



MOLIYA VA BANK ISHI

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI BANK-MOLIYA AKADEMIYASI ILMIY JURNALI



Аудиторлик текширувларини режалаштириш ва ички назорат тизимини баҳолашнинг аҳамияти

Сатторов Алишер Хасан ўғли

Тошкент давлат иқтисодиёт университети мустақил изланувчи, PhD, доцент

Ёзишмалар учун электрон почта: alisher4090@gmail.com

Мақола ҳақида маълумот

Топширилган вақти: 26.11.2022

Қабул қилинган вақти: 29.12.2022

Таянч сўз ва иборалар: АХС, аудиторлик текшируви, аудит режаси ва дастури, аудит стратегияси, ички назорат.

Аннотация

Мазкур илмий мақолада аудиторлик текширувлари жараёнида режалаштириш ва ҳўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини баҳолаш ўрганилган. Аудиторлик текширувларини аудитнинг халқаро стандартлари асосида ташкил этиш, аудит режаси ва дастурини тузиш, ички назорат тизими таҳлил қилинган. «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХСга асосан, аудитни режалаштириш босқичида, хусусан мижоз корхонанинг ҳолати ва бизнесининг келажаги ҳамда ички назорат ҳолати таҳлил қилинди.

Planning of audit inspections and evaluation of the internal control system

Sattorov Alisher Khasan ugli

Tashkent State University of Economics, independent researcher, PhD, associate professor

Corresponding author: email: alisher4090@gmail.com

ARTICLE INFO

Received: 26.11.2022

Accepted: 29.12.2022

Key words: IAS, audit, auditing plan and program, audit strategy, internal control.

Abstract

This scientific article examines the planning and evaluation of the internal control system of the economic entity in the course of audits. The organization of audit inspections based on international audit standards, the creation of an audit plan and program, and the internal control system were analyzed. Based on IAS No. 300 entitled "Financial Statement Audit Planning", at the stage of audit planning, in particular, the state and future of the client's business, as well as the state of internal control, were analyzed.

Кириш

Ўзбекистонда олиб борилаётган очиқлик ва шаффофлик сиёсати, шунингдек, иқтисодиётимизни жаҳон стандартлари асосида ривожлантириш, молиявий секторни рағбатлантириш ва уларнинг самарадорлигини ошириш олдимизда турган вазифалардан бири ҳисобланади. Ўзбекистонда амалга оширилаётган кенг кўламли ислохотлар муносабати билан аудиторлик фаолиятини амалга оширишнинг умумий механизми ва аудиторлик ташкилотлари томонидан алоҳида тақдим этилувчи

аудиторлик хизматларининг ўзаро боғлиқлигини шакллантириш ва тадқиқ этиш аудитни ривожлантиришнинг истиқболли йўналиш ҳисобланади. Шу муносабат билан, аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимини шакллантириш орқали аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматлар ва аудиторлик текшируви сифатини оширишнинг назарий ва услубий йўналишларини комплекс олиб бориш долзарб масалалардан бири ҳисобланади. Шу муносабат билан ушбу соҳадаги тадқиқотлар

доирасини кенгайтиришга илмий ва амалий қизиқиш ортиб бормоқда.

Хозирги кунда мамлакамизда аудиторлик текширувларини режалаштириш босқичида халқаро аудит стандартлари асосида амалга оширилмоқда. Аудиторлик текширувларида режалаштириш аудит ўтказишнинг бошланғич босқичи бўлиб, аудиторлик ташкилоти томонидан аудит ўтказишнинг кутилаётган ҳажми, графиклари ва муддатларини кўрсатган ҳолда аудитнинг умумий режасини ишлаб чиқиш, ҳамда аудиторлик ташкилоти томонидан ҳўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида ҳолисона ва асосланган ҳулосани шакллантириш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларнинг кетма-кетлигини, тури ва ҳажмини аниқлаб берадиган аудиторлик дастурини ишлаб чиқишдан иборатдир.

Таъкидлаш жоизки, аудитни самарали режалаштириш учун аудиторлик ташкилоти ҳўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан аудитни ўтказиш билан боғлиқ асосий ташкилий масалаларни келишиб олиши керак.

Аудиторлик текширувларини ўтказишни режалаштиришда аудит дастурининг аҳамияти жуда юқоридир. Аудит дастури – бу аудитда қўлланиладиган жами усуллари ва йўллар бўлиб, улар белгиланган шаклда ҳужжатлар асосида расмийлаштирилади.

Режалаштириш босқичида аудит ўтказишнинг умумий режаси тузилади. Аудит дастури ўз ичига бевосита аудитор томонидан кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари турлари, уларга оид бажариладиган ишлар, амаллар, тузиладиган аудит иш ҳужжатларини оладиган ҳужжат. Чунончи устав капитали аудити дастурида текшириладиган объектлар, жараёнлар, операциялар, саволлар, ҳисоб реестрлари ва ҳужжатлари рўйхати, тузиладиган аудит иш ҳужжатлари ўз аксини топади. Дастур аудиторлар учун ўзига хос эслатма ва кўрсатмадир. Дастур аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик ҳулосасини тузиш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Фикримизча, аудит ўтказишнинг умумий режаси аудит дастури билан боғлиқдир. Ҳўжалик юритувчи субъектларда аудит режасига асосан унинг дастури тузилиб, уларга тақдим этилади. Аудит дастурининг объектив ва реал тузилиши муҳим аҳамиятга эгадир. Дастур ҳўжалик юритувчи субъектларга тақдим этилиб, унда бажариладиган ишлар мутахассислар бўйича тақсимлаб берилади. Бунинг натижаси аудиторлик текширувлари самарасининг ошганлигида кўринади.

Адабиётлар шарҳи

Россиялик иқтисодчи олим Ю.И.Новиковнинг таъкидлашича, аудитни режалаштириш - бу умумий стратегияни ишлаб чиқиш ва аудит процедураларининг кутилаётган табиати, муддати ва ҳажмига батафсил ёндашувдир. Режалаштириш жараёни асосий натижага - энг самарали ва тежамкор аудиторлик процедураларини танлашга эришишга қаратилган бўлиб, уларнинг қўлланилиши

аудиторлик фикрини ифодалаш учун зарур далилларни беради.

Аудитни режалаштириш учта асосий босқични ўз ичига олади:

- 1) Аудит олдида режалаштириш;
- 2) Аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш;
- 3) Аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш[1].

О. Р. Райимбердиеванинг фикрича, режалаштириш аудитнинг бошланғич босқичи бўлиб, аудиторлик ташкилоти томонидан аудитнинг кутилаётган ҳажми, жадваллари ва муддатларини кўрсатувчи умумий аудит режасини ишлаб чиқишни, шунингдек аудитнинг ҳажми, турлари ва турларини белгилайдиган аудит дастурини ишлаб чиқишни ўз ичига олади. объектив аудиторлик ташкилотини шакллантириш учун зарур бўлган аудиторлик процедураларининг кетма-кетлиги ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботи бўйича асосли фикрдир[2].

Н. Калущая эса аудитни режалаштиришда қўйидаги ҳужжатлар тузилади: мижознинг ҳўжалик фаолиятини ўрганиш бўйича ишчи ҳужжат, аудит бўйича хат, аудит шартномаси, бош режа ва аудит дастури. Ушбу фаолиятни шакллантиришда санаб ўтилган ҳужжатлар асосий ҳисобланади. Аудитни режалаштиришдан мақсад маълум вақт оралиғида самарали иқтисодий хизматлар кўрсатиш, шунингдек, корхонада мавжуд бўлган, дарҳол ҳал қилишни талаб қиладиган муаммоларни аниқлашдир. Аудиторлик фаолиятини режалаштиришда мақсад, вазифалар, аудиторларнинг масъулияти ва умумий ҳаракатлар режаси каби жиҳатлар аниқланади[3].

Татьяна Рыбак и Мария Лаврентьеваларнинг фикрича, аудитнинг умумий стратегиясининг айрим йўналишларини амалиётга татбиқ этиш учун аудиторлик ташкилоти аудит режасини ишлаб чиқади ва ҳужжатлаштиради. Режалаштиришнинг асосий босқичида аудиторлик ташкилоти:

- бухгалтерия (молиявий) ҳисоботларининг муҳимлик даражасини белгилайди ва аудиторлик рискларини баҳолайди;
- бухгалтерия маълумотларини сегментларга ажратади ва ҳар бир сегмент учун текшириш топшириқларини яратади;
- аудит процедураларининг табиати, муддати ва ҳажмини танлайди[4].

Бизнингча, аудит режаси - бу аудит ўтказишнинг мўлжалланган ҳажми ва тартибини тавсифловчи ҳужжат. Аудит режаси аудит дастурини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос бўлиб хизмат қилади. Умумий аудит режасини ишлаб чиқишда аудитор ўзига хос ва назорат рискининг кутилаётган баҳоларини ҳисобга олиши, аудит учун энг кўп ташвишланадиган соҳаларни аниқлаши ва аудитнинг муҳимлик даражасини белгилаши керак. Аудитор аудит ишининг самарадорлиги ва сифатининг кўрсаткичи бўлган аниқланмаслик хавфини минималлаштиришни ҳисобга олган ҳолда режалаштирилиши керак, бу муайян аудитни ўтказиш тартибига ва бир қанча омилларга боғлиқ ҳисобланади. Жумладан, аудиторларнинг малакаси, текшириладиган ҳўжалик юритувчи субъект фаолияти билан олдинги танишлик даражаси ва

бошқа оимлар.

К. А. Боцоева Ички назорат тизимлари - бу ишлаб чиқаришни бошқариш самарадорлигини текширишнинг турли усуллари ва тартиблари, шунингдек, назоратни бошқаришни ташкил этиш, бухгалтерия ҳисоби ва иқтисодий комплексни ташкил этиш хавфсизлигини таъминлаш, салбий оимларни бошқариш бўйича самарали чоралар кўриш учун зарур бўлган усуллар ва воситалар тўпламидир[5].

О. М. Серчугина Ички назорат тизимлари - хўжалик юритувчи субъект томонидан қуйдагилар таъминланишига этарли ишончни олишга қаратилган бошқарув қуйи тизими:

- 1) натижалар, шу жумладан молиявий ва операциялар кўрсаткичларга эришиш, активларнинг сақланиши;
- 2) бухгалтерия (молиявий) ҳисоботларнинг ишончлилиги ва ўз вақтида тузилиши;
- 3) амалдаги қонун ҳужжатларига риоя қилиш, шу жумладан иқтисодий ҳаёт фактларини содир этишда ва бухгалтерия ҳисобини юритиш[6].

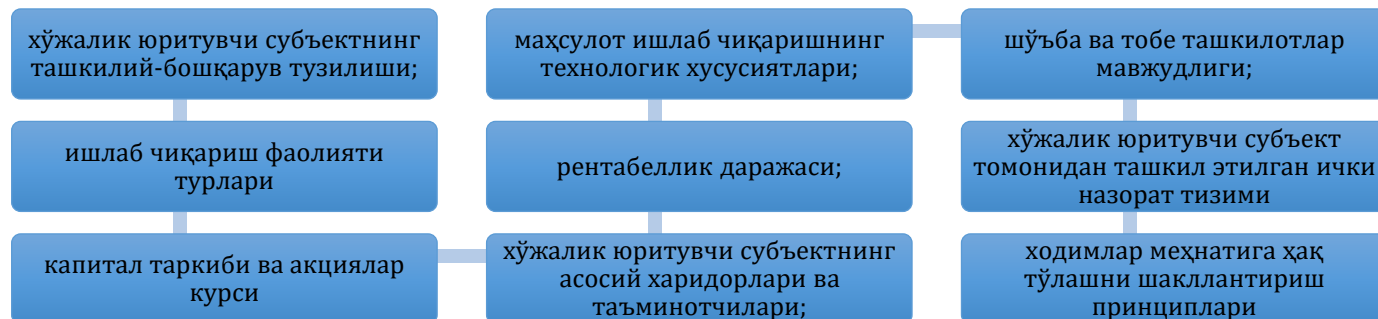
Оимларнинг малоҳазаларини таҳлил қилиш натижасида шундай хулоаса қилиш мумкинки, ички назоратнинг асосий мақсади самарали қарорлар қабул қилиш учун бошқарув тизимини унинг объекти тўғрисида шаффоф ахборот билан таъминлашдир. Ички назорат ҳар бир бошқарув жараёнида назорат босқичининг ажралмас элементи бўлиб, унинг бошқа босқичларда нечоғли сифатли кечаётганини кўрсатувчи ва ахборот очиқлигини таъминловчи "алоҳида" тизим сифатида шаклланган.

Тадқиқот методологияси

Илмий тадқиқотни амалга оширишда индукция, дедукция, синтез каби усуллардан фойдаланилган. «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХСни бошқа стандартлар билан ўзаро боғлиқлиги таҳлил қилинган. Аудиторлик текширувларини режалаштиришда қиёсий таҳлил, монографик таҳлил ва гуруҳлаш усуллари фойдаланилган.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси

Режалаштириш ишларининг хусусияти ва кўлами



1-расм. Режалаштириш босқичида аудитор танишиши керак маълумотлар¹

Шунингдек, 300-сон АХСда ахборот манбаларини ўрганишни аудитнинг умумий режалаштириш босқичига киритиш ҳамда дастлабки режалаштириш

тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклигига ва ташкилий тузилмасининг мураккаблик даражасига, келишув жамоаси асосий аъзоларининг тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ олдинги тажрибасига, шунингдек аудит келишувини бажариш жараёнида юз берган вазиятлардаги ўзгаришларга қараб фарқ қилади.

«Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХСга асосан, режалаштириш муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари аудитор томонидан аниқлангунга ёки баҳолангунга қадар қуйдаги масалаларни кўриб чиқиш заруратини ўз ичига олади[6]:

- рискларни баҳолаш доирасида бажарилиши лозим бўлган таҳлилий тартиб-таомиллар.
- тадбиркорлик субъектига нисбатан қўлланиладиган меъёрий-ҳуқуқий база ҳақида ва мазкур база талабларига тадбиркорлик субъектининг мувофиқлиги ҳақида умумий билим олиш.
- муҳимлик даражасини аниқлаш.
- экспертлар иштироки.
- рискларни баҳолаш бўйича бошқа тартиб-таомилларни бажариш.

Фикримизча, аудиторлик текширувларини режалаштириш босқичида аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолияти билан танишиши ва режалаштириш учун зарур бўлган ахборотга эга бўлиши керак.

Аудит умумий стратегияси белгилангани заҳоти, аудит умумий стратегиясида белгиланган турли масалалар устида ишлаш учун аудит режасини ишлаб чиқиш, бунда аудит мақсадларига аудиторнинг ресурсларидан самарали фойдаланиш йўли билан эришиш зарурлигини эътиборга олиш талаб этилади. Аудит умумий стратегиясини белгилаш ва аудитни ўтказиш муфассал режасини ишлаб чиқиш зарурат тақозосига кўра алоҳида-алоҳида ёки олдинма-кетин амалга ошириладиган жараёнлар ҳисобланмайди, чунки уларнинг биридаги ўзгаришлар бошқасига тегишли ўзгартиришлар киритишни талаб қилиши мумкин.1-расм)

¹ Муаллиф томонидан тузилган

таклиф этамиз:

“Аудитор учун дастлабки режалаштириш жараёнида қуйидагилар ҳўжалик юритувчи субъект тўғрисида ахборот олиш манбалари бўлиб ҳисобланади:

1. Ҳўжалик юритувчи субъект устави;
2. Ҳўжалик юритувчи субъектни рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар;
3. Ҳўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсатини ва унга ўзгартиришлар киритишни тартибга солувчи ҳужжатлар;
4. Ҳўжалик юритувчи субъектни рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар;
5. Кузатув ва (ёки) ижроия органлари акциядорлар йиғилишларининг ёхуд ҳўжалик юритувчи субъектнинг бошқа шу сингари бошқарув органлари мажлислари баённомалари;
6. Бухгалтерия ҳисоботлари;
7. Статистика ҳисоботлари;
8. Ҳўжалик юритувчи субъектнинг шартномалари ва битимлари;
9. Ички аудиторларнинг ҳисоботлари;
10. Корхонанинг филиаллари ва шуъба жамиятлари рўйхати;
11. Ҳўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариш ва ташкилий тузилишларини тартибга соладиган ҳужжатлар, унинг филиаллари ва шуъба жамиятлари рўйхати”;
12. Аудиторлик ташкилоти мутахассислари малака даражаси бўйича маълумотлар (Аудиторлик текшируви буюртмачиси фаолият соҳасини тушунадиган мутахассислар етарлигини баҳолаш ва эксперт хизматига бўлган эҳтиёжни аниқлаш мақсадида)[7].

Фикримча, аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлаш жараёнида аудиторлик ташкилоти ҳўжалик юритувчи субъектда амал қилаётган ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳолайди ва ички назорат тизими рискин (назорат рискин) баҳолашни амалга оширади. Агар ички назорат тизими нотўғри ахборот пайдо бўлгани тўғрисида ўз вақтида огоҳлантирса, шунингдек, нотўғри ахборотни аниқласа, уни самарадор деб ҳисоблаш мумкин. Ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳоланишида, аудиторлик ташкилоти аудиторлик

исбот-далилларининг етарли миқдорини тўплаши керак. Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботнинг ишончилиги хусусида етарли даражада ишонч ҳосил қилиш учун ички назорат тизимига ва бухгалтерия ҳисоби тизимига асосланишга қарор қилса, у келгуси аудит ҳажмини тегишли тарзда тузатиши керак бўлади.

Аудит режаси аудиторлар жамоаси аъзолари томонидан бажарилиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами тавсифини ўз ичига олади. Аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш аудитни ўтказиш давомида, аудит режаси ишлаб чиқилишига қараб амалга оширилади. Масалан, рискларни баҳолаш бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш одатда аудитнинг дастлабки босқичида амалга оширилади. Бироқ муайян аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятини, уларни бажариш муддатлари ва қўламини режалаштириш рискларни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижаларига боғлиқ бўлади. Бундан ташқари, аудитор операцияларнинг айрим туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришга қолган барча аудиторлик тартиб-таомилларига нисбатан аудитнинг янада муфассал режаси яқунлангунга қадар киришиши мумкин.

Аудит режаси ихчам ва тушунарли тузилган бўлиши керак. Режада аудит ўтказиш тартиби ва усуллари яққол намоён бўлиши, унинг ижобий томонлари келтириши лозим. Аммо, аудиторлар ўзларига маъқул усулни танлаб аудит ўтказадилар. Юқоридагилардан келиб чиқиб аудиторлик фаолиятини режалаштиришни қуйидагича тасвирлаймиз (2-расм).

Аудит дастури аудитнинг умумий режасини такомиллаштириш ҳисобланади ва аудит режасини амалиётда бажариш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомиллар мазмунининг батафсил рўйхатини акс эттиради. Дастур аудитор ёрдамчилари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади. (2-расм).



1.2-расм. Фермер ҳўжаликлари фаолияти олдида қўйилган асосий вазифалар²

² Муаллиф томонидан тузилган

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлашда аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботни ишончли деб ҳисоблаш имконини берадиган муҳимлилик даражаси ва аудиторлик рискининг унинг учун мақбул даражасини белгилаши керак. Аудиторлик рискин режалаштиришда, аудиторлик ташкилоти, ҳўжалик юритувчи субъект аудитидан қатъи назар, ушбу ҳисоботга хос бўлган молиявий ҳисоботнинг ажралмас риски ва назорат рискин

белгилайди. Белгиланган рисклар ва муҳимлилик даражаси ёрдамида аудиторлик ташкилоти аудит учун аҳамиятли соҳаларни аниқлайди ва зарур аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштиради. Аудит жараёнида режалаштиришда белгиланган аудиторлик риски ва муҳимлилик даражасининг ўзгаришига таъсир кўрсатадиган ҳолатлар юзага келиши мумкин.

Аудитнинг умумий режаси

Текширилаётган ташкилот	
Аудит даври	
Киши-соатлар сони	
Аудиторлик гуруҳи раҳбари	
Аудиторлик гуруҳи таркиби	
Режалаштирилаётган аудиторлик хатари	
Муҳимликиннинг режалаштирилаётган даражаси	

Т/р	Режалаштирилаётган иш турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Изоҳлар
-----	-------------------------------	---------------	-----------	---------

Тузилган умумий режа аудиторлик текшируви дастурини амалга оширишнинг асосий манбаси ёки дастурнинг услубий ҳамда меъёрий асоси бўлиб хизмат қилиши лозим. Аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида умумий режанинг айрим қоидаларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш зарурияти пайдо бўлиши мумкин, бундай вақтда киритиладиган ўзгартиришлар мазмуни ва сабаблари режада батафсил баён этилиши керак. Аудиторлик

ташкилоти аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлашда ҳисоб юритиш шакли ёки ҳисоб ахборотларига ишлов бериш даражасини инobatга олиши талаб этилади. Аудиторлик текширувининг умумий режасида аудиторлик текширувини ўтказишнинг умумий жараёни акс эттирилиши боис, у аудиторларга аниқ белгиланган топшириқ, вақт ва текширувни ўтказишнинг аниқ тартиблари ҳақида тўлиқ маълумот олиш имконини бермайди.

АУДИТ ДАСТУРИ

Асос: шартнома №..... 202__йил

Текширилаётган давр:.....йил

Текширув: бошланиши.....яқунланиши.....

Иш ҳажми:.....соат/киши

Аудиторлик гуруҳи раҳбари.....

Аудиторлик гуруҳи таркиби: аудитор-.....киши, аудитор ёрдамчиси –.....киши.

Режалаштирилаётган аудиторлик риски - % (шартнома қийматидан) Режалаштирилаётган жиддийлик даражаси - % (шартнома қийматидан)

№	Аудит булимлари буйича аудиторлик тадбирлари	Ўтказиш муддати,	Бажарувчи	Аудиторнинг иш

Ушбу дастур бўйича аудиторлик тадбирлар рўйхати шакллантирилади ва аниқлаб олинади. Аудиторлик текширувининг қанча муддатларда ўтказилиши ва бажарувчи аудитор белгиланиб кўриб чиқилишига доир иш ҳужжатларга асосан иш олиб борилади.

«Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХСни бошқа стандартлар билан ўзаро боғлиқлиги.³

№	Халқаро аудит стандартлари	Хусусиятлари
1	АХС 315 “Ташкилот ва унинг атроф-муҳитини ўрганиш ёрдамида жиддий хатоликлар risksини аниқлаш ва баҳолаш”	1. Кириш Аудиторлик гуруҳи аъзоларининг режалаштириш жараёнида иштироок этиш тартиби
2	АХС 220 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати”	2. Топшириқ бўйича дастлабки ишлар. Буюртмачи билан муносабатларни давом эттириш ва ушбу аудит топшириғини бажариш имкониятини баҳолаш
		2. Топшириқ юзасидан дастлабки ишлар (илк маротаба ўтказилаётган аудит). Мижозни қабул қилишнинг мақсадга мувофиқлигини баҳолаш
3	АХС 210 “Аудиторлик топшириқлари шартларини келишиш”	2. Топшириқ бўйича дастлабки ишлар. Мижознинг ўтказилиши кутилаётган аудиторлик топшириғининг мақсади, характерини тушунганлигини аниқлаш
4	АХС 315 “Ташкилот ва унинг атроф-муҳитини ўрганиш ёрдамида жиддий хатоликлар risksини аниқлаш ва баҳолаш”	3. Аудит режасини ишлаб чиқиш. Ҳисоботлардаги жиддий хатоликлар хавфини, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарурий шарт-шароитлар даражасидаги riskларни баҳолаш тартиб-таомилларини тавсифлаш
5	АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва ўтказишдаги аҳамиятлилики”	3. Аудит режасини ишлаб чиқиш. Аҳамиятлилигини ҳисоблаш кетма-кетлигини тавсифлаш
6	АХС 600 “Гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитининг хусусиятлари”	3. Аудит режасини ишлаб чиқиш (гуруҳ аудити). Гуруҳнинг алоҳида иштирокчилари учун Аҳамиятлиликини ҳисоблаш кетма-кетлигини тавсифлаш
7	АХС 330 “Аудит riskларини баҳолашга жавобан аудит амаллари”	3. Аудит режасини ишлаб чиқиш. Аудиторлик тартиб-таомиллари (таҳлилий тартиб-таомиллар, батафсил тестлар)ни белгиланган riskларга мувофиқ тавсифлаш
8	АХС 510 “Илк маротаба бажарилаётган аудиторлик топшириқлари: бошланғич қолдиқлар”	3. Аудит режасини ишлаб чиқиш (илк маротаба ўтказилаётган аудит). Ҳисобот даври учун бошланғич сальдони текширишнинг аудиторлик тартиб-таомилларини тавсифлаш
9	АХС 220 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати”	3. Аудит режасини ишлаб чиқиш. Аудиторлик топшириғи бажарилишининг бориши устидан назорат қилиш тартиб-таомилларини тавсифлаш
10	АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”	4. Режалаштириш жараёнини ҳужжатлаштириш. Аудитни режалаштириш бўйича ҳужжатларни сақлаш
		Режалаштириш жараёнини ҳужжатлаштириш

Амалдаги 300-сон АХС асосан аудит умумий режаси тузилгандан сўнг, унда келтирилган қоидаларга мувофиқ аудиторлик гуруҳ(ташкилот)и раҳбари томонидан унинг дастурини тайёрлайди. Фикримизча, юқорида таъкидланганидек, 300-сон АХСда умумий режа сингари аудиторлик дастурининг ҳам мазмуни, аҳамияти, унга нисбатан илгари суриладиган асосий талаблар моҳияти амалий жиҳатдан аниқ очиқ берилмаганлиги сабабли, унинг намунавий шаклини амалиётда қўллаш етарли самара бермайди. Фикримизча, бугунги кунда аудиторлик дастурини тайёрлаш ва ундан фойдаланиш бўйича амалиётдаги услубий муаммолардан бири шундаки, 300-сон АХСда аудиторлик дастурининг намунавий

шакли умуман келтирилмаган. Бу эса, текширувни ўтказиш босқичларида аудитордан корхонанинг айнан қайси объектида қандай аудиторлик амал(усул)ларини қўллашни белгилашда турлича ёндашув ва “иккиланиш”ларни вужудга келтирмоқда. Натижада бундай ҳолатлар текширувни ўтказиётган аудитор ва унинг ёрдамчиларидан ўзларининг билим, малака ва қўникмаларига таянган ҳолда текширишни ва айрим ҳолларда уларнинг бу соҳада малакасизлиги боис текширувларни сифатсиз ўтказилишига сабаб бўлиши мумкин[8].

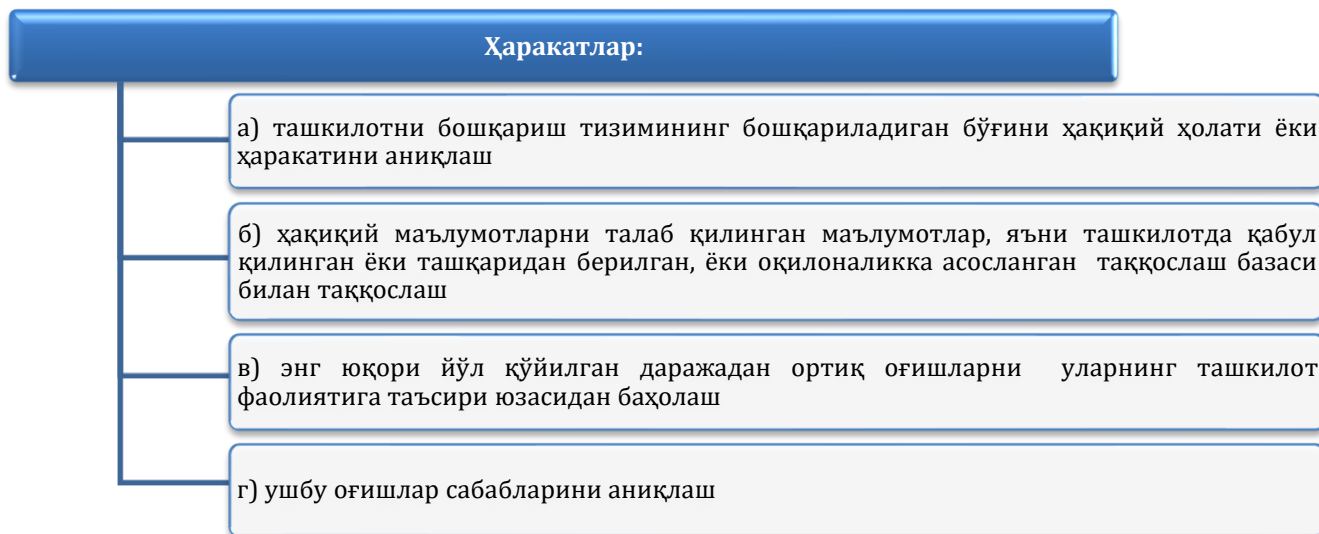
Аудитни режалаштиришда ички назорат тизимининг ишончлилигини ва текшириш ўтказишда

³ Муаллиф томонидан тузилган

унга таяниш мумкинлиги ҳақида асосли қарор қабул қила олиши учун бу тизим ҳам ўрганилади. Ички назорат тизимининг ишончилиги, унинг ҳисоб юритишда муайян шахслар қасддан қилиши мумкин бўлган, шунингдек тасодифий йўл қўйиладиган хатоларнинг олдини олиш ва аниқлаш лаёқатидан иборат. Агар аудиторнинг фикрича, ички назорат тизими ишончли бўлса, бунда у текширув объектларидан бирортаси бўйича счётлар ёки муомалаларни текширишни тўлиқ ёки қисман ички назорат тизимини текшириш натижаси билан алмаштириши мумкин. Агар, ички назорат тизими ишончли ва сезиларли даражада издан чиқмасдан ишлаётганлиги аниқланса, у бундай тизимдаги бухгалтерлик маълумотларида ҳам катта хатолар йўқ деб тахмин қилишга ҳақлидир. Агар, мабодо ички назорат тизими самарасиз бўлса, аудитор унинг камчиликларидан келиб чиқадиган хатарли вазиятларни бартараф қилиш учун тестлар сони ва уни танлаш ҳажмини кўпайтириши лозим. Ички назорат тизимини кўриб чиқишда, аудитор аввало, корхона маъмуриятининг ички назоратга муносабатини, яъни корхона раҳбарининг фикрлаш хусусиятларини, уларнинг раҳбарлик қилиш

услугини, аниқ молиявий ҳисоботга муносабатини ўрганади. Аудитор корхона атрофидаги ишчанлик муҳитини ҳам инкор қилмаслиги лозим. Ўрганишнинг ушбу босқичида аудитор мижоз билан тузилган шартномадан келиб чиқадиган таҳликали вазиятларни баҳолашда тўплаган маълумотларидан фойдаланади. Лекин, у агар бутун аудитнинг таҳликали вазиятларини қулай деб баҳолаган бўлса, шунингдек, корхонанинг ички назорат тизимини ҳам ишончли деб билмаслиги лозим. Режалаштириш пайтида ички назорат тизими фаолиятининг барча томонларини батафсил таҳлил қилиб чиқиш лозим.

Ички назорат тизимига кўп ҳолларда ҳўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти томонидан шу ҳўжалик юритувчи субъект ходимлари фирибгарликларининг олдини олиш учун амалга ошириладиган ишлар мажмуи сифатида қаралади. Аслида, бу вазифа ички назорат тизимининг кўплаб вазифаларидан фақатгина бирини ташкил этади. Умуман олганда, ички назорат тизими ҳўжалик юритувчи субъектнинг ўз олдига қўйган маълум мақсадларига эришишини таъминлаш учун ишлаб чиқилган чора-тадбирлар мажмуидир.



3-расм. Ички назоратни қамраб оладиган ҳаракатлар[9]

Аудитор томонидан ички назорат тизимини ўрганиш аудиторга мижознинг назорат рискин баҳолаш имконини беради. Аудитор томонидан ички назорат тизими сифатли деб топилса, назорат риски паст деб баҳоланади. Ички назорат тизимининг сифати аудит текшируви кўламини белгилайди. Яъни, ички назорат этарли даражада сифатли бўлса, аудит текшируви кам ҳажмда ўтказилиши ва текширув тез якунланиши мумкин. Акс ҳолда, яъни ички назорат тизими сифатсиз ҳисобланса, текширув кўпроқ давр мобайнида, кенгроқ ҳажмда ўтказилиши лозим.

Ички назорат тизимини баҳолашнинг тест дастури – бу ички назорат тизимини баҳолашни тасдиқлаш учун мўлжалланган тадбирлар дастури ҳисобланади.

Ички назорат тизимини баҳолашнинг асосий мақсади аудитни режалаштириш, шунингдек

аудиторлик амалларининг турларини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш учун пухта замин яратиб, уларни аудиторлик текширувининг дастурида акс эттиришдан иборат.

Фикримизча, ташкилотларда ички назорат тизими доимо мавжуд бўлиб, ўзининг таркиби ва тартибига кўра фарқланиши мумкин. Бу ерда асосий эътибор ушбу тизимнинг қанчалик самарали фаолият кўрсатиши ва олдинга қўйилган мақсадга эришиш учун тўғри ташкил этилганлиги муҳим аҳамият касб этади

Назорат тизими ҳўжалик юритувчи субъект фаолияти барқарорлигини таъминловчи тизим бўлиб, у давомли равишда такомиллаштирилиши мумкин. Ушбу жараёнда ҳўжалик юритувчи субъект ички

назорат тизимининг меъёрий ҳужжатлар билан уйғунлаштирилган бўлиши мақсадга мувофиқ.

Хулоса ва таклифлар

Аудитнинг умумий режаси ва дастурини тузишда, аудиторлик ташкилоти ҳисоб ахборотига ишлов беришнинг автоматлашганлик даражасини инобатга олиши керак, бу ҳам аудиторлик ташкилотига аудиторлик тартиб-таомилларнинг ҳажми ва характерини аниқроқ белгилаш имконини беради.

Ички назорат тизими корхонанинг фақатгина молиявий ёки бухгалтерия тизимини қамраб олмай, корхонанинг барча фаолият соҳаларини ўз ичига олади. Мисол учун: харид қилиш, ишлаб чиқариш, сақлаш, сотиш, этказиб бериш. Ички назорат тизими корхона раҳбариятига корхона фаолиятининг ҳар бир соҳаси бўйича ишончли, ўз вақтида ва зарурий маълумотлар этказиб берилишини таъминлайди. Бунинг натижасида раҳбарият корхона фаолияти устидан доимий равишда назорат олиб бориш асосида корхона фаолиятини тартибга солади ва белгиланган мақсадларга эришилишини таъминлайди. Йиллик бюджет, корхона ички ишлаб чиқариш стандартларининг жорий этилиши, ишлаб чиқариш ва сақлаш жараёни устидан назоратни ташкил этиш ҳам ички назорат тизимининг бир қўринишидир.

Ички назорат тизимини баҳолашнинг асосий мақсади аудитни режалаштириш, шунингдек аудиторлик амалларининг турларини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш учун пухта замин яратиш, уларни аудиторлик текширувнинг дастурида акс эттиришдан иборат.

Фикримизча, ташкилотларда ички назорат тизими доимо мавжуд бўлиб, ўзининг таркиби ва тартибига кўра фарқланиши мумкин. Бу ерда асосий эътибор ушбу тизимнинг қанчалик самарали фаолият кўрсатиши ва олдинга қўйилган мақсадга эришиш учун тўғри ташкил этилганлиги муҳим аҳамият касб этади.

Нazorat тизими хўжалик юритувчи субъект фаолияти барқарорлигини таъминловчи тизим бўлиб, у давомли равишда такомиллаштирилиши мумкин. Ушбу жараёнда хўжалик юритувчи субъект ички назорат тизимининг меъёрий ҳужжатлар билан уйғунлаштирилган бўлиши мақсадга мувофиқ.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Новиков Ю.И. Планирование аудита и оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля по учету расчетов с НДС в ООО «Ясное дело» г. Омска // Электронный научно-методический журнал. Омского ГАУ. - 2021. - №3(6) июль - сентябрь. - URL <http://e-journal.omgau.ru/index.php/2021-god/5/29-statya-2016-2/368-00118>. - ISSN 2413-4066
2. Райимбердиева, О. Р. Особенности планирования аудита в Республике Узбекистан / О. Р. Райимбердиева. — Текст: непосредственный // Молодой ученый. — 2020. — № 2 (106). — С. 578-581. — URL:

- <https://moluch.ru/archive/106/25319/>.
3. Калущкая Наталья Алексеевна. Основные этапы планирования аудита. Журнал "Современная российская наука". Белгород, РФ. 2021 г.
4. Татьяна Рыбак и Мария Лаврентьева. Планирование аудита и порядок его проведения. https://www.minfin.gov.by/upload/audit/smi/2021_11_gk.pdf
5. Khosiev B. N., Botsoeva K. A. Razvitie vnutrikhozyaistvennogo kontrolya v sisteme upravleniya sel'skim khozyaistvom [The Development of Internal Control in the Agriculture Management System]. Vladikavkaz, Gorsky State Agrarian University Publ., 2022. 160 p
6. Serchugina O. M. Organizatsiya sistemy vnutrennego kontrolya na osnove zakona Sarbeinsa — Oksli. Avtoref. Kand. Diss. [Organization of the Internal Control System Based on the Sarbanes — Oxley Act. Cand. Diss. Thesis]. Saint Petersburg, 2020. 19 p
7. «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХС
8. И. Мелиевнинг «Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш» номли диссертацияси. 2020 йил.
9. Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш. Монография // «Фан ва технология» нашриёти // 2016 йил июль.