kelishi mumkin bo‘lgan xatolar va kamchiliklarni oldini olish, aniqlash va to‘g‘rilashga qaratilgan bo‘lishi lozim. Baholash muolajalarini yetti xil yo‘nalishlar bo‘yicha amalga oshirish tavsiya etiladi: haqiqiylik, to‘liqlik, ruxsat berilishi, aniqlilik, tabaqalashtirish, hisob, davrlashtirish. Nazoratning muayyan obyektlarini audit qilish jarayonida ichki nazorat va hisob tizimini bevosita baholashni amalga oshirish maqsadga muvofiqdir.

Xo‘jalik operatsiyalarning haqiqiyligi qayd qilingan operatsiyalar haqiqatan ham hujjatlardagi ko‘rsatkichlar bilan tasdiqlanganligini bildiradi.

To'liqlilik – barcha amalga oshirilgan xo'jalik operatsiyalar buxgalteriya hisobida aks etgan, birortasi ham qolib ketmaganligini ifodalaydi.

Ruxsat berilishi – iqtisodiy subyektning hisob siyosati bo'yicha hisobga olinishdan oldin barcha operatsiyalar tegishli ruxsatnomaga ega ekanligini ko'rsatadi.

Aniqlilik – buxgalteriya hisobi hujjatlari va registrlaridagi barcha ko'rsatilgan summalar tegishli ravishda hisoblanganligini ko'rsatadi.

Tabaqalashtirish – barcha operatsiyalar tegishli hisobvaraqlarda to'g'ri aks etganligini ifodalaydi.

Hisob – tegishli operatsiyalar bo'yicha hisob jarayoni tugallanganligi va hisob umumiy qabul qilingan standartlarga javob berishligini anglatadi.

Davrlashtirish – barcha operatsiyalar ular sodir etgan davrda rasmiylashtirilganligi hamda buxgalteriya hisobining tegishli davrida aks etganligini ko'rsatadi.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga tekshiruvning tegishli yo'nalishlari bo'yicha barcha tizim yoki nazoratning alohida vositalari ishonchligiga baho berish yoki auditorlik ekspertizasini rejalashtirishga ta'sir ko'rsatuvchi qarorlarni qabul qilish, tegishli dalillarga asoslanganligini ko'rsatgan holda, auditorlik tashkiloti tomonidan hujjatlashtirilishi lozim.

Xalqaro amaliyotda "Buxgalteriya hisobining tizimi" deganda operatsiyalarga, moliyaviy yozuvlar yuritish sifatida, subyektning masalalar turkumi va hisob yozuvlari orqali ishlov berish tushuniladi. Bunday tizimlar operatsiyalar va boshqa hodisalar bo'yicha hisobotni solishtirish, yig'ish, tahlil qilish, hisoblash, turkumlash, ro'yxatga olish, umumlashtirish va taqdim etish maqsadida qo'llaniladi.

"Ichki nazorat tizimi" – bu tartibli va samaradorli faoliyat yuritish, jumladan subyekt siyosatiga rioya qilish, aktivlar butligini ta'minlash, firibgarlik va xatolarni oldini olish va aniqlash, buxgalteriya yozuvlarining aniq va to'liq bo'lishi hamda o'z vaqtida ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlashga yo'naltirilgan, amalda mumkin bo'lgan ko'lamda, subyekt rahbariyatining maqsadga erishish uchun yordam beradigan, subyekt rahbariyati tomonidan qabul qilingan barcha muolajalar va siyosat (ichki nazorat). Ichki nazorat tizimi buxgalteriya hisobi tizimi vazifalariga bevosita taalluqli bo'lgan masalalar doirasidan chetga chiqadi va quyidagilardan iborat:



a) "nazorat muhiti" – bu ichki nazorat tizimi va uning subyekt uchun muhimligiga nisbatan subyekt direktorlari va rahbariyatining umumiy nuqtai-nazari, xabardorligi va harakati. Nazorat muhiti nazoratning aniq muolajalar samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi. Masalan, kuchaytirilgan budget nazorati va ichki auditning samaradorlik vazifalari bo'lgan ichki nazorat muhiti nazoratning aniq muolajalarini ahamiyatli to'ldirishi mumkin. Shunga qaramasdan, qattiq nazorat muhiti o'z-o'zidan ichki nazorat tizimining samaradorligini ta'minlamaydi. Nazorat muhitida aks etilgan omillar quyidagilardan iborat:

- direktorlar kengashi va qo'mitalarining vazifalari;
- subyekt rahbariyatining falsafasi va vazifani bajarish uslubi;
- subyektning tashkiliy tizimi hamda vakolatlar va mas'uliyatlar berish uslubi;
- subyekt rahbariyati tomonidan nazorat tizimi, jumladan ichki audit vazifalari, xodimlar bo'yicha siyosat va muolajalar hamda xizmat majburiyatlarini taqsimlash.

b) "nazorat muolajalari" – bu nazorat muhitiga qo'shimcha ravishda subyektning aniq belgilangan masalalarini hal etish uchun subyekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolajalar va siyosat. Nazorat muolajalari quyidagilardan iborat:

- hisobotni taqdim etish, solishtirish va tasdiqlash bo'yicha muolajalarni solishtirish;
- yozuvlarning arifmetik to'g'riligini tekshirish;
- amaliy dasturlar va kompyuter-axborot tizimlar yuzasidan nazoratni amalga oshirish, masalan quyidagilar yuzasidan nazorat o'rnatish yo'li bilan:
  - kompyuter dasturlari o'zgarishi;
  - ma'lumotlar fayllariga kirib borish;
  - nazoratli hisobvaraqlar va sinov balanslarni yuritish va tekshirish;
  - hujjatlarni tasdiqlash va ular yuzasidan nazoratni amalga oshirish;
  - ichki manbalardan olingan ko'rsatkichlarni ma'lumotning tashqi manbalari bilan solishtirish;
  - pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar va tovar-moddiy zaxiralar hisob-kitobini buxgalteriya yozuvlari bilan taqqoslash;



– aktivlar va yozuvlardan to‘g‘ridan-to‘g‘ri jismoniy foydalanish imkonini cheklash;

– moliyaviy natijalar bo‘yicha tahlil va natijalarni budjetda ko‘zda tutilgan summalar bilan taqqoslash.

Moliyaviy hisobotning auditini o‘tkazishda auditor faqat buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlaridagi moliyaviy hisobotga taalluqli siyosat va muolajalarga o‘z e‘tiborini qaratadi. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlariga taalluqli jabhalarni tushunish, ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga baho berish hamda boshqa jabhalarni ko‘rib chiqish bilan birgalikda auditorga quyidagilarga imkon yaratadi:

a) moliyaviy hisobotda vujudga kelishi mumkin bo‘lgan muhim bo‘lajak noto‘g‘riliklar turini solishtirish;

b) muhim noto‘g‘riliklar tavakkalchiligiga ta‘sir etuvchi omillarni hisobga olish;

v) tegishli auditorlik muolajalarini ishlab chiqish.

Audit o‘tkazish bo‘yicha yo‘nalishni ishlab chiqishda, moliyaviy hisobot tasdiqlari yuzasidan tegishli aniqlab bo‘lmalik tavakkalchiligini belgilash hamda bunday tasdiqlarni tekshirishga yo‘naltirilgan mohiyati bo‘yicha muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini aniqlash uchun, auditor nazorat tavakkalchiligiga (ajralmas tavakkalchiligi bilan bir qatorda) berilgan dastlabki bahoni ko‘rib chiqadi.

Ichki nazoratni ilmiy jihatdan tashkil etishning zarur sharti va bu tizimni auditorlik tekshiruvlari jarayonida o‘rganish va baholashning metodologik asosi “ichki nazorat” va “ichki nazorat tizimi” tushunchalarining ochib berilishidir.

Ilmiy adabiyotlarda “nazorat” tushunchasining bir nechta talqini va xo‘jalik nazorati muammosiga bir qancha yondashuvlar mavjud. Ichki xo‘jalik nazoratini umumiy tarzda ta‘riflashning murakkabligi uning shakl va ko‘lamlarining turli-tumanligi bilan belgilanadi. “Nazorat” tushunchasini nazariy asoslangan holda tasniflash masalalariga O‘zbekistonlik iqtisodchi olim M.M. Tulaxodjayeva ishlarida alohida o‘rin berilgan. Uning fikricha, nazorat xatti-harakatlarini amalga oshirish vaqtiga bog‘liq shakllar: dastlabki, joriy va navbatdagi nazoratga ajratiladi. “Dastlabki nazorat–taxminlash, rejalashtirish va loyihalashtirish bosqichida, xo‘jalik yoki moliyaviy operatsiyalar

amalga oshirilishidan avval o'tkazilib, oqilona boshqaruv yechimlarini qabul qilinishiga xizmat qiladi.

Joriy nazorat-ichki xo'jalik nazoratining uzviy qismi, butun korxonaga va uning ichki bo'linmalari ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatini tezkor boshqarish va tartibga solish jarayonining tarkibiy qismidir. Samarali joriy nazorat tezkor amaliy-ishlab chiqarish rejalashtirilishi va ijroning o'zaro yaqin aloqasini ko'zda tutadi, tezkor statistik va buxgalteriya hisobi uslubi yordamida olib boriladi.

Navbatdagi nazorat xo'jalik va moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilganidan keyin o'tkazilib, tekshirilayotgan hujjatlarni va korxonaning butun moliyaviy holatini chuqur o'rganishi bilan farq qiladi. Navbatdagi nazorat subyektiga ko'pincha ichki xo'jalik nazoratidan tashqari nazoratning barcha turlarini kiritadilar. Texnik, buxgalteriya, iqtisodiy, moliyaviy xizmatlar ko'rinishidagi ichki nazorat organlari kamchiliklar dastlabki va joriy nazorat chog'ida ochib tashlanishidan, hisob va hisobot ma'lumotlari bo'yicha tahlil o'tkazilishidan, ayniqsa, ko'proq manfaatdordir<sup>34</sup>. Bunday yondashuvni rus olimi V.I. Podolskiyning<sup>35</sup> ham ishlarida ko'rish mumkin.

N.F. Karimov "nazorat" tushunchasiga quyidagicha yondashadi: "...nazorat deganda, turli fan sohalarida, avvalambor, buxgalteriya hisobi, moliya, boshqaruv, iqtisodiy tahlil, informatikada ifodalangan nazariy bilimlar va amaliy tajribaning uyg'unligini tushunish maqsadga muvofiqdir"<sup>36</sup>. B. Xoshimov bergan ta'rifga ko'ra, "Nazorat korxonaga, uning tarkibiy qismlari faoliyatidagi kamchiliklar hamda xatolarni yuzaga chiqarib, o'z vaqtida to'g'rilash va kelajakda yo'l qo'ymaslik maqsadiga xizmat qiladi"<sup>37</sup>. Yana bir ta'rif: "nazorat – bu korxonaga moliyaviy-xo'jalik faoliyatidagi belgilangan parametrlardan og'ishlarni aniqlash, salbiy holatlar va tendentsiyalarni bartaraf etish va oldini olish uchun boshqaruvning tegishli subyektlari tomonidan amalga

---

<sup>34</sup> Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998., - 19 b.

<sup>35</sup> Аудит. Учебник. Под. ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ, 2010. - с. 17. (655 стр).

<sup>36</sup> Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. - T.: Fan, 2006. 131 b. (262 bet).

<sup>37</sup> Hoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. -T.: Yangi asr avlodi, 2004. - 27 b. (279 bet).

oshiriladigan korxonada ishlab chiqarish va moliyaviy-xo'jalik faoliyatini kuzatish va nazorat qilish jarayonidir"<sup>38</sup>. M.F. Ovsichuk nazoratga quyidagicha ta'rifni taklif qiladi: "Nazorat – tashkilot va uning tarkibiy bo'linmalari faoliyatini, xo'jalik operatsiyalarini iqtisodiy samaradorligi va qonuniy amalga oshirilishini buxgalteriya hisoboti va hisob axborotlarining ishonchliligini, nazorat obyekti holatini kompleks o'rganishdir"<sup>39</sup>. S.Norqobilov, U. Abdusalomovalar nazorat tushunchasiga quyidagicha yondashdilar: "Nazorat bozor iqtisodiyotining muhim unsurlaridan biridir. Uning davlat, boshqaruv va mustaqil nazorat tizimlari mavjud bo'lib, ular boshqaruv organlarini zarur axborotlar bilan ta'minlaydi"<sup>40</sup>.

Xo'jalik subyektida nazoratni amalga oshirayotgan subyektga bog'liq holda tashqi va ichki nazoratni ajratish mumkin. Mutaxassislar<sup>41</sup> tashqi nazoratni amalga oshirish shakllari ichida idoraviy, idoradan tashqari va ichki xo'jalik nazoratini ajratadilar. M.M. Tulaxodjayeva<sup>42</sup> esa yuqoridagilarga davlat, jamoat va mustaqil nazoratni ham qo'shimcha qiladi.

Horijiy, MDH va mahalliy mutaxassislar ichki nazorat, shu jumladan uning obyekti, subyekti, maqsadlari va shakllariga turlicha ta'rif beradilar. Chunonchi, G'arb iqtisodiy adabiyotlarida Ch.T. Xorngren, Dj. Foster<sup>43</sup> kabi mualliflar ichki nazoratni (internal control) tashkilotda qabul qilingan qarorlarning ularni amaliyotda munosib tarzda amalga oshirilishini ta'minlashga yordam beradigan buxgalteriya va boshqaruv nazorati kompleksi sifatida qaraydilar. Ichki nazorat doirasida buxgalteriya nazorati (accounting control) va ma'muriy nazorat (administrative control) ajratiladi. Buxgalteriya nazorati

---

<sup>38</sup> Крицкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1990. - с. 15.

<sup>39</sup> Ревизия и контроль. Учеб. Пособия. Под редакцией доктора экономических наук М.Ф. Овсичук. М.: Кнорус, 2007. -с.7.

<sup>40</sup> Norqobilov S., Abdusalomova U. Banklarda audit. O'quv qo'llanma. -T.: Ma'naviyat, 2005. -29 b.

<sup>41</sup> Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия. -М.: ОООИИА «Налог Инфо», 2006. - 113 с., Белобжский И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994. -50 с.

<sup>42</sup> Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998., - 18 b.

<sup>43</sup> Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. - М.: Финансы и статистика, 1995.

buxgalteriya hujjatlarini tekshirish va tovar-moddiy boyliklarni saqlashni ta'minlash usullari va uslublarini qamrab oladi. U aktivlarning haqiqatda mavjudligini tekshirish (inventarizatsiya) jarayonida xatoliklarni va boshqa kamchiliklarni oldini olishga yordam beradi. Ma'muriy yoki boshqaruv nazorati o'z ichiga tashkilot xo'jalik faoliyatini rejalashtirish va nazorat qilishga ko'maklashadigan yo'riqnomalar, usullar va uslublar to'plamini oladi.

Binobarin, ichki nazoratning eng zarur darajasiga erishish uchun bizningcha, xo'jalik subyektida quyidagi asosiy tamoyil va uslublar mavjud bo'lishi kerak:

- samarali tashkiliy tuzilma;
- hisob siyosati va buxgalteriya hisobi uslublari;
- aktivlarni saqlashga oid uslublar;
- ichki auditning samarali dasturi.

I.A. Belobjetskiyning fikricha, "buxgalteriya ichki xo'jalik nazorati boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatini, uning ichki ishlab chiqarish va boshqa tarkibiy bo'linmalarini kuzatish va tekshirish tizimini tashkil etadiki, bundan maqsad – qabul qilingan qarorlarning iqtisodiy asoslanganligini, moliyaviy natijaviyligini hamda qonuniyligini obyektiv baholash, shuningdek bu qarorlar talablaridan og'ishlarni aniqlash, noqulay xo'jalik vaziyatlarini bartaraf etish va bu haqda korxonada mulkdorlarini, ma'muriyatini, boshqaruv kengashini ogohlantirish, uning tarkibiy bo'linmalari rahbarlariga xabar berishdir"<sup>44</sup>. L.V. Sotnikovaning ta'kidlashicha, "Ichki nazorat-bu xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda barcha xodimlarning o'z majburiyatlarini yanada samarali bajarishlari maqsadida korxonada rahbari tomonidan tashkil etgan choralar tizimidir"<sup>45</sup>.

S. Norqobilov va U. Ortiqovlar "Ichki nazorat tizimi bankning kundalik faoliyati ustidan nazoratni amalga oshirishga oid boshqarish mexanizmi bo'lib, u quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- boshqarish siyosati va tartibi;
- majburiyatlarning taqsimlanishi;

---

<sup>44</sup> Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994. с. 4.

<sup>45</sup> Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. -М.: Финстатинформ, 2001. с.9.

- vakolatlari;
- tekshirishlar tartibi;
- kundalik operatsiyalar ustidan nazoratni olib borish va ular hisobini yuritish;

- xarajatlarni nazorat qilish<sup>46</sup> degan ta'rifni e'tirof etadilar.

V.V. Burtsevning ta'rifiga qaraganda, "tashkilot ichki nazorati – bu tegishli vakolatlarga ega bo'lgan tashkilot subyektlari (ichki nazorat subyektlari) tomonidan yoki ushbu subyektlar tomonidan belgilangan avtomatik rejimda yoxud ularning rahbarligida quyidagi xatti-harakatlarning amalga oshirilishidir: tashkilotni boshqarish tizimidagi boshqaruv bo'g'inining amaldagi holati yoki ta'sirini aniqlash (nazorat obyektlari); faktik ma'lumotlarning talab etilayotgan, ya'ni tashkilotda qabul qilingan, tashqaridan berilgan yoki ratsionallilikka asoslangan baza bilan solishtirilishi; yo'l qo'yiladigan darajadan oshib ketgan og'ishlarni va ularning tashkilot faoliyatiga ta'sirini baholash; ushbu og'ishlar sabablarini aniqlash"<sup>47</sup>. Yuqorida keltirilgan ta'riflardan kelib chiqadiki, aksariyat mutaxassislar ichki nazoratni amalga oshirish maqsadlarini sanab o'tish bilan cheklanib, uning obyektlari e'tibordan chetda qoldiradilar.

O'zbekistonda ilk bor o'zbek tilida "Audit asoslari" nomli darslik yaratgan R. Do'smurodov, "Ichki nazorat tizimi – bu buxgalteriya hisobi va hisobotining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxonalar resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir"<sup>48</sup> deb ta'rif beradi.

Yu.T. Dodoboyev, E.F. Gadoyev va boshqa mualliflar tomonidan tayyorlangan "Audit" nomli o'quv qo'llanmada ichki nazoratni tashkil etishga quyidagicha yondashiladi, "ichki nazorat tizimi korxonalar rahbari tomonidan quyidagilarni ta'minlash uchun tashkil etiladi:

- 1) korxonalar faoliyatini samarali va tartibli yuritish;
- 2) rahbar siyosatiga rioya qilinishini ta'minlash;
- 3) mulklarni saqlanishini ta'minlash;

---

<sup>46</sup> Norqobilov S, Ortiqov U. Bank auditi. O'quv qo'llanma. -T.: TMI, 2004. 24 b.

<sup>47</sup> Бурцев В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. -М.: Экзамен, 2000. с.15.

<sup>48</sup> Dusruratov R.D. Audit asoslari. Darslik. -T.: O'zbekiston milliy entsiklopediyasi, 2003. 127- b.

4) operatsiyalarni sifatli hujjatlashtirishga erishish<sup>49</sup>.

B.A. Xasanov "Ichki nazorat tizimini, birinchi navbatda. Ichki xo'jalik moliya nazorati (boshqaruv moliya nazorati) taqdim etib, birinchidan korxonaning barcha tarkibiy bo'linmalari tomonidan amalga oshiriladi, ikkinchidan alohida, hisob moliya xizmatidan mustaqil, ixtisoslashgan ichki audit bo'linmalari amalga oshiradi"<sup>50</sup> degan fikrni ilgari suradi. H.N. Musayev "Nazorat-bu xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini o'rganish, mavjud ichki imkoniyatlarni topish, kamchiliklarni aniqlash, faoliyatni yaxshilashga qaratilgan tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat"<sup>51</sup> deb ta'riflaydi.

O. Bobojonov va K. Jumaniyozovlar tomonidan tayyorlangan "Boshqaruv hisobi" darsligida nazoratga quyidagicha ta'rif berilgan: "Nazorat – subyektning faoliyatini oldindan belgilangan topshiriqlarni bajarishga qaratilgan, paydo bo'lgan chetga chiqishlarni ochish va oldini olishga imkon beradigan rejalashtirish va tahlilning yakuniy jarayoni hisoblanadi"<sup>52</sup>. Z.T. Mamatov va D. Narbekovlar nazoratni quyidagicha talqin qiladilar: "Nazorat – bu boshqarishga doir vazifadir. Boshqarishning har qanday turi nazoratsiz bo'lmaydi..."

Nazorat xo'jalik yurituvchi subyektlardagi moliya xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvolini muntazam aniqlashga, shu jumladan, xo'jalik tizimidagi turli darajadagi qiyinchiliklarni va buzilishlarni aniqlashga ham imkon beradi"<sup>53</sup>. Bu nuqtai nazardan ichki nazorat tushunchasi boshqaruv nazorati, operatsion nazorat tushunchalariga mos keladi. I.Q. Qayumovning ta'kidlashicha, "Nazorat o'tkazishdan asosiy maqsad, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirilguncha yoki sodir bo'lganidan keyin ularning to'g'ri bajarilganligi tegishli hujjatlarga asosan qayta ko'rish, solishtirish yordamida to'g'riligini aniqlash"<sup>54</sup>.

---

<sup>49</sup> Додобоев Ю.Т., Гадоев Э.Ф. и др. Аудит. Уч. пособие для студентов ВУЗов. Фергана, 1999. 112 б.

<sup>50</sup> Xasanov B.A. Ichki auditni avtomatlashtirish asoslari. -T.: Fan, 2003.

<sup>51</sup> Musayev H.N. Audit. Darslik. -T.: Moliya, 2003. – 9 b.

<sup>52</sup> Bobojonov O., Jumaniyozov K. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: O'zbekiston yozuvchilar uyushmasi adabiyot jamg'armasi nashriyoti. 2005. - 39 b.

<sup>53</sup> Mamatov Z.T., Narbekov D. Audit. O'quv qo'llanma. -T., 2007. - 14 b.

<sup>54</sup> Qayumov I. Savdoda taftish va nazorat. O'quv qo'llanma. -T.: Mehnat, 1991. - 11 b.

K.B. Axmadjonovning yozishicha, "Korxonaning ichki nazorat tizimi – ushbu korxonada o'z oldiga qo'ygan maqsad va vazifalarga, shu jumladan, ishonchli moliyaviy axborotni tayyorlash vazifasiga erishishini ta'minlash maqsadida korxonada tomonidan ishlab chiqilgan barcha qonun-qoidalar, chora-tadbirlar majmuyidir"<sup>55</sup>. Ikkala ta'rif ham korxonalaridagi xo'jalik operatsiyalari qonunchilikka mos ravishda amalga oshirilishini e'tirof etadi. M.M. Tulaxodjayevaning ta'rificha, "Ichki xo'jalik nazoratining maqsadi – korxonaning butun faoliyati qonuniyligi va iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiqligiga rioya etilishini ta'minlashdan iborat"<sup>56</sup>.

Bizning fikrimizcha, ichki nazorat obyektining mavjud bo'lish maqsadlari bu tushunchaga qanday ta'rif berishga bog'liq. Nazorat qiluvchi harakatlar nimaga yo'naltirilgan bo'lsa, ichki nazoratning obyekti hisoblanadi. Nazoratning obyekti ham, subyekti ham boshqaruvga bog'lanishi zarur. Nazorat obyekti tushunchasi boshqaruv obyekti tushunchasiga yaqin. Shu bois nazorat obyektiga ta'rif berish boshqaruv maqsadlariga bog'liq. Ichki nazorat maqsadlari uchun nazorat obyekti – bu buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotning ishonchliligini ta'minlovchi vositalardir.

Mahalliy va xorijiy olimlarning tadqiqot materiallari asosida ichki nazoratning quyidagi asosiy maqsadlarini ajratish mumkin:

- 1) buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlash;
- 2) aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash;
- 3) xo'jalik subyekting samarali faoliyat yuritishini va uning barqarorligini, moliyaviy inqiroz va keskin raqobat sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash.

**Birinchi maqsadga** – buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlashga erishish uchun:

– buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzish masalalari bo'yicha boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslanish<sup>57</sup>;

---

<sup>55</sup> Ahmadjonov K.B., Yakubov I.I. Audit asoslari. Darslik. -T.: Iqtisodiyot, 2009. - 20 b.

<sup>56</sup> Tulaxodjayeva M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. - T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998. - 52 b.

<sup>57</sup> Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish bo'yicha qoidalar. O'z.R moliya vazirining 27.12.2007-y. 140-son buyrug'iga 7-ilova, 9-band.

– barcha xo‘jalik operatsiyalarini amalga oshirish uchun rahbariyat tomonidan ruxsat berilishini yo‘lga qo‘yish lozim. Bu birlamchi hujjatlarni imzolash orqali amalga oshiriladi. Pul, tovar-moddiy va boshqa boyliklarni qabul qilish va berish uchun asos bo‘lib xizmat qiladigan hujjatlar, korxonalar, muassasa va tashkilotning kredit va hisob-kitob majburiyatlari, shuningdek buxgalteriya hisobotlari va balanslari rahbar tomonidan yoki u belgilaydigan shaxslar tomonidan imzolanadi<sup>58</sup>;

– tashkilot tomonidan amalga oshiriladigan barcha xo‘jalik operatsiyalarining boshlang‘ich hisob hujjatlari bilan rasmiylashtirilishi. Boshlang‘ich hisob hujjatlari xo‘jalik operatsiyalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki operatsiyalar amalga oshirib bo‘linganidan keyin tuziladi<sup>59</sup>;

– xo‘jalik operatsiyalarini o‘z vaqtida buxgalteriya hisobi registrlarida qayd etilishi. Boshlang‘ich hisob hujjatlarini tuzgan hamda imzolangan shaxslar ularning o‘z vaqtida to‘g‘ri va aniq tuzilishi, shuningdek buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun ularning belgilangan muddatlarda topshirilishiga javobgardirlar<sup>60</sup>.

– buxgalteriya hisobida barcha xo‘jalik operatsiyalarining to‘liq aks ettirilishi;

– barcha xo‘jalik operatsiyalarining tegishli sintetik va analitik hisob schetlariga o‘tkazilishi hamda analitik hisob ma‘lumotlarining sintetik hisob schetlarining har oyning oxirgi kalendar kuniga qoldiqlari va aylanmalariga mosligini ta‘minlash;

– amalga oshirilayotgan xo‘jalik operatsiyalarining O‘zbekiston Respublikasi qonunchiligiga mosligi;

– xo‘jalik operatsiyalarini va mol-mulkning harakatini nazorat qilish tartiblarini ishlab chiqish.

Xo‘jalik operatsiyalarining O‘zbekiston Respublikasi qonunchiligiga mosligini ta‘minlash hamda xo‘jalik operatsiyalari va mol-mulk harakatini nazorat qilish tartiblariga amal qilish, boshqa shartlardan farq qilib, xo‘jalik subyektining buxgalteriya xizmati

---

<sup>58</sup> O‘zbekiston Respublikasi “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonuni, 30.08.1996-y. 8-modda.

<sup>59</sup> O‘zbekiston Respublikasi Qonuni “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida” 30.08.1996-y. 8-modda.

<sup>60</sup> O‘zbekiston Respublikasi Qonuni “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida” 30.08.1996-y. 9-modda.



tomonidan to'liq ta'minlana olmaydi, bu esa ushbu tartiblarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining ishonchligini ta'minlash maqsadidan ajratish zaruratini keltirib chiqaradi.

Ikkinchi maqsadga – aktivlar va yozuvlarning saqlanganligini ta'minlashga erishish uchun quyidagi shartlarga amal qilish lozim:

– korxonada balansning moddalari aktivlar va majburiyatlarning puxta o'tkazilgan inventarizatsiyasi bilan asoslangan bo'lishi kerak<sup>61</sup>;

– pul mablag'larini saqlash va tashishda ularning xavfsizligini ta'minlash;

– tegishli toifadagi xizmatchilar bilan moddiy javobgarlik haqida shartnomalar tuzish;

– buxgalteriya hisobi registrlarini saqlashda ularni ruxsat berilmagan tuzatishlardan himoya qilish. Buxgalteriya hisobi registrlariga tasdiqlanmagan tuzatishlarning kiritilishiga yo'l qo'yilmaydi<sup>62</sup>;

– buxgalteriya hisobi va soliq hisoblash hamda to'lash uchun zarur bo'lgan boshqa hujjatlar, shuningdek so'nggi uch-besh yil ichida olingan daromadlar va amalga oshirilgan xarajatlarni tasdiqlovchi hujjatlar ma'lumotlarining saqlanishini ta'minlash. Buxgalteriya hujjatlari va registrlar, mikrofirmalar yoki kompyuter hisobi moliyaviy ma'lumotlari kamida uch yil, moliyaviy hisobot esa qonun hujjatlarida belgilangan muddat mobaynida saqlanadi<sup>63</sup>.

**Uchinchi maqsad** – xo'jalik yurituvchi subyektning samarali faoliyat yuritishini va uning barqarorligini, moliyaviy-iqtisodiy inqiroz sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash maqsadining ajratilishi va aksincha, bunday maqsadning xorijiy mutaxassislar ishlarida yo'qligi avvalambor shu bilan izohlanadiki, ayni paytda iqtisodiyot fanida iboralar birmuncha mavhum ishlatiladi, ba'zi bir tushunchalar boshqalari bilan almashinib qo'llaniladi.

Shunday qilib, ichki nazorat boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchligini, shuningdek, aktivlar va yozuvlarning

---

<sup>61</sup> Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish bo'yicha qoidalar. O'z.R Moliya vazirining 27.12.2007-y. 140-son buyrug'iga 7-ilova, 12-band.

<sup>62</sup> O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 10-modda.

<sup>63</sup> O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 23-modda.

saqlanishini ta'minlash uchun moliyaviy-xo'jalik faoliyati jarayonida ko'zda tutilgan va tegishli boshqaruv subyektlari tomonidan amalga oshiriladigan tashkiliy chora-tadbirlar ya'ni muntazam o'tkaziladigan nazorat harakatlari tizimidan iborat.

### **11.6. Auditda ekspert xizmatidan foydalanish**

Auditorlik faoliyatiga oid turli xizmatlarni ko'rsatish davrida tekshirilayotgan korxonalar xususiyatlari, ba'zan, faoliyatning muayyan doiralarida maxsus bilimlarga ega bo'lishlikni talab etadi. Tushunarliki, auditor korxonaga ishlab chiqarish-xo'jalik faoliyatining barcha tomonlarini malakali tekshirishi yoki ma'lum jihatlarni baholash imkoniyatiga ega emas. Ushbu sabablarga ko'ra jiddiy muammolar va ahamiyatli xatolar ochilmasdan va aniqlanmasdan qolishi mumkin. Shu bois, auditorlar va auditorlik firmalar auditorlik tekshiruvini o'tkazishga boshqa mutaxassislarni, ya'ni ekspertlarni jalb qilish huquqiga egadir.

Ekspert – bu buxgalteriya hisobi va auditdan boshqa bo'lgan jabhada bilimlar, ko'nikmalar va ish tajribasiga ega bo'lgan mutaxassisdir. Ekspert quyidagi masalalar bo'yicha guvohnomalar yoki xulosalar taqdim etishi mumkin:

- asosiy vositalarni baholash;
- uzoq muddatli kontraktlar bo'yicha bajarilgan ishlarni baholash;
- tovar-moddiy boyliklarni, shu jumladan, ular miqdori va tarkiblarini baholash;
- foydali qazilmalar zaxiralarini tog'-konchilik nuqtai nazaridan aniqlash va ularni tavsiflash;
- tuzilgan shartnomalar, amaldagi qonunchilik va yo'riqnomalar yuzasidan huquqiy maslahatlar berish;
- oshkoraviy munozaralar va sud jarayonlari natijalari to'g'risida huquqiy nuqtai nazaridan fikr bildirish.

Barcha ushbu ishlar turini bajarish uchun quyidagi mutaxassislar jalb etilishi mumkin:

- sug'urta bo'yicha mutaxassislar;
- ko'chmas mol-mulkni baholovchilar; huquqshunoslar; geologlar; muhandislar; agronomlar; zootexniklar; veterinariya tibbiy xodimlar.

Mutaxassislarning yuqorida qayd etgan ro'yxati tekshiruvning aniq sharoitlariga ko'ra kengaytirilishi mumkin.

Ekspert tomonidan bajarilgan ishdan foydalanishda, auditor bunday ish audit maqsadlari uchun mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim.

Auditorning ma'lumoti va tajribasi ishga oid masalalarni umumiy bilishligini ta'minlaydi, lekin bunda auditoridan boshqa bir kasbiy faoliyat yoki kasb, masalan, baholash bo'yicha mutaxassis yoki muhandis bo'yicha tayyorgarlikka yoki malakaga ega bo'lgan shaxsning tajribasini talab qilib bo'lmaydi.

Ekspert xo'jalik yurituvchi subyekt yoki auditor (auditorlik tashkilot) tomonidan jalb qilinishi va yo'llanishi mumkin.

Ekspert-auditor tomonidan yollangan taqdirda, uning ishi auditor tomonidan auditor yordamchisining ishi sifatida emas, balki ekspert ishi sifatida foydalaniladi. Tegishli ravishda, bunday vaziyatlarda auditor-ekspertning ishi va amaldagi xulosalari yuzasidan tegishli muolajalarni qo'llashi lozim, biroq odatda, har bir kelishuv uchun uning malakasiga va kasbiy xabardorligiga baho berish ehtiyoji yo'q.

Audit jarayonida auditorga subyekt bilan birgalikda yoki undan mustaqil holda ekspertning hisoboti, xulosalari, baholari va tasdiqlari shaklida auditorlik dalillari olish talab qilinishi mumkin. Masalan: muayyan aktivlar turini, masalan, yer va binolarni, mashina va uskunalarni, san'at asarlari va qimmatbaho toshlarni baholash;

– aktivlarning, masalan, zaxirada saqlanayotgan minerallar, foydali qazilmalar va nefning yer osti zaxiralari hamda mashina va uskunalarning qolgan foydali xizmat qilish muddatini, miqdori va jismoniy holatini aniqlash;

– maxsus usullardan foydalanib summalarni aniqlash, masalan, aktual baholash;

– amaliyotdagi shartnomalar bo'yicha bajarilgan va tugallanmagan ishlarni baholash;

– shartnomalarni, qonunchilikka oid va me'yoriy hujjatlarni talqin qilish yuzasidan huquqiy xulosalar chiqarish.

Ekspert ishidan foydalanish lozimligini aniqlashda auditor quyidagilarni hisobga oladi:

– moliyaviy hisobot ko'rilayotgan moddasining muhimligini;

– ko'rilayotgan masalaning tavsifi va murakkabligidan kelib chiqib noto'g'riliklar tavakkalchiligini;

– boshqa mavjud auditorlik dalillarning miqdori va sifatini.

Ekspertlar sifatida jismoniy shaxslar bilan bir qatorda, yuridik shaxslar ham jalb qilinishlari mumkin. Ekspert tegishli malakaga ega ekanligini tasdiqlovchi hujjatlarga (jismoniy shaxs uchun) va mazkur faoliyat bilan shug'ullanish huquqini tasdiqlovchi davlat tomonidan berilgan maxsus ruxsatnomaga (yuridik shaxs uchun) ega bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruviga ekspertlarni jalb qilish va ularni ishlari natijalaridan foydalanish tartibi 16-son AFMSda belgilab berilgan. Unda, "Ekspert sifatida auditorlik tashkiloti yuridik shaxs hisoblangan ixtisoslashtirilgan tashkilot ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o'tkazayotganda auditorlik tashkiloti baholovchi, muhandis, geolog, texnolog va boshqa ekspert ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o'tkazishda ekspert ishidan foydalanish to'g'risidagi qarorni auditorlik tashkiloti tadqiq qilinadigan holatlar xarakteri va murakkabligidan, ularning muhimlik darajasidan, shuningdek, boshqa auditorlik rusum-qoidalarining ushbu holatlarga nisbatan maqsadga muvofiqligi, mumkinligi va ishonchliligidan kelib chiqib qabul qiladi.

Auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish chog'ida ishidan foydalanadigan ekspert quyidagilarga ega bo'lishi shart:

1. Tegishli hujjatlar (diplom, litsenziya va hokazolar) bilan tasdiqlangan tegishli malaka.

2. Xulosa tuzishni auditorlik tashkiloti ko'zda tutayotgan sohada tegishli mulohazalar, tavsiyalar, ma'lumotnomalar va hokazolar bilan tasdiqlangan tegishli tajriba va obro'ga ega bo'lish.

Quyidagi hollarda auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish chog'ida ekspert ishidan foydalanmasligi kerak:

1. Agar ekspert-jismoniy shaxs unga nisbatan audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi yoxud rahbari bo'lsa yoki ko'rsatilgan shaxslar bilan yaqin qarindosh yoki quda-anda yoki boshqa mansabdor shaxsi bo'lsa yoxud unga doir auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning shtatdagi xodimi bo'lsa.

2. Agar ekspert-yuridik shaxs unga doir auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi), kreditori, sug'urtalovchisi bo'lsa yoxud xo'jalik yurituvchi subyekt ekspert-yuridik shaxsning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi) hisoblansa.

Agar ekspert tayinlanganidan keyin yuqorida ko'rsatilgan holatlar yuzaga kelsa yoki ma'lum bo'lib qolsa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining obyektivligi tasdig'ini ta'minlaydigan qo'shimcha auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi kerak.

Ekspert xizmatlarini ko'rsatish shartnomasida umum qabul qilingan shartlardan tashqari quyidagilar ko'zda tutilishi kerak:

- ish maqsadi va hajmi;
- muayyan masalalar tavsifi;
- agar talab etilsa, xo'jalik yurituvchi subyekt bilan ekspertning o'zaro munosabatlari tavsifi;
- xo'jalik yurituvchi subyekt axborotining sir tutilishi;
- ekspert o'z ishida amalga oshirish niyatida bo'lgan taxminlar va usullar haqidagi hamda ularning auditorlik tashkiloti ekspert ishidan foydalangan oldingi davrlardagi taxminlar va usullarga muvofiqligi xususidagi ma'lumotlar;
- ekspert xulosasining shakli va mazmuni.

Ekspert o'z ishi natijalarini yozma shakldagi xulosa (hisobot, hisob-kitob va hokazolar) ko'rinishida taqdim etadi.

Ekspert xulosasi yetarlicha to'la va batafsil bo'lishi kerak, toki ular bilan tanishgan tajribali auditor yoki boshqa ekspert ular bilan tanishib, ekspert tomonidan o'tkazilgan ish to'g'risida tasavvurga ega bo'la olsin. Xususan, ekspert xulosasida quyidagilar aks ettirilishi zarur:

- uni audit qilishda ekspert o'z ishini bajargan xo'jalik yurituvchi subyektning nomi;
- o'tkazilgan ish obyekti va ekspert mas'uliyatining chegarasi;
- qo'llangan ish usullari, shu jumladan, ularning avvalgi davrlarda foydalanilgan usullarga muvofiqligi;
- o'tkazilgan ish bilan bog'liq har qanday hal etilmaydigan jiddiy shubhalar;
- o'tkazilgan ish natijalari.

Ekspert xulosasi uch qismdan: kirish, tadqiq etish va xulosa qismlaridan iborat bo'lishi lozim.

Ekspert xulosasiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan va shunday tarzda ifodalaniishi kerakki, toki ularning mazmuni va shakli shubhadan xoli bo'lsin hamda turli to'lqinlar qilish imkoniyati bo'lmasin.

Ekspert xulosasi qog'ozda, mashinkada yoki auditorlik tashkiloti bilan kelishilgan boshqa vositada, ulardagi ma'lumotlar saqlanishini

ta'minlagan holda tayyorlanishi kerak, ular auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining arxivda saqlanishi uchun belgilangan muddat davomida saqlanishi shart.

Ekspert xulosasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo'lishi shart:

– hujjatning nomi;

– hujjat sanasi;

– ekspertning o'z imzosi va uning izohi. Ekspert-yuridik shaxs xulosasi uning muhri bilan tasdiqlanishi shart.

Ekspert o'z xulosasini kamida ikki nusxada tayyorlaydi, ulardan biri auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektga, ikkinchisi auditorlik tashkilotiga taqdim etiladi.

Ekspert ishi natijalari auditorlik tashkiloti tomonidan quyidagilarga nisbatan ko'rib chiqilishi zarur:

– ekspert xulosasi asoslanadigan axborot;

– ekspert tomonidan o'z xulosasini tayyorlashda foydalanilgan taxminlar va usullar, shu jumladan, ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga muvofiqligi;

– o'tkazilgan auditning umumiy natijalari.

Agar auditorlik tashkiloti tomonidan ekspert ishi natijalari ko'rib chiqilayotganda ekspert xulosasi bilan xo'jalik yurituvchi subyekt axboroti (hujjatlari) o'rtasida jiddiy nomuvofiqliklar aniqlansa yoki auditorlik tashkiloti ekspert ishi natijalari asoslanmagan deb hisoblasa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining asoslanganligini tekshirishni ta'minlaydigan qo'shimcha auditorlik rusum-qoidalarini bajarishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi zarur.

Ekspert xulosasi auditorlik tashkilotining ish hujjatlariga kiritilishi lozim.

Agar istisno holda ekspert og'zaki tushuntirishlar bersa, bunday tushuntirishlarni auditorlik tashkiloti o'zining ish hujjatlarida aks ettirishi shart. Auditorlik xulosasida auditni o'tkazishda auditorlik tashkiloti ekspert ishi va ekspert xulosasidan foydalangani to'g'risida ko'rsatmalar bo'lmasligi shart.

Ekspert xulosasini olish mumkin bo'lmagan, biror-bir tekshirilgan holatlarni baholashda ekspertning o'ziga jiddiy ishonchsizligi, shuningdek, xo'jalik yurituvchi subyekt bilan ekspert yoki auditorlik tashkiloti bilan ekspert o'rtasida hal etilmagan kelishmovchiliklar mavjud bo'lgan hollarda auditorlik tashkiloti o'tkazilgan audit natijalari

bo'yicha, shubhasiz, ijobiy xulosadan farq qiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash masalasini ko'rib chiqishi mumkin.

"Audit o'tkazish chog'ida ekspert ishidan foydalanish, shu jumladan, bunday ishda auditorlik xulosasiga havola etish auditorlik xulosasini tayyorlagan auditorlik tashkiloti zimmasidan xulosa uchun javobgarlikni soqit qilmaydi" deb bayon qilingan.

Auditor-ekspertning ish ko'lami audit maqsadlariga mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim. Auditorlik dalillar ko'p holatlarda yozma yo'riqnoma ko'rinishida bayon etilgan va subyekt tomonidan ekspertga berilgan ekspertning texnikaviy topshirig'ini sharhlash yo'li bilan olinishi mumkin. Bunday yo'riqnomalar o'zida quyidagi masalalarni qamrab olishi mumkin:

- auditor fikricha ekspert hisobotiga kiritilishi lozim bo'lgan aniq belgilangan masalalarning umumiy yuritilishi;

- auditor tomonidan ekspert ishidan foydalanish ehtimoli, jumladan, ekspert to'g'risida va uning ishda ishtirok etish darajasi haqida uchinchi tomonlarga xabar berish;

- tegishli yozuvlardan va fayllardan ekspertning foydalana olish darajasi;

- ekspert va subyekt o'rtasidagi o'zaro ta'sirni aniqlash, agar bunday holat kuzatilsa;

- subyekt ma'lumotining sir saqlanishi;

- ekspert foydalanishni nazarda tutgan taxminlar va usullar yuzasidan ma'lumot hamda ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga izchilligi.

Ekspert uchun mo'ljallangan yozma yo'riqnomalarda ushbu masalalarning aniq ta'rifi mavjud bo'lmagan holda, auditorda ushbu jabhalar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun bevosita ekspert bilan boglanish ehtiyoji vujudga kelishi mumkin.

Agar ekspert ishining natijalari yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini taqdim etmasa yoki boshqa auditorlik dalillarga izchil bo'lmasa, auditor ushbu muammoni hal etishi lozim. Bu maqsadga erishish uchun, subyekt va ekspert bilan muhokama o'tkazish hamda boshqa ekspertni taklif etish yoki auditorlik hisobotida qo'shimcha muolajalarni qo'llash mumkin.

## **Qisqa xulosa**

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi eng oqilona yo'llarni tanlash asosida ushbu tekshiruvning maqsadlariga erishish, auditorning tajribasi, malakasi, auditorlik firma va mijozning uzoq muddatli hamkorligiga, ya'ni: mijozning xususiyatlarini qay darajada bilishi, audit jarayonida yechiladigan masalalar tavsifi va boshqa omillarga bog'liqdir. Ushbu bob auditorlik tekshiruvini strategiyasiga bag'ishlangan bo'lib, unda auditni rejalashtirish bosqichlari, korxonada to'g'risida umumiy ma'lumot olish, auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash bo'yicha savollar yoritilgan. Bulardan tashqari audit jarayonida jiddiylik (moddiylik) ni aniqlash, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash, shuningdek, auditda ekspert xizmatidan foydalanish kabi masalalar o'z yechimini topgan.

## **Nazorat uchun savollar**

1. Auditorlik tekshiruvining strategiyasi qanday shaklda tuziladi va uning maqsadi nimalardan iborat?
2. Auditorlik tekshiruvida rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?
3. Korxonada to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?
4. Moddiylik (muhimlilik) ni baholashda qanday asosiy yondashuvlar mavjud?
5. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?
6. Korxonada ichki nazorat tizimini baholash nima maqsadlarda o'tkaziladi?
7. Ekspert – bu qanday mutaxassis? Auditda ekspertning tutgan o'ri.
8. Qanday holatlarda auditor ichki nazorat tizimi natijalaridan foydalanishi mumkin?
9. Qanday holatlarda auditor ekspert xizmatlaridan foydalanishi mumkin?
10. Ekspert xulosalariga asoslanib berilgan auditorlik xulosasi uchun kim javobgar hisoblanadi?
11. Ekspertning ish ko'lami kim tomonidan belgilanadi?



## XII BOB. AUDITNING TEXNOLOGIYASI

### 12.1. Auditorlik tanlovi

Yuqorida qayd etganidek, auditorlik tekshiruviga ajratilgan vaqt juda ham cheklanganligi munosabati bilan, auditor barcha operatsiyalar va hujjatlarni tekshirishga qodir emas. Odatda, eng muhim bo'lgan bo'limlarda tekshiruv yoppasiga, operatsiyalarning asosiy qismi ustidan nazorat esa – tanlab olish usuli bilan amalga oshiriladi, natijada audit tezlashadi va arzonlashadi.

Tekshirilayotgan majmuani alohida hujjatlar, yozuvlar va boshqa ko'rinishlarda shakllantirish uchun muayyan qoidalar bo'yicha olingan elementlar auditda tanlab olish hisoblanadi. Xatolar mavjud bo'lishi mumkinligi bilan bog'liq bo'lgan buxgalteriya hisobi operatsiyalarini tanlab olish yo'li bilan auditni rejalashtirish jarayonida, auditda tanlab olishning asosiy tamoyiliga asos solinadi.

Auditorlik tekshiruv uchun tanlab olingan operatsiyalar va hujjatlar soni auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va ichki nazoratga baho berishiga bog'liqdir – ushbu baho qanchalik yuqori bo'lsa, shunchalik tanlab olish hajmi kamroq bo'ladi va buning aksi.

Tanlab olish reprezentativ (e'tiborli) bo'lishi zarur, ya'ni, o'rganilayotgan majmuaning barcha elementlari tanlab olish uchun bir xil ehtimolga ega bo'lishi lozim.

Auditda tanlab olish hajmi ikki xil yo'l bilan aniqlanishi mumkin:

- 1) oldingi tajribaga asoslangan holda baholash;
- 2) xatolar paydo bo'lish ehtimoliga asoslangan statistik usul.

Birinchil usulni qo'llashda, odatda, auditor, jamlangan auditorlik tajribasi va operatsiya xususiyatidan kelib chiqqan holda (masalan, har bir o'ninchi yoki yuzinchi hujjatni yoki operatsiyani tekshirish va hokazo) tanlab olish hajmini ichki his bilan sezib belgilaydi.

Statistik usullarni qo'llashda auditor avval ma'lumot tasdiqlanishi uchun kerakli bo'lgan aniqlikni belgilaydi, so'ngra tanlab olib taqsimlash formulasiga binoan ishonchlilik ko'effitsiyentini aniqlaydi va uning asosida tanlab olish hajmini hisoblab chiqadi.

Auditorlik tanlovi turlari, tuzilishi, tanlash riski va tanlash natijalarini baholash tartibi 14-son AFMS da belgilab berilgan. Unda, "Tanlash reprezentativ, ya'ni ishonchli bo'lishi lozim. Bu talab o'rganilayotgan jamlanmaning barcha elementlari tanlash uchun saylanish teng asosdagi ehtimollikka ega bo'lishini ko'zda tutadi.

Reprezentativlikni ta'minlash uchun auditorlik tashkiloti quyidagi usullarning biridan foydalanishi mumkin:

1. Tasodifiy tanlov. Tasodifiy sonlar jadvali bo'yicha amalga oshirilishi mumkin.

2. Muntazam tanlash. Elementlarni tasodifiy tanlangan sondan boshlab muntazam oraliq orqali tanlanishini ko'zda tutadi. Oraliq yo jamlanma elementlari muayyan sonida yoki qiymatni baholash asosiga quriladi.

3. Aralash tanlash. Tasodifiy va muntazam tanlashning turli usullari uyg'unligini ifodalaydi.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o'tkazilishi natijalari bo'yicha auditorlarning professional mulohazasi butun jamlanmaga daxldor bo'lmagan vaqtda noreprezentativ, ya'ni ishonchli bo'lmagan jamlanmani ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini alohida topshirganda yoki tegishli ravishda ehtimolli xatolar belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda noreprezentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti hisobvaraqlar bo'yicha qoldiq va operatsiyalarning aks ettirilishi to'g'riligini tekshirish yoki tekshirilayotgan jamlanmaning elementlari soni juda ham kamligidan statistik usullarning qo'llanishi to'la huquqli bo'lmaganligi sababli nazorat tizimi vositalarini yaxlit tarzda tekshirishi yoki agar auditorlik tanlashining qo'llanishi yaxlit tekshiruv o'tkazishdan ko'ra samarasizroq bo'lsa, tekshirishi mumkin.

Standart, shuningdek, statistik usulda tuzilgan tanlashlarga nisbatan ham qo'llanadi. U auditorlik dalillarini to'plash uchun ishonchli imkoniyatlarini ifoda etishi lozim.

Auditorlik tanlovi tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan obyektlariga nisbatan auditorlik rusum-qoidalarini qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunday obyektlar deganda hisobvaraqlar qoldig'ini tashkil etuvchi elementlar yoki butun tekshirilayotgan jamlanma haqida bir fikrga kelishga imkon beruvchi auditorlik dalillarini yig'ish uchun hisobvaraqlar bo'yicha aylanma (aylanma)larni tashkil etuvchi operatsiyalar tushuniladi. Tanlashni tuzish uchun auditorlik tashkilotiga oid buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limini tekshirish tartibini, tanlash o'tkazish amalga oshiriladigan, tekshirilayotgan jamlanmani va tanlash hajmini belgilab olishi zarur.

Buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limi tekshiruvini o'tkazishni ishlab chiqishda auditorlik tashkiloti tekshirish maqsadini va bu maqsadlarga erishishga yordam beruvchi auditorlik rusum-qoidalarini belgilab olishi lozim. Shundan so'ng auditor yuz berishi mumkin bo'lgan xatolarni aniqlashi, unga dalillar to'plashi va bu zarur dalillarini baholashi va shuning asosida ko'riyatog'gan ma'lumotlar jamlanmasini belgilashi kerak.

Auditorlik tashkiloti o'rgatilyotgan jamlanmani shu tarzda aniqlashi kerakki, u auditning maqsadiga muvofiq kelsin. Jamlanma muayyan tarzda identifikatsiya qilinadigan birliklar to'plamidan tashkil topishi kerak. Auditorlik tashkiloti jamlanma elementlar tanlashini unga o'z oldiga qo'yilgan maqsadlarga erishishga imkon beruvchi samarali va tejankorlik tarzida o'tkazadi.

Tanlovni o'tkazishda auditorlik tashkiloti o'rganilyotgan jamlanmani har birining elementlari o'xshash xususiyatlarga ega bo'lgan alohida guruhlariga ajratishi mumkin. Jamlanmalarni ajratish mezonlari shunday bo'lishi kerakki, har qanday element bo'yicha, u qanday jamlanmaga tegishli guruhga oid ekanligini aniq ko'rsatish mumkin.

Jamlanmaning hajmini (o'lchamini) belgilashda auditorlik tashkiloti tanlov tavakkalchiligini, yo'l qo'yilgan va kutilayotgan xatolarni aniqlashi kerak.

Tanlash shundan iborat bo'ladi, auditorning tanlash ma'lumotlari asosida yuzaga kelgan, muayyan masalalar bo'yicha fikri, xuddi shu masalalar bo'yicha butun jamlanmani o'rganish asosida yuzaga kelgan fikrlardan farq qilishi mumkin. Tanlash tavakkalchiligi nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda ham, buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalarni va qoldiqlarning to'g'ri aks ettirilganligini tekshirishda ham mavjud bo'lishi mumkin. Auditorlik amaliyotida nazorat tizimi testlari va hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar hamda qoldiq to'g'riligini tekshirish uchun birinchi va ikkinchi tur tavakkalchiliklar farqlanadi.

I. Nazorat vositalarini testdan o'tkazishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

I.1. Birinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi nazorat tizimining ishonchsizligini ko'rsatganda, aslida esa tizim haqiqatan ham ishonchli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi.

1.2. Ikkinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi tizimning ishonchsizligidan dalolat berib, aslida esa nazorat tizimi zaruriy ishonchlilikka ega bo'lmagan holda, noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

2. Hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiqning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etganligini sinchiklab tekshirishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

2.1. Birinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega ekanligidan dalolat berib, aslida esa jamlanma bunday xatolardan xoli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish;

2.2. Ikkinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega emasligidan dalolat bersa, aslida esa jamlanma jiddiy xatoga ega bo'lgan holda noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

To'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti tomonidan yoki tanlash o'tkazish natijasida uning hisob-kitobida xato borligi aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qo'shimcha ishlarni bajarishni talab etadi. Noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti ishi natijalarini shubha ostiga oladi.

Tanlovning o'lchami auditor tomonidan ijozatli deb hisoblanadigan xato miqdori bilan aniqlanadi. Uning miqdori qanchalik kichik bo'lsa, tanlashning zaruriy o'lchami shunchalik katta bo'ladi.

Yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xatolar auditor tomonidan tanlangan muhimlik darajasiga muvofiq ravishda auditni rejalashtirish bosqichida aniqlanadi. Yo'l qo'yiladigan xatoning hajmi qancha kam bo'lsa, auditorlik tanlovining hajmi shuncha katta bo'lishi kerak.

1. Nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan belgilangan va auditorlik tashkiloti rejalashtirish bosqichida aniqlangan nazorat rusum-qoidalaridan yuqori darajada ochish xato hisoblanadi.

2. Hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiq to'g'riligini tekshirishda saldoda yoki provodkalarining muayyan toifasidagi eng katta xato, yo'l qo'yiladigan xato hisoblanadi. Bunday xatolarning butun audit jarayoniga jamlanma ta'siri, buxgalteriya hisobotlari jiddiy xatolardan xoli ekanligini ishonchlilikning yetarli darajasida tasdiqlashga imkon berishi uchun auditorlik tashkiloti bunga yo'l qo'yishi mumkin.

Agar auditor tekshirilayotgan jamlanmada xato mavjud deb hisoblasa, bunday xatolarning umumiy miqdori yo'l qo'yiladigan xato o'lchamidan oshmasligini tekshirish uchun katta miqdordagi tanlashni amalga oshirishi zarur. Agar auditor tanlash xatolardan xoli deb hisoblasa, kichik o'lchamdagi tanlashdan foydalanadi.

Har qanday tanlash uchun auditorlik tashkilotining majburiyatlari:

1. Tanlashga kirib qolgan har qanday xatoni tahlil etish.
2. Tanlashni amalga oshirishda olingan natijalarni butun tekshirilayotgan jamlanmaga ekstrapolyatsiyalash, ya'ni tatbiq etish.
3. Tanlash tavakkalchiliklarini baholash.

Tanlashga kirib qolgan xatolarni tahlil qilishda auditorlik tashkiloti birinchi navbatda tanlashga kirib qolgan xatolarning tabiatini aniqlashi lozim:

1. Tanlashni shakllantirishda u qanday aniq maqsadlarni ko'zlab o'tkazilayotganini ta'riflash va tanlashda aniqlangan xatolarni shu maqsadlarga muvofiq ravishda baholash lozim. Agar ko'zlangan tekshiruv maqsadlariga tanlash tekshiruvlari yordamida erishilmagan bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti muqobil auditorlik rusum-qoidalarini o'tkazishi mumkin.

2. Auditorlik tashkiloti xatolarning sifat jihatini, ya'ni ularning mohiyati va ularni yuzaga keltirgan sabablarni baholashi, shuningdek, ularning auditning boshqa uchastkalariga ta'sirini aniqlashi mumkin.

Aniqlangan xatolarni tahlil qilib auditorlik tashkiloti ularning operatsiya turlari, ishlab chiqarish birliklari, xatolar aynan o'shalar uchun topilgan bo'linmalar, xatolarning kelib chiqish vaqti va hokazolar bilan bog'liq bo'lgan umumiy belgilarga egaligi to'g'risida xulosaga kelishi mumkin. Bu holda auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan jamlanmani, muvofiq belgilariga ko'ra unga tegishli guruhlarga bo'lishi va aniqroq natijalarga erishishiga imkon berishini hisobga olgan holda ularning har birini alohida tekshirishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti tanlovlar bo'yicha olingan natijalarni butun tekshiriladigan jamlanmalarga tatbiq etishi shart. Tanlash natijalarini butun jamlanmalarga tatbiq etish usullari turlicha bo'lishi mumkin, lekin ular doimo tanlashni tuzish usullariga muvofiq kelishi lozim. Agar jamlanma jamlanmaga tegishli guruhlarga ajratilgan bo'lsa, uni tatbiq etish ham ularning har biriga nisbatan amalga oshirilishi zarur.

Auditor tekshiriladigan jamlanmadagi xato yo'l qo'yiladigan miqdordan ortiq emasligiga ishonch hosil qilishi kerak. Buning uchun

auditor tatbiq etish vositasida olingan jamlanma xatolarini yo'l qo'yiladigan xato bilan solishtiradi. Agar birinchi xato yo'l qo'yilganidan ortiq bo'lsa, auditorlik tashkiloti tanlash xatolarini takroran baholashi lozim. Agar ularni nomaqbul deb topsa, u holda auditorlik rusum-qoidalari doirasini kengaytirishi yoki o'tkazilganlariga muqobil bo'lgan auditorlik rusumlarini qo'llagani ma'qul.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tanlashining barcha bosqichlarini va uning natijasi tahlilini majburiy tartibda ish hujjatlarida aks ettirishi shart<sup>64</sup> deb bayon qilingan.

Audit xalqaro standartiga muvofiq, "“Auditorlik tanlab olish” (tanlab olish) hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi darajasida 100 foizdan kam bo'lgan moddalarga nisbatan auditorlik muolajalarini qo'llashdan iborat va u tanlab olishning barcha birliklari tanlab olish jarayonida ishtirok etishligini ta'minlagan holda amalga oshiriladi. Bu auditorga jami tanlab olish bo'yicha xulosa shakllantirish yoki shakllantirishga yordam berish maqsadida tanlab olingan moddalarning ayrim tavsiflari yuzasidan auditorlik dalilini olish va unga baho berish imkonini beradi. Auditorlik tanlab olish statistik yoki nostatistik usullardan foydalanishi mumkin.

“Tanlab olish birligi” majmuini tashkil etuvchi alohida moddalar, masalan, depozit cheklar, bank ko'chirmalari bo'yicha kredit o'tkazmalari, schyot-fakturalar, debitorlik qarzi qoldig'i yoki pul birliklari.

“Statistik tanlab olish” tanlab olishga nisbatan quyidagi tavsifga ega bo'lgan har qanday yondashish:

- a) tanlab olish uchun moddalarni tasodifan ajratib olish;
- b) tanlab olish natijalariga ehtimoliy nazariyani qo'llab baho berish.

Tanlab olishga a) va b) tavsiflarga ega bo'lmagan yondashish nostatistik tanlab olish deb hisoblanadi.

Tanlab olishning statistik yoki nostatistik usulini qo'llash yuzasidan qaror qabul qilish auditorning yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillar olish lozimligiga asostangan qarori muayyan vaziyatlarda eng oqilona hisoblanadi. Masalan, nazorat test sinovlarini o'tkazishda xato paydo bo'lishining tavsifi va sababini aniqlashga yo'naltirilgan auditorning tahlili, ko'p holatlarda, xatolar mavjudligi yoki mavjud emasligini aniqlovchi statistik tahlilga (ya'ni, ularni hisoblash) nisbatan muhimroq

---

<sup>64</sup> 14-son “Auditorlik tanlash” nomli AFMS.

bo'ladi. Bunday vaziyatda nostatistik tanlab olish o'rinliroq bo'lishi mumkin.

Statistik tanlab olishni qo'llash jarayonida tanlab olish miqdori ehtimollar nazariyasi yoki kasbiy mulohaza asosida aniqlanishi mumkin. Bundan tashqari, tanlab olish miqdori statistik va nostatistik usullarni ajratish uchun asoslangan mezon bo'lib hisoblanmaydi. Tanlab olish miqdori 12.1- va 12.2-jadvallarda, keltirilgan omillar vazifasini ifodalaydi. Vaziyatlar bir-biriga o'xshash bo'lganda, tanlab olish miqdoriga omillar ta'siri qaysi usullar (statistik yoki nostatistik) tanlab olinishidan qat'i nazar, monand bo'lib qolaveradi.

### 12.1-jadval

#### Nazorat testlarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir ko'rsatuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Auditor buxgalteriya hisobi va ichki nazorat yuzasidan erishishni ko'zlagan ishonchlilik darajasining oshishi	Ko'payish
Auditor qabul qilishga rozi bo'lgan tavsiya etilgan nazorat muolajalaridan chetga chiqish koeffitsiyentining oshishi	Kamayish
Auditor majmuida aniqlashni ko'zda tutgan tavsiya etilgan nazorat muolajalaridan chetga chiqish koeffitsiyentining oshishi	Ko'payish
Auditorning talab qilinadigan ishonchlilik darajasining oshishi (yoki, aksincha, auditor nazorat tavakkalchiligi majmuidagi amaldagi nazorat tavakkalchiligidan past degan xulosa chiqarish tavakkalchiligining kamayishi)	Ko'payish
Majmudagi tanlab olish birliklari miqdorining oshishi	Arzimas samara

Tanlab olish miqdori statistik ko'rsatkichlarga asoslangan formula yoki vaziyatlarga qarab xolis qo'llanadigan kasbiy mulohaza asosida aniqlanishi mumkin. 12.1 va 12.2 – jadvallarda odatda tanlab olish

miqdoriga va binobarin, tanlab olish tavakkalchiligiga ta'sir ko'rsatadigan turli omillar keltirilgan.

Qo'llaniladigan usul statistik tanlab olish ta'rifiga javob bermasa ham, ko'pchilik holatlarda uning elementlaridan foydalaniladi, masalan, kompyuter tomonidan beriladigan tasodifiy raqamlardan foydalanib erkin tanlab olish. Shunga qaramasdan, qo'llaniladigan usul statistik tanlab olish tavsiflariga ega bo'lgan holda, tanlab olishning statistik bahosi ishonchli bo'ladi.

Tanlab olish miqdorini belgilashda auditor tanlab olish tavakkalchiligi maqbul bo'lgan past darajagacha pasaytirilganligini ko'rib chiqishi lozim. Tanlab olish miqdoriga auditor qabul qilishga rozi bo'lgan tanlab olish tavakkalchiligining darajasi ta'sir ko'rsatadi. Auditor qabul qilishni rejalashtirgan tavakkalchilik darajasi qanchalik past bo'lsa, shunchalik tanlab olish miqdori ko'p bo'lishi lozim<sup>65</sup>.

## 12.2-jadval

### Mohiyati bo'yicha auditorlik muolajalarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir etuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Ajralmas tavakkalchiligiga berilgan auditorlik bahosining oshishi	Ko'payish
Nazorat tavakkalchiligiga berilgan auditorlik bahoning ko'payishi	Ko'payish
Moliyaviy hisobotning bir xil tasdig'iga yo'naltirilgan boshqa mohiyati bo'yicha muolajalarning ko'payishi	Kamayish
Auditorlardan talab qilinadigan ishonchlilik darajasining oshishi (yoki, aksariyati, amalda xato mavjud bo'lganiga qaramasdan, auditor muhim xato mavjud emas degan xulosa chiqarish ehtimoli tavakkalchiligining pasayishi)	Ko'payish
Auditor qabul qilishga rozi bo'lgan umumiy	<b>Kamayish</b>

<sup>65</sup> 530-son "Auditorlik tanlash va test sinovlari o'tkazishning boshqa tanlab olish muolajalari" nomli Auditning xalqaro standarti. 16.03.2000.



xatodagi ko'payish (yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xato)	
Auditor majmuida aniqlashni ko'zlagan xato summasing oshishi	Ko'payish
Lozim bo'lgan taqdirda majmuani stratifikatsiyalash	Kamayish
Majmuadagi tanlab olish birligining miqdori	Arzimas samara

Tanlab olish tavakkalchiligi va tanlab olishdan tashqari tavakkalchiligi auditorlik tavakkalchiligining tarkibiy qismlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin. Masalan, nazorat testlarini amalga oshirishda, auditor tanlab olishda hech qanday xato yo'qligini aniqlashi va amalda butun majmui bo'yicha xato koeffitsiyenti maqbul bo'lmagan tarzda baland (tanlab olish tavakkalchiligi) bo'lganligiga qaramasdan, nazorat tavakkalchiligi past degan xulosa chiqarishi mumkin yoki xato mavjud bo'lgan taqdirda ham (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik), auditor tanlab olishda xatoni aniqlamasligi mumkin.

Mohiyati bo'yicha muolajalar yuzasidan auditor aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirishga qaratilgan turli usullarni qo'llashi mumkin. Ushbu usullarning tavsifidan kelib chiqib ular tanlab olish tavakkalchiligi yoki tanlab olishdan tashqari tavakkalchiligiga moyil bo'ladi.

Masalan, mufassal testlarni bajarishda auditor, amalda noto'g'riliklar majmuasi maqbul bo'lgan summadan yuqori bo'lsa ham (tanlab olish tavakkalchiligi), tegishli bo'lmagan tahliliy muolajalarni tanlab olishi (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik) yoki faqat arzimas noto'g'riliklarni aniqlashi mumkin.

Nazorat testlariga ham, mohiyati bo'yicha testlarga nisbatan tanlab olish tavakkalchiligi tanlab olish miqdorini ko'paytirish yo'li bilan oshirilishi, tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik esa tegishli rejalashtirish, rahbarlik qilish va sharhlash yo'li bilan pasaytirilishi mumkin.

## 12.2. Auditorning ish sifatini nazorat qilish

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish quyidagicha amalga oshiriladi:

birinchidan, mazkur mijozda audit o'tkazishga oid auditorlik rejasi va dasturi asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish bilan;

ikkinchidan, tashkiliy-axloqiy auditorlik tamoyillariga qat'i rioya qilish yo'li bilan (xususan, mijozga maslahat berayotgan yoki uning buxgalteriya hisobini tiklayotgan auditor mijozga tekshiruv bilan yuborilmaydi va hokazolar);

uchinchidan, amaliyotda ayrim auditorlik firmalar, asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi taqdim etib bo'lgandan keyin, mijozdan haq olmagan holda, firmaning boshqa auditori tomonidan hisobot ishonchligini qaytadan tekshirishni qo'llaydilar.

Auditor ishining sifatini nazorat qilish tartibi 5-son AFMS da berilgan. Unga ko'ra, "Auditor ishi sifatini nazorat qilish auditning o'tkazilishi va auditga turdosh xizmatlarning ko'rsatilishi chog'ida audit standartlarining va O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi boshqa xil me'yoriy hujjatlar talablariga rioya etilishini tekshirish uchun foydalaniladigan tashkiliy choralar, uslublar va jarayonlar tizimini o'z ichiga oladi.

Har bir auditorlik tashkiloti ish sifati ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Bu esa auditning o'tkazilishi jarayonida tekshirishning umumbelgilangan standartlari bilan ziddiyatlarning yuzaga kelmasligi uchun zarurdir.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish bir necha shakllarda amalga oshiriladi:

1. Asosiy auditor tomonidan o'z assistentlari ishini nazorat qilish.
2. Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish.
3. Tashqi nazorat.

Asosiy auditor auditning o'tkazilishi jarayonida assistentlar tomonidan bajarilayotgan ishlarni doimiy ravishda nazorat qilishi va yo'naltirib borishi zarur.

Assistent deganda, asosiy auditordan kasbiy darajasi jihatidan farq qiluvchi xodimlar tushuniladi.

Assistentdan farqli o'laroq, asosiy auditor auditning bajarilishi uchun to'liq javobgar hisoblanadi.

Ishlar topshiriladigan assistentlar ma'lum bir ma'noda ularning javobgarligi va bajarishlari lozim bo'lgan jarayonlarning maqsadlari haqida, xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati va bo'lishi mumkin bo'lgan auditorlik jarayonlarining mohiyati, o'tkazilish vaqti va

miqyoslariga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan hisobga oid auditorlik muammolari to'g'risida tegishli ravishda xabardor qilingan bo'lishlari lozim.

Auditor ishining auditorlik tashkiloti tomonidan nazorat qilinishi quyidagilar vositasida amalga oshiriladi:

1. Mijoz oldida auditorlik rejasining va audit o'tkazish dasturining asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish.

2. Tashkiliy-etik auditorlik tamoyillariga qat'ian rioya etish (xususan, mijozga maslahatlar beruvchi yoki uning buxgalteriya hisobini tiklab beradigan auditor uning o'zini tekshirish uchun va shu kabilarga bormaydi).

3. Asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi berib bo'linganidan keyin auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan hisobotlarning ishonchliligini mijoz uchun bepul bo'lgan takroriy qayta tekshirishlarni o'tkazish.

Tashqi nazorat amaldagi qonunchilikda va me'yoriy hujjatlarda ko'zda tutilganidek, davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi.

Auditor ishi sifatini nazorat qilishning qoida va jarayonlari tusi va miqyoslari quyidagi shartlarga bog'liq:

1. Auditorlik tashkilotining hajmiga.

2. Auditorlik tashkilotlari va funksional bo'linmalari xizmatchilarining mustaqilligi darajasiga.

3. Ochiq aksiyadorlik jamiyatlari auditi; yopiq aksiyadorlik jamiyatlari auditi kabi uning komponentlarini e'tiborga olgan holdagi amaliy faoliyat mohiyatiga buxgalteriya hisobi va xo'jalik faoliyatini tahlil qilish sohasidagi xizmatlar; foyda soligi hajmlarini aniqlash bo'yicha xizmatlar o'zaro auditning o'tkazilishi bo'yicha majburiyatlarga.

4. Olingan foydaga oid auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini ishlab chiqish va qo'llanishi bilan bog'liq chiqimlar darajasiga.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarining belgilanishi chog'ida u quyidagi choralarni ko'rishi lozim:

1. Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarining amalga oshirilishi bo'yicha malakali xizmatchilar o'rtasida vazifalarni taqsimlashi.

Ekspertlar sifatida jismoniy shaxslar bilan bir qatorda, yuridik shaxslar ham jalb qilinishlari mumkin. Ekspert tegishli malakaga ega ekanligini tasdiqlovchi hujjatlarga (jismoniy shaxs uchun) va mazkur faoliyat bilan shug'ullanish huquqini tasdiqlovchi davlat tomonidan berilgan maxsus ruxsatnomaga (yuridik shaxs uchun) ega bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruviga ekspertlarni jalb qilish va ularni ishlari natijalaridan foydalanish tartibi 16-son AFMSda belgilab berilgan. Unda, "Ekspert sifatida auditorlik tashkiloti yuridik shaxs hisoblangan ixtisoslashtirilgan tashkilot ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o'tkazayotganda auditorlik tashkiloti baholovchi, muhandis, geolog, texnolog va boshqa ekspert ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o'tkazishda ekspert ishidan foydalanish to'g'risidagi qarorni auditorlik tashkiloti tadqiq qilinadigan holatlar xarakteri va murakkabligidan, ularning muhimlik darajasidan, shuningdek, boshqa auditorlik rusum-qoidalarining ushbu holatlarga nisbatan maqsadga muvofiqligi, mumkinligi va ishonchliligidan kelib chiqib qabul qiladi.

Auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish chog'ida ishidan foydalanadigan ekspert quyidagilarga ega bo'lishi shart:

1. Tegishli hujjatlar (diplom, litsenziya va hokazolar) bilan tasdiqlangan tegishli malaka.

2. Xulosa tuzishni auditorlik tashkiloti ko'zda tutayotgan sohada tegishli mulohazalar, tavsiyalar, ma'lumotnomalar va hokazolar bilan tasdiqlangan tegishli tajriba va obro'ga ega bo'lish.

Quyidagi hollarda auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish chog'ida ekspert ishidan foydalanmasligi kerak:

1. Agar ekspert-jismoniy shaxs unga nisbatan audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi yoxud rahbari bo'lsa yoki ko'rsatilgan shaxslar bilan yaqin qarindosh yoki quda-anda yoki boshqa mansabdor shaxsi bo'lsa yoxud unga doir auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning shtatdagi xodimi bo'lsa.

2. Agar ekspert-yuridik shaxs unga doir auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi), kreditori, sug'urtalovchisi bo'lsa yoxud xo'jalik yurituvchi subyekt ekspert-yuridik shaxsning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi) hisoblansa.

Agar ekspert tayinlanganidan keyin yuqorida ko'rsatilgan holatlar yuzaga kelsa yoki ma'lum bo'lib qolsa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining obyektivligi tasdig'ini ta'minlaydigan qo'shimcha auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi kerak.

Ekspert xizmatlarini ko'rsatish shartnomasida umum qabul qilingan shartlardan tashqari quyidagilar ko'zda tutilishi kerak:

- ish maqsadi va hajmi;
- muayyan masalalar tavsifi;
- agar talab etilsa, xo'jalik yurituvchi subyekt bilan ekspertning o'zaro munosabatlari tavsifi;
- xo'jalik yurituvchi subyekt axborotining sir tutilishi;
- ekspert o'z ishida amalga oshirish niyatida bo'lgan taxminlar va usullar haqidagi hamda ularning auditorlik tashkiloti ekspert ishidan foydalangan oldingi davrlardagi taxminlar va usullarga muvofiqligi xususidagi ma'lumotlar;
- ekspert xulosasining shakli va mazmuni.

Ekspert o'z ishi natijalarini yozma shakldagi xulosa (hisobot, hisob-kitob va hokazolar) ko'rinishida taqdim etadi.

Ekspert xulosasi yetarlicha to'la va batafsil bo'lishi kerak, toki ular bilan tanishgan tajribali auditor yoki boshqa ekspert ular bilan tanishib, ekspert tomonidan o'tkazilgan ish to'g'risida tasavvurga ega bo'la olsin. Xususan, ekspert xulosasida quyidagilar aks ettirilishi zarur:

- *uni audit qilishda* ekspert o'z ishini bajargan xo'jalik yurituvchi subyektning nomi;
- o'tkazilgan ish obyekti va ekspert mas'uliyatining chegarasi;
- qo'llangan ish usullari, shu jumladan, ularning avvalgi davrlarda foydalanilgan usullarga muvofiqligi;
- o'tkazilgan ish bilan bog'liq har qanday hal etilmaydigan jiddiy shubhalar;
- o'tkazilgan ish natijalari.

Ekspert xulosasi uch qismdan: kirish, tadqiq etish va xulosa qismlaridan iborat bo'lishi lozim.

Ekspert xulosasiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan va shunday tarzda ifodalaniishi kerakki, toki ularning mazmuni va shakli shubhadan xoli bo'lsin hamda turli to'lqinlar qilish imkoniyati bo'lmasin.

Ekspert xulosasi qog'ozda, mashinkada yoki auditorlik tashkiloti bilan kelishilgan boshqa vositada, ulardagi ma'lumotlar saqlanishini

ta'minlangan holda tayyorlanishi kerak, ular auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining arxivda saqlanishi uchun belgilangan muddat davomida saqlanishi shart.

Ekspert xulosasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo'lishi shart:

– hujjatning nomi;

– hujjat sanasi;

– ekspertning o'z imzosi va uning izohi. Ekspert-yuridik shaxs xulosasi uning muhri bilan tasdiqlanishi shart.

Ekspert o'z xulosasini kamida ikki nusxada tayyorlaydi, ulardan biri auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektga, ikkinchisi auditorlik tashkilotiga taqdim etiladi.

Ekspert ishi natijalari auditorlik tashkiloti tomonidan quyidagilarga nisbatan ko'rib chiqilishi zarur:

– ekspert xulosasi asoslanadigan axborot;

– ekspert tomonidan o'z xulosasini tayyorlashda foydalanilgan taxminlar va usullar, shu jumladan, ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga muvofiqligi;

– o'tkazilgan auditning umumiy natijalari.

Agar auditorlik tashkiloti tomonidan ekspert ishi natijalari ko'rib chiqilayotganda ekspert xulosasi bilan xo'jalik yurituvchi subyekt axboroti (hujjatlari) o'rtasida jiddiy nomuvofiqliklar aniqlansa yoki auditorlik tashkiloti ekspert ishi natijalari asoslanmagan deb hisoblasa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining asoslanganligini tekshirishni ta'minlaydigan qo'shimcha auditorlik rusum-qoidalarini bajarishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi zarur.

Ekspert xulosasi auditorlik tashkilotining ish hujjatlariga kiritilishi lozim.

Agar istisno holda ekspert og'zaki tushuntirishlar bersa, bunday tushuntirishlarni auditorlik tashkiloti o'zining ish hujjatlarida aks ettirishi shart. Auditorlik xulosasida auditni o'tkazishda auditorlik tashkiloti ekspert ishi va ekspert xulosasidan foydalangani to'g'risida ko'rsatmalar bo'lmasligi shart.

Ekspert xulosasini olish mumkin bo'lmagan, biror-bir tekshirilgan holatlarni baholashda ekspertning o'ziga jiddiy ishonchsizligi, shuningdek, xo'jalik yurituvchi subyekt bilan ekspert yoki auditorlik tashkiloti bilan ekspert o'rtasida hal etilmagan kelishmovchiliklar mavjud bo'lgan hollarda auditorlik tashkiloti o'tkazilgan audit natijalari

bo'yicha, shubhasiz, ijobiy xulosadan farq qiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash masalasini ko'rib chiqishi mumkin.

"Audit o'tkazish chog'ida ekspert ishidan foydalanish, shu jumladan, bunday ishda auditorlik xulosasiga havola etish auditorlik xulosasini tayyorlagan auditorlik tashkiloti zimmasidan xulosa uchun javobgarlikni soqit qilmaydi" deb bayon qilingan.

Auditor-ekspertning ish ko'lami audit maqsadlariga mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim. Auditorlik dalillar ko'p holatlarda yozma yo'riqnoma ko'rinishida bayon etilgan va subyekt tomonidan ekspertga berilgan ekspertning texnikaviy topshirig'ini sharhlash yo'li bilan olinishi mumkin. Bunday yo'riqnomalar o'zida quyidagi masalalarni qamrab olishi mumkin:

- auditor fikricha ekspert hisobotiga kiritilishi lozim bo'lgan aniq belgilangan masalalarning umumiy yuritilishi;

- auditor tomonidan ekspert ishidan foydalanish ehtimoli, jumladan, ekspert to'g'risida va uning ishda ishtirok etish darajasi haqida uchinchi tomonlarga xabar berish;

- tegishli yozuvlardan va fayllardan ekspertning foydalana olish darajasi;

- ekspert va subyekt o'rtasidagi o'zaro ta'sirni aniqlash, agar bunday holat kuzatilsa;

- subyekt ma'lumotining sir saqlanishi;

- ekspert foydalanishni nazarda tutgan taxminlar va usullar yuzasidan ma'lumot hamda ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga izchilligi.

Ekspert uchun mo'ljallangan yozma yo'riqnomalarda ushbu masalalarning aniq ta'rifi mavjud bo'lmagan holda, auditorda ushbu jabhalar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun bevosita ekspert bilan boglanish ehtiyoji vujudga kelishi mumkin.

Agar ekspert ishining natijalari yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini taqdim etmasa yoki boshqa auditorlik dalillarga izchil bo'lmasa, auditor ushbu muammoni hal etishi lozim. Bu maqsadga erishish uchun, subyekt va ekspert bilan muhokama o'tkazish hamda boshqa ekspertni taklif etish yoki auditorlik hisobotida qo'shimcha muolajalarni qo'llash mumkin.

## **Qisqa xulosa**

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi eng oqilona yo'llarni tanlash asosida ushbu tekshiruvning maqsadlariga erishish, auditorning tajribasi, malakasi, auditorlik firma va mijozning uzoq muddatli hamkorligiga, ya'ni: mijozning xususiyatlarini qay darajada bilishi, audit jarayonida yechiladigan masalalar tavsifi va boshqa omillarga bog'liqdir. Ushbu bob auditorlik tekshiruvini strategiyasiga bag'ishlangan bo'lib, unda auditni rejalashtirish bosqichlari, korxonada to'g'risida umumiy ma'lumot olish, auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash bo'yicha savollar yoritilgan. Bulardan tashqari audit jarayonida jiddiylik (moddiylik) ni aniqlash, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash, shuningdek, auditda ekspert xizmatidan foydalanish kabi masalalar o'z yechimini topgan.

## **Nazorat uchun savollar**

1. Auditorlik tekshiruvining strategiyasi qanday shaklda tuziladi va uning maqsadi nimalardan iborat?
2. Auditorlik tekshiruvida rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?
3. Korxonada to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?
4. Moddiylik (muhimlilik) ni baholashda qanday asosiy yondashuvlar mavjud?
5. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?
6. Korxonada ichki nazorat tizimini baholash nima maqsadlarda o'tkaziladi?
7. Ekspert – bu qanday mutaxassis? Auditda ekspertning tutgan o'rni.
8. Qanday holatlarda auditor ichki nazorat tizimi natijalaridan foydalanishi mumkin?
9. Qanday holatlarda auditor ekspert xizmatlaridan foydalanishi mumkin?
10. Ekspert xulosalariga asoslanib berilgan auditorlik xulosasi uchun kim javobgar hisoblanadi?
11. Ekspertning ish ko'lamini kim tomonidan belgilanadi?



## XII BOB. AUDITNING TEXNOLOGIYASI

### 12.1. Auditorlik tanlovi

Yuqorida qayd etganidek, auditorlik tekshiruviga ajratilgan vaqt juda ham cheklanganligi munosabati bilan, auditor barcha operatsiyalar va hujjatlarni tekshirishga qodir emas. Odatda, eng muhim bo'lgan bo'limlarda tekshiruv yoppasiga, operatsiyalarning asosiy qismi ustidan nazorat esa – tanlab olish usuli bilan amalga oshiriladi, natijada audit tezlashadi va arzonlashadi.

Tekshirilayotgan majmuani alohida hujjatlar, yozuvlar va boshqa ko'rinishlarda shakllantirish uchun muayyan qoidalar bo'yicha olingan elementlar auditda tanlab olish hisoblanadi. Xatolar mavjud bo'lishi mumkinligi bilan bog'liq bo'lgan buxgalteriya hisobi operatsiyalarini tanlab olish yo'li bilan auditni rejalashtirish jarayonida, auditda tanlab olishning asosiy tamoyiliga asos solinadi.

Auditorlik tekshiruvi uchun tanlab olingan operatsiyalar va hujjatlar soni auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va ichki nazoratga baho berishiga bog'liqdir – ushbu baho qanchalik yuqori bo'lsa, shunchalik tanlab olish hajmi kamroq bo'ladi va buning aksi.

Tanlab olish reprezentativ (e'tiborli) bo'lishi zarur, ya'ni, o'rganilayotgan majmuaning barcha elementlari tanlab olish uchun bir xil ehtimolga ega bo'lishi lozim.

Auditda tanlab olish hajmi ikki xil yo'l bilan aniqlanishi mumkin:

- 1) oldingi tajribaga asoslangan holda baholash;
- 2) xatolar paydo bo'lish ehtimoliga asoslangan statistik usul.

Birinchi usulni qo'llashda, odatda, auditor, jamlangan auditorlik tajribasi va operatsiya xususiyatidan kelib chiqqan holda (masalan, har bir o'ninchi yoki yuzinchi hujjatni yoki operatsiyani tekshirish va hokazo) tanlab olish hajmini ichki his bilan sezib belgilaydi.

Statistik usullarni qo'llashda auditor avval ma'lumot tasdiqlanishi uchun kerakli bo'lgan aniqlikni belgilaydi, so'ngra tanlab olib taqsimlash formulasiga binoan ishonchlilik koeffitsiyentini aniqlaydi va uning asosida tanlab olish hajmini hisoblab chiqadi.

Auditorlik tanlovi turlari, tuzilishi, tanlash riski va tanlash natijalarini baholash tartibi 14-son AFMS da belgilab berilgan. Unda, "Tanlash reprezentativ, ya'ni ishonchli bo'lishi lozim. Bu talab o'rganilayotgan jamlanmaning barcha elementlari tanlash uchun saylanish teng asosdagi ehtimollikka ega bo'lishini ko'zda tutadi.

Reprezentativlikni ta'minlash uchun auditorlik tashkiloti quyidagi usullarning biridan foydalanishi mumkin:

1. Tasodifiy tanlov. Tasodifiy sonlar jadvali bo'yicha amalga oshirilishi mumkin.

2. Muntazam tanlash. Elementlarni tasodifiy tanlangan sonidan boshlab muntazam oraliq orqali tanlanishini ko'zda tutadi. Oraliq yo jamlanma elementlari muayyan sonida yoki qiymatni baholash asosiga quriladi.

3. Aralash tanlash. Tasodifiy va muntazam tanlashning turli usullari uyg'unligini ifodalaydi.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o'tkazilishi natijalari bo'yicha auditorlarning professional mulohazasi butun jamlanmaga daxldor bo'lmagan vaqtda noreprezentativ, ya'ni ishonchli bo'lmagan jamlanmani ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini alohida topshirganda yoki tegishli ravishda ehtimolli xatolar belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda noreprezentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti hisobvaraqlar bo'yicha qoldiq va operatsiyalarning aks ettirilishi to'g'riligini tekshirish yoki tekshirilayotgan jamlanmaning elementlari soni juda ham kamligidan statistik usullarning qo'llanishi to'la huquqli bo'lmaganligi sababli nazorat tizimi vositalarini yaxlit tarzda tekshirishi yoki agar auditorlik tanlashining qo'llanishi yaxlit tekshiruv o'tkazishdan ko'ra samarasizroq bo'lsa, tekshirishi mumkin.

Standart, shuningdek, statistik usulda tuzilgan tanlashlarga nisbatan ham qo'llanadi. U auditorlik dalillarini to'plash uchun ishonchli imkoniyatlarini ifoda etishi lozim.

Auditorlik tanlovi tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan obyektlariga nisbatan auditorlik rusum-qoidalarini qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunday obyektlar deganda hisobvaraqlar qoldig'ini tashkil etuvchi elementlar yoki butun tekshirilayotgan jamlanma haqida bir fikrga kelishga imkon beruvchi auditorlik dalillarini yig'ish uchun hisobvaraqlar bo'yicha aylanma (aylanma)larni tashkil etuvchi operatsiyalar tushuniladi. Tanlashni tuzish uchun auditorlik tashkilotiga oid buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limini tekshirish tartibini, tanlash o'tkazish amalga oshiriladigan, tekshirilayotgan jamlanmani va tanlash hajmini belgilab olishi zarur.

Buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limi tekshiruvini o'tkazishni ishlab chiqishda auditorlik tashkiloti tekshirish maqsadini va bu maqsadlarga erishishga yordam beruvchi auditorlik rusum-qoidalarini belgilab olishi lozim. Shundan so'ng auditor yuz berishi mumkin bo'lgan xatolarni aniqlashi, unga dalillar to'plashi va bu zarur dalillarini baholashi va shuning asosida ko'rilayotgan ma'lumotlar jamlanmasini belgilashi kerak.

Auditorlik tashkiloti o'rganilayotgan jamlanmani shu tarzda aniqlashi kerakki, u auditning maqsadiga muvofiq kelsin. Jamlanma muayyan tarzda identifikatsiya qilinadigan birliklar to'plamidan tashkil topishi kerak. Auditorlik tashkiloti jamlanma elementlar tanlashini unga o'z oldiga qo'yilgan maqsadlarga erishishga imkon beruvchi samarali va tejamkorlik tarzida o'tkazadi.

Tanlovni o'tkazishda auditorlik tashkiloti o'rganilayotgan jamlanmani har birining elementlari o'xshash xususiyatlarga ega bo'lgan alohida guruhlariga ajratishi mumkin. Jamlanmalarni ajratish mezonlari shunday bo'lishi kerakki, har qanday element bo'yicha, u qanday jamlanmaga tegishli guruhga oid ekanligini aniq ko'rsatish mumkin.

Jamlanmaning hajmini (o'lchamini) belgilashda auditorlik tashkiloti tanlov tavakkalchiligini, yo'l qo'yilgan va kutilayotgan xatolarni aniqlashi kerak.

Tanlash shundan iborat bo'ladiki, auditorning tanlash ma'lumotlari asosida yuzaga kelgan, muayyan masalalar bo'yicha fikri, xuddi shu masalalar bo'yicha butun jamlanmani o'rganish asosida yuzaga kelgan fikrlardan farq qilishi mumkin. Tanlash tavakkalchiligi nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda ham, buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalarni va qoldiqlarning to'g'ri aks ettirilganligini tekshirishda ham mavjud bo'lishi mumkin. Auditorlik amaliyotida nazorat tizimi testlari va hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar hamda qoldiq to'g'riligini tekshirish uchun birinchi va ikkinchi tur tavakkalchiliklar farqlanadi.

1. Nazorat vositalarini testdan o'tkazishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

1.1. Birinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi nazorat tizimining ishonchsizligini ko'rsatganda, aslida esa tizim haqiqatan ham ishonchli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi.

1.2. Ikkinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi tizimning ishonchsizligidan dalolat berib, aslida esa nazorat tizimi zaruriy ishonchlilikka ega bo'lmagan holda, noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

2. Hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiqning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etganligini sinchiklab tekshirishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

2.1. Birinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega ekanligidan dalolat berib, aslida esa jamlanma bunday xatolardan xoli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish;

2.2. Ikkinchi tur tavakkalchiligi – tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega emasligidan dalolat bersa, aslida esa jamlanma jiddiy xatoga ega bo'lgan holda noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

To'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti tomonidan yoki tanlash o'tkazish natijasida uning hisob-kitobida xato borligi aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qo'shimcha ishlarni bajarishni talab etadi. Noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti ishi natijalarini shubha ostiga oladi.

Tanlovning o'lchami auditor tomonidan ijozatli deb hisoblanadigan xato miqdori bilan aniqlanadi. Uning miqdori qanchalik kichik bo'lsa, tanlashning zaruriy o'lchami shunchalik katta bo'ladi.

Yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xatolar auditor tomonidan tanlangan muhimlik darajasiga muvofiq ravishda auditni rejalashtirish bosqichida aniqlanadi. Yo'l qo'yiladigan xatoning hajmi qancha kam bo'lsa, auditorlik tanlovining hajmi shuncha katta bo'lishi kerak.

1. Nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan belgilangan va auditorlik tashkiloti rejalashtirish bosqichida aniqlangan nazorat rusum-qoidalaridan yuqori darajada ochish xato hisoblanadi.

2. Hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiq to'g'riligini tekshirishda saldoda yoki provodkalarining muayyan toifasidagi eng katta xato, yo'l qo'yiladigan xato hisoblanadi. Bunday xatolarning butun audit jarayoniga jamlanma ta'siri, buxgalteriya hisobotlari jiddiy xatolardan xoli ekanligini ishonchlilikning yetarli darajasida tasdiqlashga imkon berishi uchun auditorlik tashkiloti bunga yo'l qo'yishi mumkin.

Agar auditor tekshirilayotgan jamlanmada xato mavjud deb hisoblasa, bunday xatolarning umumiy miqdori yo'l qo'yiladigan xato o'lchamidan oshmasligini tekshirish uchun katta miqdordagi tanlashni amalga oshirishi zarur. Agar auditor tanlash xatolardan xoli deb hisoblasa, kichik o'lchamdagi tanlashdan foydalanadi.

Har qanday tanlash uchun auditorlik tashkilotining majburiyatlari:

1. Tanlashga kirib qolgan har qanday xatoni tahlil etish.
2. Tanlashni amalga oshirishda olingan natijalarni butun tekshirilayotgan jamlanmaga ekstrapolyatsiyalash, ya'ni tatbiq etish.
3. Tanlash tavakkalchiliklarini baholash.

Tanlashga kirib qolgan xatolarni tahlil qilishda auditorlik tashkiloti birinchi navbatda tanlashga kirib qolgan xatolarning tabiatini aniqlashi lozim:

1. Tanlashni shakllantirishda u qanday aniq maqsadlarni ko'zlab o'tkazilayotganini ta'riflash va tanlashda aniqlangan xatolarni shu maqsadlarga muvofiq ravishda baholash lozim. Agar ko'zlangan tekshiruv maqsadlariga tanlash tekshiruvlari yordamida erishilmagan bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti muqobil auditorlik rusum-qoidalarini o'tkazishi mumkin.

2. Auditorlik tashkiloti xatolarning sifat jihatini, ya'ni ularning mohiyati va ularni yuzaga keltirgan sabablarni baholashi, shuningdek, ularning auditning boshqa uchastkalariga ta'sirini aniqlashi mumkin.

Aniqlangan xatolarni tahlil qilib auditorlik tashkiloti ularning operatsiya turlari, ishlab chiqarish birliklari, xatolar aynan o'shalar uchun topilgan bo'linmalar, xatolarning kelib chiqish vaqti va hokozolar bilan bog'liq bo'lgan umumiy belgilarga egaligi to'g'risida xulosaga kelishi mumkin. Bu holda auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan jamlanmani, muvofiq belgilariga ko'ra unga tegishli guruhlariga bo'lishi va aniqroq natijalarga erishishiga imkon berishini hisobga olgan holda ularning har birini alohida tekshirishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti tanlovlar bo'yicha olingan natijalarni butun tekshiriladigan jamlanmalarga tatbiq etishi shart. Tanlash natijalarini butun jamlanmalarga tatbiq etish usullari turlicha bo'lishi mumkin, lekin ular doimo tanlashni tuzish usullariga muvofiq kelishi lozim. Agar jamlanma jamlanmaga tegishli guruhlariga ajratilgan bo'lsa, uni tatbiq etish ham ularning har biriga nisbatan amalga oshirilishi zarur.

Auditor tekshiriladigan jamlanmadagi xato yo'l qo'yiladigan miqdordan ortiq emasligiga ishonch hosil qilishi kerak. Buning uchun

auditor tatbiq etish vositasida olingan jamlanma xatolarini yo'1 qo'yiladigan xato bilan solishtiradi. Agar birinchi xato yo'1 qo'yilganidan ortiq bo'lsa, auditorlik tashkiloti tanlash xatolarini takroran baholashi lozim. Agar ularni nomaqbul deb topsa, u holda auditorlik rusum-qoidalari doirasini kengaytirishi yoki o'tkazilganlariga muqobil bo'lgan auditorlik rusumlarini qo'llagani ma'qul.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tanlashining barcha bosqichlarini va uning natijasi tahlilini majburiy tartibda ish hujjatlarida aks ettirishi shart<sup>64</sup> deb bayon qilingan.

Audit xalqaro standartiga muvofiq, "Auditorlik tanlab olish" (tanlab olish) hisobvara qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi darajasida 100 foizdan kam bo'lgan moddalarga nisbatan auditorlik muolajalarini qo'llashdan iborat va u tanlab olishning barcha birliklari tanlab olish jarayonida ishtirok etishligini ta'minlagan holda amalga oshiriladi. Bu auditorga jami tanlab olish bo'yicha xulosa shakllantirish yoki shakllantirishga yordam berish maqsadida tanlab olingan moddalarning ayrim tavsiflari yuzasidan auditorlik dalilini olish va unga baho berish imkonini beradi. Auditorlik tanlab olish statistik yoki nostatistik usullardan foydalanishi mumkin.

"Tanlab olish birligi" majmuini tashkil etuvchi alohida moddalar, masalan, depozit cheklar, bank ko'chirmalari bo'yicha kredit o'tkazmalari, schyot-fakturalar, debitorlik qarzi qoldig'i yoki pul birliklari.

"Statistik tanlab olish" tanlab olishga nisbatan quyidagi tavsifga ega bo'lgan har qanday yondashish:

- a) tanlab olish uchun moddalarni tasodifan ajratib olish;
- b) tanlab olish natijalariga ehtimoliy nazariyani qo'llab baho berish.

Tanlab olishga a) va b) tavsiflarga ega bo'lmagan yondashish nostatistik tanlab olish deb hisoblanadi.

Tanlab olishning statistik yoki nostatistik usulini qo'llash yuzasidan qaror qabul qilish auditorning yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillar olish lozimligiga asoslangan qarori muayyan vaziyatlarda eng oqilona hisoblanadi. Masalan, nazorat test sinovlarini o'tkazishda xato paydo bo'lishining tavsifi va sababini aniqlashga yo'naltirilgan auditorning tahlili, ko'p holatlarda, xatolar mavjudligi yoki mavjud emasligini aniqlovchi statistik tahlilga (ya'ni, ularni hisoblash) nisbatan muhimroq

<sup>64</sup> 14-son "Auditorlik tanlash" nomli AFMS.

bo'ladi. Bunday vaziyatda nostatistik tanlab olish o'rinliroq bo'lishi mumkin.

Statistik tanlab olishni qo'llash jarayonida tanlab olish miqdori ehtimollar nazariyasi yoki kasbiy mulohaza asosida aniqlanishi mumkin. Bundan tashqari, tanlab olish miqdori statistik va nostatistik usullarni ajratish uchun asoslangan mezon bo'lib hisoblanmaydi. Tanlab olish miqdori 12.1- va 12.2-jadvallarda, keltirilgan omillar vazifasini ifodalaydi. Vaziyatlar bir-biriga o'xshash bo'lganda, tanlab olish miqdoriga omillar ta'siri qaysi usullar (statistik yoki nostatistik) tanlab olinishidan qat'i nazar, monand bo'lib qolaveradi.

### 12.1-jadval

#### Nazorat testlarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir ko'rsatuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Auditor buxgalteriya hisobi va ichki nazorat yuzasidan erishishni ko'zlagan ishonchlilik darajasining oshishi	Ko'payish
Auditor qabul qilishga rozi bo'lgan tavsiya etilgan nazorat muolajalaridan chetga chiqish koeffitsiyentining oshishi	Kamayish
Auditor majmuida aniqlashni ko'zda tutgan tavsiya etilgan nazorat muolajalaridan chetga chiqish koeffitsiyentining oshishi	Ko'payish
Auditorning talab qilinadigan ishonchlilik darajasining oshishi (yoki, aksincha, auditor nazorat tavakkalchiligi majmuidagi amaldagi nazorat tavakkalchiligidan past degan xulosa chiqarish tavakkalchiligining kamayishi)	Ko'payish
Majmudagi tanlab olish birliklari miqdorining oshishi	Arzimas samara

Tanlab olish miqdori statistik ko'rsatkichlarga asoslangan formula yoki vaziyatlarga qarab xolis qo'llanadigan kasbiy mulohaza asosida aniqlanishi mumkin. 12.1 va 12.2 – jadvallarda odatda tanlab olish

miqdoriga va binobarin, tanlab olish tavakkalchiligiga ta'sir ko'rsatadigan turli omillar keltirilgan.

Qo'llaniladigan usul statistik tanlab olish ta'rifiga javob bermasa ham, ko'pchilik holatlarda uning elementlaridan foydalaniladi, masalan, kompyuter tomonidan beriladigan tasodifiy raqamlardan foydalanib erkin tanlab olish. Shunga qaramasdan, qo'llaniladigan usul statistik tanlab olish tavsiflariga ega bo'lgan holda, tanlab olishning statistik bahosi ishonchli bo'ladi.

Tanlab olish miqdorini belgilashda auditor tanlab olish tavakkalchiligi maqbul bo'lgan past darajagacha pasaytirilganligini ko'rib chiqishi lozim. Tanlab olish miqdoriga auditor qabul qilishga rozi bo'lgan tanlab olish tavakkalchiligining darajasi ta'sir ko'rsatadi. Auditor qabul qilishni rejalashtirgan tavakkalchilik darajasi qanchalik past bo'lsa, shunchalik tanlab olish miqdori ko'p bo'lishi lozim<sup>65</sup>.

## 12.2-jadval

### Mohiyati bo'yicha auditorlik muolajalarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir etuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Ajralmas tavakkalchiligiga berilgan auditorlik bahosining oshishi	Ko'payish
Nazorat tavakkalchiligiga berilgan auditorlik bahoning ko'payishi	Ko'payish
Moliyaviy hisobotning bir xil tasdig'iga yo'naltirilgan boshqa mohiyati bo'yicha muolajalarning ko'payishi	Kamayish
Auditoridan talab qilinadigan ishonchlilik darajasining oshishi (yoki, aksariyati, amalda xato mavjud bo'lganiga qaramasdan, auditor muhim xato mavjud emas degan xulosa chiqarish ehtimoli tavakkalchiligining pasayishi)	Ko'payish
Auditor qabul qilishga rozi bo'lgan umumiy	Kamayish

<sup>65</sup> 530-son "Auditorlik tanlash va test sinovlari o'tkazishning boshqa tanlab olish muolajalari" nomli Auditning xalqaro standarti. 16.03.2000.



xatodagi ko'payish (yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xato)	
Auditor majmuvida aniqlashni ko'zlagan xato summasining oshishi	Ko'payish
Lozim bo'lgan taqdirda majmuani stratifikatsiyalash	Kamayish
Majmuadagi tanlab olish birligining miqdori	Arzimas samara

Tanlab olish tavakkalchiligi va tanlab olishdan tashqari tavakkalchiligi auditorlik tavakkalchiligining tarkibiy qismlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin. Masalan, nazorat testlarini amalga oshirishda, auditor tanlab olishda hech qanday xato yo'qligini aniqlashi va amalda butun majmui bo'yicha xato koeffitsiyenti maqbul bo'lmagan tarzda baland (tanlab olish tavakkalchiligi) bo'lganligiga qaramasdan, nazorat tavakkalchiligi past degan xulosa chiqarishi mumkin yoki xato mavjud bo'lgan taqdirda ham (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik), auditor tanlab olishda xatoni aniqlamasligi mumkin.

Mohiyati bo'yicha muolajalar yuzasidan auditor aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirishga qaratilgan turli usullarni qo'llashi mumkin. Ushbu usullarning tavsifidan kelib chiqib ular tanlab olish tavakkalchiligi yoki tanlab olishdan tashqari tavakkalchiligiga moyil bo'ladi.

Masalan, mufassal testlarni bajarishda auditor, amalda noto'g'riliklar majmuasi maqbul bo'lgan summadan yuqori bo'lsa ham (tanlab olish tavakkalchiligi), tegishli bo'lmagan tahliliy muolajalarni tanlab olishi (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik) yoki faqat arzimas noto'g'riliklarni aniqlashi mumkin.

Nazorat testlariga ham, mohiyati bo'yicha testlarga nisbatan tanlab olish tavakkalchiligi tanlab olish miqdorini ko'paytirish yo'li bilan oshirilishi, tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik esa tegishli rejalashtirish, rahbarlik qilish va sharhlash yo'li bilan pasaytirilishi mumkin.

## 12.2. Auditorning ish sifatini nazorat qilish

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish quyidagicha amalga oshiriladi:

birinchidan, mazkur mijozda audit o'tkazishga oid auditorlik rejasini va dasturi asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish bilan;

ikkinchidan, tashkiliy-axloqiy auditorlik tamoyillariga qat'i rioya qilish yo'li bilan (xususan, mijozga maslahat berayotgan yoki uning buxgalteriya hisobini tiklayotgan auditor mijozga tekshiruv bilan yuborilmaydi va hokazolar);

uchinchidan, amaliyotda ayrim auditorlik firmalar, asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi taqdim etib bo'lgandan keyin, mijozdan haq olmagan holda, firmaning boshqa auditori tomonidan hisobot ishonchligini qaytadan tekshirishni qo'llaydilar.

Auditor ishining sifatini nazorat qilish tartibi 5-son AFMS da berilgan. Unga ko'ra, "Auditor ishi sifatini nazorat qilish auditning o'tkazilishi va auditga turdosh xizmatlarning ko'rsatilishi chog'ida audit standartlarining va O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi boshqa xil me'yoriy hujjatlar talablariga rioya etilishini tekshirish uchun foydalaniladigan tashkiliy choralar, uslublar va jarayonlar tizimini o'z ichiga oladi.

Har bir auditorlik tashkiloti ish sifati ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Bu esa auditning o'tkazilishi jarayonida tekshirishning umumbelgilangan standartlari bilan ziddiyatlarning yuzaga kelmasligi uchun zarurdir.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish bir necha shakllarda amalga oshiriladi:

1. Asosiy auditor tomonidan o'z assistentlari ishini nazorat qilish.
2. Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish.
3. Tashqi nazorat.

Asosiy auditor auditning o'tkazilishi jarayonida assistentlar tomonidan bajarilayotgan ishlarni doimiy ravishda nazorat qilishi va yo'naltirib borishi zarur.

Assistent deganda, asosiy auditor dan kasbiy darajasi jihatidan farq qiluvchi xodimlar tushuniladi.

Assistentdan farqli o'laroq, asosiy auditor auditning bajarilishi uchun to'liq javobgar hisoblanadi.

Ishlar topshiriladigan assistentlar ma'lum bir ma'noda ularning javobgarligi va bajarishlari lozim bo'lgan jarayonlarning maqsadlari haqida, xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati va bo'lishi mumkin bo'lgan auditorlik jarayonlarining mohiyati, o'tkazilish vaqti va

miqyoslariga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan hisobga oid auditorlik muammolari to'g'risida tegishli ravishda xabardor qilingan bo'lishlari lozim.

Auditor ishining auditorlik tashkiloti tomonidan nazorat qilinishi quyidagilar vositasida amalga oshiriladi:

1. Mijoz oldida auditorlik rejasining va audit o'tkazish dasturining asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish.

2. Tashkiliy-etik auditorlik tamoyillariga qat'ian rioya etish (xususan, mijozga maslahatlar beruvchi yoki uning buxgalteriya hisobini tiklab beradigan auditor uning o'zini tekshirish uchun va shu kabilarga bormaydi).

3. Asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi berib bo'linganidan keyin auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan hisobotlarning ishonchligini mijoz uchun bepul bo'lgan takroriy qayta tekshirishlarni o'tkazish.

Tashqi nazorat amaldagi qonunchilikda va me'yoriy hujjatlarda ko'zda tutilganidek, davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi.

Auditor ishi sifatini nazorat qilishning qoida va jarayonlari tusi va miqyoslari quyidagi shartlarga bog'liq:

1. Auditorlik tashkilotining hajmiga.

2. Auditorlik tashkilotlari va funksional bo'linmalari xizmatchilarining mustaqilligi darajasiga.

3. Ochiq aksiyadorlik jamiyatlari auditi; yopiq aksiyadorlik jamiyatlari auditi kabi uning komponentlarini e'tiborga olgan holdagi amaliy faoliyat mohiyatiga buxgalteriya hisobi va xo'jalik faoliyatini tahlil qilish sohasidagi xizmatlar; foyda soligi hajmlarini aniqlash bo'yicha xizmatlar o'zaro auditning o'tkazilishi bo'yicha majburiyatlarga.

4. Olingan foydaga oid auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini ishlab chiqish va qo'llanishi bilan bog'liq chiqimlar darajasiga.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarining belgilanishi chog'ida u quyidagi choralarni ko'rishi lozim:

1. Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarining amalga oshirilishi bo'yicha malakali xizmatchilar o'rtasida vazifalarni taqsimlashi.

2. Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini xizmatchilarga yetkazish.

3. Auditor ishi sifatini nazorat qilish tizimi samaradorligini qoida va jarayonlarning avvalgidagidek ularning qo'llanish usullari va xizmatchilarga yetkazilishi amaliyotiga javob berish-bermasligini aniqlash maqsadida tekshirib ko'rish.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlari yozma shaklda bayon qilinishi shart emas. Ular xizmatchilarning ishga qabul qilinishi chog'ida og'zaki ravishda ma'lum qilinishi va auditorlik tashkiloti umumiy yig'ilishida, bir yilda bir marotaba takrorlanishi mumkin<sup>66</sup>.

Shu bilan birgalikda, auditorlik tashkilotlari o'z qoida va jarayonlarini hujjatlar asosida mustahkamlab borishlari tavsiya etiladi. Hujjatlarning turi va hajmi, eng avvalo auditorlik tashkiloti hajmiga va uning faoliyat tusiga bevosita bog'liq hisoblanadi.

Xalqaro amaliyotda auditor ishini nazorat qilish 220-son "Auditorlik ishi sifati yuzasidan nazorat" nomli auditning xalqaro standartida belgilab berilgan. Ushbu standartning talablariga muvofiq, "Auditor firma siyosati va muolajalari kontekstida alohida audit uchun o'rinli bo'lgan sifat nazorati muolajalarini qo'llashi zarur.

Rahbarlik qilish vazifalariga ega bo'lgan auditor va auditorning yordamchilari, yordamchilar tomonidan topshirilgan ish bajarilayotganda, har bir alohida yordamchi ishi yo'nalish darajasini aniqlashda, rahbarlik qilish va sharhlashda ularning kasbga doir xabardorligini ko'rib chiqadilar.

Auditor yordamchilariga har qanday ish topshirilganda oqilona ishonchlilik bilan ushbu vaziyatlarda ish bajarayotgan shaxslar tomonidan ushbu ish tegishli sinchkovlik bilan bajarilishining ta'minlanishi lozim.

Ish topshirilgan yordamchilarni tegishli ravishda yo'naltirish lozim. Ish yo'naltirishi yordamchilarni ularning majburiyatlari va ular tomonidan bajariladigan muolajalar vazifalari to'g'risida yetarli axborot berishdan iborat. Yordamchilarga axborot berish, shuningdek, subyekt faoliyatining tavsifi va ular jalb qilingan auditorlik muolajalarining muddati va hajmiga buxgalteriya hisobi va audit sohasida vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarning ta'siri ham kiradi.

---

<sup>66</sup> 5-son "Auditor ish sifatini nazorat qilish" nomli AFMS.

Audit dasturi audit yo'nalishini auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun etkazishning muhim quroli hisoblanadi. Yo'nalish berishda, shuningdek, auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun auditning umumiy rejasi va vaqt budjetini yetkazish foydalidir.

Ishga rahbarlik qilish ishni yo'naltirish va uni sharhlash bilan yaqindan bog'liqdir va o'z ichiga uni ham buni ham elementlarini kiritishi mumkin.

Audit o'tkazish vaqtida rahbarlik vazifalarini bajaruvchi xodimlarga quyidagi majburiyatlar yuklatiladi: quyidagilarni aniqlash uchun audit o'tkazish jarayoni dinamikasini monitoring qilish:

a) auditor yordamchilari o'zlariga topshirilgan vazifalarni bajarish uchun kerakli bo'lgan malaka va kasbiy xabardorlikka egaligi;

b) auditor yordamchilari audit o'tkazish yuzasidan berilgan ko'rsatmalarni tushunganligi;

v) ish auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

g) audit o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi va audit sohasi bo'yicha paydo bo'ladigan muhim masalalar to'g'risida ma'lumotga ega bo'lish va ko'rib chiqish hamda ularning muhimligiga baho berib auditning umumiy rejasi va dasturiga tegishli o'zgartirishlar kiritish;

d) xodimlar o'rtasida har qanday kasbiy mulohazalardagi farqlarni hal etish va maslahatning tegishli darajasini aniqlash.

Quyidagilarni ko'rib chiqish uchun har bir auditor yordamchisi tomonidan bajarilayotgan ish eng kamida ular bilan bir darajada kasbdan xabardor bo'lgan xodimlar tomonidan tekshirilishi lozim:

a) ish audit dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

b) bajarilgan ishlar va olingan natijalar tegishli ravishda hujjatli rasmiylashtirilganligi;

v) auditning barcha ahamiyatli masalalari tartibga solinganligi yoki auditorlik xulosalarda aks ettirilganligi;

g) auditorlik muolajalar masalalari to'liq bajarilganligi;

d) qilingan xulosalar bajarilgan ish natijalariga muvofiqligi va ular auditorlik xulosasini tasdiqlashligi.

Quyidagilar o'z vaqtida sharhlanishi lozim:

a) auditning umumiy rejasi va dasturi;

b) ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga, shu jumladan nazorat savolnomalar natijalariga va o'zgartirishlarga, agar

ular mavjud bo'lib va baholash natijasida auditning umumiy rejasi va dasturiga kiritilgan holda, baho berilganligi;

v) amalga oshirilgan muolajalar va ular asosida, jumladan, maslahatlar asosida hal qilingan natijalarga ko'ra auditorlik dalillar hujjatli aks ettirilganligi;

g) moliyaviy hisobot, taklif etilgan auditorlik tuzatishlar va rejalashtirilgan auditorlik hisoboti.

Yirik majmuaviy audit o'tkazilganda, auditorlik xulosasi tayyorlangunga qadar, auditning sharhlanishi tarkibiga, shuningdek, ushbu auditda ishtirok etmayotgan xodimlarga muayyan qo'shimcha muolajalar topshirilishi mumkin<sup>67</sup>.

Auditorlar tekshiruv jarayonida mustaqillik, halollik, xolislik, sir saqlashlik va malakaviy xulq-atvor tamoyillariga rioya qilishlari lozim. Auditorlik ishi mazkur vaziyatlarda talab qilinadigan texnikaviy tayyorgarlik darajasi va kasbiy bilimlarga ega bo'lgan xodimlarga topshirilishi talab qilinadi.

### **12.3. Auditorlik ma'lumotlari va dalillar**

Auditor tomonidan tekshiruvdan oldin, tekshiruv jarayonida va uning natijalariga ko'ra tayyorlangan va to'plangan barcha ma'lumot auditorlik ma'lumoti hisoblanadi. Ushbu ma'lumotning bir qismi auditorlik dalillari tariqasida foydalanish uchun mumkin bo'lgan hujjatlar yoki ularning nusxalaridir. Shuningdek, auditor auditorlik xulosasiga asoslanadigan oqilona xulosalarni shakllantirish maqsadida yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim.

Auditorlik dalil (isbot) lari – auditorlik xulosasini asoslashga xizmat qiladigan tekshiruv vaqtida auditor tomonidan to'plangan ma'lumot va natijalardir.

Auditorlik dalillari ishonchli va yetarli bo'lishi lozim. Dalilning ishonchligi – qaysidir bir muammoni yechish uchun uning muhimligidir, yetarlilik esa – har bir aniq holatda, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash asosida aniqlanadi. Qanday bo'lmasin, auditor haqqoniy va asoslangan xulosa tayyorlash uchun kerakli sifatdagi yetarli darajada dalillar to'planganligiga to'liq ishonch hosil qilishi lozim.

<sup>67</sup> 220-son "Auditorlik ishi sifati yuzasidan nazorat" nomli AXS.

“Auditorlik dalillari” – auditorlik xulosasi asoslanadigan va auditor tomonidan xulosani shakllantirish jarayonida olinadigan ma’lumot. Auditorlik dalillari moliyaviy hisobot asosida yotadigan dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlari hamda boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi hujjatlardan iborat.

Auditorlik dalillari to‘g‘risida tushuncha, ularni olish amallari 50-son AFMS da belgilangan. Unga ko‘ra, “Auditorlik dalillari – auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvi vaqtida yigilgan va auditorlik xulosasini asoslovchi ma’lumot (axborot) lardir.

“Auditorlik dalillarini olishda moliyaviy hisobotning asosi bo‘lgan boshlang‘ich hujjatlar va buxgalterlik yozuvlari, shuningdek, boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi ma’lumotlardan foydalaniladi.

Auditorlik dalillari yetarli va mos bo‘lishi zarur. Auditorlik dalillarining yetarliligi auditorlik tashkilotiga fikr bildirish uchun zarur bo‘lgan auditorlik dalillarining miqdoriy o‘lchamini (chegarasini) ifodalaydi.

Auditorlik dalillarining mosligi auditorlik tashkiloti fikr bildirishida auditorlik dalillarining ahamiyati va ishonchliligini (aniqligini) bildiruvchi auditorlik dalillari sifati o‘lchamini ifodalaydi.

Auditorlik tashkiloti yetarli va mos auditorlik dalillarini olishi uchun quyidagi omillarga e’tibor berishi zarur:

– xo‘jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi xarakteri, shuningdek daxlsiz va nazorat tavakkalchiligini baholash;

– auditorlik tashkiloti tomonidan bajariladigan ishlar hajmi;

– mavjud ma’lumotning manbasi va ishonchliligi (aniqligi).

Auditorlik dalillari, agarda hujjatlar va aktivlar, xususiyl kapital va majburiyatlarning haqiqiy holati bilan tasdiqlanganda ishonchli hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik dalillarining ishonchliligini baholashda quyidagi umumiy qoidalarga amal qilishi zarur:

a) tashqi manbalardan olingan auditorlik dalillari (masalan, uchinchi shaxsdan olingan tasdiq) ichki manbalardan olingandan ko‘ra ishonchliroq hisoblanadi;

b) agar buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning mavjud tizimi samarali ishlasa, ichki manbalardan olingan auditorlik dalillari ishonchli hisoblanadi;

v) auditorlik tashkiloti tomonidan bevosita yig'ilgan auditorlik dalillari xo'jalik yurituvchi subyektdan olingan auditorlik dalillaridan ko'ra ishonchliroq hisoblanadi;

g) yozma ravishda olingan auditorlik dalillari og'zaki berilgan dalillardan ko'ra ishonchliroq hisoblanadi.

Turli manbalardan yig'ilgan auditorlik dalillari bir-biriga zid bo'lmasa, ishonchli hisoblanadi.

Agar bitta manbadan olingan auditorlik dalillari ketma-ketlikda bo'lmasa yoki turli manbalardan olingan auditorlik dalillari bir-biriga zid bo'lsa, auditorlik tashkiloti qo'shimcha, aniq dalillar olish imkonini beruvchi amallarni bajarishi zarur.

Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot to'g'risida fikr bildirish uchun yetarli dalillar ololmayotgan bo'lsa, u holda auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi lozim.

Xo'jalik yurituvchi subyekt (buyurtmachi) auditorlik tashkilotining auditorlik dalillarini olishi uchun zarur bo'lgan amallarni bajarishiga to'siq bo'luvchi harakat yoki harakatsizlik qilishga haqli emas.

Xo'jalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslar auditorlik tashkilotining auditorlik dalillarini olish maqsadida amallar bajarishiga to'siq bo'luvchi harakatlarni yoki harakatsizliklarni amalga oshirgan hollarda auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortishga haqli.

Auditorlik dalillarini xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimini testdan o'tkazish va mohiyati bo'yicha tekshirish amallarini o'tkazish yo'llari bilan olish mumkin.

Ichki nazorat tizimining testlari auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining holatini baholash uchun auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan amallarni ifodalaydi.

Auditorlik dalillar olinishi kerak bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining asosiy jihatlari quyidagilar hisoblanadi:

– tuzilma (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi, xatolarning oldini olish, aniqlash va to'g'rilashga qaratilgan tuzilmaga ega ekanligi);

– ish yuritish (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari samarali ishlayaptimi).



Mohiyati bo'yicha tekshirish amallari auditorlik tashkilotining moliyaviy hisobotda xato-kamchiliklar mavjud yoki mavjud emasligini aniqlash uchun auditorlik dalillari olish maqsadida bajaradigan amallarni ifodalaydi.

Mohiyati bo'yicha tekshirish amallarini bajarishda quyidagi savollar o'rganib chiqiladi:

– hisobot davri yakunlangan sanada majburiyatlar va aktivlarning mavjudligi;

– moliyaviy hisobotda aktivlar, majburiyatlar, xo'jalik operatsiyalari va hodisalarning to'liq aks ettirilishi;

– aktivlar va majburiyatlarning mos qiymatlarda aks ettirilishi;

– moliyaviy hisobotda xo'jalik operatsiyalari va hodisalarning aniq summalarini aks ettirish;

– daromad va xarajatlarni tegishli davrlarda aks ettirish.

Auditorlik tashkiloti auditorlik dalillarini quyidagi auditorlik amallarining bir yoki bir nechtasini bajarish yo'li bilan oladi:

a) nazorat qilish – yozuvlar, hujjatlar va moddiy aktivlarni tekshirish;

b) kuzatish – boshqa shaxslar tomonidan bajariladigan jarayon va ishlarni o'rganish. Masalan, auditorlik tashkilotining xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshiriladigan tovar-moddiy zaxiralarning inventarizatsiyasini kuzatish;

v) so'rov-xo'jalik yurituvchi subyekt va undan tashqaridagi shaxslardan ma'lumot yig'ish;

g) hisoblash – boshlang'ich hujjatlar va buxgalteriya yozuvlaridagi arifmetik hisob-kitoblarning aniqligini tekshirish;

d) analitik amallar – auditorlik tashkiloti tomonidan olingan ma'lumotni tahlil qilish va baholash, buxgalteriya hisobida xo'jalik faoliyatidagi g'ayriqonuniy va noto'g'ri aks ettirilgan holatlarni aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning muhim moliyaviy va iqtisodiy ko'rsatkichlarini tekshirish, shuningdek, xato va kamchiliklar sabablarini surishtirish<sup>58</sup>.

Yuqorida bayon etilgan fikrlarga qo'shimcha qiladigan bo'lsak, auditorlik dalillar nazorat testlari va mohiyati bo'yicha muolajalarning tegishli majmuinining o'tkazilishi natijasida olinadi. Ayrim

---

<sup>58</sup>50-son "Auditorlik dalillar" nomli AFMS.

vaziyatlarda dalillar mohiyati bo'yicha muolajalar asosida to'liq olinishi mumkin.

"Nazorat testlari" buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan bajarilayotgan vazifalar yaroqli ekanligiga auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan test sinovlaridir.

"Mohiyati bo'yicha muolajalar" – bu moliyaviy hisobotda muhim noto'g'riliklarni aniqlash maqsadida bajariladigan test sinovlari, ular quyidagi ikki turga ajratiladi:

a) operatsiyalar va hisobvaraqlar qoldiqlari bo'yicha mufassal testlar;

b) tahliliy muolajalar.

Auditorlik xulosasini shakllantirishda auditor, odatda, mavjud bo'lgan barcha ma'lumotni tekshirmaydi, chunki hisobvaraqlar qoldig'i, operatsiyalar turkumi yoki nazorat yuzasidan xulosalar kasbiy mulohaza yoki statistik tanlab olish asosida shakllantirilishi mumkin.

Nazorat testlari asosida auditorlik dalillarini olishda auditor nazorat tavakkalchiligiga berilgan bahoni tasdiqlash maqsadida ushbu dalillarning yetarli bo'lganligi va muvofiqligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor moliyaviy hisobotning muhim tasdig'i yuzasidan jiddiy shubhalangan taqdirda, u bunday shubhani bartaraf etish uchun yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishga harakat qiladi. Agar auditor yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini ololmasa, auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishdan voz kyechishi lozim.

Auditorlik dalillarini olish uchun auditor quyidagi muolajalardan biri yoki bir nechasinu bajaradi: tekshirish, kuzatish, so'rovnoma o'tkazish va tasdiqlash, hisob-kitob va tahliliy muolajalar. Ushbu muolajalarni bajarish muddati qisman olinishi lozim bo'lgan auditorlik dalillarini olish uchun vaqt muddati qulayligiga bog'liq.

Tekshirish yozuvlar, hujjatlar yoki moddiy aktivlarni o'rganib chiqishdan (tekshirishdan) iborat. Yozuvlar va hujjatlarni tekshirish auditorlik dalillarini manba tavsifi hamda ularga ishlov berish yuzasidan ichki nazorat samaradorligiga qaram bo'lgan turli ishonchlik darajasidagi auditorlik dalillari bilan ta'minlaydi.

Kuzatish, u boshqa shaxslar tomonidan bajarilayotgan jarayon yoki muolajalarni kuzatishdan iborat, masalan auditor subyekt xodimlari tovar-moddiy zaxiralarni hisoblab chiqish o'tkazilayotganligi yoki

auditorlik iz qoldirmaydigan nazorat muolajalari bajarayotganligi yuzasidan kuzatishi mumkin.

So'rovnoma o'tkazish – bu subyekt ichida yoki uning tashqarisida xabardor shaxslardan ma'lumot izlash. So'rovnoma o'tkazish uchinchi shaxslarga yo'llangan rasmiy yozma so'rovnoma bilan bir qatorda, shuningdek, subyekt ichida shaxslar bilan o'tkazilgan norasmiy ogzaki so'rovnomadani iborat. So'rovnomalar bo'yicha olingan javoblar auditorga unda avval mavjud bo'lmagan yoki auditorlik dalillarni tasdiqlovchi ma'lumot taqdim etishi mumkin.

Tasdiqlash – bu hisob yozuvlaridagi ma'lumotni tasdiqlash uchun so'rovnoma bo'yicha javoblarni taqdim etish. Masalan, auditor odatda debitorlik qarzlari bo'yicha tasdiqlarni bevosita debitorlarning o'zidan olish uchun so'rovnoma yo'llaydi.

Hisob-kitob – bu dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlarining arifmetik aniqligini tekshirish yoki mustaqil hisob-kitoblarni bajarishdir.

Tahliliy muolajalar – bu muhim koeffitsiyentlar va yo'nalishlar, jumladan bundan kelib chiqadigan boshqa tegishli ma'lumotga izchil bo'lmagan yoki istiqbolli belgilangan summalardan farqlanadigan chetga chiqishlar va o'zaro bog'liqliklarni tahlil qilish.

Xulosa qilib aytganda, auditorlik dalillarining sifati ular olinadigan manbalar sifatiga bog'liqdir. Auditorlik dalillari hujjatlashtirilgan manbalardan, mijoz xodimlari va uchinchi shaxslardan og'zaki ravishda so'rovnomalar vaqtida va korxonada hisob va boshqa operatsiyalar bajarilayotganida bevosita kuzatish yo'li bilan olinishi mumkin. Ishonchlilik va haqiqiylik darajasi bo'yicha auditorning bevosita o'zi olgan ma'lumotlar eng qimmatli hisoblanadi. Hujjatlashtirilgan dalillar va mijozning yozma taqdimnomalari og'zaki ravishda olingan dalillardan ustun turadi.

#### **12.4. Auditorning ish hujjatlari**

Oldindan va tekshiruv vaqtida auditor tomonidan tayyorlanadigan barcha hujjatlar uning ishchi qog'ozlari hisoblanadi va unga auditni rejalashtirishda va amalga oshirishda, nazorat qilishda va auditorlik ishining jarayonida yordam beradi hamda auditorlik ishining dalili hisoblanadi.

Tajribali auditorlar o'zlarining ishchi qog'ozlarini yetarli darajada to'liq va batafsil, quyidagi barcha muhim muammolarni kiritgan holda, tayyorlaydilar:

1) korxonaning tashkiliy tuzilishi to'g'risida ma'lumot;

2) huquqiy hujjatlar, kelishuvlar va majlislar bayonnomalaridan ko'chirmalar yoki ularning nusxalari;

3) mazkur korxonada audit jarayoni rejalashtirilishining asoslanganligi;

4) hisob tizimi va ichki nazoratni o'rganish va baholash natijalarini aks etish;

5) hisobvaraqlar bo'yicha bitim va qoldiqlar tahlili;

6) moliyaviy yoki boshqa jarayonlarning rivojlanish yo'nalishlarini tavsiflovchi muhim ko'rsatkich va trendlar tahlillari;

7) amalga oshirilgan auditorlik muolajalar mazmuni, o'tkazish vaqti va hajmi hamda ular natijalarini aks etish;

8) assistentlar tomonidan bajarilgan ishlar auditor tomonidan tekshirilganligi va tahlil qilinganligi to'g'risida isbotlar;

9) auditorlik muolajalari kim tomondan va qachon amalga oshirilganligi to'g'risida ko'rsatmalar;

10) auditorning ekspertlar, maslahatchilar va uchinchi tomonning boshqa vakillari bilan o'tkazgan suhbatlar nusxasi;

11) auditor tomonidan o'z mijoziga yo'llagan xatlar nusxasi, shu jumladan, o'z majburiyatlari va ichki nazorat tizimiga oid kamchiliklar to'g'risida;

12) mijozdan yoki uning vakillaridan olingan xatlar;

13) auditorga taqdim etgan auditning eng muhim bo'lgan tomonlariga taalluqli natijalar, tushuntirishlar, shu jumladan, g'ayritabiiy bo'lgan turli savollar va istisnolar;

14) o'tgan hisobot davrlarga mansub bo'lgan moliyaviy hisobotlar nusxalari hamda ushbu hisobot bo'yicha auditorlik xulosalari, ma'lumotnomalar, dalolatnomalar.

Auditorning ishchi qog'ozlari mijoz to'g'risida "dose" deb ataladigan maxsus jildlarda saqlanadi.

Audit ish hujjatlarini tayyorlash tartibi 6-son AFMS<sup>69</sup> da keltirilgan Unga ko'ra, "Auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkaziladigan auditi majburiy hujjatlashtirish bilan birgalikda, ya'ni mazkur audit

<sup>69</sup> 6-son "Auditni hujjatlashtirish" nomli AFMS.

standartiga muvofiq rasmiylashtirilgan auditning ish hujjatlaridagi olingan axborotning aks ettirilishi orqali olib borilishi lozim.

Audit ish hujjatlariga quyidagilar kiradi:

- a) audit o'tkazish reja va dasturlari;
- b) auditorlik tashkiloti tomonidan foydalanilgan jarayonlar va ularning natijalari bayoni;
- v) xo'jalik yurituvchi subyektning tushuntirishlari, izohlari va arizalari;
- g) xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlarining ko'chirma nusxalari, shu jumladan, fotonusxalari;
- d) xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat qilish va buxgalteriya hisobini tashkil etish tizimining tavsifi;
- e) auditorlik tashkilotining tahliliy hujjatlari;
- j) boshqa hujjatlar.

Ish hujjatlari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkiloti tomonidan tuzilgan bo'lishi yoki audit o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning o'zidan yoki boshqa shaxslardan olingan bo'lishi mumkin.

Ish hujjatlarining shakli va mazmuni quyidagi omillarga bevosita bog'liq: a) olib borilayotgan ishning shakli; b) auditorlik xulosasining shakli; v) xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati (biznesi) shakli va murakkabligi; g) xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorati holati; d) alohida jarayonlarning bajarilishi chog'idagi auditorlik tashkiloti xodimlari ishi ustidan rahbarlik va nazorat qilishning zarur darajasi; e) auditni o'tkazish jarayonida o'ziga xos auditorlik usullari va texnologiyasi.

Tuzilishi O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga solib boruvchi hujjatlarda ko'zda tutilgan hujjatlar auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga majburiy tartibda kiritiladi.

Ish hujjatlarining shakllari, agar O'zbekiston Respublikasidagi auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi hujjatlar bunday shakllarni nazarda tutmagan bo'lsa, auditorlik tashkiloti tomonidan mustaqil ravishda ishlab chiqiladi.

Ish hujjatlari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mulki tarkibida saqlanadi. Xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlarining ko'chirma nusxalari, shu jumladan, fotonusxalari auditorlik tashkiloti ish hujjatlari tarkibiga ushbu xo'jalik yurituvchi subyektning roziligi bilan kiritilishi mumkin.

Audit o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyekt va boshqa shaxslar, shu jumladan, soliq va davlat organlari, auditorlik tashkilotidan ish hujjatlarini yoki uning ko'chirma nusxalarini to'liq yoki biror-bir qismini taqdim etishini talab qilish huquqiga ega emaslar, to'g'ridan-to'g'ri O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko'zda tutilgan holatlar bundan mustasno.

Ish hujjatiga qo'yiladigan talablar: Ish hujjatlarida keltirilgan ma'lumotlar maxfiy saqlanadi va auditorlik tashkiloti tomonidan oshkor etilishi ta'qiqlanadi.

Ish hujjatlari o'zida quyidagilarni mujassamlashtirgan bo'lishi kerak:

a) auditni rejalashtirish to'g'risida yozuvlar;

b) bajarilgan auditorlik xizmatlarining tusi, o'tkazilish vaqti va hajmi to'g'risidagi yozuvlar;

v) audit o'tkazilishi chog'ida olingan ma'lumotlardan chiqarilgan xulosalar.

Auditorning kasbiy fikrlashini talab etuvchi barcha muhim masalalar mazkur masalalarga oid chiqarilgan xulosalar bilan birgalikda ish hujjatlarida aks ettirilishi kerak.

Ish hujjatlari yetarlicha to'liq va batafsil bo'lishi kerak, toki tajribali auditorning u bilan tanishib chiqqanidan so'ng auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilgan audit to'g'risida umumiy taassurotga ega bo'lsin.

Ish hujjatlari tarkibiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan bayon qilingan va ularning mohiyati hamda shakllari aniq-yaqqol keltirilgan bo'lishi va turli xil talqinlarni talab etmasligi zarur.

Ish hujjatlarini rasmiylashtirishga qo'yiladigan talablar. Ish hujjatlari o'z vaqtida: auditning boshlanguniga qadar, uning borishi chog'ida va tugashi bilan tuzilishi lozim. Xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik xulosasining taqdim etilishi vaqtida barcha ish hujjatlari tuzilgan (olingan) va rasmiylashtirilishi nihoyasiga yyetkazilgan bo'lishi lozim.

Ish hujjatlari tarkibiga kiruvchi hujjatlar quyidagi rekvizitlarga ega bo'lishi zarur:

a) hujjatning nomi;

b) audit tekshirishi amalga oshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning nomi;

v) audit o'tkazilayotgan davr;

g) auditorlik tekshirishi yoki hujjatning tuzilishi amalga oshirilayotgan sana;

d) hujjatning mazmuni;

e) hujjatni tuzgan shaxsning imzosi va uning kengaytirib aytish (rasshifrovka);

j) hujjatning tekshirilish sanasi va hujjatni tekshirgan shaxsning o'z imzosi va uni kengaytirib aytish (rasshifrovka).

Auditning ish hujjatlari sirasiga kiruvchi hujjatlar ularga kiritilgan ma'lumotlar manbaiga havolalarni o'zida mujassamlashtirgan bo'lishi lozim.

Agar ish hujjatlarida shartli belgilardan foydalanilgan bo'lsa, u holda bunday belgilar tushuntirib berilishi kerak.

Har bir ish hujjati o'zining raqam ko'rsatkichiga ega bo'lishi lozim. Raqam ko'rsatkichlarini tuzish tizimi va berish tartibi auditorlik tashkiloti tomonidan belgilanadi.

Ish hujjatlarining saqlanishiga qo'yiladigan talablar. Audit qilish tugallanishi bilan ish hujjatlari auditorlik tashkilotining arxiviga majburiy saqlash uchun topshirilishi lozim.

Ish hujjatlarining saqlanishi, ularning rasmiylashtirilishi va arxivga topshirilishini auditorlik tashkilotining rahbari yoki u tomonidan vakolat berilgan shaxs tashkil qiladi.

O'tkazilayotgan yoki o'tkazilgan auditni qayd qiluvchi ish hujjatlarining mazkur xo'jalik yurituvchi subyektning audit qilinishi bilan band bo'lmagan auditorlik tashkilotining xodimlariga berilishiga, qoidaga ko'ra, yo'l qo'yilmasligi lozim.

Auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining ishonchli saqlanishini ta'minlashi shart. Saqlash muddati qonunchilik asosida belgilanadi.

Ish hujjatlarining yo'qolishi yoki yo'q bo'lishi hollarida auditorlik tashkilotining rahbari – natijalari tegishli dalolatnoma bilan rasmiylashtiriluvchi xizmat tergovini tayinlashi kerak.

Ish hujjatlarining auditorlik tashkilotidan olinishi O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida belgilangan hollarda va tartibda, faqatgina unga vakolatli bo'lgan organlar tomonidan amalga oshirilishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan hujjatlarning taxminiy ro'yxati:

1. Xo'jalik yurituvchi subyektning tashkiliy-huquqiy va tashkiliy tarkibiga doir axborot.



2. Xo'jalik yurituvchi subyektning ta'xis hujjatlaridan, shuningdek, boshqa muhim yuridik hujjatlardan ko'chirmalar yoki ko'chirma nusxalar.

3. Auditni rejalashtirish to'g'risidagi hujjatlar, shu jumladan, audit dasturlari va unga oid o'zgartishlar.

4. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini tushunishning auditor tomonidan isbotlari.

5. Xo'jalik operatsiyalari va buxgalteriya hisobi hisob-varaqlari bo'yicha qoldiqlarning tahlili.

6. Xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati (biznesi) muhim ko'rsatkichlari va tamoyillari tahlili.

7. O'tkazilgan auditorlik tekshirishlari shakli, o'tkazilish sanasi va hajmi hamda ularning natijalari to'g'risidagi yozuvlar.

8. Yordamchilar tomonidan bajariladigan ishlar nazorat qilingani va tahlil etganiga oid ma'lumotlar.

9. Auditorlik tekshirishlarini amalga oshirgan shaxslar va ularning bajarilishi vaqtiga oid ma'lumotlar.

10. Xo'jalik yurituvchi subyektning auditori o'tkazilishi munosabati bilan boshqa auditorlik tashkilotlari, ekspertlar va uchinchi shaxslar bilan olib borilgan yozishmalarning ko'chirma nusxalari.

11. Xo'jalik yurituvchi subyekt bilan audit jarayonida yuzaga keluvchi, shu jumladan, audit o'tkazish shartlari masalalari bo'yicha uchrashuvlar vaqtidagi yozishmalar yoki muhokama yozuvlarining ko'chirma nusxalari.

12. Xo'jalik yurituvchi subyektdan olingan tasdiqlash xatlari.

13. Audit natijalari bo'yicha auditorlik tashkiloti tomonidan chiqarilgan xulosalar.

14. Xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya va turli xil moliya hujjatlarining ko'chirma nusxalari.

Xalqaro amaliyot talablariga binoan, "Auditor auditorlik xulosani tasdiqlovchi dalillar taqdim etilishida muhim ahamiyatga ega bo'lgan ma'lumotlarni hamda audit AXS ga muvofiq o'tkazilganligining dalillarini hujjatli rasmiylashtirishi lozim.

"Hujjatlar" deganda, audit o'tkazilishi munosabati bilan auditor tomonidan auditor uchun tayyorlangan yoki auditor tomonidan olingan va saqlanayotgan material (ishchi hujjatlar) tushuniladi. Ishchi hujjatlar qog'ozlarda, fotoplyonkada, elektron formatda yoki hujjatlarni yuritish va saqlashning boshqa shakllarida saqlanishi mumkin.



Ishchi hujjatlar: a) auditni rejalashtirish va o'tkazishda yordam beradi; b) auditorlik ishini nazorat qilish va sharhlashda yordam beradi; v) bajarilgan auditorlik ishi natijasida olingan va auditorlik xulosani tasdiqlovchi auditorlik dalillaridan iborat.

Ishchi hujjatlarda auditor auditorlik ishini rejalashtirish, bajarilgan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmi, kelgusi natijalar hamda olingan auditorlik dalillar asosida qilingan xulosalar to'g'risidagi ma'lumotni aks ettirishi zarur. Ishchi hujjatlar mulohaza yuritilishi lozim bo'lgan va ushbu masalalar bo'yicha auditorning xulosasi kerakli bo'lgan barcha ahamiyatli masalalar bo'yicha auditor tomonidan asoslanganligidan iborat bo'ladi. Murakkab tamoyillarda masalalar ko'rib chiqish yoki mulohaza bildirish lozim bo'lgan holatlarda ishchi hujjatlarda auditor xulosani shakllantirish paytida ma'lum bo'lgan tegishli holatlar aks ettiriladi<sup>70</sup>.

Shunday qilib, auditni sifati hujjatlashtirishdan maqsad, uning samadorligini oshirishdir. Buning uchun auditor subyekt tomonidan tayyorlagan jadvallardan, tahliliy va boshqa hujjatlardan foydalanishi mumkin. Bunday holatlarda auditor ushbu materiallar tegishli ravishda tayyorlanganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditor ishchi hujjatlar sir saqlanishi va ular butligi va amaliyot ehtiyojlarini qondirish uchun yetarli bo'lgan vaqt mobaynida hamda yozuvlarni saqlash talab qilinadigan huquqiy va kasbiy talablarga muvofiq saqlanishini ta'minlash uchun lozim bo'lgan muolajalarni amalga oshirishi zarur.

Ishchi hujjatlar auditorning mulki hisoblanadi. Auditorning xohishiga ko'ra ishchi hujjatlarning ayrim qismi subyektga taqdim etilishi mumkin, lekin ular subyekt hisob yozuvlarining o'rnini bosa olmaydi.

### **Qisqa xulosa**

Auditorlik tekshiruviga ajratilgan vaqt juda ham cheklanganligi munosabati bilan, auditor barcha operatsiyalar va hujjatlarni tekshirishga qodir emas. Odatda, eng muhim bo'lgan bo'limlarda tekshiruv yoppasiga, operatsiyalarning asosiy qismi ustidan nazorat esa – tanlab olish usuli bilan amalga oshiriladi, natijada audit tezlashadi va arzonlashadi. Bundan tashqari, har bir auditorlik tashkiloti ish sifati

---

<sup>70</sup> 220-son "Hujjatlar" nomli AXS.

ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Mazkur bobda auditning texnologiyasi yoritilgan bo'lib, unda auditorlik tanlovi, auditorning ish sifatini nazorat qilish, tekshiruv jarayonida xo'jalik subyekti faoliyatiga doir ma'lumotlar va dalillar to'plash, shuningdek, tekshiruv natijalari bo'yicha auditorlik hujjatlarini tayyorlash masalalariga oid savollarga aniq javob topish mumkin.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Auditning dasturi deganda nimani tushunasiz u qanday turlardan iborat?
2. Auditorlik dasturi qanday omillardan tarkib topgan bo'ladi?
3. Auditda tanlab olish hajmi qanday yo'llar bilan aniqlanishi mumkin?
4. Auditorlik tekshiruvida sifat nazorati qanday asosiy yo'nalishdan iborat?
5. Auditorlik dalillari "ishonchli" va "yetarli" bo'lishi kerak deganda nimani tushunasiz?
6. "Hujjatlar" atamasiga ta'rif bering.
7. Auditorning ishchi hujjatlari nimalardan iborat va ular nimaga xizmat qiladi?
8. Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan hujjatlarning taxminiy ro'yxatini ayting.
9. Ishchi hujjatlaridagi ma'lumotlar oshkor qilinishi mumkinmi?
10. Korxonada faoliyat ko'rsatishga qodir ekanligini aniqlashda qanday ko'rsatkichlarni auditor aniqlashi kerak?

## XIII BOB. FIRIBGARLIK VA XATO

### 13.1. Firibgarlik va xato tushunchalari

Auditorlik muolajalarini rejalashtirish va bajarishda hamda ushbu muolajalar natijalariga baho berishda va taqdim etishda auditor moliyaviy hisobotda firibgarlik va xatolar oqibatida vujudga keladigan ahamiyatli xatolarni ko'rib chiqishi lozim.

Hisob va hisobotda firibgarlik – korxonahabariyati va xodimlari tarkibidagi bir yoki bir nechta shaxslar tomonidan atayin hisob va hisobot ma'lumotlarini noto'g'ri aks ettirishi va taqdim etishidir. U hiylagarlik bilan hisob yozuvlarini o'zgartirish va dastlabki hujjatlarni, registrlarni va hisobotni qalbakilashtirishdan, xo'jalik operatsiyalar ma'nosini buzib ko'rsatishga, korxonahisob siyosati yoki amaldagi qonunchilik bilan belgilangan qoidalarni buzishga olib keluvchi hisobdagi yozuvlarni atayin o'zgartirishdan, aktivlarni, yozuvlarni to'g'rilangan natijalarini yoki hujjatlarni atayin yo'naltirilgan holda baholashdan iborat.

Hisob yozuvlarida va guruhlarda arifmetik yoki mantiqiy xatolar, hisob to'liqligiga e'tiborsizlik va xo'jalik faoliyati holatlari, mol-mulkning mavjudligi va holati, hisob-kitoblar noto'g'ri taqdim etilishi natijasida moliyaviy ma'lumot bexosdan buzilishi xato hisoblanadi.

Xalqaro amaliyotda "Firibgarlik" degan atama rahbariyat tarkibidagi bir yoki bir necha shaxslar, xodimlar yoki uchinchi tomonning moliyaviy hisobot noto'g'ri taqdim etilishiga olib keluvchi ataylab qilgan harakatidir. Firibgarlik quyidagilardan iborat bo'lishi mumkin:

- a) hisob yozuvlari yuzasidan ayyorlik qilish, soxtalashtirish yoki ularni o'zgartirish;
- b) aktivlardan huquqqa zid holda foydalanish;
- v) operatsiyalar oqibatlari haqidagi ma'lumotlarni hisob yozuvlarida yoki hujjatlarda yashirish yoki aks ettirmaslik;
- g) mavjud bo'lmagan operatsiyalarni hisobga olish;
- d) hisob siyosatini noto'g'ri qo'llash.

"Yanglish" atamasi moliyaviy hisobotdagi bilmay turib qilingan noaniqliklarga taalluqli, ular quyidagilardan iborat bo'lishi mumkin:

- a) tegishli hisob yozuvlari yoki buxgalteriya ko'rsatkichlaridagi arifmetik xatolar yoki noto'g'ri yozuvlar;
- b) holatlar qolib ketishi yoki ularga noto'g'ri talqin berish;

v) hisob siyosatini noto'g'ri qo'llash.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat mos tizimlarining qo'yilgan vazifalarni bajarishi va muntazam ishlashi hisobiga firibgarlik va yanglish holatlarning oldini olish va aniqlash uchun mas'uliyat subyekt rahbariyatining zimmasiga yuklatilgan. Qayd etilgan tizimlar firibgarlik va yanglish holatlar sodir etilishi ehtimolini kamaytiradi, lekin to'liq bartaraf etmaydi"<sup>71</sup>.

Hisob yozuvlari yuzasidan hiylagarlik – hisob va hisobot ma'lumotlarini buzib ko'rsatish maqsadida, noto'g'ri (noaniq) buxgalteriya o'tkazmalaridan yoki "storno" yozuvlardan bilib turib foydalanish.

Buxgalteriya hisobi va yozuvlarni qalbakilashtirish – bila turib buxgalteriya hisobining noto'g'ri yoki sohta hujjatlarini (avizo, hisobvaraqlar, veksellar va hokazolar) va haqiqatni buzib ko'rsatadigan buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi yozuvlarni rasmiylashtirishdir.

Xo'jalik operatsiyalari natijalarini yo'qotib yuborish – asosiy buxgalteriya o'tkazmalariga mazmuni va summasi bo'yicha o'xshash bo'lgan "storno" yozuvlardir.

Hisobda noo'xshash yozuvlar – hisobvaraqlar tizimida moliyaviy ma'lumotni to'liq bo'lmagan hajmda aks etish (buxgalteriya hisobi hisobvaraqlari va daftarlarida kerakli bo'lmagan o'zgartirishlar, hisobvaraqlar korrespondentlanishini buzish, to'liq bo'lmagan fayllar, hisobda aks etilmagan xo'jalik operatsiyalar).

G'ayrioddiy operatsiyalar – bir marotabali kelishuvlar va G'ayrioddiy xo'jalik operatsiyalar bo'yicha summalar va to'lovlarni oshirib yuborish.

Auditor firibgarlik yoki xato aniqlangan taqdirda bular kelib chiqishi bilan bog'liq bo'lgan barcha savollarga korxonahabariyatini va xodimlaridan javob olishi lozim.

Auditor firibgarlik va xato holatlarini oldini olish uchun javob bermaydi va javob bera olmaydi. Shunga qaramasdan har yili audit o'tkazilishi ushbu holatlarga to'sqinlik qiluvchi omil bo'lishi mumkin.

Auditor auditni rejalashtirish jarayonida firibgarlik va xatolar moliyaviy hisobotda ahamiyatli noto'g'ri aks ettirilishlarga olib kelishi mumkin tavakkalchiligiga baho berishi hamda subyekt rahbariyatidan

---

<sup>71</sup> 240-son "Tovlamachilik va xatolar" nomli AXS.

oldin aniqlangan qandaydir firibgarlik va ahamiyatli yanglishlar holatlari to'g'risida so'rab bilishi lozim.

Moliyaviy hisobotdagi ahamiyatli tavsifga ega bo'lgan firibgarlik va yanglishlar umuman aniqlanadi degan oqilona ishonchlilikni olish maqsadida, auditor tavakkalchilikka berilgan baho natijalariga asoslanib, auditorlik muolajalarini ishlab chiqishi lozim.

Keyinchalik auditor umuman moliyaviy hisobot uchun ahamiyatli bo'lgan firibgarlik va yanglish holatlari sodir etilmagan yoki sodir etilgan bo'lsa ham, firibgarlik oqibatlari moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks ettirilganligi, yanglishlar esa – tuzatilganligiga yetarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarini olishga harakat qiladi. Odatda, yanglishlar aniqlanishining ehtimoli firibgarlik holatlarini aniqlash ehtimolidan yuqoriroq, zero firibgarlik, ko'pchilik holatlarda, uni yashirishga qaratilgan ataylab qilingan harakatlar bilan bog'liq.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning samarali tizimlari hisobotda noto'g'ri aks ettirishlar ehtimolini kamaytiradi, lekin bunda ichki nazorat har doim ham nazarda tutilgan samaradorlik bilan o'z vazifasini bajaradi degan muayyan tavakkalchilik mavjud. Bundan tashqari, xodimlar o'rtasida mahfiy kelishuv natijasida sodir etilgan firibgarlik yoki subyekt rahbariyati tomonidan amalga oshirilgan firibgarlikka qarshi buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har qanday tizimi samara bera olmaydi.

Rahbariyatning muayyan pog'onasidagi shaxslar boshqa xodimlar tomonidan firibgarlikning bunday turlari sodir etilishini oldini oluvchi nazoratni tan olmasliklari mumkin. Masalan, o'z qo'llaridagi xodimlarga operatsiyalarni noto'g'ri aks ettirish yoki ularni berkitish, yoki operatsiyalar bilan bog'liq ma'lumotlarni yashirish to'g'risida buyruq berish yo'li bilan.

Firibgarlik moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatmaganda ham, auditor ushbu vaziyatlarda sodir etilgan firibgarlik holatlarini bartaraf etish lozim deb hisoblasa, lekin subyekt rahbariyati bu holatlarni bartaraf etish uchun hech qanday chora-tadbirlarni qo'llamagan taqdirda, auditor xizmat ko'rsatishni to'xtatish lozim degan xulosaga kelishi mumkin. Auditor qaroriga ta'sir etadigan omillar qatoriga subyekt rahbariyati taqdimotlari ishonchligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan, subyekt yuqori rahbariyatining bunga aloqadorligi hamda auditor kelgusida subyekt bilan hamkorlik qilgan

taqdirda, uning oqibatlarini kiradi. Bunday xulosaga kelgan taqdirda, odatda, auditor huquqiy maslahat olish uchun murojaat qiladi.

### 13.2. Xatolarni tabaqlashtirish

Auditorlik tekshiruvi o'tkazish vaqtida aniqlanadigan xatolarning asosiy turlarini quyidagicha guruhlash mumkin:

1. Hisob yuritishdagi xatolar.

Hisob yuritilmaslik – odatda korxonada quyi bo'limi yoki faoliyatining qaysidir bir turi bo'yicha buxgalteriyada tegishli hisob olib borilmasligi bilan ifodalanadi.

Masalan, korxonada faoliyatining bir turi qurilish deb faraz qilaylik. Buxgalter uni yuritish bilan bog'liq bo'lgan o'tkazmalar bilan shug'ullanmaslik uchun (mazkur masala bo'yicha ko'proq tajribaga ega bo'lgan mutaxassis kelishini kutgan holda) yil davomida qurilish bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlarni turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar hisobvarag'ining debetiga o'tkazib borgan. Buning natijasida, yil yakuniga ko'ra ushbu hisobvaraqlar bo'yicha juda katta qoldiq vujudga kelgan. Tasodifiy xatolar. Ular quyidagilar:

nihoyatda kam uchraydigan arifmetik xatolar, chunki bu xatolarni, odatda, buxgalterning o'zi aniqlaydi;

xo'jalik faoliyatining qaysidir bir holatini hisobga olishda hisobning to'g'ri usulini qo'llab, buxgalter yetarli darajada asoslar bo'lmasligiga qaramasdan yoki tasodifan "g'ayrioddiy" o'tkazma beradi, natijada tasodifiy noto'g'ri o'tkazma hosil bo'ladi, masalan, asosiy vositalarni joriy ta'mirlash bo'yicha xarajatlar mahsulot tannarxiga kiritgan holda, shuning bilan birga, qaysidir bir summani "Asosiy vositalar" hisobvarag'iga o'tkazadi. Bunday xatolar kam uchraydi, lekin ularni aniqlash juda qiyin, chunki tanlab olish usuli bilan tekshiruvda, mazkur hisob usulida qayd etilishi to'g'ri ekanligiga ishonch hosil qilib, auditor operatsiyalarning ushbu turi bo'yicha yoppasiga tekshiruv olib bormaydi;

takrorlanadigan xatolar. Buxgalter xo'jalik faoliyatining qaysidir bir holatini noto'g'ri qayd etganda va har gal noto'g'ri o'tkazma qilganda ushbu xatolar vujudga keladi. Ushbu xatolarni aniqlash, odatda, unchalik qiyin emas, faqat bosh kitob yoki balansning to'ldirilgan shaklini qarab chiqib ularni topib olish mumkin.

2. Buxgalteriya hisobini yuritish qoidalarini bilmaslik bilan bog'liq xatolar. Ulardan eng ko'p uchraydiganlari:

Nizom kapitalini noto'g'ri hisobga olish;

- foydadan soliq va yig'implarni to'lash uchun foydalanish hisobi hisobvarag'i o'rniga foydalar va zararlar hisobvaraqlaridan foydalanish;
- sotib olinadigan asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, asbob-uskuna va xo'jalik jihozlari, materiallar, tovarlar va boshqa aktivlarni hisobvaraqlar rejası bilan ko'zda tutilgandan boshqa hisobvaraqlarga kırım qilish.

3. Soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar:

- belgilangan me'yorlar miqdoridan yuqori bo'lgan xizmat safari bo'yicha xarajatlar, shaxsiy avtotransportdan foydalanganligi uchun badal haqi, reklama, o'qitish, vakillik xarajatlari, bank kreditlari bo'yicha hisoblangan foizlarni xarajatlarga belgilangan me'yorlar miqdorida o'rniga to'liq o'tkazish. Ushbu turdagi xatolarni bevosita bo'nak hisobotlarini tekshirib yoki me'yorlangan xarajatlar va ularni tannarxga kiritish bo'yicha tegishli hisob-kitoblarni talab qilib va tekshirib aniqlash mumkin;

- soliqlar va majburiy to'lovlarni noto'g'ri hisoblash. Ko'pchilik hollarda bu bandlik jamgarmasiga to'lovlar, reklama uchun soliq, hamkorlik faoliyati shartnomalariga asosan olingan mablag'lar bo'yicha qo'shilgan qiymat solig'iga taalluqlidir.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi tarkibidagi kamchiliklar hamda belgilangan ichki nazoratga rioya qilmaslikka quyidagi sharoitlar va hodisalar qo'shimcha ravishda firibgarlik va yanglishlar holatlari vujudga kelish tavakkalchiligini oshiradi:

- rahbariyatning halolliligi va kasbiy xabardorligiga oid masalalar;
- subyektga ta'sir etuvchi g'ayri odatiy ichki va tashqi omillar;
- g'ayriodatiy operatsiyalar;
- yetarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarni olish bilan bog'liq muammolar.

Tavakkalchilikka berilgan baho asosida ishlab chiqilgan auditorlik muolajalar qo'llanilganda firibgarlik va xatolar holati mavjud degan ehtimolga ko'rsatgan taqdirda, auditor ularning moliyaviy hisobotga bo'lajak ta'sirini ko'rib chiqishi lozim. Agar auditor qayd etilgan firibgarlik yoki xatolar holati moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin deb hisoblasa, u qo'shimcha muolajalarni amalga oshirishi lozim.

Bunday qo'shimcha muolajalarning hajmi auditor quyidagilarga bergan bahosidan kelib chiqadi:

- firibgarlik va yanglishlarning qayd etilgan turlaridan;
- ular vujudga kelishi ehtimolidan;
- firibgarlik va yanglishning muayyan turi moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkinligi ehtimolidan.

Agar vaziyatlar ma'lum tarzda boshqa holat mavjud deb ko'rsatmagan holda, auditor firibgarlik va yanglish yakka sodir etilgan holat deb hisoblash taxminini qo'llay olmaydi. Lozim bo'lgan taqdirda, auditor muolajalar mohiyatining tavsifi, muddati va hajmiga tuzatishlar kiritishi lozim.

Qo'shimcha muolajalarni amalga oshirilishi, odatda, auditorga firibgarlik va yanglish holati haqidagi gumonlarini tasdiqlashi yoki bekor qilishi mumkin. Qo'shimcha muolajalar natijalari firibgarlik yoki yanglish holatlari haqidagi gumonlarni bekor qilmagan taqdirda, auditor ushbu masalani subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va mazkur masala moliyaviy hisobotda to'g'ri aks ettirilganligi yoki to'g'rilanganligini ko'rib chiqishi lozim. Auditor uni auditorlik hisobotga ta'sir etish ehtimolini ko'rib chiqishi zarur.

Auditor firibgarlik va ahamiyatli xatoning auditning boshqa jabhalariga, xususan subyekt taqdimotlari ishonchligiga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim. Shuning uchun, ichki nazorat tomonidan firibgarlik yoki xato aniqlanmagan yoki ular subyekt taqdimotida aks ettirilmagan taqdirda, auditor tavakkalchilikka berilgan baho subyekt taqdimoti ishonchligini qaytadan ko'rib chiqadi. Auditor tomonidan aniqlangan firibgarlik yoki xatolar aniq holatining ta'siri firibgarlik va yanglishlar sodir etilganligi va yashirish holatlari, agar bu holat kuzatilsa, va nazoratning aniq muolajalari va subyekt rahbariyati vakillarining yoki xodimlarning ishga jalb qilinganlari o'rtasidagi o'zaro bog'liqlikdan kelib chiqadi.

Firibgarlik sodir etilishi ehtimoli yoki amalda u yoki ahamiyatli yanglish sodir etilgan holatlar to'g'risida xabar berish uchun subyektning tegishli vakilini aniqlashda, auditor vaziyatning barcha tomonlarini ko'rib chiqishi lozim. Firibgarlik to'g'risida esa, auditor bunda subyektning yuqori rahbariyati ishtirok etganlik ehtimoliga baho berishi lozim. Firibgarlik sodir etilishining ko'p holatlarida, bu to'g'risida subyekt tashkiliy tizimida firibgarlikda gumon qilinayotgan xodimlar uchun mas'ul bo'lgan shaxslarga nisbatan yuqoriroq lavozimda bo'lgan shaxslarga xabar berish maqsadga muvofiq. Subyektning umumiy boshqaruvi uchun yakuniy mas'uliyat yuklatilgan



shaxslar firibgarlik sodir etilishida gumon qilingan taqdirda, auditor, odatda, amalga oshiriladigan muolajalarni aniqlashda huquqiy maslahat olish uchun murojaat qiladi.

Quyida firibgarlik yoki xato tavakkalchiligini oshiruvchi vaziyatlar va hodisalarning namunalari keltirildi.

1. Subyekt rahbariyatining halolligi va kasbiy xabardorligi bilan bog'liq masalalar:

– rahbarlik bir shaxs tomonidan amalga oshiriladi (yoki ko'p bo'lmagan shaxslar guruhi bilan); nazoratni samaradorlik bilan amalga oshiradigan kengash yoki qo'mita mavjud emas;

– murakkab korporativ tizim mavjud, biroq tizim murakkabligi asoslanmagan;

– ichki nazorat tizimidagi jiddiy kamchiliklar nomuntazam ravishda bartaraf etiladi, agar bunday bartaraf etish amaliyotda mumkin bo'lgan taqdirda;

– buxgalteriya hisobi va moliyaviy xodimlarning asosiy xodimlari o'rtasida xodimlarning yuqori darajadagi almashtirilishi kuzatiladi;

– uzoq muddatdan beri buxgalteriya bo'limi xodimlar bilan ahamiyatli ravishda ta'minlanmagan;

– huquqshunos va auditorlarning tez-tez almashtirilishi.

2. Subyektga ta'sir etuvchi xos tavsifga bo'lmagan ichki va tashqi omillar:

– inqirozlar soni oshishi munosabati bilan tarmoqda pasayish kutilmoqda;

– foyda kamayishi yoki ishlab chiqarishning tez rivojlantirish munosabati bilan aylanma kapital yetarli emas;

– daromadlar tarkibining yomonlashishi (sifati), masalan kreditga sotish munosabati bilan tavakkalchilik darajasi oshishi, moliyaviy-xo'jalik faoliyatni amalga oshirish amaliyotidagi o'zgarishlar yoki daromadlilik ko'rsatkichlarini yaxshilovchi muqobil hisob siyosatini tanlash;

– aksiyalar ochiq joylashtirilishi ehtimoli bilan ularning bozor qiymatini ushlab turish maqsadida, kompaniya boshqa kompaniya bilan birlashishi va boshqa sabablarga ko'ra subyektning daromadi oshishi lozim;

– subyekt tezda o'zgartirishlar sodir etilishi kutilayotgan tarmoqqa yoki mahsulot turlariga ahamiyatli investitsiyalarni kiritdi;

– subyekt bir yoki ko'p bo'lgan mahsulot turlarini chiqarishdan yoki buyurtmachilardan ahamiyatli ravishda qaramdir;

– subyektning yuqori rahbariyatiga moliyaviy tazyiq o'tkazilishi;

– buxgalteriya xodimlari moliyaviy hisobotni juda ham qisqa muddatda yakunlashi lozim.

3. G'ayri odatiy operatsiyalar:

– ayniqsa, yil oxiridagi davrga yaqin bo'lgan davrda daromadga ahamiyatli ta'sir ko'rsatuvchi sodir etilgan g'ayriodatiy operatsiyalar;

– murakkab operatsiyalar yoki buxgalteriya o'tkazmalari;

– o'zaro bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar;

– ko'rsatilgan xizmatlar hajmiga nisbatan taqqoslaganda xizmatlar uchun yuqori to'lovlar (masalan, huquqshunoslarga, maslahatchilarga yoki agentlarga).

4. Yetarli miqdordagi tegishli auditorlik dalillarni olish bilan bog'liq muammolar:

– hisob yozuvlarining nosozligi, masalan hujjatlar to'liq emasligi, buxgalteriya kitoblari va hisobvaraqlaridagi ortiqcha tuzatishlar, operatsiyalar standartli muolajalarga muvofiq aks ettirilmaganligi va muvozanatga keltirilmagan nazoratli hisobvaraqlar;

– operatsiyalar to'g'ri hujjatlashtirilmaganligi, masalan tegishli ravishda rasmiylashtirilgan ruxsatnomalar mavjud emasligi, dastlabki hujjatlar mavjud emasligi va hujjatlarda tuzatishlar mavjudligi (hujjatlar yuritishdagi har qanday muammo, agar ular yirik va g'ayriodatiy operatsiyalarga taalluqli bo'lsa, yanada ham muhimroq ahamiyatga ega bo'ladi);

– buxgalteriya yozuvlari va uchinchi tomon tasdiqlari o'rtasida asossiz katta miqdordagi farqlanishlar, bir-biriga zid bo'lgan auditorlik dalillar va koeffitsiyentlardagi izohlab bo'lmaydigan o'zgartirishlar;

– subyekt rahbariyatining auditorlar so'rovnomalariga gapni mujmal va asoslanmagan javoblari.

Quyida yuqorida qayd etilgan sharoitlar va hodisalarga taalluqli, faqat kompyuter-axborot tizim muhitiga xos bo'lgan ayrim omillar keltirilgan:

– yozuv mazmunlari yoki dasturlar mavjud bo'lmaganligi yoki o'z vaqtida hujjatlashtirilmaganligi natijasida kompyuter fayllaridan lozim bo'lgan ma'lumotlarni olib bo'lmalik;

- dasturlarda ko'p miqdorda hujjatli aks ettirilmagan, tasdiqlanmagan va test sinovlaridan o'tkazilmagan o'zgartirishlar mavjudligi.

### **Qisqa xulosa**

Auditor auditni rejalashtirish jarayonida firibgarlik va xatolar moliyaviy hisobotda ahamiyatli noto'g'ri aks ettirishlarga olib kelishi mumkin tavakkalchiligiga baho berishi hamda subyekt rahbariyatidan oldin aniqlangan qandaydir firibgarlik va ahamiyatli yanglishlar holatlari to'g'risida so'rab bilishi lozim.

Moliyaviy hisobotdagi ahamiyatli tavsifga ega bo'lgan firibgarlik va yanglishlar umuman aniqlanadi degan oqilona ishonchlikni olish maqsadida, auditor tavakkalchilikka berilgan baho natijalariga asoslanib, auditorlik muolajalarini ishlab chiqadi. Ushbu bobda auditorlik tekshiruvi jarayonida uchraydigan ayrim holatlarni baholash, ya'ni xatolik darajasini aniqlashga oid ba'zi bir tushunchalar keltirilgan bo'lib, unda auditor xatolikni kim tomonidan sodir etganligini aniqlashi lozimligi yoritilgan. Ushbu xatoliklar hisobchilik qoidalarini bilmay turib yoki atayin bir necha xodim, jumladan rahbarni o'zaro til birlashtirishi natijasida sodir etganligini isbotlashi kerakligi to'g'risida umumiy tushunchalar beradi.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Tovlamachilik deganda nimani tushunasiz?
2. Xato deganda nimani tushunasiz?
3. Tovlamachilik va xato o'rtasidagi farqlar nimalardan iborat?
4. Auditorlik tekshiruvi o'tkazish vaqtida aniqlanadigan xatolarning asosiy turlarini qanday guruhlash mumkin?
5. Buxgalteriya hisobini yuritish qoidalarini bilmaslik oqibatida kelib chiqadigan xatolar nimalardan iborat?
6. Hisob yuritishdagi xatolar nimalardan iborat?
7. Soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar nimalardan iborat?
8. Subyekt rahbariyatining halolligi va kasbiy xabardorligi bilan bog'liq masalalarni aytib bering.
9. Subyektga ta'sir etuvchi xos tavsifga ega bo'lmagan ichki va tashqi omillar nimalardan iborat?
10. Yetarli miqdordagi tegishli auditorlik dalillarni olish bilan bog'liq muammolar nimalardan iborat?

## **XIV BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNLANISHI. AUDITORLIK XULOSASI**

### **14.1. Audit natijalarini umumlashtirish**

Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruv natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi.

Audit natijalarini umumlashtirish ishlari asosan quyidagilarni o'z ichiga oladi:

– ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;

– aniqlangan kamchiliklarning jiddiylilik darajasini baholash;

– auditorlik dalillarining yetarililigini baholash;

– faoliyat ko'rsatayotgan korxonada prinsipi bilan bog'liq omillarni baholash;

– buxgalteriya hisobotidagi axborotlarni taqdim qilish va bayon qilish;

– hisobot tuzilganidan so'ng sodir bo'lgan hodisalarni baholash;

– tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning mijoz-korxonada rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;

– auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish.

Auditorlik tekshiruv o'tkazish chog'ida asosan tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning dastlabki hujjatlari, hisob registrlari va hisobotlarida aks ettirilgan haqiqiy axborotlar tahlil qilinadi va baholanadi. Faqat ayrim hollardagina auditorlar taxmin va hisob-kitoblarga asoslangan moliyaviy axborotlarni baholaydilar.

Ta'kidlash joizki, tekshiruv natijalari va xo'jalik yurituvchi subyekt mutaxassislarining hisob-kitoblarini baholashda auditorlar ma'lum darajada professional ehtiyotkorlikka rioya qilishlari zarur.

Auditor quyidagi hollardagi kabi, katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko'rsatuvchi holatlarni obyektiv baholashi zarur:

– xo'jalik yurituvchi subyekt xodimlariga ma'lum bo'lgan, ammo auditor tomonidan ochildirilmagan xatolarni aniqlash faktlari;

– tekshiruv uchun zarur bo'lgan, auditorga o'z vaqtida taqdim qilinmagan dastlabki hujjatlar yoki ma'lumotlarga doir xo'jalik muomalalari;

– mutaxassislarining hisob-kitoblaridagi nomuvofiqliklar;

– inventarizatsiya natijasida aniqlanib, dalolatnoma va taqqoslash qaydnomalari bilan rasmiylashtirilgan, lekin yetarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar;

– katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so‘rovlariga kutilgan javoblar olinmaganligi;

– tekshiruv uchun tanlab olingan, zarur dastlabki hujjatlar yoki tegishli ruxsat etuvchi ko‘rsatmalar taqdim qilinmagan xo‘jalik muomalalari.

Auditor to‘plangan dalillar yetarilishini baholashda ushbu holatlar aniqlangan bosqichni (rejalashtirish, audit o‘tkazish) hisobga olishi zarur. Shuningdek, katta xatolar xatarini dastlabki baholash va batafsil tekshirish rejalari ham e‘tiborga olinishi lozim.

Agar bunday holatlar rejalashtirish bosqichida aniqlangan va hisobga olingan bo‘lsa, unda auditor to‘plangan dalillarining yetarilishiga va rejalashtirilgan hamda qo‘shimcha auditorlik amallarini bajarishning maqsadga muvofiqligiga baho berishi zarur. 580-sonli «Subyekt rahbariyatining taqdimotlari» nomli AXSga asosan oxirgi auditorlik dalillari sifatida xo‘jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining taqdimoti auditor tomonidan olinadi va ishchi hujjatlar tarkibiga kiritiladi.

Auditor subyekt rahbariyati moliyaviy hisobotni taqdim etish bo‘yicha moliyaviy hisobot haqiqiy taqdim etilishi yuzasidan o‘z mas‘uliyatini tan olganligi va moliyaviy hisobot subyekt rahbariyati tomonidan tasdiqlanganligi bo‘yicha dalil olishi lozim. Auditor rahbariyat bunday mas‘uliyatni tan olish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash yuzasidan dalilni direktorlar kengashi yoki shunga o‘xshash idora majlisining tegishli bayonnomalaridan yoki subyekt rahbariyatining yozma taqdimotlaridan yoki imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasidan olishi mumkin.

Oqilonalik nuqtai-nazaridan boshqa yetarli bo‘lgan tegishli dalillar mavjudligi kutilmayotgan holda, auditor subyekt rahbariyatidan moliyaviy hisobot uchun muhim bo‘lgan masalalar bo‘yicha yozma taqdimotlar olishi lozim. Og‘zaki taqdimotlar subyekt rahbariyati tomonidan yozma ravishda tasdiqlangan taqdirda, rahbariyat bilan auditor o‘rtasida tushunmovchiliklar vujudga kelish ehtimoli kamayadi.

Rahbariyatdan so‘rab olinadigan yozma taqdimotlar, majmui yoki alohida ko‘rinishda, moliyaviy hisobot uchun muhim masalalar doirasi bilan cheklanishi mumkin. Muayyan moddalar yuzasidan auditor ular

muhimligini tushunganligi to'g'risida subyekt rahbariyatiga xabar berish ehtiyoji paydo bo'lishi mumkin.

Audit o'tkazish paytida rahbariyat o'z'tashabbusi bilan yoki aniq belgilangan so'rovnomalar bo'yicha auditorga juda ko'p taqdimotlar taqdim etadi. Bunday taqdimotlar moliyaviy hisobot uchun muhim masalalarga tegishli bo'lgan taqdirda, auditor quyidagilarni amalga oshirishi lozim:

a) subyekt ichidagi yoki uning tashqarisidagi manbaalardan tasdiqlovchi auditorlik dalillarini izlashi;

b) subyekt rahbariyatining taqdimotlari oqilonaligi va ular olingan boshqa auditorlik dalillarga, jumladan boshqa taqdimotlarga izchilligiga baho berish;

v) subyekt taqdimotlarini tayyorlovchi shaxslar alohida masalalar bo'yicha qanchalik yaxshi xabardor ekanligini ko'rib chiqish.

Subyekt rahbariyatining taqdimotlari auditor asosli holda olishni kutayotgan boshqa auditorlik dalillar o'rmini bosa olmaydi. Masalan, aktivlar tannarxi yuzasidan subyekt rahbariyatining taqdimotlari, auditor ushbu tannarx bo'yicha odatda olishni ko'zlagan auditorlik dalil o'rmini bosa olmaydi. Agar auditor moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan yoki ko'rsatishi mumkin bo'lgan masala bo'yicha yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalilini ololmagan va bunday dalilni olish oson deb taxmin qilgan taqdirda, ushbu masala bo'yicha subyekt rahbariyatining taqdimoti olinganda ham, bu audit ko'lamini cheklash deb hisoblanadi.

Muayyan holatlarda, subyekt rahbariyatining taqdimotlari, natijalarni oqilona kutish bo'yicha mavjud bo'lgan yagona auditorlik dalil bo'lib hisoblanadi. Masalan, auditorning subyekt rahbariyatining muayyan investitsiyalarni ular qiymati uzoq muddatda oshgunga qadar ushlab turish maqsadlarini tasdiqlash uchun boshqa auditorlik dalillarini kutishga ehtiyoji yo'q.

Agar subyekt rahbariyatining taqdimotlari boshqa auditorlik dalilga zid bo'lsa, auditor vaziyatlarni o'rganib chiqishi va, lozim bo'lsa, subyekt rahbariyati tomonidan qilingan boshqa taqdimotlarni qaytadan ko'rib chiqishi lozim.

Auditor odatda, subyekt rahbariyatining taqdimotlari olinganligi holatini tasdiqlovchi dalillarini rahbariyat bilan qilingan suhbatlarni qisqa bayon qilish shaklida yoki subyekt rahbariyatining yozma taqdimotlari ko'rinishida ishchi hujjatlarga kiritadi.

Subyekt rahbariyatining yozma ravishdagi taqdimotlari og'zaki tarzdagilardan yaxshiroq dalil hisoblanadi va quyidagi ko'rinishda rasmiylashtirilishi mumkin:

a) subyekt rahbariyatidan yo'llangan xat-taqdimot ko'rinishida;  
b) tegishli ravishda subyekt rahbariyati tomonidan tan olingan va tasdiqlangan subyektning taqdimotlari auditor tomonidan tushunganligini bayon qiluvchi auditorning xati yoki:

v) direktorlar kengashi yoki shunga o'xshash idoraning tegishli bayonnomalari yoki imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasi.

Subyekt rahbariyati xat-taqdimotining asosiy elementlari:

a) subyekt rahbariyatidan xat-taqdimotni so'rab, auditor ushbu xat uning nomiga yo'llanishi, aniq belgilangan ma'lumotga ega bo'lishi va tegishli ravishda sana qo'yilishi va imzolanishini so'raydi.

b) xat-taqdimotga, odatda, auditorlik hisoboti imzolangan sana qo'yiladi.

v) subyektning xat-taqdimoti, odatda, asosan subyekt faoliyatiga javob beradigan, yaxshi bilim va ishonchga asoslangan holda, uning a'zolari tomonidan imzolanadi (odatda bu katta ijroiya direktor va katta moliyaviy direktor).

Agar subyekt rahbariyati auditor kerakli deb hisoblagan taqdimotlarni taqdim etishdan bosh tortsa, bu audit ko'lamini cheklash deb hisoblanadi, va auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishdan voz kechishi lozim. Bunday vaziyatlarda auditor, odatda, audit paytida subyekt rahbariyati tomonidan qilingan boshqa barcha taqdimotlarning ishonchlilik darajasiga baho beradi va auditorlik hisobotiga rad etishning har qanday boshqa natijalarining ta'sirini ko'rib chiqadi.

**Subyekt rahbariyati xat-taqdimotining namunasi:** Quyida keltirilgan xat standartlashgan shakl hisoblanmaydi. Subyekt rahbariyatining taqdimotlari bir subyektdan ikkinchisiga, bir davrdan ikkinchisiga qarab o'zgarishi mumkin.

Subyekt rahbariyatidan turli jabhalar bo'yicha taqdimotlar olishga intilish rahbariyat diqqatini ushbu jabhalarga jalb qilish uchun xizmat qilganligi bilan va shunday qilib, ma'lumot taqdim etish bo'yicha so'rovnomama mavjud bo'lmagan holatga nisbatan, subyekt rahbariyati tomonidan aynan ushbu jabhalar bo'yicha yanada ham batafsilroq ishlashga da'vat qilganligi bilan, auditor ushbu AXSga muvofiq

auditorlik dalillar sifatida foydalaniladigan subyekt rahbariyati taqdimotlarining cheklovlari to'g'risida xabardor bo'lishi lozim.

### **(Korxonaning firmali blankasiga yoziladi)**

**(Auditorga) (Sana)**

*Ushbu xat Siz tomondan AVS Kompaniyasining 20\_ yil 31-dekabrda yakunlangan yili bo'yicha ushbu sana holatiga ko'ra, (tegishli Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asoslar ko'rsatilsin) muvofiq, AVS kompaniyasining moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini hamda ushbu sanada yakunlangan yil bo'yicha pul oqimlarini haqiqiy va ishonchli aks etishini (yoki "barcha muhim jabhalar bo'yicha haqiqiy taqdim etgan") aniqlash maqsadida moliyaviy hisobot auditini o'tkazish munosabati bilan taqdim etiladi.*

*Biz moliyaviy hisobot (tegishli moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asoslar ko'rsatilsin)ga muvofiq taqdim etganligi yuzasidan o'z mas'uliyatimizni tan olamiz.*

*Biz eng yaxshi bilimlar va ishonchga asoslanib quyidagi taqdimotlarni tasdiqlaymiz:*

*Quyida subyektga taalluqli bo'lgan taqdimotlar keltirilishi lozim. Bunday taqdimotlar quyidagi jabhalardan iborat bo'lishi mumkin:*

*Rahbariyat va buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarida ahamiyatli o'rin tutgan xodimlar tomonidan hech qanday qoidabuzarlik yoki moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan holatlar sodir etilmagan.*

*Biz Sizga mavjud bo'lgan barcha buxgalteriya kitoblari va tasdiqlovchi hujjatlarni, aksiyadorlar va direktorlar kengashi majlislarining bayonnomalarini (aynan 200... yil 15-martdan 200... yil 30-sentabrgacha o'tkazilganlari bo'yicha) taqdim etmoqdamiz.*

*Biz bog'liq tomonlar solishtirilishi yuzasidan taqdim etgan ma'lumot to'liqligini tasdiqlaymiz.*

*Moliyaviy hisobotda, jumladan tashlab ketilgan joylarida ham, muhim noto'g'riliklar mavjud emas.*

*Kompaniya, agar harakatlar ushbu jabhalarga muvofiq bo'lmagan holatda, moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan shartnomaviy majburiyatlarning barcha jabhalariga muvofiq harakat qilgan. Kompaniya agar harakatlar ushbu talablarga muvofiq bo'lmaganda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin*



bo'lgan hukumatning tartibga soluvchi idoralarining talablariga muvofiq harakat qilgan:

Quyida keltirilgan ma'lumot moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks etgan va mos yoritilgan:

a) bog'liq tomonlar hamda schyotlar qoldiqlari va bog'liq tomonlar bilan operatsiyalar solishtirilgan;

b) sotib olish-sotish bo'yicha majburiyatlar tuzilishi natijasidagi zararlar;

v) oldin sotilgan aktivlarni qaytadan sotib olish bo'yicha kelishuvlar va opsiyonlar;

g) ta'minlash sifatida garovga qo'yilgan aktivlar.

Bizda moliyaviy hisobotda aks etgan aktivlar va majburiyatlarning balans qiymati yoki turkumlanishini muhim o'zgartirishi mumkin bo'lgan hech qanday reja va niyatlarimiz mavjud emas;

Biz qandaydir mahsulot ishlab chiqarilishini to'xtatishni rejalashtirmaganmiz va bizda tovar-moddiy zaxiralarning qandaydir ortiqchaligiga yoki eskirishiga olib keluvchi boshqa reja yoki niyatlarimiz mavjud emas; hisobda aks etgan tovar-moddiy zaxiralar qiymati sotuvning sof qiymatidan yuqori emas;

Kompaniya barcha aktivlarga egalik qilish uchun yetarli huquqqa ega, moliyaviy hisobotning X ilovasida qayd etganidan tashqari, kompaniya aktivlari yuzasidan mulkiy yoki garov talablari mavjud emas;

Biz barcha majburiyatlarni, jumladan, amaldagilarni ham, shartlilarini ham hisobga oldik yoki tegishli ravishda yoritdik;

Bundan tashqari, moliyaviy hisobotning X ilovasida biz uchinchi tomonlarga taqdim etgan barcha kafolatlarni yoritdik;

Moliyaviy hisobotning X ilovasida keltirilgandan tashqari, hisobot sanasidan keyin moliyaviy hisobotda yoki ushbu moliyaviy hisobotning ilovasida tuzatish yoki yoritishni talab qiladigan hech qanday hodisalar mavjud emas;

XYZ kompaniyasining hisoblanishi moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks etgan da'vosi XXX summada qoplangan. Boshqa hech qanday sud da'volari mavjud emas va ko'zda tutilmagan;

Bizning qandaydir pul yoki investitsion schyotlarimiz bo'yicha qoplash qoldig'i yuzasidan hech qanday rasmiy yoki norasmiy shartnomalar mavjud emas. Moliyaviy hisobotning X ilovasida

yoritilgandan tashqari, bizda kreditlash bo'yicha hech qanday kelishuvlar mavjud emas;

Biz moliyaviy hisobotda aksiyadorlik kapitalini sotib olish bo'yicha opsiyon va shartnomalarni hamda opsiyon o'tkazish, varantlar berish konversiyani amalga oshirish va boshqa talablarni bajarish uchun aksiyadorlik kapitalini tegishli ravishda hisobga oldik yoki yoritdik.

Bosh ijroiya direktor \_\_\_\_\_ Bosh moliyaviy direktor \_\_\_\_\_

Audit natijalarini umumlashtirish bilan birgalikda auditor, auditorlik tekshiruvini yakunlash jarayonida audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirishi lozim.

#### **14.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish**

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o'tkazish natijalari audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditorning ishchi hujjatlarida qayd qilinishi lozim. Masalan, audit o'tkazish dasturining «Debitor va kreditor qarzlarni tekshirish» bo'limi bo'yicha o'tkazilgan audit natijalarini baholashda quyidagi auditorlik amallarini tahlil qilish va baholash maqsadga muvofiqdir:

– keyingi pul kirimlari va tegishli schyotlar qoldiqlaridan to'langan to'lovlarga doir dastlabki hujjatlarni tekshirish. Auditorlar odatda buxgalteriya balansi tuzilgandan keyingi to'lovlar audit o'tkazilgan oxirgi kunga qadar amalga oshirilgan to'lovlarni ham tekshiradi. Bu tekshiruv natijalari hisob ma'lumotlarining ishonchligini joriy majburiyatlarni balansda aks ettirishning to'liqligi va haqqoniyliqi nuqtai nazaridan baholashga imkon beradi. Ushbu amallarni bajarish natijasida joriy majburiyatlar to'liq va haqqoniy aks ettirilganligi to'g'risida olingan dalillar, buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng to'langan qarzlarga nisbatan yetarli darajada deb baholanishi mumkin. Shundan so'ng auditor to'lovi tasdiqlangan va tasdiqlanmagan qarzlarni summalarining katta-kichikligini baholaydi;

– schyotlarni buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng tayyorlangan moddiy javobgar shaxslar hisobotlari bilan, hisob ma'lumotlari bo'yicha qoldiqlar bilan solishtirish. Buxgalteriya hisoboti tuzilgan kundan oldin olingan barcha schyotlar (yetkazib berilgan tovarlar, bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar uchun) joriy davrdagi hisobda va shu davr uchun tuzilgan hisobotda aks ettirilishi zarur.

Shuning uchun buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan so'ng tayyorlangan materiallar harakati to'g'risidagi hisobotlar va schyotlardagi sanalar, mulklar va majburiyatlarning balansda to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish maqsadida taqqoslanishi maqsadga muvofiq;

– mavjud qoldiqlarni schyot-fakturalar ma'lumotlari, moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va to'lov hujjatlari bilan solishtirish. Agar debitor va kreditor qarzlarning miqdori xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy ahvoli uchun sezilarli darajada bo'lsa, auditorlar hisobga olishning to'g'riligi va aniqligini tekshirishi, shuningdek, hisob ma'lumotlari bo'yicha majburiyatlarning oshirib ko'rsatilmaganligini aniqlashlari lozim. Bu holda dastlabki hujjatlar ma'lumotlari analitik hisob registrlari (jurnallar, aylanma yoki saldo qaydnomalari) da aks ettirilgan axborotlar bilan, oldin eng katta qoldiqlaridan boshlab (chunki ular bo'yicha oshirib ko'rsatish ehtimoli ko'proq) solishtiriladi. Olingan ma'lumotlar bo'yicha hisob yozuvlarida (masalan, bitta schyotni hisob registrida ikki marta aks ettirish va shunga o'xshash) majburiyatlar (debitor va kreditor qarzar) oshirib ko'rsatilish holatlarining katta-kichikligini baholash zarur;

– mol yetkazib beruvchilar va boshqa kontragentlar bilan hisob-kitoblarni tasdiqlash. Audit o'tkazish chog'ida bunday tasdiqni olish majburiy emas. Lekin, ushbu amal ko'pchilik hollarda katta naf keltirishi mumkin. Masalan, mol yetkazib beruvchilardan olingan javoblar quyidagilarni tasdiqlash uchun ishlatilishi mumkin:

– mol yetkazib beruvchilar bo'yicha debitor qarzar ularning asosli da'vosi hisoblanadi;

– buxgalteriya hisobi ma'lumotlari mol yetkazib beruvchilarga barcha mavjud qarzlarni o'zida aks ettiradi;

– sotib olingan moddiy resurslar, ko'rsatilgan xizmatlar va bajarilgan ishlar tegishli hisobot davrida aks ettirilgan. Bunda audit o'tkazish chog'ida kontragentlardan tasdig'ini olish zarurligi to'g'risida guvohlik beradigan omillarni belgilab qo'yish lozim: xaridlarni ichki nazorat qilish tuzulmasining bo'shligi; moliyaviy muammolar; tovar-moddiy boyliklar bo'yicha qoldiqlar chiqarishda yoki qarzdorlarni tekshirishda yo'l qo'yilgan xatolar to'g'risidagi faktlar; bir necha mol yetkazib beruvchilardan qilingan katta xaridlar; xaridlar to'g'risidagi hisobot buxgalteriya balansini tuzish sanasiga tayyorlanmagan. Tasdiqlash ishlarining natijalarini umumlashtirib, eng avvalo, ularning

ishonchliligini baholash zarur. Bunda qarzlarning yozma va ogʻzaki shaklda tasdiqlangan miqdori va ahamiyatligi baholanadi.

Yozma shaklda olingan dalil-isbotlarni, eng ishonchli deb tan olish qabul qilingan. Yozma tasdiqlarning ishonchliligi ularning toʻgʻri rasmiylashtirilishiga bogʻliq. Tasdiqlar ishonchliligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning ishonchliligi toʻgʻrisida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalillar yetariligi baholanadi:

– debitor va kreditor qarzar analitik hisobi maʼlumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chiqish yoki debitor va kreditor qarzar tasdigʻini olish munosabati bilan auditorlar hisob-kitoblarni hisobga oladigan analitik hisob registrlarini tekshirib chiqishi hamda ularni bosh daftar maʼlumotlari bilan taqqoslashi lozim. Hisob-kitob muomalalari hisobga olinadigan schyotlarni tahlil qilishda quyidagilar aniqlanishi mumkin:

- mol yetkazib beruvchilar schyotlari boʻyicha debet qoldiqlar;
- mansabdor shaxslar, direktorlar, raislar, shoʻba va qaram korxonalar va boshqa oʻzaro bogʻliq tomonlardan qarzar summalari;
- mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarga doir haddan tashqari katta tuzatishlar;
- daʼvo muddati oʻtib ketgan yoki oʻtayotgan toʻlanmay qolgan schyot-fakturalar.

Barcha belgi qoʻyilgan summalar yakuniy ishchi hujjatlarini tayyorlashda tahlil qilinishi va hisobga olinishi lozim. Ushbu ishlarning natijalarini boshqa olingan dalillar bilan taqqoslash maqsadga muvofiq. Masalan, daʼvo muddati oʻtib ketayotgan toʻlanmay qolgan schyotlar va mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar boʻyicha debet qoldiqlarning aniqlangan summalariga maʼlumotlar muvofiqligi toʻgʻrisida tasdiq olinishi mumkin. Bu holda auditor analitik hisob maʼlumotlarining ishonchliligi haqida yetarli dalillarga ega boʻladi.

Agarda olingan tasdiqlar natijalariga koʻra kontragentda bunday qarzdorlikning yoʻqligi aniqlansa, u holda auditor analitik hisob maʼlumotlarini ishonchsiz deb baholashi mumkin.

Analitik hisob registrlari maʼlumotlarini bosh daftar bilan taqqoslash mijoz tomonidan vaqti-vaqti bilan oʻtkaziladigan nazorat tadbiri boʻlib hisoblanadi. Qoidaga koʻra, auditorlar qilingan

taqqoslashlarni, aniqlangan g'ayrioddiy summalarni tahlil qiladi, jami summalarni qayta jamlab chiqadi.

### **14.3. Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish**

Auditorlik tashkilotlari barcha auditorlik tekshiruvlar AFMS (AXS)ga muvofiq o'tkazilishini ta'minlash maqsadida ishlab chiqilgan milliy (xalqaro) standartlarga tegishli siyosat va sifat nazorati muolajalarini bajarishi lozim.

Auditorlik tashkilotlari muolajalar va sifat nazorati siyosatining tavsifi, muddati va hajmi bir qator omillar, jumladan, uning miqdori va faoliyat tavsifi, uning geografik tarqalganligi, tashkil etish darajasi va tegishli ravishda xarajatlar va naf ko'rishga bog'liq.

Auditorlik tashkilotlari tomonidan qabul qilingan sifat nazorati siyosati masalalariga, odatda, quyidagilar kiradi:

a) Malakaviy talablar:

Auditorlik tashkilot xodimlari mustaqillik, halollik, xolislik, sirni saqlash va kasbiy xulq-atvor tamoyillariga rioya qilishlari lozim.

b) Malaka va malakaviy kasbdan xabardorlik:

Auditorlik tashkilotlar texnik standartlardan foydalana oladigan va ular talabiga rioya qiladigan, o'zining majburiyatlarini tegishli sinchkovlik bilan bajarish uchun imkoniyat yaratadigan o'z kasbi bo'yicha malakaviy ko'nikmalarga ega bo'lgan xodimlar bilan ta'minlanishi lozim.

v) Vazifalarni topshirish:

Auditorlik ishi ushbu vaziyatlarda talab qilinadigan tegishli texnikaviy tayyorgarlik darajasi va kasbiy bilimlarga ega bo'lgan xodimlarga topshirilishi zarur.

g) Vakolatni yuklash:

Bajarilgan ish tegishli sifat standartlari talablariga javob berishligi yuzasidan oqilona ishonchlilikni ta'minlash uchun kerakli darajada ishni yo'naltirish, uni boshqarishni amalga oshirish va barcha bosqichlarda sharhlash zarur.

d) Maslahatlashish:

Lozim bo'lsa, tegishli bilimlarga ega bo'lgan shaxslar bilan firmaning o'zida va uning tashqarisida maslahatlashishdan foydalanish lozim.

e) Mijozlarni qabul qilish va saqlash:

Doimiy ravishda bo'lg'usi mijozlarga baho berish va mavjud mijozlarni sharhlab borish lozim. Mijozni qabul qilish masalasi ko'rilganda yoki uning bilan hamkorlikni davom ettirishda, firma mustaqil, tegishli ravishda xizmatlar taqdim etish qobiliyati va mijoz rahbariyatining halolligi degan mulohazadan kelib chiqish kerak;

j) Monitoring:

Sifat nazorati siyosati va muolajalarining mosligi va samaradorligi yuzasidan izchillik bilan monitoring o'tkazish lozim.

Auditorlik tashkilotlarining umumiy siyosati va sifat nazorati muolajalari oqilona ishonchlilik bilan ushbu siyosat va muolajalar tushunarli bo'lib amaliyotda qo'llaniladigan tarzda firma xodimlarining ma'lumoti uchun yetkazilishi lozim.

Auditorlik tashkilotlar siyosati va muolajalari kontekstida alohida audit uchun o'rinni bo'lgan sifat nazorati muolajalarini qo'llashi lozim.

Rahbarlik qilish vazifalariga ega bo'lgan auditor va auditorning yordamchilari, yordamchilar tomonidan topshirilgan ish bajarilayotganda, har bir alohida yordamchi ishi yo'nalish darajasini aniqlashda, rahbarlik qilish va sharhlashda ularning kasbga doir xabardorligini ko'rib chiqadilar.

Auditor yordamchilariga har qanday ish topshirilganda oqilona ishonchlilik bilan ushbu vaziyatlarda ish bajarayotgan shaxslar tomonidan ushbu ish tegishli sinchkovlik bilan bajarilishining ta'minlanishi lozim.

Ish topshirilgan yordamchilarni tegishli ravishda yo'naltirish lozim. Ish yo'naltirishi yordamchilarni ularning majburiyatlari va ular tomonidan bajariladigan muolajalar vazifalari to'g'risida yetarli axborot berishdan iborat. Yordamchilarga axborot berish, shuningdek, subyekt faoliyatining tavsifi va ular jalb qilingan auditorlik muolajalarining muddati va hajmiga buxgalteriya hisobi va audit sohasida vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarning ta'siri ham kiradi.

Audit dasturi audit yo'nalishini auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun yetkazishning muhim quroli hisoblanadi. Yo'nalish berishda, shuningdek, auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun auditning umumiy rejasi va vaqt budjetini yetkazish foydalidir.

Ishga rahbarlik qilish ishni yo'naltirish va uni sharhlash bilan yaqindan bog'liqdir va o'z ichiga uni ham buni ham elementlarini kiritishi mumkin. Audit o'tkazish vaqtida rahbarlik vazifalarini

bajaruvchi xodimlarga quyidagi majburiyatlar yuklatiladi: quyidagilarni aniqlash uchun audit o'tkazish jarayoni dinamikasini monitoring qilish:

a) auditor yordamchilari o'zlariga topshirilgan vazifalarni bajarish uchun kerakli bo'lgan malaka va kasbiy xabardorlikka egaligi;

b) auditor yordamchilari audit o'tkazish yuzasidan berilgan ko'rsatmalarni tushunganligi;

v) ish auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

g) audit o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi va audit sohasi bo'yicha paydo bo'ladigan muhim masalalar to'g'risida ma'lumotga ega bo'lish va ko'rib chiqish hamda ularning muhimligiga baho berib auditning umumiy rejasi va dasturiga tegishli o'zgartirishlar kiritish;

d) xodimlar o'rtasida har qanday kasbiy mulohazalardagi farqlarni hal etish va maslahatning tegishli darajasini aniqlash.

Quyidagilarni ko'rib chiqish uchun har bir auditor yordamchisi tomonidan bajarilayotgan ish eng kamida ular bilan bir darajada kasbdan xabardor bo'lgan xodimlar tomonidan tekshirilishi lozim:

a) ish audit dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

b) bajarilgan ishlar va olingan natijalar tegishli ravishda hujjatli rasmiylashtirilganligi;

v) auditning barcha ahamiyatli masalalari tartibga solinganligi yoki auditorlik xulosalarda aks ettirilganligi;

g) auditorlik muolajalari masalalari to'liq bajarilganligi;

d) qilingan xulosalar bajarilgan ish natijalariga muvofiqligi va ular auditorlik xulosasini tasdiqlashligi.

Quyidagilar o'z vaqtida sharhlanishi lozim:

a) auditning umumiy rejasi va dasturi;

b) ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga, shu jumladan nazorat savolnomalar natijalariga va o'zgartirishlarga, agar ular mavjud bo'lib va baholash natijasida auditning umumiy rejasi va dasturiga kiritilgan holda, baho berilganligi;

v) amalga oshirilgan muolajalar va ular asosida, jumladan, maslahatlar asosida hal qilingan natijalarga ko'ra auditorlik dalillar hujjatli aks ettirilganligi;

g) moliyaviy hisobot, taklif etgan auditorlik tuzatishlar va rejalashtirilgan auditorlik hisoboti.

Yirik majmuaviy audit o'tkazilganda, auditorlik xulosasi tayyorlangunga qadar, auditning sharhlanishi tarkibiga, shuningdek,



ushbu auditda ishtirok etmayotgan xodimlarga muayyan qo'shimcha muolajalar topshirilishi mumkin.

#### **14.4. Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarini o'rganish va tekshirish**

Auditor kelgusi hodisalar moliyaviy hisobotga va auditorlik hisobotga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim. 16-sonli «Buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan keyingi xo'jalik faoliyatning nazarda tutilmagan holatlari va yuz beradigan hodisalari» Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS) va 10-sonli «Shartli hodisalar va hisobot sanasidan keyin sodir etgan hodisalar» Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (BHXS) davr yakunlangandan keyin moliyaviy hisobotda aks etgan ijobiy hodisalar bilan bir qatorda salbiy hodisalarni ham ko'rib chiqadi va ushbu ikki turdagi hodisalarni solishtiradi:

a) davr oxiriga mavjud bo'lgan shartlar bo'yicha qo'shimcha dalillar taqdim etadiganlari;

b) davr yakunlangandan keyin vujudga kelgan vaziyatlarga qaratuvcilari.

Auditor moliyaviy hisobotda tuzatishlar yoki yoritishlar talab qilishi mumkin bo'lgan auditorning hisobot sanasigacha vujudga kelgan barcha hodisalar solishtirilishi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish uchun muolajalarni amalga oshirishi lozim. Ushbu muolajalar, davr oxiriga schyotlar qoldiqlari yuzasidan auditorlik dalillarini olish uchun davr yakunlangandan keyin vujudga kelgan aniq belgilangan operatsiyalarga nisbatan qo'llaniladigan oddiy muolajalarga qo'shimcha ravishda bajariladi, masalan, tovar-moddiy zaxiralarni davr bo'yicha taqsimlash va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni amalga oshirishni test sinovidan o'tkazish. Shunga qaramasdan, auditoridan oldin qo'llanilgan muolajalar natijasida qoniqarli xulosalar ta'minlangan barcha jabhalar bo'yicha uzoq muddatli sharhlar o'tkazilishi talab qilinmaydi.

Moliyaviy hisobotda tuzatishlar va yoritishlarni talab qilishi mumkin bo'lgan hodisalarni solishtirish bo'yicha muolajalar iloji boricha auditorlik hisoboti sanasigacha bajarilishi lozim; odatda ular quyidagilardan iborat:

– kelgusi hodisalar solishtirilishini ta'minlovchi subyekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolajalarning sharhi;



– davr yakunlangandan keyin o‘tkazilgan aksiyadorlar, direktorlar kengashi, auditorlik va ijroiya qo‘mitalarining majlis bayonnomalari bilan tanishish va bayonnomalari hali tayyorlanmagan majlislarda muhokama qilingan masalalarni aniqlash;

– subyektning eng oxirgi mavjud bo‘lgan oraliq moliyaviy hisoboti bilan tanishish va agar bu kerak va o‘rinli bo‘lsa, smeta, pul mablag‘lari oqimining bashoratlari subyekt rahbariyatining boshqa hisobotga doir hujjatlari bilan tanishish;

– subyekt huquqshunosi bilan sud ishlari va da‘volar yuzasidan so‘rovnoma o‘tkazish yoki oldingi yozma yoki og‘zaki so‘rovnomalarni davom ettirish;

– subyekt rahbariyati bilan moliyaviy hisobotga ta‘sir etishi mumkin bo‘lgan qandaydir kelgusi hodisalar sodir etganligi yuzasidan so‘rovnoma o‘tkazish;

– dastlabki yoki yakuniy bo‘lmagan ko‘rsatkichlar asosida hisobga olingan moddalarning joriy ahvoli;

– yangi ehtimoliy majburiyatlar, qarzlilar yoki kafolatlar hisobga olinganligi;

– aktivlar sotilganligi yoki sotilishi rejalashtirilganligi;

– yangi aksiyalar va obligatsiyalar chiqarilganligi yoki chiqarilishi rejalashtirilganligi, qo‘shilish yoki tugatilish to‘g‘risida kelishuvlar tuzilganligi;

– qandaydir aktivlar davlat tomonidan musodara qilinganligi yoki yo‘q bo‘lganligi, masalan yong‘in yoki toshqin oqibatida;

– tavakkalchilik sohalari yoki shartli hodisalar yuzasidan qandaydir o‘zgarishlar sodir etganligi;

– g‘ayriodatiy buxgalteriya tuzatishlari kiritilganligi yoki kiritilishi nazarda tutilganligi;

– moliyaviy hisobotda foydalanilgan hisob siyosati mosligini shubha ostiga oladigan qandaydir hodisalar vujudga kelganligi yoki vujudga kelish ehtimoli mavjudligi, masalan, agar bunday hodisalar uzluksiz faoliyat ko‘rsatish to‘g‘risidagi taxminni shubha ostiga qo‘ygan holatda nima bo‘lishi mumkinligi.

Tarkibiy qism, masalan, bo‘linma, filial yoki sho‘ba korxonasiining auditi boshqa auditor tomonidan o‘tkazilgan taqdirda, auditor boshqa auditorning davr yakunlangandan keyingi hodisalar yuzasidan muolajalarini va auditorlik hisoboti tayyorlanishining rejalashtirilgan

sanasi to'g'risida boshqa auditorga xabar berish kerakligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditorga muhim ta'sir ko'rsatadigan hodisalar to'g'risida ma'lum bo'lsa, auditor ushbu hodisalar tegishli ravishda hisobga olinganligi va moliyaviy hisobotda mos ravishda aks etganligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor auditorlik hisoboti sanasidan keyingi moliyaviy hisobot yuzasidan bajarilgan muolajalar yoki amalga oshirilgan har qanday so'rovnomalar bo'yicha hech qanday mas'uliyatga ega emas. Auditor hisoboti sanasidan to moliyaviy hisobot chop etilgunga qadar bo'lgan davr mobaynida, moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan holatlar to'g'risida auditorga xabar berish yuzasidan mas'uliyat subyekt rahbariyati zimmasida bo'ladi.

Auditorlik hisoboti sanasidan keyin, lekin moliyaviy hisobot chop etilgunga qadar auditorga moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan holat to'g'risida ma'lum bo'lsa, auditor moliyaviy hisobot tuzatish talab qilishini ko'rib chiqishi hamda ushbu masalani subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va ushbu vaziyatda o'rinli bo'lgan harakatni amalga oshirishi lozim.

Rahbariyat moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritgan taqdirda, auditor ushbu vaziyatlar talab qiladigan muolajalarni bajarishi va subyekt rahbariyatiga tuzatilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik hisobotini taqdim etishi lozim. Yangi auditorlik hisobotiga tuzatilgan moliyaviy hisobot imzolangan yoki tuzatilgan sanadan oldinroq bo'lgan sana qo'yilmaydi va muolajalarning ijro muddatini yangi auditorlik hisoboti sanasigacha uzaytirish lozim.

Agar auditor moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish kerak deb hisoblasa, subyekt rahbariyati esa moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritmasa va auditorlik hisoboti hali subyektga taqdim etilmagan taqdirda, auditor fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki salbiy fikr bildirishi lozim.

Auditorlik hisoboti subyektga berilgan taqdirda, auditor subyektning umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslarga ular moliyaviy hisobot va unga oid auditorlik hisobotini uchinchi shaxslarga taqdim etmasligi to'g'risida xabar berishi lozim. Agar keyinchalik auditorlik hisoboti berilsa, auditor auditorlik hisobotga nisbatan bo'lgan ishonchni oldini olish maqsadida chora-tadbirlarni ko'rishi lozim. Ko'rilgan chora-tadbirlar auditorning huquqiy vakolatlari va majburiyatlaridan hamda auditor huquqshunosining tavsiyalaridan kelib chiqadi.

Moliyaviy hisobot chop etgandan keyin, auditor bunday moliyaviy hisobot yuzasidan amalga oshirilgan har qanday so'rovnomalar bo'yicha hech qanday mas'uliyatga ega bo'lmaydi.

Moliyaviy hisobot chop etgandan keyin, auditorga auditorlik hisoboti sanasiga mavjud bo'lgan holat to'g'risida ma'lum bo'lsa va u o'sha sanada ma'lum bo'lgan taqdirda, auditor tomonidan o'z hisobotini modifikatsiyalashtirish uchun asos bo'lib xizmat qilishi mumkin bo'lgan taqdirda, auditor moliyaviy hisobot qayta ko'rib chiqishni talab qilishini ko'rib chiqishi, masalani subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va ushbu vaziyatlarda o'rinli bo'lgan chora-tadbirlarni qo'llashi lozim.

Subyekt rahbariyati moliyaviy hisobotni qaytadan ko'rib chiqqan taqdirda, auditor ilgari chop etgan moliyaviy hisobot va auditor hisobotini olgan barcha foydalanuvchilar vaziyat to'g'risida xabar olganliklariga ishonch hosil qilish uchun ushbu vaziyatda kerakli bo'lgan auditorlik muolajalarini bajarishi, subyekt rahbariyati tomonidan qo'yilgan qadamlarni sharhlashi hamda qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi hisobot taqdim etishi lozim.

Yangi auditorlik hisoboti ilgari chop etgan moliyaviy hisobot va ilgari taqdim etgan auditorlik hisoboti qaytadan ko'rib chiqilishini kengroq yoritib beradigan izohlar bilan tushuntirish banddan iborat bo'lishi lozim. Yangi auditorlik hisobotiga qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot tasdiqlangan sanadan oldinroq bo'lgan sana qo'yilishi mumkin emas va yuqorida ko'rsatilgan muolajalarning muddati, odatda, yangi auditorlik hisoboti sanasiga uzaytiriladi. Ayrim mamlakatlarning mahalliy me'yoriy hujjatlari, auditorga kelgusi hodisalar ta'sirida qaytadan ko'rib chiqishni taqozo etgan va qaytadan ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobotga tegishli auditorlik muolajalarni cheklashga ruxsat etadi. Bunday holatlarda yangi auditorlik hisobotida ushbu ta'sir tasdig'i ham bo'lishi lozim.

Subyekt rahbariyati ilgari auditorlik hisoboti bilan birgalikda moliyaviy hisobotni olgan barchalar vaziyat to'g'risida tegishli xabar olganligiga ishonch hosil qilish uchun tegishli choralarni amalga oshirmayotgan va auditor qaytadan ko'rib chiqilishi lozim deb hisoblagan moliyaviy hisobotni ko'rib chiqmayotgan bo'lsa, auditor subyektini umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslarni auditor tomonidan auditorlik hisobotiga kelgusi ishonchni oldini olish yuzasidan chora-tadbirlar qo'llanishi to'g'risida

xabardor qilishi lozim. Qo'llaniladigan chora-tadbirlar auditorning huquqiy vakolatlari va majburiyatlaridan hamda auditor huquqshunosining tavsiyalaridan kelib chiqadi.

Keyingi davr bo'yicha moliyaviy hisobotda tegishli ma'lumot yoritilib bunday moliyaviy hisobotni chop etish muddati yaqinlashgan taqdirda, moliyaviy hisobotni qaytadan ko'rib chiqish va yangi auditorlik hisobotini chop etish talab qilinmasligi mumkin.

Qimmatli qog'ozlar ommaviy taqdim etgan holatlarda auditor qimmatli qog'ozlar taqdim etgan holatlar mavjud bo'lgan yurisdiksiyalar bo'yicha auditorga nisbatan qo'llanishi mumkin bo'lgan barcha huquqiy va boshqa talablarni ko'rib chiqishi lozim. Masalan, emissiya prospektining yakuniy sanasigacha qadar auditordan qo'shimcha auditorlik muolajalarini o'tkazish talab qilinishi mumkin. Ushbu muolajalar, odatda, yuqorida ko'rsatilgan muolajalarni emissiya prospekti kuchga kirish sanasigacha yoki ushbu sanaga yaqinroq sanaga qadar bajarishdan hamda auditorda mavjud bo'lgan moliyaviy ma'lumot prospektidagi boshqa ma'lumotning izchilligiga baho berish uchun emissiya prospekti bilan tanishishdan iborat bo'ladi.

#### **14.5. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi**

Amalga oshirilgan auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha auditor auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlashi lozim. Boshqa turdagi auditorlik xizmatlari ko'rsatilganda ham auditorlik hisoboti tayyorlanishi mumkin.

Auditorlik hisobotini tayyorlash tartibi 70-son<sup>72</sup> auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilangan.

Standartning maqsadi - bu amalga oshirilgan auditorlik tekshiruv natijalariga ko'ra auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlashga oid yagona tartibni o'rnatishdir.

Standartning talablari, auditorlik tekshiruvini o'tkazishda va xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini taqdim etishda barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiydir.

---

<sup>72</sup> 70-son "Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti. O'zbekiston Respublikasi moliya vazirining 2016 yil 9 noyabr, 85-son buyrug'i bilan tasdiqlangan. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2016 yil 1 dekabrda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2844.

Auditorlik hisoboti — auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoida buzarlklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvini o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotlardan iborat bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, mulkdoriga, qatnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan hujjat.

Auditorlik hisobotining tarkibi quyidagi qismlardan iborat:

nomi («Auditorlik hisoboti» yoki «Auditorlik tashkilotining hisoboti»: ikkala nom ham teng ahamiyatli);

kirish qismi;

tahliliy qism;

yakuniy qism.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan kelishgan holda, auditorlik hisoboti qo'shimcha qismlardan ham iborat bo'lishi mumkin.

Auditorlik hisobotining har bir beti raqamlangan, auditorlik tekshiruvini o'tkazgan auditor (auditorlar) va auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan bo'lishi shart.

Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik tekshiruvini amalga oshirgan auditor (auditorlar) tomonidan auditorlik hisobotining har bir sahifasi imzolanishi lozim.

Auditorlik hisoboti, buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari qayd etgan holda, auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga yuboriladi.

Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkiloti rekvizitlari, shu jumladan, auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqini beruvchi litsenziyaning raqami va berilgan sanasi, auditorlik tekshiruvida ishtirok etgan auditorlar va boshqa shaxslar to'g'risida ma'lumotlar, shuningdek, auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining umumiy tavsifi keltiriladi.

Auditorlik hisobotining tahliliy qismi auditor (auditorlar) tomonidan bajarilgan ishlar va auditorlik dalillarini olishga qaratilgan auditorlik amallari bayonini hamda quyidagilarning tekshirish natijalarini qamrab olishi lozim:

qo'llanilayotgan hisob siyosatini;

xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimini;

buxgalteriya hisobi tizimi va moliyaviy hisobot tuzilishini;

moliyaviy-xo'jalik faoliyatini amalga oshirishda buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga rioya qilinishini;

solliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lashning to'g'riligini;

aktivlar saqlanishining ta'minlanganligini;

moliyaviy koeffitsientlarning hisob-kitobi va uning tahlilini.

Hisob siyosatini tekshirish quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

qabul qilingan hisob siyosatining buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga muvofiqligi va qabul qilingan hisob siyosatining asosli ekanligi to'g'risidagi ma'lumot;

auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyati jarayonida hisob siyosatini qo'llashdagi nomuvofiqliklarning bayoni.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ichki nazorat tizimi holatining tekshiruv natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

ichki nazorat tizimi, uning moliyaviy hisobot ishonchligini ta'minlashi va xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining xususiyatiga muvofiqligi to'g'risidagi ma'lumot;

- auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan ichki nazorat tizimining xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining ko'lami va xususiyatiga ahamiyatli nomuvofiqliklarning bayoni.

Xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi holati va moliyaviy hisobot tekshiruvi natijalari to'g'risidagi ma'lumot quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishi to'g'risidagi ma'lumot;

- auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashning belgilangan tartibini ahamiyatli buzilishlari bayoni.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirish paytida qonunlarga rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining buxgalteriya hisobida to'liq aks ettirilganligi va ularning buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi to'g'risidagi ma'lumot;

auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan, moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga ahamiyatli nomuvofiqliklar va ularning moliyaviy hisobotga ta'sirining bayoni.

Soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lash to'g'riligining tekshiruv natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

tuzilgan va tegishli organlarga taqdim etilgan soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning hisob-kitoblari to'g'riligi to'g'risida ma'lumot;

soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lashning belgilangan tartibini buzish holatlari, hamda soliq solinadigan bazani aniqlashdagi tafovutlar bayoni.

Aktivlar butligini tekshirish natijalari inventarlashga asoslanishi va o'z ichiga ularning haqiqatdan ham mavjudligi va butligi to'g'risidagi ma'lumotlardan tarkib topishi lozim.

Auditorlik hisobotining yakunlovchi qismi aniqlangan kamchiliklar va xatolarni bartaraf etish bo'yicha auditorlik tashkilotining tavsiyalaridan hamda xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirishga doir takliflar va maslahatlardan iborat bo'lishi lozim.

Moliyaviy koeffitsientlarning hisob-kitobi va ularning tahlili quyidagilarni o'z ichiga qamrab oladi:

tekshirilgan moliyaviy hisobot asosida hisoblangan moliyaviy koeffitsientlar tahlili;

o'tkazilgan tahlil natijalaridan kelib chiqib, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy holati to'g'risida ma'lumot.

Hisob-kitob va tahlil uchun moliyaviy koeffitsientlarni tanlab olish auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan kelishgan holda amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkiloti tayyorlangan auditorlik hisoboti bo'yicha amaldagi qonunchilikka muvofiq javobgar hisoblanadi.

Auditorlik hisobotidagi ma'lumot maxfiy hisoblanadi va oshkor etilmasligi zarur. Axborotdan foydalanish huquqiga ega bo'lgan shaxslar ushbu axborotni oshkor etganligi uchun amaldagi qonunchilikka muvofiq javobgarlikka tortiladilar.

Auditorlik hisobotining yakuniy qismi quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:



buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlarini buzish va aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha auditorlik tashkilotining umumiy xulosalari va tavsiyalari;

buxgalteriya hisobi tizimining samaradorligini oshirish bo'yicha takliflar, hamda xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan tavsiya va takliflar;

auditorlik hisoboti tuzilgan sana;

auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi tomonidan auditorlik hisobotini olganligi to'g'risida belgi.

Auditorlik tashkiloti o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tayyorlangan auditorlik hisobotiga asosan auditorlik xulosasini tuzishi lozim.

#### **14.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi**

Auditorlik xulosa - moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablariga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

Auditorlik xulosasining tarkibiy tuzilmasi quyidagi qismlardan iborat:

auditorlik xulosasining nomi;

adresati;

kirish qismi;

qayd etish qismi;

yakuniy qismi;

auditorlik xulosasini berish sanasi;

auditor (auditorlar) va auditorlik tashkiloti rahbarining imzosi, auditorlik tashkilotining muhri (muhr mavjud bo'lgan taqdirda).

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvi natijalariga ko'ra quyidagilarga baho berishi lozim:

auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq fikr bildirish uchun etarli va lozim darajadagi dalillar olinganligiga;

alohida-alohida yoki umumiy birgalikda olinganda tuzatilmagan buzib ko'rsatishlar auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq muhim hisoblanishiga;

qabul qilingan hisob siyosatining asoslanganligiga va uning buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga muvofiqligiga;



moliyaviy hisobotda aks ettirilgan axborotning ishonchli, qiyoslanuvchanli, tushunarli va o‘rinli ekanligiga;

moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotni tuzishga doir normativ-huquqiy hujjatlar talablariga muvofiqligiga.

Auditorlik xulosasida auditorlik tashkilotining ijobiy yoki modifikatsiyalangan fikri ifodalanishi mumkin.

Ijobiy fikr — bu auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasida ifodalangan xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holatini, moliyaviy natijalarini haqqoniy aks ettirgan va buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi qonun talablariga muvofiq kelgan holatdagi fikri.

Auditorlik tashkiloti, xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti barcha muhimlik munosabatlarida uning moliyaviy ahvolini, moliyaviy natijalarini haqqoniy aks ettirsa va buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi qonun hujjatlariga muvofiq kelgan hollarda mazkur Standartning 1-ilovasiga muvofiq shakldagi auditorlik xulosasida ijobiy fikr bildirishi lozim.

Modifikatsiyalangan fikr — bu auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasida quyidagi shakllardan birida ifodalangan fikri: salbiy fikr, izohlar bilan fikr, fikr bildirishni rad etish;

moliyaviy hisobot — buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi qonun hujjatlarida belgilangan hisobot.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasida modifikatsiyalangan fikrni bildirishi kerak, agarda:

olingan auditorlik dalillari asosida umumiy holda ko‘rilayotgan moliyaviy hisobot muhim buzib ko‘rsatishlarga ega bo‘lsa;

umumiy holda ko‘rilayotgan moliyaviy hisobot muhim buzib ko‘rsatishlarga ega emasligini aniqlash uchun etarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo‘lmasa.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik xulosasida modifikatsiyalangan fikrni bildirish shaklini tanlab olish quyidagilarga:

modifikatsiyalangan fikrni bildirish uchun sabab bo‘lgan vaziyatlarning tavsifidan: moliyaviy hisobotni muhim buzib ko‘rsatish natijasida yoki etarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo‘lmaganligi sababli moliyaviy hisobotni muhim buzib ko‘rsatish ehtimolining mavjudligiga;

moliyaviy hisobotga ta‘sir qiluvchi buzib ko‘rsatish omillarining borligi yoki ularning ta‘sir ko‘rsatish ehtimoli mavjudligining tarqalish darajasiga bog‘liq.

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida ahamiyatli buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lsa va ularning xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilmasligi, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itishi mumkin bo'lgan hollarda auditorlik tashkiloti mazkur Standartning 2-ilovasiga muvofiq shaklda salbiy fikr bildirilgan auditorlik xulosasini tuzadi.

Shuningdek, quyidagi holatlarda ham salbiy fikr bildiriladi:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalari moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin ular qonun hujjatlari talablariga muvofiq kelmaganda;

xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati aniqlangan buzib ko'rsatishlarni bartaraf etish maqsadida moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishga rozi bo'lmaganda.

Xo'jalik yurituvchi subyekt auditorlik tekshiruvi davomida moliyaviy hisobotda aniqlangan buzib ko'rsatishlarni bartaraf etsa salbiy fikr bildirilmaydi.

Moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagilar bilan bog'liq bo'lishi mumkin:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati;

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati qanday tarzda amalga oshirilganligi;

buxgalteriya hisobining asoslanuvchi tamoyillariga rioya qilmaslik, shuningdek moliyaviy hisobotda ma'lumotlarning to'liq yoritilishi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagi sabablarga ko'ra vujudga keladi:

tanlab olingan hisob siyosati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga mos kelmaganda yoki xo'jalik yurituvchi subyekt hisob siyosatiga o'zgartirishlar kiritganda, biroq hisob siyosatidagi o'zgartirishlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning va moliyaviy hisobotda yoritishning belgilangan tartibini bajarmaganda;

moliyaviy hisobot tegishli tushuntirishlar bilan birga haqiqatda sodir bo'lgan xo'jalik operatsiyalari va voqealarning mohiyatini ishonchli aks ettirmaganda.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati qanday tarzda amalga oshirilganligi bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagi hollarda vujudga keladi:

qabul qilingan hisob siyosati xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan bir davrdan ikkinchi davrgacha yoki bir turdagi xo'jalik operatsiyalari va voqealariga nisbatan izchillik bilan qo'llanilmaganda va buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq bo'lmaganda;

qabul qilingan hisob siyosatini noto'g'ri qo'llash oqibatida.

Buxgalteriya hisobining asoslanuvchi tamoyillariga rioya qilmaslik, shuningdek moliyaviy hisobotda axborotlarni to'liq yoritish bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagi hollarda vujudga keladi:

moliyaviy hisobot Buxgalteriya hisobining milliy standartlari va Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish qoidalarida nazarda tutilgan barcha ma'lumotlarni ochib bermaganda;

moliyaviy hisobotda ushbu hisobotning ishonchligini ta'minlash uchun zarur bo'lgan ma'lumotlar yoritilmaganda.

Izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi quyidagi hollarda tuziladi:

agar auditorlik tashkiloti etarli darajadagi auditorlik dalillarini olib, alohida-alohida yoki umumiy holda ko'rib chiqilayotgan buzib ko'rsatishlarning ta'siri muhim hisoblanib, biroq moliyaviy hisobotning ko'pchilik muhim elementlariga ta'sir qilmaydi degan xulosaga kelganda;

agar auditorlik tashkiloti o'z fikrini asoslash uchun etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lmaganda, biroq u aniqlanmagan buzib ko'rsatishlarning ta'siri moliyaviy hisobot uchun muhim bo'lishi mumkin, lekin moliyaviy hisobotning ko'pchilik muhim elementlariga ta'sir qilmaydi degan xulosaga kelganda.

Ushbu bandning ikkinchi va uchinchi xatboshilarida keltirilgan holatlarda izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi mazkur Standartning 3 yoki 4-ilovalariga muvofiq shaklda tuziladi.

Auditorlik tashkiloti fikr bildirishi uchun zarur bo'lgan etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmagan taqdirda, fikr bildirishni rad etishi mumkin. Fikr bildirish rad etilgan auditorlik xulosasi mazkur Standartning 5-ilovasiga muvofiq shaklda tuziladi.

Auditorlik tekshiruvchi hajmidagi cheklovlar sababli etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmashligiga quyidagilar sabab bo'lishi mumkin:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan nazorat qilinmaydigan vaziyatlarning vujudga kelishi;

xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan to'siqlarning o'rnatilishi;

auditorlik tekshiruvini o'tkazishning tavsifi yoki muddati bilan bog'liq vaziyatlar.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan nazorat qilinmaydigan vaziyatlar quyidagi holatlarda vujudga keladi:

birlamchi hisob hujjatlari yo'qolganda;

birlamchi hisob hujjatlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda olib qo'yilganda va auditor tomonidan qo'shimcha muqobil auditorlik amallarini bajarish yo'li bilan etarli auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmaganda.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan ko'lamda auditorlik tekshiruvini o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan o'rnatilgan to'siqlar quyidagi holatlarda vujudga kelishi mumkin:

tovar-moddiy zaxiralarini va boshqa mol-mulkni inventarizatsiya qilishga;

buxgalteriya hisobining tegishli schyotlari bo'yicha qoldiqlar yuzasidan tashqi tasdiqlarni olishga.

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan o'rnatilgan to'siqlar auditorlik tekshiruvini o'tkazishning boshqa masalalariga, jumladan auditorlik riskini baholashga ham ta'sir etishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazishning tavsifi yoki muddati bilan bog'liq vaziyatlar quyidagi holatlarda vujudga kelishi mumkin:

auditor faqat mohiyati bo'yicha tekshirish amallarini o'tkazish etarli emas, xo'jalik yurituvchi subyektning nazorat vositalari esa samarasiz degan xulosaga kelganida;

auditorlik tekshiruvini o'tkazish muddati auditor tomonidan mol-mulkni inventarizatsiyadan o'tkazish jarayonini kuzatish imkonini bermaganda.

Agar auditor etarli darajadagi auditorlik dalillarini qo'shimcha ravishda muqobil auditorlik amallarini bajarish yo'li bilan olish imkoniyatiga ega bo'lsa, qaysidir auditorlik amallarini bajarish imkoniyatining bo'lmashligi auditorlik tekshiruvini hajmining cheklanishi bo'lib hisoblanmaydi. Agar buning imkoniyati bo'lmagan taqdirda, auditor fikr bildirishni rad etishi lozim.

Agar auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan auditorlik tekshiruvi hajmiga cheklash o'rnatilganligidan xabar topgan taqdirda va ushbu cheklov fikr bildirishni rad etishga olib kelishi mumkin bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti bunday cheklashni olib tashlash yuzasidan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga murojaat qilishi lozim.

Auditorlik xulosasining nomi, auditorlik tashkiloti tomonidan bildirilgan fikrdan kelib chiqib, quyidagilardan biri bo'lishi lozim:

- ijobiy fikr bildirilgan auditorlik xulosasi;
- salbiy fikr bildirilgan auditorlik xulosasi;
- izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi;
- fikr bildirish rad etilgan auditorlik xulosasi.

Auditorlik xulosasi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo'llangan bo'lishi lozim va unda buyurtmachining rekvizitlari ko'rsatilishi kerak.

Auditorlik xulosasining kirish qismi quyidagi axborotlarni o'z ichiga oladi:

auditorlik tashkilotining rekvizitlari, agar mavjud bo'lsa — elektron pochta manzili (e-mail);

auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqini beruvchi litsenziya raqami, berilgan sanasi va litsenziyani bergan organning nomi, litsenziya bo'yicha o'tkaziladigan auditorlik tekshiruvlarining turlari;

auditorlik tashkilotining davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami;

auditorlik tashkilotining hisob-kitob raqami, soliq to'lovchining identifikatsiya raqami;

auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun asos, shuningdek auditorlik tekshiruvining shakli (majburiy yoki tashabbus);

auditorlik tekshiruvida ishtirok etgan auditor (auditorlar)ning, shuningdek auditorlik tashkiloti rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi, auditor malaka sertifikatlarining berilgan sanasi va raqami.

Kirish qismida quyidagilar ko'rsatilishi kerak:

sanasi va hisobot davri ko'rsatilgan holda tekshirilgan moliyaviy hisobotlar ro'yxati;

xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qomun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotni tayyorlaganligi va uning haqqoniyligi, shuningdek ichki nazorat tizimi uchun javobgarligi;

o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijasida ushbu moliyaviy hisobot bo'yicha bildirilgan fikr uchun auditorlik tashkilotining javobgarligi.

Qayd etish qismida auditorlik tekshiruvi:

auditorlik faoliyati standartlariga muvofiq o'tkazilganligi;

moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlar buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashdan iborat ekanligi ko'rsatilishi kerak.

Qayd etish qismida auditorlik tekshiruvi davomida olingan dalillar fikrni ifodalash uchun etarlicha asoslar berishi xususida auditorlik tashkilotining tasdig'ini aks ettirishi kerak.

Auditorlik xulosasining yakuniy qismida auditorlik tashkilotining tekshirilgan moliyaviy hisobot, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo'jalik faoliyatining natijasi va moliyaviy holati to'g'risida haqqoniy tasavvur berish-bermasligi, hamda moliyaviy hisobot buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi yoki muvofiq emasligi xususidagi fikri aniq bayon etilishi kerak.

Auditorlik tashkiloti fikrini o'z ichiga oluvchi auditorlik xulosasining yakuniy qismi modifikatsiyalangan fikrning shaklidan kelib chiqib «Salbiy fikr bildirish», «Izohlar bilan fikr bildirish», «Fikr bildirishni rad etish» deb nomlanadi.

Auditorlik xulosasining maxsus qismida modifikatsiyalangan fikr bildirish uchun asos bo'lgan vaziyatlar ko'rsatiladi.

Auditorlik tashkiloti ifodalagan modifikatsiyalangan fikrdan kelib chiqib auditorlik xulosasida maxsus qism «Salbiy fikr bildirish uchun asos», «Izohlar bilan fikr bildirish uchun asos», «Fikr bildirishni rad etish uchun asos» deb nomlanadi.

Agarda moliyaviy hisobotda qandaydir ko'rsatkichlar ahamiyatli darajada buzib ko'rsatilgan taqdirda, auditorlik tashkiloti maxsus qismda ushbu buzib ko'rsatishning bayonini va tegishli ko'rsatkichlarga ta'sirini keltirishi kerak. Agarda moliyaviy hisobotning tegishli ko'rsatkichlariga buzib ko'rsatishning ta'sirini etarli ishonchlilik bilan baholash mumkin bo'lmagan taqdirda, auditorlik tashkiloti buni maxsus qismda ko'rsatib o'tishi lozim.

Agarda moliyaviy hisobotning tushuntirish xatida taqdim etilgan axborot ahamiyatli darajada buzib ko'rsatilgan taqdirda, auditorlik tashkiloti maxsus qismda bunday buzib ko'rsatishning bayonini keltirishi kerak.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasida modifikatsiya-langan fikrni bildirishni mo'ljallayotgan taqdirda, u xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyatiga ushbu holatga sabab bo'lgan vaziyatlar to'g'risida, shuningdek modifikatsiyalangan fikr bildirishning mo'ljallanayotgan mazmuni to'g'risida xabar berishi kerak.

Auditorlik xulosasida mo'ljallayotgan modifikatsiyalangan fikrni bildirishga sabab bo'lgan vaziyatlar va modifikatsiyalangan fikr bildirishning taxminiy mazmuni to'g'risida xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyatiga xabar berish quyidagi imkoniyatlarni beradi:

auditorlik tashkilotiga modifikatsiyalangan fikr bildirishga sabab bo'lgan holatlar yuzasidan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatida tushunish paydo bo'lganligini yoki xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining fikrlari bilan farqlanishlar mavjud ekanligini aniqlab olishga;

xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan, agar bunga joiz bo'lsa, mo'ljallayotgan modifikatsiyalangan fikr bildirish uchun olib kelgan vaziyatlar yuzasidan auditorlik tashkilotiga qo'shimcha ma'lumotlar va tushuntirishlar taqdim etishga.

Agar auditorlik tashkiloti etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lmaganligi uchun modifikatsiyalangan fikr bildirgan taqdirda, modifikatsiyalangan fikr sabablarini maxsus qismda ko'rsatish kerak.

Auditorlik xulosasining tushuntirish qismi. Auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar diqqatini quyidagilarga jalb qilish uchun auditorlik xulosasiga tushuntirish qismini kiritishi mumkin:

auditorlik tashkilotining fikri bo'yicha moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarning moliyaviy hisobotni tushunishlari uchun muhim hisoblanadigan darajada ahamiyatga ega, moliyaviy hisobotda aks ettirilgan vaziyatlarga;

auditorlik tashkilotining javobgarligini yoki auditorlik xulosasining mazmunini moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar tushunishiga yordam berishi mumkin bo'lgan, moliyaviy hisobotda aks ettirilmagan vaziyatlarga.

Auditorlik tashkiloti qayd etilgan vaziyatlar ahamiyatli darajada buzib ko'rsatilmaganligiga etarlicha auditorlik dalillari olgan taqdirdagina tushuntirish qismi auditorlik xulosasiga kiritiladi.

Moliyaviy hisobotda aks ettirilgan vaziyatlarni ko'rsatuvchi tushuntirish qismi quyidagilar bilan bog'langan bo'lishi mumkin:

hisobot sanasida yakunlanmagan va ular bo'yicha qarorlar kelgusi hisobot davrlarida qabul qilinishi mumkin bo'lgan sudda ko'rilayotgan ishlar yuzasidan noaniqliklar yoki nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qiluvchi organlar harakatlari bilan bog'liq noaniqliklar;

moliyaviy hisobotga sezilarli ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlaridagi yoki O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini me'yoriy tartibga solish tizimidagi o'zgarishlar;

xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy ahvoriga sezilarli ta'sir ko'rsatgan yoki ta'sir ko'rsatib kelayotgan favqulotdagi voqealar.

*Tushuntirish qismi:*

auditorlik xulosasida, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti ishonchligi to'g'risidagi auditorlik tashkilotining fikri bayon etilgan yakuniy qismidan keyin joylashtirilishi lozim;

foydalanuvchilar diqqatini jalb etadigan vaziyatlarga aniq izoh berilishi kerak va u moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarga ushbu vaziyatlar bayonini moliyaviy hisobotda topish imkoniyatini yaratishi lozim.

Tushuntirish qismi auditorlik tashkilotining fikriga ta'sir ko'rsatmaydi.

Tushuntirish qismi kiritilgan izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi mazkur Standartning 6-ilovasiga muvofiq shaklda tuziladi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini auditorlik tekshiruvchi tugagan sana bilan rasmiylashtirishi lozim.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini moliyaviy hisobot tuzilishi sanasidan oldin imzolashi mumkin emas.

Auditorlik xulosasi auditorlik tekshiruvida ishtirok etgan auditor (auditorlar), auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan (muhr mavjud bo'lgan taqdirda) tasdiqlangan bo'lishi kerak.

Auditorlik xulosasi yozma ko'rinishda tayyorlanishi kerak. Auditorlik xulosasiga unga nisbatan fikr bildirilgan, buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan sanasi ko'rsatilgan va imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasi ilova qilinadi.



### **Ijobiy fikr bildirilgan auditorlik xulosasi**

*Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan, "XXX" OAJ bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 200 yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi. xo'jalik yurituvchi subyektning 20 \_ yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.*

#### **Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining javobgarligi**

*Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi, hamda ichki nazorat tizimi uchun javobgardir.*

#### **Auditorlik tashkilotining javobgarligi**

*Auditorlik tashkilotining javobgarligi o'tkazilgan auditorlik tekshiruviga asosan ushbu moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishdan iborat.*

*Biz «XXX» tashkilotining ilova qilingan moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazdik. Auditorlik tekshiruvini moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlar barcha muhimlik jihatlari bo'yicha buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashdan iborat.*

*Biz auditorlik tekshiruvini Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar moliyaviy hisobot jiddiy buzib ko'rsatishlarga ega emasligiga etarli darajadagi ishonchga ega bo'lishni ta'minlovchi auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni va o'tkazishni taqozo etadi.*

*Auditorlik tekshiruvini auditorlik dalillarini olishga yo'naltirilgan auditorlik amallarini o'tkazishni o'z ichiga oladi. Auditorlik amallarini tanlash bizning mulohazamizning predmeti hisoblanadi.*

*Auditorlik tekshiruvini davomida olingan auditorlik dalillari moliyaviy hisobot ishonchliligi to'g'risida fikr bildirish uchun etarlicha asoslar beradi deb hisoblaymiz.*

### **Ijobiy fikr**

*Bizning fikrimizcha xo'jalik yurituvchi subyekt "XXX" OAJ ning 20XX yil 31 dekabr holatidagi moliyaviy hisoboti barcha muhimlik jihatlari bo'yicha uning moliyaviy holatini va moliyaviy-xo'jalik*

*faoliyati natijalarini haqqoniy aks ettiradi va buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga muvofiq keladi.*

**Auditorlik tashkiloti rahbari:**

**Imzo:**

**Muhr.**

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida xatolar bo'lsa, ular xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilmasa, moliyaviy hisobotda foydalanuvchini chalgitishi mumkin bo'lgan buzilishlar mavjud degan fikrga kelsa auditorlik tashkiloti salbiy auditorlik xulosasini tuzadi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalar moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin amaldagi qonunchilik talablariga muvofiq bo'lmagan holatlarda ham salbiy auditorlik xulosasi tuziladi.

Odatda, salbiy auditorlik xulosasini tayyorlanishining sababi, aniqlangan xatolarni bartaraf etish maqsadida auditorlik tashkilotining moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish lozim degan fikriga xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati rozilik bermasligidir. Salbiy auditorlik xulosasining namunasi 2-ilovada keltirilgan.

## **2-ilova**

### **Salbiy fikr bildirilgan auditorlik xulosasi**

*Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "XXX" OAJ bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 20 yil 1-yanvardan 31-dekabr qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.*

#### **Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining javobgarligi**

*Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi, hamda ichki nazorat tizimi uchun javobgardir.*

#### **Auditorlik tashkilotining javobgarligi**

*Auditorlik tashkilotining javobgarligi o'tkazilgan auditorlik tekshiruviga asosan ushbu moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishdan iborat.*

Biz «XXX» tashkilotining ilova qilingan moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazdik. Auditorlik tekshiruvini moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlar barcha muhimlik jihatlari bo'yicha buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashdan iborat.

Biz auditorlik tekshiruvini Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar moliyaviy hisobot jiddiy buzib ko'rsatishlarga ega emasligiga etarli darajadagi ishonchga ega bo'lishni ta'minlovchi auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni va o'tkazishni taqozo etadi.

Auditorlik tekshiruvini auditorlik dalillarini olishga yo'naltirilgan auditorlik amallarini o'tkazishni o'z ichiga oladi. Auditorlik amallarini tanlash bizning mulohazamizning predmeti hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvini davomida olingan auditorlik dalillari moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risida fikr bildirish uchun etarlicha asos bo'ladi.

Bizning fikrimizcha, maxsus qismda qayd etilgan salbiy fikr bildirish uchun asos bo'ladigan vaziyatlar natijasida, bizda auditorlik tashkiloti fikrini ifodalash uchun asoslarni ta'minlovchi etarlicha auditorlik dalillari mavjud.

### **Salbiy fikr bildirish uchun asos**

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan XXX mln so'm noto'g'ri ravishda xarajatlarga o'tkazilgan, bu esa buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlarini buzish hisoblanadi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini ahamiyatli darajada buzib ko'rsatilishiga olib keladi.

### **Salbiy fikr**

Bizning fikrimizcha salbiy fikr bildirish uchun asos bo'ladigan qayd etilgan vaziyatlarning muhimligi natijasida «XXX» tashkilotining 20\_\_ yil \_\_\_\_\_ holatidagi moliyaviy hisoboti barcha muhimlik jihatlari bo'yicha uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini va moliyaviy holatini haqqoniy aks ettirmaydi.

**Auditorlik tashkiloti rahbari:**

**Imzo:**

**Muhr.**

Agar auditorlik tekshiruvi jarayonida aniqlangan xatolar xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilsa salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

### 3-ilova

#### **Izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi**

(agar auditorlik tashkiloti zarur darajadagi auditorlik dalillarini olib, aniqlangan buzib ko'rsatishlarning alohida yoxud birgalikdagi ta'siri muhim hisoblanishi bilan birga, moliyaviy hisobotning aksariyat ahamiyatli elementlariga ta'sir qilmaydi degan xulosaga kelgan hollarda)

*Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "XXX" OAJ bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 20 yil 1-yanvardan 31-dekabrqa qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.*

#### **Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining javobgarligi**

*Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi, hamda ichki nazorat tizimi uchun javobgardir.*

#### **Auditorlik tashkilotining javobgarligi**

*Auditorlik tashkilotining javobgarligi o'tkazilgan auditorlik tekshiruviga asosan ushbu moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishdan iborat.*

*Biz «XXX» tashkilotining ilova qilingan moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazdik. Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlar barcha muhimlik jihatlari bo'yicha buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashdan iborat.*

*Biz auditorlik tekshiruvini Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar moliyaviy hisobot jiddiy buzib ko'rsatishlarga ega emasligiga etarli darajadagi ishonchga ega bo'lishni ta'minlovchi auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni va o'tkazishni taqozo etadi.*

*Auditorlik tekshiruvi auditorlik dalillarini olishga yo'naltirilgan auditorlik amallarini o'tkazishni o'z ichiga oladi. Auditorlik amallarini tanlash bizning mulohazamizning predmeti hisoblanadi.*

*Auditorlik tekshiruvi davomida olingan auditorlik dalillar moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risida fikr bildirish uchun etarlicha asos bo'ladi.*

*Bizning fikrimizcha, maxsus qismda qayd etilgan izohlar bilan fikr bildirish uchun asos bo'ladigan vaziyatlar natijasida, bizda auditorlik tashkiloti fikrini ifodalash uchun asoslarni ta'minlovchi etarlicha auditorlik dalillari mavjud.*

#### **Izohlar bilan fikr bildirish uchun asos**

*20XX yil 31 dekabr holatiga ko'ra miqdori XXX ming so'm bo'lgan ishlab chiqarish uskunasi qiyamati buxgalteriya balansining «Asosiy vositalar» moddasi bo'yicha aks ettirilmagan. Buning oqibatida, mos ravishda 20XX yil 31 dekabr holatiga ko'ra, mol etkazib beruvchi oldidagi XXX ming so'mlik kreditorlik qarzi buxgalteriya balansining «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilardan qarzdorlik» moddasida aks ettirilmagan. Umuman olganda, ushbu summa moliyaviy hisobotdagi buzib ko'rsatishlarning ta'sirini baholash uchun o'rnatilgan muhimlik darajasidan oshmaydi.*

#### **Izohlar bilan fikr bildirish**

*Bizning fikrimizcha, izohlar bilan fikr bildirish uchun asos bo'ladigan bayon etilgan vaziyatlarning moliyaviy hisobotga ta'siridan tashqari, «XXX» tashkilotining 20XX yil 31 dekabr holatidagi moliyaviy hisoboti buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq barcha muhimlik jihatlari bo'yicha uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini va moliyaviy holatini haqqoniy aks ettiradi.*

**Auditorlik tashkiloti rahbari (familiyasi, imzo)**

**Auditorlar (familiyasi, imzo)**

**Xulosa tuzilgan sana**

**M.O'. (muhr mavjud bo'lgan taqdirda).**

**4-ilova**

#### **Izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi**

*(agar auditorlik tashkiloti zarur darajadagi auditorlik dalillarini olib, aniqlangan buzib ko'rsatishlarning alohida yoxud birgalikdagi ta'siri muhim hisoblanishi bilan birga, moliyaviy hisobotning aksariyat ahamiyatli elementlariga ta'sir qilmaydi degan xulosaga kelgan hollarda)*

*Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "XXX" OAJ bosh direktori*

B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 20 yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.

### **Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining javobgarligi**

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi, hamda ichki nazorat tizimi uchun javobgardir.

### **Auditorlik tashkilotining javobgarligi**

Auditorlik tashkilotining javobgarligi o'tkazilgan auditorlik tekshiruviga asosan ushbu moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishdan iborat.

Biz «XXX» tashkilotining ilova qilingan moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazdik. Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlar barcha muhimlik jihatlari bo'yicha buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashdan iborat.

Biz auditorlik tekshiruvini Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar moliyaviy hisobot jiddiy buzib ko'rsatishlarga ega emasligiga etarli darajadagi ishonchga ega bo'lishni ta'minlovchi auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni va o'tkazishni taqozo etadi.

Auditorlik tekshiruvi auditorlik dalillarini olishga yo'naltirilgan auditorlik amallarini o'tkazishni o'z ichiga oladi. Auditorlik amallarini tanlash bizning mulohazamizning predmeti hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvi davomida olingan auditorlik dalillari moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risida fikr bildirish uchun etarlicha asos bo'ladi.

Bizning fikrimizcha, maxsus qismda qayd etilgan izohlar bilan fikr bildirish uchun asos bo'ladigan vaziyatlar natijasida, bizda auditorlik tashkiloti fikrini ifodalash uchun asoslarni ta'minlovchi etarlicha auditorlik dalillari mavjud.

### **Izohlar bilan fikr bildirish uchun asos**

«UUU» tashkilotining «ZZZ» chet el qaram korxonasiga go'yilmalari, buxgalteriya balansida 20XX yil 31 dekabr holati bo'yicha XXX so'm miqdorida ulushli ishtirok etish usuli bilan hisobga olinib ko'rsatilgan, hamda «UUU» tashkilotining «ZZZ» korxonasi sof foydasidagi ulushi XXX so'm miqdorida shu sanada yakunlanadigan yil

bo'yicha «UUU»ning foydasiga kiritilgan. Biz 20XX 31 dekabr holatiga ko'ra «UUU» ning «ZZZ» chet el qaram korxonasiidagi qo'yilmalarining balans qiymati va «UUU»ning «ZZZ» qaram korxonasiining sof foydasidagi ulushi yuzasidan etarlicha zarur darajadagi auditorlik dalillarini ololmadik, chunki bizga moliyaviy axborotlardan foydalanishga ruxsat berilmadi. Buning oqibatida, bizda ushbu summalarga qandaydir tuzatishlar kiritish kerakligi yoki kerak emasligini aniqlash imkoniyati bo'lmadi.

### **Izohlar bilan fikr bildirish**

Bizning fikrimizcha, izohlar bilan fikr bildirish uchun asos bo'ladigan bayon etilgan vaziyatlarning moliyaviy hisobotga ta'siridan tashqari, «UUU» tashkilotining 20XX yil 31 dekabr holatidagi moliyaviy hisoboti buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq barcha muhimlik jihatlari bo'yicha uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini va moliyaviy holatini haqqoniy aks ettiradi.

**Auditorlik tashkiloti rahbari (familiyasi, imzo)**

**Auditorlar (familiyasi, imzo)**

**Xulosa tuzilgan sana**

**M.O'. (muhr mavjud bo'lgan taqdirda).**

**5-ilova**

### **Fikr bildirish rad etilgan auditorlik xulosasi**

Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "XXX" OAJ bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 20 yil 1-yanvardan 31-dekabrqa qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.

### **Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining javobgarligi**

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi, hamda ichki nazorat tizimi uchun javobgardir.

### **Auditorlik tashkilotining javobgarligi**

Auditorlik tashkilotining javobgarligi o'tkazilgan auditorlik tekshiruviga asosan ushbu moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishdan iborat.

Biz «XXX» tashkilotining ilova qilingan moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazdik. Auditorlik tekshiruv moliyaviy

hisobot va hoshqa moliyaviy axborotlar barcha muhimlik jihatlariga bo'yicha buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyatini baholashdan iborat.

Biz auditorlik tekshiruvini Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar moliyaviy hisobot jiddiy buzib ko'rsatishlarga ega emasligiga etarli darajadagi ishonchga ega bo'lishni ta'minlovchi auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni va o'tkazishni taqozo etadi.

Auditorlik tekshiruvi auditorlik dalillarini olishga yo'naltirilgan auditorlik amallarini o'tkazishni o'z ichiga oladi. Auditorlik amallarini tanlash bizning mulohazamizning predmeti hisoblanadi. Fikr bildirishni rad etish uchun asos bo'ladigan, maxsus qismda qayd etilgan vaziyatlar natijasida, bizda auditorlik tashkiloti fikrini ifodalash uchun asoslarni ta'minlovchi etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmadi.

#### **Fikr bildirishni rad etish uchun asos**

Xo'jalik yurituvchi subyekt «XXX»ning birgalikdagi faoliyatga ulushi 20XX yil 31 dekabr holati bo'yicha buxgalteriya balansining «Uzoq muddatli investitsiyalar» moddasida XXX ming so'm miqdorida aks ettirilgan va bu 20XX yil 31 dekabr holatiga ko'ra sof aktivlar qiymatining 90 % ni tashkil etadi. Biroq, moliyaviy investitsiyalar, shuningdek ular bilan bog'liq pul oqimlari yuzasidan tashqi dalillarni olish uchun xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan cheklovlar va to'siqlar o'rnatildi.

#### **Fikr bildirishni rad etish**

Fikr bildirishni rad etish uchun asos bo'lgan holatlar ko'rsatilgan qismda qayd etilgan vaziyatlar muhim ekanligi sababli, bizda fikr bildirish uchun asoslarni ta'minlovchi etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmadi, va shundan kelib chiqib, biz xo'jalik yurituvchi subyekt «XXX»ning moliyaviy hisoboti ishonchliligiga fikr bildirishni rad etamiz.

**Auditorlik tashkiloti rahbari:**

**Imzo:**

**Muhr.**



## **Tushuntirish qismi kiritilgan izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi**

*Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "XXX" OAJ bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 20 yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.*

### **Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining javobgarligi**

*Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi, hamda ichki nazorat tizimi uchun javobgardir.*

### **Auditorlik tashkilotining javobgarligi**

*Auditorlik tashkilotining javobgarligi o'tkazilgan auditorlik tekshiruviga asosan ushbu moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishdan iborat.*

*Biz «XXX» tashkilotining ilova qilingan moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazdik. Auditorlik tekshiruv moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlar barcha muhimlik jihatlari bo'yicha buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashdan iborat.*

*Biz auditorlik tekshiruvini Auditorlik faoliyatining milliy standartlariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar moliyaviy hisobot jiddiy buzib ko'rsatishlarga ega emasligiga etarli darajadagi ishonchga ega bo'lishni ta'minlovchi auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni va o'tkazishni taqozo etadi.*

*Auditorlik tekshiruv moliyaviy auditorlik dalillarini olishga yo'naltirilgan auditorlik amallarini o'tkazishni o'z ichiga oladi. Auditorlik amallarini tanlash bizning mulohazamizning predmeti hisoblanadi.*

*Auditorlik tekshiruv davomida olingan auditorlik dalillari moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risida fikr bildirish uchun etarli asos bo'ladi.*

*Bizning fikrimizcha, maxsus qismda qayd etilgan izohlar bilan fikr bildirish uchun asos bo'ladigan vaziyatlar natijasida, bizda auditorlik tashkiloti fikrini ifodalash uchun asoslarini ta'minlovchi etarlicha auditorlik dalillari mavjud.*

### ***Izohlar bilan fikr bildirish uchun asos***

20XX yil 31 dekabr holati bo'yicha buxgalteriya balansining «Asosiy vositalar» moddasida miqdori XXX ming so'm bo'lgan ishlab chiqarish uskunasi qiyamati aks ettirilmagan. Shu sababli buxgalteriya balansining «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilardan qarzdorlik» moddasida 20XX yil 31 dekabr holatiga ko'ra mol etkazib beruvchi oldidagi XXX ming so'mlik kreditorlik qarzi aks ettirilmagan.

### ***Izohlar bilan fikr bildirish***

Bizning fikrimizcha, izohlar bilan fikr bildirish uchun asos bo'ladigan bayon etilgan vaziyatlarning moliyaviy hisobotga ta'siridan tashqari, «XXX» tashkilotining 20XX yil 31 dekabr holatidagi moliyaviy hisoboti buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq barcha muhimlik jihatlari bo'yicha uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini va moliyaviy holatini haqqoniy aks ettiradi.

### ***Tushuntirish qismi***

Moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risidagi fikrimizni o'zgartirmagan holda, biz moliyaviy hisobotning tushuntirish xatida bayon etilgan quyidagi axborotga diqqatni jalb etamiz: «ZZZ» tashkiloti tomonidan «XXX» xo'jalik yurituvchi subyektga nisbatan kiritilgan da'vosi bo'yicha ish shu kunga qadar sudda ko'rib chiqilishi yakunlanmagan.

***Auditorlik tashkiloti rahbari:***

***Imzo:***

***Muhr.***

### ***Qisqa xulosa***

Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruv natijalarini umumlashirish va baholash jarayonida vujudga keladi. Auditorlik hisoboti, buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari qayd etgan holda, auditorlik tekshiruv buyurtmachisiga yuboriladi.

Auditorlik xulosasi buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari ko'rsatilgan va auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlangan holda auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo'llanishi lozim. Mazkur bob auditorlik tekshiruvini yakunlashga bag'ishlangan bo'lib, unda auditni natijalarini baholash, audit jarayonida to'plangan ma'lumotlar, dalillar va hujjatlar asosida

auditorlik hisobotini tayyorlash bo'yicha uslubiy tavsiyalar berilgan. Shuningdek, auditorlik hisoboti asosida auditorlik xulosasini tayyorlash tartibi yoritilgan.

### **Nazorat uchun savollar**

1. Auditorlik tekshiruvi natijasida beriladigan auditorlik xulosasiga tayyorgarlik ko'rishning tartibi qanday?

2. Auditorlik xulosasini aniqlash, tuzilishi va mazmuni qanday aniqlanadi?

3. Auditorlik hisoboti nimalardan tashkil topadi?

4. Siz auditorlik xulosalarining qanday turlarini bilasiz?

5. Auditorlik xulosalarining asosiy bir-birlaridan farq qiluvchi tomonlari nimalardan iborat?

6. Auditorlik xulosasining kirish va tahliliy qismi o'z ichiga nimalarni oladi?

7. Auditorlik xulosasining yakuniy qismi o'z ichiga nimalarni oladi?

8. Auditorlik hisobotiga ta'rif qaysi me'yoriy hujjatda keltirilgan?

9. Auditorlik xulosasi qaysi hujjat ma'lumotlari asosida tayyorlanadi?

10. Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlash tartibi qaysi me'yoriy hujjatda keltirilgan?

**Analiz** – yunoncha «analyse» soʻzidan kelib chiqqan boʻlib, «bir butunni boʻlaklarga boʻlib oʻrganish» degan maʼnoni anglatadi yoki biror jarayonni oʻrganishda umumiylikdan xususiylik sari tadqiq qilish tushuniladi.

**Aktivlarning likvidligi** – balans likvidligining aksi boʻlib, vaqt boʻyicha aktivlarni pul mablagʻlariga aylanishi tushuniladi.

**Boshqaruv tamoyillari** – iqtisodiyotning barcha sohalarini boshqarish tizimining tuzilishi va amal qilinishini belgilab beruvchi asosiy qoida.

**Boshqaruv tizimi** – boshqarishning maqsadlari, tarkibi, shakli va usullari majmuasi. U dinamik boʻlib, ijtimoiy-iqtisodiy sharoitlar oʻzgarishi bilan uning unsurlarini aniq mazmuni ham oʻzgaradi.

**Boshqaruv tahlili** – korxonada maʼmuriyati, mulk egasi va mutaxassislari tomonidan ichki xoʻjalik rezervlarini aniqlash va ularni ishga solish hamda samaradorlikni oshirishga qaratilgan tahlildir.

**Balansning likvidligi** – balansdagi likvid boʻlgan mablagʻlarning majburiyatlarni qoplash darajasi tushuniladi.

**Deduksiya** – tadqiqot yoki biror obyektini (hodisani, jarayonni) oʻrganishda umumiylikdan xususiylik sari oʻtilishi tushuniladi.

**Debitor qarzlari** – aynan tahlil qilinayotgan korxonada aylanma mablagʻlarining bir qismi boshqa korxonalar aylanmasida qatnashishi tushuniladi.

**Joriy likvidlik koeffitsiyenti** – u aylanma aktivlarga qoʻyilgan moliyaviy resurslarning necha soʻmi joriy majburiyatlar bir soʻmiga toʻgʻri kelishini ifodalaydi. U joriy aktivlarni joriy majburiyatlarga nisbati tariqasida aniqlanadi.

**Jami aktivlarning rentabelligi (mulk rentabelligi)** – korxonaning asosiy va aylanma mablagʻlardan foydalanish samaradorligi darajasini koʻrsatadi. U sof foydani jami aktivlarni oʻrtacha qiymatiga nisbati tariqasida aniqlanadi.

**Zanjirli almashtirish usuli** – natija oʻzgarishiga uchta va undan koʻp omillar taʼsir koʻrsatsa, ular oʻrtasidagi bogʻliqlik funksional boʻlganda qoʻllaniladigan usul.

**Iqtisodiy tahlilning maxsus usullari** – taqqoslash, guruhlashtirish, mutlaq va nisbiy miqdorlar, indeks, dinamika, bartaraf etish, zanjirli bogʻlanish, yetakchi boʻgʻinni ajratib qoʻyish, koeffitsiyentlar, foizlar, oʻrtacha miqdorlar, qayta hisoblash, koʻrsatkichlarning bajarilish foizi va oʻsish surʼatidagi farq, mutlaq farq kabilar.

**Iqtisodiy-matematik usullar** – integral, korrelyatsiya, regressiya, omillar tizimini determinallashgan modellarda aks ettirish, nazariy o‘yin kabilar.

**Induksiya** – tadqiqotni yoki biror obyektini (hodisani, jarayonni) xususiylikdan umumiylik sari o‘tilishi tushuniladi.

**Ichki xo‘jalik rezervlar(imkoniyatlari)** – xo‘jalik yuritish samaradorligini oshirish imkoniyatini aniqlashda ijobiy ta‘sir etuvchi omillar harakatini kuchaytirish va ularning salbiy ta‘sirini tugatish tushuniladi.

**Istiqbol tahlili** – korxonaning kelgusi faoliyatini oldindan o‘rganish sodir bo‘ladigan jarayonlarni oldindan belgilash maqsadida amalga oshiriladigan tahlil.

**Kompleks tahlil** – korxonaga faoliyatini makon va zamon nuqtai nazaridan barcha tuzilmalari bilan birga batafsil tahlil qilishdir.

**Kreditor qarzlari** – o‘zga korxonalarining aylanma mablag‘larining bir qismi aynan tahlil qilinayotgan korxonaga aylanmasida qatnashishi tushuniladi.

**Metod(usul)** – yunon tilidan olingan bo‘lib, tabiat hamda jamiyatda sodir bo‘layotgan hodisa va jarayonlarni o‘rganish va bilish usulidir. Muayyan fanning predmetini o‘rganish usuli.

**Metodologiya (uslubiyat)** – muayyan fanning predmetini o‘rgatish usuli, unda qo‘llaniladigan yondashuvlar, usullar majmuasi.

**Mehnat omillari** – korxonaning ishchi kuchi bilan ta‘minlanishi, ish vaqtdan foydalanish va mehnat unumdorligi darajasini ifodalovchi ko‘rsatkichlar.

**Mehnat vositalari omillari** – korxonaning asosiy vositalar bilan ta‘minlanganligi, tarkibi, texnik holati va ulardan foydalanish samaradorligini ifodalovchi ko‘rsatkichlar.

**Mehnat predmetlari omillari** – korxonaning xom ashyo va asosiy materiallar bilan ta‘minlanganligini hamda ulardan foydalanish samaradorligini ifodalovchi ko‘rsatkichlar.

**Moliyaviy tahlil** – xo‘jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy natijalari va moliyaviy holatini o‘rganishga qaratilgan tahlildir.

**Materiallar samarasi** – moddiy xarajatlarning bir so‘mi hisobiga qancha mahsulot ishlab chiqarilganligini ko‘rsatadi.

**Material sig‘imi** – bir so‘m tovar mahsuloti ishlab chiqarish uchun qancha (necha tiyin) moddiy xarajatlar to‘g‘ri kelishini ko‘rsatadi.

**Moliyaviy natija** – korxonaga faoliyatining foyda summasi va rentabellik darajasida ifodalanadigan yakunidir.

**Muddatli likvidlik koeffitsienti** – u pul mablag‘lari, sof debitorlik qarzlari summasini joriy majburiyatlarga bo‘lish orqali aniqlanadi.

**Mutlaq likvidlilik koeffitsiyenti** – u pul mablag‘larining joriy majburiyatlariga nisbati sifatida aniqlanadi.

**Moliyaviy mustaqillik koeffitsiyenti** – u korxonaning o‘z mablag‘larining xo‘jalik mablag‘lari umumiy summasiga nisbati tariqasida aniqlanadi.

**Operatsion foyda (asosiy faoliyati foydasi)** – yalpi foydadan davr xarajatlari va boshqa operatsion xarajatlar chegirilishi va asosiy faoliyatdan boshqa daromadalar qo‘shilishi natijasida hosil bo‘lgan foyda.

**Omili tahlil** – natija ko‘rsatkichining o‘zgarishiga ta‘sir qiluvchi omillarni aniqlash va ularning ta‘sir doirasini hisoblash usullari majmuasini o‘zida ifoda ettirgan tahlildir.

**Omilar** – u yoki bu iqtisodiy ko‘rsatkichga ijobiy hamda salbiy ta‘sir ko‘rsatuvchi faol harakat qiluvchi kuchlar tushuniladi.

**Rentabellik** – jami ijtimoiy ishlab chiqarish va har bir korxonaning iqtisodiy hamda moliyaviy samaradorligini ifodolovchi ko‘rsatkich.

**Retrospektiv (joriy) tahlil** – hisobot davri tugashi bilan buxgalteriya, statistik va tezkor hisobotlar hamda hisobdan tashqari axborot manbalariga asosan o‘tkaziladigan tahlil.

**Sabab** – keng ko‘lamdagi kompleks omillar tizimiga nisbatan qo‘llanilib, kompleksni tashkil etuvchilar esa omillar deyiladi.

**Sintez** – yunoncha «synthesis» so‘zidan olinib, umumlashtirish degan ma‘noni bildiradi yoki biror obyekt (hodisani, jarayonni) o‘rganishda xususiylikdan umumiylik sari tadqiq qilish tushuniladi.

**Sotilgan mahsulot** – tovarlar iste‘molchilarga jo‘natilib uning haqi mol yuboruvchilarning bankdagi hisob-kitob raqamiga o‘tkazilishi tushuniladi.

**Sof mahsulot** – tovar mahsulot bilan uni ishlab chiqarishga qilingan moddiy sarflar va asosiy vositalar va nomoddiy faollarning amortizatsiyasi summasi o‘rtasidagi farq.

**Soliq to‘lagunga qadar foyda** – umumxo‘jalik faoliyatidan kelgan foydaga favquloddagi foydani qo‘shilishi va favquloddagi zararni chegirish orqali hosil bo‘lgan foyda.

**Sof foyda** – soliq to‘lagunga qadar foydadan daromad (foйда) solig‘i va foydadan boshqa soliqlar va yig‘imlarni chegirilishi orqali aniqlangan foyda.

**Texnik-iqtisodiy tahlil** – kompleks iqtisodiy tahlil va muhandislik tahlilining birikishi asosida hosil bo‘lgan tahlil.

**Tovar mahsuloti** – barcha ishlab chiqarish bosqichlarini o'tgan, to'la butlangan, texnika nazorati bo'limidan o'tgan va omborga topshirilgan mahsulot.

**Umumxo'jalik faoliyatidan olingan foyda (hisobot foydasi)** – operatsion foydaga moliyaviy faoliyatning daromadlarini qo'shilishi va moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar chegirilishi orqali hosil bo'lgan foyda.

**Fond samarasi (qaytimi)** – asosiy ishlab chiqarish vositalarining bir so'miga ishlab chiqariladigan mahsulot miqdoridir.

**Fond sig'imi** – bir so'mlik mahsulotga to'g'ri keladigan asosiy ishlab chiqarish vositalarining qiymati.

**Fikrlar hujumi usuli** – biror bir muhim masalani, muammoni hal etish uchun tashkil qilingan bir qancha mutaxassislar va olimlardan iborat ijodiy guruhning g'oyalari majmuasidir.

**Funksional qiymat tahlili (F.Q.T)** – har bir bajariladigan funksiyani (asosiy, yordamchi va keraksiz) qiymat jihatdan baholab, mahsulotning (ish, xizmat) samaradorligini va sifatini oshirgan holda keraksiz (disfunksiya) funksiyalarni bartaraf etish evaziga ichki xo'jalik rezervlarini axtarib topish va korxonaga aylantirishga (oborotiga) solishga qaratilgan tahlildir.

**Yalpi ijtimoiy mahsulot** – moddiy ishlab chiqarish barcha tarmoqlarining iqtisodiy rivojlanishini umumlashtiruvchi ko'rsatkichlar.

**Yalpi mahsulot** – tarkibiga tovar mahsuloti qo'shuv tugallanmagan ishlab chiqarishning qoldig'i qo'shuv korxonaning o'zida tayyorlangan yarim-fabrikatlar va asbob-uskunalar kiradi.

**Qayta hisoblash usuli** – natija o'zgarishiga bitta yoki ikkita omil ta'sir ko'rsatganda qo'llaniladigan usul.

**Yalpi foyda** – mahsulotni sotishdan tushgan daromadni tavsiflaydi va sof tushum va sotilgan mahsulot tannarxi o'rtasidagi farq sifatida aniqlanadi.

**Ahamiyatli kamchiliklar** – moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsata oladigan ichki nazoratga oid kamchiliklar.

**Audit** – moliyaviy hisobot auditining maqsadi auditorga moliyaviy hisobot barcha muhim jabhalari bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim etishga oid belgilangan konseptual asosga muvofiq tayyorlanganligi yuzasidan xulosa (fikir bildirish) berish imkoniyatini taqdim etishdan iborat. Auditorlik xulosasini tayyorlashda quyidagi ma'nosi bir-biriga teng bo'lgan "to'g'ri va haqqoniy aks ettiradi" yoki "barcha muhim jabhalari bo'yicha haqqoniy taqdim etgan" degan jumladan foydalaniladi.

Tegishli mezonlarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy yoki boshqa ma'lumotlarni audit qilishda ham xuddi shunday maqsad ko'zda tutiladi.

**Audit dasturi** – auditning umumiy rejasini amalga oshirish uchun rejalashtirilgan auditorlik muolajalari tavsifi, muddati va hajmini belgilovchi audit dasturi. Audit dasturi auditda ishtirok etayotgan auditorning yordamchisi uchun yo'riqnomalar to'plami hamda ishni tegishli ravishda bajarish va uni aks ettirish yuzasidan nazorat qilish usuli sifatida xizmat qiladi.

**Audit ko'lami** – ushbu atama aniq vaziyatlarda audit maqsadiga erishish uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan auditorlik muolajalariga taalluqli.

Auditning kompyuterlashtirilgan usullari (AKU) – auditni o'tkazish quroli sifatida kompyuterni qo'llaydigan auditorlik muolajalarining amaliy dasturlari.

**Auditor** – auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxs (audit uchun yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxs). Xalqaro amaliyotda ushbu atama, shuningdek, auditorlik firmasi uchun ham qo'llaniladi. (Soddalashtirish maqsadida Auditning xalqaro standartlarida "auditor" atamasi auditorlik xizmatlari bilan bir qatorda, amalga oshirilishi mumkin bo'lgan kasbga doir xizmatlarni yoritishda ham qo'llaniladi. Ushbu ta'rif kasbga doir xizmatlarni bajaruvchi shaxs albatta subyekt moliyaviy hisobotining auditori bo'lishi lozim degani emas).

**Auditor tekshiruvining buyurtmachisi** – auditorlik tekshiruvini o'tkazilishini qo'zgatuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek, ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

**Auditorlik dalil** – auditorlik xulosasi asoslanadigan xulosalarni shakllantirish jarayonida auditor tomonidan olinadigan ma'lumotdir. Auditorlik dalillar moliyaviy hisobot asosida yotadigan dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlardan hamda boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi ma'lumotlardan iborat bo'ladi.

**Auditorlik hisoboti** – auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvini o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, mulkdoriga, qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan hujjat.



**Auditorlik tavakkalchiligi** – moliyaviy hisobot ahamiyatli darajada yanglish bo'lganda auditor nomuvofiq auditorlik xulosasini berish tavakkalchiligi. Auditorlik tavakkalchiligi quyidagi uch tarkibiy qismdan: ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik, nazorat tavakkalchiligi va aniqlanmaslik tavakkalchiligidan iborat bo'ladi.

**Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik** – tegishli ichki nazorat mavjud emas deb taxmin qilinganda, hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumlarining alohida-alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i va operatsiyalar turkumlari bo'yicha yanglishlari bilan birgalikda muhim bo'lishi mumkin bo'lgan chalkashliklarga moyilligidir.

**Nazorat tavakkalchiligi** – hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumida mumkin bo'lgan chalkashliklar (ular alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi bilan birgalikda ahamiyatli bo'lishi mumkin) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan o'z vaqtida oldi olinmaslik yoki aniqlanmaslik va tuzatilmalik tavakkalchiligidir.

**Aniqlanmaslik tavakkalchiligi** – hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi alohida-alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi bilan birgalikda ahamiyatli bo'lishi mumkin yanglishlar auditorlik muolajalar amalga oshirilganda aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

**Auditorlik tanlab olish** – auditorga tanlab olish yig'indisi bo'yicha xulosa shakllantirish yoki shakllantirishga yordam berish maqsadida tanlab olingan moddalarning ayrim tavsiflariga nisbatan auditorlik dalillarini olish va baholash uchun 100 foizdan kam bo'lgan hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi doirasiga auditorlik muolajalarini qo'llashdan iborat.

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

**Auditorlik tekshiruvi** – Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog'liq moliyaviy axborotni auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir.

Auditorlik tekshiruvi majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda o'tkaziladi.

**Auditorlik faoliyati** – auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish va professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati.

**Auditorlik firmasi** – auditorlik xizmatlarini ko'rsatadigan subyekt yoki firma, jumladan, tegishli ravishda uning hamkorlari yoki amaliyot bilan shug'ullanadigan alohida auditorlar.

**Auditorlik xulosasi** – moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

**Auditorning yordamchisi** – auditor malaka sertifikatiga ega bo'lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida, auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o'tkazish bilan bog'liq bo'lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo'lmagan tarzda auditorning topshirig'iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir.

**Biznes to'g'risida bilimga ega bo'lish** – subyekt o'z faoliyatini amalga oshirayotgan doirada iqtisod va tarmoqni, shuningdek, subyekt qanday faoliyat ko'rsatayotganligi to'g'risida aniqroq bilimga ega bo'lish.

**Buxgalteriya hisobi tizimi** – operatsiyalar moliyaviy yozuvlar usulida qayta ishlanadigan subyektning masalalar va hisob yozuvlarining turkumi. Bunday tizimlar operatsiyalar va boshqa hodisalar bo'yicha hisobotlarni solishtirish, to'plash, hisoblash, turkumlash, ro'yxatga olish, umumlashtirish va taqdim etish uchun qo'llaniladi.

**Buxgalterlik baholash** – aniq o'lehov usullari bo'lmaganda moddaning summasining yaqinlashtirilgan ko'rsatkichi.

**Qasddan soxta tuzilgan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi** – Auditorlik tekshiruvini o'tkazmay tuzilgan yoxud auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha tuzilsa-da, lekin auditorlik tekshiruv davomida auditor (auditorlar) tomonidan olingan va o'rganilgan xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlari mazmuniga muvofiq bo'lmagan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisoblanadi.

**Ijobiy auditorlik xulosasi** – auditorlik tashkilotining xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning haqiqiy moliyaviy ahvolini aks ettirishi va xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiqligi to'g'risidagi fikrini o'z ichiga olgan hujjat.

**Istiqbolli moliyaviy ma'lumot** – kelajakda sodir etilishi mumkin bo'lgan hodisalar va subyekt harakatlari taxmini asosida tayyorlangan moliyaviy ma'lumot. Istiqbolli moliyaviy ma'lumot istiqbolni belgilash, baholash yoki ular birligida tayyorlanishi mumkin

**Ichki audit** – subyekt tarkibida uning xizmat bo‘linmasi sifatida tashkil etgan ishini baholash bo‘yicha faoliyat. Boshqa masalalar bilan bir qatorda, uning vazifasi buxgalteriya va ichki nazorat tizimlari mosligi va samaradorligining tekshiruvini baholash va monitoringdan iborat.

**Ichki nazorat tizimi** – obyekt rahbariyati tomonidan, amalda bajarilishi mumkin bo‘lgan darajada, obyekt rahbariyatining batartib va samaradorlik bilan faoliyat ko‘rsatishi, jumladan, subyekt siyosatiga amal qilinishi, aktivlar butligini ta‘minlanishi, firibgarlik va xatolarni oldini olish va aniqlanishi, buxgalteriya yozuvlarining aniqligi va to‘liqligi, shuningdek ishonchli moliyaviy ma‘lumot tayyorlanishini ta‘minlanishiga qaratilgan barcha muolajalar va siyosat (ichki nazorat). Ichki nazorat tizimi bevosita buxgalteriya hisobi tizimi vazifalariga taalluqli bo‘lgan masalalar doirasidan chetga chiqadi.

**Ishonchlilik** – bir tomondan taqdim etgan va ikkinchi tomondan foydalanish uchun qo‘llaniladigan tasdiqlashlarning ishonchliligiga nisbatan auditorning qoniqqanligini ifodalash tariqasida qaraladi. Bunday ishonchlilikni ta‘minlash uchun auditor amalga oshirilgan muolajalar natijasida to‘plangan dalillarini baholaydi va xulosa chiqaradi. Auditorning ishonchlilik darajasi va binobarin, ta‘minlanadigan ishonchlilik darajasi amalga oshirilgan muolajalar va ularning natijalari bilan belgilanadi.

**Ishchi hujjatlar** – auditorning ishlarni bajarish, rejalashtirish, tavsifi, muddati, hajmi, auditorlik muolajalarini amalga oshirish va olingan auditorlik dalillari asosidagi xulosalarga oid hujjatlari. Ular qog‘ozlarda, fotoplyonkalarda, disketalarda, elektron shakllarda yoki boshqacha yuritish va saqlash shakllarida saqlanishi mumkin.

**Yillik hisobot** – odatda subyekt har yili auditorlik tekshiruvidan o‘tkazilgan moliyaviy hisobot va ushbu hisobot yuzasidan auditorlik hisobotdan tashkil topgan hujjatni chop etadi. Ushbu hujjat odatda “yillik hisobot” deb ataladi.

**Yo‘l qo‘yilishi mumkin bo‘lgan xato** – tanlab olish majmuida auditor tomonidan qabul qilinishi mumkin bo‘lgan eng ko‘p xato va shunga qaramasdan, bunday tanlab olish natijasi audit maqsadiga erishishni ta‘minlaydi degan xulosa.

**Kelishuv xati** – auditor tayinlanganligi, auditing maqsadi va ko‘lami, auditorning mijoz oldida javobgarlik darajasi va har qanday hisobotlarni taqdim etish shaklini hujjatlashtiradi va tasdiqlaydi.

**Hisoblash** – dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlarining arifmetik tekshirishdan yoki mustaqil hisob-kitoblarni bajarishdan iborat.

**Kompyuter axborot tizimlari (KAT)** – subyekt audit uchun ahamiyatli bo‘lgan moliyaviy ma‘lumotni qayta ishlash uchun har qanday turdagi yoki o‘lchamli kompyuterdan foydalanganda, bu kompyuter ushbu subyekt yoki uchinchi tomondan foylanilishidan qat’i nazar, kompyuter axboriy tizimlari muhiti vujudga keladi.

**Kompyuter axborot tizimlarida nazoratning umumiy muolajalari** – barcha ichki nazorat masalalari hal etgan degan ishonch darajasini ta‘minlash maqsadida kompyuter axborot tizimlari ishi yuzasidan umumiy nazorat asosini barpo etish.

**Kompyuter ma‘lumotlar tizimlaridagi amaliy dasturlar yuzasidan nazorat muolajalari** – kompyuterlashtirilgan usul yordamida yuritiladigan buxgalteriya hisobining amaliy dasturlari yuzasidan alohida muolajalar. Ushbu vositalar barcha operatsiyalarni bajarishga ruxsat olinganligi va ular tegishli aniqlik, o‘z vaqtida va to‘liq hajmda aks ettirilganligi va ishlov berilganligi to‘g‘risida oqilona ishonchni ta‘minlash uchun buxgalteriya hisobining amaliy dasturlari yuzasidan alohida muolajalarni belgilash maqsadida qo‘llaniladi.

**Hujjatlar** – auditor uchun auditor tomonidan tayyorlangan yoki audit o‘tkazilishi munosabati bilan auditor tomonidan olingan va saqlanadigan material (ishchi hujjatlar).

**Kuzatish** – boshqa shaxslar tomonidan amalga oshirilayotgan jarayon yoki muolajalar yuzasidan kuzatish o‘tkazishdan iborat; masalan, auditor subyekt xodimlari tomonidan auditorlik natijalariga ega bo‘lmagan tovar-moddiy zaxiralarni qayta sanash yoki ichki nazorat muolajalarini bajarish paytida kuzatish o‘tkazishi mumkin.

**Kutilayotgan xato** – tanlab olish yig‘indisida auditor tomonidan kutilayotgan xato.

**Majburiy auditorlik tekshiruvi** – xo‘jalik yurituvchi subyektning moliya-xo‘jalik faoliyati bilan bog‘liq barcha xo‘jalik muomalalari to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni, shuningdek, moliyaviy hisobotini har yili auditorlik tekshiruvidan o‘tishi.

**Milliy auditorlik standartlar** – audit o‘tkazish yoki kasbga doir xizmatlarni bajarish paytida albatta qo‘llanishi va audit o‘tkazish yoki kasbga doir xizmatlarni bajarish paytida albatta bajarilishi lozim bo‘lgan qonun yoki me‘yoriy hujjatlar, mamlakat darajasida vakolatga ega bo‘lgan idora tomonidan belgilangan auditorlik standartlar to‘plami.

**Modifikatsiyalashtirilgan auditorlik hisoboti**– tushuntirish band(lar)i hisobotga kiritilgan yoki auditor o‘z fikrini izohlarsiz ifodalagan taqdirda auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan hisoblanadi.

**Moliyaviy hisobot** – buxgalteriya balansi, daromadlar va xarajatlar yoki foyda va zararlar to'g'risida hisobot, moliyaviy ahvoldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobot (ular turli usullar bilan taqdim etilishi mumkin, masalan: pul mablag'lari oqimi to'g'risidagi hisobot yoki pul mablag'lari manbai va undan foydalanish to'g'risidagi hisobot shaklida), izohlar va boshqa hisobotlar, shuningdek moliyaviy hisobotning bir qismi tariqasida ko'riladigan tushuntirish materiallar.

**Moliyaviy hisobotni tasdiqlash** – moliyaviy hisobot tarkibiga kiritiladigan va quyidagi turkumlarga ajratilishi mumkin bo'lgan subyekt rahbariyatining bevosita yoki boshqacha yo'l bilan taqdim etadigan tasdiqlari:

**Muvofiqlik** – auditorlik dalillarining sifat o'lchovi, aniq tasdiqlashga nisbatan relevantligi va ularning ishonchligi hisoblanadi.

**Muhimlilik** – ma'lumot inobatga olinmagan yoki noto'g'ri ko'rsatilgan taqdirda u foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilgan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, bunday ma'lumot muhimli hisoblanadi. Muhimlilik ma'lum sharoitlarda inobatga olmaslik yoki noto'g'ri ko'rsatish to'g'risida fikr qabul qilish paytida modda yoki xato miqdoriga bog'liq. Binobarin, muhimlilik ma'lum bir pog'ona yoki hisoblash nuqtasi va ma'lumot foydali bo'lishi uchun boshlang'ich sifat tavsifi hisoblanadi.

**Nazorat muolajalari** – subyektning aniq masalalarini yechish uchun nazorat muhitga qo'shimcha ravishda subyekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolaja va siyosat.

**Noaniqlik** – subyektning bevosita nazoratida bo'lmagan, lekin kelajakda moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan harakatlar va hodisalardan kelib chiqadigan vaziyat.

**Nomuvofiqlik** – amaldagi qonunlarga yoki me'yoriy hujjatlarga zid holda audit o'tkazilayotgan obyekt tomonidan bilib yoki bilmasdan yo'l qo'ygan xato va kamchiliklari.

**Noto'g'ri ko'rsatish** – xato yoki firibgarlik natijasida moliyaviy ma'lumotda vujudga kelishi mumkin bo'lgan noto'g'ri ko'rsatishlar.

**Rejalashtirish** – auditing kutilayotgan tavsifi, muddati va hajmiga mufassal yondashish va umumiy strategiyani ishlab chiqish.

**Salbiy auditorlik xulosasi** – auditorlik tashkilotlarning xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti buzib ko'rsatilganligi va moliyaviy hisobotdan foydalanuvchini yanglishtirishi mumkinligi to'g'risidagi fikrini o'z ichiga olgan hujjat.

**Salbiy fikr** – moliyaviy hisobot uchun kelishmovchiliklar shunchalik ahamiyatli va chuqurki, bunda auditor o‘z hisobotida sharhlar bilan fikr bildirishi moliyaviy hisobot to‘g‘risida noto‘g‘ri yoki u to‘g‘risida to‘liq bo‘lmagan tushuncha berib, ma‘lumotni yoritish uchun mos emas degan xulosaga kelganda, salbiy fikr bildiriladi.

**Stratifikatsiya** – har biri majmuining bir-biriga o‘xshash tavsiflarga (ko‘proq pul qiymatiga) ega tanlab olish quyi majmuining birlik guruhiga bo‘lish jarayoni.

**So‘rov** – subyekt doirasidagi yoki uning doirasi tashqarisidagi xabardor shaxslardan ma‘lumot olishdan iborat.

**Taqqoslanadigan ko‘rsatkichlar** – taqqoslash maqsadida taqdim etgan oldingi hisobot davri yoki davrlar bo‘yicha bir biri bilan aloqador summalar va boshqa yoritishlar. Taqqoslanadigan ko‘rsatkichlar quyidagicha taqdim etilishi mumkin:

**Tahliliy muolajalar** – ahamiyatli koeffitsiyentlar va yo‘nalishlarning tahlilidan, jumladan boshqa relevant ma‘lumotlarga izchil bo‘lmagan yoki istiqbolga oid summalardan chetga chiqadigan o‘zgarishlar va o‘zaro bog‘liqliklarning kelgusi tadqiqotidan iborat.

**Tanlab olish tavakkalchiligi** – tanlab olish tavakkal-chiligi auditorning tanlab olish asosida tayyorlangan xulosasi barcha tanlab olish majmui bo‘yicha shunga o‘xshash auditorlik muolajasi qo‘llanilgan taqdirda tayyorlangan xulosadan mumkin bo‘lgan farqdan kelib chiqadi.

**Tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik** – auditorlik dalillarning ko‘proq qismi yakuniy emasligi, balki ishonchlik tavsifiga egaligidan kelib chiqadi. Auditor nomuvofiq muolajalarni qo‘llashi yoki dalillarga noto‘g‘ri talqin berishi va natijada, xatoni aniqlay olmasligi mumkin.

**Tasdiqlash** – hisob yozuvlarida mavjud bo‘lgan ma‘lumotlarni tasdiqlash uchun so‘rovnoma savollariga javoblar taqdim etishdan iborat.

**Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruv** – xo‘jalik yurituvchi subyektning yoki boshqa auditorlik tekshiruv buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda auditorlik tekshiruvini o‘tkazilishi.

**Tekshirish** – yozuvlar, hujjatlar yoki moddiy aktivlarni tekshirishdan iborat.

**Firibgarlik** – rahbariyat tarkibi, xodimlar yoki uchinchi tomonlarning bir yoki bir necha shaxslari tomonidan moliyaviy hisobotni noto‘g‘ri taqdim etilishiga olib keladigan va bilib turib qilgan harakatlariga taalluqli.

**Fikr (xulosa)** – auditorlik xulosasi moliyaviy hisobot to‘g‘risida yozma ravishda aniq bildirilgan fikrdan iborat. Moliyaviy hisobot

moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha belgilangan konseptual asoslarga muvofiq to'g'ri va haqqoniy aks ettirilgan (yoki barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha haqqoniy taqdim etgan) degan xulosaga kelganda auditor o'z fikrini sharhlarsiz taqdim etadi.

**Fikr bildirishdan voz kechish** – ko'lam bo'yicha cheklanishining mumkin bo'lgan ta'siri shunchalik ahamiyatli va chuqurki, u auditorga tegishli auditorlik dalillarini olish, va binobarin, moliyaviy hisobot yuzasidan o'z fikrini bildirish imkoniyatini bermaydi.

**Xato** – moliyaviy hisobotda bilmasdan qilingan noaniqlik.

**Sharhlar bilan bildirilgan fikr** – auditor fikr sharhlarsiz bildirilishi mumkin bo'lmagan degan xulosaga kelganda, lekin subyekt rahbariyati bilan barcha kelishmovchiliklar natijalari yoki audit ko'lami cheklanishi salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishdan voz kyechish talabiga ahamiyatli va chuqur ta'sir ko'rsatmagan holda, fikr sharhlar bilan bildiriladi.

**Ekspert** – buxgalteriya hisobi va auditdan farqli boshqa sohada maxsus ko'nikmalarga, bilimlarga va tajribaga ega bo'lgan shaxs yoki firma.



## FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

### I. O'zbekiston Respublikasining Qonunlari

1. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. – T., 2017.- 40 b.
2. O'zbekiston Respublikasi «Qimmatli qog'ozlar bozori to'g'risida» gi Qonuni. -T., 2008 (2015 yil 3 iyulda o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan).
3. O'zbekiston Respublikasining “Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoyalash to'g'risida”gi Qonuni.–T.: Adolat,1996 (2014 yil 6 mayda o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan).
4. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuni (yangi tahrir). – T., 2016.
5. O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi Qonuni (yangi tahrir). - T., 2000.
6. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi. –T.: O'zbekiston, 2008.

### II. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmonlari va qarorlari

7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmoni “Aksiyadorlik jamiyatlarida zamonaviy korporativ boshqaruv uslublarini joriy etish chora-tadbirlari to'g'risida” 2015 yil 24 aprel 4720-son.
8. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha harakatlar strategiyasi to'g'risida» gi Farmoni. 2017 yil 7 fevral, PF-4947-son. (O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2017 y., 6-son, 70-modda).
9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 7 fevraldagi PF-4947-sonli Farmoniga 1-ilova. 2017 — 2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha harakatlar strategiyasi.
10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 20 apreldagi “Oliy ta'lim tizimini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida”gi PQ-2909-sonli qarori.
11. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining “Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida”gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son Qarori.
12. Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007y. PQ-615-son Qaroriga ilova.



13. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Xususiy tadbirkorlik subyektlari, kichik va o'rta biznesni rivojlantirishni yanada rag'batlantirish chora-tadbirlari to'g'risida" 2003-yil 30-avgustdagi PF-3305-sonli Farmoni.

14. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008-yil 18-noyabrdagi "Iqtisodiyot real sektori korxonalarining moliyaviy barqarorligini yanada oshirish chora-tadbirlari to'g'risida" gi PF-4053-sonli Farmoni.

15. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008-yil 28-noyabrdagi "Iqtisodiyotning real sektori korxonalarini qo'llab-quvvatlash, ularning barqaror ishlashini ta'minlash va eksport salohiyatini oshirish chora-tadbirlari dasturi to'g'risida"gi PF-4058 – sonli Farmoni.

16. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011-yil 30-dekabrda "O'zbekiston Respublikasining 2012-yilgi asosiy makroiqtisodiy ko'rsatkichlari prognozi va Davlat byudjeti parametrlari to'g'risida"gi PQ-1675 – sonli Qarori.

### **III. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi qarorlari va O'zbekiston Respublikasi vazirliklarining huquqiy-me'yoriy hujjatlari**

17. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi" to'g'risida Qarori. //O'zbekiston Respublikasi hukumatining qarorlari to'plami, 54 – son, 1999-yil. – T.: O'zbekiston Adliya vazirligi, 2000.-15-20 b.

18. Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida NIZOM. 1999-yil 5-fevral. – T.: O'zbekiston, 1999.- 92 b.

19. "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarning ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-sonli Qarori.

20. 70-son "Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti. O'zbekiston Respublikasi moliya vazirining 2016 yil 9 noyabr, 85-son buyrug'i bilan tasdiqlangan. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2016 yil 1 dekabrda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2844.

21. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari. -T.: O'BAMA, 2016.

22. O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari. -T.: O'BAMA, 2016.

23. Международные стандарты учета и аудита. Сборник с комментариями. – М.: ЮНИТИ, 2013. , .

24. O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining “Auditorlik tashkilotlari rahbarlarini attestatsiyalash to‘g‘risida” Nizom. 2007 yil 1 avgust № 73.

#### **IV. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining asarlari**

25. Mirziyoev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat‘iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo‘lishi kerak. – T.: O‘zbekiston, 2017.

26. Mirziyoyev Sh.M. Erkin va farovon, demokratik O‘zbekiston davlatini birgalikda barpo etamiz. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti lavozimiga kirishish tantanali marosimiga bag‘ishlangan Oliy Majlis palatalarining qo‘shma majlisidagi nutq / Sh.M. Mirziyoyev. – Toshkent : O‘zbekiston, 2016. - 56 b.

27. Mirziyoev Sh.M. Qonun ustuvorligi va inson manfaatlarini ta‘minlash – yurt taraqqiyoti va xalq farovonligining garovi. O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi qabul qilinganining 24 yilligiga bag‘ishlangan tantanali marosimdagi ma‘ruza. 2016 yil 7 dekabr /Sh.M.Mirziyoev. – Toshkent: “O‘zbekiston”, 2017. – 48 b.

28. Mirziyoev Sh.M. Buyuk kelajagimizni mard va olijanob xalqimiz bilan birga quramiz. Mazkur kitobdan O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoevning 2016 yil 1 noyabrdan 24 noyabrga qadar Qoraqalpog‘iston Respublikasi, viloyatlar va Toshkent shahri saylovchilari vakillari bilan o‘tkazilgan saylovoldi uchrashuvlarida so‘zlagan nutqlari o‘rin olgan. /Sh.M.Mirziyoev. – Toshkent: : “O‘zbekiston”, 2017. – 488 b.

29. Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O‘zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo‘llari va choralari. – T: O‘zbekiston, 2009. – 56 b.

30. Karimov I.A. Eng asosiy mezon – hayot haqiqatini aks ettirish.- T.: O‘zbekiston, 2009. – 24 b.

31. Karimov I.A. Erishilgan yutuqlarni mustahkamlab, yangi marralar sari izchil harakat qilishimiz lozim. O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2008- yilda mamlakatimizni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirish yakunlari va 2009-yilda iqtisodiy islohotlarni chuqurlashtirishning muhim ustuvor yo‘nalishlariga bag‘ishlangan majlisidagi ma‘ruza. //Xalq so‘zi, 2009-yil 13-fevral.

32. Karimov I.A. Inson manfaatlarini ustuvorligini ta'minlash – barcha islohot va o'zgarishlarimizning bosh maqsadidir. //Xalq so'zi, 2008-yil 9-fevral.

33. Karimov I.A. Bosh maqsadimiz - mavjud qiyinchiliklarga qaramasdan, olib borayotgan islohotlarni, iqtisodiyotimizda tarkibiy o'zgarishlarni izchil davom ettirish, xususiy mulkchilik, kichik biznes va tadbirkorlikka yanada keng yo'l ochib berish hisobidan oldinga yurishdir. – Toshkent: O'zbekiston, 2016.

34. Karimov I.A. 2015-yilda iqtisodiyotimizda tub tarkibiy o'zgarishlarni amalga oshirish, modernizatsiya va diversifikatsiya jarayonlarini izchil davom ettirish hisobidan xususiy mulk va xususiy tadbirkorlikka keng yo'l ochib berish – ustuvor vazifamizdir. – T.: O'zbekiston, 2015.

35. Karimov I.A. 2014 yil yuqori o'sish sur'atlari bilan rivojlanish, barcha mavjud imkoniyatlarni safarbar etish, o'zini oqlagan islohotlar strategiyasini izchil davom ettirish yili bo'ladi. T.: O'zbekiston, 2014.

## V. Darsliklar

36. Audit. Darslik. 1 jild. M.M. Tulaxodjaeva va SH.I. Ixomovlarning umumiy tahriri ostida. Mualliflar jamoasi. -T.: Norma, 2008.

37. Audit. Darslik. 2 jild. M.M. Tulaxodjaeva va SH.I. Ixomovlarning umumiy tahriri ostida. Mualliflar jamoasi. -T.: Norma, 2008.

38. Audit. Darslik. M.M. Tulaxodjaeva va SH.I. Ixomovlarning umumiy tahriri ostida. Mualliflar jamoasi. -T.: 2011.

39. Аудит. Учебник. Под ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ, 2010. –655 с.

40. Ixomov SH.I. Amaliy audit. Darslik. -T.: TDIU, 2011.

41. Abdullaev A., Abdurahobov O., Qayumov I. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003.

42. Do'smurotov R.D. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003.

43. Musayev H.N. Audit. Darslik. - T., 2003.

44. Bobojonov O., Jumaniyozov K. Moliyaviy hisob. Darslik. -T., 2002.

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

44. Аудит. Учебник. Н.В. Парушина, С.П. Суворова. -М.: ИД «Форум»-Инфра-М, 2008.

45. Суйц В.П. и др. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. – М.: ИНФРА-М, 2005.
46. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. –М.: Инфра-М, 2008.
49. Hoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. -T. Yangi asr avlodi, 2004. - 279 bet.
50. Ревизия и контроль. Учеб. пособия. /Под ред. д.э.н. М.Ф. Овсийчук. -М.: Кнорус, 2007.

## VI. O'quv qo'llanmalar

51. Dusmuratov R., Fayziyev SH., Qo'ziyev I., Po'latov G'. Audit. O'quv qo'llanma. II qism. – T.: IQTISOD-MOLIYA, 2008.
52. Auditorlar uchun qo'llanma. - T., O'VAMA, 2016.
53. Akramov E.A. Korxonalarning moliyaviy holati tahlili. -T.: Moliya, 2003.
54. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994.
55. Криницкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1990.
56. Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. -T.: Fan, 2006. 131-b. (262 bet).
57. Norqobilov S., Abdusalomova U. Banklarda audit. O'quv qo'llanma. -T.: Ma'naviyat, 2005.
58. Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия. - М.: ООО ИИА «Налог Инфо», 2006.
59. Машарипов О.А., Илхамов Ш.И. Амалий аудит. Ўқув кўлланма - Т.: Молия, 2015.
60. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - Т.: ЮСАИД, 2003.
61. O'rozov K.B. Investitsiyalarni hisobga olish va soliq solish. -T., 2005.
62. Tulaxodjayeva M.M. Korxonalar moliyaviy holati auditi: o'quv qo'llanma. - T: Iqtisod va huquq dunyosi, 1996.
63. Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. O'quv qo'llanma. -T., 1996.
64. Артеменко В.Г. Финансовый анализ. 2-е изд. перераб. и доп. - Москва-Новосибирск: Изд-во «Дело и Сервис» - Издательский дом «Сибирское соглашение», 2003.

65. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Дело и Сервис, 2003.

66. Андреев В. Д. Использование экономического анализа в ревизионной работе.. - М.: МКИ, 2005.

67. Суйц В.П., Ситникова В.А. Аудит. Учеб.пособие. -М.: Кнорус, 2008.

68. Ларионова А.Д. Практикум по аудиту. Учебное пособие. - М.: Проспект, 2005.

69. Подольский В.И., Савин А.А. Задачник по аудиту. Учебное пособие. - М.: Академия, 2008.

70. Соколова Е.С. Аудит: Учебное пособие. Е.С. Соколова. - М.: Московский Государственный университет экономики, статистики и информатики, 2010.

71. Аренс А., Лоббск Дж. Аудит. Пер. с англ. /Гл. ред. серии проф. Я.В.Соколов. - М.: ФиС, 2003.

72. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р. и др. Аудит Монтгомери. Пер. с англ. С.М. Бычковой. /Под ред. Проф. Я.В. Соколова. - М., Аудит, ЮНИТИ, 2002.

73. Xamdamov V. Audit iqtisodi. Monografiya. -T., 2005.

## **VII. Интернет сайтлари**

74. [www.uza.uz](http://www.uza.uz)- (Natsionalnaya informatsionnaya agentstvo)

75. [www.apb.org.uk](http://www.apb.org.uk)- (Auditing Practices Board)

76. [www.nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk) - (UK National Audit Office)

77. [www.iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk) - (The Institute of Internal Auditors-**United Kingdom**)

78. [www.referat.uz](http://www.referat.uz)- sbornik referatov.

79. [www.gov.uz](http://www.gov.uz) – (novosti pravitelstva Uzbekistana).

# MUNDARIJA

Kirish

3

## I BOB.. IQTISODIY TAHLILNING PREDMETI , VAZIFALARI VA MAZMUNI

1.1. Iqtisodiy tahlilning predmeti .....	10
1.2. Iqtisodiy tahlilning vazifalari .....	13
1.3. Iqtisodiy tahlilning mazmuni va asosiy tamoyillari .....	14
Qisqa xulosa .....	17
Nazorat savollari.....	17

## II BOB.. IQTISODIY TAHLILNING METODI VA UNDA QO‘LLANILADIGAN AN‘ANAVIY USULLAR

2.1. Iqtisodiy tahlil metodi .....	19
2.2. Iqtisodiy tahlil uslubining o‘ziga xos xususiyatlari.....	22
2.3. Iqtisodiy tahlilning maxsus usullari .....	24
Qisqa xulosa .....	31
Nazorat savollari.....	31

## III BOB. IQTISODIY TAHLILNING TURLARI, AXBOROT MANBALARI VA IQTISODIY TAHLIL ISHLARINI TASHKIL ETISH

3.1. Xo‘jalik faoliyatini tahlil qilish turlarini turkumlash va ularning boshqaruv funksiyalari .....	33
3.2. Iqtisodiy tahlil turlari.....	34
3.3. Iqtisodiy tahlilning asosiy axborot manba‘lari.....	41
3.4. Tahliliy hisoblar va tahlil natijalarini rasmiylashtirish.....	42
3.5. Iqtisodiy tahlil bosqichlari.....	43
3.6. Iqtisodiy tahlil dasturini tuzish va materiallar tayyorlashni .....	44

3.7.Korxonalarining faoliyatini tahlil qilishda qatnashadigan subyektlar .....	45
Qisqa xulosa .....	46
Nazorat savollari.....	47

## **IV BOB. KORXONALARNING ISHLAB CHIQRISH FAOLIYATINI IFODALOVCHI KO'RSATKICHLARNI TAHLIL QILISH USULLARI**

4.1. Mahsulotni ishlab chiqarish va uni sotishni tahlil qilish usullarining asoslari.....	48
4.2. Korxonalarining mehnat resurslari bilan ta'minlanishi va ulardan samarali foydalanishni tahlil qilish usullari.....	55
4.3. Asosiy fondlarning tarkibini, holatini va ulardan samarali foydalanishni tahlil qilish usullari.....	57
4.4. Sanoat korxonalarining moddiy resurslar bilan ta'minlanishini va ulardan foydalanishni tahlil qilish usullari .....	59
4.5. Mahsulot tannarxini tahlil qilish usullari.....	60
4.6. Mahsulot ishlab chiqarish bo'yicha ichki xo'jalik rezervlarini aniqlash usuli .....	63
Qisqa xulosa .....	68
Nazorat savollari.....	68

## **V BOB. KORXONALAR MOLIYAVIY HOLATINING TAHLILI**

5.1. Korxonalar moliyaviy holati tahlilining mazmuni, vazifalari va axborat manbalari .....	69
5.2.Buxgalteriya balansi va uni tahlilda qo'llanilishi.....	71
5.3.Korxonalar mulkining tarkibi va tashkil topish manbalarini tahlili .....	74
5.4.Korxonalar balansi likvidligi va to'lov qobiliyatini ifodalovchi ko'rsatkicHLarni tahlili .....	79
5.5. Korxonaning moliyaviy barqarorligini tahlili .....	85
Qisqa xulosa .....	91
Nazorat savollari.....	91

## **VI BOB. KORXONALAR MOLIVAVIY NATIJALARI TAHLILI**

6.1. Moliyaviy natijalarni tahlil qilishning mazmuni, maqsadi, vazifalari va axborot manbalari .....	92
6.2. Moliyaviy natijalarning shakllanishi va ularning turlari .....	94
6.3. Moliyaviy natija ko'rsatkichlarini o'zgarishiga ta'sir etuvchi omillarni tahlil qilish .....	99
6.4. Rentabellik ko'rsatkichlari tizimi va unga ta'sir etuvchi omillar.....	115
Qisqa xulosa .....	125
Nazorat savollari.....	125

## **VII BOB. AUDITNING MOHIYATI, ZARURLIGI VA AHAMIYATI**

7.1. Auditning paydo bo'lishi.....	126
7.2. Auditning mohiyati.....	132
7.3. Auditning turlari, xillari va shakllari. Audit va taftish .....	142
7.4. Auditor (auditorlik tashkiloti) va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar.....	170
Qisqa xulosa .....	175
Nazorat savollari.....	175

## **VIII BOB. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATI VA UNI TARTIBGA SOLISH**

8.1. Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlarning mazmuni va ahamiyati .....	176
8.2. Auditorlik faoliyatini tartibga solish .....	199
Qisqa xulosa .....	211
Nazorat savollari.....	211



## **IX BOB. AUDITORLIK STANDARTLARI VA AUDITNING USLUBIYATI**

9.1. Auditorlik standartlarining ahamiyati va maqsadi .....	212
9.2. Auditning xalqaro standartlari.....	220
Qisqa xulosa .....	231
Nazorat savollari.....	232

## **X BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI TAYYORLASH**

10.1. Auditorlik tashkilotlari tomonidan mijozlarni tanlab olish. Mijozlar turi.....	233
10.2. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida shartnoma. Dastlabki kelishuvlar .....	237
10.3. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xati.....	243
Qisqa xulosa .....	247
Nazorat savollari.....	247

## **XI BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING STRATEGIYASI**

11.1. Auditni rejalashtirish .....	248
11.2. Korxonaga to'g'risida umumiy ma'lumot olish.....	252
11.3. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash .....	259
11.4. Auditda jiddiylikni aniqlash .....	267
11.5. Auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash .....	273
11.6. Auditda ekspert xizmatidan foydalanish .....	287
Qisqa xulosa .....	293
Nazorat savollari.....	293

## **XII BOB. AUDITNING TEXNOLOGIYASI**

12.1. Auditorlik tanlovi .....	294
12.2. Auditorning ish sifatini nazorat qilish .....	302
12.3. Auditorlik ma'lumotlari va dalillar .....	307

12.4. Auditorning ish hujjatlari .....	312
Qisqa xulosa .....	318
Nazorat savollari.....	319

### **XIII BOB. FIRIBGARLIK VA XATO**

13.1. Firibgarlik va xato tushunchalari.....	320
13.2. Xatolarni tabaqalashtirish.....	323
Qisqa xulosa .....	328
Nazorat savollari.....	328

### **XIV BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNLANISHI**

<b>AUDITORLIK XULOSASI .....</b>	<b>329</b>
14.1. Audit natijalarini umumlashtirish.....	329
14.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish .....	335
14.3. Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish .....	338
14.4. Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarini o'rganish va tekshirish.....	341
14.5. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi .....	345
14.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi .....	349
Qisqa xulosa .....	367
Nazorat savollari.....	368
<b>IZOHLI LUG'AT.....</b>	<b>369</b>
<b>FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI.....</b>	<b>381</b>

**A.X SHOALIMOV, SH.I. ILHAMOV  
SH.A TOJIBOYEVA**

# **IQTISODIY TAHLIL VA AUDIT**

*O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi  
tomonidan darslik sifatida tavsiya etilgan*

*Muharrir: A.Tilavov  
Texnik muharrir: Yu.O'rinov  
Badiiy muharrir: I.Zaxidova  
Musahhih: N.Muxamedova  
Dizayner: Yu.O'rinov*

Nash.lits. № AI 245. 02.10.2013.

Terishga 16.10.2017 -yilda berildi. Bosishga 17.11.2017 -yilda ruxsat  
etildi. Bichimi: 60x84 1/16. Ofset bosma. «Times» garniturasini. Shartli  
b.t. 24.5. Nashr b.t. 24.2. Adadi 300 nusxa. Buyurtma №143.  
Bahosi shartnoma asosida.

«Sano-standart» nashriyoti, 100190, Toshkent shahri,  
Yunusobod-9, 13-54. e-mail: sano-standart@mail.ru

«Sano-standart» MCHJ bosmaxonasida bosildi.  
Toshkent shahri, Shiroq ko'chasi, 100-uy.  
Telefon: (371) 228-07-96, faks: (371) 228-07-95.