

АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИНГ MAЗМУН-МОҲИЯТИ ВА РИВОЖЛАНИШИ

Ёқубжонов Бехзод Алишер ўғли
БМА магистранти

***Аннотация.** Мақолада аудиторлик фаолиятининг мазмун-моҳияти, унинг иқтисодий тизимдаги ўрни ва ривожланиш босқичлари ёритилган. Аудитнинг тарихий шаклланиши, мустақилликдан кейинги ҳуқуқий ва институционал ислоҳотлар, шунингдек, халқаро стандартларни миллий амалиётга жорий этиш жараёни таҳлил қилинган. Мақолада аудиторликнинг иқтисодий барқарорликка, молиявий ҳисоботнинг ишончлилигига ҳамда инвестиция муҳитининг шаффофлигига қўшадиган ҳиссаси асослаб берилган. Шу билан бирга, миллий аудиторлик бозорини ривожлантириш истиқболлари ва соҳадаги долзарб муаммоларга назарий ва амалий ечимлар таклиф этилган.*

***Калит сўзлар.** аудит, аудиторлик фаолияти, иқтисодий барқарорлик, халқаро стандартлар, молиявий ҳисобот, сифат назорати.*

Аудитнинг моҳиятини чуқур англаш учун унинг иқтисодий, ҳуқуқий ва ижтимоий вазифаларини уйғун ҳолда кўриб чиқиш зарур.

Аввало, аудит иқтисодий категория сифатида бозор муносабатларида ҳисобдорлик ва ишончни таъминлаш вазифасини бажаради. Корхоналар бухгалтерия ҳисоботларини тайёрласа-да, бу ҳисоботларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлиги турли манфаатдор томонлар учун доимо савол туғдиради. Инвесторлар, давлат органлари, кредиторлар ва кенг жамоатчилик ана шу ҳисоботлардаги рақамларга таянади. Шу нуқтаи назардан, аудит мустақил ва ҳолис текширув орқали ҳисоботлар ҳақиқий ҳолатни қай даражада акс

этиришини баҳолайди ва унинг ишончлилигига кафолат беради.

Аудитнинг моҳияти ҳуқуқий жиҳатдан эса “учинчи шахс” назорати сифатида ифодаланади. Аудитор мустақил мутахассис сифатида корхона маъмуриятидан ҳам, давлат органларидан ҳам мустақил ҳолда иш олиб боради. Унинг вазифаси субъектни жазолаш ёки унга маъмурий таъсир ўтказиш эмас, балки қонунчилик талаблари ва халқаро стандартлар асосида молиявий ҳисоботларнинг ҳаққонийлиги ҳақида хулоса беришдир. Шу орқали у ҳўжалик юритувчи субъект, давлат ва жамият манфаатларини уйғунлаштирувчи воситага айланади.

Ижтимоий нуқтаи назардан аудитнинг моҳияти янада кенгроқ. Аудиторлик ишонч, шаффофлик ва ҳисобдорлик каби демократик кадриятларни мустаҳкамлайди. Бугунги глобаллашган иқтисодиётда инвестицияларни жалб қилиш, банк-молия тизимининг барқарорлигини таъминлаш ва тадбиркорлик муҳитини соғлом сақлаш учун аудитнинг аҳамияти бекиёс. Унинг мавжудлиги орқали жамиятда молиявий ахборотларга бўлган ишонч кучаяди, корхоналарнинг шаффофлиги ортиб, давлатнинг иқтисодий сиёсати самарадорлиги таъминланади.

Аудитнинг моҳиятини яна бир жиҳатдан функционал вазифалари орқали ҳам тушунтириш мумкин. У фақатгина текширув эмас, балки тавсия бериш, хатоларни аниқлаш ва келгусида уларни олдини олишни ҳам қамраб олади. Шу маънода, аудит профилактик ва консалтинг аҳамиятга эга бўлиб, корхоналарнинг барқарор ривожланишига кўмаклашади.

Аудит тушунчаси ўзининг илдинини қадимги цивилизациялар давридан олади. Атама латин тилидаги “audire” – “эшитиш” сўзидан келиб

чиққан. Бу ҳолат шундан далолат берадики, дастлабки аудит оғзаки ҳисоботларни тинглаш ва уларни баҳолаш жараёни сифатида шаклланган. Давлат амалдорлари, солиқ йиғувчилар ёки хазина масъуллари ўз ҳисоботларини айрим тайинланган шахсларга оғзаки равишда тақдим этган ва улар ушбу ҳисоботларнинг ҳаққонийлигини баҳолаган.

Қадимги Мисрда милoddan avvalgi III ming йилликдаёқ молиявий назорат тизими мавжуд бўлган. Фараон хазинасидаги бойликлар, ер-сув солиғи ва қурилиш ишларига йўналтирилган маблағлар махсус котиблар томонидан қайд этилган. Улар устидан эса мустақил текширувчи шахслар тайинланган. Бу жараён ҳозирги аудиторликнинг илк кўриниши сифатида қаралади.

Бобил ва Шумер давлатларида ҳам молиявий ҳисоботлар устидан қатъий назорат амал қилган. Солиқ йиғимлари, давлат мулклари ва савдо-иқтисодий битимлар ҳақидаги маълумотлар махсус ёзувчилар томонидан қайд этилган. Улар устидан назоратчи амалдорлар тайинланиб, ҳисоб-китобларнинг аниқлигини текшириб борган. Қадимги Хитойда эса давлат бошқарувида аудитга ўхшаш тизим янада такомиллашган. Подшоҳлик хазинасида сарф-харажатлар ва даромадлар устидан доимий равишда назорат қилинадиган махсус органлар фаолият юритган. Хитойда солиқ тизимининг кенг қамровлиги ҳисоботларнинг мустақил текширилишига эҳтиёжни кучайтирган ва натижада аудитнинг дастлабки амалий кўринишлари шаклланган. Қадимги Римда эса аудит тушунчаси бевосита тилга кириб келган. Рим империясида молиявий ҳисоботларни текширувчи шахслар “аудиторлар” деб аталган. Улар давлат хизматчилари ва хазина

масъулларининг ҳисоботларини тинглаб, уларнинг тўғрилиги ҳақида хулоса чиқаришган. Бу амалиёт кейинчалик аудитнинг назарий моҳиятини шакллантирган. Қадимги даврларда аудитнинг асосий вазифаси – давлат хазинаси, мулкдорлар ёки диний муассасалар маблағларининг тўғри сарфланиши устидан назорат ўрнатишдан иборат бўлган. Бу жараёнда асосий мақсад молиявий интизомни таъминлаш, ҳисоб-китоблардаги хато ёки суиистеъмолларни олдини олиш эди. Шунингдек, ўша даврда аудитнинг аҳамияти жамиятнинг ижтимоий-иқтисодий муносабатларига ҳам узвий боғлиқ эди. Чунки солиқ йиғимлари давлатнинг асосий даромад манбаи бўлган ва уларнинг аниқ ҳисобга олиниши давлат барқарорлиги учун ҳал қилувчи аҳамият касб этган.

Ўрта асрлар даври аудит тарихи учун муҳим босқич ҳисобланади. Бу даврда Европа мамлакатларида иқтисодий муносабатлар кенгайиб, савдо йўллари, ҳунармандчилик марказлари ва савдо уюшмалари пайдо бўлди. Иқтисодий ҳаётнинг мураккаблашиши молиявий ҳисоб-китобларни назорат қилишга бўлган эҳтиёжни янада кучайтирди.

XII асрда Англияда қироллик хазинасида молиявий ҳисоботларни текшириш мақсадида махсус идора – Exchequer ташкил этилди. Унда давлат амалдорлари томонидан йиғилган солиқ ва тўловлар ҳисоб-китоби тингланар, текширувчилар эса уларнинг тўғрилиги ҳақида хулоса чиқарар эдилар. Бу жараён ўша замонда аудитнинг давлат молиявий назоратига хос шаклда ривожланишидан далолат беради. Шу боис, Британия ўрта асрлар аудит тизимининг бешикларидан бири ҳисобланади.

Ўрта асрларда йирик ер эгалари ўз мулозимлари томонидан

юритилган ҳисобларни текшириш учун мустақил шахсларни жалб қилишган. Мулкдорлар ер рентаси, солиқ ва йиғимларнинг тўғри ҳисобга олиниши ҳамда уларнинг самарали сарфланишига алоҳида эътибор қаратган. Бундай текширувлар мулкдорнинг иқтисодий манфаатларини ҳимоя қилгани учун аудитга ўхшаш амалиёт сифатида қабул қилинади.

Ўрта асрларда савдо гильдиялари ва ҳунармандчилик уюшмаларида ҳам молиявий ҳисоботларни назорат қилиш муҳим вазифа бўлган. Гильдия аъзолари умумий маблағлардан фойдаланар, уларнинг ҳисобини эса махсус сайланган шахслар текшириб борган. Бу тизимда шаффофлик ва ўзаро ишонч таъминланиши аудит моҳиятининг тўлиқ намоёни эди.

XV–XVI асрлардаги катта географик кашфиётлар натижасида Европада янги савдо компаниялари пайдо бўлди. Масалан, Голландия ва Англияда ташкил этилган акциядорлик жамиятлари ўз сармоядорларига ҳисобот бериш мажбуриятига эга бўлган. Бу эса мустақил текширувчи шахсларнинг, яъни аудиторларнинг фаолиятига талабни оширди. Айниқса, Англиядаги East India Company (1600 й.) ўз давридаги энг йирик акциядорлик тузилмаси сифатида аудиторлик амалиётининг такомиллашишига катта туртки берди.

Ўрта асрларда черков ва диний муассасалар катта ер майдонлари ва мол-мулкка эга бўлган. Шу боис уларнинг молиявий ҳисоботлари устидан ҳам махсус назорат ўрнатилган. Черков мулозимлари ҳисоботларини текширувчи шахслар тайинланиб, маблағлардан мақсадли фойдаланилишини таъминлашга хизмат қилган.

Аудитнинг ривожланиш тарихи янги даврга келиб янги босқичга

кўтарилди. XVI–XVII асрларда Европада савдо ва саноат алоқаларининг кенгайиши, янги бозорларнинг очилиши ҳамда акциядорлик жамиятларининг пайдо бўлиши молиявий ҳисоботларга бўлган талабни кескин оширди. Бу даврда аудит фақат давлат ёки мулкдор назоратига хос вазифа эмас, балки кенг иқтисодий муносабатларда ишончли таъминловчи институт сифатида шакллана бошлади.

XVII асрда Англия ва Голландияда йирик акциядорлик жамиятлари – East India Company, Hudson's Bay Company, Dutch East India Company (VOC) кабилар ташкил этилди. Бу жамиятлар минглаб сармоядорлар маблағини жалб этар, уларга даромад ва харажатлар ҳақида аниқ ҳисобот бериш мажбурияти юклатилар эди. Сармоядорлар эса ўз сармояларининг қандай бошқарилаётгани ва уларнинг самараси ҳақида ишончли маълумотга эга бўлиш учун мустақил текширувчи шахсларни тайинлай бошладилар. Шу тариқа аудит акциядорлар манфаатларини ҳимоя қилувчи муҳим институтга айланди.

XVIII аср охири – XIX аср бошларида саноат инқилоби Европада ва кейинчалик Америкада иқтисодий ҳаётни тубдан ўзгартирди. Янги фабрикалар, йирик корхоналар ва банк тизимининг ривожланиши молиявий операцияларнинг кўламини кескин оширди. Бу ҳолатда оддий ҳисоб-китоблар билан чекланиш мумкин эмас эди, чунки юзлаб ишчилар, улкан маблағлар ва мураккаб ишлаб чиқариш жараёнлари шаффоф ҳисобот ва мустақил назоратни талаб қилди. Шунинг учун аудит нафақат корхоналарнинг ички назорати, балки сармоядорлар, давлат органлари ва кредиторлар учун ишончли ахборот манбаи сифатида аҳамият касб этди.

Саноат инқилобидан олдинги даврда аудитор асосан ҳисоботлардаги арифметик хато ва камчиликларни текшириш билан чекланган бўлса, XIX асрга келиб унинг вазифалари кескин кенгайди. Эндиликда аудитор молиявий ҳисоботнинг умумий ҳаққонийлиги ва тўлиқлиги ҳақида хулоса бериши керак эди. Шу билан бирга, у корхонанинг молиявий барқарорлиги ва иқтисодий самарадорлигига доир маслаҳатлар ҳам тақдим эта бошлади.

XIX асрда Англияда аудит касби ҳуқуқий мақомга эга бўлди. 1844 йилда қабул қилинган “Joint Stock Companies Act” қонунига мувофиқ, акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисоботларини мустақил аудиторлар текшириши шарт қилиб белгиланди. Бу қонун аудитнинг институционал жиҳатдан мустаҳкамланиши ва унинг ҳуқуқий асосга эга бўлишида ҳал қилувчи кадам бўлди. Кейинчалик Франция, Германия ва АҚШда ҳам шунга ўхшаш қонунчилик нормалари жорий этилди.

XIX асрнинг иккинчи ярмида халқаро савдо кенгайиши натижасида аудит хизматларига бўлган эҳтиёж янада ортиб борди. Чунки турли мамлакатларда фаолият юритувчи корпорациялар сармоядорлар олдида ишончли ҳисобот тақдим этиши зарур эди. Шу сабабдан аудит халқаро миқёсда ҳам амалий аҳамият касб эта бошлади.

XX асрда аудитнинг шаклланиши жаҳон ҳўжалиги, ҳуқуқий меъёрлар ва технологиялар ривожини билан чамбарчас боғлиқ ҳолда тезкор ва мазмунан чуқур трансформация йўлидан кечди. Аср бошларида аудит ҳали ҳам асосан ҳисоботлардаги арифметик хато ва камчиликларни аниқлашга, ҳужжатларни бирма-бир “мувофиқлаш”га таянадиган амалий фаолият эди. Саноатлашувнинг янги тўлкини, корпорацияларнинг йириклаша бориши,

молиявий операциялар ҳажми ва хилма-хиллигининг кескин ўсиши эса бундай механик ёндашувнинг чекланганлигини яққол намоён қилди. Шунинг учун ҳам XX аср мобайнида аудит мазмуни текширувдан баҳолашга, далилларни ҳисобдан бизнес моделгача бир бутун тизим сифатида англашга, хатарларни ўлчаш ва уларни бошқариш тавсияларини ишлаб чиқишга йўналди.

Шундай қилиб, мустақилликдан олдинги даврда назоратнинг асосий хусусияти – унинг марказлашган, маъмурий ва бюрократик тартибда амалга оширилиши эди. Корхоналарнинг ҳисоботлари мустақил экспертлар томонидан эмас, балки давлатнинг ўз манфаатдор органлари томонидан текширилган. Бу эса ҳисоботларнинг ҳаққонийлиги ва ҳолислигига ишончни камайтирган. Аудитнинг моҳиятини чуқур англаш учун унинг иқтисодий, ҳуқуқий ва ижтимоий вазифаларини уйғун ҳолда кўриб чиқиш зарур.

Аввало, аудит иқтисодий категория сифатида бозор муносабатларида ҳисобдорлик ва ишончни таъминлаш вазифасини бажаради. Корхоналар бухгалтерия ҳисоботларини тайёрласа-да, бу ҳисоботларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлиги турли манфаатдор томонлар учун доимо савол туғдиради. Инвесторлар, давлат органлари, кредиторлар ва кенг жамоатчилик ана шу ҳисоботлардаги рақамларга таянади. Шу нуқтаи назардан, аудит мустақил ва ҳолис текширув орқали ҳисоботлар ҳақиқий ҳолатни қай даражада акс эттиришини баҳолайди ва унинг ишончлилигига кафолат беради.

Аудитнинг моҳияти ҳуқуқий жиҳатдан эса “учинчи шахс” назорати сифатида ифодаланади. Аудитор мустақил мутахассис сифатида корхона маъмуриятидан ҳам, давлат органларидан ҳам мустақил ҳолда иш олиб

боради. Унинг вазифаси субъектни жазолаш ёки унга маъмурий таъсир ўтказиш эмас, балки қонунчилик талаблари ва халқаро стандартлар асосида молиявий ҳисоботларнинг ҳаққонийлиги ҳақида хулоса беришдир. Шу орали у ҳўжалик юритувчи субъект, давлат ва жамият манфаатларини уйғунлаштирувчи воситага айланади.

Ижтимоий нуқтаи назардан аудитнинг моҳияти янада кенгроқ. Аудиторлик ишонч, шаффофлик ва ҳисобдорлик каби демократик қадриятларни мустаҳкамлайди. Бугунги глобаллашган иқтисодиётда инвестицияларни жалб қилиш, банк-молия тизимининг барқарорлигини таъминлаш ва тадбиркорлик муҳитини соғлом сақлаш учун аудитнинг аҳамияти бекиёс. Унинг мавжудлиги орали жамиятда молиявий ахборотларга бўлган ишонч кучаяди, корхоналарнинг шаффофлиги ортиб, давлатнинг иқтисодий сиёсати самарадорлиги таъминланади.

Аудитнинг моҳиятини яна бир жиҳатдан функционал вазифалари орали ҳам тушунтириш мумкин. У фақатгина текширув эмас, балки тавсия бериш, хатоларни аниқлаш ва келгусида уларни олдини олишни ҳам қамраб олади. Шу маънода, аудит профилактик ва консалтинг аҳамиятга эга бўлиб, корхоналарнинг барқарор ривожланишига кўмаклашади.

Аудит тушунчаси ўзининг илдизини қадимги цивилизациялар давридан олади. Атама латин тилидаги “audire” – “эшитиш” сўзидан келиб чиққан. Бу ҳолат шундан далолат берадики, дастлабки аудит оғзаки ҳисоботларни тинглаш ва уларни баҳолаш жараёни сифатида шаклланган. Давлат амалдорлари, солиқ йиғувчилар ёки хазина масъуллари ўз ҳисоботларини айрим тайинланган шахсларга оғзаки равишда тақдим этган

ва улар ушбу ҳисоботларнинг ҳаққонийлигини баҳолаган.

Қадимги Мисрда милoddan avvalgi III минг йилликдаёқ молиявий назорат тизими мавжуд бўлган. Фараон хазинасидаги бойликлар, ер-сув солиғи ва қурилиш ишларига йўналтирилган маблағлар махсус котиблар томонидан қайд этилган. Улар устидан эса мустақил текширувчи шахслар тайинланган. Бу

XV–XVI асрлардаги катта географик кашфиётлар натижасида Европада янги савдо компаниялари пайдо бўлди. Масалан, Голландия ва Англияда ташкил этилган акциядорлик жамиятлари ўз сармоядорларига ҳисобот бериш мажбуриятига эга бўлган. Бу эса мустақил текширувчи шахсларнинг, яъни аудиторларнинг фаолиятига талабни оширди. Айниқса, Англиядаги East India Company (1600 й.) ўз давридаги энг йирик акциядорлик тузилмаси сифатида аудиторлик амалиётининг такомиллашишига катта туртки берди.

Ўрта асрларда черков ва диний муассасалар катта ер майдонлари ва мол-мулкка эга бўлган. Шу боис уларнинг молиявий ҳисоботлари устидан ҳам махсус назорат ўрнатилган. Черков мулозимлари ҳисоботларини текширувчи шахслар тайинланиб, маблағлардан мақсадли фойдаланилишини таъминлашга хизмат қилган.

Аудитнинг ривожланиш тарихи янги даврга келиб янги босқичга кўтарилди. XVI–XVII асрларда Европада савдо ва саноат алоқаларининг кенгайиши, янги бозорларнинг очилиши ҳамда акциядорлик жамиятларининг пайдо бўлиши молиявий ҳисоботларга бўлган талабни кескин оширди. Бу даврда аудит фақат давлат ёки мулкдор назоратига хос вазифа эмас, балки

кенг иқтисодий муносабатларда ишончни таъминловчи институт сифатида шакллана бошлади.

Саноат инқилобидан олдинги даврда аудитор асосан ҳисоботлардаги арифметик хато ва камчиликларни текшириш билан чекланган бўлса, XIX асрга келиб унинг вазифалари кескин кенгайди. Эндиликда аудитор молиявий ҳисоботнинг умумий ҳаққонийлиги ва тўлиқлиги ҳақида хулоса бериши керак эди. Шу билан бирга, у корхонанинг молиявий барқарорлиги ва иқтисодий самарадорлигига доир маслаҳатлар ҳам тақдим эта бошлади.

XIX асрда Англияда аудит касби ҳуқуқий мақомга эга бўлди. 1844 йилда қабул қилинган “Joint Stock Companies Act” қонунига мувофиқ, акциядорлик жамиятлари молиявий ҳисоботларини мустақил аудиторлар текшириши шарт қилиб белгиланди. Бу қонун аудитнинг институционал жиҳатдан мустаҳкамланиши ва унинг ҳуқуқий асосга эга бўлишида ҳал қилувчи кадам бўлди. Кейинчалик Франция, Германия ва АҚШда ҳам шунга ўхшаш қонунчилик нормалари жорий этилди.

XIX асрнинг иккинчи ярмида халқаро савдо кенгайиши натижасида аудит хизматларига бўлган эҳтиёж янада ортиб борди. Чунки турли мамлакатларда фаолият юритувчи корпорациялар сармоядорлар олдида ишончли ҳисобот тақдим этиши зарур эди. Шу сабабдан аудит халқаро миқёсда ҳам амалий аҳамият касб эта бошлади.

XX асрда аудитнинг шаклланиши жаҳон ҳўжалиги, ҳуқуқий меъёрлар ва технологиялар ривожин билан чамбарчас боғлиқ ҳолда тезкор ва мазмунан чуқур трансформация йўлидан кечди. Аср бошларида аудит ҳали ҳам асосан ҳисоботлардаги арифметик хато ва камчиликларни аниқлашга, ҳужжатларни

бирма-бир “мувофиқлаш”га таянадиган амалий фаолият эди. Саноатлашувнинг янги тўлқини, корпорацияларнинг йириклаша бориши, молиявий операциялар ҳажми ва хилма-хиллигининг кескин ўсиши эса бундай механик ёндашувнинг чекланганлигини яққол намоён қилди. Шунинг учун ҳам XX аср мобайнида аудит мазмуни текширувдан баҳолашга, далилларни ҳисобдан бизнес моделгача бир бутун тизим сифатида англашга, хатарларни ўлчаш ва уларни бошқариш тавсияларини ишлаб чиқишга йўналди.

Иккинчи жаҳон уруши ортидан кучайган индустриал ўсиш, трансмиллий корпорацияларнинг кенгайиши ва банк-молия тизимининг чуқурлашиши аудит амалиётига иккита янги ўлчам олиб кирди. Биринчиси — тизимий ёндашув: аудитор фақат операцияларни эмас, уларни яратаётган ички назорат муҳитини, жараёнлар архитектурасини, масъулият ва ваколатлар тақсмотини баҳолаши зарурлиги қатъий меъёрга айланди. Шундан таркибан, аудиторлик далиллари базаси кенгайди: намунавий ўрганиш, статистик танлаб олиш, таҳлил қилиш, тўғридан-тўғри кузатиш ва қайта ҳисоблаш каби усуллар бир-бирини тўлдирувчи шаклда қўлланила бошлади. Иккинчиси — методологик туб бурилиш: аналитик процедуралар, ахборот-иқтисодий индикаторлар, солиштирма тренд таҳлили ва муносабат коэффицентлари билан ишлаш аудит далилларини қисқа вақтда кенг камровда тўплаш имконини берди; натижада текширувнинг самарадорлиги ва мўътадил ишонч даражаси ошди.

Ахборот технологияларининг кенгайиши ҳам касб манзарасини ўзгартирди. 1960–1970 йиллардан бошлаб электрон маълумотларни қайта

ишлаш муҳитида ишловчи корхоналар сони кўпаяр экан, аудитор “компьютерлашган муҳитда аудит” тушунчасини ўзлаштирди. Дастурий логларни таҳлил қилиш, автоматлашган назорат нуқталарини синовдан ўтказиш, умумий ва қўлланма аудиторлик дастурларидан фойдаланиш (СААТs) каби ёндашувлар кундалик амалиётга кирди. Бунда аудитор маълумот манбаларига бевосита кириш имконига эга бўлмасада, тизим назарияти орқали ички назоратнинг ишлаш услубини синовдан ўтказиб, натижаларни иқтисодий мазмун билан боғлайдиган компетенцияга эга бўлди.

XX аср ўрталари ва охири чорагида касбнинг халқаро уйғунлашуви тезлашди. Турли юрисдикциялардаги қоидаларни бир-бирига яқинлаштиришга доир ташаббуслар, Европа қонунчилик директивалари ва глобал касбий ташкилотларнинг фаолияти натижасида аудиторлик ишларини режалаштириш, далил тўплаш, хулоса матни ва сифатни назорат қилиш бўйича умумий талаблар юзага келди.

Бу жараёнда этика ва мустақиллик стандарти алоҳида ўрин тутди: манфаатлар тўқнашувини чеклаш, мухториятни сақлаш, махфийлик ва касбий шубҳачанлик тамойиллари аудитор шахсиятининг ҳуқуқий-ахлоқий қиёфасини белгилаб берди. Шу билан бирга, катта халқаро тармоқ компанияларининг шаклланиши, билим ва тажриба алмашинувининг глобаллашуви текширув сифатидаги фарқларни қисқартириб, бозор иштирокчилари учун кутилмаларни барқарорлаштирди.

Асрнинг охирига келиб, аудит “хавф-хатарига мос” ёндашув билан янада стратегик мазмун касб этди. Корхона фаолиятига таъсир кўрсатувчи ташқи-ички омиллар, бизнес моделнинг барқарорлиги, ликвидлик ва капитал

структураси, корпоратив бошқарув тизими ва ахборот ифшоси аудит режасига бевосита киритила бошлади.

Ички назоратнинг интеграцияланган концепцияси, хусусан, йирик корхоналарда хатарни бошқариш, назорат муҳити ва мониторингни бир-бутун тизим сифатида кўриш тамойили аудит далиллари логикасини қайтадан шакллантирди.

Натижада аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботлар ишончилигини баҳолаш билан чекланмай, корхонадаги назорат ва бошқарув маданияти, ҳисобот тайёрлаш жараёнининг сифатини ҳам билвосита акс эттира бошлади.

1-жадвал

Аудитнинг тарихий шаклланиш босқичлари

Даврлар	Асосий хусусиятлар	Аудитнинг вазифаси ва мазмуни
Қадимги даврлар (Миср, Бобил, Рим, Хитой)	Солиқ йиғимлари ва давлат хазинаси устидан назорат. Ҳисоботларни оғзаки тинглаш ва ёзма қайдлар орқали текшириш.	Давлат маблағлари ва мулкдорлар бойлигининг сақланиши устидан мустақил назорат.
Ўрта асрлар (XII–XVII асрлар)	Феодал мулкдорлар, савдо гильдиялари ва черков муассасалари ҳисоботлари устидан текширув. Англияда	Ер рентаси ва савдо уюшмаларининг ҳисоботларини назорат қилиш, иқтисодий

	Exchequer тизими.	муносабатларда шаффофликни таъминлаш.
Янги давр (XVII– XVIII асрлар)	Акциядорлик жамиятлари ва савдо компаниялари ташкил топиши (East India Company). Ҳисобот бериш мажбурияти.	Сармоядорлар манфаатларини ҳимоя қилиш, мустақил текширувчи сифатида аудитор ролини кучайтириш.
Саноа т инқилоби (XVIII аср охири – XIX аср)	Йирик фабрикалар, банк тизими ва корпорациялар пайдо бўлиши. Молиявий операциялар кўламининг кескин ортиши.	Ҳисоботларнинг арифметик тўғрилиги эмас, балки умумий ҳаққонийлиги ва ишончлилигини таъминлаш.
XX аср	Қонунчилик асосида аудитнинг мажбурийлиги, халқаро стандартлар шаклланиши, катта аудиторлик компаниялари пайдо бўлиши.	Ҳисоботларнинг ҳаққонийлигини баҳолаш, ички назорат тизимини таҳлил қилиш, хавф- хатарларга асосланган ёндашув.
XXI аср	Рақамли технологиялар, электрон ҳисобот, глобал интеграция ва халқаро ҳамкорлик.	Халқаро стандартларга мос аудит, рақамли аудит, консалтинг ва стратегик тавсиялар бериш.

	Корпоратив бошқарувда аудитнинг роли ортди.	
--	--	--

Шу тарихий траектория Ўзбекистон учун ҳам муҳим тажриба мактаби бўлди. Мустақилликдан кейин юзага келган бозор муносабатлари тизими, хусусий мулкнинг ривож ва жамоатчилик компанияларининг пайдо бўлиши миллий аудитни тезда институтлаштиришни талаб этди. XX аср мобайнида жаҳонда юзага келган ҳуқуқий-методологик стандартлар, ахборот технологияларига мос иш услублари ва этик тамойиллар миллий амалиётга фаслларча эмас, балки тизимли асосда кириб келди. Шунинг учун ҳам бугунги кун аудитори — ўтмишдаги “счёт-фактура текширувчиси” эмас, балки молиявий ахборот архитектурасини, бизнес жараёнларини ва хатар профилини бир пайтнинг ўзида ўқиб, далилни иқтисодий мазмун билан узвий боғлай оладиган, мустақил ва жавобгар касбий шахсдир.

Ўзбекистонда аудит фаолиятининг мустақил институт сифатида пайдо бўлишигача бўлган даврда, яъни совет иқтисодий тизими шароитида, хўжалик юритувчи субъектлар устидан назорат мутлақо давлат қўлида бўлган. Бу тизимда корхоналарнинг молиявий ҳисоботлари ва хўжалик операциялари мустақил текширувдан ўтмас, балки маъмурий-идоравий органлар назоратига бўйсунishi билан тавсифланар эди.

Собиқ Иттифокда молия вазирлиги ва унинг ҳудудий бўлинмалари корхоналар молиявий интизомини текшириш вазифасини бажарган. Давлат бюджетидан ажратилган маблағлар сарфланиши, солиқ ва йиғимларнинг тўғри ҳисобланиши ҳамда ундирилиши устидан молия органлари назорати амалга оширилган.

Банк тизими марказлашган бўлиб, корхоналар ҳисоб-китоблари тўлиқ давлат банклари орқали амалга оширилган. Шунинг учун корхоналар молиявий операциялари устидан назорат бевосита банк тизими томонидан таъминланган. Масалан, кредит маблағларининг мақсадли ишлатилиши ёки ҳисоб-китоб интизоми тўғри бажарилиши банк инспекторлари томонидан назорат қилинган.

Корхоналар ҳар ой ва чорак якунида статистик ҳисоботлар топширишга мажбур бўлган. Бу ҳисоботлар асосида давлат иқтисодиётнинг умумий ҳолатини баҳолаган ва кўрсаткичларнинг бажарилишини назорат қилган. Бу ҳам бир турдаги иқтисодий назорат вазифасини бажарган, аммо унинг мақсади асосан режа кўрсаткичларининг бажарилишини таъминлашдан иборат эди.

Корхоналарда ички текширув комиссиялари мавжуд бўлиб, улар раҳбариятга ҳисобдор тарзда фаолият юритган. Бироқ бу комиссиялар мустақилликка эга эмас, балки раҳбарият манфаатларига хизмат қилган. Шу сабабли уларни тўлиқ ҳолида мустақил аудитга қийслаб бўлмас эди.

Саноат ва хўжалик соҳаларидаги йирик корхоналарнинг фаолиятини махсус давлат комиссиялари текшириб борган. Қонунбузилиш ҳолатлари ёки маблағларни суиистеъмол қилиш ҳолатларини аниқлаш прокуратура ва молия назорати органларига юклатилган.

Шундай қилиб, мустақилликдан олдинги даврда назоратнинг асосий хусусияти – унинг марказлашган, маъмурий ва бюрократик тартибда амалга оширилиши эди. Корхоналарнинг ҳисоботлари мустақил экспертлар томонидан эмас, балки давлатнинг ўз манфаатдор органлари томонидан

текширилган. Бу эса ҳисоботларнинг ҳаққонийлиги ва холислигига ишончни камайтирган.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Халқаро аудит ва кафолат стандартлари. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). IFAC Publications, 2022.
2. International Financial Reporting Standards (IFRS). IFRS Foundation. London, 2023.
3. Power, M. The Audit Society: Rituals of Verification. Oxford University Press, 1999.
4. Whittington, R. Auditing and Capital Market Transparency. Cambridge University Press, 2015.
5. Miles, S. Global Accounting Standards and Economic Integration. Routledge, 2013.
6. Humphrey, J. Audit and Trust in Contemporary Business. Palgrave Macmillan, 2011.
7. Stiglitz, J. Globalization and Its Discontents. W.W. Norton & Company, 2002.