



АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИДА ДАЛИЛ ТЎПЛАШ НАЗАРИЯСИ ВА АМАЛИЁТИ

Курбанов Жалоладдин Юлдашбаевич

Тошкент давлат иқтисодиёт университети мустақил изланувчи

Бугунги кунда халқаро стандартлар ва илғор хориж тажрибасида аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг асосий талабларидан бири бу ишончли ва етарли далиллар асосида аудиторлик хулосасини шакллантиришдир.

Изланишлар натижасида, амалдаги аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўқув адабиётларида аудиторлик далилларнинг ўлчов birlikлари, хусусан уларнинг миқдорий ва сифат ўлчов birlikлари мазмуни ва уларни аниқлаш мезонлари моҳияти очиб берилмаганлиги маълум бўлди. Бизнингча, далилларни 1-расмда келтирилган ўлчовлар асосида миқдор ва сифат ўлчов birlikларига мувофиқлигини аниқланиши улардан текширувларда далил сифатида фойдаланиш мумкинлигини аниқлатади.



1-расм. Далилларнинг миқдорий ва сифат белгилари

Фикримизча, далиллар ишончилиги уларни амалдаги меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқлиги, объектив (ҳақиқатда амалга оширилган) маълумотларга мослиги ва тўғрилигини тасдиқловчи сифат белгиларига эга эканлигини аниқлатади. Таъкидлаш жоизки, далиллар ишончилигини таъминлашда улар бўйича турли манбалардаги маълумотларни мазмунан бир-бирини инкор этмаслигини аниқлаштириш лозим. Агарда уларда бир-бирини инкор этувчи икки ёки учта далиллар мавжуд ҳолларда, уларни бошқа мустақил манбалардан олинган далиллар билан солиштириш ёки текшириладиган

субъектдан бир-бирини инкор этувчи маълумотни асословчи қўшимча исботларни талаб қилиш йўли билан ушбу далил ишончилиги ўрганилиши мақсадга мувофиқ.

Аудиторлик далилларни тўплаш жараёни тўғрисида маълумотларни шакллантириш учун энг аввало, далиллар мавзусига доир тушунчалар мазмунини аниқлаштириш жоиз. Аудиторлик далилларни тўплаш жараёни тўғрисида маълумотларни шакллантириш учун, энг аввало, далиллар мавзусига доир тушунчалар мазмунини аниқлаштириш жоиз деб ҳисоблаймиз. Фикримизча, аудиторлик далиллар мазмунини очиб беришда қуйидаги тушунчалар моҳиятини назарий-услубий жиҳатдан тадқиқ этиш лозимдир. Бунда далиллар, далилларни сақлаш ва қайтариш, далилларни баҳолаш, далиллар ишончилигини ўрганиш, оғзаки далиллар, ёзма далиллар, аралаш далиллар, далилларни рўйхатга олиш, янги далиллар, далиллар етарлилиги ва мослиги каби тушунчалар мазмунини аниқлаштириш лозим деб ҳисоблаймиз. Чунки, бугунги кунга қадар олиб борилган тадқиқотлар, илмий асарлар, аудиторлик стандартлари ва аудитга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда мазкур тушунча(атама)лар моҳияти очиб берилмаган. Бу эса, амалиётда бу тушунчалар мазмунини турлича ёндашувлар асосида ёритилиши, фойдаланилиши ва изоҳланиш ҳолатлари кузатилмоқда.

Маълумки, аудиторлик хизмати натижалари ва унинг фикри маълум манба ва асосларга таянган ҳолда шакллантирилиши зарур. Бундай манба ва асослар ҳамда текширув натижалари бўйича аудитор фикри амалий ва илмий тилда далиллар номи билан юритилади. Аудиторлик далиллар амалдаги 500-сонли “аудиторлик далиллари”, 501-сонли “аудиторлик далили - муайян моддаларни махсус кўриб чиқиш, 505-сонли “ташқи тасдиқномалар” 510-сонли “дастлабки аудит келишувлари-бошланғич қолдиқлар”, 520-сонли “таҳлилий тартиб-таомиллар”, 530-сонли “аудиторлик танлаш”, 540-сонли “ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар”, 550-сонли “ўзаро боғлиқ томонлар”, 560-сонли “кейинги ҳодисалар”, 570-сонли “фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фараз” ва 580-сонли “ёзма баёнотлар” номли аудитнинг халқаро стандартлари асосида тўпланади ва аудиторлик амалиётида фойдаланилади. Аудиторлик далиллари атамасининг мазмуни амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда, ўқув адабиётлари ва ўтказилган тадқиқотларда турлича мазмун ва қарашлар мавжуд бўлиб, жумладан, 500 - сонли “аудиторлик далиллар” номли аудитнинг халқаро стандартида аудиторлик далилларга қуйидаги мазмунда таъриф берилган: “Аудиторлик далили - аудитор фикри учун асос бўладиган хулосаларга эришишда аудитор томонидан фойдаланилган маълумотдир. Аудиторлик далили молиявий ҳисоботлар учун асос бўлган бухгалтерия ёзувлари ва бошқа маълумотлардан ташкил топади”¹.

Аудиторлик текшируви жараёнларида текширилаётган субъект фаолиятига оид маълумотлардан фойдаланилаётганда, ушбу маълумотларда

¹ Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1-2-3-4 қисмлар. ЎБАМА. 2014

ҳақиқатда амалга оширилган муомалар мазмуни акс этган бўлиши, текширилиётган объект мақсадлари учун уларнинг мослиги батафсил ўрганилиши зарур. Текширув жараёнида далилларни ишончли ва қисқа муддатда олинишини таъминлаш учун турли саволнома ёки тестлаш амалларини қўллаш мақсадга мувофиқдир. Аудиторлик текшируви жараёнларида олинadиган далилларни муҳимлиги ва текширилаётган объект бўйича масалаларга мослигига қараб далилларни танлаш жараёнини амалга ошириш талаб этилади (2-жадвал).

2-жадвал

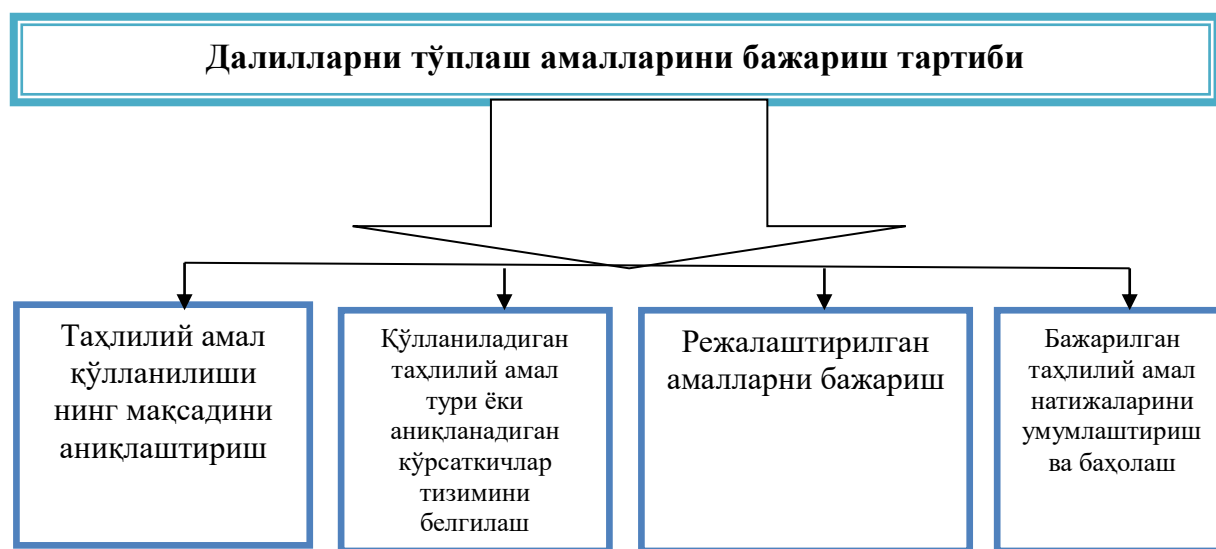
**Ҳисобнинг муҳим объектлари бўйича танлаб олинadиган
муҳим аудиторлик далиллари ²**

№	Ўрганиладиган аудиторлик объекти (масала) номи	Ўрганиладиган ҳисоб объектига оид танлаб олинadиган муҳим ҳужжатлар
1	Асосий воситалар ҳисоби	Текшириш даврига мос бўлган олди-сотди шартномалари, счёт-фактура, ҳисобдан чиқариш, далолатномалари ва бошқа ҳужжатлар
2	Материллар ҳисоби	
3	Товарлар ҳисоби	
4	Дебиторлик мажбуриятлари ҳисоби	Турли хатлар, дебиторлик мажбуриятини тасдиқловчи ҳужжатлар
5	Пул маблағлари	Банк тўлов ҳужжатлари
6	Кредиторлик қарзлар	Шартномалар, контрагентлар билан тузиладиган ҳужжатлар
7	Меҳнат ҳақи ҳисоби	Меҳнат шартномалари, меҳнат таътилига оид ҳужжатлар, касаллик варақалари, хизмат сафари буйруқлари, ҳисоб-китоблар акс этган ҳужжатлар, рағбатлантириш ва моддий ёрдам буйруқлари, штат жадвали, тўлов ҳужжатлари
8	Қисқа ва узоқ муддатли қарз мажбуриятлари ҳисоби	Шартнома, хатлар ва контрагентлар бўйича тасдиқловчи турли ҳужжатлар
9	Асосий фаолиятдан кўрилган даромад (тушумлар)лар ва бошқа даромадлар	Шартнома, счёт фактуралар, маҳсулот (иш, хизмат) бўйича тушумларни асословчи ҳужжатлар ва бошқалар
10	Маҳсулот таннархининг ҳисоби	Ҳисобдан чиқариш далолатномалари, талабномалар, шартномалар, счёт-фактуралар, далолатномалар, турли тасдиқловчи ҳужжатлар
11	Давр харажатлари	Шартнома, счёт фактуралар ва бошқа тасдиқловчи ҳужжатлар

² Муаллиф томонидан тайёрланган

Аудитор далилларни тўплашда уларни ишончли манбалардан олинганлиги, турли манбалар бўйича далилларнинг ўзаро мутаносиблиги, далил сифатида олинган маълумотлар мазмуни ва улар олинган манбаларнинг ишончлилигига эътибор қаратиш лозим. Кўринадики, далил аудитор фикрининг ишончилигини ва текширув натижалари бўйича тузилган аудиторлик хулосаси маълумотларини амалий тасдиқлаш учун фойдаланилади.

Фикримизча, аудитор далилларни тўплашда таҳлилий амалларни қуйидаги кетма-кетликда бажарилиши мақсадга мувофиқдир (2-расм).



2-расм. Далилларни тўплаш амалларини бажариш тартиби³

Аудитор далилларни тўплашда кузатиш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, таҳлилий амалларни бажариш ва сўров усулларини қўллаш орқали уларни миқдор ва сифат жиҳатдан мувофиқлигини баҳолайди. Аудиторлик далилларни тўплаш жараёнида юқоридаги усуллар билан биргаликда қуйидаги усуллардан яъни баҳолаш, калкуляция, статистик таҳлил, гипотеза ва прогнозлаштириш, тестлаш ёки анкета саволномаларини ўтказиш, муқобил баланс тузиш, тизимли текшириш, корхона фаолиятини узлуксизлигини баҳолаш, учинчи шахслардан ташқи тасдиқ олиш, таҳлилий амалларни бажариш ва бошқалар.

³ Муаллиф томонидан тайёрланган