

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ
БЕРДАҚ НОМИДАГИ ҚОРАҚАЛПОҚ ДАВЛАТ УНИВЕРСИТЕТИ

УТЕГЕНОВА САРБИНАЗ ТУРДЫМУРАТОВНА

ЎЗБЕКИСТОНДА АУДИТ ИШИ СИФАТИНИНГ НАЗОРАТИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

УДК: 657.6-051:316.422

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по
экономическим наукам**

**Content of dissertation the abstract of doctor of Philosophy (PhD) on
economical sciences**

Утегенова Сарбиназ Турдимуратовна

Ўзбекистонда аудит иши сифатининг назоратини такомиллаштириш.....3

Утегенова Сарбиназ Турдимуратовна

Совершенствования контроля качества аудита в Узбекистане.....25

Utegenova Sarbinaz Turdimuratovna

The improvement quality control of audit in Uzbekistan.....47

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works.....51

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ
БЕРДАҚ НОМИДАГИ ҚОРАҚАЛПОҚ ДАВЛАТ УНИВЕРСИТЕТИ

УТЕГЕНОВА САРБИНАЗ ТУРДЫМУРАТОВНА

ЎЗБЕКИСТОНДА АУДИТ ИШИ СИФАТИНИНГ НАЗОРАТИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2021.1.PhD/Iqt441 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Бердақ номидаги Қорақалпоқ давлат университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида (www.tfi.uz) ва «Ziyonet» Ахборот-таълим порталида (www.ziyonet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар: Каримов Акрам Аббасович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар: Кузиев Ислонжон Насматович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Аликулов Абдумўмин Исматович
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот: Тошкент давлат аграр университети

Диссертация химояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2021 йил «30» 08 куни соат 16⁰⁰ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темур кўчаси, 60А уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: ilmiykengash@tfi.uz

Диссертация билан Тошкент молия институтининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (208 рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур кўчаси, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz

Диссертация автореферати 2021 йил «17» 08 куни тарқатилди.
(2021 йил «17» 08 даги 34-рақамли реестр баённомаси).



Т.З.Тешабаев

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Н.Н.Каландарова
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш илмий котиби, иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори, (PhD)

И.Н.Кўзиев
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳонда иқтисодийнинг глобаллашуви шароитида аудиторлик текширувлари иш сифатининг назорати халқаро стандартлар асосида ташкил этилмоқда. «Корея Республикаси, Латвия, Сингапур, Бразилияда аудиторлик текширувлари тўлиқ халқаро аудиторлик стандартлари, Россия Федерацияси, Хитой ва Япония давлатларида аудиторлик фаолияти миллий ҳамда халқаро аудит стандартлари асосида ташкил этилган»¹. Американинг Ҳисоб Палатаси томонидан келтирилган таърифда айтилишича, «сифатли аудит бу умумқабул қилинган аудит стандартларига мувофиқ равишда ўтказиладиган ва молиявий ҳисоботларнинг ишончилигини кафолатлайдиган текширувдир»². Демак халқаро стандартлар талаблари асосида аудиторлик текширувларини ўтказиш аудит иши сифатининг ошишига хизмат қилади.

Жаҳон амалиётида олиб борилган тадқиқотлар натижасида тегишли ваколатли орган ва жамоат ташкилотлари томонидан аудит иши сифатининг назоратини такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратилган. Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида текширувларнинг халқаро стандартлар асосида тўла-тўқис ташкил этилмаганлиги, аудиторлик текширувлари иш сифати масалаларининг комплекс тарзда ўрганилмаганлиги бу борада чуқур илмий-тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда. Шунингдек, аудит иши сифатининг ташқи назоратини ташкил этишнинг самарали механизмларини таркиб топтириш, мазкур тизимдаги турли назоратчи органлар ўртасидаги функционал боғлиқлик ва изчилликни таъминлаш, аудиторлик ташкилотлари ва профессионал жамоат бирлашмалари ўртасидаги устуворлик ҳамда буйсунувчанлик тамойилларининг самарали ишлашини таъминловчи дастакларни йўлга қўйиш, аудиторлик ташкилотларида иш сифатини таъминловчи ички стандартларни қўллашни такомиллаштириш долзарб ҳисобланади.

Ўзбекистонда кейинги йилларда аудиторлик фаолиятининг нуфузини ошириш ҳамда аудиторлик ташкилотларининг халқаро тармоқларда аъзолигини кенгайтириш борасида жадал ислоҳотлар олиб борилмоқда. Бироқ ҳали-ҳануз мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини ривожлантириш борасида камчиликлар учрамоқда. Хусусан, «аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг самарали тизими мавжуд эмас, бу лицензияловчи органнинг ҳуқуқий таъсир чоралари чеклангани шароитида сифатсиз аудиторлик хизматларини кўрсатиш ҳолларига ва аудиторларнинг инсофсиз хатти-ҳаракатларига нисбатан тезкор чора кўриш имконини бермаяпти»³ каби муаммоларнинг мавжудлиги аудиторлик ташкилотлари фаолиятини халқаро талаблар асосида йўлга қўйишда муайян қийинчиликларни юзага келтирмоқда. Мамлакатимизда аудиторлик

¹ <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/international-standards>

² <https://www.gao.gov/assets/110/101189.pdf>

³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-3946-сонли Қарори. www.lex.uz

ташкilotлари ва аудиторлар иши сифати назоратини амалга оширишда ҳуқуқий, услубий ва амалий муаммоларнинг мавжудлиги мазкур мавзу юзасидан тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сон «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида», 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги фармонлари, 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида», 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарорлари, шунингдек мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш» устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Аудит иши сифатини назорат қилиш масалалари Э.А.Аренс, Р.Адамс, М.Бенис, Р.Додж, Д.Р.Кармайл, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон⁴нинг илмий ишларида батафсил ёритилган, МДҲ мамлакатларининг иқтисодчи-олимлари: Н.П.Барышников, Н.Н.Белуха, С.М.Бычкова, П.И.Камышанов, Ж.А.Кеворкова, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шеремет⁵, бундан ташқари республикаимиз олимларидан: К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, М.Қ.Пардаев, М.М.Тўлахўжаева, И.Н.Қўзиёв ва Б.Қ.Ҳамдамовнинг⁶ илмий ишларида айрим масалалар ўз ечимини топган.

⁴ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 560с.; Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015.-398с.; Додж Р. Краткое руководства по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие С.А.Стукова. – М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. – 240с.; Робертсон Дж. Аудит / Пер. з англ./Дж. Робертсон – М.: Контакт, 2004. – 496с. Кармайл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995.-527с.

⁵ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. – М.: Фининь, 1998. – 528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000. – 769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000. – 320с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. – М.: ИНФРА-М. 1996. – 522 с.; Международные стандарты аудита/Ж.А.Кеворкова. – М.:Юрайт, 2014. – 458с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. – М.:Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 456 с.

⁶ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.н... дисс. автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. – Т., 2016. -76 б., Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубий ва амалиёт: монография. – Т.: Молия нашриёти, 2007. – 276 б. Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. – Т.: Молия, 2015.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. – Т.: Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси «Фан» нашриёти, 2006. – 262 б.; Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т., 2005. – 40 б. – 160б.; Пардаев М.Қ. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва

Таъкидлаш лозимки, мамлакатимиз олимларининг бажарган илмий-тадқиқот ишлари ва самарали меҳнатларини алоҳида баҳолаш ҳамда аудиторлик текширувлари иши сифати назоратининг элементларини тузиш, аудит ўтказиш тартибини ташкил этишда халқаро аудит стандартларини қўллаш соҳада чуқур илмий изланишлар олиб боришни, илмий самарадорлик кўрсаткичларига эга бўлган назарий таклифлар ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш лозимлигидан далолат беради. Мазкур ҳолатлар ушбу диссертация мавзусини танлаш ва тадқиқот вазифаларини белгилашга асос бўлди.

Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация тадқиқоти Бердақ номидаги Қорақалпоқ давлат университети илмий-тадқиқот ишлари режасига мувофиқ «Инновацион иқтисодиётни ривожлантириш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва статистика соҳалари тараққиётининг концептуал йўналиши» мавзусидаги лойиҳа доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади аудит иш сифатининг назоратини такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

аудиторлик текширувлари иши сифатини назорат қилишга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни янада такомиллаштириш юзасидан амалий таклифларни ишлаб чиқиш;

мамлакатимизда аудиторлик ташкилотлари фаолиятини ташкил этиш ҳолатини таҳлил қилиш ва уларни ташкил этишдаги муаммоларини бартараф этиш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик ташкилотларида аудиторлик иши сифатининг ташқи назоратини ўтказишда аудиторлик текширувларининг сифат даражасини баҳолаш тартибини такомиллаштириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган;

аудиторлик ташкилотларини таваккалчилик даражаси бўйича тоифаларга ажратиш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик ташкилотларида сифат назоратини таъминлашда ички стандартларни ишлаб чиқишга доир тавсиялар бериш;

аудиторлик ташкилотлари ташқи сифат назоратининг муаммоларини бартараф этиш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган аудиторлик ташкилотлари, аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи ваколатли давлат органи ва аудиторларнинг нодавлат профессионал бирлашмалари олинган.

методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. автореф. – Тошкент: Ўз.Р БМА. 2002. – 43 б.; Тулахўжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. – Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» 1996 – 193 б.; Қўзиёв И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017. -70 б.; 248 б.; Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т.: 2007. – 260 б.

Тадқиқотнинг предмети аудит иши сифатини назорат қилишни такомиллаштиришда вужудга келадиган иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда таҳлил ва синтез, қиёсий таҳлил, статистик таҳлил, мантикий фикрлаш, сўровнома ўтказиш, кузатиш каби усуллардан фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

аудиторлик ташкилотларида иш сифатининг ташқи назоратини «балли баҳолаш» усули асосида ўтказиш асосланган;

таваккалчилик даражаси бўйича паст, ўрта, юқори тоифага ҳамда сифат даражаси бўйича «қизил», «сарик» ва «яшил» ҳудудларда жойлашган аудиторлик ташкилотларига ажратиб харита тузиш асосида назоратни ташкил этиш таклиф этилган;

аудиторлик текширувлари иши сифатини аудиторлик ташкилотларида алоҳида умумий, ишчи ва махсус ички аудит стандартларни жорий қилиш орқали ошириш асосланган;

аудиторлик ташкилотларида ички назоратни ташкил этиш бўйича сўровномани ўтказиш орқали ички сифат назорати тизимининг ҳолатини баҳолаш таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

Ўзбекистон Республикасида аудитнинг халқаро стандартларини жорий этишнинг зарурияти асосланган;

аудиторлик ташкилотлари ташқи сифат назорати тизимининг муаммоларини бартараф этиш йўналишлари ишлаб чиқилган;

аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган минимал мажбурий талаблар ишлаб чиқилган;

аудиторлик иши сифатини баҳоловчи сифат ва миқдор мезонлари тавсия этилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги қўлланилган назарий (амалий) ёндашув ва усулларнинг умумтан олинганлиги ва мақсадга мувофиқлиги, норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, фойдаланилган адабиётлар ва интернет маълумотларининг расмийлиги, шу жумладан, Молия вазирлиги, Ўзбекистон аудиторлик фаолияти бозорига оид расмий маълумотларидан фойдаланилганлиги ҳамда ҳулоса, таклиф ва тавсияларнинг амалиётга жорий этилгани билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ишлаб чиқилган таклифлар Ўзбекистонда аудит иши сифати назоратининг назарий ва ташкилий–услубий жиҳатларини халқаро амалиёт тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда такомиллаштиришга хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган таклиф ва тавсиялардан Ўзбекистонда аудит иши сифати назорати жараёнида қўлланиладиган усулларни тизимлаштириш ва асослашда, аудитор иши сифати назоратини ўтказишда йўриқнома сифатида хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Ўзбекистонда аудит иши сифатининг назоратини такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

аудиторлик ташкилотларида иш сифатининг ташқи назоратини «балли баҳолаш» усули асосида ўтказиш бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси томонидан аудиторлик ташкилотлари иши сифатини баҳолаш жараёнида қўлланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 29 мартдаги 14-сон маълумотномаси). Натижада, аудиторлик ташкилотларининг ўз фаолиятининг сифатини давлат томонидан профессионал жамоат бирлашмалари ва аудиторлик ташкилотининг ўзи томонидан баҳолаш имконини берган;

таваккалчилик даражаси бўйича паст, ўрта, юқори тоифага ҳамда сифат даражаси бўйича «қизил», «сарик» ва «яшил» ҳудудларда жойлашган аудиторлик ташкилотларига ажратиб харита тузиш асосида назоратни ташкил этиш бўйича таклифи Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг «Аудит иш сифатининг ташқи назорати бўлими» фаолиятига жорий этилган (Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2020 йил 18 августдаги 06/17-03-37-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг жорий қилиниши натижада, аудиторлик ташкилотларини сифат даражасига қараб «қизил», «сарик» ва «яшил» ҳудудларда жойлашган аудиторлик ташкилотларига ажратиб олиб харитасини тузиш назорат қилишда самарадорликни оширган ва вақтнинг тежалишига олиб келган;

аудиторлик ташкилотларида алоҳида умумий, ишчи ва махсус ички аудит стандартларни жорий қилиш орқали аудиторлик текширувлари иши сифатини ошириш бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси фаолиятига жорий этилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 29 мартдаги 14-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик ташкилотларида сифат назоратининг услубий таъминоти такомиллашувига хизмат қилган;

аудиторлик ташкилотларида ички назоратни ташкил этиш бўйича сўровномани ўтказиш орқали ички сифат назорати тизимининг ҳолатини баҳолаш таклифи Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси томонидан жорий этилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2021 йил 29 мартдаги 14-сон маълумотномаси). Натижада, аудиторлик ташкилотида сифат назорати харажатларини минималлаштириш ҳамда аудиторлик ташкилотида жараёнлар, усуллар ва ташкилий тузилманинг самарали ишлашини таъминлаш учун ахборотни мақсадли таҳлил қилиш имконияти яратилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 4 та республика ва 5 та халқаро илмий-амалий анжуманларда муҳокамадан ўтказилган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 22 та илмий иш, шу жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялар асосий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий журналларда 13 та илмий мақола, нуфузли хорижий журналларда 3 та илмий мақола,

шунингдек, илмий-амалий конференцияларда 9 та маъруза ва тезислар нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, саккизта параграф, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан ташкил топган бўлиб, умумий ҳажми 105 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Тадқиқот ишининг **Кириш** қисмида диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурияти, олиб борилган илмий тадқиқот ишининг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги, муаммонинг маҳаллий ва хорижий олимлар томонидан ўрганилганлик даражаси, олий таълим муассасасида олиб борилаётган илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги, тадқиқот мақсади ва ундан келиб чиқадиган вазифалар, тадқиқот объекти, предмети, усуллари, илмий янгиликлари, амалий натижалари, амалий аҳамияти, тадқиқот натижаларининг апробацияси, эълон қилиниши, диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

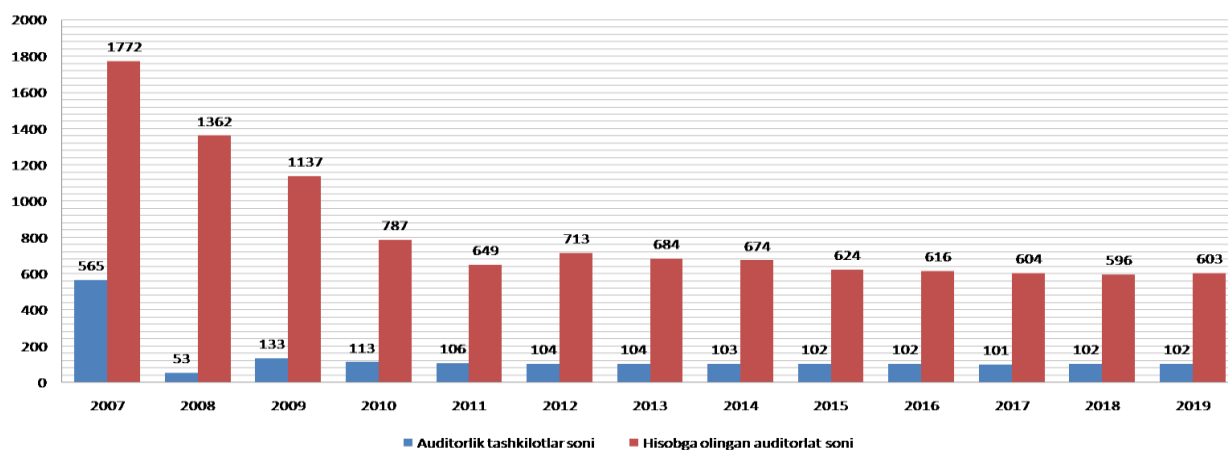
Диссертациянинг «**Ўзбекистон Республикасида аудит иши сифати назоратини ташкил этишнинг назарий асослари**» деб номланган биринчи бобида Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг иш сифатини яхшилашнинг объектив зарурияти очиб берилган, шунингдек, аудит иши сифатини назорат қилишга оид ёндашувлар баён этилган.

Аудит иши сифатини таъминлашнинг долзарб муаммолари аудиторлик фаолиятини тартибга солишнинг асосий элементлари ва аудиторлик хизмати сифатини таъминлашнинг назарий ҳамда услубий асослари, аудиторлик фаолиятини ташкил этиш даражасини акс эттирувчи аудит стандартлари асосида ҳал қилиниши керак.

Ўзбекистонда аудитни ислоҳ қилишда, бизнинг фикримизча, кўшимча тадқиқотларни талаб қиладиган аудиторлик хизматлари сифатидаги муаммони кўриб чиқишимиз керак. Бу, биринчи навбатда, аудиторлик хизматлари сифатини таъминлашнинг назарий шартларини ўрганишга, сифатни ташкилий ва услубий таъминлашни ривожлантиришга тааллуқли бўлади. Аудитни сифат жиҳатдан ривожлантиришнинг долзарб муаммоларини ҳал қилиш аудиторлик фаолиятини давлат томонидан тартибга солиш, аудитнинг ташкилий моделини ва замонавий шароитда аудиторлик хизмати сифатини таъминлаш тизимини ишлаб чиқишни талаб қилади. Ички аудит стандартларини шакллантириш ва аудиторлик хизматлари сифатини бошқариш методологияси, сифат менежменти фаолиятини ташкил қилиш учун аудиторлик стандартларини ишлаб чиқиш усулларидан фойдаланиш ва аудиторлик хизматлари сифатини баҳолаш етарлича ўрганилмаганлиги боис мавзунинг долзарблиги ўз аҳамиятига эга.

1-расмда Ўзбекистон Республикасида 2007 - 2019 йиллар мобайнида аудиторлик ташкилотлари ва сертификатланган аудиторлар сони кўрсатилган.

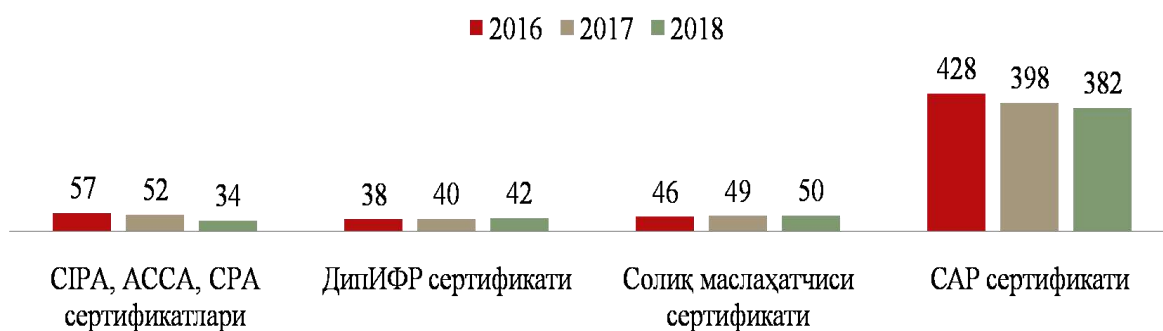
2019 йилни 2015 йилги кўрсаткичлар билан солиштирганда аудиторлар сони 21 кишига камайган, аудиторлик ташкилотлари сони эса бир хил кўрсаткични қайд этган. Барча аудиторлик ташкилотлари ва аудиторларнинг ярмидан ортиғи пойтахтда, яъни Тошкент шаҳрида фаолият юритади, айни пайтда минтақаларда 1 тадан 7 тагача ташкилот ва 6 нафардан 57 нафаргача аудитор рўйхатдан ўтказилган.



1-расм. Ўзбекистон Республикасида 2007 - 2019 йиллар мобайнида аудиторлик ташкилотлари ва сертификатланган аудиторлар сони⁷

2015 йилдан буён кўрсатилган аудиторлик хизматлари ҳажми 47108,1 млн сўмдан 65701,5 млн сўмгача ошганига эътибор қаратишимиз мумкин. Сўнгги икки йилда 20 794 та хўжалик юритувчи субъектда текширувлар ўтказилган, уларнинг 95%идан ортиғини ижобий фикр билдирилган хулосалар ташкил этган.⁸

2-расмда мамлакатимиздаги аудиторлик ташкилотларида фаолият юритаётган аудиторларни сертификатлаш ҳолатига тўхталиб ўтамиз.



2-расм. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолияти билан боғлиқ сертификатлар ҳолати⁹

⁷ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

⁸ Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2017 йил якуни расмий маълумотлари

⁹ Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2017 йил якуни расмий маълумотлари

2-расмга кўра 2018 йил 1 январ ҳолатига кўра 34 нафар аудитор СРА, АССА, СРА сертификатларига, 42 нафар аудитор эса ДипИФР ва АССА сертификатларига ҳам эга бўлган.

Аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик хизматлари сифатини яхшилаш ва ишбилармонлик фаоллигини ошириш учун аудиторлик фаолиятини янада такомиллаштириш, шу жумладан аудиторларнинг мустақиллиги ва профессионал этика стандартларига қатъий риоя қилиш, аудиторларни сертификатлаштириш тизимини ўзгартириш ва соддалаштириш, аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар фаолияти устидан назоратни кучайтириш ва бу соҳада ўзини ўзи тартибга солишни ривожлантириш муҳим ҳисобланади.

Аудит сифатига аудиторлик ташкилоти, аудиторлик текшируви ва аудитор таъсир кўрсатади. И.ф.д., профессор А.З.Авлокулов таъкидлашича, аудитнинг ҳуқуқий асослари яратилиб, аудиторлик фаолиятининг ташкилий асослари тўлиқ шаклланигандан сўнг, асосий эътибор унинг сифат кўрсаткичларини яхшилашга қаратилиши лозим. Аудиторлик хизматларининг сифат кўрсаткичлари аудитнинг самарадорлигини оширишга хизмат қилади¹⁰.

В.Т.Чая мазкур масала бўйича тўхталиб қуйидагиларни таъкидлайди: аудиторлик фаолиятини ривожлантиришда муҳим муаммолардан бири аудит иши сифатини таъминлаш масалалари ҳисобланади, айниқса, сифат назоратининг концептуал асослари тўлиқ ишлаб чиқилмаган¹¹.

А.М.Рыбакова бизнеснинг ахборот ва иқтисодий хавфсизлигини таъминлаш учун аудиторлик текширувлари сифатли ўтиши керак, деган хулосага келган¹².

Юқорида қайд этиб ўтилган фикрлардан кўриниб турибдики, иқтисодчи олимлар сифат категориясининг моҳиятини очиб беришга ҳаракат қилган бўлсаларда, аудит иши сифатининг моҳиятини тўла-тўқис ёритиб бермаган.

Диссертациянинг иккинчи боби «Аудит иши сифатини назорат қилишнинг амалий ва ташкилий масалалари» деб номланиб, унда Ўзбекистонда аудиторлик текширувларининг иши сифати назоратини амалга оширишда халқаро аудиторлик стандартларини қўллашнинг амалий жиҳатлари, аудит иш сифатини белгилаб берувчи омиллар таҳлили, аудиторлик ташкилотларида ташқи сифат назоратининг асосий йўналишлари баён этилган.

Аудиторлик фаолиятининг стандартлари аудиторлик хизматларининг сифатини таъминлаш, аудиторлик хизматларининг ишончилигини ошириш ва аудиторлик рискин камайтиришда, манфаатдор фойдаланувчилар учун аудит натижаларига ишонч юзасидан ёндашишида намоён бўлади. Аудит стандартлари аудиторлик фаолиятини тартибга солишнинг маъмурий

¹⁰ Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудити сифатини ошириш масалалари. //“Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. № 2, март-апрель, 2015 йил

¹¹ Чая В.Т. Система контроля качества аудиторской деятельности: проблемы и решения. //Аудит и финансовый анализ. %3, 2012. Стр.259.

¹² Рыбакова А.М. Проверка качества аудита в России. // Экономические и социально-гуманитарные исследования № 2 (2) 2014

усулларига тааллуқлидир ва барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий бўлган нормаларни белгилаб беради.

Кейинги пайтларда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятида жадал ислохотлар олиб борилмоқда. Натижада аудиторлик хизматлари бозорида ривожланишнинг турли жиҳатлари кўзга ташланмоқда. Шу ўринда аудиторлик фаолияти бўйича ваколатли орган – Молия вазирлиги томонидан тақдим этилган баъзи маълумотларга тўхталиб ўтсак. Дастлаб аудиторлик ташкилотларининг халқаро тармоқларда қатнашиш даражасига эътибор қаратсак (1-жадвал).

1-жадвал

Аудиторлик ташкилотларининг халқаро тармоқларда қатнашиши¹³

Кўрсаткичлар	Халқаро тармоқдаги аудиторлик ташкилотлари		
	2018 йил	2019 йил	2020 йил
Халқаро тармоққа кирган аудиторлик ташкилотларининг умумий аудиторлик ташкилотлари сонидаги улуши, %	21,4	21,8	23,2
Халқаро тармоққа кирган аудиторлик ташкилотларида ишлаётган аудиторларнинг жами умумий аудиторлар сонидаги улуши, %	25,9	27,8	26,6

1-жадвал маълумотларига кўра халқаро тармоққа кирган аудиторлик ташкилотлари улуши 2018 йилда 21,4% дан 2020 йилга келиб 23,2 %га ошган. Шунингдек ушбу аудиторлик ташкилотларида ишлаётган аудиторларнинг улуши 2018 йилда 25,9 %ни ташкил этган бўлса, 2020 йилга келиб мазкур кўрсаткич 26,6 %га етган.

2-жадвалда республикаимиз ҳудудларидаги аудиторлик ташкилотлари томонидан олинган даромадларнинг хизмат турлари бўйича улуши келтирилган.

2-жадвал маълумотларига кўра 2020 йилда жами хизматлар таркибида аудиторлик текширувидан тушган даромадлар улуши 67,6 %ни, турдош хизматлардан тушган даромадлар улуши 32,4 %ни ташкил этган. Қорақалпоғистон Республикаси, Бухоро ва Сурхондарё вилоятларида аудиторлик хизматларидан олинган даромадлар улуши 100 %ни ташкил этган. Аксинча, турдош хизматлардан тушган даромадлар улуши Тошкент (74,3 %) ва Фарғона вилоятларида (54,3 %) юқори бўлган.

Агарда «Катта тўртлик» таркибига кирувчи аудиторлик ташкилотларига эътибор қаратсак, ушбу ташкилотларда аудиторлик текширувидан тушган даромадларнинг жами даромадлардаги улуши 30-40 % атрофида эканлиги

¹³ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

амин бўламиз. Мазкур ҳолат мамлакатимиздаги аудиторлик ташкилотларида ҳам турдош хизматларни кўпайтириш кераклигидан далолат беради.

2-жадвал

Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари таркиби¹⁴

Худудлар	2018 йил		2019 йил		2020 йил	
	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %
Қорақалпоғистон Республикаси	89,5	10,5	100	-	100	-
Андижон вилояти	60,3	39,7	73,4	26,6	78,7	21,3
Бухоро вилояти	100	-	100	-	100	-
Жиззах вилояти	84,0	16,0	78,7	21,3	79,6	20,4
Қашқадарё вилояти	89,6	10,4	87,8	12,2	88,0	12,0
Навоний вилояти	78,3	21,7	63,4	36,6	65,5	34,5
Наманган вилояти	83,8	16,2	85,1	14,9	92,1	7,9
Самарқанд вилояти	94,2	5,8	92,9	7,1	93,1	6,9
Сурхондарё вилояти	100	-	100	-	100	-
Сирдарё вилояти	88,2	11,8	92,2	7,8	97,4	2,6
Тошкент вилояти	79,0	21,0	63,7	36,3	25,6	74,4
Фарғона вилояти	84,0	16,0	71,1	28,9	45,7	54,3
Хоразм вилояти	83,4	16,6	100	-	87,8	12,2
Тошкент шаҳри	75,2	24,8	73,4	26,6	67,6	32,4
Республика бўйича	75,7	24,3	74,0	26,0	67,6	32,4

3-жадвалда ўтказилган аудиторлик текширувлари ва уларда халқаро стандартларнинг қўлланилиши келтирилган.

3-жадвал

Аудиторлик текширувлари ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони¹⁵

Худудлар	2018 йил		2019 йил		2020 йил	
	Мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	шу жумладан АХС бўйича	Мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	шу жумладан АХС бўйича	Мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ўтказилган хўжалик юритувчи субъектлар сони	шу жумладан АХС бўйича
Республика бўйича	5722	505	5467	492	5098	870
Тошкент шаҳри	3289	413	3281	421	3105	806
бошқа худудлар	2433	92	2186	71	1993	64

¹⁴ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹⁵ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

3-жадвал маълумотларига эътибор қаратадиган бўлсак, 2020 йилда ўтказилган аудиторлик текширувлари сони 2018 йилдагига нисбатан камайган -624 (5098-5722). Мазкур ҳолат коронавирус пандемияси билан боғлиқ. Аммо 2020 йилда ўтказилган халқаро стандартлар асосида ўтказилган аудиторлик текширувлари сони атиги 870 тани ёки жами текширувларининг 17,1 % ини ташкил этган. Бу эса аудит иши сифатини таъминлашда асосий муаммолардан бири ҳисобланади.

4-жадвалда Қорақалпоғистон Республикасида фаолият кўрсатаётган аудиторлик ташкилоти фаолияти бўйича айрим кўрсаткичлар келтирилган.

4-жадвал

«КК Audit Servis Servis» аудиторлик ташкилоти фаолиятини ифодаловчи асосий кўрсаткичлар¹⁶

№	Кўрсаткичлар	2018 йил	2019 йил	2020 йил	2020 йилда 2018 йилга нисбатан ўсиши, фоизда
1.	Аудиторлар сони	4	4	4	100
2.	Шу жумладан халқаро сертификатга эга аудиторлар сони	1	1	1	100
3.	Аудитор ёрдамчилари сони	6	4	4	66,7
4.	ЖАМИ тушум, минг сўмда, Шу жумладан	169 104,6	254 355,0	267 646,0	158,3
	Аудиторлик хизматларидан, минг сўмда	169 104,6	254 355,0	267 646,0	158,3
	Турдош хизматлардан, минг сўмда	-	-	-	
5.	Ўтказилган аудиторлик текширувларининг умумий сони, Шу жумладан	103	117	106	102,9
	Мажбурий аудиторлик текширувлари	48	56	67	139,6
	Ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувлари	55	63	36	65,5
	Шу жумладан: ХАС асосида		2	3	-
6.	Хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолият турлари бўйича тақсимланиши, сони				
	саноат	1	2	9	900
	қурилиш	8	20	6	75
	транспорт		2		
	қишлоқ, ўрмон ва балиқ хўжалиги		14	27	-
	улгуржи ва чакана савдо	16	28	18	112,5
	молиявий ва суғурта фаолияти				-
бошқалар	78	51	46	59,1	

4-жадвал маълумотларига эътибор қаратадиган бўлсак, аудиторлик ташкилотларидан тушган тушум 2020 йилда 2018 йилга нисбатан 158,3 %га ошганлигини кўрамыз. Мазкур аудиторлик ташкилотида жами 4 та аудитор фаолият юритаётган бўлса, шундан фақат 1 нафари халқаро сертификатга эга.

¹⁶ «КК-Audit Servis» аудиторлик ташкилоти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Шунингдек, мазкур аудиторлик ташкилоти томонидан ҳар уччала йилда ҳам турдош хизматлардан даромад олинмаган. Мазкур ҳолатлар аудиторлик ташкилоти фаолиятини такомиллаштиришни ва аудитор иши сифати назоратини яхшилашни талаб қилади.

Олиб борилган тадқиқот натижаларига кўра, аудиторлик ташкилотлари ташқи сифат назорати 2 дан 5 гача бўлган баҳода баҳоланишини тавсия этамиз (5-жадвал).

Аудиторлик текширувларининг сифат даражасини «балли баҳолаш» усули қуйидаги формула билан аниқланади¹⁷:

$$K = \sum_{i=1}^n K_{i\max} / \sum_{i=1}^n K_i \quad (1)$$

Бу ерда, K-сифат коэффиценти, K_i-параметр бали, i-ҳисобга олинган параметр, n-параметрлар сони, K_imax – ҳар бир параметр учун максимал миқдор. Юқоридаги кўрсаткичлардан фойдаланиб, аудитор текшираётган иш ҳажмининг мураккаблигидан келиб чиққан ҳолда, тегишли коэффицентни шакллантириб олиши зарур. Танлаб олинган коэффицентлар мутаносиблигининг таъминланиши статистик ҳисоб-китоб ишларини тезкор ва шаффоф ҳисоблаш имкониятини беради. Мамлакатимизда аудиторлик ташкилотларининг ўз фаолиятини сифатини давлат томонидан, профессионал жамоат бирлашмалари ва аудиторлик ташкилотининг ўзи томонидан баҳолаш имкониятини беради.

5-жадвал

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик ташкилотининг ташқи сифат назорати бўйича баҳоланиши¹⁸

№	Баҳонинг маъноси	Баҳо
1	Аудиторлик ташкилотининг фаолияти аудитнинг сифатини тўлиқ таъминлайди ва халқаро аудиторлик стандартлари талабларига мос равишда ўз фаолиятини олиб боради	5 (аъло)
2	Аудиторлик ташкилотининг фаолияти аудитнинг сифатини таъминлайди ва халқаро аудиторлик стандартлари талаблари асосида айрим камчиликлари билан ўз фаолиятини олиб боради	4 (яхши)
3	Аудиторлик ташкилоти аниқланган камчиликлар мавжудлиги сабабли, сифатни таъминлаш учун жиддий ташкилий ислохотларни амалга ошириш керак. Аниқланган камчиликлар Халқаро аудиторлик стандартлари талаблари тўлиқ бажарилмаслигидан далолат беради.	3 (ўрта)
4	Аудиторлик ташкилоти «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига, Халқаро аудиторлик стандартларига ва аудиторларнинг касбий ахлоқ Кодексига мос келмайди.	2 (қониқарсиз)

Аудиторлик ташкилотлари сифат даражаси бўйича уч тоифага ажратилиши ва аудиторлик ташкилотларини сифат даражасига қараб «қизил», «сарик» ва «яшил» ҳудудларда жойлашган аудиторлик ташкилотларига ажратиб олиб харитасини тузиш таклифи берилган (3-расм).

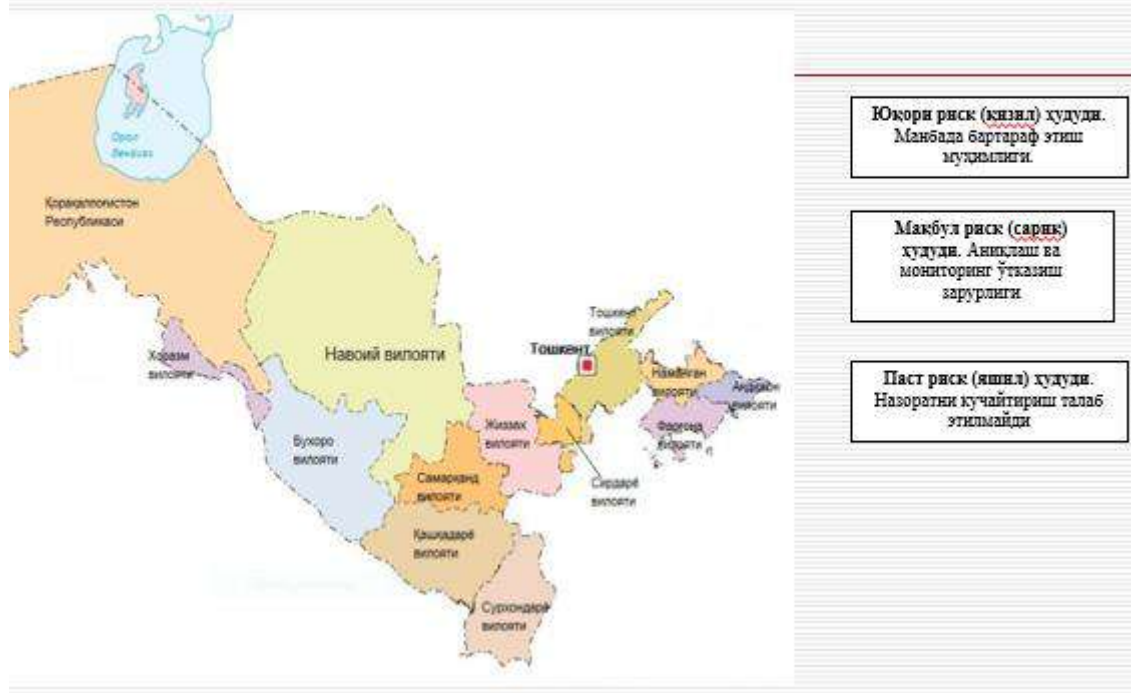
¹⁷ Муаллиф томонидан тавсия этилган.

¹⁸ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 27 июлдаги ПФ- 5490-сон «Тадбиркорлик субъектларининг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларини ҳимоя қилиш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармониға мувофиқ аудиторлик ташкилотлари ташқи назоратдан ўтказилмади, 2020 йилдан бошлаб аудиторлик ташкилотларининг ташқи назорати бошланади. Аудиторлик ташкилотлари риск даражаси бўйича уч тоифаға ажратилиши мақсадға мувофиқдир ва аудиторлик ташкилотларини сифат даражасига қараб «қизил», «сарик» ва «яшил» ҳудудларда жойлашган аудиторлик ташкилотларига ажратиб олиб, харитасини тузиш назорат қилишда самарадорликни оширади ва вақтнинг тежалишиға сабабчи бўлади.

Аудит иши сифатининг ташқи назоратини ўтказишда муайян камчиликлар ҳам кузатилади. Нафақат мамлакатимизда, балки бутун дунёда ҳам аудит иши сифатининг ташқи назорати асосан аудиторлик текширувлари бўйича ўтказилади. Бироқ турдош хизматларға унчалик катта эътибор қаратилмайди. Агарда ривожланган давлатларда аудиторлик ташкилотлари оладиган даромадларға эътибор қаратилса, турдош хизматлардан олинadиган даромад катта салмоққа эға.

Аудиторлик ташкилотларини сифат даражасига қараб “қизил”, “сарик” ва “яшил” ҳудудлар риск даражасини баҳолаш харитаси



3-расм. Аудиторлик ташкилотларининг сифат даражаси бўйича тоифаланиши¹⁹

Фикримизча, аудит иши сифати назоратини таъминлаш учун қуйидагиларни амалға ошириш керак:

1. Аудит иши сифатининг ташқи назоратини амалға оширувчи мутахассисларнинг малакасини ошириш зарур. Мамлакатимизда аудит иши

¹⁹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

сифатининг ташқи назоратини амалга оширишнинг методологик масалалари тўлиқ ўз ечимини топмаган. Шу боис аудит иши сифатининг ташқи назоратини амалга оширувчи мутахассисларнинг малакасини аудиторлик фаолияти ривожланган мамлакатларда ошириш керак. Бунда, энг аввало, ташқи сифат назоратининг ташкилий, методологик ва амалий жиҳатларини ўрганиш зарур. Аудит иши сифатининг ташқи назоратини амалга оширишда аудит принципларига риоя қилиш, энг аввало, мустақиллик ва махфийликнинг таъминланганлигига эътибор қаратиш зарур.

2. Аудит иши сифатини назоратининг ошкоралилигини ошириш зарур. Фикримизча, Молия вазирлиги, Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси ва Ўзбекистон Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг расмий сайтларида аудит иши сифатининг ташқи назорати натижаларини эълон қилиб бориш зарур. Агарда Ўзбекистон Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси расмий сайтига эътибор қиладиган бўлсак, фақатгина ташқи назоратдан ўтган аудиторлик ташкилотлари номи, санаси ва гувоҳнома рақами берилганлигини кўрамиз. Бироқ ташқи назоратнинг батафсил баёни келтирилмаган, яъни қанақа камчиликлар аниқланди ва уларни қай тарзда бартараф этиш керак, деган саволлар очик қолмоқда. Ташқи сифат назоратининг ошкоралилигини таъминлаш нафақат аудиторлик ташкилоти учун, балки аудиторлик текширувидан манфаатдор бўлган хўжалик юритувчи субъектлар учун ҳам муҳим ҳисобланади.

3. Ижтимоий аҳамиятга эга бўлган субъектлар фаолиятини текширувчи аудиторлик ташкилотлари иши сифати ташқи назоратига алоҳида эътибор қаратиш зарур. Ижтимоий аҳамиятга эга бўлган субъектлар мамлакат иқтисодий тарққиётида муҳим роль ўйнайди. Улар нафақат иқтисодий, балки ижтимоий вазифаларни ҳам бажаради. Шу боис мазкур турдаги субъектларни текширувчи аудиторлик ташкилотлари иши сифатининг ташқи назоратига муҳим эътибор қаратиш зарур.

4. Ташқи сифат назоратини ўтказувчи мутахассисларни моддий жиҳатдан қўллаб-қувватлаш зарур. Агарда мазкур мутахассислар моддий жиҳатдан бошқа бировга қарам бўлмаса, улар томонидан ўтказилган сифат назорати натижалари ҳам объектив бўлади.

Диссертациянинг учинчи боби «Аудит иши сифатини назорат қилишни такомиллаштириш» деб номланиб, унда аудиторлик ташкилотлари иши сифатини назорат қилишни такомиллаштириш йўналишлари, аудиторлик ташкилотларида ички стандартлардан фойдаланиш ҳамда ички сифат назоратини такомиллаштириш баён этилган.

Аудиторлик фаолияти тадбиркорлик фаолияти ҳисобланиб, доимо риск билан ҳамоҳанг бўлади. Шу боисдан аудиторлик текширувларида ишни тўғри ташкил қилиш ва ишончли аудиторлик хулосасини тузиш талаб этилади. Ўзбекистон Республикасининг аудит соҳасидаги қонунчилик ҳужжатларида аудиторлик текширувларининг мақсади баён этилган. Хусусан Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги ЎРҚ-677-сон Қонунининг 32-моддасига кўра, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ва у билан боғлиқ молиявий ахборотининг

аудиторлик текшируви текшириладиган молиявий ҳисоботнинг ҳамда у билан боғлиқ молиявий ахборотнинг ишончлилигини ва бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунчиликка мувофиқлигини аниқлаш мақсадида аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилади²⁰.

Демак, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи ишончлилигини тасдиқлаши ва ундаги бухгалтерия ҳисоби ишларининг амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мослигини баҳолаши шарт. Айнан мазкур жараёнда аудиторлик ташкилоти ва аудиторнинг жавобгарлиги юзага келади. Яъни аудитор молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги бўйича тузган хулосасига қонунчилик бўйича жавоб беради.

Аудиторлик ташкилоти ва мижоз ўртасида низоли вазиятларнинг юзага келмаслигини олдини олиш мақсадида ҳам аудит иши сифати устидан назорат ўрнатилади. Аудитор молиявий ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлашда профессионал мушоҳадага таянади. Мазкур ҳолатда аудитордан мустақиллик ва объективлик принципларига риоя этиш талаб этилади. Таъкидлаш жоизки, баъзида аудиторлик текширувлари яқунланмай қолиши мумкин. Бу ҳолатда ҳам аудит иши сифати таъминланмай қолиши мумкин.

Аудиторлик текширувларининг сифатсиз ўтказилиши нотўғри хулоса бериш натижасида юзага келади. Аудитор хулоса бериш вақтида аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган хулосалардан бирини танлаши керак бўлади. Аудитнинг халқаро стандартларига кўра модификацияланган ёки модификацияланмаган хулосаларни тузишда аудитор албатта ўзининг тажрибаси ва малакасига таяниши зарур. Аудиторлик хулосалари турларини нотўғри танлаш аудит сифатининг таъминланмаслигига ҳамда аудиторлик хулосасидан манфаатдор бўлган мулкдорлар ва инвесторларнинг нотўғри қарорлар қабул қилишига олиб келиши мумкин.

Аудиторлик фаолиятида қўлланиладиган стандартлар турлича бўлиб, уларни биз қуйидаги гуруҳларга ажратамиз (4-расм).

Аудитнинг халқаро стандартлари Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси томонидан ишлаб чиқилади. Ҳозирги кунда жаҳоннинг кўплаб мамлакатларида ушбу стандартлардан кенг фойдаланилади. «Катта тўртлик» таркибидаги аудиторлик ташкилотлари, шунингдек халқаро тармоққа эга бўлган аудиторлик ташкилотлари ўз фаолиятини мазкур стандартлар талаблари асосида олиб боради.

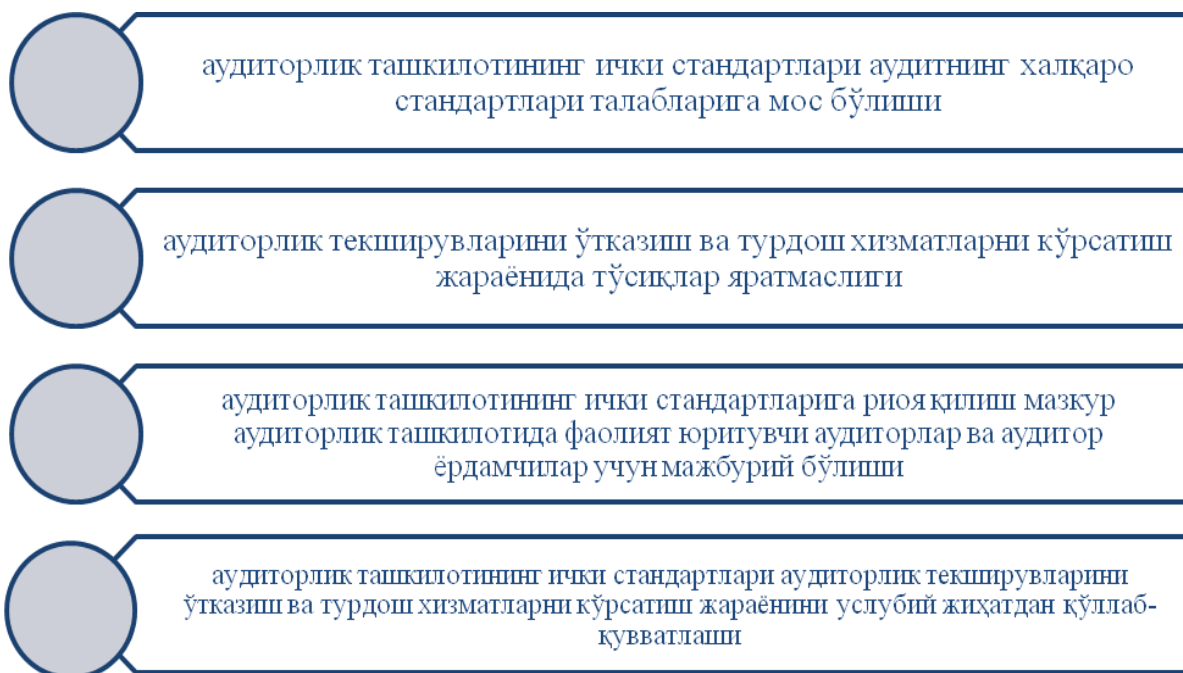
Аудит соҳасидаги норматив ҳужжатлардан бири ички аудит стандартлари ҳисобланиб, мазкур турдаги стандартлар аудиторлик текширувларини ўтказиш ва турдош хизматларни кўрсатиш жараёнида янги илмий ютуқларни қўллашга замин яратади.

²⁰ Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги ЎРҚ-677-сон Қонуни. 2021 йил 25 февраль



4-расм. Аудит стандартларининг туркумланиши²¹

Фикримизча, аудиторларнинг ташкилотларининг ички стандартлари ишлаб чиқишда қуйидаги талаблар бўлиши лозим (5-расм).



5-расм. Аудиторларнинг ташкилотларининг ички стандартлари ишлаб чиқишга қўйиладиган талаблар²²

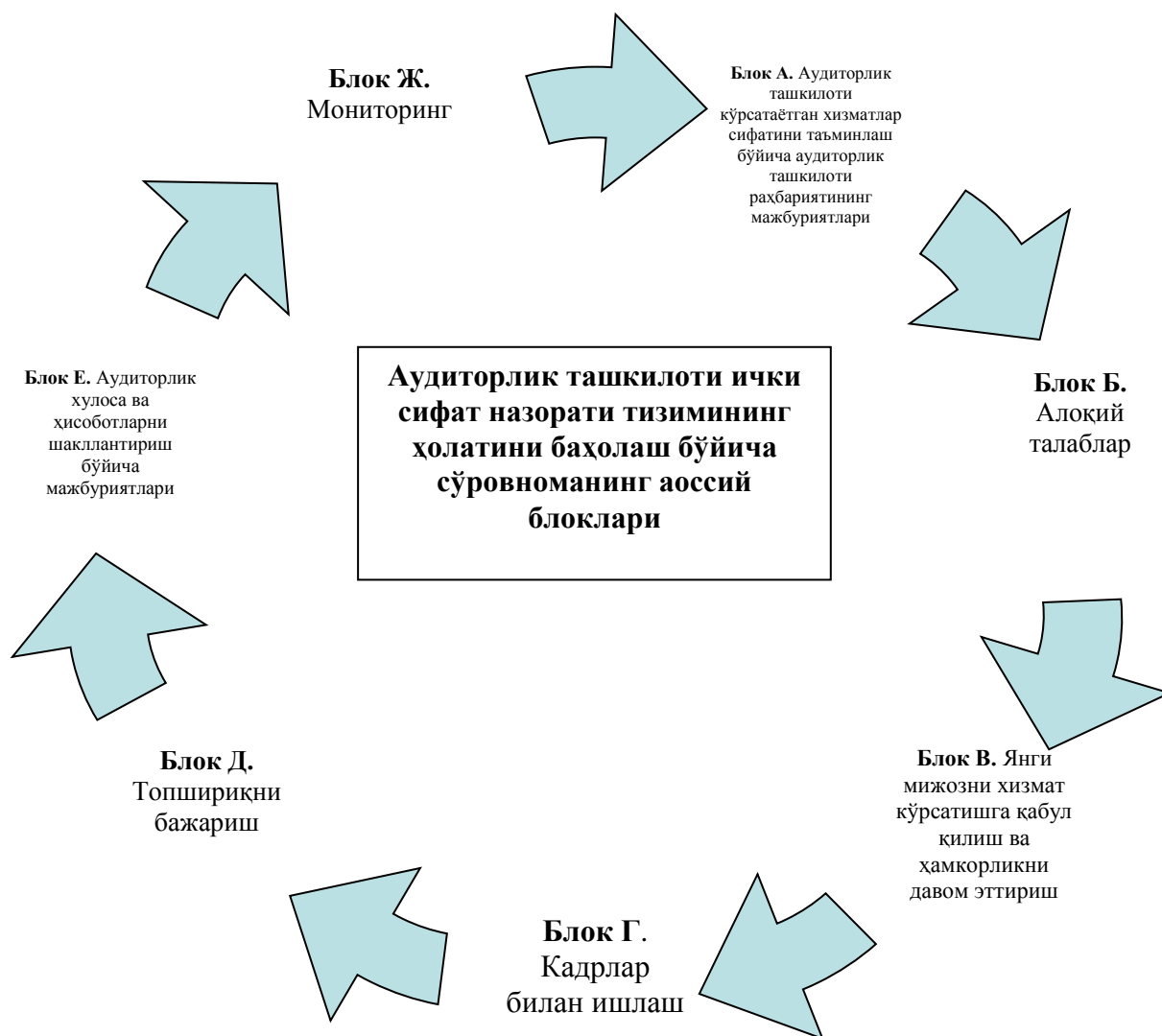
Аудиторлик текширувида ички сифат назоратининг самарали ишлаши мазкур жараёнда қайси усуллардан фойдаланилаётганлигига ҳам боғлиқ. Аудиторлик текширувларида кўпинча анкеталар, тестлар, сўровномалардан кенг фойдаланилади. Мазкур усуллар самарали ҳисобланиб, қисқа муддат

²¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

²² Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ичида хулоса чиқариш имконини беради. Шу боисдан ички сифат назоратида ҳам сўровномалардан кенг фойдаланиш мақсадга мувофиқ.

Ички сифат назорати бўйича сўровномадан қайси масалалар ўрин олиш кераклигига аниқлик киритиш лозим. Тадқиқотлар натижасида ички сифат назорати тизимида қўлланиладиган сўровноманинг асосий бўлимлари таклиф этилди (6-расм).



6-расм. Аудиторлик фаолияти ички сифат назорати тизимининг назорат шарҳи бўйича сўровноманинг асосий блоклари²³

Мазкур сўровномани қўллаш орқали аудиторлик ташкилотидида амалга оширилаётган ишларнинг самарадорлигига баҳо берилади. Баҳолаш натижаларига кўра аудиторлик ташкилоти ўз фаолиятини такомиллаштириш бўйича чора-тадбирлар белгиланади.

Аудиторлик ташкилотидида ички сифат назоратига масъул шахс баҳолаш натижаларини умумлаштирган ҳолда ташкилот раҳбарига ҳисобот тақдим этади. Ҳисоботда мавжуд қоидабузарлик ёки четга чиқишлар ҳолати

²³ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

батафсил баён қилинади ва уларни бартараф этиш бўйича йўл харитаси илова қилинади. Йўл харитасида белгиланган чора-тадбирларнинг амалга оширилиши устидан назорат ўрнатилиши ва камчиликлар бартараф этилиши шарт.

Юқорида таъкидланган фикрлардан хулоса қилган ҳолда шуни таъкидлаш жоизки, аудиторлик ташкилотларида ички сифат назоратини ташкил қилиш ва уни доимий равишда такомиллаштириб бориш зарур. Мазкур тадбирларнинг амалга оширилиши аудит иши сифатининг яхшиланишига олиб келади.

ХУЛОСА

Аудит иши сифатининг назоратини такомиллаштириш мавзусида олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

1. Аудиторлик хизматлари сифатини яхшилаш ва ишбилармонлик фаоллигини ошириш учун аудиторлик фаолиятини янада такомиллаштириш, шу жумладан аудиторларнинг мустақиллиги ва профессионал этика стандартларига қатъий риоя қилиш, аудиторларни сертификатлаштириш тизимини содалаштириш ва бу соҳада ўзини ўзи тартибга солишни ривожлантириш муҳим ҳисобланади. Бу орқали аудиторлик текширувларининг шаффофлиги ва сифати таъминланишига эришилади.

2. Тадқиқотлар натижасида балли баҳолаш усулини қўллаш асосида аудиторлик текширувларининг сифат даражасини ошириш орқали аудит иши сифатининг ташқи назоратини ўтказиш таклиф зтилган. Натижада, аудиторлик текширувлари самарадорлигини миқдор ва сифат жиҳатидан баҳолаш имконияти яратилди.

3. Бугунги кунда Молия вазирлиги таркибида аудиторлик ташкилотлари ишининг сифатини ташқи назоратдан ўтказувчи бўлимнинг audit.mf.uz сайти ўз фаолиятини бошлаган. Бу сайтдан Ўзбекистон Республикасида мавжуд бўлган аудиторлик ташкилотлари электрон ҳисоботларини топширади ва риск таҳлили асосида аудиторлик ташкилотларининг иши сифати текширилади. Агарда бу сайтга кўпроқ аудиторлик ташкилотлари мижозлари учун зарур бўлган маълумотлар (аудиторлик ташкилоти манзили, аудиторлик ташкилоти молиявий аҳволи, аудиторлар сони, аудиторлик ташкилотининг ўзига хос ички стандартларининг мавжудлиги, қанча мижоз корхонага йилига хизмат кўрсатиши ва ҳ.к) жойлаштирилса, аудиторлик ташкилотлари ўртасида реал рақобат вужудга келади.

4. Аудиторлик ташкилотлари риск даражаси бўйича уч тоифага ажратилиши мақсадга мувофиқдир ва аудиторлик ташкилотларини сифат даражасига қараб «қизил», «сарик» ва «яшил» ҳудудларда жойлашган аудиторлик ташкилотларига ажратиб олиб харитасини тузиш уларни назорат қилишда самарадорликни оширади ва вақтнинг тежалишига сабабчи бўлади.

5. Мамлакатимизда фаолият кўрсатувчи аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текширувлари ва турдош хизматларнинг сифати назоратини ташкил қилиш ва амалга ошириш мақсадида ички стандартларни ишлаб чиқиши ва амалиётга жорий этиши лозим. Аудиторлик ташкилотларининг ички аудиторлик стандартлари аудиторлик текширувларини назорат тартиб-қоидаларини амалга ошираётган шахсларга ўз ҳаракатларига аниқ амал қилишларини аниқ кўрсатиши ва аудиторлар профессионал фаолиятнинг сифатини яхшилашга ёрдам берадиган махсус тавсияларни ўз ичига олиши керак. Ички стандартларни қўллаш асосида аудиторлик ташкилотларида ички назорат тизими самарадорлигини ошириш таклиф этилди. Натижада, аудиторлик ташкилотлари фаолиятида ички назорат тизими самарадорлиги таъминланиб, бошқарувнинг шаффофлиги ошишига хизмат қилмоқда.

6. Ҳозирги вақтда халқаро ва маҳаллий амалиётда аудитнинг мустақиллик тамойилининг бузилиши натижасида аудиторлар касбига бўлган ишонч билан боғлиқ бўлган риск вужудга келмоқда. Фикримизча, аудиторлик гуруҳи раҳбари ва топшириқ бўйича гуруҳнинг бошқа аъзолари аниқланган муаммоларни ва уларни қандай ҳал қилиниши ҳужжатлаштирилиши керак. Шу билан бирга мустақиллик принципига риоя қилинганлиги ўрганилиши зарур. Натижада аудиторлик ташкилотлари томонидан мустақиллик тамойилини таъминлаш услублари, аудиторлик хулосаларининг ишончлилиги ва мижозга тақдим этиладиган ахборотлар сифатини оширишга эришилади.

7. Маълумки, аудиторлик текширувларининг сифатли ўтказилиши, ҳаққоний аудиторлик хулосасининг шакллантирилиши бевосита аудиторлик текширувига сарфланадиган харажатларга боғлиқдир. Аудиторлик амаллар ва аудитнинг вазифалари кўп жиҳатдан мижознинг иқтисодий фаолият турига боғлиқ бўлади, аммо бу аудит нарҳини аниқлашда ҳал қилувчи омил ҳисобланмайди. Аудиторлик текширувига таъсир этувчи омилларни йиғиб, умумий аудит нарҳи шакллантиради. Шу боисдан аудиторлик текширувларининг нарҳини аниқлаш жараёнининг такомиллашуви аудит текширувларининг сифатли ўтказилишини таъминланишига хизмат қилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ ПО ПРИСУЖДЕНИЮ
УЧЁНЫХ СТЕПЕНЕЙ № DSc.03/30.12.2019.I.17.01
ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

**КАРАКАЛПАКСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМЕНИ БЕРДАХА**

УТЕГЕНОВА САРБИНАЗ ТУРДЫМУРАТОВНА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТА В
УЗБЕКИСТАНЕ**

08.00.08 – Бухгалтерский учёт, экономический анализ и аудит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) по экономическим наукам

город Ташкент – 2021 год

Тема диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) зарегистрирована под номером B2021.1.PhD/Iqt441 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Каракалпакском государственном университете имени Бердаха. Автореферат диссертации на трёх языках (русский, узбекский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tfi.uz) и информационно-образовательном портале «Ziyonet» (www.ziyonet.uz).

Научный руководитель: Каримов Акрам Аббасович
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: Кузиев Исламжон Ньматович
доктор экономических наук, профессор

Аликулов Абдумумин Исматович
доктор экономических наук, доцент

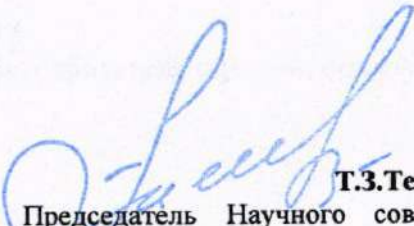
Ведущая организация: Ташкентский государственный аграрный университет


Защита диссертации состоится «30» 08 2021 года в 16⁰⁰ часов на заседании Научного совета DSc.03/30.12.2019.I.17.01 при Ташкентском финансовом институте по адресу: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34, факс: (99871) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.


С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (зарегистрировано под номером 208). Адрес: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34, факс: (99871) 234-46-26, e-mail: admin@tfi.uz.

Автореферат диссертации разослан «14» 08 2021 года
(протокол реестра № 34 от «17» 08 2021 года).




Г.З.Тешабаев
Председатель Научного совета по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, профессор


Н.Н.Каландарова
Учёный секретарь Научного совета по присуждению учёных степеней, доктор философии по экономическим наукам (PhD)


И.Н.Кузиев
Председатель Научного семинара при Научном совете по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и необходимость темы диссертации. В мире в условиях глобализации экономики контроль качества работы аудиторских проверок организуется на основе международных стандартов. «В Республике Корея, Латвии, Сингапуре, Бразилии аудиторские проверки полностью организованы на основе международных аудиторских стандартов, а в Российской Федерации, Китае и Японии аудиторская деятельность основана на национальных и международных стандартах аудита»¹. В определении американской Счётной палаты говорится, «что качественный аудит - это проверка, проводимая в соответствии с общепринятыми стандартами аудита, которая гарантирует достоверность финансовой отчётности»². Следовательно, проведение аудиторских проверок на основе требований международных стандартов способствует повышению качества аудиторской работы.

В результате проведённых исследований в мировой практике соответствующими уполномоченными органами и общественными организациями особое внимание уделено совершенствованию контроля качества аудиторской работы. То, что в современной мировой практике аудита проверки организованы не полностью на основе международных стандартов, а также отсутствие комплексного исследования вопросов качества аудиторских проверок требует проведения углубленных научных исследований в этой области. Также актуальными задачами являются создание эффективных механизмов для организации внешнего контроля качества аудиторской работы, обеспечение функциональной связи и последовательности между различными контролирующими органами данной системы, запуск рычагов, обеспечивающих эффективное функционирование принципов приоритетности и подчинённости между аудиторскими организациями и профессиональными общественными объединениями, совершенствование применения внутренних стандартов, обеспечивающих качество работы в аудиторских организациях.

В Узбекистане за последние годы проводятся ускоренные реформы по повышению престижа аудиторской деятельности и расширению членства аудиторских организаций в международных сетях. Однако в нашей стране до сих пор имеются недостатки в развитии аудиторской деятельности. В частности, наличие таких проблем, как «отсутствие эффективной системы внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, что при ограниченности мер правового воздействия лицензирующего органа не позволяет оперативно реагировать на факты оказания некачественных аудиторских услуг и недобросовестные действия аудиторов»³ создаёт определённые трудности в организации деятельности аудиторских организаций на основе международных требований. Наличие правовых, методологических и практических проблем при осуществлении контроля

¹ <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/international-standards>

² <https://www.gao.gov/assets/110/101189.pdf>

³ Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 год. www.lex.uz

качества работы аудиторских организаций и аудиторов в нашей стране требует проведения исследований по данной тематике.

Данное диссертационное исследование в определённой степени служит реализации задач, поставленных в Указах Президента Республики Узбекистан № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах» от 24 апреля 2015 года, № УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года, Постановлениях Президента Республики Узбекистан № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 года, № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года, а также в других правовых документах, касающихся данной сферы.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I.«Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. Вопросы контроля качества аудиторской работы подробно освещены в научных работах Э.А.Аренс, Р.Адамс, М.Бенис, Р.Додж, Д.Р.Кармайкл, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон⁴, учёных-экономистов стран СНГ: Н.П.Барышников, Н.Н.Белуха, С.М.Бычкова, П.И.Камышанов, Ж.А.Кеворкова, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шеремет⁵, кроме того, некоторые вопросы нашли своё решение в научных работах учёных нашей республики: К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, М.К.Пардаев, М.М.Тулахужаева, И.Н.Кузиев и Б.К.Хамдамов⁶.

⁴ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 560с.; Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015.-398с.; Додж Р. Краткое руководства по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие С.А.Стукова. – М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. – 240с.; Робертсон Дж. Аудит / Пер. з англ./Дж. Робертсон – М.: Контакт, 2004. – 496с. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995.-527с.

⁵ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. – М.: Финансы, 1998. – 528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000. – 769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. – СПб.: Лань, 2000. – 320с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. – М.: ИНФРА-М. 1996. – 522 с.; Международные стандарты аудита/Ж.А.Кеворкова. – М.:Юрайт, 2014. – 458с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. – М.:Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 456 с.

⁶ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: 08.00.07: и.ф.н... дисс. автореферати/ Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. – Т., 2016. -76 б., Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт: монография. – Т.: Молия нашриёти, 2007. – 276 б. Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. – Т.: Молия, 2015.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. – Т.: Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси «Фан» нашриёти, 2006. – 262 б.; Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т., 2005. – 40 б. – 160б.; Пардаев М.К. Иктисодиётни эркинлаштириш шароитида иктисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: Иқт.фан.док. дис. автореф. – Тошкент: Ўз.Р БМА. 2002. – 43 б.; Тулахўжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. – Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» 1996 – 193 б.; Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш

Следует отметить, что выполненные научно-исследовательские работы и эффективный труд учёных нашей страны следует оценивать отдельно, и составление элементов контроля качества работы аудиторских проверок, применение международных стандартов аудита при организации порядка проведения аудита свидетельствует о необходимости проведения углубленных научных исследований в данной сфере и разработки теоретических предложений и практических рекомендаций, имеющих показателями научной эффективности. Данные обстоятельства послужили основанием для выбора темы данной диссертации и постановки задач исследования.

Связь диссертационного исследования с планом научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, в котором выполнена диссертация. Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ Каракалпакского государственного университета имени Бердака в рамках проекта на тему «Концептуальные направления развития сфер бухгалтерского учёта, экономического анализа, аудита и статистики в условиях развития инновационной экономики».

Целью исследования является разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию контроля качества аудита.

Задачи исследования заключаются в следующем:

разработка практических предложений по дальнейшему совершенствованию нормативно-правовых документов, касающихся контроля качества аудиторских проверок;

анализ состояния организации деятельности аудиторских организаций в нашей стране и разработка предложений по устранению проблем в их организации;

разработка рекомендаций по совершенствованию порядка оценки уровня качества аудиторских проверок при проведении внешнего контроля качества аудита в аудиторских организациях;

разработка предложений по разделению аудиторских организаций на категории по уровню риска;

разработка рекомендаций по составлению внутренних стандартов в обеспечении контроля качества в аудиторских организациях;

разработка предложений по устранению проблем системы внешнего контроля качества аудиторских организаций;

разработка рекомендаций по совершенствованию процесса оценки состояния системы внутреннего контроля качества в аудиторских организациях.

Объектом исследования являются аудиторские организации, ведущие свою деятельность в Республике Узбекистан, уполномоченный государственный орган, регулирующий аудиторскую деятельность, и

методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017. -70 б; Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун дис. автореф. – Т.: 2007. – 260 б.

негосударственные профессиональные объединения аудитором.

Предметом исследования считаются экономические отношения, возникающие при совершенствовании контроля качества аудиторской работы.

Методы исследования. В диссертации использованы такие методы, как анализ и синтез, сравнительный анализ, статистический анализ, логическое мышление, проведение опроса, наблюдение.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

обосновано проведение внешнего контроля качества в аудиторских организациях на основе метода «балльной оценки»;

предложена организация контроля на основе составления карты с разделением аудиторских организаций по уровню риска на нижнюю, среднюю, верхнюю категории и по расположению в «красной», «жёлтой» и «зелёной» зонах в зависимости от уровня качества;

обосновано повышение качества аудиторских проверок посредством отдельного внедрения в аудиторских организациях общих, рабочих и специальных стандартов внутреннего аудита;

предложена оценка состояния системы внутреннего контроля качества путём проведения в аудиторских организациях опроса по организации внутреннего контроля.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

обоснована необходимость внедрения международных стандартов аудита в Республике Узбекистан;

разработаны направления устранения проблем системы внешнего контроля качества аудиторских организаций;

разработаны минимальные обязательные требования к внутренним стандартам аудиторских организаций;

рекомендованы качественные и количественные критерии оценки качества аудита.

Достоверность результатов исследования подтверждается общепризнанностью и целесообразностью применённых в исследовании теоретических (практических) подходов и методов, использованием официальных данных сети Интернет и используемой литературы, нормативно-правовых документов, в том числе данных Министерства финансов, официальных данных по рынку аудиторской деятельности Узбекистана, а также внедрением в практику выводов, предложений и рекомендаций.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования заключается в том, что теоретические подходы, полученные и выдвинутые в результате исследовательской работы, научные предложения и практические рекомендации, а также порядок осуществления качественной аудиторской проверки послужат обогащению научного аппарата.

Практическая значимость результатов исследования отражена в разработанных научных предложениях и практических рекомендациях по качественным проверкам аудиторских организаций, в конкретных и

эффективных рекомендациях по внутреннему и внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, которые могут быть использованы в будущем при разработке проектов нормативно-правовых документов.

Внедрение результатов исследования. На основе полученных научных результатов по совершенствованию контроля качества аудиторской работы:

предложение по проведению внешнего контроля качества аудиторской работы посредством повышения качества аудиторских проверок на основе применения метода балльной оценки использовано Палатой Аудиторов Узбекистана в процессе оценки качества работы аудиторских организаций (справка № 14 Палаты аудиторов Узбекистана от 29 марта 2021 года). В результате, это позволит аудиторским организациям, ведущим деятельность в нашей стране, оценивать качество их деятельности государством, профессиональными общественными объединениями и самой аудиторской организацией;

предложение по контролю качества аудиторской работы на основе определения уровня риска и качества посредством разделения аудиторских организаций на «красную», «жёлтую» и «зелёную» категории внедрено в деятельность «Отдела внешнего контроля качества аудиторской работы» Министерства финансов Республики Узбекистан (справка № 06/17-03-37 Министерства финансов Республики Узбекистан от 18 августа 2020 года). В результате внедрения данного предложения, разработка карты с разделением аудиторских организаций по уровню качества на организации, расположенные в «красной», «жёлтой» и «зелёной» зонах повысило эффективность контроля и привело к экономии времени;

предложение по повышению качества аудиторских проверок посредством отдельного внедрения в аудиторских организациях общих, рабочих и специальных стандартов внутреннего аудита внедрено в деятельность Палаты аудиторов Узбекистана (справка № 14 Палаты аудиторов Узбекистана от 29 марта 2021 года). Внедрение данного предложения в практику послужило совершенствованию методологического обеспечения контроля качества в аудиторских организациях;

предложение по оценке состояния системы внутреннего контроля качества посредством проведения опроса по организации внутреннего контроля в аудиторских организациях внедрено Палатой аудиторов Узбекистана (справка № 14 Палаты аудиторов Узбекистана от 29 марта 2021 года). В результате, в аудиторской организации появилась возможность проведения целевого анализа информации для минимизации расходов по контролю качества и обеспечения эффективного функционирования процессов, методов и организационной структуры в аудиторской организации.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования прошли обсуждение на 4-х республиканских и 5 международных научно-практических конференциях.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 22 научных работ, из них 13 статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики

Узбекистан для публикации основных результатов докторских диссертаций, 3 научные статьи в престижных зарубежных журналах, а также 9 докладов и тезисов на научно-практических конференциях.

Структура и объём диссертации. Структура диссертации состоит из введения, трёх глав, восьми параграфов, заключения, списка использованной литературы и приложения, общий объём диссертации составляет 105 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении исследовательской работы приведены сведения об актуальности и необходимости темы диссертации, соответствия проведённого научного исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, степени изученности проблемы отечественными и зарубежными учёными, связи с планом проводимых научно-исследовательских работ в высшем учебном заведении, цели исследования и следующих из неё задач, объекте, предмете, методах исследования, научной новизне, практических результатах, научной и практической значимости, об апробации результатов исследования, о публикациях и структуре диссертации.

В первой главе диссертации под названием **«Теоретические основы организация контроля качества аудита в Республике Узбекистан»** раскрыта объективная необходимость улучшения качества работы аудиторской деятельности в Узбекистане, а также изложены подходы к контролю качества аудиторской работы.

Актуальные проблемы повышения качества аудита должны решаться на основе стандартов аудита, отражающих теоретические и методологические основы обеспечения качества аудиторских услуг и основных элементов регулирования аудиторской деятельности, уровень организации аудиторской деятельности.

При реформировании аудита в Узбекистане, по нашему мнению, необходимо рассматривать проблему качества аудиторских услуг, которая требует проведения дополнительных исследований. Это касается, в первую очередь, изучения теоретических условий обеспечения качества аудиторских услуг, развития организационного и методологического обеспечения качества. Решение актуальных проблем развития аудита с качественной стороны требует государственного регулирования аудиторской деятельности, разработки организационной модели аудита и системы обеспечения качества аудиторских услуг в современных условиях. Методология формирования внутренних стандартов аудита и управления качеством аудиторских услуг является достаточно актуальной темой, так как использование методов разработки аудиторских стандартов и оценки качества аудиторских услуг для организации деятельности менеджмента качества изучены недостаточно.

На рисунке 1 приведено количество аудиторских организаций и сертифицированных аудиторов в Республике Узбекистан за 2007-2019 годы.

При сравнении показателей 2019 года с 2015 годом выявлено, что численность аудиторов уменьшилась на 21 человек, а количество аудиторских организаций не изменилось. Более половины всех аудиторских организаций и аудиторов ведут свою деятельность в столице, то есть в городе Ташкенте, и в настоящее время в регионах зарегистрировано от 1 до 7 организаций и от 6 до 57 аудиторов.

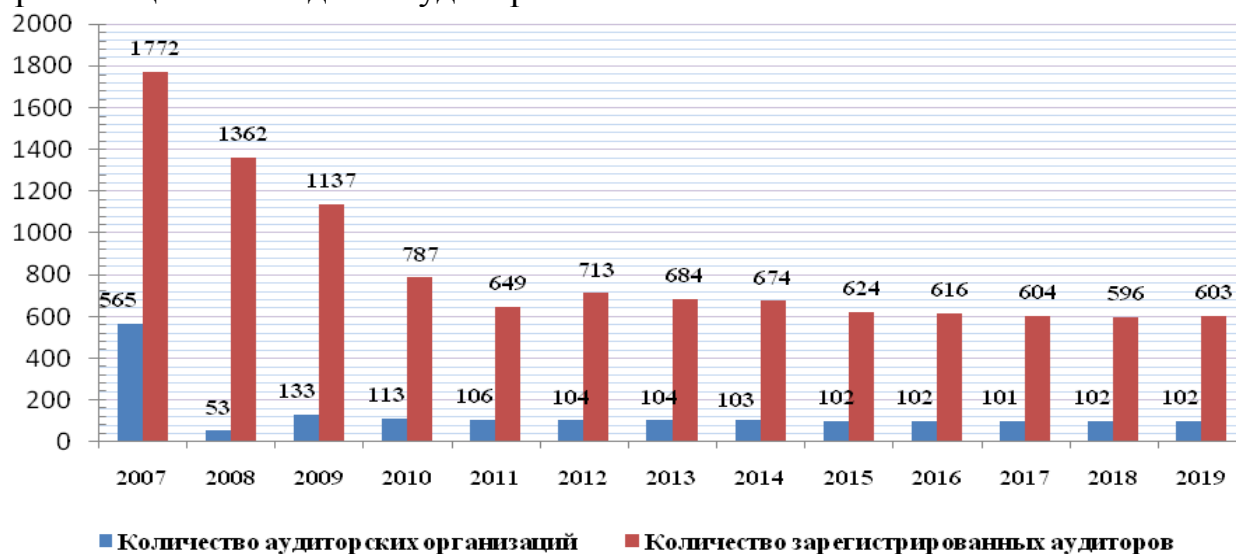


Рис. 1. Количество аудиторских организаций и сертифицированных аудиторов в Республике Узбекистан за 2007 - 2019 годы⁷

Можно обратить внимание на то, что с 2015 года объём оказанных аудиторских услуг увеличился с 47108,1 млн. сумов до 65701,5 млн. сумов. За последние два года проведены проверки на 20 794 хозяйствующих субъектах, из которых более 95% составляют положительные заключения.

На Рисунке 2 мы остановимся на состоянии сертификации аудиторов, ведущих свою деятельность в аудиторских организациях нашей страны.



Рис. 2. Состояние сертификатов, связанных с аудиторской деятельностью в Республике Узбекистан⁸

⁷ Составлено автором на основе официальных данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

⁸ Официальные данные Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан по итогам 2017 года.

Согласно рисунку 2, по состоянию на 1 января 2018 года 34 аудитора имели сертификаты СРА, АССА, СРА, 42 аудитора также имели сертификаты ДипИФР и АССА.

Для улучшения качества аудиторских услуг и повышения деловой активности аудиторских организаций является важным дальнейшее совершенствование аудиторской деятельности, в том числе повышение независимости аудиторов и строгое соблюдение ими стандартов профессиональной этики, изменение и упрощение системы сертификации аудиторов, усиление контроля над аудиторскими организациями и аудиторами и развитие саморегулирования в данной сфере.

На качество аудита оказывают влияние аудиторская организация, аудиторская проверка и аудитор.

Как отмечал д.э.н., профессор А.З.Авлокулов, после создания правовых основ аудита и полного формирования организационных основ аудиторской деятельности, основное внимание следует уделить улучшению его качественных показателей. Показатели качества аудиторских услуг служат повышению эффективности аудита⁹.

В.Т.Чая, останавливаясь на данном вопросе, отмечает следующее: одной из важнейших проблем в развитии аудиторской деятельности является обеспечение качества аудиторской работы, особенно, когда концептуальные основы контроля качества разработаны не полностью¹⁰.

А.М. Рыбакова пришла к выводу, что для обеспечения информационной и экономической безопасности бизнеса аудиторские проверки должны быть качественными¹¹.

Из приведённых выше взглядов видно, что несмотря на попытки учёных-экономистов раскрыть сущность категории качества, сущность качества аудиторской работы освещена не полностью. Во второй главе диссертации под названием «**Практические и организационные вопросы контроля качества аудиторской работы**» изложены практические аспекты применения международных стандартов аудита при осуществлении контроля качества работы аудиторских проверок в Узбекистане, анализ факторов, определяющих качество работы аудита, основные направления внешнего контроля качества в аудиторских организациях.

Стандарты аудиторской деятельности выражаются в обеспечении качества аудиторских услуг, повышении достоверности аудиторских услуг и снижении аудиторского риска, доверительном подходе заинтересованных пользователей к результатам аудита. Стандарты аудита относятся к административным методам регулирования аудиторской деятельности и устанавливают нормы, которые являются обязательными для всех аудиторских организаций.

⁹ Авлокулов А.З. Молиявий натижалар аудити сифатини ошириш масалалари. //“Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий электрон журналы. № 2, март-апрель, 2015 йил

¹⁰ Чая В.Т. Система контроля качества аудиторской деятельности: проблемы и решения. //Аудит и финансовый анализ. %3, 2012. Стр.259.

¹¹ Рыбакова А.М. Проверка качества аудита в России. // Экономические и социально-гуманитарные исследования № 2 (2) 2014

В последнее время в нашей стране проводятся ускоренные реформы в области аудиторской деятельности. В результате наблюдаются различные аспекты развития рынка аудиторских услуг. При этом остановимся на некоторых данных, предоставленных Уполномоченным органом по аудиторской деятельности - Министерством финансов. Для начала обратим внимание на уровень участия аудиторских организаций в международных сетях (таблица 1).

Таблица 1

Участие аудиторских организаций в международных сетях¹²

Показатели	Аудиторские организации в международной сети		
	2018 год	2019 год	2020 год
Доля аудиторских организаций, вошедших в международную сеть, в общем количестве аудиторских организаций, %	21,4	21,8	23,2
Доля аудиторов, работающих в аудиторских организациях, вошедших в международную сеть, в общем количестве аудиторов, %	25,9	27,8	26,6

Согласно данным таблицы 1, доля аудиторских организаций, вошедших в международную сеть, увеличилась с 21,4% в 2018 году до 23,2% к 2020 году. Также если в 2018 году доля аудиторов, работающих в этих аудиторских организациях, составляла 25,9%, то к 2020 году этот показатель составил 26,6%.

В таблице 2 приведена доля доходов, полученных аудиторскими организациями в регионах нашей республики, по видам услуг.

Согласно данным таблицы 2, в 2020 году доля доходов, полученных от аудиторских проверок, в общем объеме услуг составила 67,6%, а доля доходов, полученных от сопутствующих услуг - 32,4%. В Республике Каракалпакстан, Бухарской и Сурхандарьинской областях доля доходов от аудиторских услуг составила 100%. Напротив, доля доходов, полученных от сопутствующих услуг, в Ташкентской (74,3%) и Ферганской областях (54,3%) была высокой.

Если обратить внимание на аудиторские организации, входящие в «Большую четвёрку», то можно удостовериться, что в этих организациях доля доходов, полученных от аудиторских проверок, составляет около 30-40% от общих доходов. Данное обстоятельство свидетельствует о необходимости

¹² Подготовлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

увеличения сопутствующих услуг и в аудиторских организациях нашей страны.

Таблица 2

Структура доходов аудиторских организаций¹³

Регионы	2018 год		2019 год		2020 год	
	Доля аудиторских проверок в общем объеме оказанных услуг, %	Доля профессиональных услуг в общем объеме оказанных услуг, %	Доля аудиторских проверок в общем объеме оказанных услуг, %	Доля профессиональных услуг в общем объеме оказанных услуг, %	Доля аудиторских проверок в общем объеме оказанных услуг, %	Доля профессиональных услуг в общем объеме оказанных услуг, %
Республика Каракалпакстан	89,5	10,5	100	-	100	-
Андижанская область	60,3	39,7	73,4	26,6	78,7	21,3
Бухарская область	100	-	100	-	100	-
Джизакская область	84,0	16,0	78,7	21,3	79,6	20,4
Кашкадарьинская область	89,6	10,4	87,8	12,2	88,0	12,0
Навоийская область	78,3	21,7	63,4	36,6	65,5	34,5
Наманганская область	83,8	16,2	85,1	14,9	92,1	7,9
Самаркандская область	94,2	5,8	92,9	7,1	93,1	6,9
Сурхандарьинская область	100	-	100	-	100	-
Сырдарьинская область	88,2	11,8	92,2	7,8	97,4	2,6
Ташкентская область	79,0	21,0	63,7	36,3	25,6	74,4
Ферганская область	84,0	16,0	71,1	28,9	45,7	54,3
Хорезмская область	83,4	16,6	100	-	87,8	12,2
город Ташкент	75,2	24,8	73,4	26,6	67,6	32,4
По республике	75,7	24,3	74,0	26,0	67,6	32,4

В таблице 3 приведены сведения о проведенных аудиторских проверках и применении в них международных стандартов.

Таблица 3

Количество хозяйствующих субъектов, на которых проведены аудиторские проверки¹⁴

Регионы	2018 год		2019 год		2020 год	
	Количество хозяйствующих субъектов, на которых проведены обязательные и инициативные аудиторские проверки	в том числе по МСА	Количество хозяйствующих субъектов, на которых проведены обязательные и инициативные аудиторские проверки	в том числе по МСА	Количество хозяйствующих субъектов, на которых проведены обязательные и инициативные аудиторские проверки	в том числе по МСА
По республике	5722	505	5467	492	5098	870
город Ташкент	3289	413	3281	421	3105	806
другие регионы	2433	92	2186	71	1993	64

¹³ Подготовлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

¹⁴ Подготовлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

Если обратить внимание на данные таблицы 3, количество проверок, проведённых в 2020 году, уменьшилось по сравнению с 2018 годом – на 624 (5098-5722). Это обстоятельство связано с пандемией коронавируса. Однако в 2020 году количество проверок, проведённых на основе международных стандартов, составило всего 870 или 17,1% от общего количества проверок, что является одной из основных проблем в обеспечении качества аудиторской работы.

В таблице 4 приведены некоторые показатели деятельности аудиторской организации «КК Audit Servis», ведущей свою деятельность в Республике Каракалпакстан.

Таблица 4

Основные показатели, характеризующие деятельность аудиторской организации «КК Audit Servis»¹⁵

№	Показатели	2018 год	2019 год	2020 год	Рост в 2020 году по сравнению с 2018 годом, в процентах
1	Количество аудиторов	4	4	4	100
2.	В том числе количество аудиторов, имеющих международные сертификаты	1	1	1	100
3.	Количество помощников аудитора	6	4	4	66,7
4.	Всего выручка, в тыс. сум, в том числе	169 104,6	254 355,0	267 646,0	158,3
	От аудиторских услуг, в тыс. сум	169 104,6	254 355,0	267 646,0	158,3
	От сопутствующих услуг, в тыс. сум	-	-	-	
5.	Общее количество проведённых аудиторских проверок, в том числе	103	117	106	102,9
	Обязательные аудиторские проверки	48	56	67	139,6
	Инициативные аудиторские проверки	55	63	36	65,5
	В том числе: на основе МСА		2	3	-
6.	Распределение хозяйствующих субъектов по видам деятельности, единиц				
	промышленность	1	2	9	900
	строительство	8	20	6	75
	транспорт		2		
	сельское, лесное и рыбное хозяйство		14	27	-
	оптовая и розничная торговля	16	28	18	112,5
	финансовая и страховая деятельность				-
прочие	78	51	46	59,1	

Если обратим внимание на данные таблицы 4, то увидим, что в 2020 году выручка аудиторской организации увеличилась на 158,3% по сравнению с 2018 годом. В данной аудиторской организации работают 4 аудитора, из которых только 1 имеет международный сертификат. Также данная аудиторская организация за все три года не получила доходы от сопутствующих услуг. Эти обстоятельства требуют совершенствования деятельности аудиторской организации и улучшения контроля качества работы аудитора.

¹⁵ Подготовлено автором на основе данных аудиторской организации “КК-audit”.

По результатам проведённых исследований, мы рекомендуем проводить внешний контроль качества аудиторских организаций по оценке от 2 до 5 (таблица 5).

Метод «балльной оценки» степени качества аудиторских проверок определяется по следующей формуле¹⁶:

$$K = \sum_{i=1}^n K_{i\max} / \sum_{i=1}^n K_i \quad (1)$$

Здесь K- коэффициент качества, K_i- балл параметра, учитываемый i- параметр, n-количество параметров, K_imax - максимальное значение для каждого параметра. Используя вышеуказанные показатели, аудитор должен сформировать соответствующий коэффициент, исходя из сложности объёма проверяемой работы. Обеспечение пропорциональности выбранных коэффициентов даёт возможность быстро и прозрачно произвести статистические расчёты. Также метод позволяет оценить качество деятельности аудиторских организаций в нашей стране государством, профессиональными общественными объединениями и самой аудиторской организацией.

Таблица 5

**Оценка аудиторской организации в Республике Узбекистан по
внешнему контролю качества¹⁷**

№	Суть оценки	Оценка
1	Деятельность аудиторской организации полностью обеспечивает качество аудита и ведётся в соответствии с требованиями международных стандартов аудита	5 (отлично)
2	Деятельность аудиторской организации обеспечивает качество аудита и ведётся в соответствии с требованиями международных стандартов аудита, но с некоторыми недостатками	4 (хорошо)
3	Из-за наличия выявленных недостатков, для обеспечения качества аудиторской организации необходимо провести серьёзные организационные реформы. Выявленные недостатки свидетельствуют о неполном соблюдении требований Международных стандартов аудита.	3 (средняя)
4	Деятельность аудиторской организации не соответствует Закону Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», Международным стандартам аудита и Кодексу профессиональной этики аудиторов.	2 (неудовлетворительно)

Предложено разделить аудиторские организации на три категории в зависимости от уровня качества и составить карту с разделением

¹⁶ Рекомендовано автором.

¹⁷ Разработано автором.

аудиторских организаций, расположенных в «красной», «жёлтой» и «зелёной» зонах по уровню качества аудиторских организаций (рисунок 3).

Согласно Указу Президента Республики Узбекистан № УП-5490 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы защиты прав и законных интересов субъектов предпринимательства» от 27 июля 2018 года аудиторские организации не подлежат внешнему контролю, внешний контроль аудиторских организаций начинается с 2020 года. Целесообразно разделить аудиторские организации на три категории по уровню риска, составление карты с разделением аудиторских организаций, расположенных в «красной», «жёлтой» и «зелёной» зонах в зависимости от уровня качества, увеличит эффективность при осуществлении контроля и послужит экономии времени.

При проведении внешнего контроля качества аудиторской работы также наблюдаются определённые недостатки. Внешний контроль качества аудиторской работы осуществляется в основном по аудиторским проверкам и не только в нашей стране, но и во всём мире. Однако сопутствующим услугам уделяется недостаточное внимание. Если обратить внимание на доходы, полученные аудиторскими организациями в развитых странах, то в них значительную долю составляют доходы от сопутствующих услуг.



Рис. 3. Классификация аудиторских организаций в зависимости от уровня качества¹⁸

На наш взгляд, для устранения обеспечения контроля качества аудита необходимо осуществить следующее:

¹⁸ Разработано автором.

1. Необходимо повышать квалификацию специалистов, осуществляющих внешний контроль качества аудиторской работы. В нашей стране методологические вопросы проведения внешнего контроля качества аудиторской работы решены не полностью. Поэтому необходимо повышать квалификацию специалистов, осуществляющих внешний контроль качества аудиторской работы в странах с развитой аудиторской деятельностью. При этом, прежде всего, необходимо изучать организационные, методологические и практические аспекты внешнего контроля качества. При осуществлении внешнего контроля качества аудиторской работы необходимо обратить внимание на соблюдение принципов аудита, прежде всего, насколько обеспечены независимость и конфиденциальность.

2. Необходимо повысить публичность контроля качества аудиторской работы. На наш взгляд, необходимо публиковать результаты внешнего контроля качества аудиторской работы на официальных сайтах Министерства финансов, Палаты аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана. Если обратимся к официальному сайту Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана, то увидим, что указаны только название, даты и номер свидетельства аудиторских организаций, которые прошли внешний контроль. Однако подробного описания внешнего контроля не приведено, то есть такие вопросы, как выявленные недостатки и каким образом их устранить остаются открытыми. Обеспечение публичности внешнего контроля качества считается важным не только для аудиторской организации, но и для хозяйствующих субъектов, заинтересованных в аудиторской проверке.

3. Необходимо уделить особое внимание внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, проверяющих деятельность социально значимых субъектов. Социально значимые субъекты играют важную роль в экономическом развитии страны. Они выполняют не только экономические, но и социальные функции. Поэтому необходимо уделить пристальное внимание внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, которые проверяют данный вид субъектов.

4. Необходимо оказывать материальную поддержку специалистов, которые осуществляют внешний контроль качества. Если эти специалисты будут зависеть от кого-то другого в материальном плане, то результаты проведенного ими контроля качества также будут объективными.

В третьей главе диссертации под названием **«Совершенствование осуществления контроля качества аудиторской работы»** изложены направления совершенствования контроля качества аудиторских организаций, использования внутренних стандартов в аудиторских организациях и совершенствования внутреннего контроля качества.

Аудиторская деятельность является предпринимательской деятельностью, которая всегда сопряжена с риском. Поэтому требуется правильная организация работы при аудиторских проверках и составление достоверного аудиторского заключения. В законодательных актах

Республики Узбекистан в области аудита изложена цель аудиторских проверок. В частности, в соответствии со статьей 32 Закона Республики Узбекистан № ЗРУ-677 «Об аудиторской деятельности», аудиторской проверкой является проверка финансовой отчётности и связанной с ней финансовой информации хозяйствующего субъекта, проводимая аудиторской организацией с целью установления достоверности и соответствия проверяемой финансовой отчётности и связанной с ней финансовой информации законодательству о бухгалтерском учёте¹⁹.

Следовательно, аудиторская организация должна подтвердить достоверность финансовой отчётности хозяйствующего субъекта и оценить соответствие работ по бухгалтерскому учёту требованиям действующих нормативно-правовых документов. Именно в этом процессе порождается ответственность аудиторской организации и аудитора. То есть аудитор отвечает по законодательству за заключение, составленное о достоверности финансовой отчётности.

Также в целях снижения уровня ответственности аудитора, предотвращения возникновения конфликтных ситуаций между аудиторской организацией и клиентом устанавливается контроль за качеством аудиторской работы. При подтверждении достоверности финансовой отчётности аудитор опирается на профессиональное наблюдение. В данной ситуации от аудитора требуется соблюдение принципов независимости и объективности. Следует отметить, что иногда аудиторские проверки могут быть не завершены. В этом случае также может быть не обеспечено качество аудиторской работы.

Некачественное проведение аудиторских проверок является следствием неверных заключений. При составлении заключения аудитор должен выбрать одно из заключений, приведённых в Международных стандартах аудита. В соответствии с Международными стандартами аудита, аудитор должен обязательно полагаться на свой опыт и квалификацию при составлении модифицированных или немодифицированных заключений. Неправильный выбор видов аудиторских заключений также может привести к низкому качеству аудита и к принятию неверных решений собственниками и инвесторами, заинтересованными в аудиторском заключении.

Стандарты, применяемые в аудиторской деятельности, различны, и мы разделили их на следующие группы (рисунок 4).

Международные стандарты аудита разрабатываются Международной федерацией бухгалтеров. В настоящее время эти стандарты широко используются во многих странах мира. Аудиторские организации «Большой четвёрки», а также аудиторские организации, входящие в международную сеть, осуществляют свою деятельность на основе требований данных стандартов.

Одними из нормативных документов в области аудита являются внутренние стандарты аудита, которые создают основу для применения

¹⁹ Закон Республики Узбекистан № ЗРУ-677 «Об аудиторской деятельности» от 25 февраля 2021 года.

новых научных достижений при проведении аудиторских проверок и оказании сопутствующих услуг.



Рисунок 4. Классификация стандартов аудита²⁰

По нашему мнению, при разработке внутренних стандартов аудиторских организаций должны соблюдаться следующие требования (Рисунок 5).

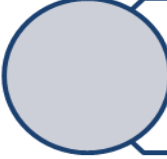



-  внутренние стандарты аудиторской организации должны соответствовать требованиям международных стандартов аудита
-  не должны создавать препятствий в процессе проведения аудитов и оказания сопутствующих услуг
-  соблюдение внутренних стандартов аудиторской организации должно быть обязательным для аудиторов и помощников аудиторов, работающих в аудиторской организации
-  внутренние стандарты аудиторской организации должны обеспечивать методологическую поддержку процесса проведения аудитов и оказания сопутствующих услуг

Рисунок 5. Требования при разработке внутренних стандартов аудиторских организаций²¹

²⁰ Разработано автором.

²¹ Разработано автором.

Эффективность внутреннего контроля качества при аудиторской проверке также связано с тем, какие методы используются в данном процессе. При аудиторских проверках часто используются анкеты, тесты, опросники. Эти методы считаются эффективными и позволяют в короткие сроки сделать выводы. Поэтому при внутреннем контроле качества целесообразно также широко использовать опросы.

При этом необходимо уточнить, какие вопросы следует включить в опрос по внутреннему контролю качества. В результате исследований предложены основные разделы опроса, применяемого в системе внутреннего контроля качества (рисунок 6).

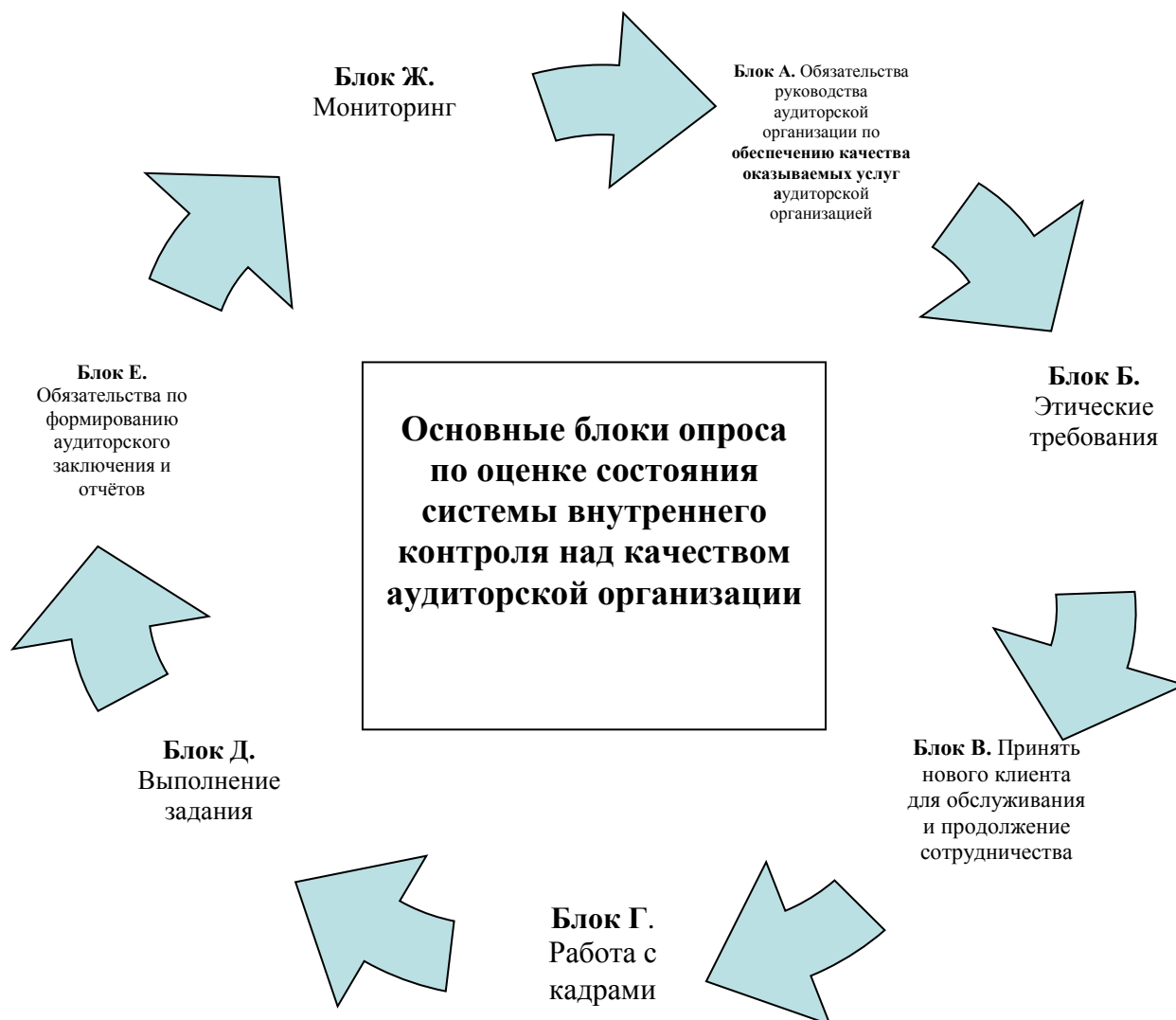


Рис. 6. Основные блоки опроса по контрольному обзору системы внутреннего контроля качества аудиторской деятельности²²

Посредством применения данного опроса оценивается эффективность работ, проводимых в аудиторской организации. По результатам оценки будут

²² Разработано автором.

установлены меры по совершенствованию деятельности аудиторской организации.

Лицо, ответственное за внутренний контроль качества в аудиторской организации, представляет отчёт руководителю организации с обобщением результатов оценки. В отчёте подробно излагаются имеющиеся нарушения или случаи отклонений и прилагается дорожная карта по их устранению. Необходимо контролировать выполнение мероприятий, установленных в дорожной карте, и устранять недостатки.

Делая вывод из всего вышесказанного следует отметить, что в аудиторских организациях необходимо организовать внутренний контроль качества и постоянно его совершенствовать. Осуществление данных мероприятий приведёт к улучшению качества аудиторской работы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследований, проведённых на тему совершенствования организации качества аудиторских проверок, сформулированы следующие выводы:

1. Для улучшения качества аудиторских услуг и повышения деловой активности аудиторских организаций важное значение имеет дальнейшее совершенствование аудиторской деятельности, в том числе повышение независимости аудиторов и строгое соблюдение ими стандартов профессиональной этики, упрощение системы сертификации аудиторов и развитие саморегулирования в этой сфере. Таким путём будет достигнуто обеспечение прозрачности и качества аудиторских проверок.

2. На основе исследования предложено предложение по проведению внешнего контроля качества аудиторской работы посредством повышения качества аудиторских проверок на основе применения метода балльной оценки. В результате появилась возможность количественной и качественной оценки эффективности аудиторских проверок.

3. На сегодняшний день запущен сайт aud.mf.uz отдела, осуществляющего внешний контроль качества работы аудиторских организаций в структуре Министерства финансов. На данном сайте аудиторские организации, действующие в Республике Узбекистан, сдают электронные отчёты, и проверяется качество работы аудиторских организаций на основе риск анализа. Если на этом сайте разместить данные, необходимые в большей степени для клиентов аудиторских организаций (адрес аудиторской организации, финансовое состояние аудиторской организации, количество аудиторов, наличие собственных внутренних стандартов аудиторской организации, сколько клиентов обслуживаются в год и т. д.), то между аудиторскими организациями появится реальная конкуренция.

4. Целесообразно разделить аудиторские организации на три категории по уровню риска, и составление карты аудиторских организаций, расположенных в «красной», «жёлтой» и «зелёной» зонах, в зависимости от уровня качества, послужит повышению эффективности и экономии времени при осуществлении контроля.

5. В целях организации и проведения контроля качества аудиторских проверок и сопутствующих услуг, аудиторским организациям, ведущим свою деятельность в нашей стране, необходимо разработать и внедрить в практику внутренние стандарты. Внутренние стандарты аудита аудиторских организаций должны конкретно указывать лицам, выполняющим процедуры контроля аудиторских проверок, строгое соблюдение действий, и должны включать специальные рекомендации, которые помогут аудиторам улучшить качество профессиональной деятельности. Предложено повышение эффективности системы внутреннего контроля в аудиторских организациях на основе применения внутренних стандартов. В результате обеспечена

эффективность системы внутреннего контроля в деятельности аудиторских организаций, что послужило повышению прозрачности управления.

6. В настоящее время в международной и отечественной практике в результате несоблюдения принципа независимости аудита возник риск, связанный с доверием к профессии аудиторов. По нашему мнению, руководитель аудиторской группы и другие члены рабочей группы должны оформлять выявленные проблемы и способы их решения. При этом необходимо изучать соблюдается ли принцип независимости, применяемый в конкретном договоре аудита. В результате достигнуто применение методов обеспечения принципа независимости аудиторскими организациями, повышение достоверности аудиторских заключений и качества информации, предоставляемой клиенту.

7. Как известно, качественное проведение аудиторских проверок, формирование достоверного аудиторского заключения непосредственно зависит от затрат, расходуемых на проведение аудиторской проверки. Аудиторские процедуры и задачи аудита во многом зависят от вида экономической деятельности клиента, однако это не является решающим фактором при определении стоимости аудита. Собрав факторы, влияющие на аудиторскую проверку, формируется общая стоимость аудита. Поэтому, совершенствование процесса определения стоимости аудиторских проверок послужит обеспечению качественного проведения аудиторских проверок.

**THE SCIENTIFIC COUNCIL № DSc.03/30.12.2019.I.17.01
AWARDING SCIENTIFIC DEGREES AT THE
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

KARAKALPAK STATE UNIVERSITY NAMED AFTER BERDAKH

UTEGENOVA SARBINAZ TURDIMURATOVNA

IMPROVEMENT QUALITY CONTROL OF AUDIT IN UZBEKISTAN

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

**DISSERTATION ABSTRACT
of the doctor of philosophy (Doctor of Philosophy) on economics**

Tashkent city – 2021 year

The theme of the doctoral dissertation (Doctor of Philosophy) was registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under № B2021.1.PhD/Iqt441.

The dissertation has been prepared at the Karakalpak State University after Berdakh.

The abstract of the dissertation is published in three languages (Uzbek, Russian and English (summary)) on the website of the Scientific Council (www.tfi.uz) and on the website «Ziyonet» Information and educational portal (www.ziyonet.uz).

Scientific supervisor: **Karimov Akram Abbasovich**
Doctor of Economic science, Professor

Official opponents: **Kuziev Islomjon Nematovich**
Doctor of Economic science, Professor

Aliqulov Abdumumin Ismatovich
Doctor of Economic science, Associate Professor

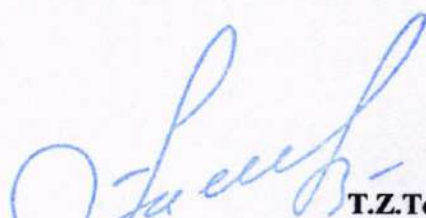
Leading organization: **Tashkent state agrarian university**

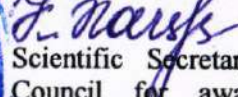
The defense of the dissertation will take place on 08 «30», 2021 at 16⁰⁰ at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city; Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.


The dissertation is available at the Information resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered number 208). Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city. Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: admin@tfi.uz

The abstract of the dissertation was distributed on «17» 08 2021.
(mailing report № 34 dated «17» 08 2021).




T.Z. Teshabaev
Chairman of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economics, Professor


N.N. Kalandarova
Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Philosophy on Economics


I.N. Kuziev
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the (PhD))

The aim of the research work is to develop proposals and recommendations on improvement quality control of audit work.

Research objectives are as following:

develop practical proposals for further improvement of legal documents, which are related to quality control of auditing;

analysis of the condition of organization of t audit organizations activities in our country and develop proposals to eliminate problems during their organization;

develop recommendations on improvement the procedure for assessing the quality of audits when conducting external quality control of audit work in audit organizations;

develop proposals for dividing audit organizations into risk categories;

recommend the development of internal standards for quality control assurance in audit organizations;

develop proposals to eliminate problems of external quality control system of audit organizations;

develop recommendations on improvement the process of assessing the internal quality control system in audit organizations.

The research objects are audit organizations, which are operate in the Republic of Uzbekistan, the competent public authority, who regulate audit activity and non-state professional associations of auditors

The scientific novelty of the research is as follows:

to carry out external quality control of work in audit organizations based on the «scoring» method was justified;

to control organization on the basis of drawing up a map with the division of audit organizations by the level of risk into the lower, middle, upper category and by location in the «red,» «yellow» and «green» zones depending on the level of quality was proposed;

to improve the quality of audit work by separately implementation general, working and special internal audit standards in audit organizations was justified;

to assess the condition of the internal quality control system by conducting a survey on the organization of internal control in audit organizations was proposed.

Implementation of the research results. Based on the scientific results obtained to improve quality control of audit work:

the proposal to carry out external quality control of audit work by improving the quality of audits based on the using of the scoring method was used by the Chamber of Auditors of Uzbekistan in the process of assessing the quality of work of audit organizations (Reference No.14 of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated March 29, 2021). As a result, this will allow audit organizations, which are operate in our country to assess the quality of their activities by the government, professional public associations and the audit organization itself;

the proposal to control the quality of audit work on the basis of determining the level of risk and quality by dividing audit organizations into «red,» «yellow» and «green» categories was implemented into the activities of the Department

«External Quality Control of Audit Work» of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan (Reference No.06/17-03-37 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated August 18, 2020). As a result of the implementation of this proposal, the compilation of a map with the division of audit organizations by quality level into organizations located in the «red,» «yellow» and «green» zones increased the effectiveness of control and led to time savings;

the proposal to improve the quality of audits through the separate implementation of general, working and special internal audit standards in audit organizations has been implemented by the Chamber of Auditors of Uzbekistan activity (Reference No.14 of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated March 29, 2021). The implementation of this proposal into practice, served to improve methodological quality control in audit organizations;

the proposal to assess the condition of the internal quality control system by conducting a survey on the organization of internal control in audit organizations was implemented by the Chamber of Auditors of Uzbekistan (Reference No.14 of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated March 29, 2021). As a result, the audit organization is able to conduct targeted analysis of information to minimize the costs of quality control and ensure the effective functioning of processes, methods and organizational structure in the audit organization.

Approbation of scientific results. The results of this research were discussed at 4 republican and 5 international scientific and practical conferences.

Publication of the research results: 22 academic papers have been published on the topic of the thesis, including 13 articles in scientific journals which are recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan to publish the main results of doctoral dissertations, including 3 scientific articles in foreign journals.

Scope and structure of the dissertation. The dissertation consists of an introduction, three chapters, 8 paragraphs, conclusion, a list of references and appendix. The total volume of the dissertation is 105 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; Part I)

1. Utegenova S.T. Methods of external quality control of audits. // European Journal of Molecular & Clinical Medicine. ISSN 2515-8260. Volume 07, Issue 07, 2020. (№41; SCImago-0.152).

2. Утегенова С.Т. Развитие аудита в Узбекистане: факторы влияющие на качество аудиторских услуг. // «Молия» илмий журнали. – Тошкент, 2017, №4. 27-33б. (08.00.00; №12).

3. Утегенова С.Т. Аудиторлик ташкилотларида аудиторлик текширувлари иш сифатини ташкил этиш масалалари. // Бизнес эксперт илмий журнали. – Тошкент, 2019. - №3. 23-26 б. (08.00.00; №3)

4. Утегенова С.Т. Аудит в Узбекистане: качество и тенденция развития. //Қорақалпоқ давлат университети «Хабаршы» илмий журнали. – Нукус, 2019. - №1(42). 39-44б. (08.00.00; №26).

5. Утегенова С.Т. Ўзбекистонда аудитнинг иш сифатини назоратини амалга оширишда халқаро аудит стандартларини қўллашнинг амалий жиҳатлари. //Қорақалпоқ давлат университети «Хабаршы» илмий журнали. – Нукус, 2020. - №1(46). 39-44б. (08.00.00; №26).

6. Утегенова С.Т. Развитие системы контроля качества аудита в Узбекистане // «Новое качество и новые возможности экономического роста: инновации, активное предпринимательство и поддержка прогрессивных технологий» Международная электронная конференция. Алматы – Бишкек - Екатеринбург - Харьков – Ташкент. 2018 г.май.148-151 стр.

7. Утегенова С.Т. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик текширувларнинг сифатини яхшилашда халқаро аудит стандартларини қўллашнинг аҳамияти. // «Рақамли иқтисодиётга ўтиш даврида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш масалалари» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент-2020 йил 24-октябрь. 377-380 б.

8. Утегенова С.Т. Аудиторлик фаолиятининг ривожланиш истиқболлари.// Регион халқиниң бэнтлигин тэмийинлеў ҳэм пэраўанлығын жақсылаў:ҳэзирги ахўалы, машқалалары ҳэм раўажланыў стратегиясы» атамасындағы Республикалық илмий-эмелий конференциясындағы профессор-оқытыўшылар ҳэм тыңлаўшылар баянатларының топламы (2018-жыл 25-26-апрель) Нөкис-2018

9. Утегенова С.Т. Өзбекстан Республикасы аудиторлық хызметининг раўажланыўы ҳэм оны және де жетилистириў жоллары. // «Ижтимоий-иқтисодий фанлар ва ижтимоий маконда ёшлар масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференциясининг тўплами. Нукус. 2019-йил 13-апрель.155-157 б.

II бўлим (II часть; Part II)

10. Utegenova S.T., Bayjanov S.Kh. Audit quality control: methods of external quality control of audit work. //International Engineering journal for research and development Volume 5, Issue 2, 20 March 2020 year (Global impact factor – 6.03)

11. Утегенова С.Т. Инновации в аудите // Электрон журнал «UNIVERSUM: ЭКОНОМИКА И ЮРИСПРУДЕНЦИЯ» №2 (13) Февраль 2015 г. Москва.

12. Утегенова С.Т., Исмаилов К.С. Применение IT технологии как основа повышения эффективности работы аудиторских услуг. // Журнал «Наука и Мир» №10 (38) 2016 год. Волгоград. 45-48 стр.

13. Utegenova S.T. The role of foreign country experiences in raising audits of benefits transacted from the main activity of companies. // Қорақалпоқ давлат университети «Хабаршы» илмий журналы. – Нукус, 2017. №3. 35-38 б. (08.00.00; №26).

14. Утегенова С.Т., Каримов А.А. Аудиторлик текширувлари иш сифатини ошириш йўналишлари. //«Молия» илмий журналы. – Тошкент, 2019. №1. 27-34 б. (08.00.00; №12).

15. Утегенова С.Т., Файзиев Ш. Аудиторлик текширувлари иш сифати ташки назоратининг амалиётдаги ҳолати: Ўзбекистон ва хорижий мамлакатлар мисолида // «Молия» илмий журналы. – Тошкент, 2020. - №3. 39-47б. (08.00.00; №12).

16. Утегенова С.Т., Байжанов С.Х. Аудиторлик ташкилотларида аудиторлик текширувлари иш сифатини ташкил этиш масалалари. // Бизнес эксперт илмий журналы. – Тошкент, 2020. - №4. 23-26б. (08.00.00; №3)

17. Утегенова С.Т., Муратбаева А.Н. Quality and development trend of audit.// «Қорақалпоғистонда фан ва таълим» илмий амалий электрон журнал, Нукус 2020йил, 1-сон, 74-78 бет. (08.00.00; №26).

18. Утегенова С.Т., Байжанов С.Х. Проблемы контроля качество аудита. // Global science and innovations 2018:Central Asia II international- scientific practical conference. Astana. 2018.513-516 б.

19. Утегенова С.Т., Байжанов С.Х. Ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита. // «Рақамли иқтисодиёт: муаммолар, ечим, истиқболлар» мавзусида Республика миқёсида илмий– амалий онлайн конференциясининг тўплами. Самарқанд-2020йил 22 май. 79-81 б.

20. Утегенова С.Т., Байжанов С.Х. Аудиторлик текширувлари иш сифатининг амалиётдаги ҳолати: Ўзбекистон ва МДХ давлатлари мисолида. // «Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш» республика миқёсида ўтказилган илмий амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент-2020 йил 06-июнь. 442-445 б.

21. Утегенова С.Т. Аудиторлик текширувлари иши сифатини таъминлашда халқаро стандартларнинг аҳамияти // «Рақамли иқтисодиётга

Ўтиш даврида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш масалалари» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Тошкент-2020 йил 24-октябрь. 373-377 б.

22. Утегенова С.Т., Байжанов С.Х. Направления по повышению качества аудиторских услуг и деловой активности предпринимательских субъектов // Экономический рост: управление и организация международная научно-практическая конференция РФ. Калмык. 2020 г.

Автореферат «Молия» журнали нашриётида тахрирдан ўтказилди
(13.08.2021 йил)

Босишга рухсат этилди: 17.08.2021 йил.
Бичими 60x84. «Times New Roman»
Гарнитурада рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 3,6. Адади: 100. Буюртма № 20

«HUMOYUNBEK ISTIQLOL MO‘JIZASI» МЧЖ
босмахонасида чоп этилди
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60А.