



## AUDITORLIK TEKSHIRIVUNI REJALASHTIRISH VA UNI O'TKAZISHNING NORMATIV-HUQUQIY ASOSLARI

**Akromov Shohrux Shuhrat o'g'li**  
Toshkent Kimyo xalqaro universiteti  
ORCID: 0009-0007-4309-2944

**Annotatsiya.** Ushbu maqolada auditni paydo bo'lishi, jahonning turli mamlakatlarida paydo bo'lish sabablari ochib berilgan. Auditning rivojlanish bosqichlari hamda ushbu jarayon bilan bog'liq bo'lgan me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishi yoritib berilgan. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishni o'ziga hos xususiyatari ko'rib chiqilgan.

**Kalit so'zlar:** Audit, auditorlik faoliyati, auditorlik dasturi, audit rejasi, auditorlik risklari.

## НОРМАТИВНО-ПРАВОВАЯ БАЗА ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОВЕДЕНИЯ ПРОВЕРКИ

**Акромов Шахрух Шухрат угли**  
Ташкентский международный университет Кимё

**Аннотация.** В данной статье раскрываются причины появления аудита в разных странах мира. Объяснены этапы развития аудита и разработка нормативных документов, связанных с этим процессом. Рассмотрены особенности планирования аудита.

**Ключевые слова:** Аудит, аудиторская деятельность, программа аудита, план аудита, аудиторские риски.

## REGULATORY AND LEGAL BASIS FOR PLANNING AND CONDUCTING AN AUDIT

**Akromov Shahrukh Shuhrat o'g'li**  
Kimyo International University in Tashkent

**Abstract.** This article reveals the reasons for the appearance of audit in different countries of the world. The development stages of the audit and the development of regulatory documents related to this process are explained. The specific features of planning an audit are considered.

**Key words:** Audit, audit activity, audit program, audit plan, audit risks.

### Kirish.

Rivojlangan mamalakatlar amaliyotida har qanday amalga oshirilgan operatsiya va xizmatlar ma'lum bir me'yoriy huquqiy hujjatlarga asoslanadi. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatida audit o'tkazishning me'yoriy huquqiy hujjatlari ishlab chiqilgan bo'lib yil sayin takomillashtirilib bormoqda. Hususan O'zbekiston Respublikasining auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonuning (2021) 4-moddasiga binoan auditorlik faoliyati sohasidagi asosiy prinsiplarini quyidagicha takidlab o'tilgan "Auditorlik faoliyati sohasidagi asosiy prinsiplar mustaqillik, xolislik va halollikdan, kasbiy bilimga egalik hamda axborotning maxfiyligidan iboratdir".

### Adabiyotlar sharhi.

Auditorlik faoliyati yurtimizda mustaqillikning dastlabki yillaridanoq boshlangan. Ma'lumki, har bir faoliyat turini boshlash uchun avvalombor uni ma'lum huquqiy asoslari talab etiladi. "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi dastlabki Qonun 1992 yil 9 dekabrda qabul qilingan edi. Lekin, ushbu Qonun qabul qilinishiga qaramasdan auditorlik faoliyati o'z taraqqiyotini topa olmadi. Buning sababi bunga bir necha to'siqlar mavjud edi.

Bu to'siqning birinchisi bo'lib mamlaktimizda deyarli barcha mulk davlatniki edi, hali xususiy lashtirish jarayoni bo'lmaganligi sababli auditorlik xizmatiga muhtojlarni topish ancha qiyin masala edi. Ikkinchidan esa, auditorlik vazifasini bajaruvchi mutaxassis-auditorlar hali yo'q edi, chunki ularni o'qitish, qayta tayyorlash ma'lum vaqt talab qilar edi. Shu sababli, auditorlar vazifasini bajarish uchun vaqtinchalik sobiq taftishchilar amalga oshirib turdilar. Uchinchidan, milliy valyuta to'la-to'kis, bekamu-ko'st ishlamayotgan bir paytda, auditorlik xizmatidan foydalanish u yoqda tursin, audit o'zi nima ekanligini tushunmaydiganlar salmog'i mamlakatda ko'pchilikni tashkil qilar edi. Shu bois, mamlakatda iqtisodiy tizim bir me'yorda ishlay boshlagan davr 1994 yil iyun oyida milliy valyutamiz muomalaga joriy qilingan davrga to'g'ri keladi. Qolaversa, kimlardir buni mamlakatimizda «Xususiy lashtirish to'g'risida»gi Qonun qabul qilingan davr bilan bog'lashlari mumkin. Buning sababi, mulkni real baholashni faqat mustaqil ekspertlar amalga oshirishlari kerak edi. Shundan so'ng, auditorlik xizmatlari bozorida bu xizmatning alohida shakllanishiga olib keldi. Ya'ni, «Mulkni baholash to'g'risida»gi Qonun yaratilishi bilan auditorlik tashkilotlari baholovchi korxonalariga o'z o'rnini bo'shatib berdi va shu orqali dastlabki umumiy audit faoliyati boshlangan davr 1994 yilning ikkinchi chorakka to'g'ri kelgan deb xulosaga kelamiz.

Biroq, ayrim iqtisodchi olimlar auditorlik faoliyatini paydo bo'lishini uning huquqiy negizlari yaratilishi bilan bog'lasa, ba'zilar esa mamlakatdagi sodir bo'lgan iqtisodiy jarayonlar bilan izohlashadi. Fikrimizning tasdig'i sifatida biz quyidagi faktlarni keltirishni joiz topdik. Mahalliy iqtisodchi olim Mamatov (2007) jahonda auditorlik kasbini paydo bo'lish vaqtiga oid fikr bildirib, quyidagilarni ta'kidlaydi: O'zbekistonda auditorlik faoliyati va auditor kasbi hozirgi ko'rinishida mamlakatdagi iqtisodiy o'zgarishlar bilan bog'liq holda 1993 yildan boshlab paydo bo'lgan.

Yana bir mahalliy iqtisodchi olim Karimov (2013) esa auditorlik faoliyatining rivojlanishini mamlakatda sodir bo'lgan iqtisodiy islohotlar bilan izohlaydi va uni ikki bosqich asosida tushuntiradi: o'tish davri bilan bog'liq birinchi galdagi islohot va o'zgarishlarni o'z ichiga olgan dastlabki bosqich – 1991-2000 yillar..., 2001 yildan 2007 yilgacha bo'lgan muddatni o'z ichiga olgan ikkinchi bosqich – ...mamlakatni modernizatsiya qilish davri esa iqtisodiyotimizni barqaror rivojlantirish hamda... izchil isloh etishni ta'minlashda g'oyat muhim rol o'ynagan davr bo'ldi. Shu yillar davomida iqtisodiyotning barcha tarmoqlarini rivojlantirishning har bir bosqichida ustuvor vazifalarni aniq belgilashga alohida e'tibor qaralilib, ularni hal etish uchun zarur moliyaviy, moddiy va mehnat resurslaridan oqilona foydalanishga harakat qilindi. Bizning tadqiqotlarimiz natijasida, mahalliy iqtisodchi olimlarning fikr va mulohazalarini tahlil qilish, auditning dastavval g'arbda faqat buxgalteriya hujjatlari va hisobotlarini tekshirish hamda tasdiqlashdan iborat faoliyat sifatida shakllanganligini isbotlaydi. Masalan xorijiy iqtisodchi olimlardan biri Roy Dodj (1992) audit haqida shunday fikrlarni bildirgan "...auditorlik faoliyati so'nggi 25 yilda uch evolyutsion bosqichni bosib o'tgan: birinchisi – tasdiqlovchi audit; ikkinchi – sistemali yo'naltirilgan audit; va nihoyat, so'nggisi, uchinchi riskka asoslangan audit. So'nggi ikki bosqich bizdan kitobdan bosh ko'tarish va diqqat-e'tiborni biznesning o'ziga qaratishni talab qiladi, deb ta'kidlagan.

Bizningcha, auditorlik faoliyati rivojiga oid barcha iqtisodchi olimlar fikrlari o'z vaqtida juda o'rinli va to'g'ri deb hisoblaymiz hamda ayrim mulohazalarni qo'shimcha qilamiz. Haqiqatdan ham, 2007 yildan toki hozirgi kungacha auditorlik faoliyati rivojining uchinchi bosqichi amalda. Buni nafaqat mamlakatimizda balki, butun jahonda sodir bo'layotgan global iqtisodiy jarayonlar amalda ko'rsatib turibdi. Bunga misol qilib jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi (AQSh va Evropa), tabiiy va ekologik ofatlar (Yaponiya) va boshqalar. Shu sababli, biz hech ikkilanmasdan audit rivojlanishning uchinchi bosqichi – bu riskka asoslangan audit, desak mubolag'a bo'lmaydi. Bunga qo'shimcha qilib, ushbu bosqichda biz endi sifat tamoyiliga amal qilib, barcha amaldagi me'yoriy-huquqiy bazani yanada takomillashtirish, ya'ni "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi, "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi, Auditorlik faoliyati va Buxgalteriya hisobining milliy standartlarini xalqar standartlar asosida yuritishim kerak ekanligini bemalol ayta olamiz. Buning sababi iqtisodiyotida bo'layotgan o'zgarishlar ushbu me'yorlarni asosida ish yuritishimiz kerak ekanligini taqozo etmoqda.

### **Tadqiqot metodologiyasi.**

Ushbu maqolaning metodologiyasida tahlil va sintez, ilmiy abstraktsiya, umumlashtirish va qiyosiy nazariy talqin usullari qo'llaniladi. Bundan tashqari, maqolaning ilmiy asosini xalqaro standartlar, mamlakatimiz va xorijiy ilmiy nashrlarda olimlar tomonidan olib borilgan izlanishlar ma'lumotlari tashkil etadi.

### Tahlil va natijalar muhokamasi.

Har bir xo'jalik yurituvchi subyekt, xususan auditorlik faoliyati ham samarali bo'lishi uchun avvalambor uning mukammal va aniq rejasi yoki dasturini tuzish lozim. Ularning mazmuni qo'yilgan maqsad va uni bajarish uchun belgilangan aniq vazifalardan kelib chiqadi.

O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonunining 2-moddasiga muvofiq "Agar O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyati xalqaro shartnomasida O'zbekiston Respublikasidaning auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunchilikda nazarda tutilganda boshqacha qoidalar belgilangan bo'lsa, xalqaro shartnoma qoidalar qo'llaniladi"[2021] deb belgilangan.

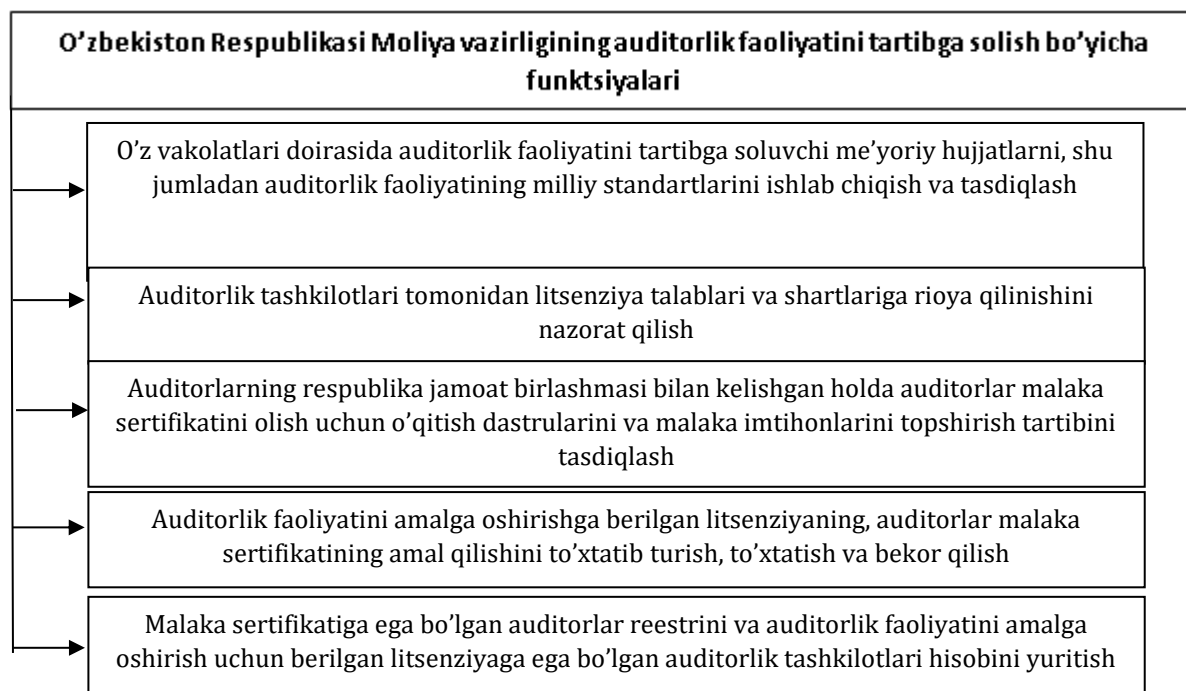
Biroq ta'kidlash joizki, auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish, uni o'tkazish jarayonlarining me'yoriy tartibga solish tizimi va uning elementlari mavjud. Shu bois, quyida mamlakatimizda auditorlik faoliyatini jumladan, auditni rejalashtirish, uni o'tkazishning me'yoriy tartibga solish tizimi va uning elementlari rasmni keltirishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

Avvaloambor audit tekshiruv nima ekanligi haqida to'xtalib o'tsak.

"Xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining va u bilan bog'liq moliyaviy axborotining auditorlik tekshiruvi tekshiriladigan moliyaviy hisobotning hamda u bilan bog'liq moliyaviy axborotning ishonchliligini va buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonunchilikka muvofiqligini aniqlash maqsadida auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkaziladi.

Ishonchlilik deganda moliyaviy hisobot ma'lumotlarining aniqlik darajasi tushunilib, u ushbu hisobot asosida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy ahvoli va moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalari to'g'risida xolis xulosalar chiqarish imkonini beradi" (Qonun, 2021).

Auditni rejalashtirish chog'ida auditorlik tashkiloti tomonidan qo'llaniladigan me'yorlar 300-son "Auditni rejalashtirish" (2009) nomli xalqaro auditorlik standarti (XAS) bilan belgilanadi. Shuni aytish kerakki, audit rejasini puxta tuzmasdan sifatli auditorlik tekshiruvini o'tkazish mumkin emas. Rejalashtirish auditorlik tekshiruvini boshlang'ich bosqichi bo'lib, auditorlar reja tuzulgunga qadar bevosita tekshiruv jarayonini boshlamasliklari lozim. Shu boisdan ushbu standartga batafsil to'xtalib o'tamoqchimiz. Amalda, auditni rejalashtirish jarayoni auditorlik tashkiloti bilan xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'rtasida shartnoma tuzilgunga qadar boshlanadi. Bu holat ko'p hollarda, agar mijoz bilan shartnoma tuzilmasa, auditni rejalashtirish bilan bog'liq xarajatlar qaysi manbalar hisobidan mablag' bilan ta'minlanishi to'g'risidagi savolni yuzaga kelishi tabiiy albatta.



**1-rasm. O'zbekiston Respublikasi Moliya va iqtisodiyot vazirligining auditorlik faoliyatini tartibga solish bo'yicha funksiyalari<sup>20</sup>**

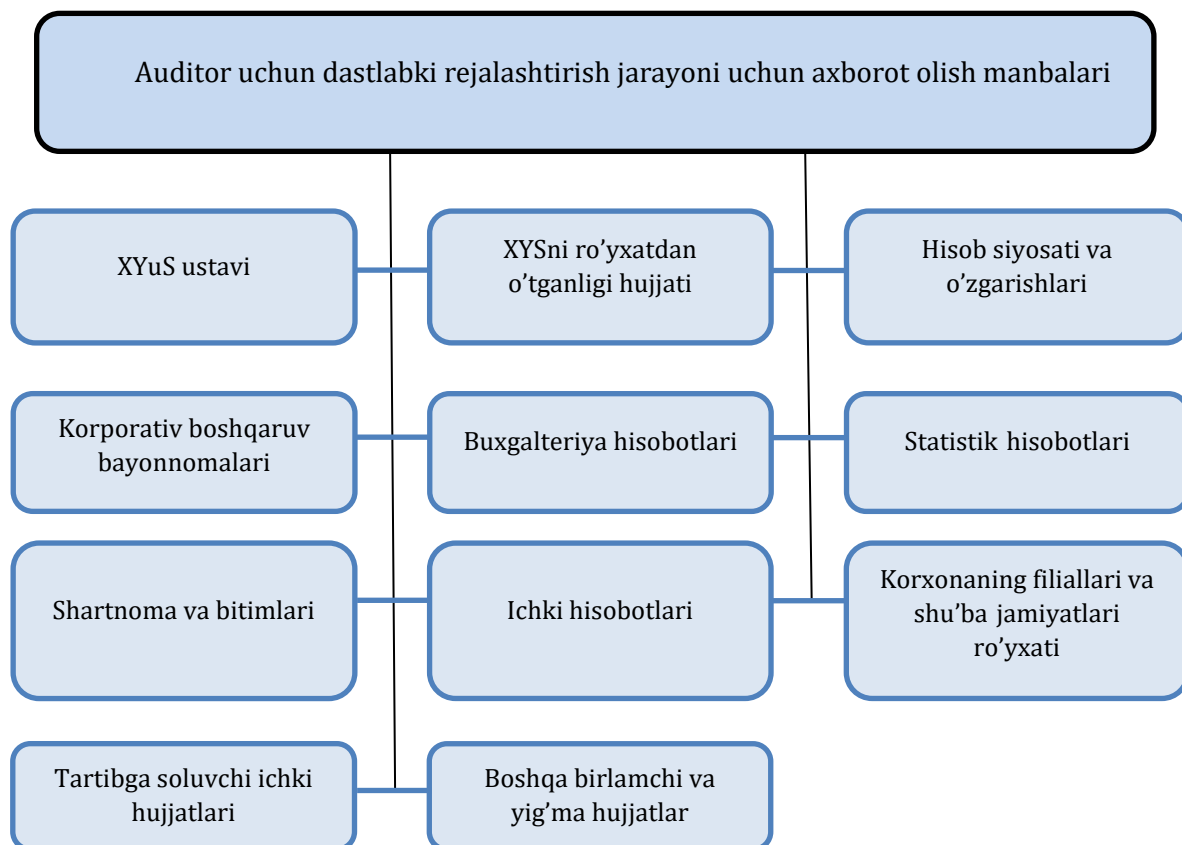
<sup>20</sup> muallif ishlanmasi

Mijoz bilan shartnoma tuzilgan holda auditni dastlabki rejalashtirishga doir ishlar qiymati o'tkaziladigan auditorlik xizmatining umumiy qiymatiga qo'shib ko'rsatiladi, aks holda u auditorlik tashkilotining mablag'lari hisobidan amalga oshirilishi lozim. Standartga muvofiq auditni rejalashtirish quyidagi bosqichlarga bo'linadi:

- a) auditni dastlabki rejalashtirish;
- b) auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;
- d) audit dasturini tayyorlash va tuzish.

Auditni dastlabki rejalashtirish bosqichi bu – xo'jalik yurituvchi sub'ekt va auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik shartnomasini tuzgungacha bo'lgan ishlarni o'z ichiga olib, bu bosqichda auditorlik tashkiloti tomonidan tekshiruv buyurtmachisi faoliyati bilan tanishish, buyurtmachiga auditorlik faoliyatini o'tkazish xuquqini beruvchi tegishli litsenziyani va auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etish, korxonaning ichki va tashqi faoliyat xususiyatlari to'g'risida ma'lumot to'plash, tekshiruv buyurtmachisini auditorlik tekshiruvdan o'tkaza olish salohiyatini baholash, auditorlik shartnomasi shartlarini korxonani rahbariyati bilan kelishib olish va korxonani tekshirish uchun auditorlik ishchi guruhini shakllantirish hamda yakunda auditorlik shartnomasini rasmiylashtirish jarayonidir

Auditorlik shartnomasi tuzilgandan so'ng tekshiruvning umumiy rejasini tayyorlanadi va u auditorlik guruhi rahbari tomonidan tuziladi hamda tasdiqlandi. Auditning umumiy rejasida tekshiriladigan dastavval xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish hamda ular ma'lumotlarining ishonchligini baholash, auditorlik tanlash hajmini belgilashi, audit dasturini tayyorlashi, auditni bevosita o'tkazish jarayonining (dasturni bajarish) amallarini belgilashi, bajarilgan ishlar natijalarini tahlil qilishi, barcha oraliq va umumiy audit ish hujjatlarini tayyorlashi hamda tekshiruv natijalarini xo'jalik yurituvchi sub'ektlariga qolaversa yuqori organlarga taqdim etish kabi vazifalarni o'z ichiga olgan holda audit o'tkazishning barcha umumiy bosqichlari aks ettiriladi.



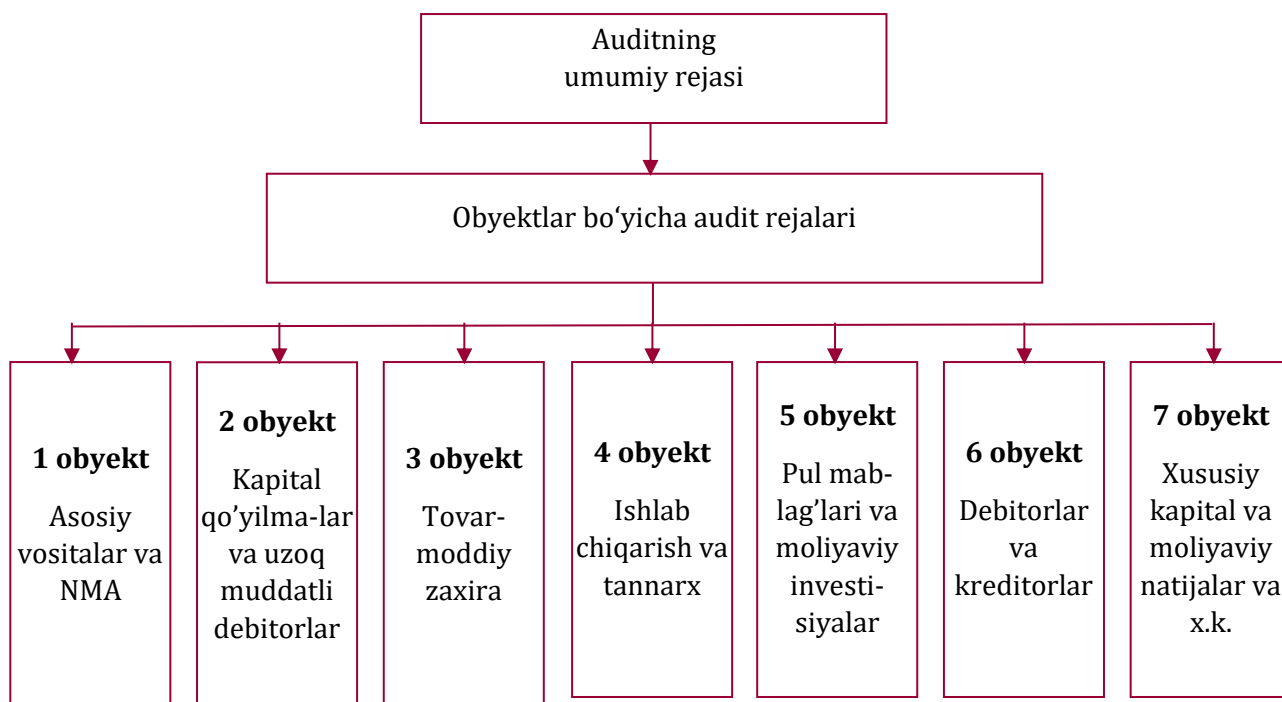
2-rasm. Auditor uchun dastlabki rejalashtirish jarayoni uchun axborot olish manbalari<sup>21</sup>

<sup>21</sup> muallif ishlanmasi

Auditor audit dasturini hujjat shaklida rasmiylashtirishi va har bir bajariladigan auditorlik amallarini o'zining ish hujjatlarida aniq bayon etish maqsadida ularni ketma-ketlik asosida raqam bilan tartiblashi kerak. Auditorlik amallari dasturi buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va saldo to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni o'zi ichiga qamrab oladi va ular buxgalteriya hisobi ob'ektlari yoki umumiy rejada belgilangan vazifalarni bajarish bo'yicha auditorlik amallari ro'yxatidan iborat bo'ladi. Auditor bunday amallarni qo'llash orqali buxgalteriya hisobining aynan qanday bo'limlarini tekshirishni belgilaydi va bu esa auditordan buxgalteriya hisobining har bir bo'limini tekshirish bo'yicha auditorlik dasturini tuzishni talab etadi. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish shartlari va auditorlik amallari natijalari bog'liq holda audit dasturi qayta ko'rib chiqilishi mumkin. Agarda bu ko'rib chiqilganda o'zgarishlar bo'ladigan bo'lsa, o'zgarishlarning sabablari va natijalari o'zgartirilgan dasturda hujjatlashtirilishi kerak bo'ladi.

Fikrimizcha, yuqoridagi shakl va mazmundagi auditning umumiy rejasi va dasturi tuzilganidan so'ng, auditorlik tashkilotining rahbari yoki auditorlik guruhi rahbari mijoz-korxonaga faoliyatini tekshiruvda qatnashuvchi auditor va ekspertlar ishtirokida tekshiruvni boshlashdan avval kichik yig'ilish tashkil etishi hamda unda tuzilgan umumiy reja va dasturni muhokamadan o'tkazishi maqsadga muvofiqdir.

300-son Xalqaro audit standartida har qanday korxonani auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda ham audit rejasini, ham audit dasturini tuzishni talab etadi. Darhaqiqat, yirik xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisobotlarini tasdiqlash uchun katta auditorlik guruhi tomonidan tekshiruv o'tkazilganida bunday ko'p bosqichli rejalashtirish zarur. Biroq, bizning fikrimizcha, unchalik katta bo'lmagan xo'jalik muomalalari kam sodir bo'ladigan, bir turdagi mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat bajarish) bilan shug'ullanuvchi mikrofirmalarda audit o'tkazganida, bunday keng qamrovli reja tuzish maqsadga muvofiq emas.



3-rasm. Auditning umumiy rejasi (dasturi)<sup>22</sup>

Boshqaruv tizimining zaruriy ma'lumotlari bilan ta'minlaydigan yangi nazorat qiluvchi davlat va nodavlat organlari vujudga keldi, hamda bular amalda qo'llanilayapti.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida eng samarali istiqbolli nazorat turlaridan biri mustaqil moliyaviy nazorat hisoblanadi. Mustaqil moliyaviy nazorat aynan auditorlar, ya'ni auditorlik tashkilotlari zimmasiga yuklatildi. Bunday moliyaviy xizmat ikki tomonlama tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi. Shu boisdan, moliyaviy nazorat tizimida aynan auditorlik tashkilotlari juda katta va muhim o'rin tutadi. Demak, ularning zimmasida xususiy mulkka asoslangan barcha turdagi tashkilotlar faoliyatini doimo nazorat qilish vazifasi turar ekan, ular tomonidan o'tkaziladigan tekshiruvlarni to'g'ri,

<sup>22</sup> muallif ishlanmasi

o'z vaqtida, puxta, optimal rejalashtirish doimo dolzarb vazifalardan biri bo'lib qoladi. Auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish huddi uni o'tkazish kabi barcha qoidalar dastlab "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonunda, so'ngra 300-sonli "Auditni rejalashtirish" nomli Xalqaro auditorlik standartida belgilab qo'yilgan. Bundan tashqari, Auditning Ahloq Kodeksi ham mavjud bo'lib, unda auditorlarga tekshiruvlarni rejalashtirish va uni o'tkazishga qator talablarni belgilaydi.

### **Xulosa va takliflar.**

Barcha yuqorida keltirilgan keltirilganlarni umumlashtirgan holda quyidagilarni takidlash joiz:

1. Biz yuqorida sanab o'tgan iqtisodchi olimlarning ilmiy asarlarida aynan auditorlik tekshiruvini rejalashtirishning uslubiy muammolarini o'rganishga keng e'tibor qaratilmagan bo'lib, me'yoriy xujjatlarning iqtisodiyotni rivojlantirishga muvofik o'zgarib borishi mazkur soxada chukur ilmiy izlanishlar olib borish kerak ekanligiga dalolat beradi.

Demak, auditni amalga oshirish bosqichlarini uch bosqichga bo'lish mumkin:

- Auditni rejalashtirish bosqichi
- Auditni o'tkazish bosqichi
- Auditni yakuni bosqichi hisoblanadi.

2. Auditorlik tashkilotlarining ham ishchi hujjatlari ham audit rejasini to'g'ri, oqilona, iqtisodiy tejamkor holatida hamda optimal imkoniyatlarni qamrab olingan holda bo'lishini ta'minlaydi. Shu bois, ishchi hujjatlar tarkibiga ham etarlicha e'tibor qaratish lozim. Shu o'rinda bizning taklifimiz, barcha auditorlik tashkilotlarida auditning ichki ishchi standartini ishlab chiqish va keng joriy qilish masalasini qo'yish o'zining ijobiy samarasini beradi.

Fikrimizcha, shuni taklif qilishim mumkinki, yuqoridagi shakl va mazmundagi auditning umumiy rejasini va dasturi tuzilganidan so'ng, auditorlik tashkilotining rahbari yoki auditorlik guruhi rahbari mijoz-korxonada faoliyatini tekshiruvda qatnashuvchi auditor va ekspertlar ishtirokida tekshiruvni boshlashdan avval kichik yig'ilish tashkil etishi hamda unda tuzilgan umumiy reja va dasturni muhokamadan o'tkazishi maqsadga muvofiqdir. Agarda yig'ilishda tuzilgan reja va dasturga qo'shimcha va o'zgartirishlar kiritish shart deb hisoblansa, unga qo'shimcha va o'zgartirishlar kiritish, shundan so'ng uni barcha tekshiruvda qatnashuvchi auditor va ekspert-mutaxassislar e'tiboriga kitob shaklda yetkazilishini ta'minlash maqsadga muvofiq bo'ladi.

### **Adabiyotlar/Литература/Reference:**

Mamatov Z.T. (2007) *Audit. O'quv qo'llanma.* –T.: Fan va texnologiya, 8 b.

Qonun (2021) "O'zbekiston Respublikasining auditorlik to'g'risida"gi 4-modda, 2021-yil 25-fevral, O'RQ-677-son.

XAS (2009) 300-son "Auditni rejalashtirish" nomli xalqaro auditorlik standarti

Рой Додж (1992) *Краткое руководства по стандартам и нормам аудита.* - М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, -Б. 20.

Файзиев Ш.Н., Каримов А.А. (2013) *Аудит. Учебное пособие.* –Т.: "IQTISOD-MOLIYA".