

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ  
БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ**

Қўлёзма ҳуқуқида  
УДК:33.003.3(575.1)

**ҲАМДАМОВ БАҲРОМ КАСИМОВИЧ**

**ЎЗБЕКИСТОН ИҚТИСОДИЁТИНИНГ ҲИСОБ ВА ҲИСОБОТ  
ТИЗИМИДА АУДИТОРЛИК НАЗОРАТИНИ  
РИВОЖЛАНТИРИШНИНГ УСЛУБИЙ АСОСЛАРИ**

08.00.08.-«Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит»

Иқтисод фанлари доктори  
илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация

**А В Т О Р Е Ф Е Р А Т И**

**ТОШКЕНТ-2007**

Диссертация Тошкент Молия институтида бажарилган

Илмий маслаҳатчи: иқтисод фанлари доктори, профессор  
Ваҳобов Алишер Восиқович

Расмий оппонентлар: иқтисод фанлари доктори, профессор  
Пардаев Мамаюнус Қаршибоевич

иқтисод фанлари доктори  
Абдуғаниев Абдуқаҳҳор Абдулатифович

иқтисод фанлари доктори  
Исроилов Баходир Ибрагимович

Ҳисоб: Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги

а - 14065.

Ваҳрамов Баҳрач

Ўзбекистон иқтисо  
диётининг ҳисоб  
ва ҳисоботи тиз-  
мига аудитор-  
лик назоратини  
қонунчилик

ия академияси ҳузуридаги

лиш учун диссертациялар

рлашган ихтисослашган

— да ўтадиган мажлисида

ов кўчаси, 16-уй.

Республикаси Банк-молия

тилди.

Мирзаев

## 1. ДИССЕРТАЦИЯНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ

Мавзунинг долзарблиги. Республикамизда бозор муносабатларига ўтиш жараёнлари босқичма-босқич амалга оширилмоқда.

Бозор иқтисодиёти талабларидаги инфратузилмалар фаолияти йўлга қўйилганлиги хорижий мамлакатлар сармояларининг кириб келишига замин бўлиб, кўплаб янги махсулотлар ишлаб чиқаришга ва иш жойлари ташкил этилишига асос бўлмоқда. Шу билан бирга, бу капитални Ўзбекистон иқтисодиётига жойлаштирмоқчи бўлаётган хорижий инвесторлар олдида ишончли шерик танлаш ва уларнинг молиявий ҳолатини аниқ баҳолаш каби жиҳатлар муаммоли бўлиб турибди.

Иқтисодиёти юқори даражада ривожланган мамлакатлар тажрибаси шуни кўрсатадики, корхона молиявий фаолиятига тўла баҳо берувчи махсус маълумотлар кенг оммага тушунарли ҳолда чоп этиб борилиши лозим. Шу билан бирга, молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлиги ҳолис аудиторлар томонидан текширилиши ва тасдиқланиши талаб қилинади. Албатта, бу шартлар Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги қонунида кўрсатиб ўтилган. Лекин, биринчидан, амалда бу шартларга тўла риоя қилинаётгани йўқ. Иккинчидан, республикамиз ҳудудларида ташкил қилинган аудиторлик фирмалари хизматларидан хорижий сармоядорлар деярли фойдаланмаяпти, чунки маҳаллий аудиторлик фирмалари аудиторлик текширувини халқаро стандартларга мувофиқ ташкил этмайди.

Бундай ҳолатнинг қуйидаги сабаблари бор: биринчидан, ташкил қилинаётган аудиторлик фирмалари ҳажми жиҳатдан кичкина бўлиб, уларнинг молиявий маблағлари етарли эмас. Иккинчидан, аудиторларнинг малакаси талаб даражасида бўлмай, ҳатто айримлари оддий компьютерларда ишлаш тажрибасига ҳам эга эмаслар.

Иқтисодиётни бошқаришдаги ўзгаришлар аудиторлардан ўз малакаларини мунтазам ошириб боришни талаб қилмоқда, акс ҳолда, аудитор таваккалчилик даражасининг юқори бўлишига олиб келиши мумкин. Бу, ўз навбатида, аудиторлик фирмалари зиммасига ногўри маълумот берганлиги сабабли моддий жавобгарликни кўяди. Ривожланган давлатларда аудитнинг ҳозирги босқичи юзага келиши мумкин бўлган таваккалчиликка асосланган бўлиб, иложи борича камчиликларга йўл қўймастик ва уларнинг олдини олишни ўз ичига олди.

Юқорида келтирилган масалаларнинг счими аввало халқаро ҳисоб ва аудиторлик стандартларини Ўзбекистонда қўллаш, уларни миллий шароитларга мослаштириш билан бирга амалга оширилади. Шу сабабли халқаро аудиторлик стандартлари асосида миллий стандартлар ишлаб чиқилган ва амалиётда қўлланиб келинмоқда. Навбатдаги вазифа - аудиторлик мезон ва стандартларини амалиётга кенг татбиқ этиш орқали уларни такомиллаштириш борасида ишлашлар олиб боришдан иборат.

K

Inv. № 14065

1-4

Ўзбекистон иқтисодиёти тузилмаларида назорат муносабатларини ривожлантириш, аудиторлик текширишларини кенгайтириш ва уларни бозор иқтисодиёти коидаларига мувофиқ ташкил этиш иқтисодий ислохотларнинг самардорлигини оширишда муҳим омиллардан бири бўлиб хизмат қилади.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Аудитнинг вужудга келиши ва такомиллаштирилишига оид муаммоларнинг долзарб жиҳатлари сўнгги йилларда нашр этилган Ўзбекистон олимларининг монографияларида, илмий мақолалари ва тадқиқотларида ўз аксини топган. Хусусан, Ё.А.Абдуллаев, А.А.Абдуганиев, Э.А.Акрамов, А.В.Вахобов, Р.Д.Дўсмуратов, Н.Ю.Жўраев, А.Қ.Ибрагимов, С.Ш.Йўлдошев, Б.И.Исроилов, Ю.М.Иткин, З.Т.Маматов, Х.Н.Мусав, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, Н.С.Санаев, А.С.Сотиболдиев, М.М.Тўлахўжаева, Ш.У.Ҳайдаров, Б.А.Ҳасанов, Д.Қ.Кутбиевлар каби олимлар томонидан молиявий назорат ва аудитни, шу жумладан, ички аудитни такомиллаштириш масалалари кўриб чиқилган. Лекин молиявий назорат тизимига кирувчи аудиторлик назорати методологияси ва методикасини Ўзбекистон иқтисодиётига жорий этиш муаммолари етарли даражада ўрганилмаган.

МДХ мамлакатларида иқтисодий ислохотлар жараёнида молиявий назорат тизими ҳар бир мустақил давлатда турли хил мулк шаклларида вужудга келиши ва хусусийлаштириш даражаси чуқурлашувига кўра ташкил этила бошланди. Аудиторлик назоратини ривожлантириш масалалари, шу жумладан, тафтиш ўтказиш методикасини ривожлантириш нуктан- назаридан кўриб чиқиш россиялик олимлар Д.А.Алахвердян, П.С.Безруких, И.А.Белобжецкий, Н.Г.Белов, Н.Т.Белуха, Э.А.Вознесенский, Ю.А.Данилевский, С.К.Егорова, Н.П.Кондраков, Л.М.Крамаровский, И.А.Ламыкин, В.Ф.Палий, В.П.Суйц, А.Д.Шеремет, С.О.Шохин ва бошқалар томонидан амалга оширилди.

Аудит асосларини яратиш ва бу борада фундаментал изланишлар олиб борган узок хориж мамлакатлари олимлари Э.А.Аренс, Р.Додж, Дж.Лоббек, Р.Монтгомери ва бошқалар фикрларини ўрганиш мазкур диссертацияда муҳим ўрин эгаллайди. Юқоридаги иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида аудитнинг назарий ва методологик жиҳатлари етарли даражада тадқиқ этилган ҳолда, уни такомиллаштириш бўйича концептуал ёндашувлар белгиланмаган. Шу сабабли, бозор иқтисодиёти илғор технологиялари элементи бўлган аудит устида илмий изланишлар олиб бориш, унинг Ўзбекистон иқтисодиётига, менталитетига хос бўлган методологик асосларини яратиш зарурияти юзага келмоқда. Бу миллий иқтисодиётни жаҳон ҳўжалигига интеграциялашуви соҳасидаги устувор йўналишлардан бири бўлиб, мазкур ишнинг долзарблигини белгилайди.

**Диссертациянинг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Диссертация мавзуси Тошкент Молия институтида олиб борилаётган илмий-тадқиқот режаси билан узвий боғлиқдир.

**Тадқиқотнинг мақсади.** Диссертациянинг мақсади - Ўзбекистон иқтисодиётида аудитнинг методологик ва ташкилий асосларини такомиллаштириш, уни алоҳида олинган корхона иқтисодиёти бошқарилишига таъсирини ривожлантиришга оид амалий таклифлар ишлаб чиқишда иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари:** диссертацияда ушбу мақсадга эришиш йўлида қуйидаги вазифалар қўйилди:

- аудиторлик назоратини давлат молиявий-бюджет, мустақил молиявий-хўжалик фаолияти, хўжалик субъектларининг ички назоратлари каби бўғинларини ўз ичига олувчи молиявий назорат тизимининг бир бўғини сифатида ўрганиш;

- ривожланган хорижий давлатларнинг аудит услубиётини илмий жиҳатдан умумлаштириш;

- Ўзбекистон иқтисодий тараққиётининг ўзига хос хусусиятларига таянган ҳолда, аудит иқтисодиёти асосларини ишлаб чиқиш;

- ички назорат тизимини баҳолаш усулларини такомиллаштириш ва аудиторлик хулосалари тайёрлашни жаҳон андозаларига мос равишда ташкил қилиш масалаларини ўрганиш;

- Ўзбекистон иқтисодиётида аудитни автоматлаштириш масалаларини назарий асослаш ва услубиётини ишлаб чиқиш;

- иқтисодий самарадорликнинг мезони бўлган ялпи меҳнат унумдорлигини ҳисоблаб топиш услубини ишлаб чиқиш ва уни операцион аудитнинг асоси сифатида ўрганиш;

- хизмат кўрсатиш, бошқариш ва аудиторлик фирмаларининг меҳнат унумдорлигини ҳисоблаб топиш усулини ишлаб чиқиш;

- ташқи иқтисодий алоқаларни ривожлантиришда божхона қиймати аудитининг услубиёти асосларини илмий жиҳатдан иқтисодий категория сифатида очиб бериш.

**Тадқиқотнинг объекти:** тадқиқотнинг объекти бўлиб, Ўзбекистон Республикаси молиявий назорат тизими, аудит хизматлари бозори ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг предмети:** тадқиқот ишининг предмети молиявий назорат тизими ва аудитнинг ташкилий, ҳуқуқий ва меъёрий жиҳатларини ўзида мужассамлаштирувчи иқтисодий муносабатлар мажмуасидан иборат.

**Тадқиқот усуллари:** диссертацияда сифат ва миқдорий таҳлил, тизимли ва назарий ёндошиш, статистик ўлчам ва математик усул, компьютер дастурлари, гуруҳлаш, киёсий таҳлил усулларидан фойдаланилди.

**Ҳимояга олиб чиқиладиган асосий ҳолатлар:**

- бозор иқтисодиётига ўтиш даврида молиявий назорат тизимида кирувчи мустақил аудиторлик назорати ташкил қилинишининг оригинал илмий концепцияси ишлаб чиқилди;

- аудиторлик назорати ва мустақил ташқи аудит таҳлилининг яхшилашга имкон берувчи сифат назорати стандартлари ишлаб чиқилди;

– бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида сертификацияни жорий қилиш мақсадида махсус схема таклиф қилинди;

– аудиторлик хулосалари ва ҳисоботлари тайёрлашнинг ҳуқуқий масалаларда қабул қилинаётган қарорларга таъсири ўрганилди ва бундай хулосаларни тайёрлашнинг иқтисодий мезонлари ишлаб чиқилди;

– бажарадиган вазифаси, ҳокимият тизимига қарашлиги, хизмат тури, мустақиллигига мувофиқ мамлакатимизда аудитни таснифлашнинг асослари муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

#### **Илмий янгилиги:**

– Ўзбекистон Республикасида кўп укладли иқтисодиёт шароитида янги аудит тизимининг назарий ва услубий асослари ишлаб чиқилган;

– мослик аудити, операцион аудит, молиявий ҳисобот аудити белгиларини таснифий таққосланиши ишлаб чиқилди;

– аудиторлик тизимларини шакллантириш хусусиятлари аниқланди ва аудит ўтказиш жараёнларини моделлаштириш ёрдамида таклифлар берилди;

– назорат-маслаҳатчи аудиторлик тизимларининг моҳияти илмий асосланди ва зарурлиги тўла иқтисодий таҳлил қилиниб исботланди;

– ички назорат тизимини баҳолаш усулини такомиллаштириш ва мавжуд бўлган эски назорат тизими салоҳиятининг кучини тўла ишга солиш борасидаги халқаро ва мавжуд тажрибалар уйғунлаштирилди;

– операцион аудит жараёнида амалга ошириладиган тадбирлар: меҳнат унумдорлиги кўрсаткичини баҳолаш ва ушбу кўрсаткични ҳисоблаб топишнинг янги методикаси таклиф қилинди;

– моддий бойлик яратишда билвосита қатнашувчилар, хизмат кўрсатиш соҳаси ишчилари, маъмурият ходимларининг меҳнат унумдорлигини аниқлаш аудит нуқтаи-назаридан биринчи марта ўрганилди ва ушбу кўрсаткични ҳисоблаб топиш усули аудиторлик фирмалари мисолида ишлаб чиқилди;

– аудиторлик фирмаларининг оптимал тизими ва ҳажми аудиторлар сони, яратилган меҳнат унумдорлигини аниқлаш усули ёрдамида таклиф қилинди;

– божхона тизимида аудит зарурлиги бож қийматини аниқлаш нуқтаи- назаридан исботланди ва бож қийматини аниқлашда катта миқдордаги шартномалар аудитини белгилаш учун зарур шароитлар мажмуаси яратилди;

– валюта муомалалари аудитини ўтказишда валюта операцияларининг турларидан келиб чиқиб аудит ўтказиш дастурлари яратилди. Валюта назорати вазифалари бажарилишида аудиторлик фирмаларининг ўрни аниқланиб самарадорлиги баҳоланди.

### **Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти:**

– диссертациянинг илмий натижалари бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит назариясига таалуқли тадқиқот ишларида, хусусан, ўтиш давридаги бозор инфратузилмаси таркибига кирувчи аудиторлик назорати концепциясини яратишда, аудит тараққиёти босқичларининг юқори фазаларига ўтиш суръатларини оширишда фойдаланиш мумкин.

– диссертант томонидан таклиф этилаётган ёндошнишлар аудит амалиётидаги рақобат шароитида услубий жиҳатдан асосланган аудит ишлари самарадорлигини ошириш ва аудиторлик фирмасининг асосий кучи бўлган жонли меҳнат унумдорлигини юқори бўлишини таъминловчи омилларни тўғри аниқлаш имконини бсради.

– Ўзбекистон шароитида ташқи иқтисодий алоқаларни тартибга солувчи боғхона қийматини аниқлаш услубиёти тўла таҳлил қилиниши боғхона аудитини ривожлантириш йўллари, услубий асослари ишлаб чиқилишига замин бўлди.

– Ўзбекистондаги аудиторлик назоратининг услубий ва методик жиҳатларини илмий жиҳатдан асосланган ҳолда, ташкил қилишга оид муаллифнинг таҳлилий ҳисоб-китоблари «Аудит назарияси», «Амалий аудит» фанларини магистратура мутахассисликларида ўқитишда фойдаланилиши мумкин.

**Натижаларнинг жорий қилиниши:** тадқиқот жараёнида олинган натижалар Ўзбекистон Республикаси Миллий банки (12.07.2007 йилдаги СР-3614/13-сонли маълумотнома), Ўзбекистон Республикаси Соғлиқни сақлаш вазирлиги (28.12.2006 йилдаги 07/84 а-сонли далолатнома) ва Тошкент вилояти монополиядан чиқариш, рақобат ва тадбиркорликни қўллаб-қувватлаш ҳудудий бошқармаси (12.07.2007 йилдаги ТМ 04-18/122-сонли далолатнома), Ўзбекистон Республикаси Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги (03.05.2006 йилдаги 02/12-320 сонли маълумотнома) томонидан амалиётга татбиқ этиш учун қабул қилинди. Тадқиқот материалларидан Тошкент Молия институтида «Аудит» фанини ўқитишда фойдаланилмоқда, (21.11.2005 йилдаги 13-1/1703 сонли маълумотнома).

**Ишнинг синондан ўтиши:** диссертация иши Тошкент Молия институти, Фарғона Политехника институти, Ўзбекистон Бухгалтерлар ва Аудиторлар миллий ассоциацияси, Тошкент Давлат Иқтисодиёт университетининг бирлашган илмий семинарларида ва Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси илмий мувофиқлаштирилган кенгаши мажлисида муҳокамадан ўтган ва ҳимояга тавсия этилган.

Тадқиқот натижалари қуйидаги халқаро ва республика илмий-амалий конференцияларида маърузалар кўринишида баён қилинган ва маъқулланган: «Проблемы реформирования финансового контроля в условиях Узбекистана» (Ташкент, 1992); «Бозор иқтисодиётига ўтиш даврида маркетинг, муаммо ва ечимлар» (Тошкент, 1997); «Актуальные вопросы совершенствования банковско-финансовой системы в Республике Узбекистан» (Ташкент, 1999); «Реформа и развитие бухгалтерского учёта и

аудита в условиях рыночной экономики Узбекистана» (Ташкент, 2001); «Ўзбекистон Республикасида банк молия тизимини институционал ривожлантириш жараёнида халқаро тажрибадан фойдаланиш» (Тошкент, 2002).

**Натижаларнинг эълон қилинганлиги:** ишнинг асосий ғоялари ва натижалари умумий ҳажми 40 б.т.дан иборат 40 га яқин мақолалар, тезислар, монография, ўқув қўлланмалари, шу жумладан, 15 та журнал мақолаларида чоп этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертациянинг таркибий тузилиши кириш, олтига боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати, 47 жадвал, 26 та расмдан иборат. Тадқиқот ишининг матни 260 бетни ташкил этади.

## 2. ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кўп мулкчиликка асосланган бозор иқтисодиётига ўтишда иш юригиш учун сифатли, аниқ ҳисоблаш тизимини ташкил этиш муҳимдир. Иқтисодий маълумотга баҳо бериш, уни келиб чиқиш манбаларини текширишда эса, аудиторлик назорати муҳим ўрин тутати.

1-жадвал

### Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фирмаларининг вилоятлар бўйича тақсимланиши<sup>1</sup>

№	Вилоятлар ва Тошкент шаҳри	2002	2005	Лицензияси- нинг амал қилиш муддати тутагани	Янги лицензия олган фирмалар	Бир аудиторга тўғри келадиган корхоналар сони
1.	Қорақалпоғистон Республикаси	12	12	5	7	7
2.	Андижон	22	35	7	8	4
3.	Бухоро	15	16	6	3	7
4.	Жиззах	9	18	2	4	2
5.	Қашқадарё	23	37	2	3	1
6.	Навоий	13	17	1	3	15
7.	Наманган	11	18	2	5	3
8.	Самарқанд	34	46	6	10	1
9.	Сирдарё	6	10	2	4	10
10.	Сурхондарё	11	16	3	5	5
11.	Тошкент вилояти	21	26	4	9	5
12.	Фарғона	11	50	5	11	5
13.	Хоразм	12	23	34	3	4
14.	Тошкент шаҳри	193	246	18	49	2
	<b>Жами:</b>	<b>393</b>	<b>570</b>	<b>67</b>	<b>124</b>	<b>4</b>

<sup>1</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари.

Биз, диссертацияда асосан мустақил аудитни ривожлантириш ва унинг услубий асосларини ишлаб чиқишга ҳаракат қилганимиз сабабли, кўпроқ мустақил аудит хусусида тўхталамиз. 1992 йил 9 декабрда «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонун қабул қилинганда сўнг, республикада 239 та аудиторлик фирмалари фаолият кўрсата бошлади, 2500 та аудиторлар махсус дастур асосида ўқитилиб, сертификатлар берилди. Қатор аудиторлик миллий андозалари ишлаб чиқилди ва қабул қилинди. Республикада 2005 йилда 570 дан ошди фирма иш олиб борган, бир аудиторга тўғри келадиган корхоналар сони ўртача 4 та бўлиб, шу жумладан, Навоий вилоятида 15 та, Тошкент шаҳри, Жиззах ва Самарқанд вилоятларида эса 2 тадан кам. Республика бўйича мажбурий аудитдан ўтказиш керак бўлган корхоналар сони 15 мингдан ортиқ ва бу сафга ихтиёрий аудитдан ўтказилмаган корхоналар қўшилса, бу миқдор салбий томонга ўзгаради, (1-жадвал). Айрим иқтисодчиларнинг фикрига кўра, Ўзбекистон Республикасида “бугунги кунда қўшимча яна 3000 дан кўпроқ аудиторларни тайёрлаш лозимлиги”<sup>2</sup> таъкидланган. Албатта, бу экстенсив омилидир. Бу масалани ҳал этиш мақсадида диссертацияда интенсив омилар ўрганилди ва махсус услубиёт таклиф этилди.

Ўзбекистонда аудит амалиёти ва ташкил қилиниши ўз хусусиятларига эга. 2-жадвалда турли давлатларда аудитнинг ташкил қилинишини таққослашга ҳаракат қилдик.

Аудиторлик фаолиятини ташкил қилиш, бухгалтерия ҳисоби қондалари ҳар бир мамлакатнинг хусусияти, давлат тузилиши, иқтисодий ривожланиш даражаси ва бошқа омиларга боғлиқ ҳолда амалга оширилади. Бу эса, объектив ҳулоса бериш учун кенг қамровли мезондир. Аудиторлик ҳулосаси тузишда қўйиладиган асосий талаблар умумий андозаларда келтирилган. Ривожланган мамлакатлар тажрибасига қараганда, 90% аудиторлик натижалари қўшимча шартсиз аудиторлик ҳулосалари билан расмийлаштирилади. Шу сабабли, ушбу ҳулосалар устида батафсил тўхталамиз. Бизнинг фикримизча, қуйидаги шартлар бажарилгандагина стандарт ҳулосалар берилиши мумкин:

1. Жами ҳисобот шакллари белгиланган тартибда тузилган ва молиявий ҳисоботга киритилган бўлса;
2. Аудит жараҳида умумий қабул қилинган андозаларга риоя қилинган бўлса;
3. Етарли даражада исбот ва далиллар тўпланган ҳамда аудитор ўз вазифасини тўлиқ бажарганлиги ҳақида ишонч ҳосил қилса;
4. Молиявий ҳисобот умумий қабул қилинган бухгалтерия асосларига амал қилган ҳолда тақдим этилган бўлса;
5. Алоҳида шарҳ бериш керак бўлган ҳолатлар аниқланмаган бўлса;

<sup>2</sup> Маматов З.Т. «Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни тақомиллаштириш масалалари» 08.00.08 Иқтисод фан. доктори- Автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Башк-молия академияси.-Тошкент., 2005.-40-б.

2-жадвал

Турли мамлакатларда аудитнинг ташкилий тавсифлари<sup>3</sup>

Ма- мла- кат	Кўрсаткичлар		
	Аудитнинг асосий максали	Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар	Аудитор кадрлар тайёрлаш тизими
Англия	Бухгалтерия ҳисобининг ҳаққонийлигини назорат қилиш, ҳисобот тизими ва корхона молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр билдириш	Сертификатга эга бухгалтер ва аудиторлар кўмитаси	Сертификатга эга бухгалтер ва аудиторлар кўмитаси
Франция	Иктисодиётнинг нодавлат секторида молиявий ҳисоботлар ҳаққонийлигининг ташки молиявий назорати	1. Бухгалтер-экспедиторлик органи 2. Тафтишчилар миллий палатаси	1. Бухгалтер-экспедиторлик органи 2. Тафтишчилар миллий палатаси
АҚШ	Холис аудиторлар томонидан молиявий ҳисоботни текшириш ва эксперт-консультатив фаолият	1. Аудиторлар уюш-маси федерацияси 2. Ички тафтишчилар институти 3. Бухгалтерлар институти	1. Дипломга эга аудиторлар институти 2. Ички аудиторлар институти
Швеция	Компаниялар, корхоналар, банklar, ташкилотлар молиявий ҳисоботини ва ҳўжалик муомалалари бухгалтерия счётларида аке эттирилишини текшириш	1. Аудиторлик фаолияти комиссияси 2. Аудиторларнинг Швеция жамияти (SRS)	1. Аудиторлик фаолияти бўйича комиссия 2. Аудиторлар малакасини ошириш институти (UPEB) 3. Аудиторларнинг Швед жамоаси
Россия	Бухгалтерия ҳисоботларини РФ қонунчилигига мослигини мустакил бухгалтерия экспертизаси оркали аниқлаш	РФ Президенти ҳузурдаги аудиторлик фаолияти бўйича комиссия, ЦАЛА МФ ва РФ МБ, Россия аудиторлар палатаси	ЦАЛАК МФ ва РФ МБ ўқув-методик маркази
Ўзбекистон	Молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот тўғрилиги ҳамда қонуи ҳужжатларига мослигини аниқлаш мақсадида ҳўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини ва у билан боғлиқ молиявий ахборотни текшириш	1. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 2. Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси 3. Ўзбекистон Республикаси аудиторлар палатаси	1. Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси 2. Ўзбекистон Республикаси аудиторлар палатаси

<sup>3</sup> Манба: Аудиторлик фаолиятининг халқаро ва миллий стандартлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

6. Молиявий ҳисоботда старли даражада тушунтиришлар ва иловалар берилган бўлса.

Аудит натижалари бўйича ҳар доим ижобий хулосалар бўлавермайди. Қандай ҳолларда аудиторлар стандарт аудиторлик хулосалари беришдан четлашши ҳолларига йўл қўйади? Ушбу саволга жавоб бериш учун қуйидаги ҳолатлар кўриб чиқилди:

1. Молиявий ҳисобот бухгалтерия принципларига риоя этмаган ҳолда тузилган ва асосий воситалар, товар-моддий бойликларни баҳолаш нотўғри амалга оширилган бўлса.

3-жадвал

**Мухимлик даражасини инобатга олиб ва шарҳланмаган аудиторлик хулосаларидан четлашга сабаб бўлувчи шaroитлар учун аудиторлик хулосасининг тури<sup>1</sup>**

Четлашшга сабаб бўлувчи шaroитлар	Мухимлик даражаси		
	Мухим эмас	Мухим, ammo умумий молиявий ҳисоботни бўзмайди	Жуда мухим ва умумий молиявий ҳисоботни бузиб кўрсатади
1	2	3	4
Аудиторга боғлиқ			
Аудит кўлами миқоз томонидан ёки ташқи шaroитлар остида чегараланган	Шарҳланмаган хулоса	Шарҳланган хулоса	Фикр беришдан воз кечиш
Бошқа аудиторлар иш натижасидан фойдаланиш	Шарҳланмаган хулоса	Шарҳланмаган ёки тушунтириш қисми мавжуд шакли ўзгарган хулоса	Қабул қилинмайди
Бухгалтерия ҳисобига тааллуқли			
Молиявий ҳисобот умумий қабул қилинган бухгалтерия принципларидан четлашса	Шарҳланмаган хулоса	Шарҳ фикрга тааллуқли бўлади	Салбий хулоса
Ҳисоб принциплари тартиб билан қўлланилмаса	Шарҳланмаган хулоса	Тушунтириш абзаци кўшилади	Тушунтириш абзаци кўшилади
Ўзгача шaroитлар	Қўлланилмайди	Тушунтириш абзаци кўшилади	Тушунтириш абзаци кўшилади
Ноаниқлик молиявий ҳисоботга тааллуқли	Шарҳланмаган хулоса	Тушунтириш абзаци кўшилади	Тушунтириш абзаци кўшилади
Ноаниқлик аудиторга боғлиқ бўлса.	Мухимлик даражасидан каттй назар салбий хулоса		

<sup>1</sup> Манба: Э.А.Аренс., Дж.К.Лоббек. «Аудит». - Москва: « Финансы и статистика», 1995. - с. 68.

2. Аудитор «Касбий этик кодекси»да белгиланган тарзда мустикал шахс бўлмаса.

3. Аудиторлик назоратининг кўлами чегаралаб қўйилганда.

Шуни қайд этиб ўтиш керакки, аудитдаш ўтган молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар стандарт хулоса берилмаган шароитда кўшимча текшириш белгилашлари ёки ўз фикрлари, ечимлари, қарорларини ўзгартиришлари мумкин. Бозор иқтисодиёти шароитида аудит натижасини тўғри расмийлаштириш катта роль ўйнайди. Чунки, маълум ҳолатларда бундай натижалар судлар томонидан қайта кўриб чиқилади.

Умуман, аудитор хулосасига қараб, муҳим, иқтисодий ечимлар қабул қилинади. 3-жадвалда кўшимча шарҳ берилмаган хулосалар тақдим этишдан четлашиш ҳолатлари келтирилган.

Малакали аудиторлик хулосалари аудиторлик далилларини йиғиш жараёни билан узвий боғлиқ. Далилларни йиғиш учун аввалам бор аудит мақсади ва вазифаларини тўғри англаб олиш талаб этилади. Бизнинг фикримизча, аудиторлик далилларини йиғиш жараёни бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиққан ҳолда қуйидаги босқичларда намоён бўлади:

- молиявий ҳисобот ҳаққонийлигини баҳолаш, ушбу баҳони бериш учун етарли далил йиғиш;

- молиявий ҳисоботни қисмлари бўйича баҳолаш, яъни аудит баланснинг ҳар бир бўғини бўйича ўтказилади ва маълумотлар умумлаштирилади;

- маъмуриятнинг ҳисобот қисмлари бўйича тасдиқлари ва тушунтиришларини текшириш;

- қисмлар бўйича аудитнинг асосий мақсадини белгилаш.

Аудитор ушбу босқичлардан ўтар экан, ўз изланишларини чуқурлаштиради ва аудит олдига қўйилган мақсадга эришади. Шу сабабли, текшириш жараёнида доимо босқичлар ўртасидаги боғлиқликни назардан чиқармаслиги шарт, (4-жадвал).

Шундай қилиб, аудиторнинг мақсади маъмурият тасдиқлашлари билан вужудга келади ва у билан узвий боғлиқ. Бундан келиб чиқиб, аудитнинг умумий мақсади белгиланади, яъни «Қорхона маъмуриятининг молиявий ҳисоботи бўйича тасдиқлашларини тўғрилигини белгилаш аудитнинг умумий мақсадини ташкил қилади», дейишимиз мумкин.

Аудиторнинг умумий мақсадини белгилаш аудитор учун зарур маълумотлар тўплашда ёрдам берувчи тизим барпо этиш билан боғлиқ. Бу жараён яъни, маълумотларни тўплаш объектда ишлаш андозалари билан белгилаб қўйилади. Умумий тизим ёрдамида аниқ ҳолат учун қандай маълумотлар зарурлиги белгиланади ва аудит жараёнида аниқланади. Турли текширишларда мақсад ўзгармайди, лекин умумий мақсадга эришиш учун зарур, аниқ ҳолатларда маълумотлар ҳар хил бўлиши мумкин.

Аудитнинг асосий мақсади ва аниқ мақсадини фарқлаш зарур. Аудитнинг асосий мақсади ҳар бир баланс счётига тааллуқли ва умумий сўзлар билан изоҳланади. Ҳар бир баланс счёти бўйича аудитнинг аниқ

Аудит босқичларининг сегментлари<sup>5</sup>

Босқич	Босқичда фойдаланиладиган журналлар	Босқичда фойдаланиладиган бош китобдаги қолдиқ	
		Баланс	Фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот
1	2	3	4
Реализация ва тушум	Реализация журналлари Пул тушумлари бўйича журнал. Айланмиш ведомостлари.	Банкдаги пул. Олиш учун товар счётлар. Олиш учун бошқа счётлар. Дарғумсон қарзлар бўйича чегирмалар.	Реализациялардан тушум. Реализация бўйича қайтариб топшириши ва чегирмалар. Муддати ўтган қарзлар бўйича харажатлар.
Товар ва ҳисоб- китоб муомалалари	Тушум ва харидорлар журналлари. Пул тўловлари журналлари. Айланмиш ведомостлари.	Банкдаги пул. Материаллар. Ер. Аванс билан тўланган харажатлар. Бинолар. Ўрнатиш учун мосламалар. Мебел. Ҳисобланган эскириш. Тўлаш учун товар счётлари. Бошқа ҳисоб- китоблар. Даромад солиғи бўйича ҳисоб-китоблар. Кечиктирилган солиқ тўловлари.	Реклама харажатлари. Сафар ва вақилик харажатлари. Кадрларни тайёрлаш ва инструктаж харажатлари. Рекламани нашрлар учун харажатлар. Бошқа реализация харажатлари. Маъмурий бошқарув харажатлари. Девонхона ва бошқа харажатлар. Почта харажатлари.
			Телефон-телеграф, солиқларни тўлаш, ижара, аудит ва бошқа умумий харажатлар. Биноларнинг эскириши. Юристиконсультларнинг гонорарлари.
Меҳнатни ташкил қилиш ва унга ҳақ тўлаш	Ҳисоб-тўлов ведомостлари, айланиш ведомостлари.	Банкдаги пул маблағлари, меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар, меҳнатга ҳисобланган ҳақ бўйича солиқлар.	Асосий фаолият бўйича ишчиларнинг меҳнат ҳақи ва бошқа тўловлар. Асосий ишчиларнинг иш ҳақи бўйича солиқлар. Маъмурият ва бошқарувчиларнинг иш ҳақлари. Маъмурият ва бошқарма ходимларнинг иш ҳақи бўйича солиқ
Товар- материаллар миқдори бўйича маълумотлар	Тушум, харидорлар ва реализация журналлари. Айланмиш ведомости.	Материаллар.	Реализация қилинган товарлар ташпархи.
Капитални ташкил қилиш ва унинг даромадлилиги.	Тушум ва харидорлар журналлари. Касса китоби. Айланмиш ведомостлари.	Банкдаги пул маблағлари. Берилган векселлар. Тўлаш учун фоизлар. Олдий акциялар. Тақсимланмаган фойда. Дивидендлар. Тўлаш учун дивидендлар.	Фоизларни тўлаш бўйича харажатлар.

<sup>5</sup>Манба: Жадвал муаллиф томонидан тузилган.

мақсадини белгилаш мумкин, лекин улар аниқ масалани қамраб олиши шарт. Аудитнинг асосий мақсади белгилаб олинган, унинг аниқ иш юритиш фаолияти белгилаб олинади ва ундан самарали фойдаланилади.

Хозирги кунда кўпчилик иқтисодий субъектлар бухгалтерия ва товар моддий бойликлари ҳисобини юритишда турли хилдаги компьютер тизимини қўллашмоқда. Бухгалтерия ҳисобида компьютер дастурлари қўлланилиши, ўз навбатида:

- а) ҳисоб-китобларнинг вақтида ўтказилишини таъминлайди;
- б) оператив бошқарув маълумотлари олишни тезлаштиради;
- в) молиявий таҳлил имкониятларини кенгайтиради.

Ташки мустақил ва ички аудит маълумотлари компьютер дастури қўлланилиши орқали таҳлил қилинганда, мақсад ва вазифалар ўзгартиришсиз сақланади.

Оддий ва компьютерлаштирилган бухгалтерияни текшириш методикаси ўртасидаги фарқни аниқлаш, корхоналардаги компьютер тизимидаги ҳисобини аудит қилиш методи ва аниқ усулини топиш, режалаштириш методикасини ишлаб чиқиш зарур.

Ушбу мавзунинг долзарблиги айни пайтда компьютер тизимлари аудитининг ишлаб чиқилмаганлигидан келиб чиқади. Бухгалтерия ҳисоби учун яратилаётган дастурларнинг шиддат билан ривожланишига қарамай, иқтисодий адабиётда мазкур мавзу умуман кўтарилмаган. Шу сабабли, компьютер тизимида ишлашнинг ички текширишини ташкил қилиш бўйича назарий кўрсатмалар бериш мақсадга мувофиқ.

Диссертацияда назорат-маслаҳатчи аудиторлик тизимлари (НМАТ)ни ташкил қилишда компьютерли усуллардан фойдаланиш стратегиялари белгиланди ва таклиф этилди. Аудитни бажариш модули - тизим ишини бўлимларга ажратиш, экранга стандарт ва стандарт бўлмаган ойналарни чиқариш, аудиторлик хулосаларини ташкил қилиш ва тахир қилиш учун белгиланган.

Ушбу модулни ишлаб чиқиш аудиторлик назорат функцияларини бажариш стратегиясини таплашни назарда тутди. НМАТни ташкил қилишда иккита стратегия мавжуд бўлиб, уларни таплаш икки қарама-қарши мезонга асосланади:

– бошланғич маълумотларни қиритишда харажатларни минималлаштириш;

– молиявий ҳужжатларда хато бўлган ҳаракатларни ўтказиш таваккалчилигини минималлаштириш.

Юқоридаги икки стратегияни 1-расмда кўриб чиқишга ҳаракат қилдик. Бошланғич маълумотларни қиритиш учун талаб қилинадиган харажатлар кўп ҳолларда НМАТларни ташкил қилиш стратегиясини таплашда ҳал қилувчи кўрсаткич бўлиб ҳисобланади. Биз, бу харажатларни қисқартиришга икки йўл билан:

1. Бухгалтерия ҳисоби бошланғич маълумотларини қиритишдан бутунлай ёки қисман воз кечиш ва тестли қондалар билан бериладиган «ҳа»

ёки «йўқ» шаклида таъкидланадиган маълумотни киритиш билан чегараланиш;

2. Мижознинг таҳлилий ва синтетик ҳисобларидаги барча молявий хўжалик муомалалари акс этган бирламчи маълумотига таяниб эришиш мумкин.



### 1-расм. Назорат-маслаҳатчи аудиторлик тузилишининг ўхшаш стратегиялари.<sup>6</sup>

НМАТни ташкил қилишнинг иккинчи йўлини кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. НМАТ учун зарур бўлган маълумотларнинг керакли формат ва керакли тузилмада, машина ташувчиларда бўлиши идеал вариант ҳисобланади. Бироқ, турли миқозлар мазмуни ва тузилишга кўра турли файлларга эга бўлганликлари сабабли, НМАТ талаб қиладиган тузилма билан мос тушмаслиги мумкин. Бу ердан эса, миқозлар файлларини НМАТнинг дастурий қобиғи қабул қиладиган формага конвертация қилиш муаммоси келиб чиқади.

Бу муаммони миқоз файлларини конвертация қилиш ўрнига НМАТ дастурларини миқозлар файллари билан ишлаш учун параметрик сошлаш йўли билан ҳал қилиш мумкин.

НМАТ файллари билан миқоз файлларининг информацион мослигига икки йўл билан:

<sup>6</sup>Манба: Расм муаллиф томонидан тузилган.

1. Мижознинг бухгалтерия тизими файлларини НМАТнинг дастурий қобиги қабул қила оладиган файлларга конвертация қилиш билан;

2. НМАТнинг дастурий қобигини миждознинг ахборот манбаи тизимига параметрик сошлаш билан эришиш мумкин.

Биринчи усул қуйидаги омиллар таъсирида турлича амалга оширилиши мумкин: Мижозда НМАТдаги ҳисоб тизимининг айна шу дастурий қобигидан фойдаланиш; миждозда НМАТдап юқори даражадаги ҳисоб тизимининг дастурий қобиги мавжудлиги; миждозда маълумотларни қайта ишлашнинг марказлашган еки тармоқли шаклларида фойдаланиш; бунинг таъсирида турли даражада кечадиган ахборотлар мослиги муолажаларини яратиш талаб қилинади.

Энг содда, оддий - биринчи оми, бир дастурий тизим ичида файлларни конвертация қилиш назарда тутилади. Турли дастурий қобикларда қайта ишланадиган файлларни конвертациялаш - иккинчи омилдир. Учунчи вариант - аралаш вариант бўлиб, у аудитор томонидан қўлда киритиладиган оператив кириш маълумотларни қисман қўллашга таянади.

Аудиторлик текширишлар амалиётида бирламчи алоҳида ҳужжатлар киритилишининг мажбурийлик зарурати келиб чиқади. Масалан, тайёр маҳсулот учун ҳақиқий баҳони ўтказишда, ҳисоб баҳосининг оғиш фойзини ҳисоблашни текшириш. Ушбу миждорларга корхонанинг фойдаси, яъни, солиққа тортиладиган улushi боғлиқ бўлади. Шу тарздаги бошланғич маълумотларни киритиш зарур, деб ҳисобланади.

Шундай қилиб, НМАТни ташкил қилишнинг стратегиясини танлаш қуйидаги омилларга боғлиқ:

- ушбу корхонанинг аудиторлик фирмасининг доимий хизматидан фойдаланиш даражаси;
- миждоз корхонада ҳисоб юритиш ишларининг компьютерлаштирилганлик даражаси;
- ушбу корхона НМАТ иш юритиши учун ўз ахборот манбаида фойдаланишга розлиги.

Бу саволларга олинган жавобларга боғлиқ ҳолда миждозлар тармоғига хизмат қилувчи НМАТни ташкил қилишнинг самарали стратегиясини танлаш мумкин бўлади ва бу ниворард натижада аудит иқтисодий самарадорлигини оширишга замин яратиши учун асос эканлигига урғу берамиз.

Операцион аудит - иқтисодий самарадорлик ва унинг мезони бўлган тўла меҳнат унумдорлигига баҳо бериш мақсадида хўжалик тизими бўғинларининг фаолиятини текширишни ўз ичига олади.

Меҳнат унумдорлиги ҳажми бўйича бутун иқтисодиётни, тармоқ, корхона, иш ўрни, алоҳида маҳсулот турини қамраб олади. Моҳияти бўйича белгиланган вақт ичида олинган маҳсулот сони билан намоён бўлади. Лекин, бизни изланиш предмети сифатида меҳнат унумдорлиги кўрсаткичининг бошқа тарафи қизиқтирди. Шунинг учун, ушбу

кўрсаткични ишлаб чиқариш соҳасидан фарқли, хизмат кўрсатиш соҳасидаги ўрнини ўрганишни мақсад қилиб қўйдик.

Аудиторлар меҳнат унумдорлигини ҳисоблаб чиқаришнинг зарурлиги қуйидаги сабаблар билан боғланади:

– Ўзбекистон иқтисодиётида ислохотларни амалга ошириш жуда тез суръатлар билан олиб борилиши, аудиторлик фирмалари ўз ўрнини аниқ белгилаб олишнинг таъминлаш зарурлигини кўрсатмоқда;

– аудиторлик фаолиятида инсон омили биринчи ўринда туради, чунки таваккалчиликни инсон амалга оширади ва аудит натижаларидан ҳам инсонлар қарор қабул қилиш учун фойдаланадилар;

– рақобат шароитида аудиторлик фирмалари учун ишлатилмаётган, яшириниб ётган резервларни топиш зарур;

– аудиторлик фаолиятида самарали рағбатлантириш ва меҳнатга ҳақ тўлаш тизимини яратиш учун;

– аудиторлик фаолиятида жонли ва жонсиз меҳнат ресурслари ўртасидаги мутаносибликни тартибга солиш учун;

– аудиторлик фирмаларининг иқтисодий самарадорлигини ошириш учун;

– фойдаланувчи ва хизмат кўрсатувчилар ўртасидаги муносабатларни молиявий бошқариш тизимини барпо қилиш ва бошқалар.

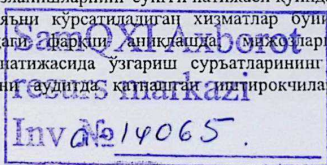
Аудиторлик фирмаларида меҳнат унумдорлиги икки кўринишда баҳоланиши мумкин: эришилган натижа ва кўрсатилган хизматлар.

Маълумки, аудиторлик фирмалари бир қатор хизматларни амалга оширадилар ва ҳар бир хизмат сўнгги натижа билан яқунланиши керак.

Кўрсаткичларнинг биринчи гуруҳи - эришилган натижа бўйича меҳнат унумдорлигини ҳисоблаш аудиторлик фирмалари учун бир мунча тўғри келмаслиги ёки аниқ бўлмаслиги мумкин, негаки текшириш натижалари турлича бўлади ва аудит жараёнида бир қатор таваккалчиликка йўл қўйилади.

Кўрсаткичларнинг иккинчи гуруҳи - кўрсатилган хизматлар бўйича, яъни мижозга қандай хизматлар амалга оширилди?-деган саволга жавоб беради. Бу ерда бир нечта асосий хизматларни олиш мумкин: аудит хизматлари, солиқ хизматлари, бухгалтерия ҳисобини тиклаш хизматлари ва консалтинг. Хизматларнинг асосийси бу молиявий хўжалик фаолиятининг аудитидир ва уни меҳнат унумдорлиги нуқтаи-назаридан 5-жадвалда кўрсатилган таркибий қисмларга ажратиш мақсадга мувофиқ. Бу таркибий қисмлар асосида ҳисобланган кўрсаткичлар аудиторлик фирмалари ўртасида самарадорликни баҳолашга имкон беради.

Ушбу тартибдаги изланишларнинг сўнгги натижаси қуйидаги масалаларга аниқлик киритади, яъни кўрсатиладиган хизматлар бўйича аудиторлик фирмалари ўртасидаги фарқли аниқлашда мижозларга тўланаётган ҳақларни ўрганиш натижасида ўзгариш суръатларининг кузатилишида. Олинган натижаларни аудитда қатнашган иштирокчилар сонига олиб



бориб, уларга тўланган ҳақ ва ишлаган соатлар билан таққослаб, меҳнат унумдорлигига ўхшаш кўрсаткич олинишига эришилади. Тармоқлар хусусиятига кўра айрим текшириш турлари ўзгариши мумкин.

5-жадвал

Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фирмалари фаолияти натижаларини ўлчада инобатга олинадиган хизмат турлари ва улар агрегатлашган юк<sup>7</sup>

Баҳоланадиган хизмат турлари	Ҳисобланадиган индекс тартиби	Агрегатлашган юк (кузатишган аудиторлик фирмаларида мижоз тўлаган ҳақдан фойз ҳисобида)
Аудиторлик хизматлари		
1. Касса ва касса муомалаларини текшириш	Текшириш учун кетган вақт ва ҳужжатлар сони	7,08
2. Банк муомалаларини текшириш	Текшириш учун кетган вақт ва ҳужжатлар сони	8,48
3. Маҳсулот таннархини текшириш	Текшириш учун кетган вақт ва ҳужжатлар сони	14,27
4. Лаборатория таҳлили	Маҳсулотнинг технологик жиҳатларини текшириш	2,83
5. Хронометраж	Иш вақтини ўлчаш	2,66
6. Асосий воситаларни текшириш	Инвентаризация	8,52
7. Консултация	Солиқлар бўйича	4,21
8. Бухгалтерия ҳисобининг ҳолатини текшириш	Ҳисоботлар ва таҳлилий ҳисоб	51,95
		100

Иқтисодий жабҳалардаги фикрларни ўрганиш аудиторлик фирмаларида нафақат жонли, балки буюмлашган меҳнатни ҳам ҳисобга олган ҳолда, меҳнат унумдорлигини ҳисоблаб топиш зарурати борлигини исботлади. Бундай меҳнат унумдорлигини умумий меҳнат унумдорлиги деб ҳисоблаймиз.

Умумий меҳнат унумдорлигига молиявий ҳисобот аудити таннархи асосида баҳо бериш мумкин. Таннарх албатта, ўз ичига жонли ва буюмлашган, яъни жонсиз меҳнатни олади.

Биз, тақлиф этаётган услуб асосида молиявий ҳисобот аудитининг таннархи ётади. Бироқ, у умумий меҳнат унумдорлигининг пулдаги ифодаси сифатида қўлланилади.

Умумий меҳнат унумдорлигини топиш учун шартли умумий меҳнат қийматини (ШУМК) баҳолаш услубини қўллаб уч босқичда аниқлаш тавсия этилади:

<sup>7</sup>Манба: Жадвал Тошкент шаҳар аудиторлик фирмаларининг маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

1. Молиявий ҳисобот аудити таннарҳи, тўғри жонли меҳнат харажатларига бўлиш йўли билан умумий меҳнат эталони бирлигининг қиймати аниқланади:

Молиявий ҳисобот аудити таннарҳи, сўм

Тўғри меҳнат харажатлари, киши/соат

2. Аниқ бир аудитор учун шартли умумий меҳнат қиймати ҳисоблаб чиқилади. Бу қуйидаги формула асосида ҳисобланади:

Аниқ бир аудиторнинг умумий меҳнат харажатлари, сўм

Эталон бирлик қиймати, сўм/ киши соатлари

Умумий меҳнат унумдорлиги молиявий ҳисобот аудити даромадини шартли умумий меҳнат қийматига бўлиш орқали аниқланади.

Шартли умумий меҳнат қиймати (ШУМҚ) асосида ҳисобланган меҳнат унумдорлиги кўрсаткичининг афзаллиги шундаки:

- у кўп жиҳатдан маблағларни иқтисод қилиш омиллари ва кам жиҳатдан маблағларни кўп ишлатишга боғлиқ. Шу билан бирга умумий меҳнат эталон бирлиги ижтимоий ўртача жонли меҳнатга тенг бўлганлиги учун инсон омили ҳал қилувчи эканлигини белгилаб беради;
- ШУМҚ молиявий ҳисобот аудити таннарҳидан аниқланганлиги учун меҳнат унумдорлиги ва аудит қиймати ўртасидаги боғлиқликни таъминлайди;
- аудит самарадорлигини аниқ ифодалайди, чунки бир умумий шартли аудитор учун даромад ўсишини кўрсатади;
- аудит жараёнида иштирок этаётган ҳар бир ходимнинг аниқ ҳиссасини кўрсатади.

Аудит жараёнида олинган натижа учун қилинган харажатлар миқдорига қандай омиллари таъсир этаётганлигини илмий жиҳатдан асосланган ҳолда, аниқлаш зарур. Бу омиллар ташкилий, иқтисодий ва сиёсий бўлиб, аудит ташарҳи даражасига турлича таъсир этади. Агарда аудитор меҳнатининг маблағлар билан таъминланиши ўртача йиллик бир аудиторга тўғри келадиган даромад кўрсаткичи билан катта боғланишда бўлса, тақлиф этилаётган шартли умумий меҳнат қийматига тўғри келадиган даромад кўрсаткичи маблағлардан фойдаланиш кўрсаткичлари билан катта боғлиқликда бўлади.

Тошкент шаҳрида фаолият кўрсатаётган аудиторлик фирмаларининг 2003-2006 йиллардаги аудит хизматлари таннарҳининг ўзгаришига таъсир этувчи омиллар жуфт омилли корреляцион боғланиш усули ёрдамида компьютер дастурларидан фойдаланган ҳолда ҳисобланди. Ҳисоб-китоблар шуни кўрсатдики, «Бир аудиторга тўғри келадиган аудитлар сони» кўрсаткичи, «Бир киши иш соати бўйича ШУМҚга тўғри келадиган молиявий ҳисобот аудити даромади» кўрсаткичи билан жуфт корреляция коэффицентини, «Молиявий ҳисобот аудитида ўртача йиллик бир аудиторга тўғри келадиган даромад» кўрсаткичи билан жуфт корреляция коэффицентига нисбатан 1,6 марта кўп боғланишда бўлган.

«Бир киши иш соати бўйича ШУМҚга тўғри келадиган молиявий ҳисобот аудити даромади» кўрсаткичини ресурслардан фойдаланиш самарадорлигига таъсирини, унинг «Фондлар қайтими» кўрсаткичи билан жуфт корреляция коэффициенти, «Молиявий ҳисобот аудитида ўртача йиллик бир аудиторга тўғри келадиган даромад» кўрсаткичини «Фондлар қайтими» кўрсаткичи билан боғлиқлигига нисбатан 1,7 марта катта боғлиқликда ва «Фондлар билан курулганиш» кўрсаткичи билан 2,8 марта кичик боғланишда кўриш мумкин. Кўришиб турибдики, фақат ШУМҚ асосида ҳисобланган меҳнат унумдорлиги ёрдамида молиявий ҳисобот аудити жараёнидаги умумий жонли ва жонсиз меҳнат харажатларига аниқ баҳо бериш ва самарадорлигини ошириш мумкин.

Меҳнат унумдорлиги ва меҳнатга ҳақ тўлаш ўртасидаги мутаносибликка баҳо бериш учун эса, уларнинг моҳиятини аниқ ифодаловчи кўрсаткичлар бўлиши шарт.

6-жадвал кўрсаткичлари аудиторлик фирмаларида меҳнатга ҳақ тўлашнинг, турли самарадорлик кўрсаткичлари билан боғланишини ифодалайди. 6- жадвал маълумотларини меҳнат унумдорлиги ва меҳнатга ҳақ тўлаш ўртасидаги диалектик боғлиқликда қараш керак. Бир томондан, ушбу маълумотлар амалиётда қарор топган бир бирлик жонли меҳнатга тўғри келадиган аудит учун тўланадиган меҳнат харажатларини ифодалайди. Масалан, бу – ҳақ тўлаш билан бир йиллик ўртача аудиторга тўғри келадиган аудит ўртасидаги жуфт корреляция коэффицентининг юқорилигида (0,878) ўз ифодасини топади. Бошқа томондан, ушбу маълумотлар иш ҳақи ва меҳнат унумдорлиги ўртасидаги боғланиш кучини кўрсатади. Қисман, бу иш ҳақи ва бир киши/соатга тўғри келадиган ялпи даромад ўртасидаги юқори корреляция коэффицентига (0,783) ҳам тегишли.

6-жадвал маълумотлари, йиллик ва соатбай иш ҳақининг ўртача бир йиллик аудиторга тўғри келадиган аудитлар сони ва аудит давомида ишланган бир киши/соатлари ўртасидаги боғлиқликни номуаносиблигидан далолат беради. Бу номуаносиблик сабабини юқоридаги кўрсаткичларни аниқлаш услубининг камчилигида кўриш мумкин. Мавжуд услубиётда бир йилда бир кун ишлаган аудитор ўртача бир йиллик аудиторлар сонига 1/12 аудитор қабн кўшилади. У томондан амалга оширилган ҳар бир киши соати эса, умумий харажатларга тўла киради 1/1. Шунинг учун, таклиф қилинаётган услубнинг афзаллиги аниқ боғланишни паст даражаси билан ифодаланишида кўринади (0,153 ва 0,126). Бу, ўз навбатида, нафақат бир омил, балки ШУМҚни инобатга олиш кераклигидан далолат беради. Яъни, меҳнат унумдорлигининг ошиши иш ҳақининг ошиши суръатларидан юқори бўлади.

Бозор иқтисодиёти шароитида рақобат кучли бўлганлиги туфайли, аудиторлар меҳнат унумдорлигини ҳисоблашлари муҳим рол ўйнайди ва келтирилган таклифлар ўринли бўлади, деб ҳисоблаймиз.

Аудиторлар меҳнат унумдорлигини ошириш масалаларининг долзарблиги ташқи иқтисодий алоқаларни унумли бўлишида асосий ҳал

қилувчи вазифани бажаришини таъкидлаб ўтиш зарур. Чунки, бу алоқаларни самарали йўлга қўйишда божхона қиймати аудитини ташкил этиш муҳим рол ўйнайди. Диссертацияда ушбу турдаги аудит хизматини ташкил қилиш йўллари илмий жиҳатдан асослаб берилди. Бу муаммони ҳал қилиш учун валюта, экспорт ва импорт муомалалари аудити масалалари чуқур таҳлил қилинди.

6-жадвал

**Меҳнатга ҳақ тўлаш билан унинг самарадорлиги ўртасидаги жуфт корреляция коэффицентлари<sup>8</sup>**

№	Кўрсаткич	Меҳнатга ҳақ тўлаш	
		Ўртача бир йиллик аудиторга	Аудит давомида ишланган бир киши/соатига
1	Молиявий ҳисобот аудитидан олинган даромад (ўртача бозор баҳоларида):		
	а) Ўртача бир йиллик аудиторга;	0,878	0,552
	б) Аудит давомида ишланган бир киши иш соатига;	0,565	0,692
	в) бир йиллик ШУМҚ га	0,153	0,126
2	Аудит давомида ишланган бир киши иш соатига тўғри келадиган даромад.	0,647	0,783

Валюта тизими бу - икки элемент, яъни валюта механизми ва валюта муносабатларини ўз ичига олади. Валюта механизми деганда, валюта билан боғлиқ миллий ва халқаро даражадаги ҳуқуқий нормалар тушунилади. Ташқи иқтисодий алоқаларни тартибга солишда ушбу механизм устидан назорат олиб бориш талаб этилади.

Ташқи иқтисодий муносабатлар ҳамкорликнинг марказий соҳаларидан бири ҳисобланади. Турли мамлакатлар билан иқтисодий, илмий-техникавий ва маданий алоқаларни ҳар томонлама ривожлантириш ва фаоллаштириш улар ўртасидаги дўстона муносабатларни мустаҳкамлашнинг муҳим омили бўлиб, у иқтисодий ва ижтимоий муаммоларни ҳал қилишга таъсир кўрсатади.

Ҳар қандай иқтисодий алоқалар банкларнинг бевосита ёрдамида амалга оширилади. Аудит жараёнида банк муомалалари алоҳида текширилиши зарур. Ушбу мақсадда тадқиқотда иш жадваллари ва дастурлар таклиф этилди.

<sup>8</sup> Кўрсаткичлар Тошкент шаҳар аудиторлик фирмаларининг 2003-2006 йиллардаги маълумотлари асосида ҳисобланган.

1.7

Банк кўчирмасида акс эттирилган ҳар бир муомала зарур бирламчи ҳужжат билан асосланиши керак. Текшириш натижасида ҳужжатсиз ҳисобдан чиқариш ёки бир мақсад учун ҳисобдан чиқарилган валюта маблағини асослаш учун бошқа мақсадга ажратилган бирламчи ҳужжат билан асослаш доллари аниқлаш мумкин. Банк муомалалари ҳисобда акс эттирилишининг ҳаққонийлиги, асосан, қолдиқларни текширишни ўз ичига олади ва махсус иш жадвали асосида амалга оширилади .

7-жадвал

Товарлар экспорти бўйича ички назорат тести<sup>9</sup>

№	Мазмуни	Жавоблар		Изоҳ
		Ҳа	Йўқ	
<b>I. Назорат ўтказиш</b>				
1.	Товарларнинг йўналиши босқичи бўйича ҳисоб юритиладими?			
2.	Йўналишнинг ҳар қандай босқичида товарларнинг жойлашган ери маълумми?			
3.	Портлар, омборлар ва базаларда МДҲ ва хорижий давлатларнинг бошқа пунктларида туриб қолган товарлар таҳлили ўтказиладими?			
<b>II. Ҳақиқатда</b>				
4.	Товарлар табиий йўқотиш чегараларида ҳисобдан чиқариладими?			
5.	Хорижий шерикнинг қабул қилиш натижалари асосида товарлар ҳисобдан чиқариладими?			
6.	Табиий йўқотиш чегарасида ҳисобдан чиқариш товарлар йўналишининг ҳар бир босқичида амалга ошириладими?			
7.	Товарлар бўйича фарқлари тузилган актлар камомад аниқланган кунда тузилиб, шу кун билан сана қўйиладими?			
<b>III. Талаблар</b>				
8.	Товарлар экспорти талаблар асосида амалга ошириладими?			
<b>IV. Ҳал қилиш</b>				
9.	Хорижда ва МДҲ давлатлари портларида товарларнинг туриб қолиши қуйидагилар билан боғлиқ: а) корхонанинг талабларига биноан; б) товарларни ташиш учун транспортнинг йўқлиги; в) форс-мажор ҳолатларни			
10.	Товарларни экспортга жўнатиш контракт асосида амалга ошириладими?			
<b>V. Таснифлаш</b>				
11.	Корхона учун характерли бўлган счётлар корреспонденцияси ишлаб чиқилганими?			
<b>VI. Бухгалтерия ҳисоби</b>				
12.	Экспорт муомалалари бўйича таҳлилий ҳисоб уларнинг тури бўйича юритиладими?			

<sup>9</sup> Манба: Аудиторлик фаолиятининг халқаро ва миллий стандартлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

Экспорт муомалалари бўйича ички пазорат тизими ҳолатини аниқлаш учун аудитор тест ўтказиши зарур бўлади. Тахминий тест саволларини 7-жадвалда кўрсатамиз. Ишлаб чиқилган тестлар асосида аудитор экспорт товарлар йўналиши бўйича ички пазорат тизимининг самарадорлигини аниқлайди.

Шуни алоҳида айтиб ўтиш керакки, экспорт муомалалари бўйича молиявий натижага устама ҳаражатлар ҳам таъсир қилади. Бу борадаги аудиторнинг вазифаси бундай ҳаражатларнинг қонунийлиги ва мақсадга мувофиқлигини аниқлашдир. Устама ҳаражатлар миқдор мазмунини ўрганиш ҳар бир модданинг смета ва база даврига нисбатан мутлақ ва нисбий ўзгаришини таққослаш таҳлили орқали ўтказишдан бошланади.

Бундай таҳлилни экспорт бўйича алоҳида сўмларда ва чет эл валютасида ўтказиш мақсадга мувофиқ бўлади. Мутлақ ва нисбий ўзгаришлар таҳлили аудиторга қайси модда бўйича муҳим ўзгаришлар бўлганлигини аниқлашга имкон беради.

Экспорт товарлари бўйича устама ҳаражатлар миқдорининг мутлақ ошиши қуйидаги ўзгаришлар оқибатида рўй бериши мумкин: ташишнинг олислиги, ташилаётган юк миқдори, бир тонна ташилаётган юкнинг ўртача қиймати ва хоказолар.

Устама ҳаражатларнинг моддалар бўйича ўзгаришларини билган ҳолда, аудитор қайси моддани чуқурроқ текшириши кераклигини аниқлаб олади.

Шу билан бирга, назарда тутиш керакки, экспорт муомалаларини амалга ошириш жараёнида бошқа ҳаражатлар ҳам вужудга келиши мумкин, яъни улар қаторига харидорлар, транспорт-экспедиторлик ва бошқа ташкилотларга тўланадиган жарималар кириб, иқтисодий мазмунига кўра улар экспорт бўйича ношлаб чиқариш ҳаражатлари таркибига киради ва 9430-«Бошқа операцион ҳаражатлар» счётида акс эттирилиб, солиққа тортиладиган базага қайтариб қўшилади.

Халқаро иқтисодий алоқаларни тартибга солишнинг асосий усулларидан бири божхона тарифларини аниқлашдир. Уларнинг қўлланилиши асосида эса, товарларнинг божхона қийматини аниқлаш қондалари асосланади.

Бож ҳисоблаш учун импорт қилинаётган товарлар қийматини аниқлаб олиш жараёни энг мураккаб босқичлардан биридир. Уни аниқлаш эса, тўғри ва эгри ҳаражатлар акс эттирилган, тасдиқланган маълумотларга асосланиши лозим. Ўзбекистон Республикасида товарларнинг божхона баҳоси устидан пазоратни амалга оширишда божхона органининг ҳуқуқ ва мажбуриятлари қуйидагилардан иборат:

– декларант эълон қилган товарнинг божхона қийматини қандай ҳисобланиши ҳақида қарор қабул қилиш;

– декларант эълон қилган товарнинг божхона қийматини қайта ҳисоблаш учун асослар мавжуд бўлса, ўзидаги бор маълумотларга асосланиб декларация берилаётган товарнинг божхона қийматини аниқлаш.

Юқорида кўрсатилган товарнинг божхона қийматини тўғри ҳисоблаш учун тақдим этилаётган инвойс ва транспорт ҳужжатларини аудит жараёнидан ўтказиш зарур бўлади.

Изданишлар натижасини умумлаштириб, қуйидаги хулосани чиқариш мумкин:

– товарларнинг божхона қиймати устидан самарали назоратни таъминлаш учун ташқи иқтисодий фаолият қатнашчиларининг молиявий-хўжалик фаолияти текширувини ҳисобга олувчи божхона аудити тизимини яратиш;

– божхона қийматини аниқлашда декларация тайёрловчи фирмалар (декларантлар) жавобгарлигини ошириш;

– ҳақиқий назорат ўтказиш учун аудит режалари ва изданишларини ишлаб чиқиш зарур. Умумий режада эса, ҳар бир қисм бўйича божхона қийматини аниқлаш учун алоҳида элементлар бўйича текшириш ўтказиш кўзда тутилиши керак.

Асосий ва махсус усуллар қуйида келтирилган аудит ўтказиш методологияси билан тўлдирилиши мумкин: инвентаризация; тижорат фаолиятидаги турли муносабатлар даражасини аниқлаш; статистик маълумотларни таққослаш; инвойс ва товарлар бир вақтда келиб тушган ҳолда умумий сўғларни, регистрларни текшириш; бошланғич қолдикни текшириш ва бошқалар.

#### 8-жадвал

#### Хорижий мол етказиб берувчиларнинг ҳисобга олинмаган тўловлари ва сўғларини аниқлаш<sup>10</sup>

№ ҳуж.	Мол етказиб берувчи	Ҳисоб маълумотлари		Аудит маълумотлари	
		Сана	Сумма, \$	Сана	Сумма, \$
2380	Компания -А	20.02.2005	3100	20.01.2005	3500*
2395	Компания - Б	30.04.2005	25000	23.04.2005	25650*
2450	Компания -В	10.01.2005	10000	-	**
2798	Компания -Г	-	-	12.12.2005	125000***

\*-товарнинг қиймати нотўғри ҳисобга олинган 400 ва 650 доллар кам қирим қилинган.

\*\*-товарлар сўғи йўқлигига қарамай, қирим қилинган, аудит жараёнида товар қабул қилингани ва қиримга олингани аниқланди.

\*\*\*-125000 долларлик товарлар қиримга олинмаган, ҳисобда улар феврал ойида акс эттирилган, ушбу товарларнинг бир қисми 6 декабрда реализация қилинганини ҳисоб-китоб сўғига пул келиб тушганлигидан билса бўлади.

<sup>10</sup> Инн жадавали муаллиф томонидан тақлиф этилган, кўрсаткичлар шартли.

Аудитнинг муҳим босқичларидан бири - бу импорт қилинган товарлар, иш ва хизматлар юзасидан дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг реаллигини аниқлашдир.

Бунинг учун, аудитор ҳисобда кирим бўйича ҳужжатлар акс эттирилишининг тўлаллигини текшириши зарур, чунки корхоналар импорт бўйича даромадни ҳисобга олишга кўпроқ эътибор беришади, мажбуриятлар эса камроқ эътиборда бўлади. Шундай экан, мол етказиб берувчиларнинг ҳисобга олинмаган счётлари аниқланиши керак. Хорижий мол етказиб берувчига кредиторлик қарзининг реаллиги ва тўлаллигини текшириш натижасини қуйидаги иш жадвалида (8-жадвал) кўрсатишга ҳаракат қилдик.

Бухгалтерия счётларида тузатишларни амалга ошириш тавсия этилади. 1050 доллар товарлар қийматидаги фарқ айбдор шахсларга юклатилиши талаб этилади. Аудит жараёнида кредиторлик қарзлари қолдигининг реаллиги аниқ бир мол етказиб берувчи бўйича қарз, охириги счёт-фактура ва тўлов билан таққослаб аниқланади.

Ташқи иқтисодий алоқалар, шу жумладан импорт муомалалари аудитини ташкил қилиш ва методикасини яратишда иш жадвалларидан фойдаланиб синтетик ва таҳлилий ҳисоб маълумотларини таққослаш, харажатларнинг белгиланиш, боғхона қийматининг аниқланиш усулларини қўллашда аудит услубларидан фойдаланиш тақазо этилади.

Аудитни ташкил қилиш ва режалаштиришда иш ҳужжатлари ва аудит дастурини ишлаб чиқиш бўйича методологик тақлифлар киритилди. Бундан ташқари, хўжалик муомалаларининг тестлари, курслар фарқи, валюта хатари ва кредиторлик қарзлари реаллигини аниқлаш бўйича методологик тақлифлар ишлаб чиқилди ва мисоллар ёрдамида очиқ берилди.

### 3. ХУЛОСА

Тадқиқот жараёнида қуйидаги илмий хулосалар олинди:

1. Ривожланган мамлакатлардаги молиявий назорат тизимини таҳлил қилиш ва Ўзбекистон иқтисодиётининг ривожланиш хусусиятларини ҳисобга олиб, аудит инфратузилмасининг ташкилий асослари очиқ берилди.
2. Ўзбекистондаги қўп укладли иқтисодиётдаги макроиқтисодий циркуляцияда ўзаро мунтазам бозор алоқаларига киришилган ҳолда, миллий иқтисодиёт шаклланишини инобатга олсак, аудиторлик назоратининг мақсади ва аудитни сегментларга ажратишнинг ўзига хос бўлган ёндошишларини яратиш зарур бўлади. Аудитнинг сегментланиши ва молиявий ҳисоботни элементларга ажратиш учун босқичма-босқич ёндошиш усули ишлаб чиқилди ва методологик жиҳатдан асосланди.
3. Илмий изланишлар шуни кўрсатадики, хулосада аниқ ифодаланиши керак бўлган маълумотлар бўлиб, улар умумий сир сақлаш талабларига риоя қилган ҳолда берилиши керак. Шу сабабли, аудиторлик

1.4

хулосалари бир хил кўринишда бўлиши исботланди ва молиявий ҳисоботни кузатиб борувчи хулосалар турларига ажратилди .

4. Моҳияти жиҳатдан аудит мустақил назорат шакли эканлигини ҳисобга олсак, ушбу фаолиятнинг сифат назорати масаласи вужудга келади. Сифат назоратининг тўққизта элементи таклиф қилинди. Ҳар бир элемент учун қисқа талаблар ишлаб чиқилди ва бу талабларга риоя қилиш учун намунавий «муолажа»лар келтирилди.

5. Аудиторлар учун ички хўжалик назорати тизими элементларидан фойдаланиш методологияси ишлаб чиқилди ва объектда ишлаш стандарти талаблари билан уйғунлаштирилди. Берилаётган таклифларга биноан, ички хўжалик назорати тизимининг ўзгариши тўртта асосни белгиловчи концепцияга таянади, яъни маъмурият жавобгарлиги; ишонч даражасининг етарлилиги; мавжуд чеклашлар; маълумотни қайта ишлаш усуллари. Илмий ишда ушбу концепциялар тўла ўрганиб чиқилди ва асосланди.

6. Илмий ишда оддий ҳамда компьютер дастурига асосланган бухгалтерияни текшириш методикаси ўртасидаги фарқни аниқлаш, корхоналарнинг компьютер тизимидаги ҳисобни аудит қилиш методи ва аниқ усулини топиш, режалаштириш методикаси таклиф қилинди. Компьютер қамраб олган тизимни аудитдан ўтказиш режаси яратилди, назорат усуллари ва бевосита компьютер тизимини тестдан ўтказиш усуллари кўрсатиб ўтилди. Асосий масалалардан бири - таваккалчиликни баҳолаш бўлиб, компьютер тизимида унинг муҳим ҳаракатлари белгиланган берилди.

7. Аудит иқтисодий таҳлил, молиявий-хўжалик фаолиятининг тафтиши ва суд-бухгалтерия экспертизаси каби фаолият турлари билан узвий боғлиқликда эканлигини инобатга олиб, назорат-маслаҳатчи аудиторлик тизимлари (НМАТ) қониқтирадиган асосларни аниқлашда юқоридаги фаолият турлари предмети ва таклиф қилинаётган тизим ўртасидаги боғлиқлик таҳлил қилиниб, НМАТни ташкил қилишнинг стратегияси белгиланган берилди .

8. Диссертацияда операциял аудит хўжалик тизимига тегишли бир функциянинг шарҳи сифатида характерланади, унинг самарадорлигини баҳолаш услубиёти Ўзбекистон иқтисодиётининг кўп укладлилиқ шароитида илмий жиҳатдан таҳлил қилинди.

9. Меҳнат унумдорлигини операциял аудитдаги ҳисоблаш хусусиятлари ва уни бошқарув самарадорлигини оширишдаги ўрни тадқиқ этилди. Асосий илмий излашни бошқарув ходимларининг меҳнат унумдорлигини ҳисоблашга йўналтирилди. Меҳнат унумдорлигини аниқлашга инженер-техниклар, бошқарув аппарати ва илмий текшириш бўғини ходимлари киритилиб, уларни шартли равишда «оқ ёқалар» деб белгиланди.

10. Моддий бойликлар яратиш соҳаларида «оқ ёқалар» меҳнат унумдорлиги, хизмат кўрсатиш соҳалари ходимлари меҳнат унумдорлигини аниқлаш долзарблигини ҳисобга олиб, ушбу муаммога алоҳида эътибор берилди. Аудиторлар меҳнат унумдорлигини ҳисоблаб топишнинг Ўзбекистон иқтисодиётида зарурлиги сабаблари ўрганилди ва ҳал қилиш

йўллари таклиф этилди. Аудиторлик фирмаларида меҳнат унумдорлигини баҳолаш методикаси таклиф қилинди ва асосланди. Аудиторлик фирмалари учун илмий жиҳатдан асосланган меҳнат унумдорлигини ошириш дастури ишлаб чиқилди. Намунали ҳисоблаш тизими энг аввалги ўринга самарани кўйиншини инобатга олиб, аудиторлик фирмалари учун меҳнат унумдорлигини ўлчап чоралари тизимининг конструкцияси яратилди.

11. Диссертацияда валюта кассаларини назоратдан ўтказиш учун зарур бўлган тест саволлари ишлаб чиқилди ва кассадаги муомалаларни тўла текширишдан ўтказиш учун зарур иш жадвали тавсия этилди. Валюта маблағлари киримини таққослаш ва ўз вақтида тўғри акс эттирилишини, курс бўйича фарқни текшириш учун махсус иш жадваллари ишлаб чиқилди.

12. Экспорт шартномасини тузиш ва шартнома бўйича тушумни назорат қилиш масалаларини самарали ўтказиш йўллари таклиф этилди. Экспортёр корхонага сертификат, квотасиз экспортга жўнатиш мумкин бўлмаган муҳим ва стратегик ашёлар рўйхатига кирган товарлар учун лицензиялаштирилиш тартиби ўрганилиб, бу тизимда аудитни ташкил қилиш ва ўтказиш усуллари белгиланди.

13. Республикада валюта таваккалчилигидан суғурталаш ваколатли банклар, молия-кредит муассасалари, суғурта ташкилотлари томонидан амалга оширилади. Олиб борилган тадқиқотлар қатор валюта таваккалчилигидан суғурталашнинг икки усулини ўрганишга қаратилди. Валюта таваккалчилигини олдини олишнинг ҳозирги кундаги прогрессив усулларидан бири валюта опционларидан фойдаланишдир. Таҳлиллар шуни кўрсатадики, аудит жараёнида тушумлар қанча ва қачон келиб тушиши аниқ бўлса, форвард битимларидан, акс ҳолда опционлардан фойдаланиш кераклиги асосланганлиди.

14. Аудитор хорижий харидор ва буюртмачилар билан ҳисоб-китоблар шаклини, тўлов муддатини, экспорт бўйича кредит ва кредит тўловлари ставкаларини ўрганиш ҳамда экспортга жўнатишган товарлар бўйича дебиторлик қарзларини таҳлил қилиши кераклиги қайд этилиб, уларни амалга ошириш йўллари кўрсатилди.

15. Диссертациядаги асосий мақсадлардан бири - импорт товарлари бўйича назоратнинг заиф ва кучли томонларини аниқлашдан иборат бўлиб, бунга эришиш учун назорат тестлари ишлаб чиқилди. Тестлар 7 та бўлимдан иборат бўлиб, 15 саволни ўз ичига олади. Ушбу саволларни ишлаб чиқиш жаҳон стандартлари талаблари асосида амалга оширилди ва ҳар бир савол юзасидан назорат «муолажа»лари таклиф қилиниб, улар асосида импорт муомалаларини текшириш учун аудит дастури яратилди.

16. Келтирилган дастурдаги асосий қисмлардан бири божхона қийматини аниқлашнинг тўғрилигини текширишдан иборат, негаки, божхона қийматининг тўғрилиги божхона органлари томонидан фақатгина қисман аниқланиши мумкин. Бу масала борасида тўғри қарор қабул қилиш учун эса, ҳужжатларни аудит жараёнидан ўтказиш зарур бўлади. Фақатгина

аудит услубларини қўллаган ҳолдагина самарали ва оқилона натижага эришиш мумкинлиги исботланди.

17. Оқоридагилардан келиб чиқиб, божхона қиймати аудити мавзуси бўйича умумий дастур ишлаб чиқилди. Дастурга асосан, ҳар бир қисм бўйича текшириш ўтказиш кўзда тутилган. Асосий ва махсус усуллар аудит ўтказиш методологияси билан тўлдирилди.

18. Импорт муомалалари аудитини ташкил қилишнинг методологик асосларини яратишда синтетик ва таҳлилий ҳисоб маълумотларини такқослаш орқали бир қатор иш жадвалларидан фойдаланиш зарур бўлади, бундан ташқари; харажатларнинг белгиланиши, божхона қийматининг аниқланиши усулларининг қўллапилишида аудит услубларидан фойдаланиш зарурлиги илмий жиҳатдан асосланди.

#### 4. ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ

Монография, ўқув қўлланмалар ва илмий журналлардаги мақолалар

1. Ҳамдамов Б.Қ. Аудит иқтисоди. Илмий монография. Тошкент, 2005. - 251 б.
2. Ҳамдамов Б.Қ. Молиявий назорат ва аудит (ёки уни ташкил қилиш муаммолари). // Иқтисод ва ҳисобот. -Тошкент, 1993. - №4, 46-47 б.
3. Ҳамдамов Б.К. Проблемы аудита в экономики Узбекистана. // Хозяйство и право. -Ташкент, 1997. - № 4, - с. 87-90.
4. Ҳамдамов Б.Қ. Ўзбекистон иқтисодида аудит муаммоси. // Хўжалик ва ҳуқук. -Тошкент, 1997. - №4, 36-39 б.
5. Ҳамдамов Б.Қ. Аудит - ислохотлар равнақи йўлида. // Иқтисод ва ҳисобот. -Тошкент, 1997. - № 5, 40-41 б.
6. Ҳамдамов Б.Қ. Аудит режаси ва услубиёти. // Иқтисод ва ҳисобот. - Тошкент, 1998. - № 5, 51-53 б.
7. Ҳамдамов Б.К. Таможенная стоимость и аудит. // Хозяйство и право. -Ташкент, 2001. - №10, - с. 77-80.
8. Ҳамдамов Б.К. Аудит: умумий назария. (1-қисм). // Ўқув қўлланма. - Тошкент, 2001. 68 б.
9. Ҳамдамов Б.К., Абдибаева Т.Х., Шарипова Д. Реформирование системы управления основа эффективности производства. // Иқтисод ва таълим. -Тошкент, 2002. - № 1-2, - с.10-14.
10. Ҳамдамов Б.К., Журавская Ю. Номоддий активлар аудити ёки «буринас нарса» қандай текширилади. // Бозор пул ва кредит. -Тошкент, 2002. - № 3, 63-65 б.
11. Ҳамдамов Б.К. Развитие аудиторских систем в Республике Узбекистан. // Хозяйство и право. -Ташкент, 2002. - № 7, - с. 83-87.
12. Ҳамдамов Б.К., Халиулина Э. Составление финансовой отчетности. // Биржавое дело и рынок ценных бумаг. -Ташкент, 2004. - № 1, - с. 44-46.
13. Ҳамдамов Б.К. Аудит внешнеэкономической деятельности. // Вопросы экономических наук. Москва, -Ташкент, 2005. -№4, - с. 49-51.
14. Ҳамдамов Б.К. Узбекистан- аудит в таможенной службе. // Аудит. Москва, 2005. - №4, - с. 7-9.

15. Хамдамов Б.К. Роль Узбекистано-Российских отношений в развитии экономической интеграции в рамках таможенного аудита. // Аудит. Москва, 2005. - №7, - с. 15-17.

16. Хамдамов Б.К. Ташки иктисодий алоқалар ва божхона аудити // Бозор, пул ва кредит. -Тошкент, 2005. - № 11, 46-47 б.

17. Хамдамов Б.К. Ерга муносабат. // Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги. - Тошкент, 2005. - № 10, 10 б.

18. Хамдамов Б.К. Повышение производительности аудиторских организаций. // Рынок, деньги и кредит. Ташкент, 2007. - №7, с. 41-43.

19. Хамдамов Б.К. Аудитнинг мақсади. // Ўзбекистон қишлоқ хўжалиги. -Тошкент, 2007. - № 10, 29-30 б.

### Илмий тўнламларда чоп этилган мақолалар, тезислар

20. Хамдамов Б.К. Проблемы реформирования финансового контроля в условиях Узбекистана. // Материалы международной конференции по бухгалтерскому учету, анализу хозяйственной деятельности и аудиту. Ташкент, 1993. - с. 68.

21. Хамдамов Б.К. Развитие аудита в Узбекистане. // Бозор иктисодиётига ўтиш даврида маркетинг: муаммо ва счимлар. Халқаро илмий амалий конференция материаллари. Тошкент, 1997. 153 б.

22. Хамдамов Б.К. Аудитда муҳимлик кўрсаткичи. // Актуальные вопросы совершенствования банковско-финансовой системы Республики Узбекистан и ее интеграции в мировой финансовый рынок. Международная научно практическая конференция. Ташкент, 1999. - с. 106-107.

23. Хамдамов Б.К. Инвестиция самарадорлигини оширишда молиявий хисоботлардан фойдаланиш. // Инвестиция муҳити ва иктисодиётни ривожлантиришнинг минтақавий муаммолари. Конференция материаллари. Фарғона, 2001. 14-16 б.

24. Хамдамов Б.К., Рахматова Ф. Аудит внешнеэкономической деятельности, экспортно - импортных операций. // Реформа и развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях рыночной экономики Узбекистана. Материалы международной конференции. Ташкент, 2001. - с. 159.

25. Хамдамов Б.К. Божхона қиймати ва аудит. // Реформа и развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях рыночной экономики. Материалы международной конференции. Тошкент, 2001. 157 б.

26. Хамдамов Б.К. Аудит таможенной стоимости. // Труды молодых учёных и аспирантов Российской Федерации, МГУ им Ломоносова. Москва, 2001, - с. 86-91.

27. Хамдамов Б.К. Божхона аудити муаммолари. // Иктисодиётни эркинлаштириш шароитида божхона тизимини ривожлантириш йўллари. Республика илмий -амалий конференцияси. Тошкент, 2002. 42 б.

28. Хамдамов Б.К. Аудит эволюциясининг босқичлари. // Ўзбекистон Республикасида банк-молия тизимини институтцинал ривожлантириш

жараёнида халқаро тажрибадан фойдаланиш. Халқаро илмий-амалий конференция. Тошкент, 2002. 37 б.

28. Хамдамов Б.К. Основные концепции проверки использования материальных ресурсов. // Ўзбекистонда бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари асосида янги счетлар режасини амалиётга жорий этиш муаммолари. Халқаро илмий - амалий конференция. Тошкент, 2002. 115 б.

29. Хамдамов Б.К., Юлдашева У. Проблемы сокращения внебанковского оборота денежных средств. // Налоговый механизм в развитии международных экономических отношений. Халқаро илмий - амалий конференция. Тошкент, 2002. 261 б.

30. Хамдамов Б.К. Бозор муносабатларини шакллантириш босқичида аудитнинг роли ва аҳамияти. // Солиқ ва божхона соҳасини ривожлантиришда тингловчи ёшларнинг роли. Республика илмий - амалий конференцияси. Тошкент, 2002. 117-119 б.

31. Хамдамов Б.К. Инвестиция, аудит ва иқтисодий тараққиёт. // Солиқ органлари кадрларини тайёрлаш тизимида таълим жараёнига янги педагогик технологияни жорий этишнинг илмий асослари. Халқаро-илмий амалий конференция. Тошкент, 2003. 210-211б.

32. Хамдамов Б.К. Валюта муомалалари аудити. // Иқтисодни эркинлаштириш шароитида солиқ тизими ва суғурта фаолиятини такомиллаштириш йўллари. Халқаро-илмий амалий конференция материаллари. Тошкент, 2004. 456 б.

33. Хамдамов Б.К. Джуманов С.А. Аудиторские организации и проблемы повышения их производительности. // Разумная таможенная политика - потенциал экономического развития государства. Международная научно - практическая конференция. Чимкент, 2005. – с. 329.

34. Хамдамов Б.К., Усманов Б. Актуальные проблемы методов оценки нематериальных активов в Республике Узбекистан и возможные варианты их решения. // Солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш - принципиал муҳим устувор вазифа. Республика илмий - амалий конференцияси. Тошкент, 2005. 188 б.

35. Хамдамов Б.К., Джуманов С.А. Совершенствование бухгалтерского учета в сфере железнодорожного транспорта в условиях рыночной экономики. // Социально – экономические проблемы переходной экономики. Международная научно-практическая конференция. Санкт-Петербург, 2005. – с 123.

36. Хамдамов Б.К., Джуманов А.М. Перспективы улучшения таможенного аудита. // Национальные и экономические системы в центрально-азиатском союзе: возможности и перспективы интеграции. Международная научно - практическая конференция. Чимкент, 2005. – с. 110.

37. Хамдамов Б.К., Джуманов А.М. Развитие контрольно-советующих аудиторских систем в Республике Узбекистан. // Проблемы формирования и развития конкурентоспособной экономики. Международная научно - практическая конференция. Чимкент, 2006. - с. 173-178.

Иктисод фанлари доктори илмий даражасига талабгор Ҳамдамов Баҳром Касимовичнинг 08.00.08 «Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит» ихтисослиги бўйича «Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари» мавзусидаги диссертациясининг

### РЕЗЮМЕСИ

**Таянч сўзлар:** молиявий назорат тизими, миқдорий маълумот, аудит эволюцияси, аудит тараққалчилиги, аудиторлик ҳулосаси, амалий аудит, божхона қиймати аудити, шартли умумий меҳнат қиймати, аудиторлар меҳнат унумдорлиги, опционлар, назорат-маслаҳатчи аудиторлик тизимлари.

**Тадқиқот объеклари:** тадқиқотнинг объекти бўлиб Ўзбекистон Республикаси молиявий назорат тизими, аудит хизматлари бозори ҳисобланади.

**Ишнинг мақсади:** диссертациянинг мақсади Ўзбекистон иқтисодиётида аудитни методологик ва ташкилий асосларини такомиллаштириш, уни алоҳида олинган корхона иқтисодиётини бошқаришга таъсирини ривожлантиришга оид тақлифлар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқот усуллари:** сифат ва миқдорий таҳлил, тизимли ва назарий ёндошиш, статистик ўлчам ва математик усул, компьютер дастурлари, гуруҳлаш, киёсий таҳлил усулларида фойдаланилди.

**Олинган натижалар ва уларнинг янгилиги:** аудиторлик назорати ташкил қилинишининг оригинал илмий концепцияси ишлаб чиқилди; аудиторлик сифат назорати стандартлари ишлаб чиқилди; аудиторлар сертификациясини жорий қилиш мақсадида махсус схема тақлиф қилинди; аудиторлик ҳулосалари ва ҳисоботларини тайёрлашнинг иқтисодий мезонлари ишлаб чиқилди; аудитни таснифлашнинг асослари яратилди; ички назорат тизимини баҳолаш усуллари такомиллаштирилди; операцион аудит жараёнида меҳнат унумдорлиги кўрсаткичини баҳолаш ва ушбу кўрсаткичини ҳисоблаб топишнинг янги методикаси тақлиф қилинди; моддий бойлик яратишда биливостга қатнашадиган ходимлар меҳнат унумдорлигини аниқлаш аудит нуқтаи-назаридан биринчи марта ўрганилди; аудиторлик фирмаларининг оптимал тизими ва ҳажми тақлиф қилинди; божхона тизимида аудит зарурлиги божхона қийматини аниқлаш нуқтаи-назаридан исботланди; валюта муомалалари аудитини ўтказилишида валюта операциялари турларидан келиб чиқиб, аудит ўтказиш дастурлари яратилди.

**Амалий аҳамияти:** диссертант томонидан тақлиф этилаётган ёндошишлар аудит ишлари самарадорлигини ошириш имконини беради. Ўзбекистон шароитида ташки иқтисодий алоқаларни тартибга солувчи божхона қийматини аниқлаш услубиёти тўла таҳлил қилиниши божхона қиймати аудитини ривожлантириш йўллари, услубий асослари ишлаб чиқилишига асос бўлди.

**Татбиқ этиш даражаси ва иқтисодий самарадорлиги:** изланиш жараёнида олинган натижалар Ўзбекистон Республикаси Миллий банки (12.07.2007 й. СР-3614/13-сонли маълумотнома), Ўзбекистон Республикаси Соғлиқни сақлаш вазирлиги (28.12.2006 й. 07/84а-сонли далолатнома) ва Тошкент вилояти монополиядан чиқариш, рақобат ва тадбиркорликни қўллаб-қувватлаш ҳудудий бошқармаси (12.07.2007 й. ТМ 04-18/122-сонли далолатнома), Ўзбекистон Республикаси Қўшлок ва сув ўжалиги вазирлиги (03.05.2006 й. 02/12-320-сонли маълумотнома) томонидан амалиётта татбиқ этиш учун қабул қилинди. Тадқиқот материалларидан Тошкент Молия институтида «Аудит» фанини ўқитишда фойдаланилмоқда, (21.11.2005 й. 13-1/1703 сонли маълумотнома).

**Қўлланиш соҳаси:** давлат молиявий назорат тизими ва муस्ताкил аудиторлик фирмалари, олий ўқув юртлиари.

## РЕЗЮМЕ

диссертации Хамдамова Бахрома Касимовича на тему:

**«Методологические основы развития аудиторского контроля в системе учета и отчетности экономики Узбекистана» на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.08 - «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит».**

**Ключевые слова:** система финансового контроля, количественная информация, эволюция аудита, аудиторский риск, аудиторское заключение, операционный аудит, аудит таможенной стоимости, стоимость условного совокупного труда, производительность аудиторского труда, опционы, контрольно-советующие аудиторские системы.

**Объект исследования:** система финансового контроля Республики Узбекистан, рынок аудиторских услуг.

**Цель работы:** совершенствование теоретических и методологических основ аудита в экономике Республики Узбекистан, изучение действия аудиторского контроля в управлении экономикой предприятия. Разработатка предложений по совершенствованию экономики аудита.

**Метод исследования:** качественный и количественный анализ, системный и научный подход, статистическое измерение и математический метод, компьютерные программы, группировка, сравнительный анализ.

**Полученные результаты и их новизна:** разработана оригинальная научная концепция организации независимого аудита; разработаны стандарты контроля качества аудита; предлагается специфическая схема обучения для внедрения сертификации аудитором; разработаны экономические критерии подготовки аудиторских заключений; разработаны методологические основы классификации аудита; усовершенствованы методы оценки внутреннего аудита; предлагается новая методика определения производительности совокупного труда как основная задача, выполняемая при операционном аудите; впервые изучены и предложены методы определения производительности труда в сфере услуг на примере аудиторских фирм; предложены оптимальные размеры и системы аудиторских фирм на основе определения их производительности; доказана необходимость создания аудита таможенной стоимости в сфере таможенной службы; создана программа проверки валютных операций и научно обоснованы задачи аудиторских фирм при валютном контроле.

**Практическая значимость:** предлагаемые практические рекомендации позволят повысить экономическую эффективность аудита. Проведенный анализ методологии определения таможенной стоимости, регулирующей внешнеэкономическую деятельность в условиях Узбекистана послужил основой для разработки и развития методологических основ таможенного аудита.

**Степень внедрения и экономическая эффективность:** разработки и рекомендации приняты Национальным банком ВЭД Республики Узбекистан (св.№ СР-3614/13 от 12.07.2007г.), Министерством здравоохранения Республики Узбекистан (акт № 07/84а от 28.12.2006г.), Ташкентским отделением антимонопольного комитета (свидетельство № ТМ 04-18/122 от 12.07.2007г.), Министерством сельского и водного хозяйства Республики Узбекистан (св.№ 02/12-320 от 03.05.2006 г.). Материалы исследований используются при преподавании курса «Аудит» в Ташкентском финансовом институте (св. № 13-1/1703 от 21.11.2005г.)

**Область применения:** система государственного финансового контроля и независимые аудиторские фирмы, высшие учебные заведения.

## RESUME

**Thesis of Khamdamov Bakhrom Kasimovich on the scientific degree competition of the doctor of sciences in Economics speciality 08.00.08 – “The accounting, economic analysis and audit” subject: “The methodological basics of audit control development in the accounting system of Uzbekistan economy”.**

**Key words:** financial control system, quantitative information, audit evolution, auditor's risks, auditor's conclusion, operational auditing, customs value auditing, conditional gross labour value, option, control-consulting auditing systems.

**Subjects of the inquiry:** financial control system of Uzbekistan Republic, market of auditing services.

**Aim of the inquiry:** the ways of improving theoretical and methodological basics of auditing, the research of audit control influence on management in the enterprises, the development of calculation methods of auditing efficiency indicators.

**Methods of the inquiry:** qualitative and quantitative analysis, systematic and scientific approach, statistical estimation and mathematic method, computer programs, classification and comparison analysis.

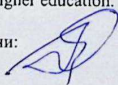
**The results achieved and their novelty:** proposed the original scientific conception of the organization of independent auditing as a part of the financial control system; worked out the standards of auditing quality control; proposed specific scheme of accountants and auditors training for application of the certification to the field of accounting and auditing; researched the problems of interrelations of economical and legal aspects of the preparation of auditor's reports and conclusions; conducted the scientific analysis of preparation of auditor's reports and conclusions; worked out the methodological basics of the classification of auditing; worked out the principles of creation auditing systems on the base of modeling of the activity processes; there scientifically founded the monitoring and consulting auditing systems; bettered the methods of evaluation of internal auditing system; proposed the new method of calculation of the gross labor productivity as the main goal to be accomplished by the operational auditing; there firstly researched and proposed the methods of calculation of the labor productivity in the non-manufacturing business by the example of auditing firms; proposed the optimal volumes and systems of auditing firms on the base of calculation of their productivities; founded the necessity of the creation of customs value auditing for the customs; created the program of checking of currency transactions and scientifically founded the goals of auditing firms for the currency control.

**Practical value:** the proposed practical recommendations allow to increase the efficiency of auditing. The executed analysis of methodology of customs value evaluation became a postulate for the creation and development of methodological basics of customs auditing.

**Degree of embed and economic effectivity:** the recommendations were accepted to apply in the ministries and departments which are members of Council of coordination of controlling bodies and auditing firms of the Republic of Uzbekistan. National Bank of Uzbekistan (№ CP-3614/13. 12.07.2007.). Ministry of Agriculture and Water Resources of the Republik of Uzbekistan ( № 02/13-320. 03.05.2006.). Tashkent Financial Institute (№ 13-1/1703. 21.11.2005.).

**Sphere of usage:** government financial control system and auditing firms, institutes of the higher education.

Тадқиқотчи:



Босишга рухсат этилди	11.10.2007
Қоғоз бичими	60x84 <sup>1/16</sup>
Ҳисоб-нашр	2,25 б.т
Адади	100
Буюртма	№ 9

Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси нашриёт бўлимида чоп  
этилди. Тошкент ш., Х. Арипов кўчаси 16 уй

