



АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ХУЖЖАТЛАШТИРИШ УСЛУБИЯТИНИ ТАКОМИЛАШТИРИШ

**Курбанов Жалоладин
Юлдашбаевич**

*Тошкент давлат иқтисодиёт
университети мустақил изланувчи*

Аудиторлик иш хужжатлари ва уларга илова қилинадиган далилларни тўплаш, тузиш, сақлаш, расмийлаштириш ва тақдим этиш услубияти “Аудитни хужжатлаштириш” номли 230-сон аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш” номли 620-сон АХС, “Аудиторлик далиллар” номли 500-сон АХС ва “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва хулоса бериш” номли 700-сон АХС каби хужжатлар асосида тартибга солиниши белгиланган. Бироқ, мазкур стандартларнинг талаблари ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ва аудитга турдош хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатишда тавсия тусида бўлади..

Бизнингча, аудит иш хужжатлари бу - аудиторлик текширувини ташкил этиш, ўтказиш ва яқунлаш бўйича аудиторлик ташкилоти, аудиторлик текшируви буюртмачиси ва учинчи шахслар(назорат органлари, харидор ва буюртмачилар, мол етказиб берувчи ва пудратчилар, банк ташкилотлари, дебитор ва кредиторлар)дан олинган маълумотлар акс эттирилган хужжатлар тўпламидир.

Фикримизча, иш хужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган хужжатларнинг тахминий рўйхати Аудитни хужжатлаштириш” номли 230-сон аудитнинг халқаро стандартида келтирилган бўлсада, бироқ мазкур АХСда иш хужжатларининг номлари умумий ва мавҳум мазмунда баён қилинган бўлиб, улар таркибини хужжатдан фойдаланувчи учун аниқ ва тўлиқ мазмунда баён қилиш шарт, деб ҳисоблаймиз. Фикримизча, аудиторлик иш хужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган хужжатлар рўйхати қуйидагилардан иборат (1-жадвал).

1-жадвал

Аудиторлик иш хужжатлари ¹

№	Иш хужжатининг номи
1	Аудит буюртмачисининг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий таркибига доир ахборотлар акс этган (ташкилий ва таъсис хужжатлар) хужжатлари

¹ Муаллиф томонидан тайёрланган

2	Аудитни дастлабки режалаштиришда олинган маълумотлар, аудиторлик умумий режаси, аудиторлик дастури ва уларга киритилган қўшимча ҳамда ўзгартиришлар акс эттирилган ҳужжатлар
3	Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини ўрганиш натижалари
4	Амалга оширилган хўжалик муомалалари ва бухгалтерия ҳисобварақларининг таҳлили акс эттирилган дастлабки ҳамда йиғма ҳужжатлар
5	Аудиторлик текшируви натижалари бўйича аудитор(эксперт)нинг фикр-мулоҳазалари ва хулосалари акс эттирилган оралик ҳужжатлар
6	Амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини текшириш тестлари ва саволномалари
7	Аудит буюртмачиси билан аудиторлик шартномаси шартлари бажарилишини таъминлаш бўйича хатлар ёки муҳокама ёзувларининг кўчирма нусхалари
8	Назорат қилувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар ҳамда бошқа учинчи шахсларнинг аудит буюртмачиси фаолиятига оид маълумотлари ҳамда аудит буюртмачисидан олинган тасдиқлаш хатлари
9	Аудит натижалари бўйича аудиторлик аудиторлик хулосаси
10	Аудит буюртмачисининг бухгалтерия ҳисоби ва бошқа молиявий ҳужжатларининг кўчирма нусхалари ҳамда бошқа аудиторлик текширувига оид ҳужжатлар
11	Аввал(олдин)ги ўтказилган аудит натижаларига оид ҳужжатлар ва ҳ.к.

Бизнингча, аудит босқичлари натижаларини текширув ҳажми, корхонанинг текширилаётган объекти хусусиятлари ва текширувда аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасига асосланган ҳолда “аудиторлик маълумотномаси” деб номланган ҳужжатда акс эттириш мақсадга мувофиқдир. Бу борада, МДҲ давлатлари аудиторлик амалиётига эътибор қаратсак, Уларнинг аксариятида (Россия, Беларусь Республикаси, Қозоғистон, Молдова) оралик аудиторлик текшируви натижалари “далолатнома” ёки “акт” деб номланган ишчи ҳужжатда акс эттирилса, Республикамиз амалиётида “хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва текширишларни рўйхатга олиш китобини юритиш тартиби тўғрисидаги Низом”нинг 31-бандига мувофиқ “Текширишлар натижалари далолатнома (маълумотнома) билан, зарур ҳолларда эса аниқланган камчиликларни бартараф этиш тўғрисидаги кўрсатма билан ҳам расмийлаштирилади” дейилган. Фикримизча, “далолатнома” назорат амалиётида одатда тафтиш тартибидаги текширувлар жараёнида тузилиб, унда ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи орган томонидан аниқланган камчиликларни бартараф этиш бўйича аниқ жавобгарлик чоралари (ҳайфсан, огоҳлантириш, жарима ва пеня, лавозимни ўзгартириш) далолатномада қатъий қарор шаклида кўрсатилади. Бу эса аудиторлик фаолиятининг “мустақиллик ва холислик тамойиллари”га зид

ҳисобланади [8].

Шунингдек, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида 2021 йилга қадар амалда бўлган “Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни, амалдаги аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларида ҳамда аудитга оид ўқув адабиётларида аудиторлик текширувининг оралик натижалари қандай шакл ва мазмундаги ҳужжатда акс эттирилиши лозимлиги аниқ кўрсатилмаган. Таъкидлаш жоизки, амалдаги аудиторлик фаолиятига оид қонун ва қонуности ҳужжатларда ва ўқув адабиётларида аудиторлик текшируви оралиғида тузиладиган иш ҳужжатларининг мазмуни, шакли ва уларни расмийлаштириш тартиби қатъий белгилаб берилмаганлиги, қонун ҳужжатларида белгиланган намунавий шакл ва мазмундаги ҳужжатларда акс эттирилмаслиги оқибатида аудит натижаларини тўлиқ ва аниқ ҳужжатлаштирилмаслигига сабаб бўлмоқда.

Бизнингча, текширилаётган корхонада текширилган объект(муомала)ларнинг кўлам(ҳажм)ига мувофиқ аудитор томонидан текширув натижалари қуйидаги икки ҳужжатда умумлаштирилиши мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

- 1.Оралик аудиторлик маълумотномаси;
- 2.Умумий аудиторлик маълумотномаси.

Бунга мисол қилиб, товар-моддий захиралар аудити натижалари умумий аудиторлик маълумотномасида акс эттирилса, товар-моддий захиралар таркибига кирувчи товар, тайёр маҳсулот, материаллар, ярим тайёр маҳсулотлар аудити натижалари бўйича оралик аудиторлик маълумотномаси тузишни тавсия этамиз. Бунда барча оралик аудиторлик маълумотномаси маълумотлари асосида умумий аудиторлик маълумотномаси тузилиши ва уларда тўпланган далиллар илова қилинган ҳолда расмийлаштирилиши шарт, деб ҳисоблаймиз.

Маълумотномада юқоридаги талабларнинг мазмуни аниқ ва батафсил баён этилиши лозим. Уларда текширувнинг бориши ва унинг натижалари етарли даражада ва тўлиқ мазмунда акс эттирилиши шарт. Бироқ амалиётда аудиторлар текширув натижалари акс эттирилган ҳужжатларда барча талаб қилинадиган шартлар ҳар доим ҳам акс эттирилавермайди. Бизнингча, амалиётда расмийлаштириш чоғида аудиторлар томонидан одатда қуйидаги хатоликлар кўп учрайди (1-расм).



1-расм. Аудит натижаларини ҳужжатлаштиришда кузатиладиган камчиликлар²

Аудиторлик гуруҳи раҳбари тузилган аудиторлик маълумотномаларда юқоридаги каби ҳолатларнинг йўқлигини назорат қилиши, агарда камчиликлар мавжуд бўлган тақдирда аудиторлик гуруҳи раҳбари маълумотномада хатолар ёки камчиликларни тузатиши ва тегишли далиллар етарли даражада тўпланганидан сўнг маълумотномаларни қабул қилиб олиши лозим, деб ҳисоблаймиз. Фикримизча, аудиторлик маълумотномаси камида 2 нусхада тузилиши ва уларга текширув объектлари бўйича тўпланган далиллар ҳам ҳар бир маълумотномага камида бир нусхадан илова қилиниши шарт.

Шунингдек, аудиторлик амалиётида кўпинча оралиқ аудит натижалари 1 нусхадан иборат бўлган ҳужжатларда тузилади ёки оралиқ аудиторлик текширувининг натижалари стандарт мазмун ва шаклдаги ҳужжатларда умумлаштирмаслик, текширувлар жараёнида хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аудиторларга молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини асословчи айрим ҳужжатларни атайлаб ёки билмасдан тўлиқ ва ўз муддатида тақдим этилмаслик ҳолатлари кўплаб кузатилди. Бизнингча, юқоридаги каби ҳолатларга йўл қўйилмаслигини таъминлаш учун аудиторлик ташкилоти текшириладиган субъект раҳбариятидан текшириладиган ҳужжатлар тўлиқ тақдим этилишини кафолатловчи тақдимнома хат олиши ҳамда бу хатни аудиторлик ҳисоботи тақдим этилишидан аввал олиши мақсадга мувофиқ, деб

² Муаллиф томонидан тайёрланган

ҳисоблаймиз. Шунингдек, 580-сон “Ўзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандарти ва бошқа аудитга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда мазкур тақдимнома хатнинг стандарт шакли тавсия этилмаганлиги сабабли амалиётда тақдимнома хатнинг мазмуни ва шакли турлича талқин этилмоқда ва бу ҳолат аудитор учун хатнинг аҳамияти ва самарасини аниқ кўрсатмаяпти.