

ЎЗБЕКИСТОНДА АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИНИ ҚЎЛЛАШ ХУСУСИЯТЛАРИ

Назарова Камола Сатторали кизи



мустақил изланувчи

Тошкент молия институти

E-mail: nazarovakamola1128@gmail.com

ORCID:0009-0007-3068-2953

Аннотация

Мақола Ўзбекистон амалиётида аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш масалаларига бағишланган бўлиб, унда мазкур мавзунини тадқиқ этишнинг долзарблиги, ўрганилганлик даражаси, тадқиқот жараёнида қўлланилган усуллар мазмуни, мамлакатда халқаро стандартларни қўллаш муаммолари ва уларни бартараф этиш йўналишлари, халқаро стандартларнинг ўзаро боғлиқ жиҳатларини ифодаловчи ҳаволалар, Мустақил давлатлар ҳамдўстлигига аъзо давлатларда халқаро аудит стандартларини жорий қилинишининг амалдаги ҳолати ўрганилган.

Калит сўзлар: аудитнинг халқаро стандартлари, аудиторлик амаллари, молиявий ҳисобот аудити, аудиторлик хизмати, аудиторлик ташкилоти, аудитни режалаштириш, аудиторлик хулоса, аудиторлик жамоат бирлашмалари.

ОСОБЕННОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ АУДИТА В УЗБЕКИСТАНЕ

Назарова Камола Сатторали кизи

соискатель

Ташкентский финансовый институт

E-mail: nazarovakamola1128@gmail.com

ORCID:0009-0007-3068-2953

Аннотация

Данная статья посвящена применению международных стандартов аудита в практике Узбекистана, анализируется данная актуальная тема, уровень ее изученности, исследуются вопросы применения международных стандартов в стране и их решения, аспекты, выражающие паратаксистические особенности международных стандартов, внедрения международных

стандартов аудита в государствах-участниках Содружества Независимых Государств.

Ключевые слова: международные стандарты аудита, аудиторская практика, аудит финансовой отчетности, аудиторские услуги, аудиторские организации, планирование аудита, аудиторское заключение, аудиторские общественные объединения.

FEATURES OF THE USE OF INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING IN UZBEKISTAN

Nazarova Kamola Sattorali kizi

independent researcher

Tashkent Institute of Finance

E-mail: nazarovakamola1128@gmail.com

ORCID:0009-0007-3068-2953

Abstract

This article is devoted to the application of international auditing standards in the practice of Uzbekistan, includes an analysis of this topical problem, the level of its study, examines the application of international standards in the country and their solutions, aspects expressing the parataxis features of international standards, the current state of the implementation of international auditing standards in the participating Commonwealth of Independent States.

Keywords: international auditing standards, audit practice, audit of financial statements, audit services, audit organizations, audit planning, audit report, audit public associations.

Кириш

Бугунги кунда Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг мустақкам норматив-ҳуқуқий базаси ва ўзига хос миллий аудиторлик хизматлари бозори шакллантирилди, уни ривожлантириш учун таъсирчан иқтисодий омиллар ҳамда солиқ имтиёзлари қўлланилмоқда, аудиторлик фаолиятини лицензиялаш тизими жиддий равишда соддалаштирилди ҳамда эркинлаштирилди. Амалга оширилаётган ислохотларнинг ижобий натижаларига қарамасдан “...аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэтироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти...” [1]. Ўтказилаётган ислохотлар натижасида мазкур муаммонинг ечими сифатида “йирик давлат корхоналарида молиявий

хисобот тузиш ва аудит ўтказишда халқаро стандартларни жорий қилиш” [2] каби муҳим вазифалар белгилаб қўйилди. Ўз навбатида, юқоридаги вазифалар ижросини таъминлашда аудит текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалий ва услубий жиҳатларини такомиллаштириш, текширувларда илғор хориж тажрибаси ва дастурий воситалардан фойдаланиш, халқаро стандартлар асосида текширув натижаларини ҳужжатлаштириш, умумлаштириш ва баҳолаш каби масалалар яхлит тарзда батафсил ўрганилмаганлиги, хусусан, ҳозирги жаҳон аудит амалиётида текширувларни халқаро стандартларга мувофиқ ташкил этиш ва ўтказиш, аудитни автоматлаштириш ва аудит натижаларини ҳужжатлаштириш масалалари комплекс тарзда тадқиқ этилмаганлиги бу борада чуқур илмий-тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Иқтисодчи олим О. Баракаевнинг таъкидлашича: “Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) аудиторлик фаолиятидаги узоқ йиллик тажрибани бирлаштиради ва бутун дунёда аудиторликни ривожлантириш ҳамда тартибга солиш тажрибасини ҳисобга олади. АХС бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасидаги дунёнинг етакчи мутахассислари, илғор мамлакатларнинг амалиётчи ва тадқиқотчилари томонидан олиб борилган кўп йиллик ишларнинг энг яхши натижаси сифатида шаклланди” [8]. Ўзбекистон амалиётида аудиторлик фаолиятининг норматив-ҳуқуқий базаси яратилиши, аудит хизматлари бозорини янада ривожлантириш, улар ўртасида соғлом рақобат муҳити шаклланиши, халқаро стандартлар асосида фаолият юритиш натижасида иш сифатининг ошиши ва халқаро тармоққа аъзо бўлиши ҳамда аудиторларнинг профессионал билим ва малакаси оширишнинг энг мақбул йўли амалиётда аудитнинг халқаро стандартларини жорий этишдир.

Адабиётлар шарҳи

Аудиторлик фаолиятида АХСни қўллаш масалалари бўйича тадқиқот ишларини олиб борган хорижлик олимлар А. Arens, М. Beasley, R. Elder[3], А.Д. Шеремет [4], Ўзбекистонлик тадқиқотчилар Р.Д. Дусмуратов [5], А.А. Каримов [6], М.М. Тўлахўжаева [7] ва Б.Қ. Ҳамдамовларнинг [8] илмий асарларида АХСнинг зарурати келтириб ўтилган. Жумладан, А.Д. Шереметнинг ишида трансмиллий корпорацияларнинг ривожланиши, аудит фирмаларининг интеграциялашуви ва йирик халқаро гуруҳларга айланиши муносабати билан аудитни халқаро миқёсда унификация қилиш зарурати юзага келгани ҳамда аудит халқаро стандартларининг икки мақсади қайд

қилинган, яъни аудиторларнинг профессионаллик даражаси жаҳон даражасидан паст бўлган мамлакатларда аудиторлик касбининг ривожланишига кўмаклашиш ва имкон қадар халқаро миқёсда аудитга муносабатни бирлаштириш экани таъкидланган [4]. Шунингдек Р.Д. Дўсмуратовнинг ишида аудитнинг халқаро стандартлари халқаро миқёсда аудиторлик фаолиятининг сифати ва мавқеини оширишда муҳим аҳамият касб этиши кўрсатилган [5]. Республикамиз ҳудудида ташкил қилинган аудит фирмаларининг кўрсатаётган хизматларидан чет эл сармоядорлари жуда кам фойдаланаётганлиги, маҳаллий аудит фирмалари тўла халқаро андозаларга мос равишда ўз ишини йўлга қўя олмаганлиги Б.Қ. Ҳамдамовнинг тадқиқотларида қайд этилган [8].

Амалиётчи аудитор Р.Умаровнинг фикрича: “Халқаро аудит стандартлари – бу аудитни ўтказиш ва унга боғлиқ хизматларни кўрсатишга ягона талаблар ва шартлар белгиланган ҳужжатлар ҳисобланиб, уларда асосий принциплар, зарур тартиблар ва уларни қўллаш бўйича тавсиялар ўрин олган” [10].

Таҳлил ва натижалар

Маълумки, аудитнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш, жорий қилиш ва тарғиб қилиш билан Халқаро бухгалтерлар федерацияси шуғулланади. Ҳозирги пайтда унинг таркибига 129 мамлакатдан 173 та бухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал жамоат ташкилотлари киради. Аудит стандартлари барча аудиторлар ўз профессионал фаолияти жараёнида риоя қилиши лозим бўлган умумий базавий тамойилларни ифодалайди.

Аудиторлик фаолияти стандартлари жаҳон амалиётида аудит соҳасида профессионал фаолиятни тартибга солишнинг умумий эътироф этилган механизми ҳисобланади. Стандартлар воситасида тартибга солишнинг куйидаги икки асосий тури амалга оширилади:

- 1) *давлат томонидан тартибга солиш* – стандартлар давлатнинг аудитга нисбатан барча қонунчилик талабларини ўз ичига олади;
- 2) *нодавлат ташкилотлари томонидан тартибга солиш* – аудиторлик жамоат бирлашмалари томонидан амалга оширилади.

Стандартлар аудит ўтказишга умумий ёндашувларни, аудиторлик текшируви қўламини, аудиторлик ҳисоботи турларини, аудитнинг услубий масалаларини ва аудитнинг базавий тамойилларини ўзида мужассамлаштиради.

Стандартлар ҳуқуқий муаммолар билан ҳам боғлиқ бўлади. Масалан, агар иш судда кўрилганда аудиторлик стандартлардан кетма-кетликда фойдаланиши исботлаб бериладиган бўлса, аудитордан жавобгарликнинг

асосий қисми олиб ташланиши мумкин. Бу ҳолат биринчи бор инглиз ва америка суди амалиётида ўз аксини топган. Аудиторлар ўз ишида умумқабул қилинган стандартларга аниқ риоя қилганлиги исботланса, суд томонидан мижозларнинг уларга даъволари рад қилинган. Қуйидаги 1-чизмада аудиторлик стандартларининг аҳамияти кўрсатилган.

1-чизма.

Аудит стандартларининг аҳамияти*



* Муаллиф томонидан тайёрланган.

Аудитнинг халқаро стандартлари мақоми уларни қўллашда бажариладиган вазифаларнинг мазмуни ва қўллаш тартиби билан белгиланади. Халқаро аудит стандартлари қоидаларидан четга чиқиш аудитор томонидан далиллар асосида исботланиши лозим. АХСдан бошқа алоҳида стандартнинг қўлланиши борасидаги ҳар қандай чеклов аудитор томонидан изоҳланиши лозим. Стандартлар дастлаб АҚШ ва Буюк Британияда пайдо бўлган, кейинчалик эса бошқа иқтисодий ривожланган мамлакатлар ҳам ўз миллий стандартларини яратишга киришган. АХСдан фойдаланишга ёндашувлар негизида турли назарий концепциялар ётади. Уларнинг барчаси постулатлар деб номланувчи аудит методологиясини белгилаб берадиган асосий қоидалардан иборат. Аудит маҳаллий ва ғарб ёндашувлари постулатларини таққослаш орқали амалга оширилади. Постулатлар аудиторлик стандартларининг энг муҳим жиҳатларини тартибга солувчи илмий асосланган қоидаларни ифодалайди.

Маълумки, ҳозирги пайтда аудит амалиётида 50 номдаги аудитнинг халқаро стандартлари ва улар асосида ҳар бир аудиторлик ташкилоти томонидан аудитнинг ички стандартлари ишлаб чиқилган. Ўзбекистонда миллий аудиторлик фаолиятини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга

доир вазифалар оширилишига қарамай АХСни Ўзбекистон аудиторлик амалиётига жорий этиш билан боғлиқ бир қатор муаммолар мавжуд. Бизнингча, бугунги кунда, “Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қўллаш учун халқаро аудит стандартларининг ўз вақтида тан олинишини таъминлаш мақсадида Халқаро бухгалтерлар федерацияси билан халқаро аудит стандартларини маҳаллий амалиётга имплементация қилиш...”[1] бўйича мавжуд муаммоларни қуйидаги йўналишлар асосида ҳал этиш мумкин, деб ҳисоблаймиз (1-жадвал).

1-жадвал.

**Аудитнинг халқаро стандартларини Ўзбекистонда
қўллаш масалалари***

АХСларни Ўзбекистон амалиётида жорий этиш муаммолари	Мавжуд муаммоларни бартараф этиш бўйича таклифлар
<p>1. АХСнинг ўзбек ва рус тилларидаги аниқ, мукамал ҳамда амалий асосланган расмий таржималарининг камлиги.</p> <p>2. Амалдаги қонун ҳужжатларида АХСларни амалиётга жорий этиш бўйича аниқ ва қатъий талаблар ёки тартиб-қоидаларни етарлича белгиланмаганлиги.</p> <p>3. Ўзбекистонда фаолият кўрсатувчи аудиторлик ташкилотларининг 18,4 фоизи (18/98) халқаро аудиторлик тармоқларига аъзо ҳисобланиб, қолган 81,6 фоиз(80/98) аудиторлик ташкилотлари АХС талаблари асосида аудиторлик текширувларини тўлақонли ўткази олмайд. Бу эса, қолган аудиторлик ташкилотларида АХСларни қўллаш бўйича ички ташкилий муаммолар мавжудлигини англатади.</p> <p>4. Аудиторлик ташкилотларида АХСларни амалиётга жорий этиш бўйича молиявий имкониятларнинг четланганлиги ёки ушбу мақсад учун харажатларни режалаштирилмаслиги.</p> <p>5. Республикамизда фаолият кўрсатаётган аудиторлик ташкилотлари ва аудиторларда АХСни амалиётда қўллаш бўйича билим, малака ва кўникма даражасининг етарли эмаслиги.</p> <p>6. АХСларни ўрганиш ва Ўзбекистон амалиётга жорий этиш бўйича жамоат ташкилотлари иштироки даражасининг талаб даражасида эмаслиги.</p> <p>7. Амалга оширилган илмий тадқиқот ишлари, мавжуд ўқув адабиётлари ва дарсликларда АХСларни амалиётда қўллаш бўйича манбалар, фикрлар ва талабларнинг етарлича баён этилмаганлиги.</p> <p>8. Аудиторлик ташкилотларида АХСни қўллаш бўйича тажрибанинг етишмаслиги сабабли текширувлар учун кўп вақт ва маблағларнинг сарф этилиши.</p> <p>9. АХСни амалиётда қўлланилиши бўйича тажрибага эга бўлган амалий тушунтириш ёки кўрсатмалар берувчи мутахассислар ёки экспертларнинг етишмаслиги.</p>	<p>1. АХСларни амалиётга жорий этиш ва АХС қоидаларини тарғиб қилиш бўйича илғор хориж тажрибасини ўрганиш ва бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш бўйича халқаро ташкилотлар билан кенг қамровли ҳамкорликни янада кенгайтириш.</p> <p>2. Аудиторлик ташкилотларига халқаро бухгалтер сертификатларига эга бўлган мутахассисларни кенг жалб этиш ва аудиторлик ташкилотларининг АХСларни амалиётда қўллаш бўйича ички стандартларини ишлаб чиқиш.</p> <p>3. АХСларни ўрганиш ва уларни Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари билан доимий шуғулланадиган аудит, бухгалтерия ҳисоби, молиявий таҳлил, менежмент ва бошқа турдош соҳалар бўйича малакали таржимонлар ва мутахассислардан иборат махсус нодавлат ташкилотини ташкил этиш ва унинг фаолиятини қонуний жиҳатдан мустаҳкамлаш зарур. У АХСнинг ўзбек ва рус тилларидаги расмий матнларини тайёрлаши; инглиз тилидаги матндаги ўзгаришларни кузатиб бориши ва уларни ўз вақтида республикада расмий равишда мослаштирилган матнга киритиши; ўзбек ва рус тилларида АХС атамалари глоссарийсини юритиши керак.</p> <p>4. АХСларни ўзбек тилидаги расмий нашрлари ёки уларга шарҳлар ва изоҳларни кўпайтириш ҳамда уларни амалиётга жорий этиш.</p> <p>5. Аудиторлар ва мижоз-корхоналар бухгалтер ходимларини АХС ва МХХСларни амалиётда қўллаш масалалари бўйича малакасини ошириш ёки қайта тайёрлашнинг мукамал тизимини ишлаб чиқиш.</p> <p>6. АХСларни амалиётга жорий этиш бўйича амалдаги меъёрий ҳужжатларга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш, чуқур тадқиқот ишларини олиб бориш, дарслик ва ўқув қўлланмаларнинг янги авлодини яратиш бўйича комплекс чора-тадбирларни амалга ошириш.</p> <p>7. АХСларни Ўзбекистон амалиётга жорий этиш бўйича самарали институционал муҳит ва механизмларни ривожлантириш ва улар фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштириш.</p> <p>8. Бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш бўйича халқаро ташкилотлар ва АХС асосида текширувларни ташкил этишга манфаатдор ташкилотларнинг молиявий лойиҳалари ва малакали мутахассисларини Ўзбекистон амалиётга тезкор жалб этиш бўйича чора-тадбирларни амалга ошириш.</p> <p>9. Аудиторлик ташкилотлари томонидан АХС талабларига риоя этилаётганлиги юзасидан сифат назоратини кучайтириш.</p>

*Муаллиф томонидан тайёрланган.

Бугунги кунда халқаро аудит стандартлари соҳасида профессионал кадрлар етишмаслиги муаммоси мавжуд. Агарда стандартларни амалиётда қўлланилишини давлат органлари томонидан назорат қилиниши белгиланадиган бўлса, давлат томонидан молиялаштириш харажатларини ўсиши муаммоси келиб чиқади. Агарда стандартларни амалиётда қўлланилишининг назорати жамоат ташкилотлари зиммасига юклатиладиган бўлса, жамоатчилик ташкилотлари томонидан стандартларга риоя қилинишини объектив баҳолаш масаласи юзага келади. Чунки АХСга риоя этилишини аудиторлик фаолияти бўйича кучли мутахассис-аудиторлар амалга ошириши сабабли назорат жараёнларида атайин хатолар кўрсатилиши ёки, аксинча, яширилиши мумкин.

Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида АХСдан фойдаланишнинг уч хил шакли мавжуд бўлиб, бунда биринчиси фақат халқаро аудит стандартларидан фойдаланган ҳолда амалга оширилади. Иккинчи шаклда эса, халқаро стандартларга мувофиқ, миллий аудит стандартлари яратилади ва амалиётда миллий стандартлардан фойдаланилади. Ва, ниҳоят, учинчи аралаш шаклда аудиторлик амалиётида миллий ва халқаро стандартлардан уйғунликда (аралаш) фойдаланиш кўзда тутилади.

Халқаро аудиторлик амалиётида аудиторлик текширувини режалаштириш тартиби «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХС ва 3-сонли «Аудитни режалаштириш» номли АФМС билан тартибга солинади. «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон АХСда аудитни режалаштириш – бу аудит режасини яратиш ва тузиш бўйича умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқишдир, деб эътироф этилган (“Audit planning - is the development of an overall strategy to establish audit and preparation of the audit plan”).

“Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сонли АХСга мувофиқ, аудиторлик текширувини режалаштириш жараёни қуйидаги босқичлар асосида амалга оширилиши белгиланган:

- кириш;
- аудитни режалаштириш;
- аудит стратегияси.

Мазкур “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон АХСда белгиланган тартиблар “Мустақил аудиторнинг асосий мақсадлари ва халқаро аудит стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” номли 200-сон АХСда белгиланган тартиб билан биргаликда амалга оширилиши лозим.

Таъкидлаш жоизки, АХСнинг асосий амалий устунликларидан бири – бу АХС матнига киритилган ўзаро боғлиқ ҳаволалар ёки уларда аудиторга

аудит жараёнида у ёки бу стандартни қўллаш кетма-кетлигини белгилашга имкон берадиган “ҳавола”ларнинг мавжудлигидир. Амалдаги аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатларда эса, бундай ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалар қабул қилинмаганлиги сабабли улар мавжуд эмас.

2-жадвал.

**300-сон АХСга ўзаро боғлиқ томонларни
ифодаловчи ҳаволалар***

Т/р	300-сон АХСда белгиланган таомиллар	Ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалар акс эттирилган стандартлар
1.	Аудиторлик гуруҳининг асосий аъзолари иштироки	315 АХС. «Ташкилот ва унинг муҳитини ўрганиш воситасида жиддий бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш»
		240 АХС. «Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка нисбатан аудиторнинг мажбуриятлари»
2.	Топширик бўйича дастлабки ишлар	220 АХС. «Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати»
		210 АХС. «Аудиторлик топшириқлари шартларини мувофиқлаштириш»
3.	Режалаштириш бўйича ишлар	315 АХС. «Ташкилот ва унинг муҳитини ўрганиш асосида жиддий бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш»
		330 АХС. «Баҳоланган рискларга жавобан аудиторлик тартиб-тамоийллари»
		220 АХС. «Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати»
4.	Бошқариш ва назорат бўйича қўшимча тавсиялар	230 АХС. «Аудиторлик ҳужжатлари»
5.	Биринчи бор бажарилаётган аудиторлик топшириқларига нисбатан қўшимча фикр-мулоҳазалар	220 АХС. «Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати»

* Муаллиф томонидан тайёрланган.

Юқоридаги 2-жадвалда аудитни режалаштириш жараёнида 300-сон “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли АХСдан ташқари яна қайси халқаро стандартлар талаблари ва тавсиялари бажарилиши кўрсатилган. Аудиторлик текширувини режалаштиришда ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалардан фойдаланиш аудиторларга аудитни янада самарали амалга оширишга имкон беради. Бунда аудиторнинг хўжалик фаолияти рискларини тушуниши ахборотни ҳисоботда жиддий равишда бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш эҳтимолини сезиларли даражада оширади. Шунингдек 300-сонли «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли АХСда унинг қўллаш соҳаси акс эттирилган бўлиб, бу ерда ушбу стандарт такрорий аудит топшириқларига мансублиги кўрсатилган, бундан ташқари биринчи марта бажарилаётган аудиторлик топшириқларига алоқадор қўшимча изоҳлар алоҳида тақдим этилган.

Амалдаги АХСларга мувофиқ, аудиторлик текшируви қуйидаги уч асосий босқичда амалга оширилиши кўзда тутилган:

1. Режалаштириш босқичи.

2. Аудиторлик далилларни тўплаш босқичи.

3. Текширув натижаларини расмийлаштириш босқичи.

Режалаштириш босқичидан олдин аудитор мижоз билан танишиб чиқиши лозим. Мижоз ҳақида дастлабки ахборот тўплаш жараёни ишчи жадваллар асосида амалга оширилиб, уларга қуйидаги маълумотлар киритилади:

мижоз фаолиятининг минтақавий ва тармоқ хусусиятлари;

мижознинг молиявий ҳолати;

мижоз фаолиятининг ташкилий ва технологик хусусиятлари;

молиявий ҳисоботга масъул ходимлар малакавий даражаси ҳақида ахборот;

мижоз-корхона ҳисоб жараёнларини автоматлаштириш даражаси;

қимматли қоғозлар бозоридаги мижоз фаолиятининг даражаси;

ички назорат тизимини ташкил қилиш;

мижознинг молиявий мажбуриятлари ҳақида ахборот;

мижоз иштирок этадиган суд ишлари материаллари.

АХС негизда миллий стандартлар ишлаб чиқилади. Айрим мамлакатлар ўз стандартларини ишлаб чиқмасдан, АХСни миллий стандартлар сифатида қўллашга қарор қилган. Аудит соҳасида юқори ривожланган мамлакатлар – Канада, Буюк Британия, Ирландия, АҚШ – халқаро аудит стандартларини фақат маълумот учун қабул қилади, холос. Ўз навбатида, Австралия, Бразилия, Ҳиндистон ва Голландия каби мамлакатлар уларнинг асосида ўз миллий аудит стандартларини ишлаб чиқади. Малайзия, Нигерия ва Фиджи каби бошқа мамлакатлар АХСдан миллий стандартлар сифатида фойдаланади. Ўзбекистон аудиторлик фаолияти миллий стандартларини мустақил равишда ишлаб чиққан, бунда Ўзбекистон стандартларининг аксарияти халқаро стандартлар билан айнан бир хилдир.

Халқаро аудит стандартларидан фойдаланилишининг АҚШ мисолида кўрадиган бўлсак, ушбу давлатда хусусий компаниялар, агарда зарур бўлса АХСга мувофиқ аудит ўтказишдан фойдаланишлари мумкин. Бироқ АҚШ ўзининг аудит стандартларига эга бўлиб, хусусий компаниялар аудитида фойдаланиш учун Америка сертификатланган жамоат бухгалтерлари институти томонидан белгиланган умумий қабул қилинган аудит стандартлари (GAAS) ва оммавий компаниялар бухгалтерия ҳисоби устидан назорат бўйича Кенгаш (PCAOB) томонидан қабул қилинган оммавий корпорациялар аудитида қўлланадиган стандартлардан фойдаланилади.

Сўнгги ўн йилликда дунёда аудит хизматлари бозорининг асосий элементларидан бири бу аудиторлик амалиётида АХСни қўллаш

хисобланади. Жумладан, аудит хизматлари бозори МДХга аъзо давлатлар иқтисодиётининг ажралмас қисмига айланди. Иқтисодиётнинг исталган сегменти каби аудит хизматлари бозори ҳам кўрсаткичлар тизими билан тавсифланади.

Бугунги кунда МДХга аъзо давлатларнинг аудит миллий тизимларининг ўхшаш жиҳати аудиторлик фаолиятини тартибга солишда АХСни асосий меъёрий ҳужжат сифатида қабул қилишидадир (3-жадвал).

3-жадвал.

МДХга аъзо давлатларда халқаро аудит стандартларини жорий қилиниши ҳолати*

МДХга аъзо давлатлар	АХС ни жорий қилиш режаси (дастурининг) мавжудлиги	Режани (дастурни) амалга оширадиган ваколатли органлар	АХСни жорий қилиш даври
Озарбайжон	Ҳа	Йўқ	01.01.2010 йилдан бошлаб
Арманистон	Йўқ	Йўқ	Йўқ
Беларусь Республикаси	Йўқ	Йўқ	Йўқ
Козоғистон	Ҳа	Иқтисодиёт ва молия вазирлиги, малакали аудиторлик ташкилотлари	2006 йилдан бошлаб
Қирғизистон	Ҳа	Йўқ	2003 йилдан бошлаб
Молдова	Ҳа	Иқтисодиёт ва молия вазирлиги, Маориф вазирлиги, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳаси бўйича малакавий ассоциациялар	01.01.2012 йилдан бошлаб
Россия Федерацияси	Ҳа	Иқтисодиёт ва молия вазирлиги, аудиторлик фаолияти бўйича Кенгаш, аудиторларнинг ўзини-ўзи бошқариш ташкилотлари	2013–2016 йиллар
Тожикистон	Йўқ	Йўқ	Йўқ
Ўзбекистон	Ҳа	Иқтисодиёт ва молия вазирлиги, Марказий Банк, бухгалтерлар ва аудиторларнинг касбий бирлашмаси	2011–2020 йилларда босқичма-босқич

* Иқтисодиёт ва молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди.

МДХга аъзо давлатларда АХС талабларини жорий қилишдаги асосий муаммо – АХС талаблари асосида аудиторлик текширувларини ташкил этиш масаласи ҳисобланади.

Қуйидаги 4-жадвал маълумотларидан кўринадикки, МДХга аъзо давлатлар аудиторлик амалиётида АХСни жорий қилиш ва қўллаш жараёнида бир қатор умумий муаммоларга дуч келишди. Жумладан, институционал, ташкилий-ҳуқуқий, молиявий, кадрлар тайёрлаш ва бошқа услубий муаммолар мавжуд. Ўз навбатида, мазкур муаммоларни ечиш том маънода АХСни қўллашда ўзаро ҳамкорликни амалга ошириш имконини беради. Фикримизча, МДХга аъзо давлатларда АХСни қўллашнинг институционал муаммолари сифатида институционал муҳитнинг йўқлиги ёки

етарли даражада ривожланмаганлигини кўрсатиш мумкин.

4-жадвал.

**МДХ давлатларида АХСни қўллаш
муаммолари***

АХСни жорий қилишнинг асосий муаммолари	Муаммонинг долзарблиги (муҳимлиги)		
	Паст	Ўртача	Юқори
Аудит бўйича кадрларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш	Қозоғистон Республикаси	Озарбайжон, Беларусь Республикаси, Россия Федерация, Ўзбекистон	Молдова
Молиявий манбаларнинг чекланганлиги	Тожикистон	Озарбайжон, Беларусь Республикаси, Ўзбекистон	Арманистон, Қирғизистон, Молдова
Халқаро бухгалтерлар федерациясининг талабларига мос бўлган аудит сифатини назорат қилиш		Озарбайжон, Арманистон, Беларусь Республикаси, Қирғизистон, Ўзбекистон	Молдова, Россия Федерацияси
АХСнинг рус тилига ўз вақтида расмий таржимаси йўқлиги			Беларусь Республикаси, Қозоғистон, Қирғизистон, Россия Федерацияси, Ўзбекистон
АХСнинг айрим қоидалари миллий норматив ҳуқуқий актларга мос эмаслиги	Тожикистон Ўзбекистон	Беларусь Республикаси	

*Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди.

Аммо МДХга аъзо давлатларнинг аксарияти учун АХС таржимасининг йўқлиги ва АХСни қўллашда молиявий муаммоларининг мавжудлиги ёки МДХга аъзо давлатлар молиявий манбаларининг чекланганлиги мазкур муаммони жиддийлаштирди. Бу давлатларда АХСни қўллашнинг кадрларга оид муаммолари билим ва кўникмаларнинг етарли даражада эмаслиги билан боғлиқ кетади. Бунда АХСни қўллашда маҳаллий тилларда услубий материалларнинг етишмаслиги жиддий масаладир.

Хулоса

Аудитнинг халқаро стандартлари ҳуқуқий мақоми қонун даражасида белгиланиб, замонавий талаблар ва халқаро принциплар асосида аудитни тартибга солишнинг самарали ташкилий-ҳуқуқий механизмини яратиш мақсадида Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги ЎРҚ-677-сонли қонуннинг 9-моддасига аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари сифатида АХС киритилди. АХСни жорий этиш аудитни халқаро миқёсда унификациялашини таъминлади ва корпоратив бошқарув сифатини оширди ҳамда бу орқали республикада аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг

такомиллашуви, аудиторлик хизматлари сифатининг ошиши ва ишбилармонлар ҳамжамиятининг аудиторлик ташкилотлари иши натижаларига ишончини оширишга олиб келди.

МДХга аъзо давлатларда АХС талабларини жорий қилишдаги асосий муаммо – АХС талаблари асосида аудиторлик текширувларини ташкил этиш масаласи ҳисобланади. МДХга аъзо давлатлар аудиторлик амалиётида АХСни жорий қилиш ва қўллаш жараёнида бир қатор умумий муаммоларга дуч келишди. Жумладан, институционал, ташкилий-ҳуқуқий, молиявий, кадрлар тайёрлаш ва бошқа услубий муаммолар мавжуд.

Бугунги кунда халқаро аудит стандартлари соҳасида профессионал кадрлар етишмаслиги муаммоси мавжуд. Агарда стандартларни амалиётда қўлланилишини давлат органлари томонидан назорат қилиниши белгиланадиган бўлса, давлат томонидан молиялаштириш харажатларини ўсиши муаммоси келиб чиқади. Бундан ташқари давлат назорат ходимлари аудитнинг барча нозик жиҳатларини билмаслиги сабабли, ахборот «оқиб чиқиши» хавфи юзага келади.

Фикримизча, аудитнинг халқаро стандартларининг мазмун ва моҳиятини чуқур ўрганиш, аудиторлик амалиётида стандартларнинг услубий қоидаларини қўллаш олиш, миллий аудиторлик амалиётини халқаро стандартларга мувофиқлаштириш, жаҳон амалиётидаги «Аудит» ва “Молиявий ҳисобот аудити” фанларини чуқур тадқиқ этиш, мазкур соҳада инглиз тилидаги адабиётларни ўзбек тилига таржима қилиш, аудит соҳасидаги халқаро атамаларни қабул қилиш, амалиётчи ходимлар ва илмий тадқиқотчиларнинг хорижий мамлакатларда тажриба алмашинувини ташкил этиш ҳамда амалиётчи аудиторларни сертификатлаш ишларини йўлга қўйиш бугунги аудит соҳасининг долзарб масалаларидан саналади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон Қарори. – <http://lex.uz/docs/3914502>

2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 17 январдаги “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар [стратегиясини](#) “Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили”да амалга оширишга оид [давлат дастури](#) тўғрисида”ги ПФ-5635-сонли Фармони. – <https://nrm.uz>

3. Arens, A., Elder, R. & Beasley, M., Auditing and Assurance Services,

14th ed., 2012, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.

4. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 456 с.

5. Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари: дарслик. – Т.: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.

6. Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Т.: Iqtisod-moliya, 2008. – 152 б.

7. Тўлахўжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1996. – 193 б.

8. Аудиторлик фаолиятини аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ такомиллаштириш. “Iqtisodiyot va ta’lim” илмий электрон журнали 2022 йил 2-сон.

9. Ҳамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари. Иқт. фан. докт дисс. – Т., 2007. – 260 б. – www.ifac.org 15. www.lex.uz

10. Умаров Р. Аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари (АХС): уларга нималар киритилади ва асосий қоидалар. – <https://www.bss.uz>