

**А.З. Авлоқулов,
и.ф.н., доц. ТМИ**

МОЛИЯВИЙ НАТИЖАЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ ОШИРИШ МАСАЛАЛАРИ

В данном статье рассмотрено основные направления повышения качества аудита финансовых результатов и процедуры контроля. А также, рекомендовано порядок применения процедуры контроля качества в этапах аудиторской проверки.

In this article reviewed the main directions of improving the quality of auditing of financial results and control procedures. Also, it is recommended applying quality control procedures in stages of the audit.

Калитли сўзлар: Молиявий натижа, фойда, зарар, аудитор иши сифати, молиявий ҳисобот, аудиторлик хулосаси, аудиторлик ҳисоботи.

Ўзбекистон Республикасида хусусий секторнинг жадал ривожланиши, корхоналар томонидан экспортбоп маҳсулотлар ишлаб чиқаришнинг кенгайиши ва улар фаолиятининг барқарор ривожланиши мамлакатимиз томонидан амалга оширилаётган изчил ислохотлар натижасидир. Бунинг натижасида хўжалик юритувчи субъектларда йилдан-йилга фойда миқдори ошиб бормоқда. Корхоналар олаётган фойдаси ҳисобидан фаолияти кенгайиб, янги иш ўринлари яратилмоқда. Бу орқали халқ фаровонлиги, иқтисодиётимиз ривожланиши барқарорлиги таъминланмоқда.

Дарҳақиқат, юртбошимиз И.А. Каримов таъкидлаганидек, “Солиқ юкини янада камайтириш, жумладан, юридик шахслар учун фойда солиғи ставкасини 9 фоиздан 8 фоизга, жисмоний шахслар учун энг кам солиқ ҳажмини 8 фоиздан 7,5 фоизга тушириш иқтисодиётимиз ривожига албатта муҳим аҳамият касб этади. Бундай солиқ енгилликлари 130 миллиард сўмдан ортиқ маблағни тежаш ва уни корхоналар ихтиёрида қолдириб, уларнинг ўз айланма маблағларини кўпайтириш, ишлаб чиқаришни модернизация қилиш ва технологик янгилаш, шунингдек, аҳоли даромадларини 90 миллиард сўмдан кўпроқ ошириш имконини беради” [1].

Шуни таъкидлаш жоизки, корхоналар ихтиёрида қоладиган маблағнинг кўпайиши, фойда ҳажмининг ошиши уларнинг ишлаб чиқариш фаолиятини кенгайтиришга имкон бермоқда.

Бозор иқтисодиёти шароитида исталган корхонанинг мақсади фойда олиш бўлиб, у фаолиятни давом эттиришга ҳаракатлантирувчи куч ҳисобланади ва молиявий ресурсларни жалб қилиш, меҳнат жамоасининг фаровонлигини таъминлаш, ишлаб чиқаришни ривожлантиришнинг манбаи ҳисобланади. Корхонада фойда олиш унинг фаолиятини кенгайтиришни таъминлаб, мулкдорлар капиталини ишлаб чиқаришни ривожлантиришга жалб этиш воситаси ҳисобланади.

Юқорида таъкидланганларнинг барчаси иқтисодиёт ривожланишида

фойданинг роли кўпқиррали эканлигини билдиради. Фойда олиш ва унинг ҳажмини оширишга интилиш корхонанинг ишлаб чиқариш фаолиятини ривожлантиришнинг муҳим омили ҳисобланади.

Президент И.А.Каримов корхоналар молиявий натижаларини яхшиланаётганлигига алоҳида тўхталиб, шундай дейди: “Хусусий секторда маблағлардан самарали фойдаланилмоқда. Бу соҳада юқори сифатли маҳсулотлар тайёрлаш, ишлаб чиқариш харажатларини камайтириш ва меҳнат унумдорлигини оширишни таъминлашга бўлган қизиқиш ва интилиш анча кучли бўлиб, ишлаб чиқариш туфайли имкон қадар кўп даромад олиш каби пировард молиявий натижаларга эришилаётганини таъкидлаш жоиз. Буларнинг барчаси бозор иқтисодиёти шароитида фаолият юритаётган хусусий корхоналарнинг асосий мақсадидир” [2].

Иқтисодиётни модернизациялаш корхоналарда фойданинг шаклланиши ва самарали ишлатилишига, бунинг натижасида хўжалик жараёнларининг барқарорлашиб, инқироз ҳолатларининг олдини олишга хизмат қилади. Фойдани оқилона бошқариш муҳим бошқарув қарорларини қабул қилиш учун аудиторлик фаолиятини такомиллаштиришни тақозо этади.

Бугунги кунда хўжалик юритувчи субъектларда фойда, умумий қилиб айтганда молиявий натижалар ҳолатини ўрганиш ва уни янада яхшилаш долзарб ҳисобланади. Молиявий натижалар хусусида аудиторлик текширувлари ишончли ахборот манбаи ҳисобланади. Шу билан биргаликда ҳолис ва сифатли аудиторлик текширувлари орқали корхоналар молиявий натижаларини янада яхшилаш имкони борлигини таъкидлаб ўтишимиз мақсадга мувофиқдир.

Сифатли аудиторлик текширувлари натижасида иқтисодий субъектнинг молиявий натижалари тўғрисида аниқ ва ишончли маълумот олиш имконияти туғилади. Бундан ташқари, аудит ўзининг маслаҳат бериш функцияси орқали иқтисодий субъектларга мавжуд ресурслардан оқилона фойдаланиш ва фойда ҳажмини кўпайтириш йўналишларини белгилаб бериши мумкин.

Молиявий натижалар хусусида сифатли ахборотлар билан таъминлашда аудиторлик текширувини ҳам такомиллаштириш зарур. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида, бизнинг фикримизча, молиявий натижалар аудитининг асосий вазифалари қуйидагиларга қаратилиши лозим:

- корхона асосий фаолиятдан олинган молиявий натижанинг, хусусан, сотилган маҳсулот таннари ва сотишдан тушган тушумнинг тўғрилигини аниқлаш;

- давр харажатларининг тўғрилиги ва мақсадга мувофиқлигини текшириш;

- молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатларнинг тўғрилигини текшириш;

- солиққа тортиладиган фойда ва соф фойданинг тўғрилигини текшириш.

Юқорида белгилаб берилган йўналишлар сифатли аудиторлик текширувини ўтказишга хизмат қилади. Шу билан биргаликда аудиторлик текширувида корхона фойдасини ошириш борасида тавсиялар бериш мақсадга мувофиқдир. Фикримизча, текширув натижасида корхона молиявий

натижасини яхшилаш, оладиган фойдасини ошириш борасида аудиторлик ташкилоти қуйидаги йўналишларда маслаҳат бериши мақсадга мувофиқдир:

- ишлаб чиқаришни модернизациялаш асосида маҳсулот таннархини пасайтириш имкониятларини белгилаш;
- маъмурий-бошқарув харажатларини қисқартириш;
- корхонанинг молиявий ва инвестицион фаолиятини кенгайтириш орқали фойда ҳажминини ошириш;
- солиқ имтиёзларидан оқилона фойдаланиш асосида ишлаб чиқаришни кенгайтириш.

Юқорида санаб ўтилган йўналишлар бўйича маслаҳат хизматларининг кўрсатилиши аудит иши сифатининг ошишига, корхоналар оладиган фойдасининг максималлашувига олиб келади.

Молиявий натижалар аудитини такомиллаштиришда, аввало, аудитор иши сифатини назорат қилишга алоҳида эътибор қаратиш керак. Аудиторлар иш сифатини таъминлашнинг муҳим элементи аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг самарадорлигини ошириш ҳисобланади. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифатини оширишга давлат миқёсида ҳам, аудиторлик ташкилотлари доирасида ҳам катта эътибор қаратилмоқда. Бу борада республикада “Аудитор иши сифатини назорат қилиш” номли 5-сон аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (АФМС) қабул қилинган.

Ушбу стандартда аудитор иши сифатини назорат қилишга қуйидагича изоҳ берилган: “Аудитор иши сифатини назорат қилиш аудитнинг ўтказилиши ва аудитга турдош хизматларнинг кўрсатилиши чоғида аудит стандартларининг ва Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга солиб турувчи бошқа хил меъёрий ҳужжатлар талабларига риоя этилишини текшириш учун фойдаланиладиган ташкилий чоралар, услублар ва жараёнлар тизимини ўз ичига олади” [3].

Аудиторлик фаолияти соҳасидаги муаммоларни бартараф этиш, мустақил аудит тизимини ривожлантириш, аудиторлик хизматлари сифатини ошириш, аудиторлик ташкилотлари фаолиятини бошқаришнинг самарали усуллари татбиқ этиш, уларнинг аудиторлик текшируви натижалари учун жавобгарлиги ва аудиторлик текширувларининг холислигини ошириш, шу асосда тадбиркорлик тизимлари томонидан уларга бўлган ишончни ошириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ва улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги ПҚ-615-сонли қарори, 2008 йил 2 июлдаги “Аудиторлик ташкилотларининг молиявий барқарорлигини ошириш юзасидан кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-907-сонли Қарори ҳамда 2010 йил 26 ноябрдаги “2011-2015 йилларда республика молия-банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг устувор йўналишлари тўғрисида”ги ПҚ-1438-сонли Қарорлари қабул қилинди. Ушбу ҳужжатлар аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифатининг янада ошишига олиб келмоқда.

Аудитор иши сифати масалалари кўпгина олимлар томонидан ўрганилган бўлса-да, унинг услубий ва ташкилий масалаларида муаяйн камчиликлар кўзга ташланади. Бу аввало, аудитор иш сифатининг баҳолаш мезонлари, аудиторлик хизматлари сифатини назорат қилиш тартиби ва методикаси ишлаб чиқилмаганлиги билан изоҳланади. Аудит иши сифатини таъминлаш ва уни назорат қилиш борасидаги муаммоларга иқтисодчи олимлар ҳам тўхталиб ўтишган. Жумладан, Россиялик иқтисодчи олимлар Т. Шешукова ва М. Горолиловлар “Аудит сифати тушунчаси бугунги кунда нафақат амалиётда балки назорат ва аудитнинг назариясида ҳам кенг муҳокама қилинаётган муаммолардан биридир” деб таъкидлашган [4].

Шуни таъкидлаш жоизки, аудитор иши сифатининг назорати текширувнинг барча босқичларини қамраб олиши керак. Шу ўринда аудитор иши сифатини назорат қилиш қоидалари ва тамойилларига тўхталиб ўтсак. Баъзи иқтисодчи олимларнинг фикрига кўра, “Агарда аудит режалаштирилган ҳамда аудиторлик фаолиятининг умумий қоидаларига асосан ўтказилган бўлса, у сифатли ҳисобланади” [5].

Аудитор иши сифатини назорат қилиш қоидалари ва тамойилларини ҳар бир аудиторлик ташкилоти ишлаб чиқиши лозим. Бу борада иқтисодчи олимлар А. Вахабов, А. Ибрагимов ва Н. Ризаев томонидан шундай фикр билдирилган: “Ҳар бир аудиторлик ташкилоти иш сифати устидан назорат қилиш тамойиллари ва қоидаларини, шунингдек, улардан фойдаланиш жараёнларини ишлаб чиқиши ва қабул қилиши лозим” [6].

Шуни таъкидлаш жоизки, аудитнинг ҳуқуқий асослари яратилиб, аудиторлик фаолиятининг ташкилий асослари тўлиқ шаклланидиган сўнг, асосий эътибор унинг сифат кўрсаткичларини яхшилашга қаратилиши лозим. Аудиторлик хизматларининг сифат кўрсаткичлари аудитнинг самарадорлигини оширишга хизмат қилади.

Аудиторлик хизматлари бозори кенгаётган ҳозирги вақтда нафақат аудит сифатини таъминлаш, балки унинг мунтазам равишда ўсиб боришига эътибор қаратиш лозим.

Аудиторлик ташкилоти текширувлар давомида барча АФМСларга, текширув ўтказиш бўйича услубий кўрсатмаларга риоя этиши ҳамда текширувнинг кўлами ва хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда тегишли назорат амалларини танлаши керак. Аудитор ўз олдига қўйган мақсадидан келиб чиққан ҳолда ўзига зарур деб ҳисобланган иш сифатини назорат қилиш амалларини қўллаши керак [7].

1-жадвалда аудиторлик текширувлари босқичларида қўлланиладиган аудит амалларининг моҳияти келтирилган.

Шуни таъкидлаш жоизки, аудиторлик текшируви ҳар бир босқичининг охирида аудитор иши сифатининг назорати амалга оширилади. Текширув давомида белгиланган вазифаларнинг аудитор ва аудитор ёрдамчилари томонидан амалга оширилиши назорат қилинади. Агарда вазифаларнинг нотўғри бажарилганлиги ёки бажарилмаганлиги аниқланса, аудитор ёки аудитор ёрдамчиси мазкур текширувдан четлаштирилиши мумкин. Бу бўйича қарор аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан қабул қилиниши мумкин.

1-жадвал

Аудиторлик текширувлари босқичларида аудитор иши сифатини назорат қилиш тадбирлари

Аудит ўтказиш босқичлари <i>1</i>	Назорат амаллари <i>2</i>
Аудиторлик текширувига тайёргарлик кўриш ва режалаштириш	Аудит режаси ва дастурининг бажарилишини назорат қилиш, аудиторлар билан таъминланганлик даражасини баҳолаш, иш вақтининг тўғри тақсимланишини назорат қилиш, муҳимлик даражаси, аудиторлик rischi даражаси ҳамда танлаш кўламини белгилаш ва бошқалар
Хўжалик муомалаларини текшириш	Текширув натижалари бўйича аудитор иш ҳужжатларининг ўз вақтида ва тўғри расмийлаштирилиши, аудиторлар ва аудитор ёрдамчилари иши устидан назорат қилиш
Молиявий ҳисоботни текшириш	Аудит режаси ва дастурида белгиланган вазифаларнинг бажарилишини назорат қилиш, молиявий ҳисоботни текшириш бўйича аудитор иш ҳужжатларининг расмийлаштирилишини назорат қилиш
Аудиторлик хулосаси ва ҳисоботини расмийлаштириш	Текширув натижалари бўйича далилларнинг етарлилигини баҳолаш, таклиф ва тавсияларнинг тўлиқлиги ва асосланганлигини баҳолаш, аудиторлик текшируви амалдаги қонунчиликка биноан ўтказилганлигини баҳолаш, корхона раҳбариятига тақдим этиладиган ёзма ахборотни кўриб чиқиш, иш ҳужжатларини текшириш, аудиторлик хулосаси ва ҳисоботини тузиш.

Манба: Муаллиф томонидан тузилган.

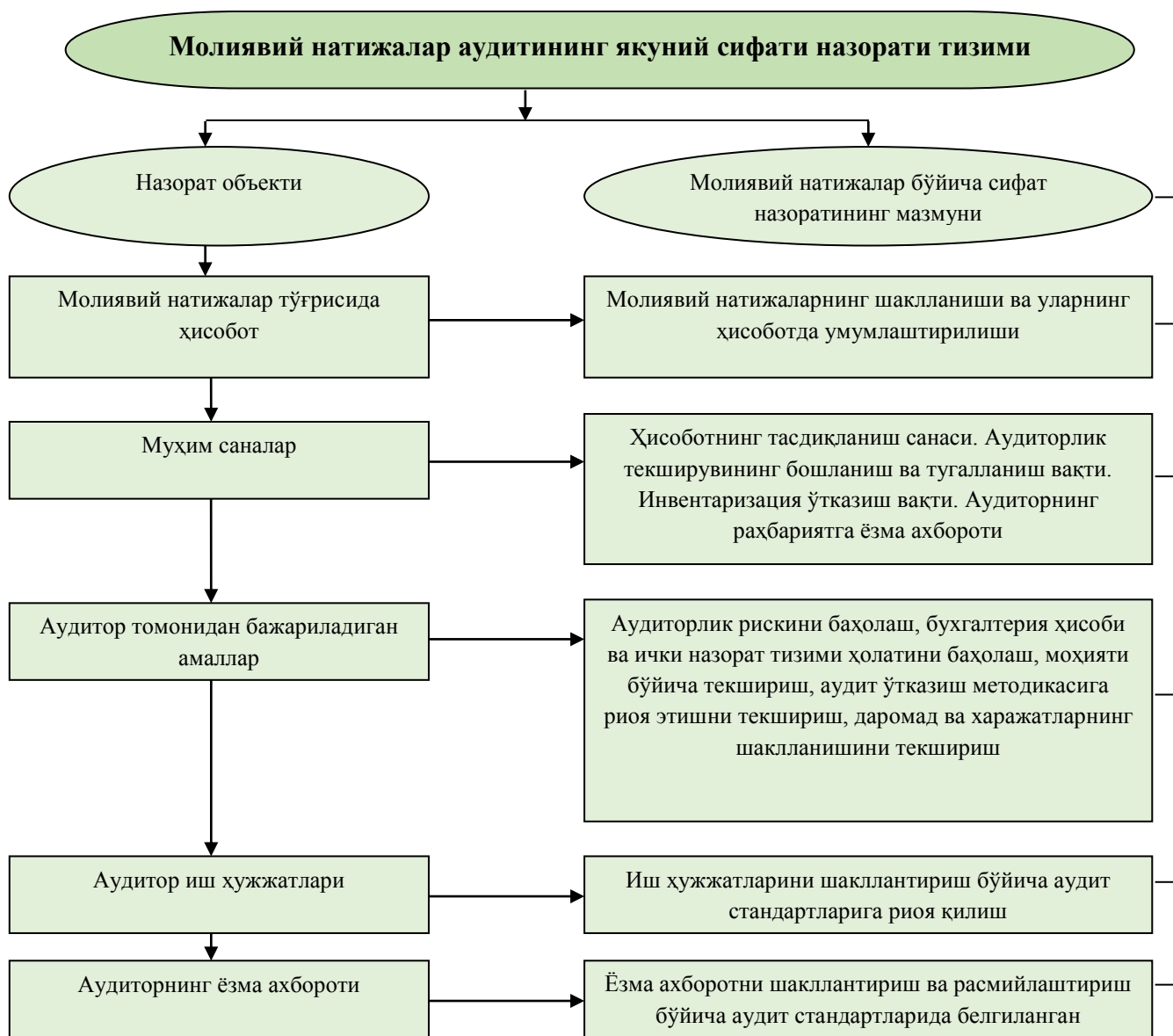
Аудитор иши сифатини назорат қилиш аудитнинг мақсади ва амаллари самарали эканлигига ишонч ҳосил қилиш мақсадида ўтказилади. Бунинг учун қуйидагилар амалга оширилади:

- аудитор иши сифатини назорат қилишда умумий талабларга риоя қилинганлигини текшириш;
- аудит стандартларига риоя қилиш даражасини текшириш;
- аудит иши сифатини назорат қилиш натижаларини муҳокама қилиш ва бу борадаги камчиликларни бартараф этиш бўйича чора-тадбирларни амалга ошириш;
- камчиликларни бартараф этиш юзасидан аудит дастури ва текширув методикасига тузатишлар киритиш.

Молиявий натижалар аудитида қўлланиладиган амалларнинг асосий йўналишлари қуйидагилардир:

- молиявий натижалар шаклланиш тартибига риоя қилиш;
- молиявий натижаларни шакллантирувчи даромад ва харажатларни ҳисоблашнинг тўлиқлиги ва аниқлигини текшириш;
- даромад ва харажатларни тўғри таснифлаш;
- молиявий натижалар бўйича молиявий ҳисоб ва бошқарув ҳисоби маълумотларини ўзаро таққослаш.

Молиявий натижаларни текшириш юзасидан назорат амалларини бажариб бўлгандан сўнг аудитор иши сифатини якуний назоратини ўтказиш керак. Сифатнинг якуний назорати одатда текширув якунида аниқланган камчиликларни бартараф этиш юзасидан ўтказилади.



1-расм. Молиявий натижалар аудитининг якуний сифати назорати тизими

Манба: Муаллиф томонидан тузилган.

Молиявий натижалар аудити иши сифатини назорат қилиш бўйича амалга оширилган чора-тадбирлар келажакда аудиторлик текширувининг сифатли бўлишини таъминлайди.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда қуйидагиларни тавсия этамиз:

- аудитор иши сифатининг назорати текширувнинг ҳар бир босқичида ўтказилиши лозим;
- аудит иши сифатининг назорати аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатларида расмийлаштирилиши шарт;

- молиявий натижалар аудити иши сифатини баҳолашда молиявий натижалар шаклланишининг барча босқичларини кўриб чиқиш мақсадга мувофиқдир.

Шундай қилиб, аудитор иши сифатини назорат қилиш аудитнинг барча босқичларини қамраб олиши ва аудит стандартларида белгиланган талабларга риоя қилишни таъминлаши лозим.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Каримов И.А. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. –Т. Ўзбекистон, 2014. 64-бет.

2. Каримов И.А. 2015 йилда иқтисодиётимизда туб таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация жараёнларини изчил давом эттириш ҳисобидан хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликка кенг йўл очиб бериш – устувор вазифамиздир. – Т.: //Халқ сўзи 2015 йил 17 январь.

3. “Аудитор иши сифатини назорат қилиш” номли 5-сон АФМС. 5-банд. www.lex.uz

4. Шешукова Т.Г., Городилов М.А. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: Учеб. пособие. - 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 184 с.

5. Жарылгасова Б.Т., Суглобов А.Е. Международные стандарты аудита. Учебное пособие.-3-е изд. –М.: КНОРУС, 2007. -400 с.

6. Вахабов А.В., Ибрагимов А.К., Ризаев Н.К. Тижорат банклари ташқи аудитида халқаро молиявий ҳисобот стандартларини жорий этиш методологияси. Монография. –Т.: Молия, 2011. -188 б.

7. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. -5-е изд. –М.: ИНФРА-М, 2005. -448 с.