

ДОНИШГОҲИ ДАВЛАТИИ ДАНҒАРА

УДК: 311:48(575.3)

ББК: 65.051

Бо ҳуқуқи дастнавис



ЮСУПОВ УМЕДЧОН САНГИҲМАДОВИЧ

**РУШДИ ТАЪМИНОТИ ТАШКИЛӢ- МЕТОДИИ АУДИТИ ДОХИЛӢ
ДАР ШИРКАТҲОИ САӢӢӢ**

ДИССЕРТАТСИЯ

**барои дарёфти дараҷаи илмии номзади илмҳои иқтисодӣ аз рӯйи
иқтисоси 5.2.18 - Баҳисобгирии бухгалтерӣ ва аудит**

Роҳбари илмӣ:

доктори илмҳои иқтисодӣ,

Давлатзода Д.А.

Данғара - 2026

МУНДАРИЧА

НОМГУЀИ ИХТИСОРАҲО	3
МУҚАДДИМА.....	5
БОБИ 1. АСОСҲОИ НАЗАРИЯВИИ ТАШКИЛИ НИЗОМИ АУДИТИ ДОХИЛӀ ДАР ШИРКАТҲОИ САӀӀӀҲӀ	17
1.1. Паҳлуҳои назариявӣ ва мазмуни иқтисодии низоми аудити дохилӣ.....	17
1.2. Муқоисаи концепсияҳои аудити дохилӣ (COBIT, SAC, COSO, SAS 55, SAS 78, қонуни нигоҳдории Сарбанес-Оксли).....	31
1.3. Хусусиятҳои ташкили низоми аудити дохилӣ дар корхонаҳои сайёҳӣ ва зарурияти арзёбии самаранокии он.....	45
БОБИ 2. ТАҲЛИЛИ ТАШКИЛИ АУДИТИ ДОХИЛӀ ДАР ШИРКАТҲОИ САӀӀӀҲӀ.....	59
2.1. Заминаи меъёрӣ барои ташкили аудити дохилӣ ҳангоми гузаронидани санҷиши аудиторӣ ва таҳлили фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ.....	59
2.2. Равишҳои методологии баҳодиҳии низоми аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ.....	71
2.3. Таҳияи системаи аудити дохилӣ барои идоракунии хавфҳои марбут ба қаллобӣ.....	82
БОБИ 3. РОҲҲОИ ТАКОМУЛИ МЕТОДИКАИ АУДИТИ ДОХИЛӀ ДАР ШИРКАТҲОИ САӀӀӀҲӀ.....	95
3.1. Истифодаи расмиётҳои таҳлилӣ дар фаъолияти аудити дохилӣ ва рушди сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон.....	95
3.2. Такмил додани таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ дар шароити рақамисозӣ.....	107
3.3. Арзёбии самаранокии системаи аудити дохилӣ ва нақши он дар ширкатҳои сайёҳӣ.....	121
ХУЛОСА ВА ТАВСИЯҲО.....	137
РӀЙХАТИ АДАБИӀТ.....	141
ЗАМИМАҲО.....	163

НОМГҶҶИ ИХТИСОРАҶО

1. АМО ҚТ - Ахбори Маҷлиси Олии Ҷумҳурии Тоҷикистон
2. ААИ - Андоз аз арзиши иловашуда
3. БК - Британия Кабир
4. БМ - Барномаи миёнамуҳлат
5. ВМКБ - Вилояти Мухтори Кӯҳистони Бадахшон
6. ДАТ - Донишгоҳи аграрии Тоҷикистон ба номи Шириншоҳ Шоҳтемур
7. ИДМ - Иттиҳоди Давлатҳои Мустақил
8. ИҚШС - Иттифоқи Ҷумҳуриҳои Шуравии Сотсиалистӣ
9. КАС - Комплекси агросаноатӣ
10. МОИ - Минтақаи озоди иқтисодӣ
11. ММД - Маҷмуи маҳсулоти дохилӣ
12. МММ - Маҷмуи маҳсулоти миллӣ
13. МНМ - Маҷмуи нуриҳои микроэлементӣ
14. ИМА - Иёлоти Муттаҳидаи Амрико
15. ССО - Санади Сарбанес-Оксли
16. СНИ - Сиёсати нави иқтисодӣ
17. СМР - Стратегияи миллии рушд
18. СОБИТ - (Control Objectives for Information and Related Technologies), “Вазифаҳои идоракунӣ барои иттилоот ва технологияҳои ба он алоқаманд”
19. СОСО - (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), “Кумитаи ташкилоти сарпарастии Комиссияи Тредвей”
20. ФР - Федератсияи Россия
21. ҚСК - Ҷамъияти саҳомии кушода
22. ҚСП - Ҷамъияти саҳомии пӯшида
23. ҚХЧ - Ҷумҳурии Халқии Чин
24. ТИ- технологияи информатсионӣ
25. ХАД - хадамоти аудити дохилӣ

26. ISACA - (Information Systems Audit and Control Association),
Ассотсиатсияи аудит ва назорати системаҳои иттилоотӣ

27. SAC - (фр. Service d'action civique), “Хизматрасонии амали
шаҳрвандӣ”

28. SAS 55 - (Statement on Auditing Standards No. 55), “Эъломия оид ба
стандартҳои аудит № 55”

29. SAS 78 - (Statement on Auditing Standards No. 55), “Эъломия оид ба
стандартҳои аудит № 78”

САРСУХАН

Мубрамияти мавзуи таҳқиқот. Диссертатсия дар асоси ҳуҷҷатҳои муҳимми стратегияи миллӣ таҳия гардида, ба ҳадафҳо ва афзалиятҳои рушди иқтисодӣ мамлакат мутобиқат менамояд. Асоси методологияи таҳқиқотро «Стратегияи миллии рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон то соли 2030» [12], барномаҳои миёнамуҳлати татбиқи он [1], инчунин «Стратегияи рушди сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон то соли 2030» [13] ва марҳалаҳои амалисозии он (марҳалаи якум - солҳои 2019-2022, марҳалаи дуюм - солҳои 2023-2026, марҳалаи сеюм - солҳои 2027-2030) ташкил медиҳанд. Ҳамзамон, заминаи концептуалии таҳқиқот ба Паёмҳо ва дастуру супоришҳои Эмомалӣ Раҳмон асос ёфтааст, ки солҳои 2019-2021-ро «Солҳои рушди деҳот, сайёҳӣ ва ҳунарҳои мардумӣ» [55] эълон намуда, рушди устувори инфрасохтори сайёҳӣ ва баланд бардоштани рақобатпазирии онро ҳамчун самти афзалиятнок муайян кардаанд.

Ҷанбаҳои ҳуқуқии таҳқиқот бо талаботи Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» ва Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» [5] мутобиқ гардонидани шудаанд.

Дар шароити иқтисоди бозорӣ аксари ширкатҳо таҳти таъсири омилҳои беруна ва дохилии хавфзо қарор мегиранд, ки метавонанд ба вазъи молиявӣ ва устувори фаъолияти онҳо таъсири манфӣ расонанд. Дар чунин шароит муътадил гардонидани вазъи иқтисодӣ молиявӣ корхонаҳо тавассути ошкорсозии саривақтии хавфҳо ва идоракунии онҳо яке аз самтҳои афзалиятноки таъмини амнияти иқтисодӣ ба ҳисоб меравад. Идоракунии самараноки фаъолияти молиявӣ хоҷагидорӣ, пеш аз ҳама, ба дастрасии маълумоти дақиқ, боэътимод ва саривақтӣ вобаста аст, ки он тавассути низоми мукаммали аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ таъмин карда мешавад.

Масъалаи татбиқи аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ, махсусан дар ширкатҳои сайёҳӣ, барои Ҷумҳурии Тоҷикистон самти нисбатан нави илмӣ

ва амалӣ ба шумор меравад. Бо дарназардошти гузариш ба иқтисоди инноватсионӣ ва рақамӣ, баланд бардоштани сатҳи тахассусии мутахассисони соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит аҳаммияти махсус касб менамояд. Тағйири муҳити ҳуқуқии фаъолияти соҳибкорӣ, рушди рақобат ва ҳамгирии иқтисодӣ талаботи навро ба сифати иттилооти молиявӣ ва шаффофияти фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ пеш мегузорад.

Аудит ҳамчун шакли назорати молиявии мустақил назорати давлатии молиявиро иваз намекунад, балки онро такмил медиҳад. Субъекти асосии аудит, пеш аз ҳама, ташкилотҳои баҳши хусусӣ мебошанд. Дар муқоиса бо назорати давлатӣ, аудит бештар хусусияти машваратиро кумакрасон дошта, ба баланд бардоштани самаранокии низоми баҳисобгирӣ ва такмили идоракунии молиявӣ мусоидат менамояд. Аудитор на танҳо эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ ва мутобиқати амалиётҳои хоҷагиро ба қонунгузорӣ арзёбӣ мекунад, балки дар ошкор ва ислоҳи хатоҳо, такмили низоми назорати дохилӣ ва пешгирии таҳрифоти минбаъда низ саҳм мегузорад.

Имрӯз фаъолияти аудиторӣ яке аз соҳаҳои рушдбандаи иқтисодиёти Ҷумҳурии Тоҷикистон маҳсуб меёбад. Бо вучуди ин, бозори хизматрасониҳои аудиторӣ ҳанӯз дар марҳилаи ташаккул қарор дошта, масъалаи баланд бардоштани сифати хизматрасониҳо аҳаммияти калидӣ дорад. Дар солҳои охир ҳолатҳои риоя нагардидани талаботи стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ ва санадҳои меъёрии ҳуқуқӣ ба назар расидаанд, ки зарурати таҳкими низоми назорати сифати фаъолияти аудиториро ба миён мегузоранд.

Мураккабии масъала дар он ифода меёбад, ки фаъолияти аудиторӣ, аз як тараф, фаъолияти соҳибкорӣ буда, аз ҷониби дигар - шакли назорати мустақили молиявӣ мебошад. Ҳамин тавр, мувозинати манфиатҳои иқтисодии ширкатҳои аудиторӣ ва талаботи ҳатмии назорати сифати хизматрасониҳо масъалаи муҳими ташкилӣ ва методологӣ мебошад.

Бо дарназардошти аҳаммияти рушди соҳаи сайёҳӣ ҳамчун самти афзалиятноки иқтисоди миллӣ, зарурати таҳқиқи масъалаҳои ташкилию

методологии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ ба миён меояд. Таҳия ва татбиқи механизми мукаммали аудити дохилӣ метавонад ба баланд бардоштани устувории молиявӣ, шаффофият ва рақобатпазирии ширкатҳои сайёҳӣ мусоидат намояд. Аз ин рӯ, омӯзиши ҳамаҷонибаи рушди ташкилӣ ва тақмили методологияи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ҳамчун масъалаи мубрам ва аз ҷиҳати илмӣ ва амалӣ муҳим арзёбӣ мегардад.

Дарачаи таҳқиқи мавзуи илмӣ. Доир ба таҳқиқи назария ва методологияи фаъолияти аудиторӣ, масъалаҳои таъмини сифати санҷиши аудиторӣ, инчунин хизматрасониҳои ҳамгироии аудиторӣ дар амалияи ҷаҳонӣ таҷрибаи назаррас мавҷуд мебошад.

Доир ба мавзуи мавриди назар як қатор таҳқиқоти олимони хориҷӣ ба монанди - А.А. Савин [79], Ҷ. Блейк, О. Амет [65], В.П. Суйтс, В.А. Ситникова [84], Ҷ.К. Лоббек, Э.А. Аренс [62], Ҷ.К. Робертсон, Т.Ҷ. Лоуверс [82], Л.Ю. Филобокова [156], Н.Т. Белуха [64] ва дигарон дар шакли асару мақолаҳои арзишманд таҳқиқоти илмӣ гузаронидаанд. Бо дарназардошти илми нави инноватсионӣ ва раванди идоракунии рақамӣ дар таҳқиқоти олимони рус, ба монанди Л.В. Латипова [123], В.П. Суйтс, В.А. Ситникова [84], А.А. Савин, В.И. Подолский [79], М.А. Азарская [60], Е.Ю. Калиничев [92], Л.Ю. Филобокова [156], А. Акулов, Д. Малихин, Н. Малюта, Н. Рижих [29], О.В. Кришкин [71], Т.В. Каковина [69], А.В. Порфирева, Т.Ю. Серебрякова [80], Т.Б. Туришева [54], О.М. Удовиченко [155], О.А. Искандар [61] ва дигарон. Барои тафсири мафҳумҳои мавриди таҳқиқ, таърифҳо салоҳиятҳои онҳо дар системаи идоракунии ва арзёбии таъсири онҳо ба таъмини иқтисодӣ таҳлилҳо ба роҳ мондаанд.

Ҳамчунин дар таҳқиқоти асарҳои олимони ватанӣ - Қ.Х. Хушвахтзода, Р.С. Тоҳирова [85], Д.А. Давлатзода [100], С.Ф. Низомов [73], А.К. Қурбонов [120], А.А. Мирзоалиев [127], М.В. Калемуллоев [68], Х.Х. Ҷураева [154], Ғ.М. Раҳимов [81], Д.Ҷ. Ҳукматов [160], Д.Н. Дадоматов [106], Х.Х. Бадалов [63], Б.Ҳ. Каримов [115] ва дигарон масъалаҳои марбут ба ҷараён ва

инкишофи фаъолияти аудиторӣ, назорати дохилӣ, инчунин соҳаи сайёҳию дигар соҳаҳои марбут ба ин самт инъикоси худро ёфтааст.

Хусусияти асосии таҳқиқоти олимони ватанӣ дар он зоҳир мегардад, ки онҳо бештар ба мутобиқсозии механизмҳои аудиторӣ ва назорати дохилӣ ба шароити иқтисоди миллии Ҷумҳурии Тоҷикистон, тақмили заминаҳои меъёрӣ-ҳуқуқӣ, ташкили низоми идоракунии молиявӣ ва баланд бардоштани шаффофияти фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ таваҷҷуҳ зоҳир намудаанд. Бо вуҷуди ин, таҳлили корҳои илмӣ мавҷуда нишон медиҳад, ки масъалаҳои марбут ба рушди таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ махсусан дар ширкатҳои сайёҳӣ, бо дарназардошти хусусиятҳои фаъолияти ин соҳа, идоракунии хавфҳо, назорати самаранокии хизматрасонӣ ва таъмини устувории молиявии ширкатҳои сайёҳӣ, ҳанӯз ба таври комплексӣ ва системавӣ мавриди таҳқиқ қарор нагирифтаанд. Аз ин рӯ, таҳқиқи масъалаҳои рушди таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ ҳамчун яке аз самтҳои муҳим барои тақмили низоми идоракунӣ, баланд бардоштани самаранокии фаъолияти иқтисодӣ ва таъмини шаффофияти молиявӣ аҳаммияти илмӣ ва амалӣ дорад.

Зимнан, бартарии таҳқиқоти мазкур аз таҳқиқотҳои қаблӣ дар он ифода меёбад, ки дар шароити рушди иқтисоди рақамӣ ва густариши бозори хизматрасониҳои сайёҳӣ масъалаҳои рушди таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ махсус дар ширкатҳои сайёҳӣ ба таври мукамал баррасӣ карда мешавад. Агар дар таҳқиқоти қаблӣ масъалаҳои аудити дохилӣ асосан дар сатҳи умумии фаъолияти хоҷагидорӣ ё дар доираи соҳаҳои гуногуни иқтисодӣ таҳлил гардида бошанд, дар таҳқиқоти мазкур хусусиятҳои соҳавии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ, таъсири хавфҳои молиявӣ ва имкониятҳои истифодаи воситаҳои рақамӣ дар низоми аудити дохилӣ мавриди омӯзиши амиқ қарор гирифтааст. Ҳамзамон, дар доираи таҳқиқот равишҳои методологии баҳодиҳии самаранокии низоми аудити дохилӣ, механизми идоракунии хавфҳои қаллобӣ ва самтҳои тақмили таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ дар шароити рақамисозӣ пешниҳод гардидаанд, ки

метавонанд барои баланд бардоштани самаранокии идоракунии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон истифода шаванд.

Робитаи таҳқиқот бо барномаҳо (лоиҳаҳо) ва мавзӯҳои илмӣ.
Диссертатсияи мазкур вобаста ба самтҳои асосии пажӯҳишӣ бунёдию амалӣ ва стратегияҳои қабулгардидаи давлатӣ, аз ҷумла «Стратегияи миллии рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030»[12] мавриди амал қарор гирифта шудааст. Дар таҳқиқот маълумот аз Паёмҳои Асосгузори сулҳу ваҳдати миллий, Пешвои миллат, Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон ба Маҷлиси Олии Ҷумҳурии Тоҷикистон, асарҳои олимони соҳаи иқтисодӣ, маҷмуаҳои Агентии омили назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон, Стратегияи рушди сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030, Консепсияи рушди соҳаи сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон, Барномаи давлатии сармоягузориҳо, маълумотҳои расмӣ Кумитаи рушди сайёҳии назди Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон, коркардҳои шахсии ҳуди муаллиф ва дигар манбаъҳои иттилоот истифода бурда шудаанд.

Асосҳои назариявии таҳқиқот монографияҳо, ҳисоботи илмӣ ва корҳои дигари олимони ватанӣ ва хориҷӣ оид ба масъалаҳои таҳқиқот, инчунин санадҳои қонунгузорию Ҷумҳурии Тоҷикистон, маводи методӣ ва таълимӣ, маводҳо ва конференсияҳои илмӣ ва ҳисоботи созмонҳои байналмилалӣ ба ҳисоб меравад.

ТАВСИФИ УМУМИИ ТАҲҚИҚОТ

Мақсади таҳқиқот аз таҳлили имкониятҳои ҳамкорию самараноки байни низоми аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ иборат мебошад. Ҳамзамон, таҳқиқот ба тақмили усулҳои татбиқи маҷмуии ин низомҳо барои баланд бардоштани самаранокии назорати равандҳои иқтисодию молиявӣ ва идоракунии хавфҳо равона гардида, дар ин замина пешниҳод ва тавсияҳои амалӣ чиҳати беҳтар намудани фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ таҳия карда мешаванд.

Вазифаҳои таҳқиқот. Омӯзиши назариявӣ ва гузаронидани ташхису таҳқиқот аз амалияи истифодабарии дигар давлатҳо омӯхтан ва пурра аниқ гардонии самаранокии аудити дохила ва аҳаммияти он барои аҳоли ва рушд намудани соҳаҳои дигари иқтисодии кишвар мегардад.

Барои ноил гардидан ба ҳадафи мазкур ҳалли вазифаҳои гузошташудаи таҳқиқи пурраи масъалаҳои зерини бамиёномада зарур аст:

- таҳқиқи заминаҳои назариявӣ ва методии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ, омӯзиш ва таҳлили таҷрибаи байналмилалӣ ва муайян намудани имконияти татбиқи он дар шароити Ҷумҳурии Тоҷикистон;

- таҳлили омилҳо ва робитаҳои таъсиррасон ба сифати хизматрасонӣ ва самаранокии идоракунии ширкатҳои сайёҳӣ;

- арзёбии ҳолати муосири бозори хизматрасониҳои аудиторӣ ва рушди соҳаи сайёҳӣ дар Тоҷикистон, муайян намудани нуқтаҳои имконият ва монеаҳо;

- таҳия ва пешниҳоди чорабиниҳои илмӣ-амалӣ оид ба такмили таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ ва баланд бардоштани самаранокии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ.

Объекти таҳқиқотро низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудити дохилӣ бо дарназардошти таҳлили ширкатҳои сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон ва баргараф намудани хавҳои эҳтимоли бавучудоянда ташкил медиҳад.

Мавзӯи таҳқиқот асосҳои назариявӣ-методӣ ва инкишофи соҳаи сайёҳӣ дар мамлакат, инчунин ҷиҳатҳои концептуалӣ, меъёрӣ-ҳуқуқӣ ва методии аудиторӣ дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳии ватанӣ ба ҳисоб меравад.

Фарзияи таҳқиқоти илмӣ мазкур аз он иборат аст, ки такмил ва рушди низоми аудити дохилӣ дар соҳаи сайёҳии кишвар метавонад ба баланд гардидани самаранокии идоракунии фаъолияти субъектҳои сайёҳӣ, таъмини шаффофият ва баланд бардоштани сифати хизматрасониҳо мусоидат намояд. Татбиқи механизми муосири аудити дохилӣ дар соҳаи сайёҳӣ имконият фароҳам меорад, ки фаъолияти иқтисодии субъектҳои соҳа самаранок назорат гардида, истифодаи оқилонаи захираҳо таъмин карда шавад.

Ҳамзамон, рушди низоми аудити дохилӣ метавонад ба таҳкими эътимоди сайёҳони хориҷӣ, беҳтар гардидани имичи сайёҳии кишвар дар бозори байналмилалӣ ва ҷалби бештари сайёҳон мусоидат намояд. Ин раванд, дар навбати худ, боиси афзоиши даромад аз хизматрасониҳои сайёҳӣ, рушди иқтисоди миллӣ ва зиёд гардидани воридоти маблағҳо ба бучаи давлатӣ мегардад.

Аҳаммияти илмӣ ва амалии таҳқиқот дар рушди асосҳои илмӣ ва методологии ташаккул ва тақмили низоми аудити дохилӣ дар соҳаи сайёҳӣ ифода меёбад. Дар раванди таҳқиқот равишҳои илмӣ оид ба нақш ва ҷойгоҳи аудити дохилӣ дар идоракунии фаъолияти субъектҳои иқтисодӣ ҷамъбаст ва тақмил дода шуда, муносибати концептуалӣ нисбат ба истифодаи механизмҳои назорати дохилӣ дар рушди соҳаи сайёҳӣ пешниҳод гардидааст.

Аҳаммияти амалии таҳқиқот дар он ифода меёбад, ки натиҷаҳо ва тавсияҳои пешниҳодшуда имконият медиҳанд, то низоми идоракунии ширкатҳои сайёҳӣ ва механизми аудити дохилӣ тақмил ёбанд. Ин таҳқиқот сатҳи назорати дохилӣ ва идоракунии хавфҳо беҳтар намуда, мутобиқшавӣ ба тағйироти босуръати муҳити иқтисодӣ ва омилҳои берунаро осон мекунад. Тавсияҳои таҳияшуда метавонанд дар фаъолияти воҳидҳои аудити дохилӣ, сохторҳои назорати дохилӣ ва роҳбарияти ширкатҳои сайёҳӣ барои таҳияи сиёсати самараноки молиявӣ ва идоракунии хавфҳо татбиқ шаванд. Ҳамзамон, натиҷаҳои таҳқиқот барои раванди таълимӣ - ҳангоми омӯзиши фанҳои аудит, назорати дохилӣ ва идоракунии молиявӣ - аҳаммияти амалӣ доранд. Татбиқи ин натиҷаҳо имкон медиҳад, ки фаъолияти молиявӣ иқтисодии ширкатҳои сайёҳӣ шаффоф ва самаранок назорат карда шавад, истифодаи захираҳо оқилона таъмин гардад ва сифати хизматрасонӣ, имичи сайёҳии кишвар ва ҷалби сайёҳони хориҷӣ беҳтар гарданд. Инчунин онҳо метавонанд дар муассисаҳои таҳсилоти олӣ ҳангоми таълими фанҳои «Аудит», «Аудити дохилӣ», «Назорати молиявӣ» ва «Идоракунии молиявӣ» ҳамчун маводи таълимӣ ва методӣ истифода гарданд.

Татбиқи амалии натиҷаҳои таҳқиқот ба баланд бардоштани самаранокии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ, рушди бозори хизматрасониҳои аудиторӣ, такмили низоми идоракунии молиявӣ ва дар маҷмӯъ ба рушди устувори соҳаи сайёҳӣ ва иқтисодиёти Ҷумҳурии Тоҷикистон мусоидат менамояд.

Асосҳои методологии таҳқиқот. Дар раванди таҳқиқот аз усулҳои умумӣ ва махсуси илмӣ, арзёбӣ, таҳлили муқоисавӣ, синтез, усули гурӯҳбандӣ, таҳлили омӯрӣ, таҳлили омилӣ ва амсиласозии математикӣ-иқтисодӣ истифода шудаанд. Таҷрибаҳои гузаронидашуда, маълумоти пешниҳодшуда аз вазорату кумитаи омӯрӣ, ҳаҷми кофии маводи таҳқиқотӣ, усулҳои муносиби коркарди омӯриҳои натиҷаҳои пажӯҳишӣ ва нашрияхо исбот карда мешавад.

Сарчашмаи маълумот. Муаллиф аз хулосаҳо, назарияҳо, мавриди омӯзиш қарор гирифтани Паёмҳои Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, санадҳои меъёрӣ ва ҳуқуқии Ҷумҳурии Тоҷикистон, маълумоти омӯриҳои шахру ноҳияҳо ва Агентии омӯри назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, барномаҳои давлатӣ ва инчунин, таҳлил гардидани барномаҳои стратегияи давлатӣ, маводи конференсҳои илмӣ, монографияҳо, мақолаҳои мутахассисону олимони соҳаи таҳқиқшаванда истифода намудааст.

Дарача ва пойгоҳи таҳқиқот. Корҳои илмӣ-таҳқиқотӣ дар назди кафедраи баҳисобгирии муҳосибӣ ва андозбандии Донишгоҳи давлатии Данғара дар солҳои 2016-2024 анҷом дода шудааст.

Навгониҳои илмӣ таҳқиқот дар коркарди асосҳои назариявӣ, тавсияҳои методӣ ва амалӣ оид ба рушди ташкилотии таъмини методологияи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ, инчунин баландбардории сифати санҷишҳои аудиторӣ дар ширкатҳои аудиториҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон ифода меёбад. Натиҷаҳои асосии илмӣ, ки саҳми муаллифро дар ҳалли вазифаҳои муқарраргардида ва муайян намудани навоариҳои илмӣ кори диссертатсионӣ нишон медиҳад, чунин мебошанд:

- асосҳои назариявӣ ва методии аудити дохилӣ такмил дода шуданд, ки дар доираи он мафҳум ва вазифаҳои аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ дар фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ дар шароити иқтисодии рақамӣ мушаххас гардида, асосҳои методии истифодаи аудити дохилӣ барои пешгӯии хавфҳо пешниҳод гардидаанд;

- омилҳои асосии таъсиррасон ба сифати хизматрасониҳои аудиторӣ муайян ва низомнок карда шуданд, ки дар асоси он таъсири бухронҳои молиявӣ, тағйирёбии муҳити иқтисодӣ ва шароити бозорӣ ба рушди аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ асоснок карда шудааст;

- воситаҳои методии такмили фаъолияти аудити дохилӣ таҳия гардиданд, аз ҷумла усулҳои арзёбии самаранокии низоми назорати дохилӣ ва модели иттилоотии дастгирии аудити дохилӣ барои ширкатҳои сайёҳӣ пешниҳод карда шудаанд;

- самтҳои такмили таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ ва баланд бардоштани самаранокии назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ асоснок карда шуданд, ки татбиқи онҳо дар шароити ҳукумати электронӣ ва густариши ҳисоббаробаркуниҳои ғайринақдӣ ба рушди соҳаи сайёҳӣ ва баланд гардидани сифати хизматрасониҳои аудиторӣ мусоидат менамояд.

Нуктаҳои асосии Ҳимояшавандаи таҳқиқоти диссертатсионӣ дар асоси натиҷаҳои дар рафти таҳқиқот бадастомада барои ҳимоя пешниҳод карда мешаванд:

- таҳияи модели концептуалӣ ва методии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ, ки вазифа ва мақоми аудити дохилиро дар низоми идоракунии рақамӣ мушаххас намуда, истифодаи онро барои пешгирӣ ва пешгӯии хавфҳо таъмин мекунад.

- муайян ва систематизатсияи омилҳои таъсиррасон ба сифати аудиторӣ, аз ҷумла бухронҳои молиявӣ, тағйирёбии муҳити иқтисодӣ ва хусусиятҳои соҳаи сайёҳӣ ва арзёбии таъсири онҳо ба рушди низоми назорати дохилӣ.

- таҳияи усулҳо ва воситаҳои методии такмили низоми аудити

дохилӣ, аз ҷумла арзёбии самаранокии назорати дохилӣ ва истифодаи амсилаи иттилоотӣ барои дастгирии санчишҳо ва пешгӯии хавфҳо дар ширкатҳои сайёҳӣ.

- пешниҳод намудани тавсияҳои илмӣ-амалӣ барои баланд бардоштани самаранокии аудити дохилӣ, мутобиқсозии низом ба шароити ҳукумати электронӣ ва густариши ҳисоббаробаркуниҳои ғайринақдӣ барои рушди устувори соҳаи сайёҳӣ ва сифати хизматрасониҳои аудиторӣ.

Дарачаи эътимоднокии натиҷаҳои таҳқиқот. Бо дақиқӣ ва саҳеҳии маълумотҳо тавассути истифодаи манбаъҳои расмӣ оморӣ, санадҳои меъёрии ҳуқуқӣ, ҳисоботи молиявии ширкатҳои сайёҳӣ ва маводи таҳлилий тасдиқ гардидааст. Эътимоднокии натиҷаҳо инчунин бо истифодаи усулҳои муосири таҳлили иқтисодӣ, муқоисавӣ, оморӣ ва системавӣ бо риояи талаботи таҳқиқоти илмӣ анҷом дода шудааст. Ҳаҷми маводи таҳқиқотӣ барои баровардани хулосаҳои илмӣ кифоя буда, интихоби объект ва давраи таҳқиқот бо дарназардошти ҳадаф ва вазифаҳои диссертатсия асоснок карда шудааст. Ҳамзамон, муҳокима ва баррасии натиҷаҳои таҳқиқот дар конференсҳои илмӣ-амалӣ ва интишори мақолаҳои илмӣ оид ба мавзӯи таҳқиқот ба санчиши иловагии илмӣ ва баланд бардоштани дарачаи эътимоднокии онҳо мусоидат намудааст.

Мутобиқати диссертатсия ба шиносномаи ихтисоси илмӣ. Мавзӯи диссертатсия ба бандҳои зерини шиносномаи феҳристи ихтисосҳои ҚОА-и назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон аз рӯйи ихтисоси 5.2.18 - Баҳисобгирии бухгалтерӣ ва аудит иҷро гардида, бо бандҳои 3.2. Асосҳои назариявӣ ва методологӣ, вазифагузориҳои мақсадноки аудит ва назорат; 3.3. Методологияи коркарди барномаи аудит ва нақшаи санчишҳо; 3.4. Санчиши аудиторӣ ва назоративу оморӣ низоми назорати дохилӣ; 3.8. Танзим ва стандартикунонии қоидаҳои гузаронидани аудит ва назорат; 3.12. Хусусиятҳои ташаккули ҳисоботи аудиторӣ аз рӯйи соҳаҳо, минтақаҳо ва дигар қисматҳои фаъолияти хоҷагидорӣ мувофиқат мекунанд.

Саҳми шахсии довталаб. Саҳми шахсии муаллиф дар ҷамъбаст

кардан, ба низом даровардан, аниқ ва пурра кардани равишҳои назариявӣ ва амалӣ ба ташкили механизм ва технологияи гузаронидани санҷишҳои аудиторӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ифода меёбад. Дар асоси ҷамъбастиҳои ва таҳлили маводи таҳқиқӣ технологияи гузаронидани санҷишҳои аудиторӣ ва баландбардории сифати чунин хизматрасониҳо таҳия карда шудааст. Натиҷаҳои алоҳидаи таҳқиқот метавонанд ҳангоми таҳия намудани ҷанбаҳои назариявӣ ва амалӣ барои мукамалсозии механизм ва технология санҷиши аудиторӣ истифода шаванд.

Тасвир ва амалисозии натиҷаҳои диссертатсия. Нуқтаҳои асосии таҳқиқоти диссертатсионӣ дар шакли маърузаҳои илмӣ аз тарафи муаллиф ироа шуда, дар конференсу семинарҳои ҷумҳуриявӣ байналмилалӣ, ҳамоишҳои илмӣ амалии Донишгоҳи давлатии Данғара (солҳои 2018-2023), Донишгоҳи давлатии тижоратии Тоҷикистон (соли 2023), Коллеҷи техникаи Донишгоҳи техникаи Тоҷикистон ба номи М. Осимӣ (соли 2024) муҳокима ва арзёбӣ карда шудаанд.

Муқаррароти диссертатсия дар ҷараёни таълимии Донишгоҳи давлатии Данғара ҳангоми тадриси фанҳои «Аудити дохилӣ», «Асосҳои аудит» «Баҳисобгирии бухгалтерӣ ва аудит дар ташкилотҳои тижоратӣ», «Стандартҳои байналмилалӣ аудит» ва ғайра истифода шудааст (санади №379/3 аз 03. 12. 2025с.)

Бархе аз муқаррароти амалии таҳқиқоти диссертатсионӣ дар фаъолияти амалии аудиторӣ дар шӯъбаи аудити Палатаи ҳисоби Ҷумҳурии Тоҷикистон истифода бурда шудааст (санади татбиқ №37/2 аз 11.06.2025).

Интишороти аз рӯи мавзӯи диссертатсия. Доир ба мавзӯи диссертатсия 13 мақолаи илмӣ, аз ҷумла 6 мақола дар маҷаллаҳои ҚОА-и назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон ҷоп шудаанд, ки 5,5 ҷузъи ҷопиро ташкил медиҳанд

Соҳтор ва ҳаҷми диссертатсия. Соҳтори диссертатсия дар асоси мақсаду вазифаҳои дар он гузошташуда муайян карда шудаанд. Диссертатсия аз муқаддима, се боб, 9 зербоб, хулосаву пешниҳодот, рӯйхати адабиёти

истифодашуда бо фарогирии 160 номгӯй, 21 ҷадвал, 1 диаграмма, 17 расм ва 15 ҷаҳза иборат буда, дар ҳаҷми умумии 182 саҳифаи ҷопӣ ҷамъбасти гардидааст.

БОБИ 1. АСОСҲОИ НАЗАРИЯВИИ ТАШКИЛИ НИЗОМИ АУДИТИ ДОХИЛӢ ДАР ШИРКАТҲОИ САӢӢХӢ

1.1. Паҳлуҳои назариявӣ ва мазмуни иқтисодии низоми аудити дохилӣ

Мусаллам аст, ки дар шароити кунунии иқтисодиёти бозорӣ ва иқтисодиёти зудтағирёбанда фаъолияти дилхоҳ субъект ё объекти иқтисодӣ дар радифи хатарҳои эҳтимолие қарор доранд, ки хоҳ ноҳо ба тамоми ҷанбаҳои иқтисодиёт таъсиргуздор мебошанд. Ҳамзамон омилҳои берунӣ, ки натавонанд ба сатҳи корхона ё ташкилот зарбаи сахт мерасонанд, балки имконияти аз байн бурдани он ва таъсири манфӣ расонидан ба иқтисодиёти миллиро пайдо менамояд. Дар ин маврид идоракунии раванди фаъолияти молиявӣ истеҳсолии корхона мураккаб гашта, усулҳои нави идоранамоиро талаб менамояд.

Муносибатҳои бозорӣ зарурати тақмили назорат дар идоракунии корхонаҳоро ба миён оварда, таҷдиди фишангҳои асосии идоракунии фаъолияти онҳоро талаб менамоянд. Имрӯз корхона аз нигоҳи муҳаққиқ Л.В. Латипова: "...чун соҳибмулки воситаҳои истеҳсолот ва маҳсули меҳнат баромад мекунад, рушди минбаъдаи он ҳарчӣ бештар аз ҳифзи ин воситаҳо ва самаранокии истифодаи онҳо вобаста аст"[123, с.198].

Бо дарназардошти ин, аз ҷиҳати назариявӣ, аудити дохилӣ системаи назорат ва таҳлили равандҳоро тақмил медиҳад, ки ин бо назарияҳои идоракунии хатар ва моделҳои назорати дохилӣ асоснок мебошад. Аз ҷиҳати иқтисодӣ, он ба баланд шудани самаранокии истифодаи захираҳо, коҳиши талафот ва хатарҳои молиявӣ ва тақвияти қабули қарорҳои стратегӣ мусоидат менамояд. Ҳамин ҳамгирӣ миёни назария ва амалияи иқтисодӣ нишон медиҳад, ки аудити дохилӣ ҳамчун ҷузъи муҳимми низоми назорати дохилӣ нақши ҳалкунанда дорад. Аз ин рӯ, санҷиши аудиторӣ яке аз шарту воситаҳои муфиди тақмили самаранокии муносибатҳои бозорӣ буда, тавассути назорат барои самаранокӣ ва ҷараёни иқтисодиёти корхонаҳо муҳим арзёбӣ мегардад. Зеро санҷиши аудиторӣ фаъолияти корхонаро муътадил намуда, ба

манфиати корхонаҳо мебошад. Дарвоқеъ, ширкатҳое, ки аз санчиши аудиторӣ намегузаранд, бештар ба вайронкунии қоидаҳои ҳисобдорӣ ва андозситонӣ дучор шуда, боиси коҳиши воридоти маблағ ба бучет мегарданд.

Зимнан, аудит дар Тоҷикистон ҳамчун соҳаи нав ва намуди назорати молиявӣ муҳим буда, дар адабиёти соҳа мафҳум, методология ва тарзҳои гузаронидани санчиш васеъ муҳокима шуда, дар асарҳои олимони хориҷӣ - М.А. Азарская[60], Э.А. Аренс[62], Ч.К. Лоббек[62], Н.Т. Белуха[64], В.И. Подолский[79], А.А. Савин[79] ва ватанӣ - Б.Ҳ. Каримов[115], А.А. Мирзоалиев[127], Ғ.М. Раҳимов[81], Р.С. Тоҳирова[85] ва дигарон дигар масъалаҳои мавриди таҳқиқ қарор гирифта, хусусиятҳои аудити муосир баррасӣ гардидаанд.

Дар масъалаи ташкил ва рушди низоми назорати дохилӣ дар асарҳои илмӣ муаллифони ватанӣ Қ.Х. Хушвахтзода[85], А.К. Қурбонов[120], С.Ф. Низомов[73], С.Х. Раҳимов[81], Д.Н. Дадоматов[106], Р.С. Тоҳирова[85], Х.Ҳ. Чураева[154] низ баъзе ҷанбаҳои ташаккули назорати дохилӣ мавриди баррасӣ қарор гирифта буданд.

Пеш аз ҳама зарур мешуморем, ки доир ба ҳуди аудит ва асоси фаъолияти он маълумот дода шавад. Зеро аудитор касби қадимӣ буда, ки дар забони латинӣ auditor - «шунаванда» - ро ифода мекунад (audit (лот.) - ӯ мешунавад (он слышит); auditio (лот.) - гӯш мекунад (слушание) (ниг. ба замимаи 1).

Ба андешаи муаррихон таҳияи ҳисоботҳо тахминан 5 000 сол пеш то милод ибтидо мегирад, вақте, ки тамаддунҳои қадимаи Шарқи наздик - Вавилон, Форс, Миср давлатҳои муттамарказонида ташкил намуда, фаъолияти хоҷагидориро ба роҳ монданд. Метавон илова кард, ки дар давлатҳои Шарқзамин пеш аз пайдоиши аудити муосир низ системаҳои назорат ва баҳисобгирӣ вучуд доштанд. Масалан, дар Хитой давраи сулолаи Чжоу (1122-1256 то милод) бучет ва фаъолияти ҳамаи департаментҳои давлатӣ аудити қатъӣ дошт. Баъзе муҳаққиқон низоми аудиторию дар Хитой аввалаин мешуморанд (700 то милод), ки дар асри XIV дар давраи сулолаи

Юан рушд кард. Дар Рум империя бошад, назорати молияи давлатӣ аз ҷониби Сенат ва мақоми махсуси «квестор» анҷом мешуд, ки ҳуҷҷатҳои ҳисобро назорат ва ҳисоботхоро ба Рим мефиристод. Ё ин, ки таҳлилҳо нишон медиҳанд, ки калимаи «аудит» аввалин маротиба дар Англия пайдо шуда, истифода шудааст. Аз солҳои 1130 бойгонӣ мавҷуд аст, ки ҳамчун ҳазинаи Англия ва Шотландия ҳисоб мешавад. Масалан, дар асри XII дар Лондон аудит гузаронида мешуд ва дар нимаи аввали асри XIV калимаи «аудитор» пайдо шуд. Аудитор аввал вазифаи шунавандагиро иҷро мекард, аммо баъдан ғуруҳи аудиторон ба менечерҳо, моликон, саҳмдорон ва сармоягузoron васеъ шуд, то фурӯпошӣ ё мушкилоти молиявии эҳтимолиро ошкор кунанд ва пинҳон намонанд.

Вобаста ба ин, Е.А. Галюго, К.С. Изотова ва Е.Ю. Калининичева қайд менамоянд, ки: "...аз соли 1844 ба ин тараф қонунҳо оид ба ширкатҳо ба тасвиб расиданд, ки мувофиқи он ҳайати роҳбарикунандаи ширкатҳои саҳҳомӣ вазифадор буданд, ки ҳар сол на кам аз як бор ҳисобҳои муҳосибӣ ва ҳисоботҳои молиявиро дар назди саҳмдорон пешниҳод кунанд"[92, -С.645]. Пас, инқилоби саноатӣ дар Англия ба ташаккули сохторҳои истеҳсолии саҳмдорон ва маблағгузорӣ дар онҳо мусоидат намуд ва талабот ба аудитори дохилӣ ва берунӣ ба вуҷуд омад. Барои ҳимояи ҷомеа, қонуни ширкатҳои соли 1844 тартиби аудити ҳатмии ҷамъиятҳои саҳҳомиро ҷорӣ намуд. Бо вуҷуди ин пешрафтҳо, дар амалияи аудиторӣ танҳо дар нимаи дуюми асри XIX аудитори касбӣ ҳамчун қисми ҷудонашавандаи равандҳои молиявӣ ба кор ҷалб карда шуд. Дар ин ҳусус, соли 1862 ҳамчун санаи ҳуқуқии ташаккулёбии институти аудити муосир ба ҳисоб меравад, вақте ки дар Англия қонуни аудити ҳатмӣ ба тасвиб расид.

Зимнан, саҳмдорон, кредиторон ва нозирони андоз барои беғаразона ва объективона ҳулосаи ҳудро оид ба ҳолати молиявии корхона иброз намудан, маҷбур буданд мутахассиси мустақилро аз берун пайдо намоянд. Дар ин сурат, асри гузашта дар ширкатҳои саҳҳомии Аврупо ихтисоси муҳосиб-аудитор пайдо карда шуд. Бо дарназардошти рушди он дар Аврупо

Муттаҳидаи Амрико аз рӯи модели англисӣ амал мекард. Он таҳқиқи муфассали маълумоти ба тавозун тааллуқ доштаре дар назар дошта, бо номи “аудити ҳисобдорӣ” машҳур гардид. Чунки аз чор се ҳиссаи вақти кори аудитор барои ҳисобкунӣ ва тартиб додани китобҳои муҳосибӣ сарф мешуд. Ҳамзамон депрессияи бузурги соли 1929-1933 талабот ба аудитор бозхам дучанд намуда, баъди анҷоми бӯҳрони бузургӣ ҷаҳонӣ аудитор дар тамоми кишварҳои дунё ба таври назаррас истифода мебуданд.

Тибқи мушоҳидаҳо дар Россия унвони аудитор аз тарафи Петри I ҷорӣ гардида буд, ки вазифаи аудитор дар худ баъзе аз вазифаҳои ҳуҷҷатгузор, котиб ва додситонро дар якҷоягӣ дар бар мегирифт. Аудиторонро дар Россия муҳосибони савгандёдкарда меномиданд. Вале асосан дар Россия мафҳуми «ревизор», «контролер-нозир» истифода мешуд. Дар Россияи подшоҳӣ ва Иттифоқи шуравӣ аудит дар намуди то маш вучуд надошт, вале кӯшишҳои ташкили институти муҳосибон ба назар мерасиданд. Се маротиба кӯшиши ташкили иттиҳодияи муҳосибон ба миён омада буда, дар солҳои 1889-1899, 1907-1912 ва солҳои 1928-30, аммо бо сабабҳои гуногун ин кӯшишҳо бе натиҷа ба анҷом расиданд (маълумоти иловагӣ дар замимаи 2).

Чӣ тавре ки аз ҷадвали 1.1.1 мушоҳида мегардад, аудит фаъолияти мустақилона, касбӣ ва систематикӣ буда, ҳам вазифаи назорат ва таҳлили молиявиро иҷро мекунад ва ҳам қобилияти кам кардани хавфи истифодабаранда, риояи стандартҳо ва қонуниятро таъмин менамояд. Ҳамаи андешаҳои олимони ба ҳам меоянд, ки аудит ҳам як равиши амалӣ ва ҳам назариявӣ мебошад, ки барои эътимоднокӣ ва устувории молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ муҳим мебошад. Бо дарназардошти ин, олимони соҳаро дар ин хусус андешаронии гуногун доранд, ки ҳар яки он дар шароити имрӯза ҷиҳати беҳтар дарк кардани моҳияти масъала ва мақсадҳои он, манфиатовар мебошанд.

Ҷадвали 1.1.1. - Шарҳи мафҳуми аудит

Олимони соҳа	Андешаҳо
Э.А.Аренс, Ҷ.К. Лоббек [62]	“...раванде, ки тавассути он корманди мустақили босалоҳият оид ба ахбори аз ҷиҳати миқдорӣ баҳоодашаванда ва ба низоми ҳосаи хоҷагидорӣ тааллуқдошта шаҳодатҳоро ғун карда арзёбӣ мекунад, то ки дараҷаи мувофиқати ин ахборро ба маҳакҳои муқарраргардид муайян намуда, онро дар ҳулосаи худ изҳор намояд”
Ҷ.К. Робертсон, Т.Ҷ. Лоуверс [82]	“...фаъолияте, ки ба кам кардани хавф нигаронида шудааст. Аудит хавфи ахбориро барои истифодабарандаи ҳисоботи молиявӣ то сатҳи мақбул кам мекунад”
Н.Т. Белуха [64]	“...назорати мустақиле, ки ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторҳои мустақил тибқи шартнома бо корхонаҳо ва соҳибкорон ба ҷо меоранд”
Л.Ю.Филобокова [156]	“...маҷмуи амалҳои назоратӣ-таҳлили молиявӣ, ки бо мақсади минбаъд изҳор намудани ақидаи касбӣ, беғараз ва воқеъбинона оид ба сатҳи беҳавфӣ ахбори дар ҳисоботи молиявӣ овардашуда, кодир будани низом барои нигоҳ доштани устувории молиявии худ ба ҷо оварда мешаванд”
В.П.Суйтс, В.А. Ситникова [84]	“...фаъолияти соҳибкорӣ оид ба санҷиши мустақилонаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ (муҳосибӣ)-и ширкатҳо ва соҳибкорони инфиродӣ”
В.И. Подолский, А.А. Савин [79]	“...илми амалӣ оид ба усулҳо ва қоидаҳои назорати молиявии мустақил. Аудити амалӣ намуди фаъолияти идорақунӣ мебошад, ки чун назорати молиявии мустақили пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва арзёбии ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ) маънидод карда мешавад”
Институти америкоии муҳосибони касбии ҷамъиятӣ [56]	“...омӯзиши мустақилонаи ҳисоботҳои ширкатҳо аз ҷониби аудиторӣ махсус таъингардида ва изҳор кардани ақида оид ба онҳо бо риоякунии принципҳои ҳамамақбули муҳосибӣ”
Ғ.М. Раҳимов [81]	“...экспертизаи мустақил ва таҳлили ҳисоботи молиявии нашршавандаи субъекти хоҷагидорӣ, аз ҷониби шахсони (аудиторҳои) ба ин вақолатдор бо мақсади муайян кардани саҳеҳӣ, пуррагӣ ва мувофиқати он ба қонунгузорӣ ва талаботи стандарти байналмилалии аудит”
Р.С. Тоҳирова [85]	“...санҷиши дурустии пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва саҳеҳии ҳисоботи молиявии корхонаҳо, соҳибкорони инфиродӣ ва муассисаҳои давлатӣ (бучетӣ), ки аз ҷониби ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторҳои инфиродии мустақил, инчунин мақомоти назорати молиявии давлатӣ ба ҷо оварда мешавад”

Сарчашма: коркарди муаллиф

Вобаста ба ин, олимони тоҷик маънидод ва мақсадҳои аудиторро асосан бар Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи фаъолияти аудиторӣ” (№ 993, 22 июли 2013) [11] асос медиҳанд. Чуноне, ки Р.С. Тоҳирова ибраз менамояд, ки: “...аудит чун санҷиши дурустии пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва саҳеҳии ҳисоботи молиявии корхонаҳо, соҳибкорони инфиродӣ ва муассисаҳои давлатӣ (бучетӣ), ки аз ҷониби ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторҳои инфиродии мустақил, инчунин мақомоти назорати молиявии давлатӣ ба ҷо оварда мешавад” [76, с.31].

Дар ин росто, муҳаққиқ Ғ.М. Раҳимов ва М.С. Тулиев ибраз медоранд, ки: “...аудит чун экспертизаи мустақил ва таҳлили ҳисоботи молиявии

нашршавандаи субъекти хочагидорӣ, ки аз чониби аудиторҳо бо мақсади муайян кардани саҳеҳӣ, пуррагӣ ва мувофиқати он ба қонунгузорӣ ва талаботи стандарти байналмилалӣ аудит гузаронида мешавад. Ба ақидаи ӯ, аудит - ин раванди санҷиши баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар ширкатҳои шаклҳои гуногуни моликият аз нуктаи назари саҳеҳӣ ва мувофиқат ба қонунгузори амалкунанда ва стандартҳои байналмилалӣ аудит мебошад”[141, с.125].

Дар ин радиф, олимони хориҷӣ, аз ҷумла Элвин А. Аренс ва Ҷеймс К. Лоббек, аудитор ҳамчун раванди муайян маънидод мекунад: “...таваҷҷуҳи он қонунҳои мустақили босалоҳият оид ба ахбори аз ҷиҳати миқдорӣ баҳододашаванда ва ба низоми ҳосаи хочагидорӣ тааллуқдошта шаҳодатҳоро ғун карда ва баҳо медиҳад, то ки дараҷаи мувофиқати ин ахборро ба маҳакҳои муқарраргардида муайян намуда, онро дар ҳуҷҷаи худ изҳор намояд”[62].

Муаллифони амрикоӣ аудитор ҳамчун фаъолияти мустақили қоршиносӣ медонанд, ки барои қамъоварӣ ва арзёбии омилҳои таъсиррасон ба объектҳои иқтисодӣ анҷом мешавад. Ҳадафи асосӣ муайян кардани пуррагии ҳисоботи молиявӣ ва назорати риояи меъёрҳои қонунгузорӣ мебошад. Бархе муаллифон аудитор низ ҳамчун раванде мефаҳманд, ки ҳавфи ахборотиро барои истифодабарандаи ҳисоботи молиявӣ қоҳиш медиҳад. Метавон гуфт, ки аудит ҳамчун маҷмуи усулҳо ба баҳогузори ва таъмин кардани самаранокӣ ва ҳадафмандонаи системаи идоракунии ва дурустии ҳисоботи молиявӣ равона гардидааст.

Муаллифи украинӣ Н.Т. Белуха аудитор ҳамчун назорати мустақиле меҳисобад, ки: “...ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторҳои мустақил тибқи шартнома бо қорхонаҳо ва соҳибқорон ба ҷо меоранд”[64]. Дар ин радиф, Ш.Х. Мачидзода[125, с.188-195] низ қайд намудааст. Аудит шакли назорати молиявӣ буда, асосан бар арзёбии фаъолияти қорхона бо истифода аз ҳисоботҳо ва аудити дохилӣ асос ёфтааст. Дар асл, аудити дохилӣ - ин як раванди мустақил барои арзёбии системаи назорат ва самаранокии

идоракунӣ, асосан ретроспективӣ буда, назорати дохилӣ бошад, маҷмуи чораҳо ва равандҳо барои пешгирии хатоҳо ва назорати доимии амалиётӣ ва молиявӣ мебошад, ки назорати молиявӣ ҳамчун қисмати ихтисосӣ ва махсуси назорати дохилӣ барои масъалаҳои молиявӣ ва ҳисобдорӣ равона шудааст. Метавон гуфт, ки аудити дохилӣ бештар арзёбӣ ва таҳлилқунанда буда, назорати дохилӣ системаи доимӣ ва пешгирӣқунанда мебошад, ки назорати молиявӣ чузъи махсуси он аст ва бо масъалаҳои молиявӣ ва ҳисобдорӣ машғул мешавад. Дар ин хусус, С.М. Қурбонова[116, с. 119-128] андешаҳои худро муфассал ибраз намудааст.

Муҳаққиқони рус В.П. Суйтс ва В.А. Ситникова чунин меҳисобанд, ки “...аудит фаъолияти соҳибкорӣ оид ба санҷиши мустақилонаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ (муҳосибӣ)-и ширкатҳо ва соҳибкорои инфиродӣ мебошад”[84].

Ба ақидаи муҳаққиқони дигари рус В.И. Подолский ва А.А. Савин: “...аудитро ҳам чун илм ва ҳам чун соҳаи фаъолияти амалӣ баррасӣ менамоянд, аудит илми амалӣ оид ба усулҳо ва қоидаҳои назорати молиявии мустақил мебошад. Вай бо илмҳои амалӣ, чун баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ ва идоракунӣ), таҳлили фаъолияти хоҷагидорӣ дар асоси маълумоти баҳисобгирӣ ва ҳисоботи молиявӣ, идоракунии фаврӣ (танзимқунӣ, ҳамоҳангсозӣ ва мониторинг), назорати молиявӣ (бо шумули шаклҳои гуногуни он) ҳамбастагӣ дорад. Аудити амалӣ намуди фаъолияти идоракунӣ мебошад, ки чун назорати молиявии мустақили пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва арзёбии ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ) маънидод карда мешавад. Бинобар ин, маҳз принципи мустақилӣ моҳияти асосии аудитро муайян мекунад, бо ҳамин вай аз дигар намудҳои назорат фарқ менамояд ва фанни илмӣ ва фаъолияти амалии мустақил мебошад”[79].

Дар робита ба ин масъала, Институти америкоии муҳосибони касбии чамъиятӣ ишора менамояд, ки: “...аудит чун омӯзиши мустақилонаи ҳисоботҳои ширкатҳо аз ҷониби аудитори махсус таъингардида ва изҳор кардани ақида оид ба онҳо бо риоякунии принципҳои ҳамамақбули муҳосибӣ

мебошад” [56]. Аудит на танҳо механизми назоратӣ, балки воситаи рушди тичорат ба ҳисоб меравад. “Арзиши иловагӣ” аз машварат ва маслиҳатҳои мутахассисон бармеояд, ки ба мизочон барои ноил шудан ба муваффақият дар фаъолияти соҳибкорӣ кумак мерасонанд.

Зимнан, метавон ба андешаи муҳаққиқи рус Л.Ю. Филобокова розӣ шуд, ки: “...аудит чун маҷмуи амалҳои назоратӣ-таҳлилии молиявӣ, ки бо мақсади минбаъд изҳор намудани ақидаи касбӣ, беғараз ва воқеъбинона оид ба сатҳи беҳавфӣ ахбори дар ҳисоботи молиявӣ овардашуда, қодир будани низом барои нигоҳ доштани устувории молиявии худ ба ҷо оварда мешаванд”[157, с.82]. Ба назар мерасад, соҳаи амалӣ ва функцияи аудиторӣ бештар аҳаммият дорад, на танҳо донишҳои назариявӣ ва таҳқиқоти муаллифон. Инчунин нақши ахборотӣ ва истифодаи натиҷаҳо дар идоракунии корхона тавассути аудит ба назар гирифта нашудааст. Институти муосири аудит дар Тоҷикистон бо таъсиси ширкатҳои муштарак дар ИҚШС дар охири солҳои 1980 пайдо шуд. Дар давраи бозсозӣ ва рушди муносибатҳои бозорӣ зарурати таъсиси ширкатҳои мустақили назоратӣ барои фаъолияти бомуваффақият ва мӯътадили ширкатҳои тичоратӣ ба миён омад.

Шакли муосири соҳибкориро аудит дар давраи Иттифоқи Шуравӣ танҳо дар интиҳои 80-уми асри ХХ, вақте, ки бозсозии тамоми низоми хоҷагидорӣ ва идоракунии оғоз шуд, ба даст овард. Талабот ба аудит ҳамчун институти мустақил аз хусусигардонӣ ва саҳмиякунонии ширкатҳои бузург, рушди ширкатҳои хурд ва кооперативҳо, озод кардани фаъолияти иқтисодии беруна ва ҷалби сармояи хориҷӣ ба миён омадааст.

То 1998 аудит дар Тоҷикистон ташаббусӣ буд, зеро санадҳои ҳуқуқӣ барои ширкатҳои аудиторӣ вучуд надоштанд. Корхонаҳо асосан ба ширкатҳои консалтингӣ ва илмӣ-техникӣ муроҷиат мекарданд. Дар ҳамин давра ширкатҳои байналмилалӣ аудиторӣ ба бозор ворид шуда, ташкилотҳои муштарак таъсис доданд. Якумин ширкати аудиторӣ «Фарас» соли 1992 таъсис ёфта, то 1998 баъзе хизматрасониҳои аудиториро анҷом медод. Қонуни «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» 21 майи 1998 қабул шуд (№

602) ва асосҳои ҳуқуқии аудитро муқаррар кард, вале таъсири он ба рушди соҳа маҳдуд буд. Ба андешаи мо, "...инкишофи босуръати аудит ба солҳои 2003-2006 рост меояд, вақте ки намояндагони касб ва роҳбарони субъектҳои хоҷагидорӣ аҳаммият ва нақши аудит ва ҳисоботи молиявиро фарқ намуданд. Чараҳои мустақил шудани аудит бо таъсири ширкатҳои байналмилалӣ, ҷалби сармояи хориҷӣ ва ёрии молиявӣ авҷ гирифт" [141, с.124]. Махсусан қайд менамоем, ки "...дар раванди ташаккулёбӣ ва инкишофи фаъолияти аудиторӣ омилҳои зерин таъсир расониданд:

- талаботи шарикон (донорҳо) ва сармоягузoron оид ба аудити ҳатмии ҳисобҳои молиявии лоиҳаҳои гуногуни самтҳои иҷтимоӣ доштаи ширкатҳои ғайридавлатӣ ва байналхалқии хайриявӣ;

- устувор гардидани низоми бонкӣ дар мамлакат;

- оғози ташаккул ва инкишофи молиякунонии хурд" [141, с.124].

Ташаккули амалияи аудиторӣ дар Тоҷикистон ба тағйирёбии сохтори идоракунии иқтисоди миллӣ, барҳамхӯрии вазоратҳои соҳавӣ ва камбуди назорати дохилидоравӣ вобаста буд. Идораи назоратӣ-тафтишотии Вазорати молия наметавонист бо шумораи афзояндаи субъектҳои хоҷагидорӣ аудити мувофиқро таъмин кунад.

Ба андешаи мо, "...бо ҷорӣ шудани СБҲМ аз солҳои 2000 ширкатҳои аудитории ватанӣ ва байналхалқӣ фаъол шуданд. Тайёр кардани мутахассисон асосан тавассути лоиҳаи USAID/PRAGMA «Ислоҳоти баҳисобгирии муҳосибӣ» амалӣ гардид, ки зиёда аз 500 нафар мутахассисонро дар шаҳри Душанбе, Хучанд ва берун аз кишвар омӯзонд. Шабакаи байналмилалии сертификатсияи CAP/CIPA низ фаъолияти худро оғоз кард ва беш аз 40 нафар мутахассисон сертификат гирифта, ба кори касбӣ шурӯъ карданд" [141, с.124].

Муҳимтар аз ҳама, дар Донишгоҳи давлатии тижорати Тоҷикистон масъалаи таъсисёбии Институти Ҷамъиятии бухгалтерон ва аудиторони касбӣ (ИЧБАК ҶТ) ва пайвастанаш ба Шурои АвруОсиёгии муҳосибон ва аудиторони сертификатдор (ЕССБА) нақши ҳалкунанда дошт. Ин

ташаккулёбии шабакаҳои аудиториро босуръат пеш бурд. Қабули санадҳои ҳуқуқӣ, ки аудити ҳатмиро барои субъектҳои иқтисодӣ талаб мекард, бозори хизматрасонии аудиториро васеъ намуд. Ҳарчанд, ки аз соли 2004 бозори аудиторӣ эътироф шуд ва ширкатҳои хориҷӣ бо диққати махсус ба субъектҳои дорои сармояи хориҷӣ ва қарзҳо фаъолият карданд. Ҳамкорӣ бо институтҳои байналмилалӣ ва гирифтани қарз аз Бонки ҷаҳонӣ, БАҲР (ЕБҲР) ва Фонди байналмилалӣ асёр эҳтиёҷ ба хулосаи аудитории ширкатҳои байналмилалиро тақозо намуд.

Дар ин радиф, М.А. Азарская қайд менамояд, ки: "...акнун бодарназардошти дарки пурраи паҳлуҳои назариявии аудит низоми иқтисодии аудитити дохилӣ барои тамоми субъектҳо (махсусан дар ширкатҳои сайёҳӣ) ҳадафи асосияш баланд бардоштани фаъолияти самаранокии он тавассути истифодаи дурурсти захираҳо, инчунин мунтазам таҳлил ва идоракунии хавфҳо мебошад. Дар ин раванд зарурати такмил додани идоракунии, ташаккули заминаи боэътимоди иттилоотӣ барои таҳлил ва арзёбии самаранокии қарорҳои идоракунии қабулшуда шартҳои асосӣ низоми аудити дохилӣ мебошад"[60].

Мусаллам аст, ки вазифаи авалиндарачаинаи аудит аз тафтиш ва ҷустуҷӯи иштибоҳ ва ё номутобиқатӣ дар як соҳаи муайян бо мақсади ислоҳи минбаъдаи онҳо иборат мебошад. Пас аудити дохилӣ аз ҷониби як воҳиди сохтори алоҳида амалӣ карда мешавад. Мувофиқи ин фаъолияти шӯъбаи аудити дохилиро дар ҳама гуна ташкилот, корхона ва ё ширкатҳои гуногун метавонад самаранок арзёби намояд. Сохтори назорат ва низоми аудити дохилӣ дар ҳама гуна корхонаҳо (аз ҷумла ширкатҳои сайёҳӣ), ки дар расми 1.1.1. нишон дода шудааст, метавонанд бошанд.



Расми 1.1.1. - Сохтори ташкилотии дастгоҳи аудити дохилӣ

Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси [53]

Пеш аз муайян намудани сохтори ташкилотии дастгоҳи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ зарур аст як қатор омилҳои муҳимми ташкилӣ ва иқтисодӣ ба назар гирифта шаванд. Ба чунин омилҳо пеш аз ҳама андозаи ташкилот, самти ихтисос ва хусусиятҳои фаъолияти сайёҳӣ, шумораи миёнаи солонаи кормандон, ҳаҷми хизматрасониҳои сайёҳӣ ва даромад аз фурӯши онҳо, инчунин арзиши умумии дороиҳо ва амволи ширкат дохил мешаванд. Арзёбии ин нишондиҳандаҳо имконият медиҳад, ки аудити дохилӣ самаранок гашта, назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ такмил ёбад.

То имрӯз низоми ягонаи самаранокии аудити дохилӣ бо якчанд мушкилот боқӣ мемонад ва барои самаранокии системаи аудитит дохилӣ асоснокии иқтисодии онро ҳамчун таносуби харачоти нигоҳдории ин хидмат ба маблағи даромади муайяншуда, ки аз фаъолияти он гирифта мешавад, муайян кардан лозим аст. Даромадҳои мазкур арзиши молу мулкро ҳифз, талафот ва ҷаримаро пешгирӣ ва қарорҳои бесамарро ошкор мекунанд.

Мебояд қайд намуд, ки тамоми самтҳо ва навҳо ва низоми аудит аз пайдоиш ва густариши ҳуди мафҳуми аудит ба вучуд омада, аз ин рӯ назорат ва аудити дохилӣ ҳамаҷо нестанд.

Тафовути “назорати дохилӣ” ва “аудити дохилӣ” чунин аст:

- Назорати дохилӣ равандест, ки аз ҷониби роҳбарият ё кормандон барои самаранокӣ, ҳосилнокӣ, оқилона будани фаъолият ва риояи қонунҳо ба роҳ монда мешавад.

- Аудити дохилӣ танҳо аз кормандони салоҳиятнок барои баҳодихии молиявӣ ё ҳисобдорӣ анҷом ёфта, дурустии қарорҳо ва хатоҳоро ошкор мекунад.

Бо ҳамин мазмун, Е.Ю. Калининчев ибраз медорад, ки: "...раванди гузаронидани назорати дохилӣ метавонад ҳам аз ҷониби роҳбарияти ширкат ё корхона ба роҳ монда шавад. Ё ин, ки бо розигии роҳбарият воҳидҳои назоратии махсус даъват карда шавад"[114, с. 228]. Дар ин росто, таъсиси воҳиди махсуси назорати дохилӣ танҳо барои ташкилоти калони дорои сохтори мураккаб мувофиқ буда метавонад. Чунки, дар ин раванд он якчанд функцияҳои калонро иҷро хоҳад намуд. Дар ширкатҳои хурд, вазифаи назорати дохилӣ метавонад аз ҷониби кормандон, менечерҳо ё худи роҳбари корхона ба роҳ монда шавад. Низоми назорати дохилӣ асосан чунин вазифаҳоро дар бар мегирад:

- ҳуҷҷатгузорӣ, арзёбии хатарҳо ва татбиқи расмиёти назорат;
- пешниҳод ва тавсияҳо барои коҳиши хатар ва таъсири манфӣ;
- мониторинг ва назорати даврӣ барои самаранокии расмиёти дохилӣ;
- ҳамкорӣ бо шӯъбаҳои дигар барои ташкили низоми назорат.

Пас саволе ба миён меояд: оё дар баробари фаъолияти ширкатҳои аудитӣ худи ширкат низ аудити дохилӣ дорад? Албатта, аудити дохилӣ як раванди иловагӣ ва мустақил мебошад, ки дар бораи вазъи ташкилот ҳамчун манбаи маълумот барои саҳмдорон муҳим мебошад. Воқеанҳам, на ҳар ташкилоти хурд имкони аудити дохилӣ доштанро дорад. Бинобар ин, аз ҷониби соҳибмулк дар ташкилотҳои хурд идора кардани аудити дохилӣ муҳим арзёбӣ намегардад.

Вазифаҳои асосии аудити дохилӣ аз инҳо иборатанд:

- гузаронидани аудит ва пешниҳоди маълумот ба шурои директорон ва роҳбарият оид ба хатарҳои муҳим ва масъалаҳои назорат;

- мусоидат ба таҳияи нақшаҳо ва такмили низоми идоракунии хатарҳо;
- ҳамоҳангсозӣ бо аудиторӣ беруна барои коҳиши хароҷот;
- иштирок дар лоиҳаҳо ва иҷрои вазифаҳои дигар тибқи дархости шурои директорон.

Лозим ба ёдоварист, ки хадамоти аудити дохилӣ бевосита ба директори генералии ширкат тобеъ буда, дигарон набояд ба ҷаъолияти он даҳолат намоянд. Чунки аудитор мустақилона ва объективии аудиторҳои дохилӣ дар раванди иҷроиши корҳо ҷаъол бошад. Сардори аудити дохилӣ ба таври давра ба давра ба шурои директорон (комиссияи тафтишотӣ) ҳисобот пешниҳод мекунад. Дар ин асос, ҷаъолияти хадамоти аудити дохилӣ тибқи нақшаҳои семоҳаи сардори шуба сурат мегирад, ки аз тарафи Раёсат тасдиқ гардидааст. Аудити дохилӣ барои арзёбии ҷаъолият пешбинӣ шудааст ва шаклҳои зеринро дар бар мегирад:

- амалиётӣ, барои баҳодиҳии ҳосилнокӣ ва натиҷагирии ҷаъолияти ташкилот;
- мувофиқат, барои санҷиши риояи қоидаҳо, буҷет ва қонунгузорӣ.

Аудити молиявӣ эътимоднокии ҳисоботҳоро ва мувофиқат бо сиёсати баҳисобгирӣ ва қонунҳои андозиро санҷад. Дар даробари ин, барои аудиторӣ дохилӣ қоидаҳои асосии иқтисодӣ ва рушди корхона, маркетинг ва менеҷменти инноватсиониро ба таври зарурӣ аз худ карда бошад. Ҳамзамон, тамоми ҷанбаҳои ҳисобдории муҳосибиро ба таври пурра аз худ намуда, таҷриба ва мутахассиси соҳа дошта бошад.

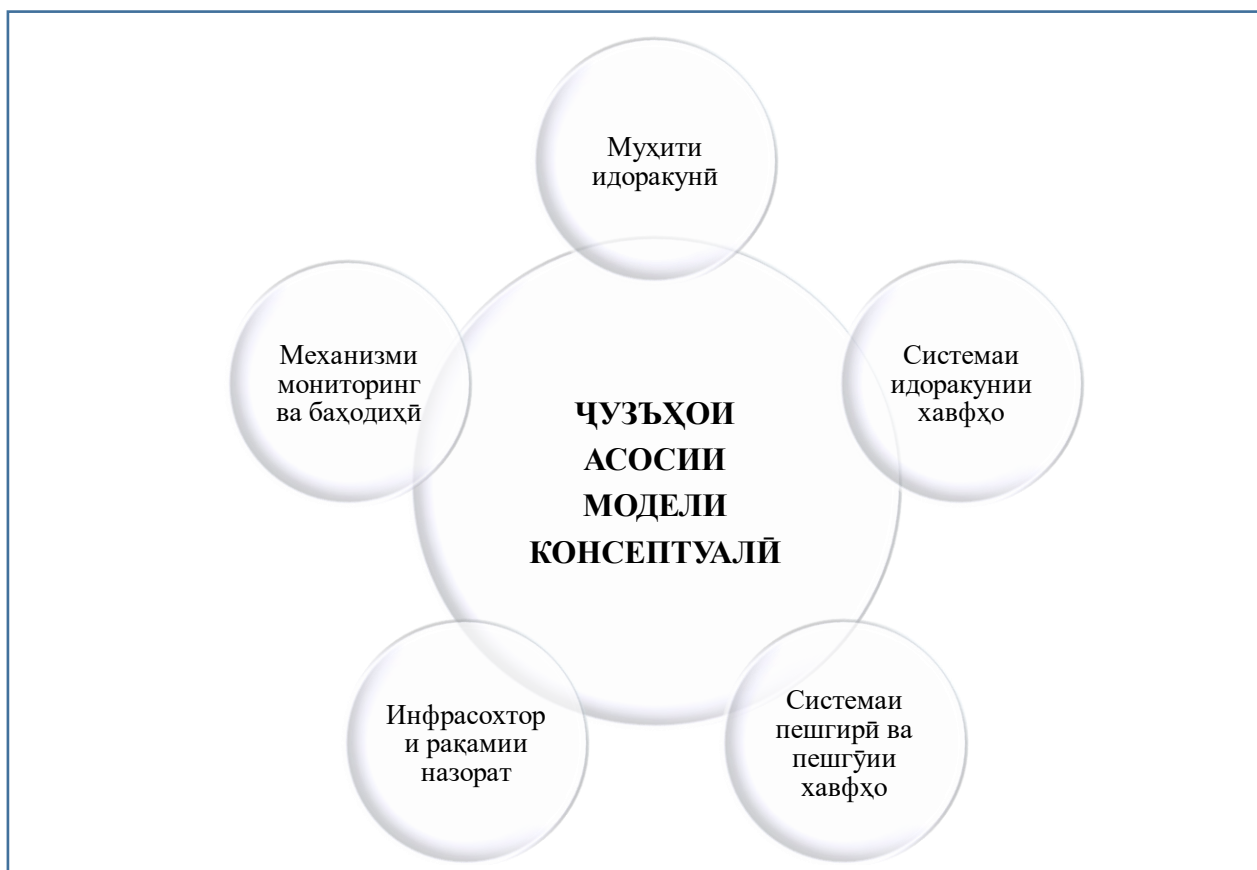
Бо ҳамин тарз, назорати дохилӣ на танҳо воситаи назоратӣ, балки омили стратегӣ барои беҳтаркунии самаранокии ҷаъолияти молиявӣ ва ҳуқуқии субъектҳои хоҷагидорӣ мебошад. Ба ақидаи мо, ташкили аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ дар замони рақамикунонии иқтисодиёт зарур мебошад. Бо назардошти ин, таҳияи модели концептуалӣ ва методии аудити дохилӣ ҳамчун унсури муҳимми идоракунии корпоративӣ аҳаммияти калидӣ пайдо мекунад.

Аз нуқтаи назари концептуалӣ, аудити дохилӣ воситаи назоратӣ-таҳлилӣ буда, шаффофиятро таъмин, самаранокии идоракунӣ баланд ва хавфҳои

фаъолияти ширкатро кам мекунад. Дар доираи модели мазкур аудити дохилӣ на танҳо вазифаи назоратӣ, балки вазифаи машваратӣ ва таҳлилӣ низ иҷро мекунад (ниг. расми 1.1.2).

Бо қаноатмандӣ метавон гуфт, ки модели пешниҳодшуда ҷойгоҳ, вазифа ва мақоми аудити дохилӣ дар низоми идоракунии рақамии ширкатҳои сайёҳиро муайян мекунад ва механизми пешгирӣ, ошкорсозӣ ва пешгӯии хавфҳои молиявӣ, идоракунӣ ва амалиётро фароҳам меорад. Аз нуқтаи назари методӣ, татбиқи модели мазкур марҳилаҳои зеринро дар бар мегирад:

- ташхис ва идоракунии назорати дохилӣ;
- муайян кардани хавфҳои асосӣ;
- таъсиси сохтори аудити дохилӣ;
- ҷорӣ намудани воситаҳои рақамии мониторинг.



Расми 1.1.2. - Модели концептуалӣ ва методии аудити дохилӣ

Сарчашма: аз ҷониби муаллиф коркард шудааст

Ба ақидаи мо, модели концептуалӣ ва методии пешниҳодшуда имкон медиҳад, ки нақш ва аҳаммияти аудити дохилӣ дар идоракунии ширкатҳои

сайёҳӣ таҳким ёфта, самаранокии фаъолияти онҳо дар шароити иқтисоди рақамӣ баланд бардошта шавад. Ин модел инчунин ба ташаккули механизми муосири пешгирӣ ва пешгӯии хавфҳо мусоидат намуда, устувории молиявӣ ва рақобатпазирии ширкатҳоро таъмин менамояд. Чӣ гунае, ки Қ.А. Ҳасанов [153, с. 131-134] қайд намудааст.

Метавон гуфт, ки ҳадафҳои назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ зич алоқаманд буда, якдигарро ба таври мутақобилан судманд таъмин мекунад. Аудити дохилӣ самаранокии фаъолияти ташкилотро таъмин карда, низоми назорати дохилиро беҳтар месозад, ки барои устувории фаъолияти он аҳаммияти калидӣ дорад. Дар ин раванд аудиторони дохилӣ нақши муҳим дошта, метавонанд дар марҳилаҳои муайян ба арзёбӣ, такмил ва нигоҳдории низоми назорати дохилӣ мусоидат намоянд. Ҳамзамон, фаъолияти аудитори дохилӣ аз ҷониби роҳбарияти ташкилот ташкил ва дастгирӣ карда мешавад, зеро маҳз роҳбарият барои ҷорӣ намудани низоми аудити дохилӣ ва татбиқи тавсияҳои он масъул мебошад.

Ташкили системаи аудити дохилӣ дар ҳамаи объектҳо, аз ҷумла ширкатҳои сайёҳӣ, аҳаммият дорад танҳо агар он пурра ва самаранок кор кунад. Хусусиятҳои аудити дохилӣ асосан аз хусусиятҳои фаъолияти хоҷагидорӣ ва идоракунии объектҳои санҷишӣ муайян карда мешаванд.

Аудити дохилӣ дар назорати дохилӣ асосан барои пешгирӣ ва идоракунии хатари молиявӣ равона шудааст, муваффақиятҳои фаъолияти осебпазирро муайян намуда, идоракунии беҳтар ва оптимизатсияи хароҷотро таъмин мекунад. Аз нуқтаи назарии иқтисодӣ, аудити дохилӣ на танҳо самаранокии корхонаро баланд мекунад, балки ҳифзи доройҳо ва механизми назоратро тақвият мебахшад.

1.2. Муқоисаи консепсияҳои аудити дохилӣ (COBIT, SAC, COSO, SAS 55, SAS 78. қонуни нигоҳдории Сарбанес-Оксли)

Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон тайи солҳои соҳибистиклолӣ ниҳоди мукаммали аудит бунёд гардида, ба таври назаррас рушд карда истодааст.

Воқеан ҳам, аудиторҳо вазифаи натавонҳо иқтисодӣ балки иҷтимоии муҳим ва калидиро ба ҷо оварда, аудиторҳо барои пешниҳоди ахбори бозғамод ва воқеӣ оид ба вазъи молиявӣ ва дигар ҷанбаҳои муҳимми фаъолияти соҳибкорӣ хизмат мерасонанд. Асосҳои ҳуқуқии фаъолияти аудиторӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон бо Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи фаъолияти аудиторӣ”[11] ва дигар санадҳои меъёрию ҳуқуқӣ танзим мешаванд. Ба ақидаи мо: “...аудиторон бояд ба ду гуруҳи ҳуҷҷатҳои меъёрӣ тақия кунанд: қонунгузори давлатӣ ва стандартҳои байналмилалӣ аудиторӣ. Қонун барои таъсиси низоми мустақили назорати хоҷагидорӣ ва молиявӣ равона шуда, ҳифзи амволи шахсӣ, хусусӣ, коллективӣ, саҳҳомӣ ва моликияти давлатӣ ва таъмини шаффофият ва масъулияти молиявиро таъмин менамояд” [21] (дар замимаи 3 ба таври назаррас нишон дода шудааст).

Бо дарназардошти ин, Ҳукумати мамлакат бо Қарори № 259 аз 19 июни 2000 тартиби аттестатсия барои оғоз ва иҷозатномадиҳии фаъолияти аудиториро тасдиқ кардааст. Қарори мазкур тасдиқи стандартҳои меъёрӣ ва қоидаҳои амалӣ гардонидани санҷишоти аудиторӣ, тасдиқи нишондиҳандаҳои асосии фаъолияти хоҷагидорӣ субъектро дар бар мегирад. Бар асоси ин нишондиҳандаҳо ҳамасола санҷиши ҳисоботи молиявӣ гузаронида мешавад, ки вазифа ва масъулияти онро Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон иҷро менамояд. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» инро низ таъкид мекунад:

“ - шахсоне, ки ба сифати аудитор ба кор даъват мешаванд, чунин маҳдудиятҳоро доранд ва аз он ҷумла, онҳо наметавонанд санҷиши аудиториро анҷом диҳанд;

- аудитороне, ки худашон саҳмгузори роҳбаранд ва ин гуна ашхос масъули ширкатҳои санҷишӣ мебошанд, аз рӯи вазъӣ ҳисоботи молиявӣ ҷавобгаранд ва дар ҳолате, ки ба ин шахсон хешу табори наздиканд ва ё қаробати оилавӣ (хоҳару апа, акаву додар) доранд;

- корхонаҳое, ки ба як гуруҳ саҳмгузорон, хусуситардонандагон, қарздиҳандагону суғуртақонандагон ва инчунин ширкатҳое, ки худашон ҳам

саҳмгузору ҳам хусусигардонанд;

– корхонаҳое, ки вобастагии фаръию умумӣ доранд, шӯъба ва субъектҳое, ки дар сармояшон ин гуна ширкатҳои аудиторӣ саҳм доранд ва дар ин гуна корхонаҳо санчиш гузаронида намояндагии худро вобаста кардаанд ва ё намояндагӣ доранд;

– аудиторон ва ширкатҳои аудиторие, ки барои ин гуна корхонаҳо хизмати барқароркунӣ ва ташкили баҳисобгирии молиявиро ба роҳ мондаанд ва инчунин ташкил кардани назорат, тартиб додани ҳисоботи молиявӣ ба он хизмати амалӣ мерасонанд, наметавонанд санчиши аудиторӣ анҷом диҳанд”[21].

Агар пас аз имзои шартнома ё супориш санчиши аудиторӣ гузаронида шавад, шартнома бекор ва супориш бозпас гирифта мешавад. Ба дарки чунин гуфтаҳо, дар ҳар як кишвар қонун ва консепсияҳои гуногун амал менамоянд, ки асоси фаъолияти аудит ба роҳ монда мешавад. Аммо мебоҷад ҳаминро қайд намуд, ки дар зербоби мазкур сухан доир ба консепсияи аудити дохилӣ ва муқоисаи он (COBIT, SAC, COSO, SAS 55, SAS 78. қонуни нигоҳдории Сарбанес-Оксли) меравад.

Аудити дохилӣ дар низоми назорати дохилӣ нақши калидӣ дорад, зеро он самаранокии равандҳои идорӣ, риояи сиёсати дохилӣ ва қонунгузорино таъмин мекунад. Дар ширкати сайёҳӣ, аудити дохилӣ на танҳо ҳисоботи молиявиро санчида, балки равандҳои фаъолияти ташкилӣ, идоракунии захираҳои моддӣ ва ғайримоддӣ, инчунин сифати хизматрасориҳоро низ арзёбӣ мекунад. Хатоҳои, норасоӣҳо ва хавфҳои эҳтимолиро пеш аз ба амал омадан муайян намуда, тавсияҳои амалӣ барои оптимизатсияи равандҳо ва баланд бардоштани самаранокии идоракунии пешниҳод мекунад. Аз ин нуқтаи назар, мавқеи аудити дохилӣ ҳамчун воситаи ҳифзи захираҳо, таъмини идоракунии самаранок ва эътимоднокии хизматрасонии сайёҳӣ аҳаммияти стратегӣ дорад.

Стандартҳои байналмилалӣ талаб мекунанд, ки ташкилотҳо низоми назорати дохилиро мунтазам арзёбӣ ва такмил диҳанд, то он самаранок,

устувор ва мутобиқ ба қонунгузорӣ бошад. Бо ин тартиб, татбиқи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ на танҳо санҷиши ҳисоботи молиявӣ аст, балки як раванDEST, ки самаранокии идоракунӣ, ҳифзи захираҳо ва сифати хизматрасорӣ сайёҳӣ ва риояи меъёрҳои байналмилалиро таъмин мекунад (ниг. ба қадвали 1.2.1.).

**Қадвали 1.2.1. - Талабот барои назорати дохилии ширкатҳо ва
консепсияҳои онҳо дар таҷрибаҳои ҷаҳонӣ**

№	Кишварҳо ва хусусиятҳои он	Санадҳои меъёрӣ	Мундариҷаи муқаррароти санади меъёрӣ оид ба низомии назорати дохилӣ (ННД).
1.	Бритониёи Кабир "Мувофиқат ё шарҳи он"	Фасли С.2, Кодекси идоракунии корпоративӣ Британияи Кабир [31]	Шурои директорон бояд ҳамасола самаранокии системаи назорати дохилиро аз рӯи ҳисоботи молиявӣ арзёбӣ намуда, самаранокии онро дар ҳисоботи солона тасдиқ намояд.
		Қисмҳои 2, 3, 4-и Дастури Турнбулл [15]	-роҳбарияти ширкат бояд системаи самаранокии назорати дохилиро ҷорӣ ва нигоҳ дорад; -шурои директорон бояд ҳамасола самаранокии системаи назорати дохилиро арзёбӣ кунад
2.	ИМА - "мувофиқат мекунад"	Бобҳои 302 ва 404 Санади Сарбанес-Оксли соли 2002 (SOX)[27]	<ul style="list-style-type: none"> • роҳбарият бояд системаи самаранокии назорати дохилиро аз болои ҳисоботи молиявӣ ҷорӣ ва нигоҳ дорад; • роҳбари ташкилот ва директори молиявии он бояд давра ба давра пурра ва дурустии онро тасдиқ кунанд ҳисоботи молиявӣ, инчунин самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ; • аудитори беруна вазифадор аст, ки аудит гузаронад ва оид ба самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ ҳулоса барорад;
3.	Ҷопон - "мувофиқат мекунад"	Санади мубодилаи коғазҳои қиматнок (JSOX) [16]	<p>Роҳбарияти ширкат бояд:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ҷорӣ ва нигоҳ доштани системаи самаранокии назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ; • баҳодихии самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ ҳар сол; • ҳар сол дар бораи самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ ҳисобот пешниҳод намояд. Аудитори беруна вазифадор аст, ки аудит гузаронад ва оид ба самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ ҳулоса барорад.
4.	Фаронса - "мувофиқат мекунад"	Кодекси идоракунии корпоративии Фаронса (AFEP Medef) [14]	<p>Комиссияи тафтишотӣ бояд:</p> <ul style="list-style-type: none"> • татбиқ ва нигоҳ доштани системаи самаранокии назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ • арзёбии самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ ҳар сол • таҳия, амалӣ ва татбиқи ҷораҳо оид ба ислоҳи камбудҳои назаррас дар системаи назорати дохилӣ оид ба ҳисоботи молиявӣ
		Кодекси пулию молия [26]	<p>Роҳбарияти ширкат бояд:</p> <ul style="list-style-type: none"> • арзёбии самаранокии системаи назорати дохилӣ аз болои ҳисоботи молиявӣ • ҷамъоварӣ ва нигоҳ доштани маълумот оид ба натиҷаҳои арзёбии системаи назорати дохилӣ барои таҳияи ҷораҳои ислоҳӣ

5.	Россия - "мувофиқат мекунад"	Кодекси идоракунии корпоративӣ (Қисми 5) [44]	Шурои мудирон: • барои муайян кардани принципҳо ва равишҳои ташкили RMS ва ICS масъул аст • на камтар аз як маротиба дар як сол масъалаҳои ташкил, фаъолият ва самаранокии RMS ва ICS-ро баррасӣ мекунад. Маълумот дар бораи натиҷаҳои барраси ба саҳмдорон ҳамчун қисми ҳисоботи солона пешниҳод карда мешавад
		Қонуни федералии № 402 «Дар бораи бахисобгирии муҳосибӣ» (моддаи 19)	Субъекти хоҷагидор вазифадор аст назорати дохилии далелҳои ҳаёти иқтисодиро ташкил ва амалӣ созад [43]
		Тавсияҳои Вазорати молия N PZ11/2013 [45]	Тартиби татбиқи моддаи 19 Қонуни федералии «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ» - ро шарҳ медиҳад.

Сарчашма: Таҳияи муаллиф дар асоси [160, 23-24 с.]

Чӣ тавре аз ҷадвал аён мегардад, ҳар як давлат вобаста ба хусусиятҳои худ назорати дохилии худро аз рӯи санадҳои меъёрӣ ҳуқуқӣ ба роҳ мондаанд. Дар ин ҷо метавон як тавачҷуҳи асосӣ дар бораи қонуни Сарбанес-Окли дода шавад, ки соли 2002 дар ИМА ба посух бо як қатор ҷанҷолҳои корпоративӣ вобаста ба амалҳои бевичдононаи аудиторҳои беруна ва роҳбарияти ташкилотҳо қабул шудааст. Мебояд гуфт, ки ин қонун ба ҳама ширкатҳои дахл дорад, ки коғазҳои қиматнокашон дар Комиссияи коғазҳои қиматнок ва биржаҳои фондии ИМА ба қайд гирифта шудаанд (дар зер ба пурагӣ таҳлили ин қонунро меорем).

Дар ин раванд, барои самарабахши идоракунии ва назорати дохилии субъектҳои иқтисодӣ вазифаҳои пешбинишударо мебояд самаранок иҷро намояд. Бинобар ҳамин, муқоисаи концепсияҳои назорат (COBIT, SAC, COSO, SAS) аз рӯи нишондиҳандаҳои асосӣ: ҳадафҳо, унсурҳои сохторӣ назорати дохилӣ, объекти назорат, баҳодиҳии басомади фаъолият муҳим арзёбӣ мегардад. Системаҳои назорати дохилӣ, ба монанди COBIT, SAC, COSO ва SAS, барои ошкоркунии камбудииҳо ва бартарарф намудани онҳо истифода мешаванд. Таҷрибаҳои нишон медиҳанд, ки ин системаҳо дар сатҳи ҷаҳонӣ самаранок буда, ҳамаи ҷанбаҳои назорати роҳро мегиранд.

Концепсияҳои назорати дохилӣ. Дар таҷрибаи ҷаҳонӣ дар баробари танзими ҳуқуқӣ равишҳо, усулҳо ва мафҳумҳои умумии назорати дохилӣ истифода мешаванд. Маълумтарин концепсияҳои назорати дохилӣ ин COBIT,

SAC, COSO, SAS 55, SAS 78. қонуни нигоҳдории Сарбанес-Оксли мебошад, ки ин ҳамчун стандартҳои байналмилали этироф гардидаанд.

1) COBIT (Control Objectives for Information and Related Technologies) - стандарти назорати истифодаи технологияҳои иттилоотӣ, ки аз ҷониби Ассотсиатсияи аудит ва назорати системаҳои иттилоотӣ таҳия шудааст. Пас, “...сарфи назар аз забони абстрактӣ, COBIT як воситаи пуарарзишест, ки ба шумо имкон медиҳад, ки технологияҳои иттилоотии дар корхона истифодашавандаро аз як минтақаи ёрирасон, комилан гаронбаҳо ба объекте табдил диҳед, ки ба сохтори ширкат амиқ ворид карда шудааст ва ба ҳалли масъалаҳои стратегӣ мусоидат мекунад”[17]. Ба андешаи мо, стандарт COBIT ҳамчун меъёри байналмилалӣ барои идора ва назорати технологияҳои иттилоотӣ амал мекунад. Он кумак мекунад, ки камбудии корхона тавассути технологияҳои иттилоотӣ зуд муайян ва ислоҳ шаванд, корҳо сари вақт ва бе хатоӣ иҷро гарданд. COBIT на танҳо назорати дохилиро танзим мекунад, балки меъёрҳои менеҷмент ва идоракунии ҳайатро низ муқаррар намуда, ба корхона имкон медиҳад арзиши оптималии ТИ-ро ба даст орад. Ин консепсия ба нигоҳ доштани тавозуни байни фоида, ҳавасмандкунии захираҳо ва кам кардани хатарҳо кумак мекунад.

Илова бар ин хосиятҳои, ки стандарти мазкур дар худ дорои мебошад (аз ҷумла хосияти махфӣ будан ва яқчо амал кардан), панҷ меъёри дигар низ талаб карда мешавад, ки самаранокии ин модел ба вуҷуд ояд:

“- самаранокии фаъолият, ки дар ин раванд мувофиқати иттилоот, раванди дахлдори корӣ, кафолати сари вақт ва мунтазам гирифтани маълумоти дуруст ҳатми ва зарурӣ мебошад:

– маҳсулноки - таъмини дастрасии иттилоот тавассути истифодаи оптималии (самараноктарин ва сарфақоронаи) захираҳо қисми муҳимми ин банд мебошад:

– мутобиқ гардидан - доир ба пешниҳоди иттилоот тибқи талаботи равандҳои тичоратӣ;

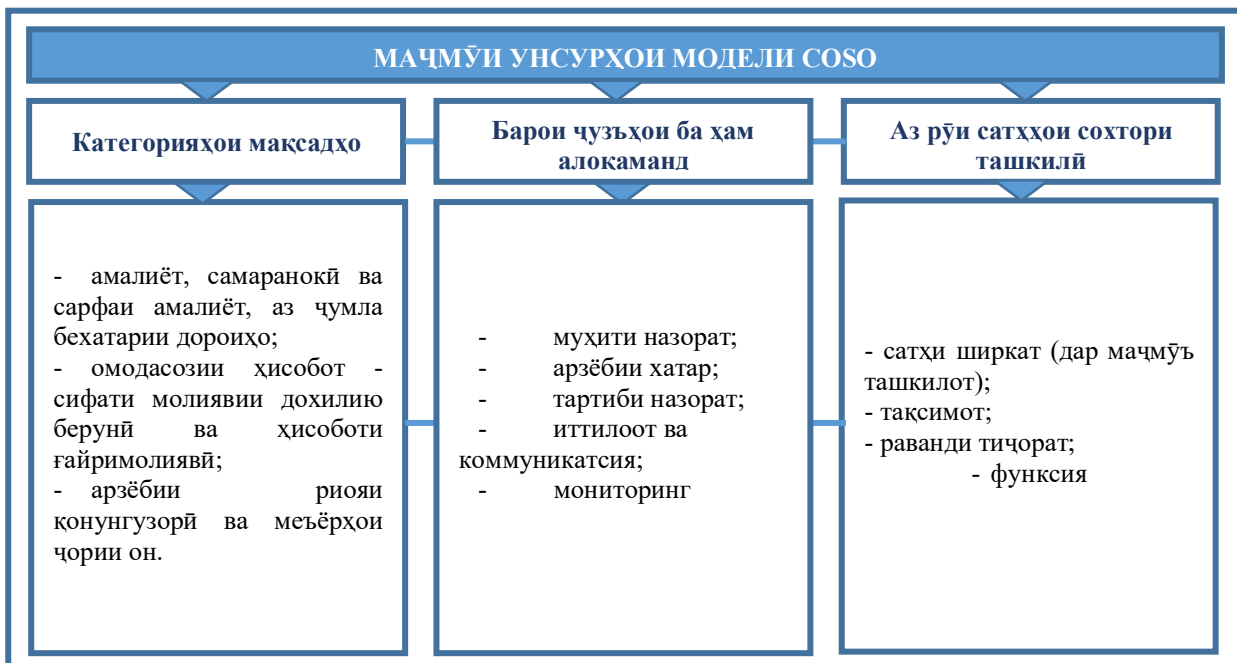
- мутобиқат намудан ба риояи қонунҳо, меъёрҳо ва ӯҳдадорихои шартномавӣ:

- эътимоднокӣ - дастрасии роҳбарияти ташкилот ба иттилооти дахлдор барои фаъолияти ҷорӣ, барои таҳияи ҳисоботи молиявӣ ва арзёбии дараҷаи мувофиқати онҳо”[52].

Вобаста ба ин система метавон ҳаминро муқоиса намуд, ки ин модел комилан мадели асоснокгардида буда, он метавонад идоракунии анъанавиро аз иҷрои баъзе корҳои, ки дар он вақти зиёд сарф мегардад хорич намояд. Ҳамзамон, аҳаммияти система дар он аст, ки он идоракунии босифати захираҳои технологияи иттилоотиро таъмин намуда, фаъолияти корхонаро дуруст ба роҳ мемонад.

2. Стандарти “Харочоти ба даст овардани муштарӣ”, дар забони англисӣ SAC (Subscriber Acquisition Cost, 1991; ислоҳи 1994) - стандартест, ки аудиторони дохилиро дар назорат ва аудити системаҳои иттилоотӣ дастгирӣ намуда, таъсири ТИ-ро ба назорати дохилӣ шарҳ медиҳад, чунин ва хатарҳои муайян мекунад ва назоратро ба намудҳои гуногун тасниф менамояд. Система хатари эҳтимолӣ, қаллобӣ, сӯиистифода ва истифодаи бесамари захираҳои муайян ва бартараф менамояд. Ҳадафҳои назорат ба умумсозӣ нигаронида шуда, стандарти мазкур метавонанд қаллобиро пешгирӣ ва масъалаи ҳамкорихоро бо аудиторҳои беруна ҳамроҳ созанд.

3. Кумитаи ташкилотҳои сарпарастии Комиссияи Treadway (COSO), ки соли 1985 таъсис ёфтааст, яке аз беҳтарин усулҳои идоракунии назорати дохилӣ буда, “...дар ин усул назорати дохилӣ чунин чунонашавандаи тамоми равандҳои созмон ба ҳисоб меравад”[23]. Он ба таври возеҳ нишон медиҳад, ки назорати дохилӣ на нақшаи амал (ҳатто бомуваффақият анҷом дода шудааст), на хатти муҳофизат аз амалҳои беназорат ва хатарнок, на муҳофизат аз хатарҳо (ҳатто хуб мучаҳҳазшуда), балки равандест, ки ба фаъолияти муқаррарӣ муттаҳид шудааст. Модели COSO маҷмуи унсурҳои мебошад, ки сохторбандии он дар расми 1.2.1. возеҳ оварда шудааст.



Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси [18]

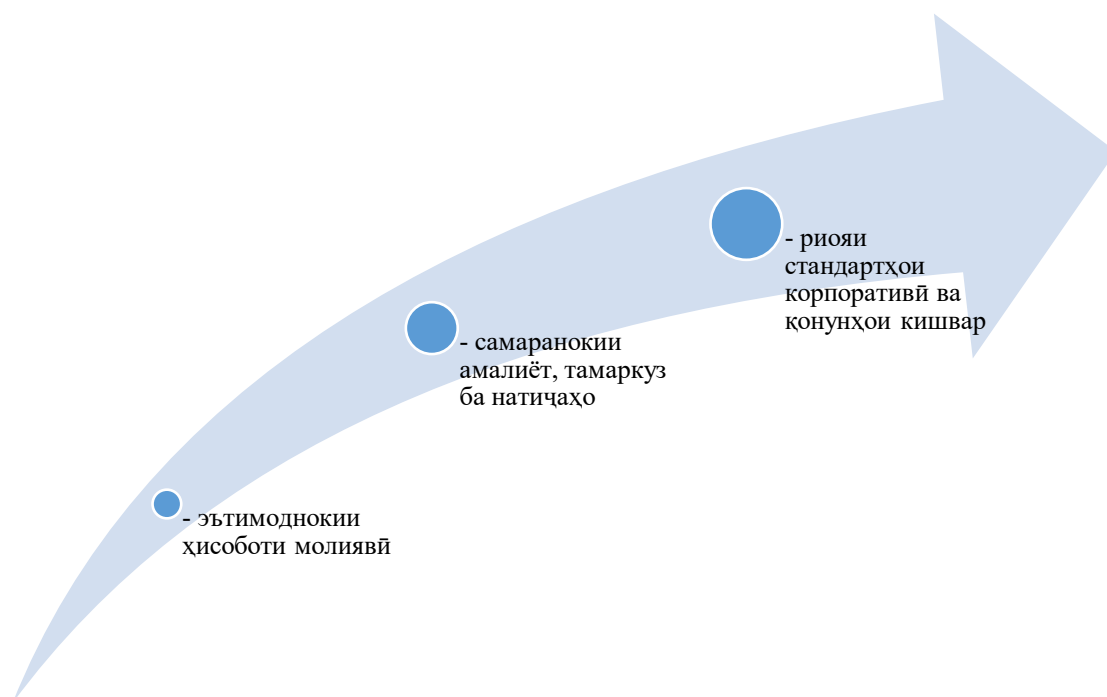
Расми 1.2.1. - Сохторбандии маҷмӯи унсурҳои модели COSO

Вобаста ба ин, коршиносон доир ба 17 принципи асосии ба онҳо мувофиқро таъкид намудаанд, ки омӯзиши заминаи меъёрии дохилӣ дар соҳаи назорати дохилӣ, тариқи ин стандарт ба мо имкон медиҳад, ҳулосаҳои асоси дар ин модел муқараршуда барои осонии идоракунӣ оянда имконият фароҳам оварад.

4. **SAS 55 ва SAS 78.** Эълومия оид ба стандартҳои аудит №55 (Statement on Auditing Standards №55, моҳи апрели 1986) изҳороти аудиторӣ мебошад, ки аз ҷониби Шурои стандартҳои аудити Институти амрикоии муҳосибони ҷамъиятии сертификатдор (AICPA) нашр шудааст. Он аудиторро водор мекунад, ки: "...фаҳмиши назорати дохилии ташкилотро ба даст орад, ки барои ба нақша гирифтани аудит дар ташкилот кофӣ мебошад. Муайян ва арзёбии назорати дахлдор қадами муҳим дар равиши умумии аудит ба ҳисоб меравад"[20].

Эълумия оид ба стандартҳои аудит таҳти №78 бошад, ки дар забони англисӣ **Statement on Auditing Standards №78**, (кӯтоҳкардашуда **SAS 78**, моҳи апрели соли 1995 ин ҳуҷат нашр шудааст) ба аудиторони беруна оид ба таъсири назорати дохилӣ ба банақшагири ва иҷрои аудити ҳисоботи

молиявӣ ташкилот роҳнамоӣ медиҳанд. SAS 78 - стандартест, ки ҳуҷҷатгузорӣ ва арзёбии назорати дохилиро барои менеҷерон ва аудиторҳо муайян намуда, барои банақшагири ва гузаронидани аудити ҳисоботи молиявӣ роҳнамоӣ медиҳад. Ҳуҷҷат SAS 78 таърифи SAS 55-ро бо таърифи COSO иваз мекунад, ҳадафи асосӣ эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ мебошад. Назорати дохилӣ тибқи SAS 78 раванди ноил шудан ба сатҳи муайяни кафолат ва ҳадафҳои муайяншуда мебошад, ки дар расми 1.2.2. оварда шудааст.



Сарчашма: дар асоси [19]

Расми 1.2.2. - Ҳадафҳои назорати дохилӣ SAS 78

Ба андешаи мо, дар ин раванд, масъулияти назорат ба шурои директорон, менеҷерҳо ва назоратчиёни дохилӣ тааллуқ дорад. SAS 55 ва SAS 78 ба таъмини эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ ва шаффофият равона шудаанд. SAS 78 се унсури SAS 55-ро бо панҷ унсури COSO иваз мекунад: муҳити назорат, арзёбии хатар, фаъолиятҳои назорат, иттилоот ва иртибот, мониторинг. Аудиторҳои беруна сиёсатҳо ва расмиёти дохилии аудиториро мефаҳманд, назоратҳоро дар давраи муайян тафтиш мекунанд ва ҳамаи камбудихоии системаи назорати дохилиро ба роҳбарият ва функцияи назорат ҳисобот медиҳанд, то ба эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ таъсир нарасад.

5. **Санади Сарбанес-Оксли** аз соли 2002 як аз қонуни федералии ИМА буда, дар баъзе амалиёти баҳисобгирии молиявӣ ва ҳисоботдиҳии корпоратсияҳоро истифода мегарданд. Номи санади ислоҳоти баҳисобгирии муҳосибӣ дар ширкати ҷамъиятӣ маълум аст ва Санади ҳисоботдиҳӣ, масъулият ва шаффофияти аудити корпоративӣ (дар палата) ва маъмулан бо номи Сарбанес-Оксли, SOX ва баъзан вақт Sarbox низ ном мебаранд. Sarbox ёздаҳ бахшро дар бар мегирад, ки талаботро барои ҳамаи шуроҳои директорони ширкатҳои ҷамъиятии ИМА муқаррар намуда, инчунин идоракуни ва фирмаҳои ҳисобии давлатиро назорат менамуд. Баъзе муқаррароти Қонун ба ширкатҳои хусусӣ низ дахл дошта, нобуд кардани қасдани далелҳоро барои монетъ шудан ба тафтишот манъ мекунад.

Ин қонун дар посух ба як қатор ҷанҷолҳои бузурги ширкатҳои ва муҳосибӣ, аз ҷумла Enron ва WorldCom қабул шудааст. Фаслҳои лоиҳаи қонун масъулияти шурои директорони корпоратсияи ҷамъиятиро дар бар мегиранд, барои баъзе ҷиноятҳои ношоиста ҷазоҳои ҷиноӣ илова мекунад ва аз Комиссияи коғазҳои қиматнок ва биржаҳо талаб мекунад, ки қоидаҳоеро танзим кунанд, ки корпоратсияҳои давлатӣ риоя карда шаванд [28].

Ногуфта намонад, ки пас аз фурӯпошии Enron, мақомоти ИМА маҷбур шуданд, ки феврал як қатор ҷораҳои радикалӣ андешанд, ки ба бартараф кардани ҷиноятҳои иқтисодӣ дар соҳаҳои марбут ба бозори коғазҳои қиматнок нигаронида шудаанд. Дар байни онҳо махсусан қонуни Санади Сарбанес-Оксли дар соли 2002, ки Конгресси ИМА қабул кардааст, ишғол мекунад (минбаъд Қонун номида мешавад). Он бо муносибати ҳамаҷониба ба ҳалли мушкилоте, ки дар натиҷаи қаллобӣ дар ҳисоботи молиявии ширкатҳое, ки коғазҳои қиматноки онҳо дар бозорҳои фондӣ ба қайд гирифта шудаанд, ва вазнинии ҷазо барои ҷунин кирдорҳои номатлуби шахсон дар содир намудани онҳо алоқаманд фарқ мекунад. Ин қонун, ба гуфтаи коршиносон, дар миёни кишварҳои дорой иқтисоди бозорӣ дар ин замина радикалтарин қонун аст. Муддате, ки аз рузи эътибор пайдо кардани қонун

имкон медиҳад, ки ақаллан натиҷаҳои миёна ба даст оварда, оқибатҳои татбиқи он баҳо дода шавад.

Мақсад ва вазифаҳои ба миёнгузоштаи таҳиякунандагони ин Қонун дар амал татбиқ шуда истодаанд. Яке аз дастовардҳои муҳим он аст, ки дар Иёлоти Муттаҳида аз замони қабули қонуни мазкур дар ин самт ягон мочарои калони молиявӣ ба қайд гирифта нашудааст. Танҳо ҳамин ҳолат ба баррасии муфассалтари меъёрҳои дар Қонуни мазкур дарҷгардида ва ворид намудани асосҳои концептуалии дар онҳо муқарраршуда ба қонунгузориҳои дохилӣ мусоидат мекунад. Аз ин ҳолат эмитентҳои қоғазҳои қиматнок ва дигар сохторҳои бо бозори фонди алоқаманд истифода мебаранд. Ба андешаи В.Г. Гетман: “...дар байни бузургтарин ширкатҳои ҷаҳон, ки дар ҳисоботи молиявии худ ба қаллобии ҷиддӣ роҳ додаанд, ки баъзе ширкатҳои русӣ (ҚСК ЮКОС, ҚСК Газпром) низ буданд, ки аз ҷониби ширкати аудитори PriceWaterhouseCoopers LLP таҳлил гузаронида ва ҳисоботи молиявии охири муайяну мушаххас гардонида шуд”[94, с.11].

Муқоисаи панҷ ҳуҷҷати асосии таҳлилгардида нишон медиҳад, ки ҳар кадоми онҳо қисман ба ҳуҷҷатҳои қаблӣ асос ёфтааст (ниг.ҷадвали 1.2.2.). СОБИТ маводро аз сарчашмаҳои ибтидоии COSO ва SAC муттаҳид намуда, дар натиҷа таърифи назорат аз COSO ва таърифи ҳадафҳои назорат аз SAC бавучуд меояд ва танҳо дар навбати дигар яке аз дигаре мустаҳкамтар мебошад.

Ҷадвали 1.2.2. - Муқоисаи концепсияҳои назорат аз рӯи нишондиҳандаҳои асосияшон

№	Нишондиҳанда	COBIT,	SAC,	COSO,	SAS 55/78.	SOX
1.	Истифодаба-рандагон	Менечмент, корбарон, аудиторҳои системаҳои иттилоотӣ	Аудиторҳои дохилӣ	Роҳбарият (роҳбарон)	Аудиторҳои беруна	Ривизиёҳо аз ҷониби давлат
2.	Моҳияти назорати дохилӣ	Мачмуи равандҳо, меъёрҳо ва қоидаҳои муқарраршуда, техника ва таҳассуси кормандони амалиёт	Мачмуи равандҳо, зерсистемаҳо ва кормандон	Раванди доими	Раванди доими	Равандҳо, меъёрҳо ва қоидаҳо, ки аз ҳад калон мебошанд
3.	Ҳадафҳои асосӣ	Самаранокӣ ва самаранокии амалиёт; - махфият; - яқпорчагӣ ва дастрасии иттилоот; - ҳисоботи молиявии боэътимод; - риояи қонунҳо ва қоидаҳо	Самаранокӣ ва самаранокии амалиёт; - ҳисоботи молиявии боэътимод; - риояи қонунҳо ва қоидаҳо	Самаранокӣ ва самаранокии амалиёт; - ҳисоботи молиявии боэътимод; - риояи қонунҳо ва қоидаҳо	Самаранокӣ ва самаранокии амалиёт; - ҳисоботи молиявии боэътимод; - риояи қонунҳо ва қоидаҳо	Самаранокӣ ва ҳатми омӯхтани тамоми нуқсонҳо (ҳатто хурдтарин)
4.	Унсурҳои системаи назорати дохилӣ	Банақшагирӣ ва ташкилӣ; - ба даст овардан ва татбиқ кардан; - расонидани ва дастгирӣ; - мониторинг	Мухити назорат; -системаҳои дастӣ ва автоматӣ; - тартиби назорат	Мухити назорат; -идоракунии хавф; - тартиби назорат; - ахборот ва алоқа; -мониторинг	Мухити назорат; - идоракунии хавф; - тартиби назорат; - ахборот ва алоқа;	Мухити дохилӣ ва беруни; -ошкорсозии хавфҳо; -ҷавобгарии ҷинояти молявӣ.
5.	Объекти назорат	Системаҳои иттилоотӣ ва маълумот	Системаҳои иттилоотӣ ва маълумот	Ҳама равандҳои ширкат	Ҳисоботи молиявӣ	Ҳама равандҳои ширкати таҳлилшаванда
6.	Фосилаи арзёбии самаранокии система	Барои як давраи муайян	Барои як давраи муайян	Дар санаи мушаххас	Барои як давраи муайян	Дар вақти ошкор гардидани калоббӣ
7.	Масъули назорат	Идоракунандагони ширкат	Идоракунандагони ширкат	Идоракунандагони ширкат	Идоракунандагони ширкат	Роҳбарияти ширкат ва давлат

Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси [29]

Муҳаққиқ В.В. Крайнова қайд менамояд, ки: "...SAC концепсияҳои назорати дохилии дар SAS 55 таҳияшударо дар бар мегирад. COSO концепсияҳои назорати дохилии ҳам SAS 55 ва ҳам SAS 78 -ро истифода намуда, барои инъикоси саҳми COSO ба концепсияи назорати дохилӣ тағйирот ворид мекунад" [118, - С. 230]. Танҳо дар инчӣ қонуни SOX каме бартари дошта, дар муқоиса бо онҳо фарқкунунанда мебошад.

Ин қонун Чӣ тавре дар боло зикр гардид, нисбат ба дигар концепсияҳо бениҳоят мураккаб ва дақиқ мебошад, ки ҳолатҳои гузаштаи қалоббиро муайян мекунад. Аммо дар раванги назорати дохилӣ бештаре аз функсияҳои чор ҳуҷҷати дигарро истифода мекунад. Аз ин хотир ҳуҷҷатҳои COBIT, SAC, COSO, SAS 55/78 ва SOX дорои бисёр мафҳумҳои умумии назорати дохили мебошанд. Дар баробари ин, ҳуҷҷатҳо аз рӯйи тамаркуз, мақсади пешгирифта ва сатҳи тафсилоти дастурҳои пешниҳодшуда аз ҳам фарқ мекунанд.

Ҳамин тавр, ҳар як стандарти назорати дохилӣ барои гурӯҳи муайяни мақсаднок таҳия шуда, В.В. Крайнова ибраз мекорад, ки: "...COBIT барои менечмент, истифодабарандагон ва аудиторҳои системаҳои иттилоотӣ; SAC асосан барои аудиторҳои дохилӣ; COSO барои менечерҳо ва шури директорон; SAS 55/78 барои аудиторҳои беруна; ва SOX ба назорати давлатӣ ва аудитҳои дахлдор марбут аст" [118, - С. 233]. Ин нишон медиҳад, ки интихоби стандарти мувофиқ бояд ба ҳадаф ва ниёзҳои махсуси ташкилот мутобиқ бошад.

Ба андешаи А.Акулов ва дигарон: "Ҳуҷҷати COBIT асосан ба назорати технологияҳои иттилоотӣ равона шуда, барои дастгирии ҳадафҳои тичорат истифода мегардад. SAC низ ба масъалаҳои марбут ба технологияҳои иттилоотӣ диққати махсус медиҳад.

Дар навбати худ, COSO назари фарогир ва васеи назорати дохилиро дар сатҳи тамоми ташкилот пешниҳод мекунад, дар ҳоле ки SAS 55/78 бештар ба аудити ҳисоботи молиявӣ равона гардидааст (ниг. расми 1.2.3.). SAC ва COSO ҳамчун ҳуҷҷатҳои мустақил таҳия шудаанд, дар ҳоле ки SAS 55/78 қисми маҷмуи стандартҳои аудиторӣ мебошад. Бо вучуди фарқиятҳо,

ин чор хуччат якдигарро пурра намуда, дар якҷоягӣ барои такмил додани низоми назорати дохилӣ хизмат мекунанд”[29]. Ба ақидаи мо, SAC, COSO ва SAS 55/78 барои гурӯҳҳои гуногуни манфиатдор, аз ҷумла назорати дохилӣ барои аудиторҳо, роҳбарон, ҳуқуқшиносон ва саҳмдорон аҳамияти муҳим дошта, ҳамчун вазифаи идоракунӣ тамоми фаъолияти кормандонро дар бар мегирад.



Сарчашма: коркарди муаллиф.

Расми 1.2.3. - Ҳадафҳои назорати дохилӣ SAS 78

Танҳо баъзеҳо, масалан, SAC, COBIT ба воҳидҳои дастгирии иттилоот ва COSO ва SAS 55/78 ба назорати дохилии тамоми фаъолиятҳо ва ҳамаи кормандон чамъ менамояд. SOX бошад, дар баъзе аз мавридҳо метавонад ҳамаи онҳоро дар лаҳзаҳои лозима истифода намояд.

Ҳамин тавр, мо чунин мешуморем, ки интихоби концепсияи назорат қарори инфиродии идоракунӣ буда, аз хусусиятҳои ташкилоти мушаххас, интизориҳои идоракунӣ, хароҷоти раванди татбиқ ва дигар омилҳо вобаста аст. Агар зарур бошад, метавонем унсурҳои алоҳидаи равишҳои гуногунро муттаҳид намоем ва ба ин васила ба самаранокии баландтарини системаи назорати дохилӣ ноил гардем.

Бо дарназардошти ин, стандартҳои таҳлилгардида метавонанд дар дилхоҳ ширкатҳо васеъ истифода шаванд. Хусусан дар ширкатҳои сайёҳӣ татбиқи чунин стандартҳо муҳим ва ҳатмӣ мебошад, зеро онҳо на танҳо камбудии амалиро бартараф мекунанд, балки дурнамои мушкилоти эҳтимолиро пешгирӣ менамоянд. Аз ин рӯ, зарур аст, ки ташкили низоми аудити дохилии ширкатҳои сайёҳии ватанӣ бо концепсияҳои номбаршуда пурра асоснок карда шавад.

1.3. Хусусиятҳои ташкили низоми аудити дохилӣ дар корхонаҳои сайёҳӣ ва зарурияти арзёбии самаранокии он

Дар шароити муосири бозор аудити дохилӣ воситаи муассири баланд бардоштани самаранокии субъектҳои хоҷагидорӣ мегардад. Бо ин мақсадҳо аудиторони дохилӣ аудитҳо ҳисоботи молиявӣ ва идоракуниро санчида, самаранокии амалиёт, иҷрои бизнес-нақшаҳо ва стратегияҳои молиявиро арзёбӣ намуда, машварат медиҳанд.

Фаъолияти хадамоти аудити дохилӣ ба он нигаронида шудааст, ки ба ҳайати роҳбарикунандаи корхона ва воҳидҳои сохтории он дар иҷрои босифат ва самаранокии вазифаҳои худ мусоидат намояд. Муҳаққиқ Х.Х. Бадалов қайд менамояд, ки: “..Баланд бардоштани самаранокии хар як корхона ба иктисодиёти давлат, ташаккули даромади бюҷети маҳаллӣ, ба дараҷаи некуахлоқии аҳоли таъсири мусбат мерасонад”[63]. Аз ин рӯ, дар айни замон баланд бардоштани самаранокии корхона хеле муҳим аст ва ба ин бояд қори самаранокии хадамоти аудити дохилӣ мусоидат кунад. Дар ин замина, ба андешаи С.Ф. Низомов ва дигарон: “Мақсади асосии аудити дохилӣ дарёфти роҳҳои баланд бардоштани самаранокии фаъолияти корхонаҳои соҳаи сайёҳӣ ва воҳидҳои сохтории он мебошад”[75].

Бояд гуфт, ки ташкили аудити дохилӣ хароҷот талаб мекунад ва самаранокии он бояд аз ин хароҷот зиёд бошад. Ифшои моҳияти мафҳуми «самаранокӣ» тақсим ва равшансозии чунин категорияҳоро ба мисли самара, натиҷа, самаранокӣ ва меъёри самаранокӣ тақозо менамояд. Ҳам самара ва

хам самаранокӣ афзоиш ва рушдро инъикос мекунад, яъне қобилияти ворид кардани тағйироти прогрессивии миқдорӣ, ки дар нишондиҳандаҳои ҳаҷмӣ инъикос ёфтаанд ва тағйироти прогрессивии сифатӣ, ки тағйироти миқдориро пурра мекунад ва одатан бо динамикаи сохтори объекти омӯзиш алоқаманданд.

Гузашта аз ин, қавитарин иртиботи байни ин категорияҳо бо концепсияи рушд вобаста аст. Дар баробари ин, байни категорияҳои «самара» ва «самаранокӣ» фарқиятҳои назаррас мавҷуданд. Самара инъикоси натиҷаи фаъолият, яъне ҳолате мебошад, ки объекти тадқиқот ба он кӯшиш мекунад. Аз ин рӯ, мафҳумҳои «самара» ва «натиҷа» - ро метавон ҳамчун якхела қабул кард ва ҳангоми сохтани модели ҳама гуна системаи идоракунии ҳамчун дастур истифода кард. Ин намуди идоракунии, ки дар амалияи ҷаҳонӣ номи «менеджмент аз рӯи натиҷаҳо» - ро гирифтааст, ба афзоиши миқдори нишондиҳандаҳои натиҷашаванда нигаронида шудааст, гарчанде ки он тағйирёбии хусусиятҳои сифатиро дар назар дорад.

Самтнокии ҳадафманди муносибати байни натиҷаҳо ва хароҷот ин кӯшиш ба ҳадди аксар аст. Мақсад аз он иборат аст, ки натиҷа ба як воҳиди хароҷот ба ҳадди аксар расонида шавад. Муносибати баръакс низ имконпазир аст, вақте ки нишондиҳандаи хароҷот бо нишондиҳандаи натиҷа алоқаманд аст. Дар ин ҳолат нишондиҳандаи муқоисавӣ кам карда мешавад. Яъне мафҳуми марказии категорияи «самаранокӣ» меъёри самаранокӣ (нишони муваффақшавӣ) мегардад, ки аз рӯи он моҳияти объекти омӯхташаванда кушода, робитаҳои асосӣ, ҳалкунанда ва роҳҳои такмили объект муайян карда мешавад. Меъёри самаранокӣ хусусияти асосии фарқкунанда ва ченаки муайянкунандаи дониши моҳияти самаранокӣ мебошад, ки тибқи он баҳодиҳии миқдории сатҳи ин самаранокӣ гузаронида мешавад.

Меъёри дуруст тартиб додашуда бояд моҳияти самаранокиро ҳамчун категорияи иқтисодӣ тавсиф кунад. Меъёри самаранокии системаи иқтисодиро иқтисодчии итолиёвӣ Парето пешниҳод кардааст. Парето таъкид

мекард, ки захираҳоро танҳо дар сурати мавҷуд набудани роҳи дигари истифодаи онҳо барои баланд бардоштани некӯаҳволии як иштирокчии низоми бозор бидуни бад шудани некӯаҳволии дигараш самаранок истифода бурдан мумкин аст.

Зимнан, С.Ф. Низомов ва дигарон қайд менамоянд, ки: “Самаранокии хадамоти аудити дохилии корхона аз рӯи сатҳи иҷроӣ мақсад ва вазифаҳои гузошташуда, ки ба ноил шудан ба натиҷаҳои зерин нигаронида шудаанд, муайян карда мешавад: пешгирии қонуншиканӣ ва суистифодаи эҳтимолӣ; микдор ва сифати вайронкунии ошкоршуда; кам кардани арзиши аудити беруна ва харочот барои дигар намудҳои кори аудиторӣ. Ҳамзамон, кори хадамоти аудити дохилӣ дар корхонаи сайёҳӣ мувофиқи чадвали кории аз ҷониби роҳбари корхона тасдиқшуда ташкил карда мешавад” [75, с. 107]. Илова бар ин, Х.Х. Бадалов ва дигарон қайд менамоянд, ки: “Омилҳои асосии иқтисодии ҷорӣ намудани хадамоти аудити дохилӣ дар амалияи ширкатҳои сайёҳии ватанӣ инҳо муайян шудаанд:

- 1) бархӯрди манфиатҳо ва ваколатҳои роҳбарон ва моликони;
- 2) ҷаҳонишавии бозорҳои сармоя, пурзӯр шудани рақобат барои сармояи гузошташуда;
- 3) зиёд шудани шумораи хариду фурӯш, муттаҳидшавӣ ва қабули ширкатҳо;
- 4) такмил ва рушди технологияҳои иттилоотӣ ва мутобиқсозии татбиқи онҳо дар соҳаи истеҳсолот, фурӯш ва идоракунӣ;
- 5) ошкор кардан ва пешгирӣ кардани ходисаҳои фиребгарӣ ва вайрон кардани қонунгузории дохилии корхона;
- 6) кафолати сифат ва муносибатҳо бо харидорон ва мизочон;
- 7) тартиб додани системаи ҳисоботи идоракунӣ дар корхона;
- 8) пурзӯр намудани функцияи назорат аз рӯи эътимоднокии иттилоот, риояи қонунгузорӣ, ҳифзи дороиҳо, самаранокӣ ва натиҷанокии фаъолияти воҳидҳои алоҳидаи сохторӣ” [63].

Бояд қайд кард, ки дар ин марҳила на танҳо самаранокии аудитори дохилии инфиродӣ, балки тамоми хадамоти аудити дохилӣ (ХАД) муҳим арзёбӣ мегардад. Зеро самаранокии хадамоти аудити дохилиро метавон бо истифода аз нишондодҳо ва меъёрҳои муайян арзёбӣ кард. Тибқи мушоҳида самаранокии хадамоти аудити дохилӣ ҳар қадар баландтар бошад, ҳамон қадар робитаи функционалии он бо дигар шӯъбаҳо камтар мешавад.

Маҳдуд ва кам кардани муносибатҳо бо хадамоти гуногун ба ҳалли як қатор масъалаҳо таъсири мусбат мерасонад. Вагарна фаъолияти онҳо ба дараҷае вусъат меёбад, ки натиҷаи қорашон на ҳалли масъалаҳо, балки баён ё сабт кардан аст. Дар арзёбии самаранокии аудиторони дохилӣ хароҷоти нигоҳдории хадамоти аудити дохилӣ бо таъсири мусбат аз қори он муқоиса намешавад.

Қобили қайд аст, ки баъзан ҳолатҳо таъсири мусбии танҳо як машварат аз хароҷоти нигоҳдории хадамоти аудити дохилӣ хеле зиёд аст. Дар робита ба ин масъала, Қ.Х. Хушвахтзода ва дигарон бар он андеша ҳастанд, ки: “Фаъолияти хадамоти аудити дохилӣ дар сурати риояи талаботи ташкили он қафолати боэътимоди пешгирии амалҳои беасос ва ғайриқонунии қормандони қорхона, қабули қарорҳои нодуруст ва бесамари идорақунӣ мебошад”[85].

Муаллифони гуногун нишондиҳандаҳои фаъолияти хадамоти аудити дохилиро баҳо дода, меёру нишондиҳандаҳоро ба таври гуногун муайян мекунанд. Қамъбасти андешаҳои тадқиқотчиён дар қадвали 1.3.1 оварда шудааст.

Хусусиятҳо ва меъёрҳои самаранокиро баррасӣ намуда, метавон қайд кард, ки ҳамаи муаллифон сатҳи идорақунии назорати аудит ва рафъи қамбудихои ошқоршударо ҳамчун хусусиятҳои муҳим қайд мекунанд. Зери сатҳи идорақунии назорати аудиторӣ Низомов С.Ф. вазъи миқдорӣ ва сифатии қормандон, истифодаи вақти қорӣ, мавҷудияти таъминоти мувофиқи методӣ, дараҷаи сарбории аудиторҳоро умуман ва намудҳои алоҳидаи қорро

мефаҳмад [76]. Муаллифон нишондиҳандаи бартаараф намудани камбудихои ошкоршударо қайд намуда, аммо барои он ягон тавсифоте надодаанд.

Ҷадвали 1.3.1. - Арзёбии самаранокии хадмоти аудити дохилӣ

Нишондодҳои (меъёрҳои) самаранокӣ	Низомов С.Ф.	Хушвахтзода Қ.Х.	Раҳимов С.Х.	Раҳимов Ғ.М.	Бадалов Х.Х.
Сатҳи идоракунии назорати аудиторӣ	+	+	+	+	+
Баҳои натиҷаҳои самаранокии назорати аудиторӣ	+	+	-	+	+
Ислоҳи камбудихои ошкоршуда	+	+	+	+	+
Тасдиқи амали баҳисобгирии муҳосибӣ ва назорати дохилӣ	+	-	+	-	-

Сарчашма: коркарди муаллиф.

Ихтилофот байни олимони вобаста ба дигар нишондиҳандаҳои самаранокӣ ба миён меояд. Мебояд қайд кард, ки танҳо Х.Х. Бадалов ва дигарон доир ба муқаррар намудани захираи афзоиши самаранокӣ иброз намуда, таъкид менамояд, ки: "...чунин нишондиҳандаҳоро ба мисли беҳтар намудани истифодаи вақти кор, такмили тайёрии касбӣ, усулу чораҳои назорат, таъминоти иттилоотию ҳуқуқӣ ва ғайраро ҷудо намудааст" [63]. Дигар ин, ки Раҳимов Ғ.М. бошад: "...нишондиҳандаи арзёбии натиҷаҳо ва самаранокии назорати аудитиро таъкид намекунад; гайр аз ин, муҳаккик ба ин нишондиҳанда усулҳо ва тадбирҳои назорати техникӣ, таъминоти иттилоотию ҳуқуқӣ, беҳтар намудани истифодаи вақти кор, такмили тайёрии касбӣ ва ғайраро дохил намудааст"[81, - С.106]. Ба андешаи мо аз ҷониби Қ.Х. Хушвахтзода, Раҳимов С.Х. ва ё Раҳимов Ғ.М., дар ин самт дар баробари таҳқиқи нишондиҳандаи тасдиқи фаъолияти баҳисобгирӣ ва назорат дигар олимони низ тавсифи онро нагуфта, балки танҳо номи онро қайд намудаанд.

Аз ин рӯ, дар асоси маълумоти ҷадвал ба хулосае омадан мумкин аст, ки нишондиҳандаҳои (меъёрҳои) самаранокии хадмоти аудити дохилӣ дуруст омӯхта нашудаанд. Дар ин самт натиҷаҳои муайяно Х.Х. Бадалов ба даст овардаанд [63]. Ӯ меъёрҳо ва хусусиятҳои муайяни самаранокиро

муайян кард, аммо на ҳамаи онҳо тавсиф карда шуданд. Аксари муаллифон тавсифи умумии нишондиҳандаҳои фаъолияти хадамоти аудити дохилиро пешниҳод мекунанд, вале тавсифоти нишондиҳандаҳоро таъкид намекунанд.

Ҳамин тариқ дар натиҷаи таҳқиқ метавон ба хулосаҳои зерин омад:

1. Дар амалияи баҳодиҳии самаранокии аудити дохилӣ мушкил аст, зеро натиҷаро на ҳамеша миқдоран чен кардан мумкин аст ва самаранокӣ ба фаъолияти ояндаи муштариён низ вобаста мебошад, ки субъективии арзёбии муштариён дар муносибат ба натиҷаҳои бадастомада нақши муҳим дорад.

2. Системаи нишондиҳандаҳо бояд имкон диҳад, ки дараҷаи қаноатмандии муштариёни аудит аз қори анҷомдодаи аудиторҳо баҳо дода шавад.

Ҳар як корхона мустақилона нишондиҳандаҳо ва меъёрҳои самаранокии хадамоти аудити дохилиро муайян мекунад. Таркиб ва арзишҳои мақсадноки нишондодҳоро роҳбари хадамоти аудити дохилӣ бо мувофиқа бо роҳбарият муқаррар мекунад.

Муҳаққиқ Р.Г. Хотнянская қайд менамояд, ки: "...дар айни замон зарурати ба таври васеъ истифода бурдани аудити дохилӣ дар фаъолияти молиявӣю хоҷагидорӣю субъектҳои хоҷагидорӣ, бахусус ширкатҳои калону миёна, аз ҷумла ширкатҳои соҳаи сайёҳӣ ба миён омадааст" [152, - С.70]. Он бояд ҳамчун қисми ҷудонашавандаи системаи умумии назорати дохилӣ баррасӣ карда шавад.

Дар адабиёти иқтисодӣ таҷрибаи мусбӣ ва зарурати татбиқи аудити дохилӣ қайд карда шудааст. Масалан, ба андешаи мо: «...пеш аз ҳама, бояд ба аудити дохилӣ тавачҷуҳ кард. Зеро маҳз ҳамин намуди аудит самаранокии фаъолияти корхона ва натиҷаи аудити беруниро муайян мекунад" [133,- С.133]. Аҳаммияти ташкили хадамоти аудити дохилӣ дар ширкатҳои бахши хизматрасонии сайёҳӣ равшан аст. Аудити дохилӣ соҳаҳои иқтисодӣ ва техникиро фаро гирифта, идоракунӣ, ҳисобдорӣ, банақшагирии молиявӣ, андозбандӣ ва назоратро дар бар мегирад. Ба андешаи Р.Г. Хотнянская, он дар тичорати сайёҳӣ панҷ вазифаи асосӣ дорад:

“1. Банақшагирӣ, ки вазифаҳои он иборатанд аз: ҳадафи аудити дохилӣ; таҳияи нақшаи тартиби аудит; муайян кардани қоидаҳо ва усулҳои аудити дохилӣ.

2. Ташкил: интихоби объекти аудит; объекти аудит; иҷроқунандаи расмиёти аудит; ташкили базаи иттилоотию меъёрию моддию техникаӣ.

3. Функсияи амалиётӣ: муайян кардани нақшаи бизнеси корхона; баҳодихии системаи ҳисобдорӣ ва ҳисоботдиҳӣ; санҷиши риояи принципҳои баҳисобгирӣ ва қонунгузории амалқунанда.

4. Назорат: татбиқи расмиёти аудит; муайян намудани меъёрҳои (стандартҳои) аудити дохилӣ; муқоисаи натиҷаҳои аудити дохилӣ бо меъёрҳо (стандартҳо).

5. Татбиқи маводи аудити дохилӣ: таҳияи ҳисобот ва хулоса аз рӯи натиҷаҳои аудит; кор қарда баромадани тадбирҳои бартаараф намудани камбудихии ошқоршуда; пешгӯии стратегияи молиявӣ ва рушди корхона; иштирок дар татбиқи маводи аудити дохилӣ” [152, - С.70].

Қобили қайд аст, ки қори ҳадамоти аудити дохилӣ дар корхона мувофиқи қадвали тасдиқшудаи роҳбари корхона ташкил мегардад. Аудиторони дохилӣ бояд ҷаҳорҷӯбаи меъёрӣ дошта бошанд, аз ҷумла стандартҳо ва меъёрҳо ҳаҷм, намудҳо ва принципҳои ҳисоботро муайян меқунанд. Дар Тоҷикистон аудити дохилӣ то ҳол паҳн нашуда, маълумоти зарурӣ дар бораи он маҳдуд аст. Сатҳи қонунгузорӣ фаъолияти аудити дохилиро танҳо қисман танзим меқунанд, аз ҷумла бо Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи аудити дохилӣ дар бахши давлатӣ» (№ 631, 21.07.2010) ва Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» [11] (№ 293, 22.07.2010).

Функсияҳо ва мафҳумҳои дар ин ҳуҷҷатҳо мавҷудбуда баъзан ба ҳам муҳолифанд, зеро онҳо аудити дохилиро аз нуқтаи назар ва ниёзҳои мақоми дахлдори ин ҳуҷҷатро баррасӣ меқунанд.

Қобили зикр аст, ки дар соҳаи сайёҳӣ санадҳои меъёрии ҳуқуқии ягона оид ба аудити дохилӣ вучуд надорад; стандартҳои байналмилалӣ истифода

мешаванд, вале дастрасии онҳо дар Тоҷикистон маҳдуд аст. Аммо, стандартҳои зикршуда метавонанд аз ҷониби шӯъбаҳои аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ татбиқ карда шаванд. Онҳо бояд ба гурӯҳҳои зерин тақсим карда шаванд:

1 Стандартҳои умумии аудити дохилӣ.

2 Стандартҳои фаъолияти аудити дохилӣ.

3 Стандартҳои ҳисоботдиҳӣ, мониторинг, ташаккул ва нигоҳдории парвандаҳо.

Барои самаранокӣ, корхонаҳо бояд стандартҳои дохилиро бо хусусиятҳои худ таҳия намуда, унсурҳои стандартҳои берунро низ истифода кунанд. Махсусан, тақия ба Стандарти байналмилалӣ аудит 610 ҳамчун заминаи ҳамоҳангсозии фаъолияти аудити дохилӣ ва беруна аҳаммияти илмӣ ва амалӣ дорад. Ё ин, ки ба ақидаи С.Ф. Низомов ва дигарон: “Мақсади аудити дохилӣ, таъмини (ба қадри имкон) фаъолияти устувор ва самараноки корхона, риояи сиёсати дохилии соҳибкорӣ, пешгирӣ ва ислоҳи хатоҳо, таъмини дурустӣ ва мукаммалии баҳисобгирии муҳосибӣ ва саривақт таҳия намудани маълумоти боэътимоди молиявӣ мебошад”[75, -С.107].

Фарқи хоси байни стандартҳои аудити дохилӣ ва стандартҳои аудити беруна дар он аст, ки стандартҳо самаранокии идоракуниро таъмин карда, камбудиро дар баҳисобгирӣ ва фаъолияти хоҷагӣ пешгирӣ мекунанд. Қарорҳо бояд тавсияҳои мушаххас, тартиби қабул ва механизми иҷро, ҳамчунин шароитҳои заруриро фаро гиранд.

Аудити дохилӣ ҳамчун унсури муҳимми идоракунӣ бо принципҳои мустақилият ва объективият фаъолият намуда, ба муайян ва арзёбии хатарҳо, тақмили низоми назорати дохилӣ ва баланд бардоштани самаранокии фаъолияти корхона мусоидат мекунад. Он ҳамзамон вазифаи кафолатдиҳӣ ва машваратиро иҷро намуда, рушди идоракунии корпоративиро дастгирӣ менамояд. Бо қаноатмандӣ метавон гуфт, ки имрӯзҳо таъмини стандартизатсия ва рушди аудити дохилӣ шартҳои зарурии баланд бардоштани самаранокӣ, шаффофият ва устувории фаъолияти тамоми корхона ҳисобида

мешавад. Тавсия дода мешавад, ки хадамоти аудити дохилӣ бо дарназардошти принципҳои муайяни асосӣ (ҷадвали 1.3.2.) бунёд гардад.

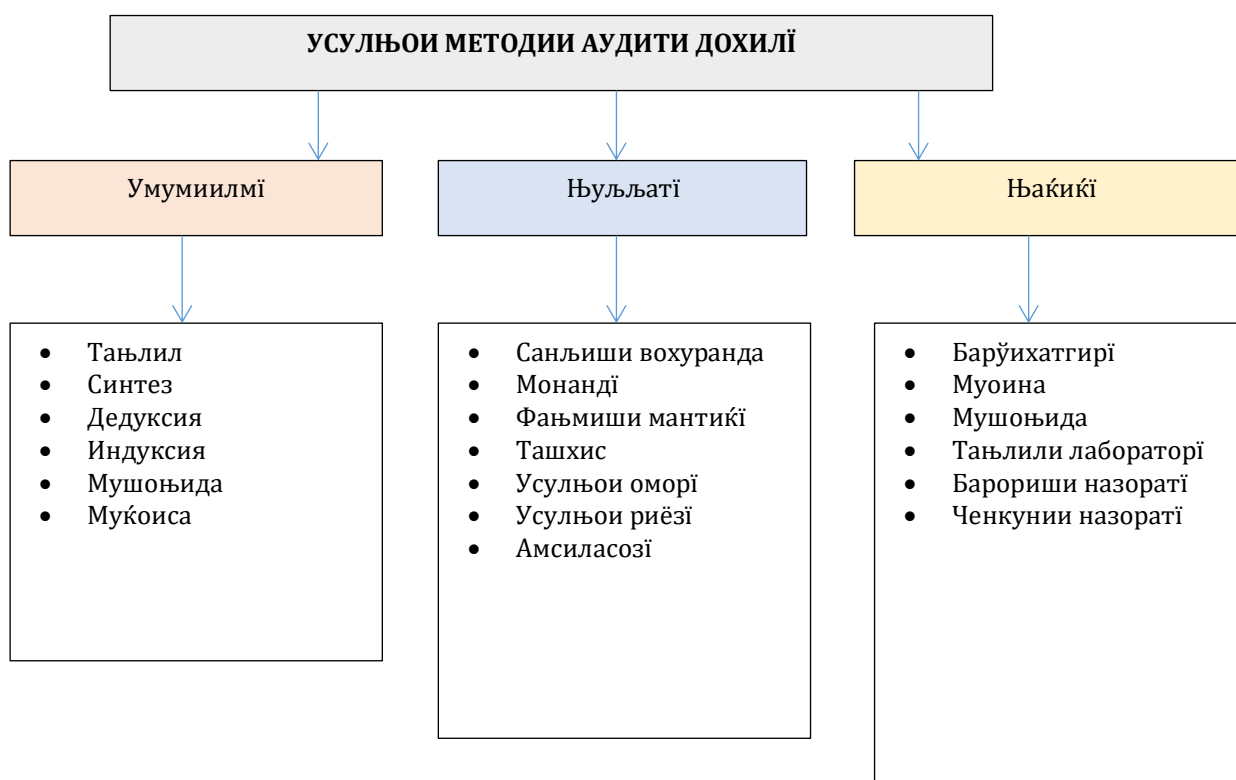
Дар робита ба ҷадвали мазкур метавон илова кард, ки дар робита ба ҷадвали мазкур метавон гуфт, ки ҳар як принцип на танҳо ба тавсифи умумӣ ниёз дорад, балки бояд бо нишонаҳои мушаххас ва намунаҳои амалӣ барои ширкатҳои сайёҳӣ тавзеҳ дода шавад. Аз ин нуқта назар, мавқеи аудити дохилӣ ҳамчун воситаи хеле муҳим дар муайян кардани нуқсонҳо ва беҳтар намудани сатҳи хизматрасонии сайёҳӣ равшан мешавад, зеро он имкон медиҳад ноқомииҳо пеш аз ба мушоҳида расидан ошкор гардида, чораҳои ислоҳӣ саривақт амалӣ шаванд. Принципҳои бисёрфункционалӣ, саривақтӣ, мутобиқати усулҳо ва сарфакорӣ боиси самаранокии назорат ва кам кардани хароҷот мегарданд, ки ин ҳама ба баланд бардоштани сифати хизматрасонӣ ва қаноатмандии мизочон мусоидат мекунад. Ҳамин тариқ, ҷадвал аз шакли назариявӣ ба дастури амалӣ барои беҳтар намудани сатҳи хизматрасонии туристӣ табдил меёбад ва нақши аудити дохилӣ ҳамчун омили муҳимми идоракунии комилан асоснок мешавад.

Ҷадвали 1.3.2. - Принципҳои ташкили хадамоти аудити дохилӣ

№	Принципҳои асосӣ	Нишонаҳо
1	Тавачҷӯх ба татбиқи стратегияи корхона	Вазифаҳои аудити дохилӣ бояд ба афзалиятҳои асосии рушди корхона мувофиқат кунанд. Таъкиди муҳимтарини онҳо.
2	Бисёрфункционалӣ	Назорат бояд на танҳо дар тамоми корхона, балки дар тамоми қисматҳои сохторӣ, марказҳои масъулият ва ғайра низ ба амал бароварда шавад.
3	Тавҷавҷӯх ба стандартҳои миқдорӣ	Ҷанбаҳои сифатии назоратшавандаи фаъолият бо нишондиҳандаҳои миқдорӣ ифода карда мешаванд
4	Мутобиқати усулҳо ба хусусиятҳои усулҳои дохилӣ	Диққат ба системаҳо ва усулҳои банақшагириӣ, баҳисобгирии мушаххас ва таҳлили аз ҷониби корхона қабулшуда.
5	Саривақтӣ	Пешгирии вазъияти бӯҳронӣ, бартараф кардани инҳирофҳои ҷорӣ пеш аз он ки онҳо назаррас шаванд.
6	Чандирӣ	Имконияти мутобиқ шудан ба шаклу намудҳои нави фаъолияти иқтисодӣ, технология ва усулҳои нави гузаронидани амалиёти инфиродӣ
7	Осонии ташаккул	Шакл ва усулҳои аудити дохилӣ бояд ба қадри кофӣ содда бошанд, то хароҷотро сарфа кунанд ва кӯшишҳои барои гузаронидани он кам карда шаванд.
8	Сарфакорӣ	Хароҷоти аудити дохилӣ набояд аз ҳаҷми самарае, ки дар ҷараёни татбиқи он ба даст оварда шудааст, зиёд бошад.

Сарчашма: коркарди муаллиф.

Лозим ба ёдоварист, ки олимони соҳа С.Ф. Низомов ва А.А. Мирзоалиев усулҳои методологии аудити дохилоро мавриди таҳқиқ қарор дода, қайд менамоянд, ки “...метавон ҳамчун маҷмуи усулҳои омӯзиши қонунӣ, мувофиқат ва самаранокии муомилоти тиҷорӣ барои арзёбии фаъолияти корхона ҳам дар маҷмуъ ва ҳам дар соҳаҳои алоҳида муайян кард”[134, - С.72]. Усулҳои аудит гуногун буда, интихоби онҳо аз сатҳи касбӣ ва таҷрибаи амалии аудитор вобаста аст. Онҳо бояд бо назардошти хусусияти объект ва соҳаи фаъолияти баҳисобگیرӣ, таҳлилий ва назоратӣ интихоб ва татбиқ шаванд. Дар асл, интихоби дурусти усулҳо сифати аудит ва эътимоднокии натиҷаҳоро таъмин менамояд. Бо дарназардошти таҳлили методологияи аудити дохилӣ мо онҳоро гурӯҳбандӣ намудем, ки дар расми 1.3.1. нишон дода шудааст.



Сарчашма: таҳияи муаллиф

Расми 1.3.1. - Усулҳои методологии аудити дохилӣ.

Дар робита ба расми 1.3.1. метавон илова намуд, ки методологияи аудит дохилӣ асосан ба татбиқи ҳамоҳанг ва ҳамзамони усулҳои умумии илмӣ, ҳуҷҷатӣ ва воқеӣ таъя мекунад. Усулҳои умумии илмӣ, мисли таҳлил, синтез, индуксия ва дедуксия, таъсири омилҳоро ба нишондиҳандаҳои самаранокӣ муайян мекунад. Усулҳои ҳуҷҷатӣ (санчиш, таҳлил, риёзӣ) асоси аудит буда, усулҳои воқеӣ (мушоҳида, барӯйхатгирӣ) барои тасдиқи маълумоти ҳуҷҷатӣ истифода мешаванд. Ин раванд имкон медиҳад, ки ҳам нишондиҳандаҳои умумӣ ва ҳам таъсири омилҳои инфиродӣ ба таври муассир арзёбӣ ва таҳлил карда шаванд.

Дар ин радиф, ба ақидаи С.Ф. Низомов ва дигарон: “...Натиҷаҳои аудити дохилӣ ҳам ҳаматарафа ва ҳам барои соҳаҳои алоҳидаи кор бояд дар ҳуҷҷатҳои дахлдор ба расмият дароварда шаванд. Дар асоси натиҷаҳои аудити дохилии объектҳои алоҳидаи таҳқиқот ин метавонад ҳисобот ба номи директор ё соҳиби корхона бошад. Аз рӯи натиҷаҳои аудити маҷмуии дохилӣ, ки на камтар аз як маротиба дар як сол гузаронида мешавад, чунин ҳуҷҷат метавонад ҳисоботи аудиторӣ бошад, ки дар он камбудихои ошкоршуда ва пешниҳодҳо оид ба рафъи онҳо ба низом оварда шудааст”[75]. Аз ин рӯ, Р.Г. Хотнянская қайд менамояд, ки: “...корро дар сурате анҷомёфта ҳисоб кардан мумкин аст, ки масъалаҳои дар ҳисоботи аудитори дохилӣ гузошташуда аз ҷониби роҳбарияти (шӯрои директорон) ҷамъият баррасӣ шуда, дар бораи қабули (қабул накардани) тавсияҳои аудиторҳо фармони расмӣ бароварда шудааст. Ҳуҷҷатҳои ҳисоботӣ оид ба санчишҳои аудиторӣ, лоиҳаи қарор (фармоиш), замимаҳо ба онҳо ва номгӯи чораҳои андешидашуда барои баррасӣ ба шахси мансабдоре, ки санчишро таъин кардааст, пешниҳод карда мешаванд” [152, - С.71]. Илова бар ин, шакли пешниҳоди пайдарпайии маводҳо дар ҷадвали 1.3.3 оварда шудааст.

Дар робита ба ҷадвали мазкур метавон хулоса кард, ки қисми хотимавӣ таҳлилий, қисми фармоишӣ амалӣ мебошад. Қисмати хотимавии лоиҳаи фармон натиҷаҳои санчишро ҷамъбаст намуда, нишондиҳандаҳои фаъолияти молиявӣ хоҷагӣ, камбудихо, вайронкуниҳо ва санадҳои қонунгузори

риоянашударо инъикос мекунад. Қисми фармоишӣ ба фаъолияти воҳид ва роҳбарият баҳо дода, чораҳои ислоҳ, муҳлат ва шахсони масъулро муайян мекунад. Санҷиш танҳо пас аз бартараф шудани вайронкуниҳо ва мутобик кардани фаъолият ба низоми дуруст пурра ҳисоб мешавад. Камбудихои хурд дар чараёни санҷиш ислоҳ ва сабт мешаванд. Хадамоти аудиторӣ назорат ва пайгирии иҷроӣ қарорхоро таъмин мекунад.

Ҷадвали 1.3.3. - Шакли пешниҳоди маводҳо дар қисмати хотимаӣ ва фароииши лоиҳаи фармон

№	Дар қисми хотимаӣи лоиҳаи фармон	Дар қисми фармоиши лоиҳаи фармон
1	Нишондиҳандаҳои фаъолияти молиявӣ хоҷагӣ ва тадбирҳои беҳтар намудани кори воҳиди сохтории санҷидашаванда номбар карда мешаванд;	Ба фаъолияти звено ва роҳбари он баҳо дода мешавад;
2	Камбудихои кори звенои тафтишшаванда дар натиҷаи ба назар нагирифтани тадбирҳои муайян нишон дода мешаванд;	Барои рафъи камбудихои ошкоршуда ва такмили фаъолияти воҳиди мавриди санҷиш қарордошта пешниҳодҳо пешниҳод карда мешаванд;
3	Вайронкуниҳои муҳимтарине, ки дар рафти санҷиш муайян карда шудаанд, номбар карда мешаванд;	Муҳлати рафъи камбудию вайронкуниҳои ошкоршуда пешниҳод гардида;
4	Санадҳои қонунгузории вайроншуда нишон дода мешаванд.	Шахсони мансабдоре, ки барои бартараф намудани онҳо масъуланд, нишон дода мешаванд.

Сарчашма: коркарди муаллиф дар асоси [152, - С.68-73].

Дар баробари ин, молик ё роҳбари корхона бояд ташкили самараноки хадамоти аудити дохилро таъмин намуда, фаъолияти онро аз ҷиҳати иқтисодӣ асоснок гардонад. Арзёбии фаъолияти ин хадамот бояд ба меъёрҳои мушаххас, аз ҷумла мавқеи сохторӣ, захираҳои кадрӣ, методология, технология, хароҷот ва манфиатнокии он таъяс намояд.

Самаранокии аудит, пеш аз ҳама, бо қобилияти он дар пешниҳод намудани тавсияҳои амалӣ барои ҳалли мушкилоти мавҷуда ва пешгирии онҳо дар оянда муайян мегардад. Натиҷаи мусбии иқтисодӣ тавассути пешгирии қонуншиканиҳо, такмили саривактии фаъолияти хоҷагидорӣ, оптимизатсияи сиёсати баҳисобгирӣ ва андозбандӣ, инчунин коҳиш додани ҷаримаҳо ба даст меояд.

Бо вучуди ин, яке аз масъалаҳои калидӣ дар ташкили аудити дохилӣ таъмини мустақилияти кофӣ аудиторони дохилӣ мебошад. Азбаски онҳо кормандони худӣ корхона мебошанд, эҳтимоли таъсири роҳбарият вучуд дорад. Аз ин рӯ, сохтори идоракунӣ бояд ба тавре ташкил карда шавад, ки фишори мустақим ба аудиторони дохилӣ маҳдуд ё пурра пешگیرӣ гардад.

Роҳбари аудити дохилӣ бояд мустақил ва дар сатҳи баланди идоракунӣ бошад, то тавсияҳо бевосита қабул шуда, фишори роҳбарият ба аудиторон маҳдуд гардад ва фаъолияти аудит самаранок ва шаффоф анҷом ёбад. Ба ақидаи Дж. Блейк ва О. Амет: "...ҳар қадаре сатҳи идоракуние, ки гурӯҳи аудити дохилӣ ба он тобеъ аст, баланд бошад, фаъолияти он ҳамон қадар самараноктар мегардад"[65, - 89 с.].

Ба андешаи мо, яке аз мушкилоти асосии аудити дохилӣ камбудии кадрҳои баландихтисос мебошад, ки дар шароити имрӯза самаранокӣ ва сифати корро маҳдуд мекунад. Дар ин хусус, Р.Г. Хотнянская ишора менамояд, ки: "...Ин на танҳо ба мавҷудияти донишҳои дахлдор, балки ба сифатҳои дахлдори шахсӣ ва малакаҳои муошират, ки кормандони аудити дохилӣ бояд дошта бошанд, дахл дорад, аз ҷумла: қобилияти кор кардан бо роҳбарияти олий бидуни аз даст додани истиқлолияти касбии худ; қобилияти ҳамаҷониба баррасӣ кардани вазъияти истехсолот; диққати муносиб ба ҳалли масъалаҳои идоракунии фаъолият ва қобилияти гузаронидани муколама ва дифоъ аз андешаи худ"[152, - С.69].

Пас, натиҷаҳои таҳқиқ нишон медиҳанд, ки фаъолияти аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ аҳаммияти калидӣ дошта, пешگیرӣ аз амалҳои беасос ва коҳиши хатари қарорҳои нодурустро таъмин мекунад. Набудани он метавонад ба ҳисобҳои нодуруст, талафот ва камсамарӣ дар фаъолияти кормандон оварда расонад. Бо дарназардошти ин, мавҷудияти хадамоти аудити дохилӣ ҳамчун воситаи муҳимми назорат ва таҳкими идоракунии муассиса муҳим арзёбӣ мегардад.

Хулосаи боби якум

Ташкили низоми самараноки аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ ҳамчун унсури муҳимми идоракунии метавонад ба таври назаррас коҳиш додани хавфҳои молиявӣ, равандӣ ва стратегӣ мусоидат кунад. Таҷриба нишон медиҳад, ки ширкатҳои, ки низоми аудити дохилии самаранок надоштаанд, одатан бо мушкилоти молиявӣ ва идорӣ рӯбарӯ мешаванд. Масалан, дар ширкати сайёҳӣ бе таҳлили мунтазами молиявӣ ва хароҷот хавфи сарфи ғайримуносиб ва норасоии захираҳо ба афзоиши хароҷот ва камшудани фоида меорад. Қорӣ намудани аудити дохилӣ, таҳлили мунтазами хавфҳо ва татбиқи барномаҳои ислоҳӣ метавонад ин хатарҳоро асоснок коҳиш диҳад.

Фаъолияти хадамоти аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ аҳамияти муҳим дорад. Он на танҳо камбудиро ва хатоҳои молиявиро ошкор мекунад, балки барои пешгирӣ ва таҳлили хавфҳои эҳтимоли равона шудааст. Набудани он метавонад боиси ҳисобҳои нодуруст, талафот ва камсамарии идоракунии гардад. Истифодаи стандартҳои байналмилалӣ, ба монанди SOBIT, ва технологияи муосир идоракунии хавфҳо самаранок, мутобиқ ва пешгӯишаванда мегардонад. Аз ин рӯ, аудити дохилӣ ҳамчун механизми назоратӣ ва пешгирикунанда дар устуворӣ ва рушди самараноки ширкат нақши калидӣ мебозад. Маҳз омӯзиш ва сертификацияи кадрҳои аудиторӣ бо таҷрибаи байналмилалӣ сатҳи касбиро баланд мебардорад ва ба коҳиш додани хатари идорӣ ва молиявӣ мусоидат мекунад.

Ҳамин тариқ, фаъолияти аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ на танҳо ҳамчун воситаи таъмини амнияти молиявӣ ва тиҷоратӣ хизмат мекунад, балки ҳамчун воситаи стратегӣ барои рушди устувор ва самаранокии иқтисодии ширкат ва соҳа, инчунин таъсири мусбат ба рушди иқтисоди миллӣ мебошад. Қорӣ намудани назорати систематикӣ, таҳлили мунтазами хавфҳо ва тақмили низоми қонунгузорӣ заминаи коҳиш додани хавфҳои асосиро фароҳам меорад ва амнияти молиявӣ ва устувории фаъолияти ширкатҳоро таъмин менамояд.

БОБИ 2. ТАҲЛИЛИ ТАШКИЛИ АУДИТИ ДОХИЛӢ ДАР ШИРКАТҲОИ САӢӢХӢ

2.1. Заминаи меъёрӣ барои ташкили аудити дохилӣ ҳангоми гузаронидани санчиши аудиторӣ ва таҳлили фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ

Имрӯзҳо аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ як воситаи муҳимми идоракунии самаранок ва назорати дохилӣ мебошад, ки ба рушди таъминоти ташкилӣ мусоидат мекунад. Он имкон медиҳад, ки хатоҳои, камбудииҳо ва хавфҳои фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ баррасӣ ва таҳлил шаванд ва роҳҳои беҳтаркунии равандҳо пешниҳод карда шаванд. Воқеан ҳам, амалӣ намудани аудити дохилӣ ба ширкатҳои сайёҳӣ имкон медиҳад: самаранокии фаъолияти ширкатро баланд бардошта, сифати хизматрасонӣ ва қаноатмандии мизочонро таъмин кунад, захирахоро ҳифз намояд ва риояи қонун ва стандартҳои байналмилалиро таъмин созад. Бо дарназардошти ин, барои нигоҳдории сифати баланди маънавӣ ва ҷавобгарию касбии аудиторон Кодекси этикии муҳосибони касбии ФБМ таҳия шудааст.

Дар ширкатҳои сайёҳӣ ташкили аудити дохилӣ барои таъмин намудани шаффофият ва самаранокии фаъолияти молиявӣ ва идоракунӣ муҳим мебошад. Заминаи меъёрӣ дар ин раванд меъёрҳои ҳуқуқӣ ва касбиро фароҳам меорад, ки риояи онҳо аудиторҳо ва кормандони ширкат вазифаи ҳатмӣ ҳисобанд. Этикӣ ва меъёрҳои касбӣ имкон медиҳанд, ки санчиши аудиторӣ ва таҳлили фаъолияти ширкат бо адолат ва шаффофият гузаронида шуда, хавфи вайронкорӣ ва номувофиқатӣ кам карда шавад. Дар асл, заминаи меъёрӣ ба фаъолияти аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ асоси ҳуқуқӣ ва ахлоқиро фароҳам меорад ва иҷрои қатъии он самаранокии идоракунии ширкат ва эътимоди муштариёнро таъмин менамояд (шарҳи иловагӣ дар замимаи 4 ва 5).

Аудиторон, чунон ки зикр шуд, бояд ахлоқи ҳамида, дониши мукаммали ихтисоси ва мустақилияти том дошта бошанд. Дар қонуни фаъолияти аудиторӣ ҳуқуқ, уҳдадорӣ ва масъулияти аудиторон зикр шудааст.

Ҳарчанд, ки қонун ҳануз мукамал нест ва дигаргуниҳову иловаҳои ҷидди ро талаб менамояд, бо вуҷуди ин ба фаъолияти аудиторон таъсири ҷидди мерасонад. Ҳамин тариқ, аудити дохилӣ як воситаи муҳим барои рушди таъминоти ташкилӣ ва идоракунии самаранок дар ширкатҳои сайёҳӣ ба ҳисоб меравад.

Масъулияти ҷомеаи касбии муҳосибонро эътироф ва нақши худро дар таъмини роҳнамоӣ, мусоидат ба пайдарҳамии фаъолият ҳисобида, Федератсияи байналмилалии муҳосибон Кодекси этикаи муҳосибони касбии байналмилалиро таҳия намуд. Кодекси мазкур бояд ҳамчун асоси талаботи этикии (кодексҳои этикӣ, қоидаҳои мушаххас, нишондоди роҳнамоӣ, стандартҳои рафтор) муҳосибони касбии ҳар як мамлакат хизмат намояд.

Муҳосибони касбӣ - шахси воқеии аъзои ташкилоти касбие мебошад, ки ба ФБМ шомил аст, фаъолияти ин шахс дар соҳаи муҳосибӣ ва иқтисод ба фаъолияти соҳибкорӣ, саноат, бахшҳои давлатӣ ё таълимӣ вобаста набуда, балки доираи васеи касбиву профессионалӣ ва стандартҳои байналмилалии муҳосибиро фаро мегирад.

Кодекси этикаи байналмилалӣ стандартҳои рафтори муҳосибони касбиро муқаррар намуда, принсипҳои асосиро, ки бояд онҳо аз ҷониби муҳосибони касбӣ барои расидан ба мақсадҳои умумӣ риоя карда шаванд, муайян месозад.

Намояндагони муҳосибони касбӣ дар тамоми дунё дар муҳите қору фаъолият менамоянд, ки дорои анъанаҳои маданӣ ва талаботҳои меъёрии гуногунанд. Аммо принсипҳои асосии кодексро бояд ҳама вақт риоя намуд.

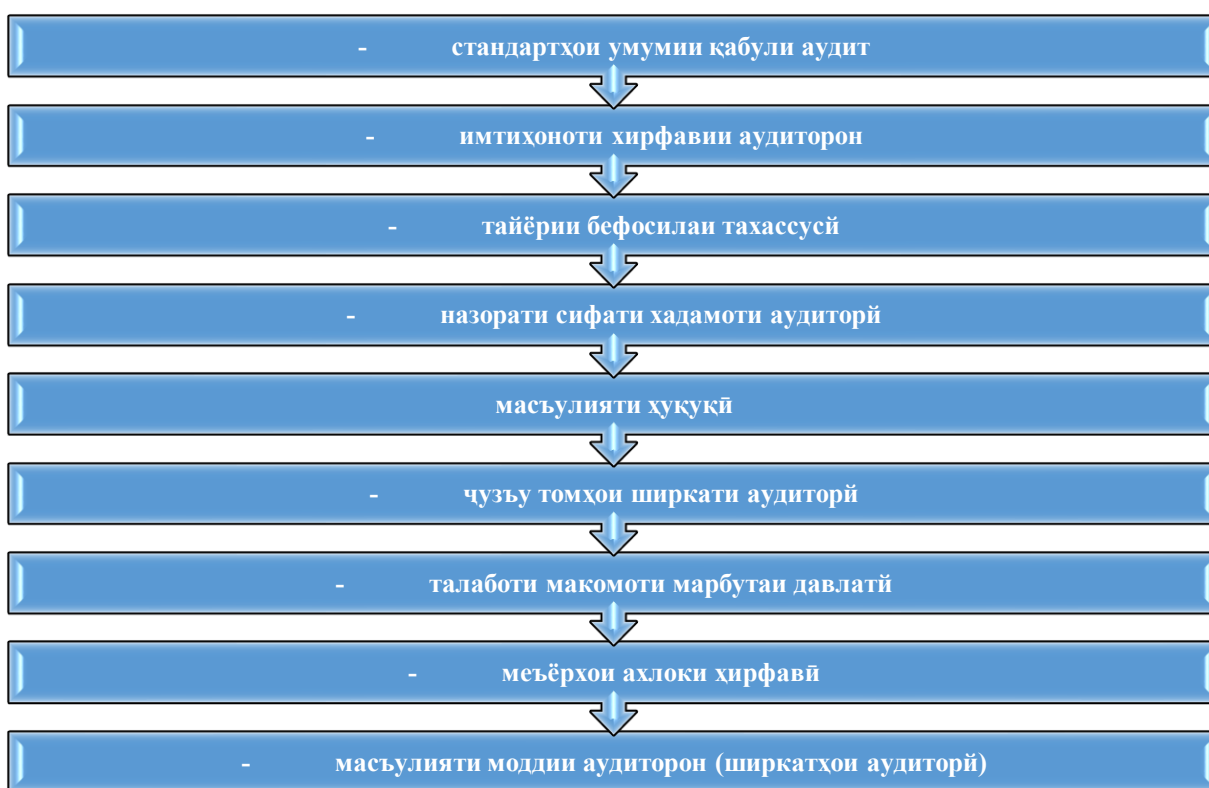
Барои муҳосибони касбӣ хос мебошад:

- доштани малақаҳои зеҳнии муайян, ки бо роҳи омӯзиш ва бозомӯзи мутаассил ба даст оварда мешаванд;

- пайравӣ ба кодекси умумии арзишҳо ва рафтор, ки аз тарафи мақомоти маъмурии мувофиқ қабул гардидааст, аз ҷумла тарафдори нуктаи назари воқеӣ;

- дарки қарзи худ дар назди ҷомеа дар умум (одатан дар мубодила ба маҳдудияте, ки ба додани унвони муҳосиб ё гирифтани таҳассус тааллуқ дорад).

Шахсон, ки аз хизматҳо ё ҳисоботи молиявӣ истифода мебаранд, наметавонанд сифати аудити онро ба дараҷаи дуруст баҳогузори кунанд, зеро мураккабии кор ва аудит имкон намедихад. Чандин усули таъсир ба рафтори аудиторон ба мақсади ислоҳи рафтори онҳо барои ба даст овардани ҳадамоти аудитории дар сатҳи олии таҳассусӣ маълум аст, ки дар расми 2.1.1. оварда шудааст.



Сарчашма: таҳия муаллиф

Расми 2.1.1. - Унсурҳои этика

Стандартҳои аудит маводи умумии дастурӣ мебошанд, ки бо аудиторон дар иҷрои уҳдадориашон оид ба тафтиши ҳисоботи молиявии ниҳой кумак мерасонад. Дар онҳо сифатҳои ҳирфавӣ (чун салоҳият ва мустақилият), талабот ба ҳуҷусаву маълумоти аудиторӣ баён ёфтаанд.

Кодекси ахлоқи ҳирфавӣ кушиши мутаҳид кардани тавсияи умумии тарзҳои беҳтарини рафтор ва қоидаҳои мушаххас дорад. Кодекс ҳамчун

системаи мантиқӣ ва мукаммали дастурҳои касбӣ аз 4 қисм иборат буда, ҳам назариявӣ, ҳам амалӣ (қоидаҳо), ҳам стандартҳои беҳтарин ва ҳам меъёрҳои ахлоқиро фаро мегирад. Ин таркиб ба аудиторон имкон медиҳад, ки рафтори касбии худро дар асоси меъёрҳои равшан ва мушаххас ба роҳ монанд ва эътимоднокии касбиро нигоҳ доранд. Дар ин замина, дар баҳши концепсионии ахлоқи ҳирфавӣ, таҳлили умумии баъзе сифатҳо, ки бояд муҳосиби чамъиятӣ (аудитор) ба он доро бошад, баён шудаанд.

Ҷадвали 2.1.1. - Хусусиятҳои ахлоқии аудиторон

№	Принсипҳои ахлоқӣ	
1.	Мустақилият, поквичдонӣ ва воқеъбинӣ.	Муҳосиби чамъиятӣ (аудитор) бояд би кушад, ки дар фаъолияти ҳирфавӣ поквичдон ва воқеъбин ва дар муносибат бо мизочон ки ба онҳо хизмат мерасонад мустақил бошад.
2.	Салоҳият ва дараҷаи баланд таҳассусиву фанӣ (техникӣ).	Муҳосиби чамъиятӣ бояд стандартҳои олии ҳирфавиро риоя кунад, ҳамеша барои баланд бардоштани дараҷаи ҳирфавӣ ва сифати хизматрасонӣ кушиш кунад.

Сарчашма: коркарди муаллиф

Меъёрҳои ахлоқӣ. Меъёрҳои мебошанд, ки ба ин ё он ҳолати мушаххас баҳшида шудаанд. Миқдори зиёди меъёрҳои ахлоқӣ дар нусхаи муфассали «Кодекси ахлоқӣ ҳирфавӣ» зикр шудааст, принсипҳои ахлоқ ва қоидаҳои меъёрҳои ахлоқӣ низ мавриди таҳқиқ қарор гирифта мешаванд.

Мусаллам аст, ки аудитор ҳуҷҷатҳои қорӣ худро танҳо пас аз ба даст овардани ризоияти бевоситаи мизоч ба ихтиёри шахси бегона вомегузорад. Ин чора ҳатто вақте зарур аст, ки аудитор ҳуҷҷатҳои қорӣ ба аудитори дигар медиҳад, ки бо ширкати мизочи собиқ тафтиши аудит анҷом медиҳад. Аммо агар ҳуҷҷатҳои аудитори суд талаб намояд ё агар онҳоро чун қисми барномаи тафтиши сифати қорӣ дигар ширкатҳои аудитори истифода барад, он гоҳ аз мизоч иҷозат гирифтани шарт нест. Агар чунин ҳуҷҷатҳои суд талаб намояд, он гоҳ мизочро дар чун ин маврид зуд огоҳ кардан зарур аст, зеро ҳам мизоч ва ҳам вақили у метавонад ҳангоми муфассали суд қонунӣ будани чунин талабро зеро шубҳа гузорад.

Дар шароити ҳозира ҳеҷ қоида ё рафторе, ки ба масъулияти аудиторон дар назди ҳамкасбон тааллуқ дорад, мавҷуд нест. Бовучуди ин ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторонро лозим аст, ки то ба баланд гаштани обрӯю нуфузи

аудиторон мусоидат намояд. Аз баски кори диссертатсионии дар мисоли тамоми меъёрҳои дар боло рафтани кадрӣ аудит дар ҷомеа ба дастгириву кумаки ҳамдигар мусоидат намоянд.

Дар ин радиф, муҳаққиқ И.С. Торопова ишора менамояд, ки: "...Дар ҷаҳони муосир, дар давраи ҷаҳонишавии бозорҳо ва ноустувории иқтисодӣ, татбиқи умумии технологияҳои рақамӣ, ташкилотҳо бояд барои нигоҳ доштани субот ва рақобатпазирии равандҳои бизнес роҳҳои ҳалли худро пайдо кунанд" [151, -С.33].

Менечеронро лозим аст, ки бидуни усулҳои идоракунии ва назорат, мутобиқшавӣ ба тағирёбии муҳити зист, истифодаи самараноки захираҳо, навсозии фаъолияти корхона ва таъмини амнияти иқтисодӣ ғайриимкон аст. Ба андешаи мо, "...дар шароити Тоҷикистон аудити дохилӣ на танҳо механизми назорати дохилӣ, балки як афзори муҳимми таъмини амнияти иқтисодӣ ва рушди устувор ба ҳисоб меравад"[156, -С.178].

Ҳоло тадқиқот ба омӯзиши мафҳумҳои «низомии назорати дохилӣ» ва «системаи аудити дохилӣ» ва таҳлили санадҳои меъёрии ҳуқуқӣ аҳамияти калон дорад. Ба ақидаи Т.В. Каковина: "Дар айни замон ду намуди назорат аз болои фаъолияти ташкилот мавҷуд аст: назорати беруна, ки аз тарафи мақомоти давлатӣ, шахсонӣ ҳуқуқи, воқеи гузаронида мешавад ва назорати дохилӣ, ки худ ташкилот ба амал мебарорад"[69]. Ҳамзамон, дар таҳқиқоти муҳаққиқ И.С. Торопова қайд гардидааст, ки: "...Дар ин таҳқиқот назорати дохилӣ ҳамчун механизми баррасӣ шудааст, ки ба ширкатҳо барои мустақилона анҷом додани фаъолияти аудит ва аудит кумак мерасонад" [151, -С.31]. Зарурати ташкили низомии назорати дохилӣро барои ташкилотҳо бо моддаи 19-и Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ»[5] қонунгузорӣ пешниҳод кардааст: Кодекси қонунгузорӣ низомии назорати дохилӣро ҳамчун омилӣ кафолати шаффофият ва идоракунии самаранок пешниҳод мекунад ва он барои ҳамаи субъектҳои хоҷагидорӣ ҳатмӣ мебошад. Тартиби ташкил ва амалӣ намудани назорати дохилӣ аз ҷониби ташкилотҳои сайёҳӣ бо назардошти муқаррароти

конунгузории Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи назорати дохилии молиявӣ муқаррар карда мешавад”.

Назорати дохилӣ унсури ҳатмии идоракунии ташкилот аст, ки барои ташкилотҳои тиҷоратӣ масъулияти ташкили он ба роҳбарият тааллуқ дорад, вале таъсиси аудити дохилӣ ҳатмӣ нест. Системаи аудити дохилӣ ба андешаи О.В. Крышкин: “...ҳамчун унсури ҳатмии системаи идоракунии тибқи қонун дар баҳши бонкӣ ва барои ширкатҳои сайёҳӣ қорӣ карда шудааст”[71].

Қаблан, низоми назорати дохилӣ бештар ба омӯхтани ҳолатҳои гузашта ва ҳалли оқибатҳои молиявии онҳо, аз ҷумла ошкор ва ҷазо додани нуқсонҳо равона шуда буд. Дар замони муосир, падидаи мусбӣ ин аст, ки танзим ва стандартизатсияи низоми назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ барои ширкатҳо, аз ҷумла ширкатҳои сайёҳӣ, амалӣ карда мешавад, ки ин ба беҳтар шудани шаффофият ва самаранокии идоракунии ташкилот мусоидат менамояд. Бинобар ин, А.В. Порфирьева ва Т.Ю. Серебрякова таъкид менамоянд, ки “...агар пештар назорати дохилӣ ва аудит бо салоҳдиди соҳибмулк ташкил карда шуда, ба андозаи бештар қисми ҷудонашавандаи чунин унсури системаи идоракунии, монанди баҳисобгирии муҳосибӣ бошад, пас дар айни замон: назорати молиявӣ ва аудит унсурҳои мустақили системаи идоракунии мебошанд; назорати дохилии молиявӣ барои ҳама ташкилотҳо ва ҳадамоти аудити дохилӣ барои ташкилотҳои баҳши бонкӣ ва ташкилотҳои тиҷоратӣ ҳатмӣ мебошад; назорати молиявии дохилӣ ва аудит объекти «мониторинг ва назорати беруна» мебошанд”[80].

Назорати дохилии молиявӣ дар ташкилотҳои туристӣ ҳамчун раванди дохилии сармутахассисони буҷетӣ амалӣ мешавад ва ба риояи талабот ва иҷрои ваколатҳои буҷетӣ нигаронида шудааст. Он бар асоси санадҳои ҳуқуқии танзимкунандаи муносибатҳои буҷетӣ ташкил мешавад ва ҷузъи таркибии ваколатҳои ҳар як сармутахассис мебошад.

Хусусияти асосӣ ин аст, ки Назорати молияи кишвар методология ва дастурҳоро таъмин мекунад, аммо ҳанӯз ҳуҷҷати ягонаи меъёрӣ, ки назорати дохилӣ ва татбиқи онро дар тамоми ташкилотҳои туристӣ стандартизат

кунад, таҳия нашудааст. Аз ин лиҳоз, назорати дохилии молиявӣ барои шаффофият ва самаранокӣ муҳим буда, ҷорӣ намудани меъёрҳои миллии ягона барои субъектҳои туристӣ зарур аст. Ин ба самаранокии идоракунӣ ва иҷрои ваколатҳои буҷетӣ кумак мекунад.

Зимнан, муҳаққиқ И.С. Торопова иброз медорад, ки: "...Сараудитор бо мақсади ташкил ва гузаронидани назорати дохилии молиявӣ тибқи қонунгузорӣ тартиби татбиқи назорати дохилии молиявиро бо назардошти зарурати риояи талабот оид ба иҷрои ваколатҳои молиявиро хоҷагидор мустақилона муайян менамояд. Назорати молиявии дохилӣ мутобиқи санади идоравӣ (дохилӣ), ки аз ҷониби сараудитор таҳия ва тасдиқ карда мешавад, амалӣ карда мешавад. Чунин санади идоравӣ (дохилӣ) тартиб ва методологияи гузаронидани назорати дохилии молиявиро аз истифодаи маблағҳои мавҷуда ҳангоми иҷрои расмиёти молиявиро хоҷагидорӣ тавсиф мекунад. Эътимоднокии назорати молиявии дохилӣ бо истифода аз аудити дохилии молиявӣ арзёбӣ мешавад"[151,-С.34]. Гузаронидани аудити дохилии молиявӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ бо санадҳои меъёрии ҳуқуқии қабулшуда танзим карда мешавад, ки тартиби ташкили низоми аудити дохилиро танзим мекунанд.

Бояд қайд кард, ки ҳадамоти аудити дохилии молиявиро сараудитор бо истифода аз яке аз се варианти пешниҳодшуда ташкил карда метавонад: дар бораи ташкили субъекти аудити дохилии молиявӣ; дар бораи иҷрои мустақилонаи амалҳои, ки ба ноил шудан ба ҳадафҳои татбиқи аудити дохилии молиявӣ нигаронида шудаанд; Бахусус, дар таҳқиқоти Т.Б. Турищева қайд мегардад, ки: "...Чунин тағйирпазирии имкониятҳои ташкили ҳадамоти аудити дохилӣ имкон медиҳад, ки истифодаи захираҳои молиявиро иқтисодӣ барои ин мақсадҳо дар асоси имкониятҳои идоракунии корхонаи сайёҳӣ оптимизатсия карда шавад. Қонунгузори амалкунанда инчунин имкон медиҳад, ки яке аз шаклҳои ташкили ҳадамоти аудити дохилӣ бо мақсади оптимизатсияи истифодаи захираҳои молиявиро хоҷагидорӣ интиҳоб карда шавад: бо ташкили воҳиди сохторӣ ва бидуни таъсиси воҳиди сохторӣ,

бо роҳи додани ваколат ба шахси мансабдор оид ба амалӣ намудани аудити дохилии молиявӣ» [54, - С.67]. Ё ин, ки ба андешаи ӯ «фаъолияти аудит аз чониби шахсони мансабдори (кормандони) субъекти аудити дохилии молиявӣ ташкил ва амалӣ карда мешавад, ки: қобилияти озодона гузаронидани аудити дохилии молиявӣ, аз ҷумла тартиб додани ҳисоботро доранд; дар ташкили татбиқи расмиёти назорати молиявӣ дар давоми соли қорӣ иштирок накардаанд; бо тартиби ҳисоботи молиявӣ алоқаманд нестанд; бархӯрди манфиатҳо доранд» [54, - С.68]. Дар қадвали 2.1.2. ташкил ва татбиқи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳие, ки дар доираи назорати дохилии молиявӣ амалӣ карда мешаванд, нишон дода шудааст.

Қадвали 2.1.2. - Номгӯи намунавии вазифаҳои низомии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ

№	Вазифаҳо	Қараёни татбиқ дар ширкатҳои сайёҳӣ	Афзалитҳо
1	Назорати риояи санадҳои меъёрӣ ва ҳуқуқӣ	Таъмини он, ки тамоми шартномаҳо бо меҳмонон, харидҳои молу таҷҳизот ва ҳисоботҳои молиявӣ бо қонунҳои кишвар ва талаботи мақомоти назоратӣ мувофиқ бошанд. Ҳамзамон, назорат ва сабти ҳама хароҷот барои хариди мол, таҷҳизот, хизматрасонӣ ва таъмини меҳмонон.	Таъмини мутобиқат ба меъёрҳо ва қонунҳо, пешгирии ҳуқуқвайронӣ.
2	Назорати самаранокии хароҷот	Баррасии хароҷоти нигоҳдорӣ (таъмир, тозагӣ, таҷҳизот) ва хизматрасонии мизочон (хизматрасонии меҳмонхона, экскурсия, нақлиёт). Дар ин замина, пешниҳод кардани роҳҳои кам кардани хароҷот, масалан, хариди мол бо нархи беҳтар, кам кардани сарфаи беҳудаи энергия ё захираҳо.	Таъмини самаранокии истифодаи манбаъҳои молиявӣ ва кам кардани хароҷоти изофӣ.
3	Назорати буҷет ва ҳисоботдихӣ	Тартиб додани буҷетҳои солона ва моҳона барои хароҷот ва хизматрасонии сайёҳӣ бо ҳисоб кардани ҳамаи хароҷот ва даромадҳо ҷиҳати таъмини мутобиқат байни ҳисоботҳои дохилӣ ва буҷет, ва баррасии фарқиятҳо барои пешгирии аз камбудихо.	Таъмини шаффофият ва назорат дар қараёни даромад ва хароҷот.
4	Назорати сармоягузорӣ	Арзёбии зарурат ва самаранокии хариди таҷҳизот ва сармоягузорӣ дар хизматрасонӣ, барои беҳтар кардани сифати хизмат ва фойданокӣ барои муайян кардани хатарҳои молиявӣ ва амалӣ, арзёбии фоида ва хатарҳои эҳтимолӣ барои ширкат.	Пешгирии аз сармоягузориҳои номӯфид ва хатарҳои молиявӣ.
5	Таҳлили стандартҳо ва мувофиқат ба меъёрҳо	Таъмини риояи стандартҳои дохилӣ, меъёрҳои хизматрасонӣ ва стандартҳои муҳосибӣ барои баланд бардоштани сифати хизматрасониҳо муҳим арзёбӣ гардида, пешниҳод ва татбиқи чораҳо барои тақмил додани равандҳо, беҳтар кардани хизматрасонӣ ва кам кардани хароҷоти беҳуда амалӣ карда мешавад.	Таъмини сифати хизматрасонӣ ва тақмили равандҳои аудити дохилӣ.

Сарчашма: коркарди муаллиф.

Аудитори дохилӣ ҳам барои ташкили назорати дохилии молиявӣ ва ҳам аудити дохилии молиявӣ, ки аз рӯи доираи вазифаҳои ҳалшаванда фарқ мекунанд, масъул аст. Ба андешаи мо, аудитори дохилӣ мустақилона

санадҳои дохилиро таҳия мекунад, ки ташкил ва татбиқи назорати дохилии молиявиро дар ташкилот танзим менамояд. Ҳамаи равандҳо ва рӯйхати санадҳо метавонанд бар асоси хусусиятҳо ва шароити фаъолияти ташкилоти буҷетӣ пурра карда шаванд, то мувофиқати идоракунӣ ва шаффофият таъмин гардад.

Феълан, стандарти аудити дохилии молиявӣ вазифаҳои он, аз ҷумла самаранокӣ, шаффофият ва назорати ваколатҳои буҷетиро муайян мекунад. Аудити дохилӣ механизми мустақил ва систематикӣ барои беҳтар кардани идоракунии молиявӣ дар ташкилотҳои буҷетӣ мебошад. (ҷадвали 2.1.3.).

Дар доираи ҷадвали мазкур собасти ба шароити имрӯза метавон хулоса намуд, ки аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ на танҳо воситаи назорати молиявӣ аст, балки ҷузъи муҳимми идоракунии самаранок ва пешгирии хатарҳои молиявӣ ва амалӣ мебошад. Вақте, ки ин раванд ҳамоҳанг ва систематикӣ анҷом дода мешавад, он ба беҳтар шудани сифат, эътимоднокии ва даромади ширкат мусоидат мекунад.

Ҷадвали 2.1.3. - Вазифаҳои аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ

№	Мақсади аудити дохилии молиявӣ	Вазифаҳои аудити дохилии молиявӣ ва амалӣ барои соҳаи сайёҳӣ
1	Арзёбии эътимоднокии назорати дохилии молиявӣ	Аудити дохилӣ бояд кифоат ва мувофиқати санадҳои ҳуқуқӣ ва меъериро (шартномаҳо бо меҳмонхонаҳо, турагентҳо, нақлиёт) бо талаботҳои амалӣ арзёбӣ кунад. Ҳадаф пешгирии аз амалҳои дубора, қаллобӣ ва дастрасии беиҷозат ба системаҳои брон ва пойгоҳҳои маълумот мебошад.
2	Арзёбии риояи талабот ва иҷрои расмиёт	Арзёбӣ ва назорати иҷрои ваколатҳо ва расмиёти хизматрасонии сайёҳӣ: бақайдгирии меҳмонон, пешниҳоди тураҳо ва хизматрасонӣ, риояи нархномаҳо ва шартномаҳо барои ошкор кардани камбудихо ва хатоҳои амалӣ муҳим арзёбӣ мегардад.
3	Тасдиқи эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ	Аудити дохилӣ бо мақсади пешгирии аз таҳриф ва нодурустии ҳисоботҳо бояд ҳисоботи даромад ва хароҷот аз турҳо, меҳмонхонаҳо, нақлиёт ва дигар хизматрасониҳоро омӯзад, қонуният ва пуррагии ҳуҷҷатҳои ибтидоӣ (квитансияҳо, ҳисобномаҳо) ва эътимоднокии маълумоти баҳисобгириро таъмин намояд.
4	Баланд бардоштани сифати идоракунии молиявӣ	Арзёбии таъсири нармафзор, системаҳои брон ва захираҳои иттилоотӣ ба назорат ва ҳисоботдихӣ. Пешниҳодҳо оид ба тақмили ҳамкориҳои бахшҳо, баланд бардоштани масъулияти кормандон ва пешгирии камбудихо дар хизматрасонии сайёҳӣ амали саривактӣ мебошад.
5	Арзёбии самаранокӣ ва сарфақорӣ	Таъмини самаранокии истифодаи захираҳои молиявӣ ва моддӣ дар бандҳои хизматрасонӣ, хароҷотҳои изофӣ ва пешниҳодҳои ислоҳӣ барои кам кардани хароҷот ва баланд бардоштани даромад дақиқтар муайян карда мешавад.

Сарчашма: коркарди муаллиф

Аслан, вазифаҳои аудити дохилии молиявӣ танҳо аз назорати ҷузъҳои молиявӣ иборат набуда, ҳамзамон сифати идоракунии молиявиро низ

баҳогузори мекунад. Зеро, доираи таъсири аудити дохилӣ вазифахоро фарогир ва васеъ намуда, механизми муҳим барои самаранокӣ ва шаффофияти молиявӣ дар ташкилотро таъмин мекунад.

Метавон гуфт, ки хангоми ташкили хадамоти назорати молиявии дохилӣ ва аудит, роҳбари ташкилот бояд ҳам мониторинги риояи санадҳои ҳуқуқиро таъмин кунад, ҳам хавфҳои молиявиро иқтисодиро муайян ва арзёбӣ намояд. Дар баробари ин, заминаи меъёрӣ танҳо методологияи арзёбии хатархоро пешниҳод мекунад, аммо сараудитори дохилӣ номгуӣ хатарҳои эҳтимолии молиявӣ ва иқтисодиро мустақилона таҳия мекунад. Назорати дохилӣ воситаи муҳимми идоракунии молиявӣ ва пешгирии хатарҳо буда, барои баҳисобгирӣ, ҳисоботи молиявӣ ва назорати андоз нақши калидӣ дорад, ки дар чадвали 2.1.4. оварда шудааст.

Чадвали 2.1.4. - Муайянкунии таърифи “аудити дохилӣ” бо мақсадҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ва андоз вобаста ба унсурҳои он

АУДИТИ ДОХИЛӢ	
Бо мақсади баҳисобгирии муҳосибӣ	Бо мақсади баҳисобгирии андоз
<p>Назорати дохилӣ равандест, ки барои ба даст овардани эътимоди кофӣ нигаронида шудааст, ки субъекти хоҷагидорӣ таъмин менамояд:</p> <p>а) самаранокӣ ва натиҷанокии фаъолияти он, аз ҷумла ба даст овардани нишондиҳандаҳои молиявӣ ва амалиётӣ, бехатарии дороиҳо;</p> <p>б) эътимоднокӣ ва саривактӣ баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ) ва дигар ҳисоботҳо;</p> <p>в) риояи қонунгузори амалкунанда, аз ҷумла хангоми иҷрои далелҳои ҳаёти хоҷагӣ ва пеш бурдани ҳисобу китоб.</p> <p>Назорати дохилӣ ба субъекти хоҷагидорӣ барои ноил шудан ба ҳадафҳои фаъолияти худ мусоидат мекунад. Вай бояд пешгириӣ ё ошкор намудани хатохоро аз коидаю тартиби муқарраршуда, инчунин таҳрифи маълумоти баҳисобгирӣ, баҳисобгирии молиявӣ ва дигар ҳисоботро таъмин намояд.</p>	<p>Низомии назорати дохилӣ бояд таъмин намояд:</p> <ul style="list-style-type: none"> - идоракунии мунтазам ва самаранокӣ фаъолияти молиявиро хоҷагидорӣ ташкилот, аз ҷумла ба даст овардани нишондиҳандаҳои молиявиро амалиётӣ, ҳифзи дороиҳо; - дуруст ҳисоб кардани (нигоҳ доштан), муқаммалӣ ва саривактӣ пардохт (интиқол) намудани андозҳо, бочҳо, муқофотҳои суғурта; - эътимоднокӣ, пуррагӣ ва саривактӣ инъикоси натиҷаҳои фаъолияти молиявиро хоҷагидорӣ дар баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ), андоз ва дигар ҳисоботҳо, инчунин бо назардошти ҷунин натиҷаҳо хангоми ҳисоб кардани (нигоҳ доштани) андозҳо, пардохтҳо, муқофотҳои суғурта, пуррагӣ ва саривактӣ пардохт (интиқоли) онҳо; - риояи қонунгузори Ҷумҳурии Тоҷикистон, аз ҷумла хангоми иҷрои далелҳои ҳаёти иқтисодӣ оид ба амалиётӣ (амалиёт) анҷомшуда ё ба нақша гирифташуда ё маҷмуи амалиётӣ (амалиёти) ба ҳам алоқаманд, инчунин дар бораи дигар далелҳои анҷомёфтаи ҳаёти иқтисодии ташкилот; - мониторинги натиҷаҳои расмиёти назорат, ки ба сари вақт ошкор, ислоҳ ва пешгирии хатоҳо (таҳрифҳо) дар ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ), умумӣ ва дигар ҳисоботҳо нигаронида шудаанд.
УНСУРҲОИ НИЗОМИ НАЗОРАТИ ДОХИЛӢ	
Бо мақсади баҳисобгирии муҳосибӣ ва таҳияи ҳисоботи молиявӣ	Бо мақсади баҳисобгирии андоз ва ташаккули ҳисоботи андозӣ
<p>Муҳити назоратӣ</p> <p>Арзёбии хатар</p> <p>Расмиёти назорати дохилӣ</p> <p>Маълумот ва коммуникатсия</p> <p>Арзёбии назорати дохилӣ</p>	<p>Муҳити назорати ташкилот</p> <p>Муайян ва арзёбии хатарҳо аз ҷониби ташкилот</p> <p>Тартиби назорати ташкилот</p> <p>Системаи иттилоотии ташкилот</p> <p>Мониторинги воситаҳои назорат аз ҷониби ташкилот</p>

Сарчашма: коркарди муаллиф

Назорати дохилӣ бо мақсади баҳисобгирии муҳосибӣ ва андоз бояд тартиби ташаккули нишондиҳандаҳо ва ҳисоботҳоро назорат кунад. Ҳуҷҷатҳои меъёрӣ унсурҳои ҳатмии ташкилии низоми назорати муқаррар менамоянд. Намуд ва хусусиятҳои хавфҳои эҳтимолӣ аз ҷониби роҳбарият бо назардошти шароит ва намуди фаъолият муайян ва мувофиқи методологияи пешниҳодшуда баҳогузори карда мешаванд. Ба ақидаи мо, назорати дохилӣ аслан воситаи асосии таъминкунандаи шаффофият, дурустӣ ва самаранокии идоракунии молиявӣ буда, дар шароити имрузаи ноустувории глобалӣ аҳаммияти муҳимро касб менамояд.

Бахусус, дар таҳқиқоти И.С. Торопова дарҷ гардидааст, ки: “...Ташкили аудити дохилӣ барои ташкилотҳои тиҷоратӣ бар ҳилофи ширкатҳои сайёҳӣ ҳатмӣ нест ва аз рӯи андозаи ташкилот, ҳаҷм ва манбаҳои маблағгузори, мавҷудияти филиалҳо муайян карда мешавад. Мавҷудияти системаи самараноки назорати дохилӣ, ки ба арзёбии хатарҳои эҳтимолӣ асос ёфтааст, барои баланд бардоштани самаранокии ташкилот, пешгирии қаллобӣ аз ҷониби кормандони ташкилот, баланд бардоштани эътимоднокии баҳисобгирии муҳосибӣ, андоз ва дигар намудҳои ҳисобот мусоидат мекунад” [151, - С.34]. Дар Тоҷикистон бошад, дар соҳаи ташкил ва татбиқи назорати дохилӣ ва аудити молиявӣ, равандҳо аз баёни вазъи ҷорӣ то мониторинги риояи санадҳо ва назорати амалигардӣ татбиқ мешаванд. Яъне, низоми назорат ҳам ҳолати воқеии фаъолияти ташкилотро арзёбӣ мекунад, ҳам риояи қоидаҳо ва санадҳои меъёриро таъмин менамояд. Ин дар соҳаи сайёҳӣ самаранокии назорат аз болои даромад ва сарфи маблағҳои молиявӣю хоҷагидорӣ, масъулияти сараудиторҳои дохилӣ барои пешгирии амалҳои коррупсионӣ беҳтар мегардад.

Лозим ба ёдоварист, ки дар ширкатҳои сайёҳӣ, ташкили самараноки назорати дохилӣ бо мақсади баҳисобгирии муҳосибӣ ва андоз ба пешгирии амалҳои беиҷозати кормандони зинаи миёна ва баланд бардоштани самаранокии сарфи маблағҳо равона шудааст. Ин раванд имкон медиҳад, ки ҳангоми татбиқи барномаҳои тиҷоратӣ, дар ҳолати ошкор шудани инҳирофҳо

ё номувофиқиятҳо, чораҳои ислоҳӣ ва таъхирнопазир андешида шаванд, ки ба шаффофият ва самаранокии идоракунӣ мусоидат мекунад.

Ҳамзамон, падидаи мусбӣ ин аст, ки танзими меъёрию қонунгузорӣ оид ба ташкил ва татбиқи назорати дохилӣ ва аудит дар ширкатҳои сайёҳӣ ба низом дароварда мешавад. Таҳияи стандартҳои дахлдори аудити дохилии молиявӣ барои ин субъектҳо низ самаранокии равандҳоро таъмин намуда, назорати дохилӣ ва аудитро ҳамчун объекти алоҳидаи мониторинг ҷудо мекунад. Ба ақидаи мо, омилҳои мазкур дар системаи идоракунии ширкат нақши назорати дохилӣ ва аудити дохилиро тақвият мебахшанд, шаффофиятро баланд мебардоранд ва имкон медиҳанд, ки қарорҳо дар асоси маълумоти аниқ ва таҳлилшуда қабул карда шаванд. Ҷуноне, ки қаблан низ ишора намудем, назорати дохилӣ ва аудити молиявӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ василаи калидӣ барои самаранокӣ, шаффофият ва пешгирии хатарҳои молиявӣ мебошад. Танзим ва стандартизатсия нақши назоратро дар идоракунии ташкилот баланд намуда, онро ҳамчун механизми алоҳидаи мониторинг ҷудо мекунад.

Ҳамин тавр, метавон хулоса намуд, ки аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ яке аз унсурҳои асосии системаи идоракунӣ ва механизми муҳимми назорати дохилӣ ба ҳисоб меравад. Он имкон медиҳад, ки хатоҳои камбудӣҳо ва хавфҳои фаъолияти ташкилот муайян ва таҳлил шаванд, равандҳои идоракуниро оптимизатсия намуда ва самаранокии умумии фаъолияти ширкат баланд бардошта шавад. Маҳз бо ташкили самаранокии аудити дохилӣ ва низоми назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ ба рушди устувори ташкилот, истифодаи оқилонаи захираҳои молиявӣ, пешгирии хатари коррупсионӣ ва баланд бардоштани эътимоднокии ҳисобот ва хизматрасонӣ мусоидат мекунад. Заминаи меъёрӣ ва принципҳои ахлоқии аудиторон қафолат медиҳанд, ки равандҳои назорати молиявӣ ва идоракунии дохилӣ бояд бо масъулият, шаффофият ва самаранокӣ ба роҳ монда шаванд, то манфиатҳои молиявӣ, ҳуқуқӣ ва стратегиро таъмин кунанд.

2.2. Рашишҳои методологии баҳодиҳии низоми аудити

дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ

Дар шароити кунунии рушди иқтисоди ҷаҳонӣ масъалаи баҳисобгирии идоракунии дар корхона, ташкилот, ширкат басо нақши муҳим дошта таъмини истифодаи дурусту оқилонаи он басо аҳаммияти ҳалқунандаро иҷро менамояд. Назорати дохилӣ ҳамчун воситаи калидии идоракунии дар низоми аудит ва муҳосибот хизмат мекунад. Он ба баланд бардоштани сифати қарорҳои идоракунии, беҳтар намудани натиҷаҳои интизорӣ ва идоракунии самараноки хавфҳо кумак мерасонад. Назорати дохилӣ механизме мебошад, ки самаранокии фаъолияти молиявӣ ва стратегиро таъмин карда, шаффофият ва устувории ташкилотро тақвият мебахшад.

Барои рушди устувори ширкат ё корхона мушкилоти аввалин ин низоми таҳлилии идоракунии самаранок ба ҳисоб меравад. Дар робита ба ин, муҳаққиқон Х.А. Константинови ва дигарон [70] ба таври муфассал ибрози андеша намудаанд. Барои таъмини дурустӣ ва шаффофияти ҳисоботи ягонаи молиявӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ, зарур аст истифодаи методологияи ягонаи аудити дохилӣ, ки устувории молиявӣ ва самаранокии ширкатҳоро систематикӣ таҳлил ва арзёбӣ намояд. Барои идора намудани ширкатҳои сайёҳӣ бо ёрии низоми самараноки аудити дохилӣ мебошад озодии фаъолияти аудит дар дохили ширкат пурра таъмин намуд. Ин раванд натавон назорати боэътимоди дохилӣ ба даст овардан мумкин аст, балки дар бораи иҷрои барномаҳои истеҳсолӣ, ҳараҷоти истеҳсолӣ ва ташаккули натиҷаҳои молиявӣ маълумот пайдо карда мешавад.

Дар ин равиш Р.Г. Хотнянская қайд намудааст, ки: "...Дар асоси ин раванди методологӣ ва низомҳои аудитит дохилӣ дар ширкат метавон ҷараёни технологӣ ва меъёри сарфаи молу маҳсулот дар ширкат ва дигар воситаҳои хизматрасонӣ, ҷараёнҳои технологӣ (истифодаи интернет, компютерҳо, ҳатто нерӯи барқ) назорат бурда шаванд" [152, - С.70]. Дар ин асос аудитит дохилӣ натавон санҷиш балки аз низоми аудитит беруна фарқкунунда буда, имкон пайдо менамояд, ки иқтидори ҳосилнокии меҳнат

низ таҳти назорат бошад. Мебояд қайд намуд, ки бо иҷрои чунин равиш ва низомҳо харачоти ширкат низ кам гардида, вазифаҳои муҳимтарин иҷро карда мешаванд.

Барои пешрафти ширкатҳои сайёҳӣ зарур аст омилҳои идоракунии такмил ёбанд ва низоми аудити дохилӣ самаранок амалӣ шавад, ки шаффофият, устуворӣ ва самаранокии молиявиро таъмин мекунад. Барои тадбиқи ин раванд танҳо зарур меояд, ки каме функцияи аудити дохилӣ зиёдтар гардонида шуда, ҳолатҳо пеш аз вуқӯи идора карда шаванд. Яъне аудит зарфияти онро дошта бошад, ки натавонад пас аз бавҷуд омадани ҳолати қалобӣ ва ё дигар пайҳас гардад, ҳамзамон он амалҳои монанд ба дӯздӣ, вайроншавӣ ва ноқурра қабул кардани маҳсулот, кам шудани сифат ва зиёдшавии шикоятҳо бояд пешгирӣ шаванд. Аммо чунин равиш аз низоми аудитит беруна, ба кулӣ фарқ мекунад, ки дар қадвали 2.1.1. нишон дода шуда аст.

Қадвали 2.2.1. - Фарқияти майни аудити дохилӣ ва аудити беруна

№	Омилҳо	Аудитит дохилӣ	Аудитит берунӣ
1.	Вазифагузориҳо	Аз ҷониби роҳбарияти худ ширкат бо пайдо гардидани талабот ба назорати аудит ба роҳ монда мешавад	Тавассути шартнома байни тарафҳои гуногун, ташкилот, ширкат ва автидорон ба роҳ монда мешавад
2.	Объект	Ҳалли масъалаҳои алоҳида ва ё идораи назорати сифру рақамҳо, итиллоти ташкилот	Асоси назорат низоми ҳисобу китоби корхона ё ширкат.
3.	Мақсад	Аз ҷониби роҳбарияти корхона гузошта мешавад.	Аз ҷониби конунгузори низоми аудитори гузошта мешавад. Баҳогузори ҳисоби сифру рақамҳо бо дарназардошти он конунгузориҳор иҷро карда мешавад.
4.	Воситаҳо	Мустақилона гирифта мешавад (ё дар асоси низоми аудитит дохилӣ ба роҳ монда мешавад)	Дар асоси стандарти умумии аудит ба роҳ монда мешавад.
5.	Намуди фаъолият	Фаъолияти иҷрошаванда	Фаъолияти фармоишдодашуда
6.	Ташкили кор	Иҷроиши мутлақ бо фармони роҳбарият	Мустақиман аз ҷониби аудити назоратбаранда иҷро мегардад ё дар асоси стандартҳои муқаррагардида
7.	Бо ҳамалоқамандӣ	Роҳбарияти корхонаро гӯш мекунад ва дар зери фармони он фаъолиятро иҷро мекунад	Мустақил мебошад

Сарчашма: коркарди муаллиф

Аз чадвали 2.2.1. аён мегардад, ки аудиторони дохилӣ ва аудиторони берунӣ аз чихати мақсад ва функсия фарқ мекунад. Аудиторони дохилӣ бо дарназардошти иштироки мунтазами худ дар равандҳои назоратӣ ва назорати доимӣ дар бахшҳои гуногуни корхона масъулияти бештар ва фарогиртар доранд. Ин вазъият нишон медиҳад, ки таҳияи равиши методологии системаи назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ аҳаммияти воқеӣ дорад.

Зарурати чунин равишро бо омилҳои зерин метавон асоснок намуд. Аввал, равишҳои нав бояд назорати фаврии хароҷоти истеҳсолиро самаранок гардонанд ва самаранокии идоракунии молиявӣ ва пешгирии сарфи беҳудаи маблағҳоро таъмин кунанд. Ин раванд ба оптимизатсияи хароҷот ва пешгирӣ аз истифодаи номутавозини захираҳо мусоидат мекунад. Дуввум, амалӣ кардани таҷрибаҳои беҳтарини байналмилалӣ дар соҳаи назорати дохилӣ имкон медиҳад, ки самаранокии иқтисодӣ ва мутобиқати ширкат бо меъёрҳои стандартии байналмилалӣ баланд бардошта шавад. Ин равиш ба ҳамоҳангсозии равандҳои молиявӣ ва идоракунии мусоидат мекунад. Севвум, ташаккули модели назорати оперативӣ ва буҷетӣ дар бахшҳои корхона барои қабули қарорҳои стратегӣ ва таҳлили систематикӣ аҳаммияти калон дорад. Назорати дохилӣ на танҳо мониторинги молиявиро фаро мегирад, балки ҳимояи манфиатҳои ширкат ва баланд бардоштани самаранокии иқтисодиро таъмин мекунад.

Дар ин замина, таҳияи равиши методологии системаи назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ на танҳо зарур аст, балки барои баланд бардоштани самаранокӣ, таҳкими назорат ва мутобиқсозии равандҳои дохилӣ аҳаммияти амалии мустақим дорад. Ин равиш бар асоси таҷрибаҳои байналмилалӣ ва меъёрҳои стандартӣ асоснок шуда, баҳснокӣ ва баҳсҳои номатлубро минималӣ мекунад.

Дар ин раванд як ҳақиқат пайдо мегардад, ки ҳуди роҳбарияти олии корхона ё ширкат асоси идоракунии ва назоратро набояд бар дӯши худ гирад. Чӣ тавре, ки О.М. Удовиченко иброз медорад: "...роҳбарияти олии корхонаҳо ҳангоми муайян намудани стратегия рушди фаъолияти молиявӣ-

хоҷагидорӣ барои ба ҷо овардани назорати фаъолияти ҷорӣ корхона имкон надоранд ва ваколатҳо доир ба қабули қарорҳои идоракуниро ба менечмент ва зинаҳои поёнии идоракуни вогузор намоянд. Дар ин гуна ҳолатҳо танҳо низоми назорати дохилии муносиб метавонад сатҳи баланди идорашавандагии корхонаро таъмин кунад. Бар асари ҳолати мазкур дар мамлакатҳои рушдёфта соҳибмулкони ва роҳбарони корхонаҳо ба низоми назорати дохилӣ таваччуҳи муҳим зоҳир менамоянд. Интихоби методология, усулҳо, методика ва технологияҳои назорати дохилӣ аз соҳаи фаъолият, ҳадафҳо ва намудҳои фаъолияти корхона, хавфҳои фаъолият ва муҳити атрофи он муайян мегардад. Дар ин маврид, «масъулияти асосиро дар амалкунии самараноки низоми назорат ва аудити дохилӣ роҳбарияти корхона мебарад, дар ҳоле ки соҳибмулкони ба даромадноки ва сатҳи пасти хавфи гузоришҳои худ ҳавасманд мебошанд» [155]. Ба андешаи мо, ташкили низоми самараноки назорати дохилӣ барои идоракунии босамари корхона муҳим аст, зеро ваколатҳо байни зинаҳои идоракуни дуруст тақсим гардида, фаъолияти молиявӣ хоҷагидорӣ бо сатҳи баланди шаффофият ва назорат амалӣ карда шавад.

Вобаста ба ин, ба андешаи Х.Д. Мустафаева ва дигарон: “...низоми назорати дохилӣ метавонад ҳамчун вазифаи алоҳидаи идоракунии корхона амал кунад. Ба ибораи дигар, назорати дохилиро метавон ҳамчун пайванд ба ҳисоби назоратӣ ифода кард. Ин имкон медиҳад, ки системаи баҳисобгирии идоракуни маълумоти иловагӣ ба даст орад ва дар системаи назорати дохилӣ технологияи муосир истифода карда шавад” [130, - С.173]. Равиши системаи идоракуни мақсад, вазифа ва механизмҳои фаъолияти идоракунии навро ба миён меорад.

Ҳамзамон, дар таҳқиқоти А.С. Бобкова омадааст, ки: “Назорати дохилӣ ба муносибати байни депрессияи молиявӣ ва идоракунии даромад таъсири мӯътадил пайдо намуда, дар ҳоле ки ҳам баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳам идоракунии даромади воқеиро модераторӣ менамояд. Тадқиқоти мазкур дар бораи идоракунии даромадҳо ва назорати дохилии ширкатҳои аз ҷиҳати

молиявӣ муфлис, махсусан дар кишварҳои рӯ ба тараққӣ ба таври иловагӣ маълумот медиҳад”[91. - С.148]. Ба ақидаи мо бошад, баҳодиҳии низоми аудиторӣ дар идоракунии ширкатҳои сайёҳӣ пеш аз ҳама ба самаранокии назорати дохилӣ вобастагии зич дорад. Аз ин рӯ, ташкили мунтазами назорати дохилӣ барои қонуният, самаранокӣ, истифодаи захираҳо ва ҳифзи манфиатҳои моликият муҳим аст. Он фаъолияти ширкатҳои фаръиро санчида, эътимоднокии онҳоро арзёбӣ мекунад. Пешниҳод мешавад, ки банақшагирии назорати дохилӣ қадам ба қадам амалӣ гардад:

Марҳилаи 1. Муайян кардани функсияи назорати дохилӣ ва ҳадафҳои он барои тартиб додани лоиҳаҳои қарорҳои идоракунӣ.

Марҳилаи 2. Таҳияи системаи идоракунии хароҷот ва ҷадвали ҳисобҳои мутавозин вобаста ба хусусиятҳои технологияи корхона ва усулҳои ҳисоби хочагӣ. Дар ин марҳила, пас аз муайян кардани таҳлилҳои гузаронидашуда, онҳоро мувофиқ менамоянд. Дар асоси нишондодҳои роҳбари ҳадамоти назорати дохилӣ як қатор амалҳоро иҷро хоҳад намуд:

- тавсифи самаранокии корхона;
- баҳодиҳии вазъи молиявӣ амволии корхона;
- пешгӯии равандҳои мушаххас.

Марҳилаи 3. Чудо кардани марказҳои масъулият бо шахси масъул, ҳуқуқи қабули қарор ва масъулият барои натиҷаи фаъолияти онҳо. Ин ба роҳбари ҳадамоти назорати дохилӣ имкон медиҳад фаъолиятҳоро мунтазам ба нақша гирад ва мониторингро ба раванди қабули қарор ва натиҷаҳо васеъ кунад.

Марҳилаи 4. Муайян кардани омилҳои, ки ба нишондиҳандаҳои баҳисобгирӣ, хароҷот ва дигар нишондиҳандаҳо таъсир мерасонанд ва истифодаи системаҳои назоратӣ барои пешгирии хавфҳо мебошад.

Марҳилаи 5. Муайян кардани устувории молиявӣ ва қобилияти пардохтпазирии ширкат ҳангоми таъсиси назорати дохилӣ муайян кардан лозим аст. Дар ин марҳила сатҳи устувории молиявӣ, қобилияти пардохтпазирӣ ва таъсири омилҳои иқтисодӣ ба фаъолияти ширкат арзёбӣ

карда мешавад, то қарорҳои идоракуни ва назорат асоснок ва самаранок қабул шаванд.

Марҳилаи 6. Таҳлили таъсири ҳар як омил бо истифода аз усулҳои математикӣ анҷом дода мешавад, ки масъалаи мазкур аз ҷониби муҳаққиқон Е.М. Пучкова ва Г.Ю. Дадаев [140, -С.183-187] ба таври мушаххас баррасӣ гардидааст. Натиҷаҳои таҳлил ҳамчун асос барои банақшагирии назорати дохилӣ истифода мешаванд, бо тавачҷӯх ба сатҳи хавф ва омилҳои асосие, ки ба нишондиҳандаҳои калидӣ таъсир мерасонанд.

Бо дарназардошти ин, ширкатҳои сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ру ба рушд ниҳода ҳисобида мешаванд, ки роҳбари ширкатҳо шакли гуногуни назорати дохилиро интихоб менамояд. Дар Тоҷикистон концепсияи низоми аудити дохилӣ барои ширкатҳои сайёҳӣ вучуд надорад, инчунин дастур ва маводи методӣ барои роҳбарият вучуд надоранд. Ҳисобҳо асосан аз маълумоти молиявӣ ва нишондиҳандаҳои устуворӣ, қарз ва мустақилияти корхона анҷом мешаванд, ки дар ҷадвали 2.2.2. дақиқтар оварда шудааст.

Ҷадвали 2.2.2. - Сарчашмаҳои иттилоотӣ ва расмиёти аудити дохилии сармоя ва уҳдадориҳо

Аудити раванди муҳосибӣ		Расмиёти аудит
Журналҳо ва регистрҳои ёрирасон	Ҳуҷҷатҳои ибтидоӣ, регистрҳои аналити-кии баҳисоб-гирӣ	Сабтҳои ниҳой дар журналҳо бо маълумоти ҳуҷҷатҳои ибтидоӣ муқоиса карда мешаванд, ки барои сабтҳо ва маълумотҳо асос буданд. Дар рафти тафтиш натиҷаҳои санҷиши пешакии дурустии маълумоти ҳисоботӣ дар бораи ҳаҷми фурӯш ва арзиши аслии маҳсулоти кишоварзии фурӯхташуда истифода бурда шаванд. Санҷиши дурустии ҳисобу китоб барои муайян кардани бузургии фоида. Омӯзиши дурустии аз ҳисоби фоида пӯшонидани намудҳои алоҳидаи хароҷот. Санҷиши тартиби ҳисоб кардани андоз аз даромад. Санҷиши дурустии муқотибаи ҳисобҳо бо инъикос дар натиҷаҳои молиявӣ.
Журнали 7. Баҳисобгирии сармоя ва таъминоти уҳдадориҳо	Маълумотномаи муҳосибӣ, ҳисобкунӣҳо	
Журнали 7 аз рӯи кредити ҳисобҳои 33000.		
Ведомости 7.1. маълумоти аналитикии ҳисоби 33100 «Сармояи барилова»		
Ведомости 7.2. маълумоти аналитикии ҳисоби 33200 «Фоидаи тақсимношуда»		
Ведомости 7.3 маълумоти аналитикии ҳисоби 33000 «Сармояи захиравӣ»		

Сарчашма: истифодаи ҷадвал дар асоси [160]

Илова бар ин, метавон қайд кард, ки муайян кардани сифати маълумоти баҳисобгирӣ тавассути аудити дохилӣ барои таъмини инъикоси бозътимоди

амалиёти тичоратӣ дар ҳисоботҳо ва реестрҳо равона шудааст. Ин равиш барои баланд бардоштани сифати маълумоти молиявӣ ва афзоиши арзиши иттилоотии онҳо дар қабули қарорҳои идоракунии мусоидат менамояд. Самти таҳқиқоти минбаъда таҳияи ҳуҷҷатҳои кории аудитори дохилӣ бо дарназардошти хусусиятҳои объектҳои аудит ва технологияҳои баҳисобгирӣ мебошад.

Муҳимтар аз ҳама, дар ширкатҳои сайёҳӣ таҳияи модели иттилоотии назорати дохилӣ, ки марказҳои масъулият, арзёбии мутобиқат ва ҷудокунии истифодабарандагони иттилоотро дарбар мегирад, имкон медиҳад, ки равишҳои систематӣ ва методӣ барои сохт ва фаъолияти самараноки системаи назорати дохилӣ татбиқ гарданд (шарҳи иловагӣ ва намудҳои ҷадвалии қорӣ дар замимаи шаш ва ҳафт нишон дода шудааст). Ба андешаи мо, равишҳои методологии баҳодихии низоми аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳиро бо истифодаи ННД чунин мебошанд:

- Равиши ҳуҷҷатӣ - омӯхтани гузоришҳо ва санадҳои пешина барои муайян кардани нуқтаҳои қавӣ ва заифи низоми аудити дохилӣ;
- Равиши нишондиҳандаҳо (ННД) - ҷенкунии самаранокӣ бо ҳисоб кардани меъёрҳо: вақти баррасӣ, шумораи камбудихо, риояи стандартҳо;
- Равиши эксперти - арзёбӣ аз рӯи назари коршиносон ва баллгузорӣ бо ННД барои ҳар ҷузъи низом;
- Равиши муқоисавӣ - муқоиса байни ширкатҳо бо меъёрҳои ягонаи ННД барои муайян кардани таҷрибаи беҳтарин;
- Равиши интегралӣ - муттаҳид кардани ҳама равишҳо ва ҳисоб кардани индекси умумии самаранокӣ барои тақмили стратегӣ.

Таҳлили равиши методологии низоми аудит нишон медиҳад, ки таҳияи ин низомҳо дар ширкатҳои сайёҳӣ таҳлил карда шаванд. Бо назардошти ин, мебояд таҳлили **SWOT** гузаронида шавад, ки кадом омилҳо ба рушди аудит таъсиррасон мебошанд. Ҷӣ тавре, ки аз ҷадвали 2.2.3. мутаасифона мушоҳида карда мешавад, ҳавфу хатарҳои эҳтимолӣ нисбатан зиёд буда, дар асоси таҳлил анализи **SWOT** ҳавфу хатарҳои ҷойдошта бештар хусусияти эндогенӣ

доранд ва дар самти аудит ҳаллу бартарф намудани онҳо аз роҳбарияти ширкат ва ё соҳаи сайёҳӣ вобастагӣ мегирад.

Ҷадвали 2.2.3. SWOT - таҳлили вазъи кунунии сайёҳӣ дар кишвар

Нуктаҳои таъво	Нуктаҳои заъф
<ul style="list-style-type: none"> - мавҷудияти меъёрҳои ҳуқуқӣ доирба аудит; - мавҷудияти ширкатҳои аудитӣ; - мавҷудияти мутахассисон ва дигар зинаҳои омоданамӯи аудит; - мавҷудияти талабот барои ширкатҳои аудитӣ; - арзониҳои молу маҳсулоти хӯрокворӣ. 	<ul style="list-style-type: none"> - Тақмили бозҳам пурраи меъёрҳои ҳуқуқӣ; - вазъи бетачрибагии ширкатҳои сайёҳӣ; - ҳолоҳам ба дараҷаи лозима мавҷуд набудани мутахассисони дараҷаи ҷаҳонӣ; - мавҷуд набудани иттилоот дар бештаре аз мавридҳо барои таҳлил.
Имқониятҳо	Хавфҳо
<ul style="list-style-type: none"> - афзоиш додани ширкатҳои аудитӣ; - омода намудани мутахассисони касбӣ; - истифодаи стандартҳои ҷаҳонӣ; - омода намудани мутахассисони дараҷаи баланди касби дар соҳаи иттилоот. 	<ul style="list-style-type: none"> - мавҷудияти қалобӣ дар низомии аудити дохилӣ; - хотир дидан ва ё бечазо мондани гунаҳгор дар раванди таҳлил; - пурра дастрас нагардидани маълумот ба аудиторон; - шартан интиҳоб намудани аудит аз ҷониби роҳбарияти корхона - истифода бурда натавонистани технологияи замонавӣ дар самти таҳлил (ки боиси ноустувории кор мегардад.

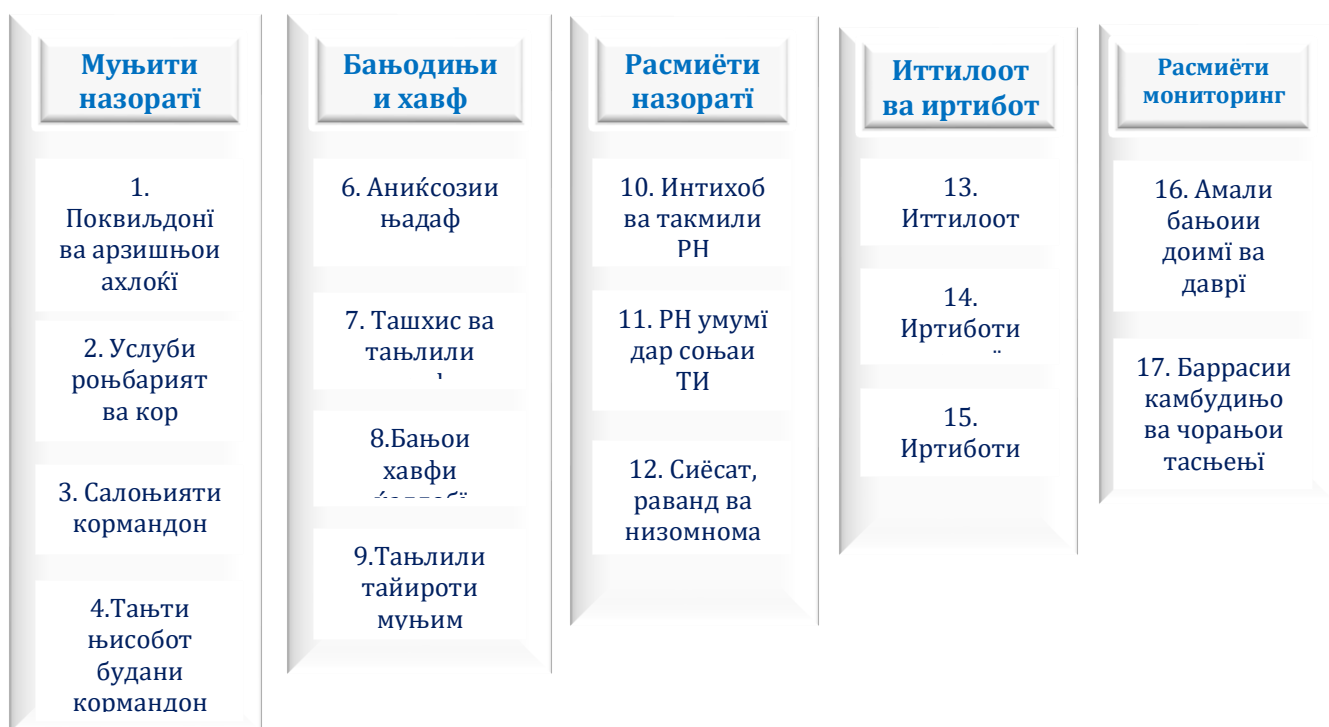
Сарҷашма: коркарди муаллиф.

Албатта, чунин хатарҳо дар мади назар наонқадар мураккаб бошанд ҳам, аммо онҳо метавонанд дар оянда махсусан дар таҳлил намудани ширкатҳои сайёҳӣ бениҳоят хатаразо бошанд. Аз ин лиҳоз, бартарарфнамоии хавфу хатарҳои мазкурро дар мади назари авалиндараҷаи роҳбарият қарор дода, андешидани чораҳои зарурӣ низ муҳим арзёбӣ мегардад.

Дар робита ба ин, А. Джигкаева ишора менамояд, ки: “Тамоюлҳои муосири фаъолияти ширкат бо баланд шудани нақш ва аҳаммияти назорати дохилӣ барои ноил шудан ба ҳадафҳои ширкат алоқаманданд. Роҳбарони ширкатҳои бузург дарк мекунанд, ки муваффақият дар тичорат танҳо дар сурати мавҷуд будани системаи равшан ва самараноки назорати дохилӣ имқонпазир аст. Аудити дохилӣ ҳадафи арзёбии самаранокии системаи назорати дохилии ширкатро дар назди худ мегузорад, вале бояд қайд кард, ки татбиқи ин ҳадаф раванди хеле меҳнатталаб ва захирахарҷ аст. Аз ин рӯ, аудиторҳо аксар вақт низомии назорати дохилии (ННД) равандҳои бизнес ё ширкатҳоро арзёбӣ мекунанд” [18].

Низомии назорати дохилӣ (ННД) мувофиқи модели COSO IC амалӣ мешавад ва аудити он ба баҳодиҳии ҳамачонибаи ҷузъҳо (муҳити назоратӣ,

баҳодихии хавф, расмиёти назоратӣ, иттилоот ва иртибот, мониторинг), хадафҳо (амалиётӣ, ҳисоботдихӣ, мувофиқат ба қонун) ва сатҳҳои ташкилӣ (раванд, воҳид, шӯъба, корхона) равона мегардад. Навсозии соли 2013 17 принципҳои ҷорӣ мекунад, ки фарогирии пурраи ННД-ро таъмин мекунад. Методологияи ягонаи стандартӣ вучуд надорад, аз ин рӯ ширкат метавонад методологияи аудити худро ба хусусиятҳои худ мутобиқ созад (ниг. расми 2.2.1.).



Сарчашма: коркарди муаллиф [18]

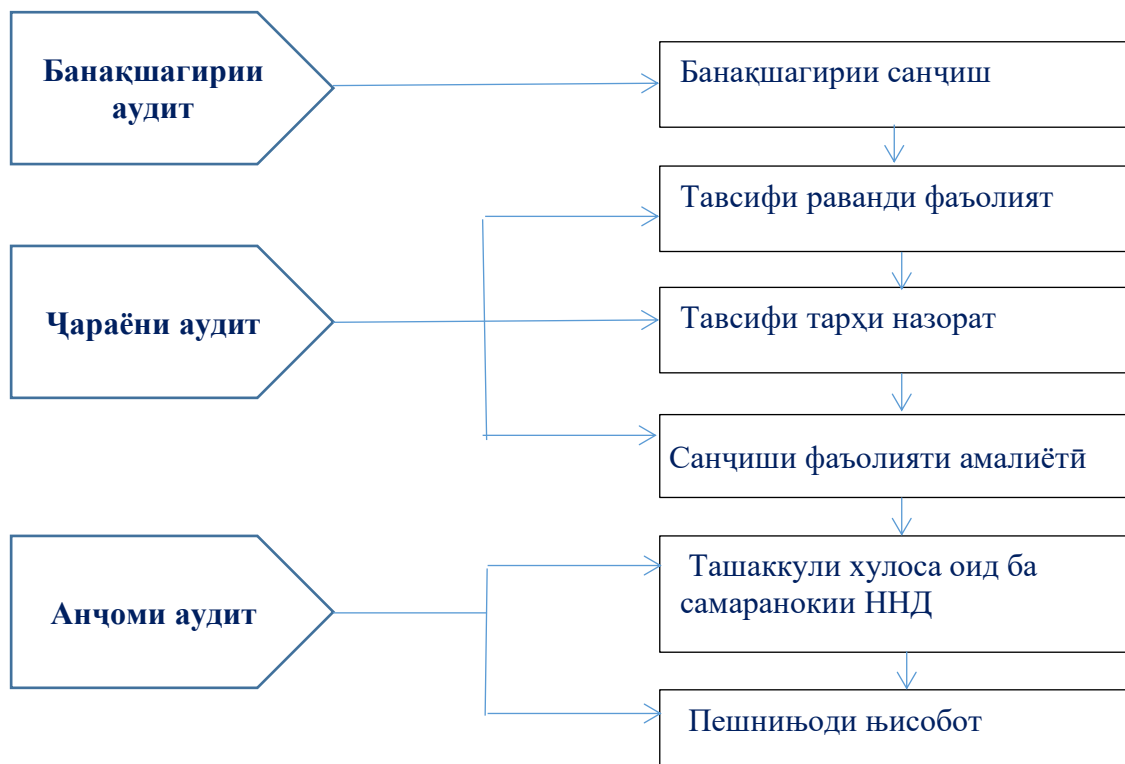
Расми 2.2.1. - Принципҳои асосии низоми назорати дохилӣ

Аз тарафи дигар, набояд гумон кард, ки заминаи методикии аудити дохили ширкати вучуд надорад. Дар назария ва амалия равишҳои умумӣ барои аудити ННД мавҷуданд, аз ҷумла:

- Стандартҳои байналмилалӣ касбии аудити дохилӣ;
- Стандартҳои байналмилалӣ аудит ва РСАОВ (аз ҷумла Стандарти №5);
- Методологияи аудити дохилӣ (И.А. Краснов);

Методологияи алтернативии аудити НББ, асосан дар бахши бонкӣ, ки дар мақолаи Н.М. Заварихина ва Ю.В. Потехина [109, - С.201-238] мушаххас оварда шудааст.

Бо дарназардошти ин, бар асоси таҳлили методикаҳои аудит ва стандартҳои байналмилалӣ, давраҳои асосии гузаронидани аудити низоми назорати дохили (ICS) барои бахши кишоварзӣ муайян шуданд. пешниҳод менамоем (расми 2.2.2.).



Сарчашма: аз ҷониби муаллиф коркард шудааст [18].

Расми 2.2.2. - Схеми гузаронидани аудити низоми назорати дохилии раванди фаъолият

Банакшагирии аудит қадами асосӣ буда, аз таҳлили иттилоот, муайян кардани ҳадафҳо ва хавфҳо то огоҳ кардани субъектҳои санҷишшаванда ва воҳӯрӣ бо мудирияти равандро дар бар мегирад. Ба ақидаи мо, мусоҳиба бо кормандон ва истифодаи харитаҳои хавф барои муайян кардани хавфҳои табиӣ ва омилҳои сусткунанда муҳим буда, огоҳиномаи санҷиш ҳадди аққал 10 рӯзи қорӣ пеш аз аудит ирсол шуда, дохил кардани маълумот оид ба ҳадафҳо, давомнокӣ ва аъзои гурӯҳро талаб мекунад. Бахусус, воҳӯрии

«Ифтитоҳи лоиҳа» барои тасдиқи ҳаҷм ва ҳадафҳои аудит ва ҳамоҳангсозии муносибатҳои мусбӣ бо субъектҳои санҷишшаванда аҳаммияти асосӣ дорад.

Банақшагирии аудит бояд 20-30% давомнокии вақтии ҳуди аудиторӣ дарбар гирад. Банақшагирӣ ҳар қадар беҳтар бошад, натиҷа ҳамон қадар самарабахштар мешавад. Аз ин лиҳоз, санҷиш раванди тичоратро таҳлил карда, ҳадафҳо, ҳатарҳо ва назоратро, аз ҷумла: асосҳои амалӣ: таҳлили ҳадафҳо бо меъёрҳои SMART, арзёбии таносуби ҳадафҳои кӯтоҳмуддат, миёнамуддат ва дурмуддатро арзёбӣ менамояд. Тасдиқи тарҳрезии назорат тавассути усули “walk-through”, ки фарогирии ҳатар, ҷойгиршавӣ, иҷрокунонда, усул ва далелҳоро дар бар мегирад. Назорат бояд ҳатарро пурра фаро гирад; расмиёти зиёдатӣ ва номувофиқ бояд таҳлил шавад.

Қобили зикр аст, ки санҷиши самаранокӣ ба тартиби татбиқ, давомнокӣ ва шахс/воситаи иҷро иртибот дорад. Санҷиш бояд бо намудҳои гуногуни аудит (мушоҳида, пурсиш, такрори амал) анҷом шавад. Интиҳоби намуна ва давраи санҷиш вобаста ба мавҷудияти номувофиқатӣ, басомад, муҳити назорат ва андозаи маҷмуа аст. Ҳуҷҷатгузорӣ бояд далелҳои кофӣ ва истинодҳои дуруст дошта бошад. Дар ниҳоят, ҳисоботи аудит аз муқаддима (мақсад, объект, ҳайати аудиторӣ) ва қисми асосӣ (натиҷаҳо) иборат аст. Нусхаи ниҳой ба фармоишгар ва истифодабарандагони манфиатдор пешниҳод шуда, воҳӯрии “Анҷоми лоиҳа” барои баррасии қавӣ ва заъфи низоми назорати дохилӣ ва амалҳои ислоҳӣ баргузор мегардад.

Хулоса, назорати дохилӣ ва низоми аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ омили муҳимми баланд бардоштани самаранокӣ ва устувории корхона мебошад. Барои пешгирӣ аз қаллобӣ, пастшавии сифати хизматрасонӣ ва беҳтар кардани фаъолияти ширкат зарур аст, ки равиши методологии ягона ва мустақил барои баҳодиҳии низоми аудити дохилӣ татбиқ шавад. Аудитори дохилӣ вазифаҳои васеъ дорад, аудиторӣ беруна мустақил ва мувофиқи стандартҳои байналмилалӣ амал мекунад. Марҳилаҳои аудити дохилӣ: муайян кардани функсия ва ҳадафҳо, таҳияи идоракунии харочот, ҷудо кардани марказҳои масъулият, муайян кардани

омилҳо ва хавфҳо ва арзёбии устувори молиявӣ бо таҳлили математикӣ. Гузаронидани аудити дохилӣ дар марҳилаҳои банақшагирӣ, санҷиш ва тартиб додани ҳисобот таъмин мекунад, ки қарорҳои идоракунии асоснок, хавфҳо пешакӣ муайян ва самаранокии ширкат баланд бардошта шаванд.

2.3. Таҳияи системаи аудити дохилӣ барои идоракунии хавфҳои марбут ба қаллобӣ

Хавфҳои асосии глобалӣ барои солҳои 2024-ум зимни таҳқиқоти Форуми иқтисодии ҷаҳонӣ, ки 10 январи соли 2024 нашр гардидааст гуногун мебошанд. Махсусан, сустшавии суръати рушди иқтисоди ҷаҳонӣ, кандашавии занҷираи таҳвили молҳо, бӯҳронҳои баландшавии харачоти зиндагӣ, тағирёбии иқлим ва киберхатарҳо муайян карда шудаанд. Дар баробари ин, дигар хатарҳои молиявӣ арзи вуҷуд доранд, ки метавонанд, таъсири бевоситаи худро ба дигар самтҳои гуногуни иқтисодиёт расонанд. Пас, тамоми соҳаҳои иқтисодиёт зарур аст, ки барои ҳифзи амнияти молиявии худ доир ба хавфҳои эҳтимоли ба монандӣ қаллобӣ ва пастгардии рушди тичоратӣ худ диққати авалиндарачаина дода шавад. Ҳамзамон бештаре аз корхонаҳо ё ташкилотҳои дар қаламрави кишвар амалкунанда, аз амалҳои ноайёнии қаллобӣ дар сохтори молиявиашон ба мушкилот дучор мегарданд.

Бо дарназардошти ин, зербанди мазкур таҳияи системаи аудити дохилӣ барои идоракунии хавфҳои марбут ба қаллобӣ дар ширкатҳо бо назардошти омӯзиши вазъи кунунии қаллобӣ ва ҳолати баргарафсозии он баррасӣ менамояд. Механизми аудити дохилӣ барои идоракунии қаллобӣ пешниҳод гардида, тавсияҳо барои бешгирии онҳо муайян карда мешавад. Барои равшанӣ ва аниқӣ, мафҳумҳои зерин дар заминаи кор бо қаллобӣ муайян карда мешаванд:

1. Хавф - эҳтимолияти рӯй додани ҳодисаи қаллобӣ ё дигар амалҳои ғайриқонунӣ, ки метавонанд ба фаъолияти молиявӣ, обрӯ ва фаъолияти кории ширкат таъсир расонанд.

2. Хатар - таъсири манфӣ ё оқибатҳои воқеӣ, ки ҳангоми рӯй додани ҳодисаи қаллобӣ метавонанд барои ширкат ба вучуд оянд.

3. Қаллобӣ - амал ё наъби рафтори ғайриқонунӣ, ки бо мақсади ба даст овардани манфиатҳои шахсӣ, пинҳон кардани ҳақиқати молиявӣ ё зиён расонидан ба ширкат сурат мегирад.

Мусаллам аст, ки чӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ва ё дигар кишварҳои хориҷа хавфҳои қаллобӣ дар тамоми фаъолияти муътадили созмонҳо, ташкилоту ширкатҳо ва ҳамзамон ширкатҳои хурду калон монеа эҷод менамояд. Ин аз нуқтаи назари амнияти дохилии хатарнок буда, таҳияи системаи механизмҳои муоссири назоратро тақозо менамояд. Тибқи оморӣ қонуни ҷиноӣ, ҳиссаи асосии ин гуна амалҳо дурӯдӣ, азониҳудкунӣ, барзиёд ё кам нишон диҳии амалиётҳои хоҷагидорӣ ё молиявӣ, истифодаи бемақсадонаи захираҳои молиявӣ ва ғайраи дигар буда метавонад. Албатта, ҳолатҳои мазкурро дар Тоҷикистон дучор гардидан мумкин аст, аммо на онқадар маълумоти оморӣ васеъ (бештаре аз чунин ҳолатҳо махфӣ мебошад) дорад. Ҳол он, ки ин ҳолатро қариб дар тамоми фаъолияти ширкатҳо дидан мумкин аст.

Мусаллам аст, ки дар ширкатҳои сайёҳӣ муарификунандаи тамоми амнияти иқтисодӣ ва амнияти миллии дилхоҳ кишвар буда, эҳтимоли аз ҳама хатари зиёд дар онҳо бавучуд омадан ҷой дорад. Дар ин маврид метавон ба мақомотҳои ҳифзи ҳуқуқ муроҷиат намуда, чорачӯӣ барои пешгирӣ ва бартараф кардани он намуд, аммо ҳолати мазкур метавонад ба имиҷи ширкат таъсир расонад. Дар натиҷа, бо таъсири манфии он хатари коҳиш ёфтани теъдоди сайёҳони ширкат дар қаламрави кишвар беш аз пеш меафзояд. Маҳз, чунин ҳолат ба имиджи ширкатҳои сайёҳӣ, ки дар оянда ба самти ривҷёбии он таъсири бевоситаи худро мерасонад, минбаъд дар бозори хизматрасонии ширкатҳои сайёҳӣ мавқеи худро аз даст медиҳад ва рақобатпазир низ буда наметавонад. Ҳамзамон, сайёҳон дар интиҳоби ширкати хизматрасон пеш аз ҳама тамоми ҷанбаҳои мусбӣ ва манфии онро омӯха, сипас ширкатро ё тариқи сомонӣ ва ё тавсиявӣ интиҳоб менамоянд. Дар ин раванд барои

беҳтар гардидани сатҳи ояндабинии ширкат нақши аудити дохилӣ басо назаррас буда, ҳолатҳои мавҷудияти қалобӣ то андозае пешгирӣ карда мешаванд.

Бояд қайд кард, ки аудити дохилӣ навобаста аз назорати ҳолатҳои қалобӣ, ҳамзамон оқибатҳои таввақали ширкатро бозомӯзӣ намуда, бо дарки дурусти низому бозори хизматрасонӣ ва субекти идоранамои он мавриди таҳлил қарор дода мешавад.

Асосан қалоби дар ду ҳолат анҷом дода мешавад:

1) Ба манфиати худ ширкат ё ташкилоту корхона (масалан дидаю доништа нодуруст муаррифӣ ё баҳодихии муомилот, дороиҳо, ӯҳдадориҳо ва даромадҳо; муқарар кардани нархҳои интиқол, пешниҳоди маълумоти бардуруғ, ки тасвири молявиرو дар назари сармоягузoron, харидoron ва ё нодуруст ҳисобот додан ба институтҳои давлатӣ барои кам нишон додани маблағид ар ихтиёрдошта ва ғайра):

2) Бар зарари ширкат, ташкилот ё корхона (гирифтани пора ва қонегардонии ғайриқоннӣ, тасаруфи пул ё мулк, қасдан пинҳон кардан ё бардуруғ нишон додани ҳодисаҳо ё маълумот):

Мусаллам аст, ки объекти ин таҳлил ширкатҳое мебошад, ки дар фаъолияти дохилии он хавҳои ноаён мавҷуд буда, ба аудити дохилии баландихтисоси соҳавӣ ниёз дорад. Ҳамзамон объекти қаллобӣ метавонад раванди қор ва қабули қарорҳои системаи корпоративиро дар бар гирад, ки бо мақсади фоидои субъектиҳо сурат мегиранд. Ба андешаи А.В. Сметанко ва Е.Л. Кулякина ин объектҳо чунин мебошанд:

“ - сармояи саҳомии ҷамъият:

- тичорат ва равандҳои он;
- натиҷаи иҷроиши ҷараёни фаъолияти корхона;
- ҳисоботи саҳеҳ ва муқамалӣ ширкат ва ё роҳбарияти корхона” [147, - с. 759].

Аудити дохилиро лозим меояд, ки нақшаи амалишавии қалобиро бо назардошти фаъолияти қормандон ва субъектҳои асосии он мавриди баррасӣ

карор диҳад. Дар ин раванд вобаста ба намуд (самт) қалобиро ба чунин гуруҳҳо чудо карда мешавад:

1. Қаллобӣ бо дороиҳо ва ӯҳдадориҳои ташкилотҳо:

- супориш гирифтани ва дастрас шудани ба дороиҳо;

- қаллобии андозаи хурд, ки аксаран вақт ин намуди маъмулии қалобӣ диққатимахсусро талаб намуда имконияти дуру дароз идома ёфтани қалобӣ ҳамчун объекти ноайён амал кунад;

- сохтакорӣ ва ё дар ҳуҷат арзиши баланд нишон додан, ки метавонад ғаёлона дар амалиётҳои корхона истифода гардад.

2. Дидаю доништа қалобӣ кардан аз сабаби дастрасии кофӣ доштан ба ӯҳдадориҳо ва поймол намудани ҳуқуқ ва вазифаҳои дигарон, ки ин раванд ба таври назаррас андоза ё намуди ӯҳдадориҳоро байни субъектҳо (тарафҳо) ва ташкилот вайрон мекунад.

Набояд фаромуш кард, ки баъд аз амалиёт он қалобихо, ки ба миён омадаанд ва дар муҳосибот он пинҳон карда шудааст, аудити дохилӣ бо диққат ва таҳлили амиқ онро натиҷагирӣ намояд. Ин раванд дар шароити имрӯза бештар маъмуланд ва кушодани он маҳорати хуби аудиториро талаб менамояд. Дар баъзе мавридҳо сӯиистифода аз мақоми хизматӣ бо мақсади аз худ намудани дороиҳои ташкилот аз эҳтимол ҳолӣ нест. Ин намуди қалобӣ танҳо ба шартҳои назорати сари вақт муайян ва огоҳ намудани метавонад кушода гардад. Дар акси ҳол бошад, муайян намудани ва вонамуд кардани он низ давра ба давра мушкил мегардад.

Бояд гуфт, ки қаллобӣ метавонад аз омилҳои беруна низ вобастагӣ дошта бошад. Аз ҷумла, ба монандӣ рейдерство¹ - яъне ғайриқонунӣ мусодираи ташкилот (аз ҷумла ташкилотҳои дорои моликияти шахсӣ ё

Рейдинг (аз англисӣ raid «raid» ё raider «raider» [, русӣ рейдерство) — ин ғайридӯстона (дар Русия ва кишварҳои ИДМ одатан бо зӯрӣ) бар хилофи иродаи соҳибони он (ки дар ин корхона вазифаи имтиёзнок дошта бошад) ва/ё роҳбарони он. Дар ин ҳолат сохтакорӣ ё дуздии ҳуҷҷатҳои расмӣ ширкат, як қисми амволи он, мӯҳр, имзоҳо, аз ҷумла электронӣ, таҳдиди шиканча ва марг вучуд дошта метавонад ё набошад; дар сурати охир рейдермансабдор метавонад нисбат ба соҳибкор парвандаи ҷиноӣ бофта созад. Ғаёлияти рейдерҳо инчунин баъзан шантажи корпоративиро ("greenmail") дар бар мегирад, ки аз ҷиҳати техникӣ қонунӣ аст, аммо метавонад ҳамчун ахлоқи марзӣ баррасӣ шавад.

давлатӣ) аз ҷониби шахсони сеюме, ки сохтори тичоратӣ тавассути ақаллиятҳо сахмдороне, ки ба манфиати онҳо амал мекунанд, мавҷуд бошад. Дар ин ҳама метавон гуфт, ки даҳлати ҳуқуқшинос низ лозим ва зарурӣ мебошад.

Қаллобӣ вобаста ба дараҷаи далелнокӣ метавон чунин бошанд:

1. Қалобие, ки аз рӯи аломатҳои муайян аниқ карда намешавад, ки дар ин маврид ҳатман зарурати даъвати аудити беруна пеш меояд. Дар ин рост, аудити беруна аз нигоҳи нав нақшаи қалобиро муайян карда, дар раванди санҷиш натиҷаи назаррасро муайян менамояд. Вобаста ба ин, ҳамзамон аудити дохила метавонад мутахассисони соҳаи компютери истифода намоянд.

2. Намунаҳои қаллобӣ тавассути аудиторони дохилӣ бо истифода аз индикаторҳо ё усулҳои пешакӣ таҳқиқшуда ҳангоми аудити дохилии ба хавф нигаронидашуда муайян мешаванд.

Тамоми ин таҳлилҳо метавонанд ба объекти қаллобӣ алоқаманд буда, дар ҳама таҳлили аудити дохила барои ошкор намудани хавфҳои қаллобӣ субъектҳои қаллобӣ низ мавҷуд мебошад. Пас, субъекти қаллобӣ - ин шахсони воқеи ва ҳуқуқие мебошанд, ки ғайриқонуниро ба мақсади аз худ кардани дороиҳои ширкат истифода мебаранд.

Дар ин равиш, ба ақидаи А.В. Сметанко ва Е.Л. Кулякина, субъектҳои дохилии қаллобӣ инҳоро дар бар мегирад:

“...1. Дар Шурои нозирони ширкат масъулият роҳандозӣ гардад, ки бо роҳи ришваситонӣ ба мақомдорон имкон диҳад қарорҳои бесамар қабул ва амалиёти азониҳудкунӣ сурат гирад. Дар баъзе мавридҳо ин ҳолати қаллобӣ дидаю доништа пинҳон намудани андозаи ҳақиқии сармояи оиномавӣ ва фойданокии сахмияҳо ва ғайраи дигар мегардад:

2. Роҳбарияти болоӣ метавонад дар нақшаҳои қаллобӣ ҳангоми бастанӣ аҳдҳо ва азони кардани амвол ҷалб шавад. Дар ин ҳолат тартиботи дохилӣ рӯя намешавад. Онҳо метавонанд: додани маълумоти махфӣ, дуздӣ

дороихо, сохтакории ҳуччатҳо ва пинҳон кардани қонуншиканиро анҷом диҳанд.

3. Комиссияи тафтишот метавонад миёнарав шуда, фаъолияти аудиторони дохилӣ ва ҳисобот ба Шурои нозиронро танзим кунад.

4. Хадамоти аудити дохилӣ ҳамчун субъект низ метавонад қаллобиро анҷом диҳад; чалби коршиносони мустақил барои ошкорӣ як маротиба ё бештар дар сол зарур аст.

5. Қормандони ширкат хатарноктарин гуруҳ мебошанд, ки дуздӣ ва сохтакории ҳуччатҳоро анҷом медиҳанд.

6. Агентҳои берунии таҳдидҳои қаллобӣ ба фаъолияти молиявӣ ва хоҷагидорӣ ташкилот таъсир расонидан мумкин аст.

7. Саҳмдорони эҳтимолӣ (сармоягузoron) низ агентҳои таҳдид ҳисоб мешаванд, вале мақсадҳои онҳо бар хилофи агентҳои берунии таҳдид равшан мебошанд” [147, - с. 760].

Бо дарназардошти муайян кардани ҳолати қаллобӣ, субъект ва объекти он метавона сабабҳои бавучуд омадани онро низ муайян карда шаванд. Зарурати муайян кардани қаллобӣ ҳатмӣ буда, аз ҷониби аудиторҳои дохилӣ амалӣ карда мешавад. Дар ин маврид аудиторон бояд дақиқкор ва мақсади ба амал омадани қаллобиро низ муайян намоянд. Чунки дар зери ин қаллобӣ метавонанд дастони дигар низ мавҷуд бошад, ки асосан чунин сабабҳоро муҳаққиқон А.В. Сметанко ва Е.Л. Кулякина ишора менамоянд:

“- шахсе, ки бо хусусиятҳои равонии субъекти қаллобӣ муайян карда мешавад (яъне тамаъҷӯӣ, манфиати худ, ташнагии ғоида, ҳисоб кардани ҳисобҳо ҳам бо шахсони алоҳида (қормандон) ва ҳам дар маҷмуъ бо ташкилот, сабуқӣ ва ғ.);

- қорпоративӣ, ки бо ҷузъи иқтисодии сабабҳои пайдоиши қаллобӣ муайян карда мешавад, ки аз гирифтани ғоида аз ҷониби субъекти қаллобӣ тавассути тағир додани нишондиҳандаҳои фаъолияти ширкат иборат буда, боиси сохтакории ҳисобот оид ба натиҷаҳо мегардад;

– фаъолияти воҳидҳои сохтори алоҳидаи ташкилот, таҳрифи маълумот дар ҳисобот, пешниҳоди дидаю доништа бардурӯғ маълумотро дар бораи натиҷаҳои молиявӣ иктисодии ширкат пешниҳод менамояд” [147, - с. 761]. Ба андешаи онҳо: “...Ҳангоми баррасии сабабҳои муайяншуда, аудиторӣ дохилӣ бояд таҳлили сабабҳои корпоративиро гузаронад, ки асоси ба вуҷуд омадани сабабҳои қалобӣ мегардан (масалан, набудани системаи мукофотонидани маънавӣ ва моддӣ) муайян карда шавад” [147, - с. 762]. Ин раванд ба мо имконият медиҳад, ки маҷмуи тадбирҳои тартиб диҳем, ки ба баробар кардани омил нигаронида шудаанд. Дар натиҷаи муайян намудани ҳолатҳои қалобӣ ва аниқ намудани омилҳои он баъдан ошкор мегардад, ки дар ҷадвали зер сифатан ва дараҷаи таъсирасонӣ ба ҳоғузори он мушахас мегардад.

Аз ҷадвали 2.3.1. ба мо маълум мегардад, ки дар ҳолати таъсир расонидан ба арзиши хизматрасонӣ то андозаи 10 дарсад 5 дарсади дигар вақт и кори зоеъ мегардад, сифатан низ паз мешавад. Дар ҳолати 10-20 дарсад таъсир расонида ба арзиш низ таъсиррасонӣ ба нишондиҳандаҳои он зиё мегардад. Набояд фаромуш кард, ки ин ҷадвал аз он шабоҳат медиҳад, ки дар ҳолати хавфҳои қалобӣ афзоиш ёфтаи метавонад чунин оқибатҳо ба миён ояд.

Бо ҳамин мазмун, ҷиҳати ошкор намудани чунин ҳолатҳои қалобӣ мувофиқи стандарт аз аудиторони дохилӣ талаб мекунам, ки дониши кофӣ барои арзёбии хатари қалобӣ ва тарзи идоранамои дошта бошанд. Принсипҳои асосии назорати аудиторон аз болои қалобӣ дар як қатор ҳуҷҷатҳои таҳиянамудаи COSO² омадааст. Асосан ин ҳуҷҷат тавсиявӣ буда, ба

Кумитаи созмонҳои сарпарастии Комиссияи Treadway -як созмони ихтиёрии хусусист, ки дар Иёлоти Муттаҳидаи Амрико таъсис ёфтааст ва барои пешниҳоди тавсияҳои мувофиқ ба идоракунии корпоративӣ оид ба ҷанбаҳои муҳими идоракунии ташкилӣ, ахлоқи тиҷорат, ҳисоботи молиявӣ, назорати дохилӣ, хавфҳои идоракунии ширкат пешбинӣ шудааста зидди қалобӣ равона гардидааст. COSO модели умумии назорати дохилиро таҳия кардааст, ки тибқи он ширкатҳо ва созмонҳо метавонанд системаҳои назоратии худро арзёбӣ кунанд. Тибқи як назарсанҷии маҷаллаи CFO дар соли 2006, 82% пурсидашудагон изҳор доштанд, ки онҳо модели назорати дохилии COSO-ро истифода мебаранд. Ин асосан ба чорӣ намудани мониторинги андоз вобаста буда дар бозор як

ташкилоте, ки бо пул амалиёт анҷом медиҳад, қоидаҳои назорати дохилиро таҳия кунанд.

Ҷадвали 2.3.1. - Сифати баҳогузори хавфҳои қалобӣ ва муайяннамои оқибатҳои он

Оқибатҳо	Арзиш	Вақт	Мазмун	Сифат	Баҳогузорӣ
На онқадар	На онқадар баланд	На онқадар этибордо	На онқадар қоҳиш ёфтани ҳаҷм	На онқадар паст	1
Этибордор	Баландшавӣ бо арзиши 10%	Афзоиши вақт 5%	Мазмунан таъсирасон мегардад	Миқдоран паст мегардад	2
Назаррас	Баландшавӣ бо арзиши 10-20%	Афзоиши вақт 5-10%	Мазмунан таъсирасон мегардад	Таъсиргузор ба нишондиҳандаҳои асосӣ	3
Хатарзо	Баландшавӣ бо арзиши 20-40%	Афзоиши вақт 10-20%	Бевосита камшавӣ	Бешубҳа сифтан паст мегардад	4
Фалокатовар	Болоравӣ аз 40 дарсад баланд	Болоравӣ аз 20 дарсад баланд	Хизматрасонӣ бе этибор мегардад	Ахиран хизматрасонӣ ё фаъолият нодаркор мегардад	5

Сарчашма: муаллиф қоркард намудааст.

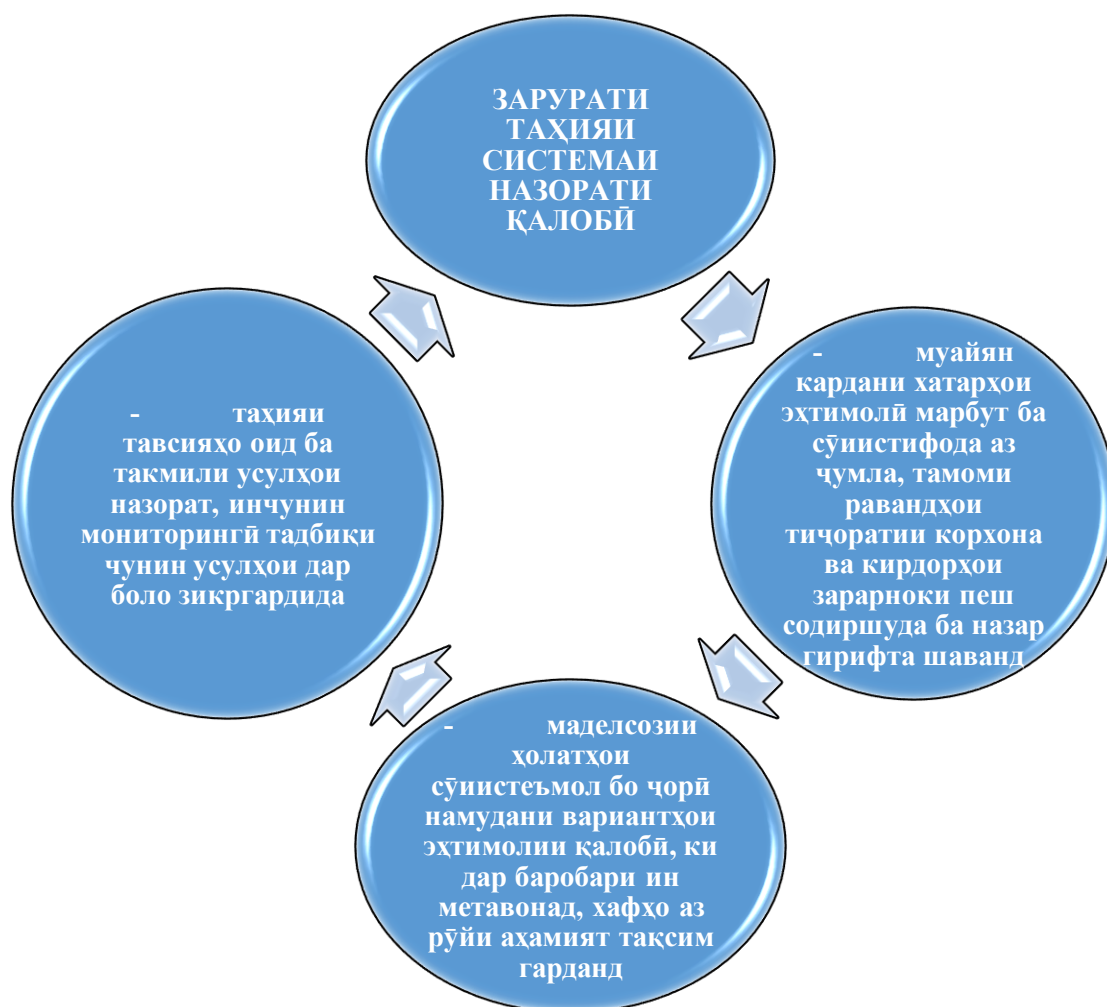
Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон низ на ҳама ширкатҳо ва корхонаҳо қоидаи ягонаи назорати молиявиро дар худ таҳия намудаанд. Дар ин маврид назорати дохилӣ аз болои қаллобӣ дар бисёр ташкилот номукамал боқӣ мемонад. Дар натиҷа, бештаре аз ҳолатҳои қалоби боқӣ монда, рунамуд намудани он бо гузашти вақт дигар имкон намедиҳад. Ба андешаи мо, норасоии маблағ дар асоси нақшаҳои пешбинишуда яке аз мушкилоти муҳимми фаъолияти корхонаҳо ба ҳисоб рафта, ба номукамалии низоми идоракунии молиявӣ онҳо оварда мерасонад. Чунин вазъ бештар бо камбудӣҳо дар низоми назорати дохилӣ ва ташкилоти баҳисобгирии муҳосибӣ вобаста мебошад. Аз ҷумла, набудани ҳуҷҷатҳои танзимкунандаи назорати дохилӣ, нақши маҳдуди шубҳаи молия, инвентаризатсия накардан, вайрон шудани ҳуҷҷатҳо ва набудани сиёсати ягона ба самаранокии идоракунии молиявӣ таъсир мерасонанд. Дигар ин, ки сушт будани тақсимо

хидмати нав пайдо пайдо менамояд, ки назорати дохилии андоз ва тартиби назорати дурусти пешбарӣ ва пешниҳоди ҳисоботи андоз, инчунин идоракунии хавфҳои андозро пешбини менамояд.

ухдадорихои кормандон, риоя нашудани талаботи корпоративӣ ва дуруст ташкил нагардидани фонди молиявӣ, аз ҷумла фонди амортизатсионӣ, мушкилотро боз ҳам амиқтар менамояд. Дар чунин шароит шаффофият ва самаранокии истифодаи захираҳои молиявии корхона коҳиш меёбад. Аз ин рӯ, такмили низоми назорати дохилӣ, ҷорӣ намудани сиёсати равшани баҳисобгирии муҳосибӣ ва ташкили дурусти фондҳои молиявӣ барои устувории фаъолияти молиявии корхона аҳаммияти муҳим дорад. Бинобар ин, зарурати таҳияи системаи назорати қалобӣ ба миён меояд, ки дар расми 2.3.1. марҳилаҳои он оварда шудааст.

Агар системаи назорати дохилӣ дуруст тартиб дода шуда ва низомномаи он амалҳои кормандонро фаҳмо танзим намояд, тамоюли ғайриқонунӣ ва амалҳои қаллобӣ кам мешаванд. Ин система эътимоднокии маълумоти ҳисоботро беҳтар намуда, бо қонуншиканиҳои коррупсионӣ самаранок мубориза мебарад. Тадқиқот нишон медиҳад, ки татбиқи чунин механизм хавфи амалҳои зарароварро дар соҳаҳои стратегӣ коҳиш медиҳад:

- “... – ҳуди механизми назорати дохилӣ (74%);
- аудит дар дохили корхона (65%);
- назорати идоракунӣ (53%);
- баланд бардоштани сатҳи огоҳӣ ё омӯзиши дохилии кормандон оид ба пешгирии амалҳои зараровар (51%);
- аудити ташкилоти беруна (45%);
- мукофотпулӣ ва ҳифзи шахсоне, ки кирдорҳои ғайриқонуниро ошкор мекунанд (41%);
- тағйироти доимии кадрӣ (31%)-ро ташкил медиҳанд”[30].



Сарчашма: таҳияи муаллиф

Расми 2.3.1. - Таҳияи системаи назорати қалобӣ

Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон мутассифона чунин тадқиқотҳо то кунун ба миён намомадаст ва айна ҳол зарур мешуморем, ки тадқиқотҳо вобаста ба ҳафҳои қалобӣ дар ширкатҳои хусусӣ айна муддао мебошад. Навобаста аз ин шумораи аудиторҳои дохилӣ дар ин самт мавҷуд мебошад, аммо назорат аз болои чунин хавфҳои, ки метавонанд дар ширкатҳои хусусӣ бошанд (махсусан бо алоқамандии худӣ роҳбари корхона) дастрасӣ дошта бошанд. Бештаран назорат аз болои доройҳои ширкатҳо бар ӯҳдаи худӣ роҳбарияти корхона вогузор гардидааст, ки ошкоркунии қалобӣ наонқадар имконпазир гардида метавонад.

Дар ин раванд, мулоқоти аудитор бо ашхоси дорой салоҳияти роҳбарӣ имкон медиҳад, ки:

- онҳоро оид ба сабабҳо ва шароити дигаргунсозии ақида воқиф гардонад;

- розигӣ ё норозигии онҳоро дар мавриди далелҳои ба дигаргунсозии ақидамусоидатнамуда ба даст оварад;

- онҳо имконияти пешниҳоди ахбороти иловагӣ ё шарҳу баёнотро вобаста ба масъалаи ба дигаргуншавии ақида мусоидатнамуда пайдо менамоянд.

Ба ақидаи мо, барои кам кардани ҳолатҳои амалҳои қаллобӣ, хусусан дар ширкатҳои сайёҳӣ, бо қорӣ намудани усулҳои тасдиқи маълумот, баланд бардоштани сифати аудити дохилӣ, мутобиқсозӣ дар тамоми ширкатҳо, таваҷҷуҳ ба арзишҳои корпоративӣ ва такмили усули идоракунии хоҳиш дода мешавад, низоми самараноки ба қор қабул ва аз қор озод кардани кормандон, ҳамчунин такмили сиёсати пешгирӣ аз сохтакорӣ ва чораҳои иловагӣ аз муҳимтарин тадбирҳо маҳсуб мешаванд; татбиқи чунин чораҳо имкон медиҳад равандҳои идоракунии шаффоф ва боэътимод гарданд, сатҳи масъулият ва эътимод дар ширкат баланд бардошта, хатари амалҳои қаллобӣ ба таври назаррас хоҳиш ёбад.

Зимнан, мутахассиси соҳаи аудити дохилӣ метавонад ҳамчун мутахассиси бахши амнияти иқтисодии ширкат баромад кунад. Дар ин самт, К.Х. Хушвахтзода ва дигарон [85] ба таври кофӣ ибрози андеша намудаанд. Ин иқдом натавон хоҳишдиҳии мизони қалобиро кам менамояд балки таъмини устувории амнияти иқтисодии ширкатро таъмин менамояд. Мутассифона на ҳама ширкатҳо чунин кормандро доро мебошанд, ки мушкилоти аввалиндараҷа мебошад. Бо назардошти ин дар он ширкате, ки чунин ҳадамот бо сабабҳои гуногун таъсис дода нашудаанд, вазифаҳо дар соҳаи назорати қаллобӣ ба зиммаи ҳадамоти молиявӣ ва ҳисобдорӣ вогузор карда мешаванд. Дар ин раванд танҳо самаранокии санчиши аудити дохилӣ муайян менамояд, ки хатарҳои вобаста ба қаллобӣ пешгирӣ карда шаванд (ниг. ба қадвали 2.3.2.).

Чадвали 2.3.2. - Идоранамои хавҳои қалобӣ ва раванди гузаронидани самаранокии санҷиши аудитӣ

№	Хавҳо	Эҳтимолияти ба миён омадан	Имкониятҳо ва оқибати он	Чораҳои идоранамои хавфҳо	Қавобгарии иҷроии кор
1.	Ҳолатҳое, ки аудиторон муайян намудаанд ва ҳуди онҳо пешгири карда наметавонанд	Паст	Фочиаовар	Маълумоти аниқ чамъ намуда гуруҳи махсуси назорати бо дастури роҳбарият ташкил карда шавад	Аудити дохилӣ
2.	Тағирот дар самти қонунгузорӣ ба вучуд меояд, ки муқобили фаъолияти ширкат мебошад.	Паст	Фочиаовар	Ҳамеша дар иттилоот бо мақомоти қонунбаро буда, пешниҳодҳо доир ба муваффақияти ширкат ва таъсираш ба иқтисодиёт пешниҳод намудан.	Уаидити дохилӣ ва дигар шахсони мутасадӣ

Сарчашма: коркарди муаллиф

Қобили қайд аст, ки хавҳо навобаства аз намудҳояшон метавонад идоранашаванда низ бошанд. Ҳамзамон ҳолатҳое, мавҷуданд, ки аудитор онро муайян ва мушаххас менамояд, аммо роҳбарият онро иҷро намекунад, ки ин ҳолат боиси дар оянда бозҳам мушкил гардидани санҷиши аудиторӣ мегардад. Барои бозҳам паст кардани сатҳи таъсири хавф ва муайян кардани ҳолатҳои қалобӣ аудитор мебошад нақшаи махсуси худро ташкил намояд, ки дар (замимаи 10) нишон дода шудааст.

Аз чадвал аён мегардад, ки барои гузаронидани чорабиниҳо ва (ҳамзамон нақшаи фаъолияти кории кормандон барои самаранокии корӣ онҳо) пешгирии хатарҳо дар самти қалобӣ пеш аз ҳама корро бо кормандон афзоиш додан лозим меояд. Дар натиҷаи пурра омода намудани кормандон баъд мо метавонем, ки мустақилона ба фаъолияти корӣ онҳоро иҷозат диҳему ширкатро аз хатарҳои қалобӣ дар дохил ҳифз намоем. Ба андешаи мо, “...ҳар як корхона мустақилона нишондиҳандаҳо ва меъёрҳои самаранокии ҳадамоти аудити дохилро муайян мекунад” [99].

Ҳамин тавр, идоракунии самаранокии хавфҳои қаллобӣ тавассути назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ сатҳи қаллобиро кам карда, устувории иқтисодии ширкатро таъмин намуда, обрӯ ва рақобатпазирии ширкатро нигоҳ медорад. Дар шароити Тоҷикистон, ки бисёре аз ширкатҳо системаи

ягонаи назорати дохилиро чорӣ накардаанд, зарурати таҳияи низоми мукамал ва мунтазам пайгирӣ кардани он бо иштироки аудиторони дохилӣ ва беруна бештар ба назар мерасад.

Хулосаи боби дуюм

Аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ ҳамчун унсури калидии системаи идоракунии ва механизми муҳимми назорати дохилӣ нақши муҳим мебозад. Он имкон медиҳад, ки хатоҳо, камбудҳо ва хавфҳои фаъолияти ташкилот ба таври саривақтӣ муайян ва таҳлил шаванд, равандҳои идоракунии оптимизатсия карда шуда, самаранокии умумии ширкат баланд бардошта шавад. Ташкили самаранокии аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ рушди устувори ширкат, истифодаи оқилонаи захираҳо, пешгирии коррупсия ва баланд бардоштани эътимоднокии ҳисоботро таъмин мекунад.

Принсипҳои меъёрӣ ва ахлоқии аудиторон кафолат медиҳанд, ки равандҳои назорати молиявӣ ва идоракунии дохилӣ бо масъулият, шаффофият ва самаранокӣ ба роҳ монда шаванд, ки ин барои ҳифзи манфиатҳои молиявӣ, ҳуқуқӣ ва стратегӣ аҳаммияти калон дорад. Дар робита ба ин, метавон таҳқиқоти Р.С. Петровро [137, - С.13] аз худ намуд. Назорати дохилӣ ва низоми аудити дохилӣ омилҳои муҳим барои баланд бардоштани самаранокӣ ва устувори ширкат мебошанд. Барои пешгирӣ аз қаллобӣ, пастшавии сифати хизматрасонӣ ва беҳтар намудани фаъолияти ширкат зарур аст, ки равиши методологии ягона ва мустақил барои баҳодиҳии низоми аудити дохилӣ татбиқ карда шавад.

Ҳамин тавр, аудити дохилӣ ва беруна устувори молиявӣ ва самаранокии ширкатро таъмин мекунад. Дар Тоҷикистон, ки бисёре аз ширкатҳо низоми ягонаи назорати дохилӣ надоранд, чорӣ намудани низоми мукамал ва пайгирии мунтазам бо иштироки аудиторони дохилӣ ва беруна сатҳи қаллобиро кам мекунад ва устувори иқтисодиро таъмин карда, обрӯ ва рақобатпазирии онро нигоҳ медорад.

БОБИ 3. РОҶҶОИ ТАКОМУЛИ МЕТОДИКАИ АУДИТИ ДОХИЛӢ ДАР ШИРКАТҶОИ САӢӢХӢ

3.1. Истифодаи расмиётҶои таҳлилӢ дар фаъолияти аудити дохилӢ ва рушди сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон

Дар амалияи танзими истифодаи илмҶои ватанию хоричӢ расмиёти таҳлилӢ танҶо дар доираи фаъолияти аудиторӢ барраси мешаванд, ки ин омил дар айни замон яке аз самтҶои афзалиятноки рушди фаъолияти аудиторӢ ва назоратӢ-таҳлилӢ оптимизатсияи шиддатнокии меҳнатӢ ва равандҶои бизнес мебошад. Истифодаи расмиёти таҳлилӢ ба коҳиши вақт ва коркарди иттилооти таҳлилӢ, ки барои ташаккули ақидаҶои касбӢ ё қабули қарорҶои идоракунӢ равона гардидааст ва нақши расмиёти таҳлилии он дар чунин ҳолат боз ҳам меафзояд.

ТаърифҶои мафҳуми «расмиётҶои таҳлилӢ» дар санадҶои меъёрии ҳуқуқӢ ба таҳлили муносибатҶо оварда шудаанд. Ин раванд имкон медиҳад, ки робитаю сабабҶо ва оқибати таҳлилро ба назар гирифта ба тарзи пурра нишон диҳад. Чунин расмиёт метавонад ба таври расмӢ ба он оварда расонад, ки аудитор мавҷудияти ҳама гуна муносибатҶо, аз ҷумла стохастикии³ байни нишондиҳандаҶоро тафтиш мекунад, ки на ҳамеша ба талаботи мутобиқати далелҶои аудиторӢ мувофиқат мекунанд.

Расмиёти таҳлилно аз нуқтаи назари таъмини амнияти иқтисодии соҳибкорӢ баррасӢ намудан тақозои замон аст. Албатта, расмиёти таҳлилӢ қобилияти аудити дохилно барои мубориза бо қаллобӢ ва коррупсия зиёд намуда, иқтисоди зарар ва ғоидаи аз даст рафта, дуздӢ ва ситонидани дороиҶо, коррупсия, таҳрифи ҳуҷҷатҶои баҳисобгирии муҳосибӢ ва тақаллуби ҳисоботи молиявӢ, ҷиноятҶои андоз, бақайдгирӢ ва аз нав баҶо

Стохастик - ин истилоҳ дар соҳаҶои гуногун, аз ҷумла математика, физика ва психология васеъ истифода мешавад. Ин истилоҳ падидаҶо ё равандҶоеро ифода мекунад, ки бо тасодуфӢ, пешгӯйинашаванда ва намунаҶои эҳтимолият хосанд. Он аз калимаи юнонии *stochasticos* гирифта шудааст, ки маънояш тобеъ будани тасодуф аст. Аслан равандҶои стохастикӢ дараҷаи баланди номуайянӢ ва номуайянӢ доранд.

додан, хариди такрорӣ, истехсоли бе ҳисобгирии маҳсулот ва фурӯши онҳо, ришвагирӣ ва тақаллуби нарх, сӯиистифода иҷрои корҳои пудратӣ, тичорати дохилӣ, фиреб дар тендер ва ғайраро дар бар мегирад.

Қобили қайд аст, ки истифодаи расмиётҳои таҳлилӣ дар фаъолияти аудити дохилӣ ва рушди сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон аҳаммияти муҳим дорад. Расмиётҳои таҳлилӣ тартиби систематикӣ мебошанд, ки аудитор барои ошкор кардани хатоҳои, таҳрифҳо ва нодурустӣ дар ҳисоби бухгалтерӣ маълумоти молиявӣ ва ғайримолиявиро меомӯзад. Ин расмиётҳо инчунин ба аудитор имкон медиҳанд, ки муносибатҳо ва фарқиятҳои байни маълумоти гуногунро таҳлил намуда, арзёбии умумии фаъолияти молиявӣ ва иқтисодии субъектро ба даст орад. Пас тартиботи таҳлилӣ аз омӯзиши нишондиҳандаҳои молиявӣ ва иқтисодӣ, таҳлили муносибатҳо байни маълумоти молиявӣ ва ғайримолиявӣ, муайян кардани ихтилофот ва фарқиятҳои назаррас аз маълумоти пешбинишуда ва арзёбии сабабҳои хатоҳои ва таҳрифҳо иборат мебошад. Ҳангоми татбиқи расмиётҳои таҳлилӣ аудитор маълумотро бо дигар маълумоти дар ихтиёри худ мавҷудбуда муқоиса мекунад ва бо асоснокӣ хулоса мебарорад.

Дар Тоҷикистон расмиётҳои таҳлилӣ дар соҳаи сайёҳӣ барои арзёбии молиявӣ, таҳлили даромад ва хароҷот, муайян кардани омилҳои пешрафт ва мушкилот истифода мешаванд, ки ба мақомоти давлатӣ ва соҳибкорон имкон медиҳанд барномаҳои рушди сайёҳиро бо асоси маълумоти таҳлилӣ тарҳрезӣ ва амалисозӣ кунанд ва қарорҳои дуруст қабул намоянд.

Лозим ба таъкид аст, ки коршиносон ҳама тафсириҳои пешниҳодшударо чамъбаст намуда, ба хулосае омаданд, ки муаллифон расмиёти таҳлилиро бо мақсадҳои гуногун ва ҳалли мушкилоти гуногун истифода мебаранд. Аз ин рӯ, тартиби таҳлили нишондиҳандаҳо барои асоснок кардани қарорҳои муайяни идоракунии ё таҳияи хулосаи касбӣ дар асоси арзёбии нишондиҳандаҳо, муайян кардани муносибатҳо ва тамоюлҳо бо истифода аз иттилооти молиявӣ ва ғайримолиявӣ бо фарзияи робитаи сабабу оқибати байни падидаҳои таҳлилшуда ё далелҳои аёни иқтисодиро тавсиф мекунад.

Дар баробари ин, дар мафҳумҳои «расмиёти таҳлилӣ» ва «таҳлили фаъолияти молиявӣ ва соҳибкорӣ» фарқиятҳо мавҷуданд. Умумият дар он аст, ки онҳо ба як усулҳои таҳлили иқтисодӣ асос ёфта, муқоисаҳои мутлақ ва нисбӣ, таҳлили таносуб, таҳлили коррелясионӣ ва ғайраро истифода мебаранд, ки тафовутҳо дар ҳамин дида мешавад. Ин расмиётҳо асосан барои арзёбии эътимоднокии муҳосиб расмиёти таҳлилӣ истифода мешаванд.

Расмиёти таҳлили вобаста ба мақсади пешбинишуда, масалан, таҳлили пешакии мантикии иттилооти дохилӣ ва беруниро дар бар мегирад. Камбудии асосии чунин тартибҳо субъектҳои баланди баҳодихӣ буда, натиҷаҳо аз таҷриба ва таҳассуси таҳлилгар вобаста аст. Аз ин рӯй, истифодаи онҳо тавсия дода мешавад, ки бо расмиёти таҳлилии миқдорӣ дар асоси равиши расмӣ якҷоя карда шаванд, мисоли расмиёти оддии таҳлилии миқдорӣ, таҳлили экспресси фаъолияти молиявии ширкат дар асоси таносуби оддӣ мебошад.

Тартиби мураккаби расмӣ таҳлили тамоюл, таҳлили дисперсия, таҳлили регрессия ва моделсозиро дар бар мегиранд. Бартарии равандҳои мураккабтари таҳлилии миқдорӣ ин объективӣ ва дақиқии баланди натиҷаҳо мебошад, аммо дар айни замон татбиқи онҳо кофӣ аст. Бо вучуди ин, дар айни замон миқдори зиёди барномаҳо тартиб дода шудаанд, ки раванди коркарди математикии миқдори зиёди маълумотро осон мекунанд. Умуман, таҳлилгар соддатарин усулҳои имконпазирро истифода хоҳад намуд.

Аз ҳисоби самараи баланди истифода ва пеш аз ҳама таъмин намудани ягонакунӣ ва кам кардани ҳосилнокии меҳнат доираи татбиди расмиёти таҳлилӣ васеъ карда мешавад, ки дар марҳалаҳои он гуногунанд ва марҳилаҳои рушди раванди таҳлилҳо мебошад. Дар ин росто, тартиби баҳодихии экспресси фаъолияти ширкат, бо чунин шакл сурат мегирад:

1. Муқаррар намудани мақсад ва вазифаҳо оид ба иҷрои расмиёти таҳлилӣ.
2. Санҷиши дурустии иттилооти асосӣ;

3. Интихоби намуди расмиёти таҳлилӣ вобаста ба хусусиятҳои фаъолияти ширкат, маълумоти манбаъ ва мақсади таҳлил;

4. Иҷрои расмиёти таҳлилӣ ва ғайраҳои дигарро дар бар мегирад.

Бо дарназардошти чунин расмиёти таҳлилӣ мебояд, қайд намуд, ки дар раванди ташкилӣ методологии ширкатҳои сайёҳӣ рушди минбаъдаи он аз рӯи якҷанд омил зарури ҳисобида мешавад. Дар шароити рақобатпазир саҳми сайёҳӣ мустақим эҳсос шуда, таъсири иқтисодӣ асосан тавассути фурӯши молҳо ба вучуд меояд, аз қабилӣ: манзил ва фароғат, хадамоти хӯрокворӣ ва нӯшокиҳо ва имкониятҳои чакана. Воқеан ҳам, сокинону меҳмонон, ва корхонаҳо дар сатҳҳои гуногун мустақиман ба сайёҳӣ тавассути сарф кардани молу ашё дар як минтақаи сайёҳӣ ё дар наздикии он бевосита таъсир мерасонанд. Ҷузъи асосии таъсири мустақими иқтисодии сайёҳӣ дар он аст, ки онҳо дар ҳудуди як кишвар ба амал меоянд ва аз ҷониби "резидентҳо ва ғайрирезидентҳо бо мақсади тичорат ва фароғат" амалӣ карда мешаванд.

Лозим ба ёдоварист, ки дар солҳои охир Ҷумҳурии Тоҷикистон тавассути сиёсати стратегӣ ва ташаббусҳои Ҳукумат рушди сайёҳӣ ва ҳунарҳои мардумиро пеш бурдааст. Ёълон гардидани солҳои 2018-2021 ҳамчун «Соли рушди сайёҳӣ ва ҳунарҳои мардумӣ» ва тадбирҳои иқтисодие, ки созмонҳои байналмилалӣ ҳам мусбат арзёбӣ мекунанд, заминаи устувори рушди ин соҳаро фароҳам овард.

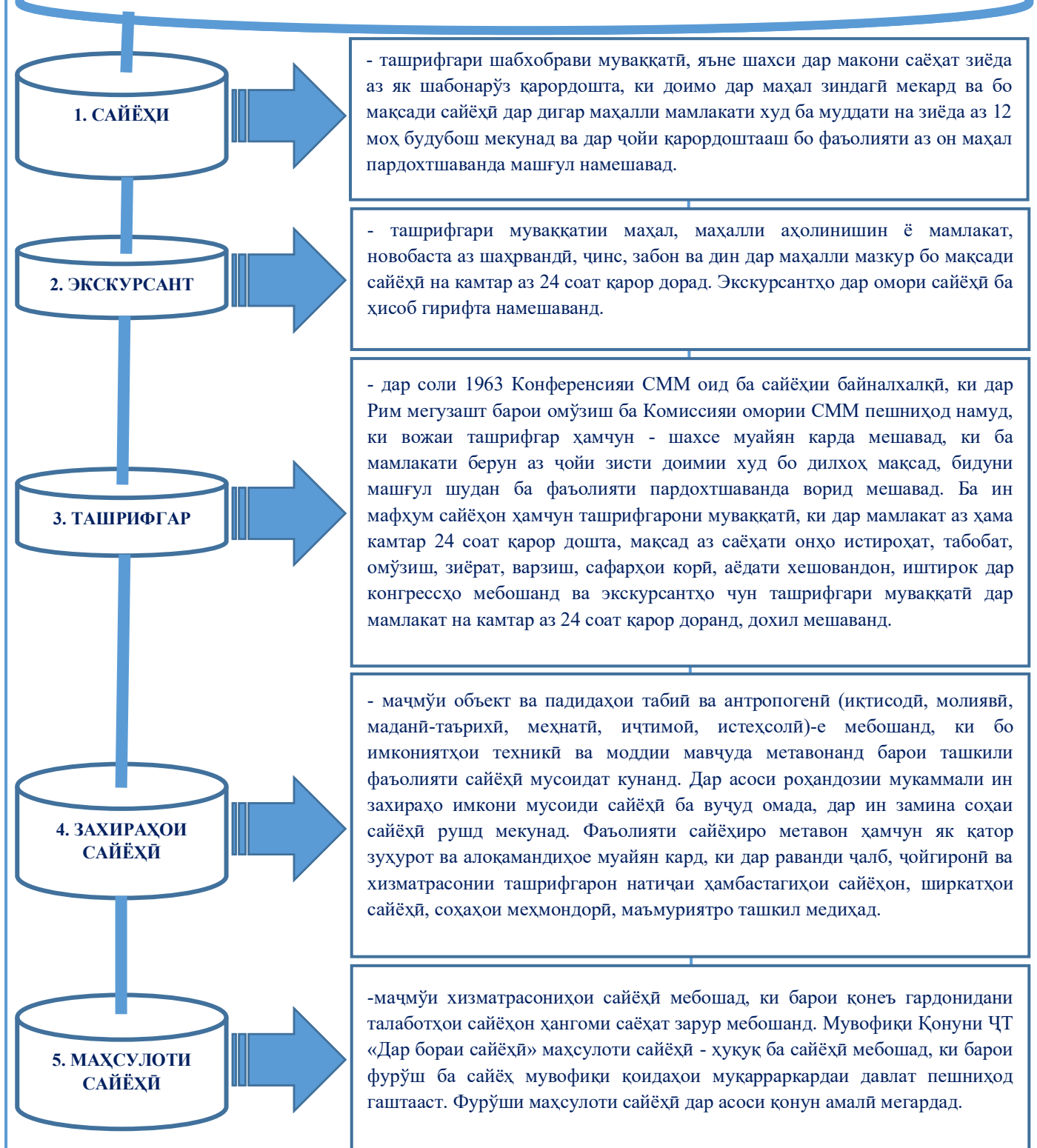
Бо хушнудӣ гуфта метавонем, ки мероси фарҳангӣ ва таърихӣ, табиати нотақрори кишвар ва захираҳои биологӣ шартҳои муҳимми рушди сайёҳӣ ва эътимоди байналмилалиро таъмин менамоянд. Узвият дар Созмони ҷаҳонии сайёҳӣ, ворид шудани Душанбе ба Федератсияи умумиҷаҳонии шаҳрҳои сайёҳӣ ва шомилшавии мероси моддӣ ва ғайримоддӣ фарҳангӣ ба рӯйхати ЮНЕСКО нишондиҳандаи рушди босуръати соҳаи сайёҳӣ мебошад.

Ҳамзамон мебояд қайд намуд, ки ин расмиётҳо низ метавонад дар раванди таҳлили аудит ҳамчун усули барасмиятдарории миллӣ шинохта шавад. Бо дарназардошти ин метавон якҷанд нишондиҳандаҳои дурнамои рушди сайёҳиро дар кишвар таҳлилу баррасӣ намуд.

Маврид ба зикр аст, ки Ҷумҳурии Тоҷикистон барои ҷалби бештари сайёҳон ва сармоягузoron механизмҳои соддакардашудаи раводидро ҷорӣ намудааст: аз ҷумла, раводиди электронӣ ва бидуни раводид барои шаҳрвандони 12 ва 52 кишвар, ҳамчунин пешниҳодҳои соддакардашуда барои шаҳрвандони 126 давлат. Ин иқдомҳо бо тарғиби бренди сайёҳии кишвар ва мутобиқсозии маҳсулоти сайёҳии Тоҷикистон ба стандартҳои байналмилалӣ ҳамоҳанганд. Илова бар ин, бо хушнудӣ гуфт метавонем, ки сиёсати инноватсионӣ ва созандаи Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон таҳти роҳбарии Президенти кишвар, мухтарам Эмомалӣ Раҳмон, сайёҳиро ба сатҳи байналмилалӣ расонида, рушди иқтисодӣ ва эътибори байналмилалиро таъмин мекунад. Сайёҳон вобаста ба навъ ва мақсади онҳо ба чанд гурӯҳ тасниф шудаанд (расми 3.1.1.).

Илова бар ин, иқлими Тоҷикистон континенталӣ ва субтропикӣ буда, ҳарорати мӯътадил дар кӯҳҳо имкон медиҳад, ки дар кишвар дилхоҳ фасли сол гардиши сайёҳон мавҷуд бошанд. Бо итминони комил гуфта метавонем, ки дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ҷор фасли сол дар вақташ пурра дида мешавад ва ин яке аз омилҳои мусбии ҷалби сайёҳон ва рушди бахши сайёҳӣ буда метавонад.

**ГУРҶҲБАНДИИ САЙЁҲОН
ВОБАСТА БА НАВЪ ВА МАҚСАДУ ВАЗИФАҲОИ ОН**

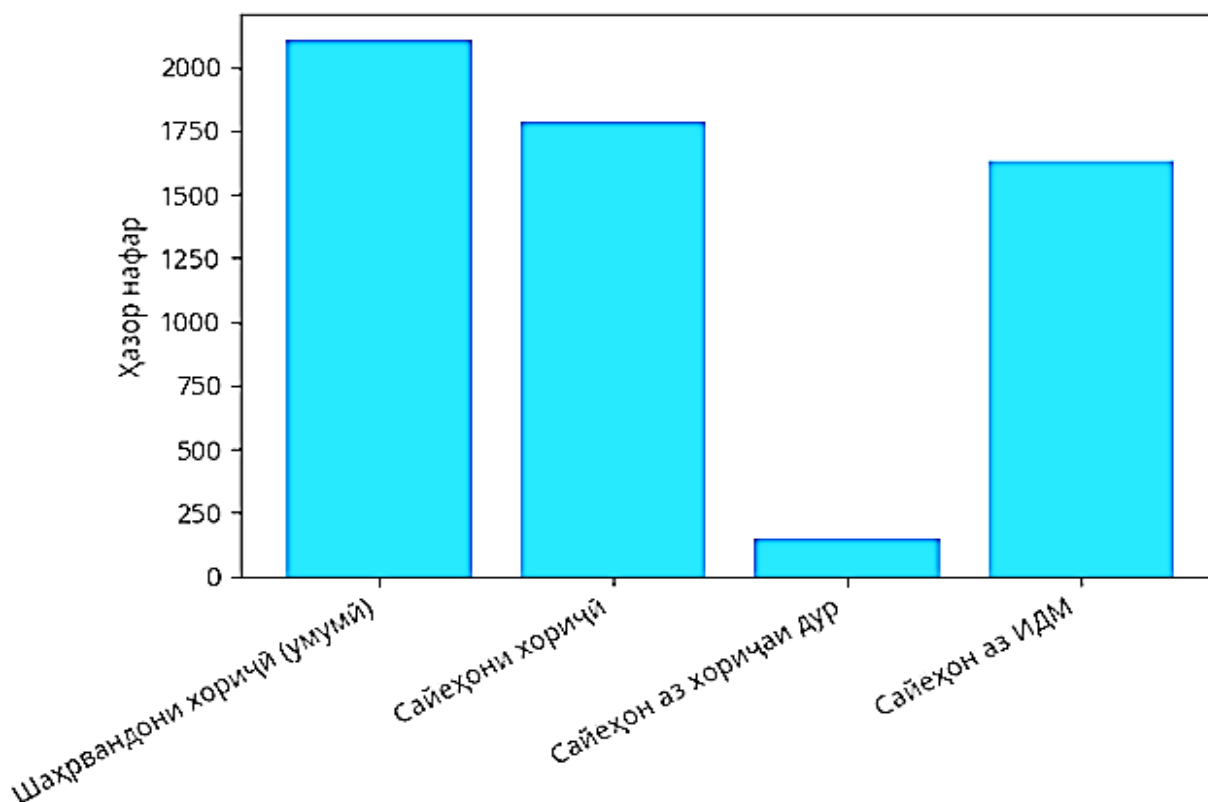


Сарчашма: коркарди муаллиф.

Расми 3.1.1. - Гурӯҳбандии сайёҳон

Дар соли 2025 нишондиҳандаҳои омории соҳаи сайёҳӣ аз афзоиши таваҷҷуҳи шаҳрвандони хориҷӣ ба кишвар шаҳодат медиҳанд [51]. Тибқи маълумотҳо, 2,104,7 ҳазор шаҳрвандони хориҷӣ ба Тоҷикистон ворид шудаанд, аз онҳо 1,784,4 ҳазор ҳамчун сайёҳ ба қайд гирифта шудаанд (ниг. диаграммаи 3.1.1.). Дар таркиби сайёҳони хориҷӣ, 149,9 ҳазор нафар аз кишварҳои дур ва 1,634,5 ҳазор нафар аз давлатҳои ИДМ мебошанд, ки нишон медиҳад, бозори асосии сайёҳӣ бештар аз кишварҳои минтақаи ИДМ ташаккул ёфта, ҳиссаи онҳо дар ҷалби сайёҳон баланд аст.

Диаграммаи 3.1.1. - Нишондиҳандаҳои омории соҳаи сайёҳӣ барои соли 2025



Сарчашма: коркарди муаллиф дар асоси адабиёти [51]

Ҳамзамон, ҳузури сайёҳон аз хориҷаи дур низ аҳаммияти муҳим дошта, имконияти васеъ намудани ҷуғрофияи сайёҳии кишварро нишон медиҳад. Пас, таҳлили нишондиҳандаҳои соли 2025 нишон медиҳад, ки соҳаи сайёҳӣ тамоюли мусбати рушд дорад. Афзоиши шумораи сайёҳони хориҷӣ, махсусан аз кишварҳои ИДМ, имконият фароҳам меорад, ки кишвар минбаъд

низ бо такмили инфрасохтори сайёҳӣ, беҳтар намудани хизматрасонӣ ва густариши таблиғи байналмилалӣ бозори сайёҳиро васеъ намояд.

Дар ин радиф, таҳлили қиёсии ҷадвал 3.1.1. нишон медиҳад, ки дар солҳои 2021-2025 шумораи сайёҳон тамоюли афзоиш дорад. Дар соли 2021 шумораи сайёҳон 296 300 нафарро ташкил дода, коҳиши -18,3%-ро нишон медиҳад. Аз соли 2022 вазъият беҳтар гардида, шумораи сайёҳон ба 999 300 нафар расидааст.

Ҷадвали 3.1.1. - Афзоиши сайёҳон дар Ҷумҳурии Тоҷикистон

№	Солҳо	Шумораи сайёҳон	Фарқият	Афзоиш бо фоиз
1.	2021	296300	54300	-18,3
2.	2022	999300	703000	3,3
3.	2023	1201000	201700	20,1
4.	2024	1400200	199200	16,5
5.	2025	1784400	384200	27,4

Сарчашма: коркарди муаллиф дар асоси маълумоти оморӣ [77]

Дар солҳои минбаъда афзоиши устувор мушоҳида мегардад: соли 2023 - 1 201 000 нафар (20,1%), соли 2024 - 1 400 200 нафар (16,5%) ва соли 2025 - 1 784 400 нафар (27,4%). Дар умум, маълумотҳо нишон медиҳанд, ки баъд аз коҳиш дар соли 2021 соҳаи сайёҳӣ тадричан рушд ёфта, шумораи сайёҳон сол то сол меафзояд. Чигунае, ки Сарвари давлат муҳтарам Эмомалӣ Раҳмон зимни ироаи Паёми навбатиашон қайд намуданд: "...дар соли 2025 дар Тоҷикистон афзоиши босуръати шумори сайёҳон мушоҳида шуда, шумораи онҳо нисбат ба соли қаблӣ 27,5% афзоиш ёфтааст" [78].

Тибқи маълумотҳои оморӣ, соли 2025 зиёда аз 2,1 миллион хориҷӣ аз Тоҷикистон боздид намудаанд [49]. Махсусан, Ш.С.Сайдахмадова қайд менамояд, ки: "...Бо ҳамин мақсад, марҳилаи дуюми амалисозии Стратегияи рушди сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030 (барои солҳои 2023-2026) оғоз гардид" [145, - с. 46]. Дар марҳилаи кунунӣ рушди сайёҳӣ бо тамаркуз ба саноатикунони соҳа, тақвияти неруи кадрӣ, муаррифии захираҳои сайёҳӣ ҳамчун бренди милли ва пешбурди маҳсулот тавассути намоишгоҳҳои байналмилалӣ чиҳати рушди маркетинг ва хизматрасониҳои сайёҳӣ дар самтҳои афзалиятнок идома дорад. Дар соли

2025, теъдоди сайёҳон аз Россия ба Тоҷикистон беш аз 617,5 ҳазор нафарро ташкил дода, ки 29,3% аз шумораи умумии сайёҳонро ташкил мекунад.

Дар асоси маълумотҳои оморӣ, дар ҷои сеюм Қирғизистон - 141,3 ҳазор нафар, баъдан Қазоқистон - 39,3 ҳазор нафар ва дар ҷойи панҷум Туркманистон - 6,6 ҳазор нафар, аз мамлакатҳои хориҷи дур бошад, Чин - 42,2 ҳазор нафар, Афғонистон - 18,7 ҳазор нафар, Эрон - 14,5 ҳазор нафар, ИМА зиёда аз 13 ҳазор нафар, Олмон зиёда аз 8 ҳазор нафар, Туркия - 6,8 ҳазор нафар, Ҳиндустон - 5,2 ҳазор нафар, Ҷопон - 4,4 ҳазор, Итолиё - 4,1 ҳазор, Фаронса - 3,7 ҳазор, Покистон ва Австрия 3,6 ҳазор нафарӣ, Ҷумҳурии Корея - 3,3 ҳазор нафар, Британияи Кабир - 3,0 ҳазор, Канада 2,6 ҳазор нафар, Нидерланд - 2,0 ҳазор, Испания ва Малайзия 1,4 ҳазор нафарӣ, Швейтсария ва Филиппин 1,3 ҳазор нафарӣ, Индонезия ва Ҷумҳурии Чехия 1,1 ҳазор нафарӣ ва Сингапур зиёда аз ҳазор нафар мебошанд [49].

Таҳлили ҷойдошти меҳмонхонаҳо дар Тоҷикистон нишон медиҳад, ки шумораи умумии онҳо дар тамоми ҷумҳурӣ 225 муассиса ташкил намуда, ҳолати ҷойдошти меҳмонхонаҳо чунин мебошад:

- Шаҳри Душанбе дорои 48 меҳмонхона мебошад, ки аҳаммияти он ҳамчун пойтахт ва маркази иқтисодиву сийёсӣ нишон медиҳад;

- Ноҳияҳои тобеи ҷумҳурӣ бо 17 меҳмонхона камтарин нишондиҳандадоранд, ки нишон медиҳад ҷои онҳо барои рушди туризм ва хизматрасонии меҳмонхона метавонад боз ҳам афзоиш ёбад;

- Вилояти Суғд бо 61 меҳмонхона пешсаф мебошад, ки ин вазъият ба рушди туризми минтақавӣ ва хизматрасониҳои сайёҳӣ мусоидат мекунад;

- Вилояти Хатлон дорои 48 меҳмонхона мебошад, ки қариб ба шумораи Душанбе баробар аст, нишон медиҳад, ки вилояти Хатлон барои қабули меҳмонон омодагӣ дорад;

- Вилояти Мухтори Кӯҳистони Бадахшон (ВМКБ) бо 51 меҳмонхона дар байни минтақаҳо ҷойгоҳи миёна ва аҳаммияти назаррас дорад, ки бо омодагии хос ба сайёҳони дохилӣ ва хориҷӣ алоқаманд аст.

Ҳамзамон, тибқи маълумотҳои оморӣ дар соли 2025 дар Феҳристи давлатии субъектҳои хизматрасонии соҳаи сайёҳӣ 191 ширкати сайёҳӣ ба кайд гирифта шудааст, аз ҷумла: “...дар Вилояти Мухтори Кӯҳистони Бадахшон - 31 адад, шаҳри Душанбе - 93 адад, вилояти Суғд - 42 адад, вилояти Хатлон - 15 адад ва шаҳру ноҳияҳои тобеи марказ - 10 адад рост меояд” [51]. Аммо шумораи сайёҳон дар ҳолати афзоишбӣ мебошанд, ки талабот ба ширкатҳои сайёҳиро доранд.

Бо дастури Пешвои маҳбуи миллат муҳтарам Эмомалӣ Раҳмон “Стратегияи рушди сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030” [13] таҳия ва 1 августи соли 2018 бо қарори Ҳукумат тасдиқ шуд. Дар ҷаласаи Ҳукумати кишвар 29 декабри соли 2022 нақшаи чорабиниҳои амалисозии ин стратегияи барои солҳои 2023-2026 баррасӣ ва тасдиқ гардид, ки татбиқи босамари ҳадафҳои рушди соҳаи сайёҳӣ дар кишварро таъмин мекунад.

Инак, Стратегияи мазкур тавассути се давраи миёнамуҳлат, ки ҳар яки он 4 солро дар бар мегирад, амалӣ карда мешавад. Дар ин марҳилаҳо диққати асосӣ ба самтҳои афзалиятноки рушди соҳаи сайёҳӣ равона карда мешавад:

“ - марҳилаҳои амалишавии Стратегияи рушди сайёҳӣ барои давраи то соли 2030 ба марҳилаи рушди суръатнок (2019-2022);

– марҳилаи ба анҷом расонидани саноатикунони босуръат (2023-2026);

– марҳилаи ташаккули иқтидорҳо барои рушд дар асоси дониш ва навовариҳо (2027-2030)-и Стратегияи миллии рушди Тоҷикистон дар назар дошта шудаанд” [13].

Барои татбиқи босамари Стратегияи рушди сайёҳӣ то соли 2030 маблағгузори бахши хусусӣ, шарикони рушд ва сармояи мустақими хориҷӣ ҷалб шудааст. Индикаторҳои асосии Стратегия иборатанд аз шумораи сайёҳони воридшуда, саҳми сайёҳӣ дар ММД ва содирот, саҳми сармоягузори ва даромади бучет, ҳаҷми хизматрасониҳо, шумораи субъектҳои фаъол дар истироҳат ва табобат, шуғли аҳоли ва мавқеи

байналмилалии Тоҷикистон дар раддабандии кишварҳои меҳмоннавоз. Сайёҳӣ ҳамчун соҳаи калидии рушди иқтисод дар кишвар босуръат рушд мекунад ва ҳар сол бозиди сайёҳони хориҷӣ аз Тоҷикистон афзоиш меёбад.

Муҳимтар аз ҳама, дар асоси маълумоти оморӣ: "...дар соли 2025-ум 2 миллиону 104,7 ҳазор хориҷӣ аз Тоҷикистон бозид намудааст. Ин нишондиҳанда - 501,4 ҳазор нафар ё 31,3 фоиз нисбати соли қаблӣ зиёд мебошад. Мутобиқи маълумоти оморӣ, беш аз 1 миллиону 784,4 ҳазор нафари онҳо тибқи методологияи Созмони ҷаҳонии Сайёҳӣ ба ҳайси сайёҳ арзёбӣ мешаванд. Ин рақам нисбат ба соли қаблӣ 27,4 фоиз зиёд аст. Шумораи шаҳрвандони хориҷии аз кишварҳои ИДМ ба ҷумҳурӣ омада 1 миллиону 932,8 ҳазор нафар ё 91,8 фоизи шумораи умумии онҳоро ташкил намудааст, ки аз ин 1 миллиону 634,5 ҳазор нафари онҳо сайёҳон мебошанд. Шумораи шаҳрвандони хориҷие, ки аз кишварҳои хориҷии дур ба ҷумҳурӣ омадаанд, 171,9 ҳазор нафарро ташкил додааст (мутаносибат 8,2% аз шумораи умумӣ) ва 149,9 ҳазор нафари онҳо сайёҳон будаанд. Дар давраи зикршуда аксари шаҳрвандони хориҷии ба Тоҷикистон омада аз Ўзбекистон будаанд. Шумораи онҳо 1 миллиону 117,8 ҳазор нафарро ташкил додааст, ки 53,1 фоизи теъдоди умумии онҳоро ташкил медиҳад"[49].

Зимнан, дар иқтисоди бозоргонӣ баҳисобгирии маълумоти боэътимод ва объективӣ оид ба фаъолияти ширкатҳо нақши афзалиятнок дорад. Дар соҳаи сайёҳӣ самаранокии ширкатҳо бидуни системаи возеҳи баҳисобгирӣ ғайриимкон аст, зеро он идоракунии хароҷот, даромад ва сармояро таъмин менамояд. Фаъолиятҳои гуногун ва бахшҳои тичоратии сайёҳӣ талабот ба истифодаи намудҳо ва усулҳои мухталифи ҳисоби муҳосибиро зиёд мекунад. Ин раванд иттилоотро дар бораи нишондиҳандаҳои иқтисодӣ ва молиявӣ таҳия мекунад ва ба шурои директорон ва роҳбарият имкон медиҳад қарорҳои стратегӣ ва самаранок қабул кунанд ва мувозинати молиявиро нигоҳ доранд.

Бо дарназардошти ин, дар шароити имрӯз аудити дохилӣ махсусан ташкил намудани аудити сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон бениҳоят муҳим

арзёбӣ мегардад. Маҳз аудити дохилӣ имкон медиҳад, ки ширкатҳои сайёҳии ватанӣ дар шароити рақобатпазирии иқтисодии ҷаҳон амнияти молиявии ширкатҳои сайёҳиро дар кишвар таъмин намуда, вобаста ба қарори идоракунии аудити сайёҳӣ саҳми бевоситаи худро расонад (ҷадвали 3.1.2.).

Ногуфта намонад, ки тиҷорати сайёҳӣ бидуни шабакаи рушди меҳмонхонаҳо ва ширкатҳои хизматрасонӣ амалан имконнопазир аст. Ба андешаи М.С. Расулзода: "...Рушди ин тиҷорат бо зиёд шудани хароҷоти дахлдор алоқаманд аст, ки гуногунии хизматҳои пешниҳодшударо афзун мекунад ва ба баланд бардоштани сифати хизматрасонӣ оварда мерасонад" [46].

Ҷадвали 3.1.2. - SWOT - таҳлили вазъи кунунии сайёҳӣ дар кишвар

Нуқтаҳои таъвоҷ	Нуқтаҳои заъф
<ul style="list-style-type: none"> - захираҳои табиӣ ва мавҷудияти мавзёҳои табиӣ; - захираҳои бойи меҳнатӣ арзон; - рушди пардохтҳои ғайринақдӣ; - мавҷудияти мавзёҳои табиӣ; - арзонии молу маҳсулоти хӯрокворӣ. 	<ul style="list-style-type: none"> - инфрасохтори рушнаёфта; - вазъи бетаҷрибагии ширкатҳои сайёҳӣ; - хароҷоти баланди нақлиётӣ ва мавҷудияти иқтисоди пинҳонӣ; - суғур будани суръати интернет; - ба таври пурра афёолият нақардани ҳукумати электронӣ; - мавҷуд набудани иттилоот ва рекламаи ба таври замонавӣ.
Имкониятҳо	Хавфҳо
<ul style="list-style-type: none"> - ҷалби сармоягуздорон барои рушди соҳаи сайёҳӣ; - истеҳсоли саноати сайёҳӣ; - рушди ширкатҳои сайёҳии ватани ва ҷалби сайёҳон аз кишвари ҳамсоя; - таҳсиси ҷойҳои корӣ. 	<ul style="list-style-type: none"> - тағйирёбии вазъияти глобалӣ; - сатҳи лозима нақардани дониши сайёҳӣ; - офатҳои табиӣ; - баъзе аз ҳолатҳои хурофотӣ дар кишвар.

Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси омӯзиши адабиёти илмӣ.

Дар асоси таҳлил анализи SWOT мо мебинем, ки имкониятҳои амалишаванда зиёд буда, хавфу хатарҳои ҷойдошта низ бештар хусусияти эгзогенӣ доранд. Ин аст, ки омилҳои хусусияти эндогенӣ дошта, дар кишвар ҳаллу бартараф мегарданд. Аз ин лиҳоз, бо иттимони комил гуфта метавонем, ки бахши сайёҳии кишвар дар ҳолати рушд ва афзоиш ёбӣ нисбат ба дигар кишварҳои ҷаҳон қарор дорад.

Бо дарназардошти гуфтаҳои мазкур тамоми ширкатҳои сайёҳиро мебояд, ки ба ҳукумати электронӣ, ҳисобаробаркунииҳои ғайринақдӣ, яъне ба иқтисодии рақамӣ беш аз пеш таъия намоянд. Дар ин партав аудиторони

сайёҳиро мебояд, ки тамоми нозуқиҳои мавҷударо дар самти пардохтҳои ғайринақдӣ ва иқтисодиёти рақамӣ аз худ карда бошанд. Маҳс бо тадбиқи чунин иқдом метавонад дурнамои рушди сайёҳӣ дар кишвар амн ва бо субот таъмин карда шаванд.

Зимнан, сайёҳӣ ҳамчун соҳаи стратегӣ на танҳо рушди иқтисодӣ, иҷтимоӣ ва фарҳангиро таъмин мекунад, балки ҳамчун воситаи тақвияти муносибатҳои байналмилалӣ ва ҳамгирии ҷаҳонӣ хизмат мекунад. Роҳбарияти олии кишвар бо истифода аз захираҳои сайёҳӣ рушди соҳа ва густариши ҳамкориҳои судманд бо кишварҳои ҷаҳонро пеш мебарад (ниг. ба маълумоти иловагӣ дар замимаи 8).

Пас метавон хулоса намуд, ки дар шароити имрӯза, истифодаи аудити дохилӣ ва таҳлили иқтисодӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ самаранокӣ, амнияти молиявӣ ва рақобатпазирии соҳа, ҳамчунин рушди устувори сайёҳии Тоҷикистонро таъмин мекунад. Расмиётҳои таҳлилӣ ба таҳлилгар имкон медиҳанд, ки маълумоти молиявӣ ва ғайримолиявиро бо назардошти муносибатҳо ва сабабу оқибатҳо арзёбӣ намояд, хатоҳо, тақаллуб ва нодурустиҳо дар ҳисоботи молиявиро ошкор кунад. Татбиқи ин усулҳо коҳиши вақти корӣ, оптимизатсияи равандҳои бизнес ва самаранокии фаъолияти идоракунии ва назоратиро таъмин менамояд.

3.2. Такмил додани таъминоти ташкилӣ-методи аудити дохилӣ дар шароити рақамисозӣ

Имрӯзҳо иқтисоди рақамӣ асосан ба татбиқи технологияҳои рақамӣ дар истеҳсолот ва хизматрасониҳо равона шудааст. Он самаранокии идоракунии, автоматизатсияи равандҳо ва пешниҳоди хизматрасониҳои онлайнро таъмин намуда, рақобатпазирӣ ва ҷалби сармоягузориҳои дохилӣ ва хориҷиро тақвият медиҳад. Бо дарназардошти ин, такмил додани методологияи аудити дохилӣ дар шароити рақамисозӣ равандест, ки ба таҳкими шаффофият, самаранокии иқтисодӣ ва ҳамгирии Тоҷикистон бо бозори ҷаҳонӣ мусоидат мекунад. Аудиторҳои муосир бояд малакаи кор бо системаҳои рақамӣ, таҳлили BI ва

AI, ҳамчунин механизми роботикунонӣ ва “blockchain”-ро аз худ намоянд. Танҳо дар ин сурат фаъолияти аудиторӣ на танҳо дар сатҳи миллӣ, балки дар бозори байналмилалӣ низ рақобатпазир ва самаранок хоҳад буд. Зеро иқтисодиёти рақамӣ, ки бо татбиқи технологияҳои рақамӣ рушд мекунад, ба тамоми соҳаҳои иқтисодиёт таъсир расонида, рушди хизматрасонӣ ва савдо, молия, таҳсилот, тиб ва кишоварзиро бо роҳҳои рақамӣ таъмин менамояд. Ин раванд ба фаъолияти аудит низ таъсири мустақим дорад, зеро назорат ва таҳлили молиявӣ бояд бо системаҳои рақамӣ ҳамроҳ гардад. Масъалаи зерин аз ҷониби Г.А. Ковалев ва О.Н. Бекетова [118, -С.84-87] мавриди таҳқиқ қарор гирифтааст.

Феълан, дар солҳои охир кишварҳои пешрафта иқтисодиёти рақамиро бо мақсади афзоиши самаранокӣ ва рақобатпазирӣ дар ҳамаи соҳаҳо амалӣ намудаанд. Рушди иқтисоди рақамӣ ба кишоварзӣ, комплекси агросаноатӣ, савдо, молия, таҳсилот, тиб ва экология таъсир дошта, имконият медиҳад, ки тиҷорат ва хизматрасониҳои электронӣ бо сатҳи ҷаҳонӣ ҳамгиро шаванд. Бо дарназардошти ин, Пешвои миллат, санаи 28.12.2023 зимни ироаи паём қайд намуданд, ки: “Вазорати молияро вазифадор карда шуд, ки якҷо бо сохтору мақомоти дахлдор ҷиҳати таъмин намудани нишондиҳандаҳои қисми даромади буҷети давлатӣ, самаранокии хароҷоти он ва фарогирии пурраи сарчашмаҳои имконпазири даромади буҷет раванди рақамикунонии молияву андозро густариш бахшида, дар муҳлатҳои наздиктарин низоми мукаммали муносибатҳои молияи рақамиро роҳандозӣ намояд. Ҳамзамон, Вазоратҳои молия, рушди иқтисод ва савдо, Бонки миллӣ ва дигар вазорату идораҳо дар ду соли минбаъда низоми пардохтҳои ғайринақдиро дар ҳамаи соҳаҳо, аз ҷумла нуқтаҳои савдову хизматрасонӣ пурра ҷорӣ карда, ҳамгироии фаъолиятро дар ин самт таъмин намоянд” [22]. Ба андешаи мо, технологияҳои иттилоотӣ то соли 2025 тағйироти ҷиддиро дар ҳаёти аҳоли ва низоми иқтисодӣ ба вуҷуд меоранд: либос ва ашёҳои ба интернет пайваस्तшуда, таблиғоти рақамӣ ва таҳлилҳои автоматӣ бо истифода аз ақлҳои сунъӣ васеъ истифода мешаванд. Аз ин рӯ, рушди иқтисоди рақамӣ

барои пешрафти иқтисоди воқеӣ амали саривактӣ мебошад. Дар Тоҷикистон, бо фармони Пешвои миллат Эмомалӣ Раҳмон, пардохтҳои давлатӣ ва хизматрасониҳо аз 1-уми августи соли қорӣ ба шакли ғайринақдӣ татбиқ мешаванд. Ин тадбир заминаи воқеии воридшавии кишвар ба иқтисоди рақамиро фароҳам меорад.

Метагон илова кард, ки рушди иқтисоди рақамӣ муҳити рақобатпазир ва самараноки иқтисодиро таъмин намуда, татбиқи пардохтҳои ғайринақдӣ нишонаи амалӣ шудани ин раванд дар Тоҷикистон мебошад. Аз он ҷумла, дар соҳаи сайёҳӣ ва назорати аудити дохилӣ муҳим арзёбӣ мегардад. Ҷунки, тамоми ширкатҳо технологияҳои рақамиро мустақиман ва босуръат дар фаъолиятшон қорӣ менамоянд. Бо дарназардошти ин такмил додан ва дигаргун сохтани моделҳои анъанавии тичорат аз он ҷумла фаъолияти аудиторӣ, ки бевосита ба аудити ин ташкилотҳо дахл доранд сифатан беҳтар мегардад. Таъсири таҳаввулоти фаъолияти амалиётӣ, рушди сикли тичорат ва рақамикунонии умумии равандҳои бизнес бевосита ба аудитороне вобаста буда, рақамикунонии имкон медиҳад, ки ҳарчи аниқтар иттилоот ки яке омилҳои асосии рушди ояндаи ин қараён мебошад, зудтар дастрас гарданд.

Бо мақсади беҳтар намудани сатҳи маърифати техникийи қомеа ва сохторҳои гуногуни кишвар чандин стратегияҳо, консепсияҳо ва барномаҳои соҳавӣ барои ҳамаҷониба татбиқ намудани технологияҳои иттилоотиву коммуникатсионӣ дар рушди иқтисоди миллӣ амали шуда истодаанд. Махсусан, дар Тоҷикистон рушди иқтисоди рақамӣ ва технологияҳои иттилоотӣ бар асоси як қатор санадҳои стратегӣ ва ҳуқуқӣ амалӣ мешавад, ки заминаи рушди рақамӣ ва ҳукумати электронӣ мебошанд. Аз ҷумла, Стратегияи давлатии «Технологияҳои иттилоотию коммуникатсионӣ барои рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон» (Фармони Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, 5 ноябри 2003), «Барномаи давлатии рушд ва татбиқи технологияҳои иттилоотию коммуникатсионӣ» (Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон, 3 декабри 2004), «Консепсияи сиёсати давлатии иттилоотии Ҷумҳурии Тоҷикистон» (Фармони Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, 30 апрели 2008),

“Стратегияи ислоҳоти системаи идораи давлатӣ” (Фармони Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, 15 март 2006) ва “Концепсияи ташаккули ҳукумати электронӣ” (Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон, 30 декабри 2011) мебошанд. Ин санадҳо имконият медиҳанд, ки ҳамаи соҳаҳо ва хизматрасониҳои давлатӣ ба шакли рақамӣ мутобиқ карда шаванд ва рақобатпазирии иқтисод таъмин гардад.

Вобаста ба ин, математики машҳур Клайв Хаиби қайд менамояд, ки: “...маълумот мисли нафт аст: он арзишманд мебошад, вале агар коркард нашуда бошад, истифода бурда намешавад; танҳо баъди таҳлил ва коркард он метавонад арзиши иқтисодӣ эҷод намояд” [24]. Чӣ тавре, нафтро ба сӯзишворихо, газу бензин, пластмасса ва бо ёрии онҳо дигар амалият ба анҷом расонида, самаранокии баланд медиҳанд, ахбор низ чунин самара дода метавонад. Бештаре аз давлатҳои Аврупо ва Амрико дар ин модели иқтисодӣ пешсаф мебошанд. Аз давлатҳои Осиё бошад, Чин дар мадди аввал буда, бештаран кӯшиш ба харҷ медиҳад, ки дар дунё пешсаф бошад.

На танҳо дастрасӣ ба иттилоот ва қорӣ намудани механизми рақамӣ аудитори муосирро водор мекунад, ки донишу малакаи идоракунии иқтисодиёти рақамӣ дошта бошад. Аммо, бештаре аз мутахассисон бар он назаранд, ки ба таври назаррас рушд намудани иқтисодиёти рақами касби муҳосибро аз байн мебарад. Аз ин рӯ, эҳтимоли аз байн рафтани касби аудит низ беш аз пеш меафзояд. Чунки, раванди автоматикунонӣ, афзоишҳои интелекти сунӣ, идоранамои пурра ба таври технологияи иттилоотӣ имкон намедиҳад, ки ҳолатҳои қаллобӣ ё дигар амалҳо ба миён хоҳад омад. Ҳолати мазкур иштибоҳӣ набуда, фаъолияти аудитиро бениҳоят осон менамояд ва танҳо чараёни қор дигаргун мегардад. Охир аудит, пеш аз ҳама, ҳуҷҷатҳои фикрии шахси мушаххас мебошад, ки онро ба ҳеч вачҳ ба интелекти сунӣ, праграмма ва ё ғайраи дигар иваз кардан мумкин нест. Зеро, фаъолияти аудиторӣ хусусияти хоси худро дорад, ки дар он мустақилият ва масъулияти баланди ҳуҷҷатгузори талаб мекунад. Дар ин росто, метавон гуфт, ки яқинан мушкилот ба миён ояд, аз он ҷумла:

- вайронкунии эҳтимолии махфият аз ҳисоби истифодаи маълумоти зиёд, ба монанди Big data;⁴
- набудани этимод ба аудитори пурраи рақамӣ аз он ҷумла дар Ҷумҳурии Тоҷикистон;
- мутобиқ нашудани танзими ҳуқуқӣ аз ҷумла стандартҳои гуногун;
- пайдоиш ва хатарҳои эҳтимолие, ки аз ҷониби ҳамлаҳои ҳакерӣ бо мақсади фуруш ё бозфурушӣ ба шахсони сеюм, ё дастрасӣ ба махфияти иттилоот, ки метавон онҳоро хатарҳои амнияти низ гуем;
- норасоӣҳо дар дастрасӣ ва тафсири иттилоот дар рақамӣ боиси нокомӣ ва нобоварӣ ба натиҷаҳои аудит мешаванд, ҳамчунин кадрҳои баландихтисос дар соҳаи аудит ва сайёҳӣ каманд.

Мушкилотҳои дарҷгардида, бо рушди фаъоли иқтисодиёти рақамӣ, рӯйдодҳои ҷаҳонӣ КОВИД-19 ва ё амалиётҳои махсуси ҳарбӣ дар соли 2022-юм, бо гузариши оммавӣ ба шаклҳои фосилавии кор барои аксари ширкатҳо метавонад таъсиргузор бошад. Дар раванд, эҳтимолияти пайдо гардидани навъҳои нави қалобӣ ба миён хоҳад омад. Аудитор бояд тамоми паҳлуҳои корро ба таври пурра ва амиқ, ки ҳам дар қонунгузорӣ ва ҳам дар низоми фаъолияти корхона мавҷуд аст ба инобат гирад. Метавон гуфт, ки аудитор ҳамчун мутахассиси соҳа бо қобилияти кордонии худ навъҳои муосири қалобиро ки ҳоло дар баъзе қонунгузориҳо дарҷ нагардидааст, бояд муайян карда тавонад.

Зимнан, чиҳати дақиқтар гардидани методикаи аудити дохилӣ ва танзими он масъалаҳои рақамикунонии аудит ва коркарди маълумоти компютерӣ муҳим арзёбӣ мегардад. Ин гуруҳи стандартҳо бояд аз дигар соҳаҳо ҷудо карда шавад, ки танҳо дар бораи истифодаи технологияҳои рақамӣ равона гардида бошад. Ҳарчанд мушкилот вучуд доранд, қисми онҳо

Big Data -ин массивҳои бузурги иттилооти гуногун ва маҷмӯи технологияҳои махсус барои кор бо он мебошад. Ин истилоҳ ба чунин ҳаҷми маълумоте истифода мешавад, ки компютерҳо ва барномаҳои офиси корбар наметавонанд онҳоро идора кунанд. Бо ёрии таҳлили васеи маълумот, тичорат метавонад барои қабули қарорҳо оид ба таҳияи маҳсулот ва ба даст овардани бартарии рақобатӣ ваколатдор шавад.

пешгиришаванда буда, ширкатҳои аудиторӣ метавонанд равандхоро такмил дода ва тибқи қонунгузорӣ чораандешӣ карда шавад.

Сараввал мехостем ба системае назар намоем, ки имкон медиҳад маблағу воситахоро самарабахш истифода намуда, фаъолияти аудиторро бевосита осон гардонад, ки онҳо ба қисмҳои зерин ҷудо карда мешавад:

- роботикунонӣ, ёрдамчиёни интеллектуалӣ;
- таҳлили асосӣ (BI⁵, визуализатсия);
- таҳлили маърифатӣ (когнитивная) яъне, зехни сунӣ, омузиши технологӣ.

Ин векторҳои рушди системаи рақамӣ танҳо бо дарки самаранокии татбиқ дар муҳлатҳои дароз ва миқёси технологияҳои татбиқшаванда метавонад бисёр чизхоро иваз намояд. Бо ҷори намудани навоариҳо, усулҳо ва расмиёти аудит, ҳамоҳангсозии ҳуҷатҳои гуногун ва ғайра аз байн хоҳад рафт. Дар ин раванд, ширкатҳои аудиторӣ бояд тамоми нозуқиҳо, аз ҷумла таҳассус ва кудрати кормандро барои аз худ кардани навоариҳои мазкур қор бурда, ҷорӣ намудани низоми рақамикунониро ба таври зарурӣ татбиқ намоянд. Зеро самаранокии раванди рақамисозӣ ва технологияҳои муосир имконият медиҳад, ки то 80 дарсад аудиторон иваз хоҳанд шуд. Дарвоқеъ, мавҷуди аудит ҳамчун як соҳа аз баҳисобгириии муҳосибӣ ва ҳисобдорӣ вобаста буда, бештари ҳолатҳо дар ҷойи муҳосибон низоми автоматикунонӣ ва рақамикунонӣ равандро идора менамоянд.

Business Intelligence (BI) ин таъини усулҳо ва воситаҳои компютерӣ барои ташкилотҳое мебошад, ки тарҷумаи иттилооти тичорӣи транзаксияро ба шакли барои одамон хондан таъмин мекунад, инчунин воситаҳои кори оммавӣ бо ҷунин иттилооти коркардшуда. Ҳадафи BI ин тафсири миқдори зиёди додаҳо, тамаркуз ба омилҳои асосии фаъолият, моделсозии натиҷаи курсҳои гуногуни амал ва пайгирии натиҷаҳои қабули қарорҳо мебошад. BI қарорҳои гуногуни тичоратро аз амалиётӣ то стратегӣ дастгирӣ мекунад. Қарорҳои асосии амалиётӣ ҷойгиркунии маҳсулот ё нархгузорию дар бар мегиранд. Қарорҳои стратегӣ тичорат афзалиятҳо, ҳадафҳо ва самтҳо ба маънои васеъ дар бар мегиранд. BI вақте самараноктар аст, ки он маълумотро аз бозоре, ки ширкат дар он фаъолият мекунад (маълумоти беруна) бо маълумот аз манбаъҳои дохили ширкат, ба монанди молиявӣ ва амалиётӣ (маълумоти дохилӣ) муттаҳид мекунад. Дар якҷоягӣ, додаҳои беруна ва дохилӣ тасвири пурратари тичорат ё ҳамон "маълумоти сохторӣ" (маълумоти инглисӣ) - таҳлилро, ки танҳо аз яке аз ин манбаъҳо гирифташ мумкин нест, таъмин мекунад.

Лозим ба ёдоварист, ки рушди технологияи блокчейн (асбоби интиқол ва нигоҳдории иттилоот, ки технологияи ташаккули риестрҳои тақсимшуда, ки тибқи тартибот сохта шудаанд аз ҳамдигар вобастагии зич доранд. Инчунин, маълумотҳои дар шакли пайваста ва занҷираи пайдарпайи блокҳои дорои иттилоот, ки дар он ҳар як блоки минбаъда ба блоки қаблӣ тавассути маҷмуи сабтҳои дар он мавҷудбуда, пайваст карда мешавад. Сипас, воҳиди нисбатан нави рақамӣ (биткоин) ва рушди босуръати барномаҳои муосир дар маҷмуъ ба низомҳои ҳисобдорӣ ва баҳисобгирии муҳосибӣ бе таъсир намеронанд. Дар натиҷа, коҳиш ёфтани касбҳои дар боло овардашуда, эҳтимолияти кам гардидани касби аудиториро низ ба миён меорад.

Бо дарназардошти ин, дар соҳаи сайёҳӣ низ истифодаи технологияи рақамӣ ва идоранамои тавассути рақамҳо рӯз то рӯз зиёд гардида, сайёҳон бо истифода аз технологияи блокчейн тамоми воситаҳои лозима ва иттилоотро аз худ намуда, тамоми хизматрасониҳоро тавассути ҳаммиёнҳои электронӣ иҷро менамоянд. Дар ин раванд беҳтар мегардад, ки аудиторон низ тарзи усули кор ва идоранамоиро иваз намуда, натавонанд назорат ва идораи дохилиро балки ҳамчун аналитики ояндабин ва пешбиниқунанда фаъолият намоянд.

Дар ин раванд метавон гуфт, ки аудиторон дар замони рақамӣ дар ду ҳолат дучор мегарданд:

- **якум**, ҳолатҳои рупушқунони дар ҳолати пурра амали гардидани ҳисоббарбарқунониҳои ғайринақдӣ аз байн меравад;

- **дуум**, ҳолатҳои қалобӣ тавассути технология ва барномаҳои махсус зиёд мегардад. Дар умум, аудиторонро зарур меояд, ки дар баробари донишҳои ҳисобдорӣ иҷроиши амалиётҳои муҳосибӣ тариқи технологияи рақамиро низ аз худ намоянд. Вобаста ба ин, дар расми навбатӣ мадели идоранамои аудити дохилӣ оварда шудааст, ки дар ин самт метавонад кумақрасон бошад.

Дар оянда ширкатҳои сайёҳӣ пурра ба низоми идорақунии электронӣ мегузаранд ва ҳисоббарбарқунониҳо тавассути пардохтҳои ғайринақдӣ амалӣ мешаванд. Роҳбарият метавонад ҳуҷҷатҳоро аз масофа назорат ва

идоракунии пинҳониرو бо барномаҳои махсус анҷом диҳад. Дар чунин шароити рақамикунонии иқтисодиёт, аудиторон низ маҷбур мешаванд бо системаи иттилоотӣ ва рақамӣ кор кунанд, то чараёни молиявӣ ва хатарҳои эҳтимолиро самаранок идора намоянд ва дар рақобати ҷаҳонӣ устувор боқӣ бимонанд.

Зимнан, вазъи кунунии фаъолияти ширкатҳои аудиторӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон нишон медиҳад, ки ин соҳа тадриҷан дар ҳоли рушд ва густариш қарор дорад. Афзоиши талабот ба хизматрасониҳои аудиторӣ, баланд гардидани шаффофияти фаъолияти молиявии ташкилотҳо ва тақмили низоми идоракунии молиявӣ ба рушди минбаъдаи ин бахш мусоидат менамояд. Бо мақсади танзим ва ба низом даровардани фаъолияти аудиторӣ, рӯйхати ташкилотҳои аудиторие, ки ҳуқуқи гузаронидани аудитро доранд, бо фармони Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 7 майи соли 2020, №49 тасдиқ гардидааст [50]. Ин рӯйхат ташкилотҳои аудиториро дар бар мегирад, ки тибқи талаботи қонунгузори амалкунанда ба қайд гирифта шуда, барои пешниҳоди хизматрасониҳои аудиторӣ иҷозат доранд.

Дар таҳқиқот фаъолияти ташкилотҳои аудиторӣ, ки дар Тоҷикистон ҳуқуқи расмӣ анҷом додани аудитро доранд, баррасӣ мешавад. Рӯйхат заминаи ҳуқуқӣ барои муайян намудани субъектҳо ва таъмини шаффофият, ҳисоботдиҳии молиявӣ ва самаранокии иқтисодии муассисаҳо мебошад. Маълумот нишон медиҳанд, ки ширкатҳои аудиторӣ дар фазои рушд қарор доранд ва нақши муҳим дар рушди бозори молиявӣ доранд. Бо вучуди ин, барои таҳкими рақобатпазирӣ ва афзоиши эътимоди мизоҷон, онҳо бояд ҳам шумораи худро афзоиш диҳанд, ҳам сифати хизматрасонӣ ва малакаи кадриро баланд бардоранд, технологияҳои муосирро ҷорӣ намоянд ва обрӯ ва имиҷи худро таҳким бахшанд, то бозор устувор ва мутобиқ ба стандартҳои байналмилалӣ бошад.

Лозим ба таъкид аст, ки бо дарназардошти шумораи ташкилотҳои аудитӣ дар кишвар, на ҳамаи онҳо самаранок фаъолият менамоянд. Дар натиҷа, дуруст фаъолият накардани ширкатҳои мазкур боис мегардад, ки

дараҷаи даромаднокиашон низ ба таври назаррас коҳиш меёбад. Дар ин хусус, олимони касбии ватанӣ С.Ф. Низомов ва дигарон қайд менамоянд, ки: “...мушкилоти мутобиқсозии баҳисобгирии муҳосибӣ бо стандартҳои байналмилалӣ дар Тоҷикистон пеш аз ҳама дар он аст, ки низоми ҳисобдорӣ асосанба қонунгузорию андоз тобеъ аст ва бинобар ин ба истифодабарандагон маълумоти заруриро барои қабули қарорҳои муассири идоракунии пешниҳод намекунад” [73].

Бинобар ин, мо чунин меҳисобем, ки барои ҳалли мушкилоти мавҷуда пеш аз ҳама танзимгари асосӣ маҳз Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» [11] бояд, ки бошад. Қонуни мазкур назорати сифати аудити дохилӣ, суғуртаи масъулият ва махфиятро беҳтар намуда, ҳамгироии онро бо низоми иқтисодиёти байналмилалӣ осон намуда, эътирофи ҳисоботи аудити дохилӣ аз ҷониби истифодабарандагони хориҷиро таъмин менамояд.

Ҷадвали 3.2.1. - Механизмҳо ва моделҳои татбиқи аудити дохилӣ дар муҳити рақамӣ

№	Векторҳои рақамӣ	Механизмҳо / Барномаҳо	Таъсир ба аудит
1	Автоматизатсияи равандҳо (RPA)	Роботикунонӣ (AI)	Кам кардани хатоҳои, баланд бардоштани самараноки
2	Таҳлили асосӣ (BI)	Визуализатсия, (Dashboard), таҳлили маълумот	Пешгуии оқибатҳо, назорат ва таҳлили стратегӣ
3	Таҳлили когнитивӣ (AI, ML)	Омузиши технологияҳо, пешгуии хатари молиявӣ	Муайян кардани қаллобӣ ва ҳолатҳои хавфнок
4	Blockchain	Сабтҳои ғайритағйирёбанда ва занҷири блокҳо	Пешгирӣ аз қаллобӣ, эътимоднокии маълумот
5	Пардохтҳои ғайринақдӣ	Ҷорӣ кардани пардохтҳои электронӣ	Назорати автоматӣ, кам кардани хатоҳои ҳисобдорӣ
6	Моделҳои ҷаҳорқабатаи аудит	Ҷамъоварӣ → Коркарди маълумот → Назорат → Қароргирӣ	Пешбурди қарорҳои стратегӣ ва пешгуии оқибатҳо
7	Моделҳои пайвасти технологияҳо	Системаи корхона → BI → AI → Blockchain → Назорат	Пешгирии қаллобӣ, шаффофият ва самаранокии аудит
8	Моделҳои рақамии интерактивӣ	Дастрасии онлайн, (feedback), мониторинги доимӣ	Назорати фосилавӣ, аудит ва таҳлили пайваста

Сарчашма: коркарди муаллиф

Ҳамин тавр, дар хусуси ҷадвал бояд хулоса кард, ки татбиқи механизму моделҳои рақамӣ дар аудити дохилӣ имконият медиҳад, ки равандҳои аудит самаранок, шаффоф ва бо назорати фосилавӣ ва автоматӣ анҷом дода шаванд. Асос ин, ки муттаҳидсозии технологияҳои рақамӣ ба аудити дохилӣ на танҳо равандҳоро автоматӣ ва самаранок мекунад, балки шаффофият,

эътимоднокӣ ва қобилияти қабули қарорҳои стратегиро тақвият медиҳад. Бахусус, истифодаи моделҳо ва механизми рақамӣ ба аудити дохилӣ имкон медиҳад, ки равандҳо фосилавӣ, самаранок ва стратегӣ пешгӯӣ карда шаванд, ки ҳам ба назорати молиявӣ ва ҳам ба қабули қарорҳои стратегӣ мусоидат менамояд.

Бо вучуди ин, чунин эътироф бидуни риояи қатъии одоби аудиторӣ ғайриимкон аст. Дар солҳои гузашта мушкилоти ахлоқӣ дар фаъолияти аудиторӣ аксар вақт нодида гирифта мешуд, ҳатто аз ҷониби баъзе ташкилотҳои касбии аудитории ҷамъиятӣ, ки кодексҳои ахлоқӣ доранд. Ҳоло бошад, қонун барои аудиторон асоси муҳим ва зарур аст, зеро бе риояи ўҳдадорихои ахлоқӣ, аз ҷумла нигоҳ доштани махфияти маълумоти тарафҳо, пешниҳоди хидматҳои боэътимод ғайриимкон мебошад.

Воқеан ҳам, новобаста аз ҷавон будани бозори аудити Тоҷикистон дар ҳолати на онқадар рушдбанда қарор дошта, шумораи умумии аудиторон то моҳи декабри соли 2017-ум 180 нафарро ташкил медиҳад. Ҳамзамон, вақтҳои охир дар фаъолияти ташкилотҳои аудиторӣ тағйиротҳои ҷиддӣ вобаста ба омилҳои дохилӣ ва берунӣ ба амал омада, тадриҷан ба низом ҷорӣ мешаванд. Тағйиротҳои мазкур, ба ҷаҳорҷӯбаи ҳуқуқӣ ва доираи хидматҳои аудитор ё ширкати аудиторӣ, ки метавонад ба тижорати мавҷуда пешниҳод намоянд, марбут мебошанд. Масалан, шомилшавии Ҷумҳурии Тоҷикистон ба Созмони Ҷаҳонии Тижорат (СҶТ) ва Созмони Ҳамкорихои Шанхай (СҶШ), дар бозори хидматрасонии аудиторӣ бе таъсир намонд. Айни замон дар Феҳристи давлатии ташкилотҳои аудиторӣ, аудиторони инфиродӣ ва аудиторҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон зиёда аз 50 ташкилоти аудиторӣ, 22 аудиторони инфиродӣ ва 180 аудитор ба қайд гирифта шудаанд.

Инак, дар Ҷумҳурии Тоҷикистон аз ҷониби намоёндагони 4 ширкати байналмилалӣ аудиторӣ, ки ба ҷаҳоргонаи бузург дохил мешаванд фаъолият менамоянд. Аз он ҷумла: ҶДММ Deloitte & Touche, DO LLC, Pricewaterhouse Coopers Dushanbe LLC ва Ernst & Young Ford Rhodes Sedat Hyder ҶДММ анҷом дода мешаванд. Ҳамзамон, ташкилотҳои аудиторие, ки ба бузургтарин

шабакаҳои аудитории байналмиллалӣ дохил мешаванд, аз лиҳозӣ, ҚДММ Бейкер Тилли Тоҷикистон (Бейкер Тилли Тоҷикистон), ҚДММ KRESTON-AS, ҚДММ Crowe Horwath-ACG (Crowe Horwath ACG), рушди босуръати хадамоти аудити бозор дар Тоҷикистонро нишон медиҳанд.

Тақсимои субъектҳои аудиторӣ дар Тоҷикистон нобаробар аст: аксари ташкилотҳо ва аудиторҳои инфиродӣ дар Душанбе, вилоятҳои Суғду Хатлон ва ВМКБ мутамарказанд. Фаъолияти аудиторӣ бо чаҳорчӯбаи қонунӣ ва васеъшавии хидматҳо рушди бозори аудиторӣ тақвият медиҳад. Ташкилотҳои хурди аудиторӣ (88%) бартарӣ доранд ва одатан аз 10 нафар зиёд нестанд; 11% ташкилотҳо 10-30 нафарро ташкил медиҳанд, ва ташкилотҳои калони аудиторӣ, ки зиёда аз 30 нафар доранд, танҳо 1%-ро ташкил медиҳанд. Шумораи аудиторони бо шаҳодатномаи Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон асосан 2-3 нафар дар ҳар ташкилот мебошад.

Бояд гуфт, ки баҳодиҳии самаранокӣ ва рейтингҳои ташкилотҳои аудиторӣ ватанӣ муҳим аст, аммо низоми мувофиқи рейтингҳои онҳо ҳанӯз татбиқ нашудааст. Аз ин рӯ, олимони ва мутахассисон баҳсу ихтилофҳо оид ба усулҳои нодурусти баҳодиҳӣ доранд. Гарчанде роҳбарони чанд ташкилоти аудит пешниҳодҳои худро бо меъёрҳои байналмиллалӣ пешниҳод карданд, онҳо ба назар гирифта нашуданд. Мо барои таҳияи рейтингҳои нишондиҳандаҳо бо фоизҳо ва вазнҳои мушаххас истифода намуда, инчунин нишондиҳандаҳои ғайристандартиро ҷорӣ кардем, ки имкон дод тамоми ташкилотҳоро бо ҳам муқоиса карда, субъектҳои калону миёнаро аз поёнӣ ҷудо кунем.

Дар асоси маълумоти Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон [50] ва Кумитаи андозии назди Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон рақабандӣ шудааст:

- дар ҷои аввал, ҚДММ «Deloitte & Touche», ки барои соли 2018 ба маблағи 11 миллиону 983 ҳазору 521,78 сомонӣ пардохт намудааст. Соли гузашта ин ширкат 6 миллиону 436 ҳазору 407,38 сомонӣ роялти пардохт кардааст. Ширкати мазкур дар шаҳри Душанбе воқеъ буда, ба ширкатҳои

давлатӣ ва хусусие, ки дар бахшҳои гуногун фаъолият мекунад, хадамоти аудит, андоз, менечмент ва машварати молиявӣ мерасонад.

- дар ҷои дуюм, ҚДММ «БДО» бо маблағи 10 миллиону 520 ҳазору 498 сомонӣ тарҳҳо қарор дорад. Ширкати мазкур фаъолияти худро дар Тоҷикистон соли 2005 оғоз намуда, соли қаблӣ 11 миллиону 909 ҳазору 152,40 сомонӣ пардохт кардааст. Ширкат ба шумораи зиёди бонкҳо ва муассисаҳои молиявии кишвар, инчунин ба ширкатҳои соҳаҳои пешбари иқтисодиёт, аз қабилӣ саноати кӯҳӣ, саноати нафту газ, телекоммуникатсия ва саноати хӯрокворӣ хизматрасонии аудитӣ ва машваратии молиявӣ мерасонад.

Барои таъмин намудани рақобати муътадил ва аудити саривақтии ҳисоботи молиявӣ дар Тоҷикистон ба беш аз 1000 аудиторони сертификатдор ниёз аст. Ҳол он ки сатҳи кунунии аудиторони сертификатсияшуда қобили эҷоди рақобати солим байни аудиторҳо ва ширкатҳои аудиторӣ нест. Бе рақобат худтанзимкунӣ ва баланд бардоштани сифати аудит имконнопазир аст. Ғайр аз ин, пешниҳод дар бозори хизматрасонии аудиторӣ дар минтақаҳои ҷумҳурӣ нобаробар тақсим шудааст.

Роҷеъ ба ин масъала, олими соҳа ва иқтисоддони ватанӣ А.А. Мирзоалиев қайд менамояд, ки: "...кор оид ба таҳияи стандартҳои дохилии баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит муҳим арзёбӣ мегардад. Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон омодаسازی сохторӣ ва мунтазами мутахассисон ва бозомӯзии мутахассисон, ташкили ҳамкориҳои байналмилалӣ (таҷрибаи муайян дар ин бобат аллақай ҷамъ шуда ва ҷамъ шуда истодааст) зарур аст" [127, с. 38-39]. Албатта, омилҳои мазкур ба дараҷаи аудити мо бе таъсир намерасонад. Масалан, намояндагҳои созмонҳои байналмилалӣ ва корпоратсияҳои фаромилли метавонанд мизочони ширкатҳои аудиторӣ Тоҷикистон шаванд. Аммо роҳбарияти онҳо аудиторҳои маҳаллиро наменшиносанд, ба онҳо бовар надоранд, бовар доранд, ки наметавонанд хидмати босифат пешниҳод кунанд. Ё ин, ки мутахассисони соҳа Ғ.М. Раҳимов ва Х.Х. Бадалов ибраз

медоранд, ки: "...онҳо технологияҳои муосири сатҳи байналмилалии аудитор намедонанд"[81, - С.107].

Албатта, омилҳои дар боло овардашуда на фақат ба ширкатҳои алоҳида, балки ба аксарияти ширкатҳои ҷумурӣ дахл дорад. Дар воқеъ, аудиторони ватанӣ дорои фанновариҳои маҳаллӣ бошанд ҳам, аммо то ҳол ба меъёрҳои байналмилалӣ ҷавобгӯ буда наметавонанд. Мисоли оддӣ: ширкатҳои миллӣ аксар вақт дар тендерҳои байналмилалӣ бо сабаби оддӣ мағлуб мешаванд - варақаи дархост ба талаботи муштарӣ ҷавобгӯ нест. Дар айни замон, ҳуди тадқиқот метавонад ба ҳама стандартҳо ҷавобгӯ бошад, аммо тарҳи он ин тавр нест ва ин ҳама чизро рад мекунад. Пас шумо фикр мекунед, ки чаро Бонки Ҷаҳонӣ, масалан, дар бораи талаботи худ барои пуркардани дархост барои иштирок семинар намегузаронад ва ба аудиторҳо тарзи кор дар тендерро омӯзонад.

Барои муайян намудани дурнамои рушди фаъолияти аудиторӣ дар бозори Ҷумҳурии Тоҷикистон зарур аст, ки як қатор маълумот ва нишондодҳоро омӯхт ва барои ин соҳа таҳлили мувофиқ гузаронида шавад. Рушди ояндаи соҳаи аудит, ба андешаи мо, метавонад эътироф ва дарки зарурати фаъолияти аудиторӣ аз ҷониби ҷомеа, ҳам муштарӣ ва ҳам давлатро дар бар гирад.

Ҳамин тариқ, дар хотима бояд қайд кард, ки иқтисодиёти муосир бо рушди бозори хизматрасонии аудиторӣ ва умуман ташкили аудит робитаи ногусастанӣ дорад. Тавассути аудит демократиконии иқтисодиёт ва шаффофияти фаъолияти молиявӣ хоҷагии субъектҳои хоҷагӣ таъмин карда мешавад. Ташкилотҳои аудиторӣ ва аудиторҳои алоҳидае, ки фаъолияти соҳибкории дорой характери интеллектуалиро ба амал мебароранд, бояд тадриҷан соҳаи алоҳидаи иқтисодиётро ташкил кунанд.

Ба андешаи мо, зарурати ташкили бозори хизматрасонии аудиторӣ дар Тоҷикистон аз омилҳои зерин: қабули стандартҳои байналмилалии ҳисобот ва аудит (IFRS, ISA, QC); таъмин намудани шаффофияти молиявӣ ва ҳамгироии иқтисодиёт ба ҷомеаи ҷаҳонӣ; ҷалби сармоя, рушди рақобат ва

хизматрасонӣ; дастгирии бозорҳои фондӣ, суғурта ва ширкатҳои хусусӣ; хоҳиш додани хароҷоти назорати давлатӣ; манбаи иловагӣ барои бучети давлатӣ; ва таъмини хизматрасонии босифат ва арзон тавассути мактаби аудити ватанӣ вобаста мебошад.

Дар натиҷа метавон хулоса кард, ки фаъолияти аудиторӣ дар кишвар ҳоло дар марҳилаи ибтидоӣ қарор дошта, рушди соҳа на танҳо аз давлат, балки аз ҳуди иштирокчиёни раванди аудит вобастагии калон дорад. Аз ин рӯ, фаъолияти онҳо бевосита ба сатҳи иқтисодиёти мамлакат вобаста буда, мушкилотҳо то чӣ андоза босаводона ва фаврӣ ба вуҷуд меоянд, маҳз аудит онро дида мебарояд. Дар ин росто, доир ба ҳолати кунунии муҳосибот ва вазъи он бо суханони санҷидашуда олими соҳа С.Ф. Низомов гуфтааст: “...дар шароити кунунӣ, роҳбарияти корхона воситаи моделсозе мегирад, ки ба он имкон медиҳад, ки оқибатҳои қарорҳои муайяни идоракуниро таҳлил ва пешгӯӣ намояд. Дар навбати худ, ин боиси паст шудани дараҷаи номуайяни дар раванди таҳлил, инчунин банақшагирии амалиётӣ ва стратегии корхона мегардад. Ҳамин тариқ, қорӣ намудани технологияҳои нави иттилоотӣ дар асоси маҳсулоти муосири нармафзори ҳисобдорӣ аҳаммияти калон дорад. Инак, дар айни замон дар ташаккули назарияи инкишофи ҳисоби бухгалтерӣ як қатор мушкилоти муҳим бавуҷуд меояд. Муҳимтарини онҳо суръати тези ҷаҳоншавии иқтисодиёт ва иттилоотикунории ҷомеа мебошад. Инкишофи ҳисоби бухгалтерӣ ва аудит бояд бо замони ҳозира ҳамқадам бошад, аммо, мутаассифона, ҳоло ин тавр намешавад. Воситаҳои ҳисобдорӣ аз воқеияти муосир ақиб мондаанд. Зарур аст, пеш аз ҳама, васеъ намудани заминаи назариявии баҳисобгирии технологияҳои инноватсионӣ, такмил додани гурӯҳбандии муҳосибони ҳозира коркунанда ва таъмини сифати баланд ва таълими муосир барои донишҷӯён”[74, с.7]. Ба андешаи мо, дар шароити кунунӣ рушди самараноки фаъолияти аудиторӣ ва ҳисоби бухгалтерӣ дар кишвар на танҳо ба дастгирии давлат, балки ба сатҳи масъулият ва дониши ҳуди иштирокчиёни соҳа саҳт вобаста мебошад. Бо дарназардошти тезӣ ва мураккабии ҷаҳонишавии

иктисодиёт ва иттилоотикунонии чомае, ба таври фаврӣ зарур аст, ки корхонаҳо ва ташкилотҳо бо ҷорӣ кардани технологияҳои муосири иттилоотӣ равандҳои ҳисобдорӣ ва аудитро автоматик намуда, ба таҳлилу пешгӯии оқибатҳои қарорҳои идоракунӣ низ эътибор медиҳанд.

3.3. Арзёбии самаранокии системаи аудити дохилӣ ва нақши он дар ширкатҳои сайёҳӣ

Таҳқиқоти пешина нишон доданд, ки низоми назорати дохилӣ барои ширкатҳои сайёҳӣ унсури зарурии идоракунии самаранок мебошад. Муҳофизати мавқеи устувор ва мутобиқсозии фаъолияти ширкат ба шароити тағйирёбандаи муҳити берунӣ бевосита ба сифати низоми идоракунӣ ва назорати дохилӣ вобастагии калон дорад.

Соҳибмулкони ва роҳбарони ширкатҳо ҳавасманданд, ки низоми назорати дохилиро таъсис дода, ҷузъҳои онро дар идоракунии фаъолияти корхона татбиқ кунанд. Барои самаранок будани низом, он бояд мунтазам арзёбӣ ва такмил дода шавад. Арзёбӣ имкон медиҳад, ки мушкилот ва камбудии амалкунанда ошкор гардида, сатҳи сифат ва эътимоднокии иттилооти омодашудаи хадамоти назорати дохилӣ баланд бардошта шавад.

Самаранокии системаи аудити дохилӣ шартӣ асосии эътимоднокӣ ба иттилооти истеҳсолшуда ва танзими ҳавфи иттилоотӣ дар қабули қарорҳои идоракунӣ мебошад. Ин барои мустаҳкам кардани обрӯ ва касбияти кормандон ва ба сатҳи нави байналмилалӣ баровардани маҳсулоти сайёҳӣ мусоидат мекунад. Низоми назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ дар рушди сайёҳӣ Тоҷикистон нақши калидӣ дар татбиқи Стратегияи сайёҳӣ то соли 2030, беҳсозии ҳамкорӣ байни ҳукумат ва соҳибкорӣ ва афзоиши сайёҳон дорад. Бинобар ин, ҷадвали 3.3.1. доир ба индикаторҳои мақсадноки стратегия то соли 2030 - ум бахшида шудааст.

Чӣ тавре, ки аз ҷадвал ба мо маълум мегардад, бештаре аз нишондиҳандаҳои мақсадноки стратегияи хурсандибахш аст. Аммо дар ин радиф якчанд нишондиҳандаҳои мавҷуданд, ки пурра иҷро нагардидаанд.

Чадвали 3.3.1. - Индикаторҳои мақсаднокӣ стратегия то соли 2030

№	Номгӯи нишондиҳандаҳо	2017	2020	2025	2030
1.	Шумораи сайёҳони ба ҷумхури ташрифоваранда (ҳазор нафар)	430,9	1000,0	1600,0	2500,0
1.1.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	+++	+	+
2.	Саҳми сайёҳӣ дар ММД (%)	1,2	5,0	6,5	8,0
2.2.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	++	+	+
3.	Саҳми сайёҳӣ дар содирот (%)	6,2	8,0	12,0	15,0
3.3.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	-	-	-
4.	Саҳми сармоя ба соҳаи сайёҳӣ дар маҷмуи сармоягузориҳо (%)	0,07	2,0	5,0	10,0
4.4.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	++	+	+
5.	Саҳми сайёҳӣ дар қисми даромади буҷети давлатӣ (%)	0,046	1,0	1,6	3,0
5.5.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	-	+	+
6.	Миқёси хизматрасониҳо дар соҳаи сайёҳӣ (млн сомонӣ)	1906,8	4425,0	7080,0	11862,6
6.6.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	-	+	+
7.	Шумораи субъектҳои бақайдгирифташудае, ки дар соҳаи истироҳат ва таъбиат хизматрасонӣ мекунад	230	300	410	500
	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	++	+++	+++
8.	Шуғли аҳоли дар соҳаи сайёҳӣ (бо %)	0,6	2,0	5,0	10,0
	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	+	+	-	-
9.	Мавқеи Тоҷикистон дар раёдабандии кишварҳои меҳмоннавоз, ки аз ҷониби Форуми ҷаҳонии иқтисодӣ гузаронида мешавад	107/136	90/136	75/136	50/136
10.	Иҷроиш (++) , иҷронашуда (--), ру ба иҷроиш (+), аз меъёр зиёди иҷроиш (+++)	++	-	-	-

Сарчашма: муаллиф дар асоси маълумоти Стратегияи рушди сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030

Дар робита ба чадвали мазкур метавон хулоса намуд, ки аз соли 2017 то 2020, шумораи сайёҳон ва саҳми соҳа дар ММД ва сармоягузорӣ ба сайёҳӣ афзоиш ёфтааст. Бо вучуди ин, саҳми сайёҳӣ дар содирот, ҳиссаи соҳа дар даромади буҷет ва миқёси хизматрасониҳо нисбат ба нақшаҳои пешбинишуда кам иҷро шудаанд. Қойгоҳи Тоҷикистон дар раёдабандии ҷаҳонии меҳмоннавозӣ низ беҳтар нашудааст. Илова бар ин, аз соли 2020 то 2030, пешбинӣ мешавад, ки шумораи сайёҳон, саҳми ММД ва сармоягузориҳо ба соҳа афзоиш ёбанд, вале саҳми содирот ва даромади буҷетро низ бояд бо тадбирҳои иловагӣ беҳтар кард. Шуғли аҳоли дар соҳаи сайёҳӣ низ бо суръати паст рушд мекунад. Маҳз аудити дохилӣ ва идоракунии самараноки

ширкатҳои сайёҳӣ нақши муҳим дар беҳтар намудани ин нишондиҳандаҳо дорад.

Дар солҳои охир, бахши сайёҳӣ дар Тоҷикистон пас аз пандемияи Ковид-19 рӯ ба коҳиш гирифт. Саҳми сайёҳӣ дар содирот кам боқӣ монда, ҷойгоҳи кишвар дар радбабандии байналмилалӣ ба таври кофӣ беҳбуд наёфтааст. Бо вучуди ин, рушди сайёҳӣ дар кишвар, хусусан бо назардошти дастрасии арзон ва ҷозибияти сайёҳии дохилӣ имкониятҳои назаррас дорад. Барои беҳтар намудани вазъи соҳа зарур аст: шароити ҳуқуқӣ, ташкилӣ ва иқтисодии соҳа такмил ёбанд; кадрҳои касбӣ омода ва ихтисосашон такмил дода шаванд; ҳамчунин соҳаи истеҳсоли маҳсулоти сайёҳӣ рушд ёбад. Омӯзиши заминаи меъёрии ҳуқуқӣ ва таҳлили фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ нишон медиҳад, ки бисёр ҷанбаҳои аудити соҳа комилан таҳия нашудаанд.

Дар ин шароит, аудити дохилӣ нақши муҳим дорад. Он на танҳо ба назорат ва мутобиқати баҳисобгирии молиявӣ равона мешавад, балки ба рушди самараноки ширкатҳои сайёҳӣ ва афзоиши сатҳи даромадноки мусоидат мекунад. Аудити дохилӣ бояд ҳатмӣ ва ташаббускор бошад, то иштироки масъулияти ширкатҳо дар риояи талаботи меъёрии ҳуқуқӣ таъмин гардад ва фаъолияти сайёҳӣ бо меъёрҳои байналмилалӣ ҳамоханг шавад. Дар ин раванд, ҳадафи вазифаҳои аудит бояд чунин муайян ва мушаххас гардад, ки дар расми 3.3.1. оварда шудааст.

Дар ширкатҳои сайёҳӣ аудитор далелҳои аз тарафи субъекти хоҷагӣ риоя накардани талаботро ошкор намояд, ӯ бояд пеш аз ҳама онро бодикқат омӯхта сабаб, вазъи мавҷуда ва оқибатҳои онро пешбини намуда, ба ҳалли он бо роҳбарияти ширкат амал намоянд. Яъне дар ин алоқаманди мақсади асосии аудиторон ошкор, пайхаскуни ва бартарафнамои бошад, на ин ки тариқи ҷарима ва пешниҳод барои ҷазо ва ё дигар ҷораҳои зарурӣ андешида шавад.



Сарчашма: аз ҷониби муаллиф коркард шудааст.

Расми 3.3.1. - Ҳадафи вазифаҳои аудит чунин муайян ва мушаххас мегардад.

Барои гузаронидани аудит дар ширкатҳои сайёҳӣ зарур аст ҳуҷҷатҳои давлатӣ, ҳисоботи солона, фармонҳо, иҷозатномаҳо, маълумоти суратҳисоб, таъини аудитор, ҳуҷҷатҳои амволи ғайриманқул, воситаҳои нақлиёт, сиёсати баҳисобгирӣ, ҳисобнома-фактураҳо, китоби харид, дафтарчаи фурӯш, шартномаҳо ва актҳои корҳо. Аудити дохилӣ ва берун самаранокии идоракунии фондҳо, дорихо ва захираҳои молиро таъмин мекунад. Ин усулҳо на танҳо барои назорат, балки барои пешбурди рушди ширкат ва ислоҳи камбудҳои эҳтимоли хизмат мекунанд, гарчанде соҳаи ягонаи аудити сайёҳӣ дар Тоҷикистон ханӯз пурра муайян нашудааст. Дар ин рост, муҳимтарин масъалаҳоро Н.В. Гамулинская ва Т.А. Халтурина [93] иброз намудаанд. Ба андешаи мо, се марҳилаи ташкили аудит дар ширкатҳои сайёҳӣ дар расми 3.3.2. возеҳтар нишон дода шудааст.



Сарчашма: аз ҷониби муаллиф коркард шудааст.

Расми 3.3.2. - Се марҳилаи ташкили аудит дар ширкатҳои сайёҳӣ.

Баррасии қонунгузорӣ ва меъёрӣ нишон медиҳад, ки назорати аудит зарур аст, то фаъолияти агентии сайёҳӣ бо ҳуҷҷатҳои меъёрӣ мувофиқ бошад. Дар ин раванд, бояд тафтишоти иҷозатномаҳо барои фаъолияти туроператор ва агентии сайёҳӣ, шартномаҳо бо шарикон ва ҳуқуқи шартномаҳо, ки ташкилоти тураператорӣ дар чараёни фаъолиятҳо мебандад, махсусан барои хизматрасонӣ, хариду фурӯш ва пешниҳоди хизматрасониҳои пулакӣ, анҷом дода шаванд.

Дар фаъолияти тураператорӣ шартномаҳо барои хариду фурӯш, хизматрасонии пулакии меҳмонхонаҳо, суғурта, фармонҳо ва дигар хизматрасониҳо ба имзо мерасанд. Вазифаи аудитор аз ҷиҳати қонунгузорӣ баҳо додан ба ин ҳуҷҷатҳо, ошкор намудани вайронкуниҳо ва муқоиса бо талаботи қонунҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» [5] ва «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» [11] мебошад.

Дар ҳолатҳои ҳамкорӣ бо ширкатҳои сайёҳӣ тавассути миёнравҳо, тафтиши шартномаҳо бояд алгоритми арзёбии визуалӣ ва мутобиқат бо қонунгузорӣ ва муҳтавои шартномаҳоро дарбар гирад. Аудиторҳо ҳамчунин даромад ва хароҷоти ширкатҳоро мувофиқи гуруҳбандии молиявӣ таҳлил намуда, пешниҳодҳо барои такмил додани шартномаҳо ва беҳтар кардани назорати дохилӣ пешниҳод мекунанд. Аудити дохилӣ фаъолияти молиявиро

шаффоф, боқонун ва хатари қарорҳои нодурустро кам мекунад. Мутобиқи ҳуҷҷат хароҷоти ширкатҳои сайёҳӣ ба панҷ унсур гуруҳбанди карда мешавад, ки дар расми 3.3.3. нишон дода шудааст.



Сарчашма: аз ҷониби муаллиф коркард шудааст.

Расми 3.3.3. - Унсурҳои хароҷоти ширкатҳои сайёҳӣ.

Вазифаи асосии аудитор санҷиши дурустии хароҷот дар ҳисоботи бухгалтерӣ мебошад. Ин тафтиш асосан дар ҳисобҳои хароҷоти истехсолӣ ва хизматрасонӣ, ҳисоби ёрирасон, ҳисоббаробаркуниҳо бо молрасонҳо, харид ва дигар ҳисобҳои асосие, ки дар раванди фаъолияти ширкат ба миён омадаанд, сурат мегирад. Ин раванд барои таъмин намудани дурустӣ ва мутобиқат ба қонунгузори молиявӣ ҳатмӣ ва зарурӣ мебошад. Ҳамзамон, О.А. Александров ишора менамояд, ки: "...ҳисоббаробаркуниҳои шахсони масъул ва ҳисоббаробаркуниҳо бо қарздорон дар мукотиба бо дебити суратҳисоби муҳосибии хароҷот бо тартиби муқараршуда дида шаванд"[61].

Мусаллам аст, ки фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ аксар вақт тибқи низоми содакардашудаи андозбандӣ амалӣ мешавад, ки барои онҳо ғоидаовар аст. Тураператорҳо ва агентҳо тавассути шартномаҳо (хизматрасонӣ ё миёнарав) метавонанд дуруст ба ҳисоб гирифта шаванд. Бастаҳои тур ҳамчун маҳсулот ва хароҷоти агентӣ ҳамчун ҷузъи андози ягона метавонанд баррасӣ шаванд.

Системаи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ вазифадор аст мутобиқати амалиётҳои тичоратӣ ва ҳисобдориро бо қонунгузори Ҷумҳурии

Тоҷикистон, аз ҷумла Қонуни «Дар бораи танзими асъор ва назорати асъор», Низомномаҳои баҳисобгирӣ ва аудити муҳосибӣ тафтиш намояд. Аудит дурусти ҳисобҳои асъорӣ, ҳаракати асъори хориҷӣ ва воридшавии даромадхоро таҳлил намуда, хулосаҳо оид ба самаранокӣ ва эътимоднокии баҳисобгирӣ медиҳад.

Системаи аудити дохилӣ таъмин мекунад, ки амалиётҳо бо қонун ва стандартҳои бухгалтерӣ мувофиқ бошанд, назорати даромад ва андозҳо иҷро гардад ва ҳисобдорӣ шаффофу дуруст бошад. Ҳамин тариқ, нақши аудитор дар ширкатҳои сайёҳӣ васеъ буда, асосан ба хулосаи дуруст дар бораи ҳисоботи молиявӣ равона мегардад. Аз ин рӯ, ҳамоиҳо ва маълумтарин вайронкуниҳо ҳангоми санҷиш дар расми 3.3.4. оварда шудааст.



Сарчашма: аз ҷониби муаллиф коркард шудааст.

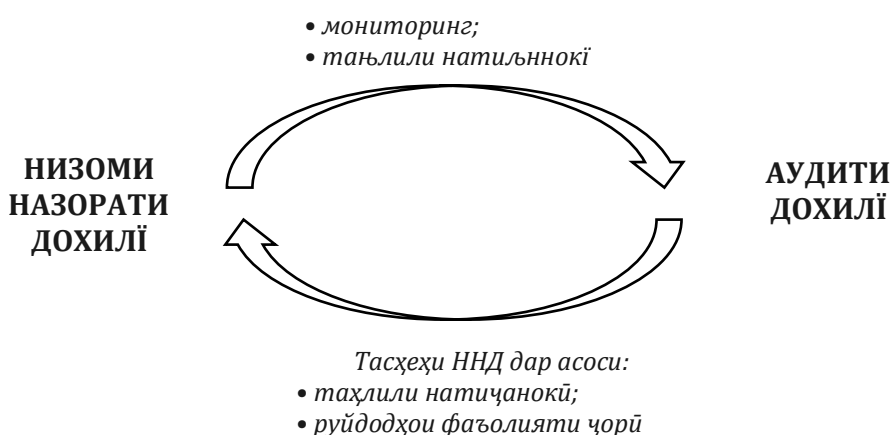
Расми 3.3.4. - Унсурҳои ҳарачоти ширкатҳои сайёҳӣ.

Набояд фаромуш кард, ки бо истифода аз усулҳои назорати аудити дохилӣ маълумоти ташкилот ҳақиқӣ ва объективона муайян гардида воқеиятро бо далелҳои ҷамоварда тасдиқ менамояд. Аудит метавонад хулосаи худро (мусбат, шартан мусбӣ ё манфӣ) ба истифодабарандагони дохилӣ ё берунӣ ҳисобот ё ҳар гуна маълумоти дигаре, ки вобаста ба намуди аудити гузаронидашуда вобаста аст, нашр намояд.

Пас хулосаи аудитор, ки бо далелҳои аудиторӣ дар бораи ҳама гуна амал ё далелҳои ҳаёти иқтисодии субъект тасдиқ шудааст, хавфи истифодабарандагони иттилоотро то ҳадди ақал коҳиш медиҳад. Маҳз

мақсади аудит низ аз он иборат мебошад, ки дар ҳолати маҷудияти хавфҳои эҳтимолии оянда пешгири карда шаванд (намунаи ҳуҷатҳои таҳлилҳои аудити дар замимаи 9).

Арзёбии самаранокии аудити дохилӣ раванди мураккаб буда, он на танҳо тавассути санҷишҳои расмӣ, балки бо таҳлили дарозмуддати равандҳои идоракунии, назорат ва идоракунии хавфҳо амалӣ мегардад. Дар амалия аксар вақт мафҳумҳои назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ ба ҳам омехта мешаванд, гарчанде ки онҳо вазифаҳои гуногун доранд. Масалан, тибқи стандартҳои байналмилалӣ Институти аудиторони дохилӣ (ПА) [48], назорати дохилӣ маҷмуи тадбирҳоест, ки роҳбарият барои идоракунии хавфҳо ва ноил шудан ба ҳадафҳои ташкилот амалӣ менамояд. Аудити дохилӣ ҳамчун фаъолияти мустакил ва объективӣ арзёбӣ ва тақмили равандҳои идоракунии ва назоратро таъмин карда, самаранокии ташкилот, аз ҷумла ширкатҳои сайёҳиро баланд мебарад. Ҳамин тариқ, низоми назорати дохилӣ (ННД) маҷмуи сохтори ташкилӣ, усулҳо ва расмиёти аз ҷониби роҳбарияти ташкилот барои назорати мунтазам ва самаранокии фаъолияти ташкилот қабулшуда мебошад ва функсияи аудити дохилӣ (АД), аз ҷумла, ба баҳодихии низоми назорати дохилӣ ва пешниҳоди тавсияҳо барои баланд бардоштани самаранокии он равона шудааст. (ниг. расми 3.3.5.).



Сарчашма: таҳияи муаллиф

Расми 3.3.5. - Амсилаи мухтасари таъсири аудити дохилӣ ба низоми назорати дохилӣ

Фаъолияти ННД дар сурате самарабахш хоҳад буд, ки дар рафти кори он принципҳои зерин риоя карда шаванд:

1. Масъулият - ҳар як субъекти назорати дохилӣ бояд барои иҷрои номатлуби вазифаҳои назоратӣ, ки дар ӯҳдадорихои мансабӣ пешбинӣ шудаанд, ҷавобгар бошад;

2. Мувозинат - ба зиммаи субъекти назорати дохилӣ иҷрои вазифаҳое, ки бо ҳуҷҷатҳои дахлдори ташкилӣ (фармон, дастур) барои иҷрои дурусти онҳо тасдиқ нашудаанд, гузоштан мумкин нест;

3. Гузориши саривақтӣ оид ба тағйироти назарраси ошкоршуда - маълумот дар бораи онҳо бояд саривақт ба шахсоне, ки бевосита дар бораи ин тағйирот қарор қабул мекунанд, расонида шавад;

4. Мутобиқати низомҳои назоратшаванда ва идорашаванда - дараҷаи мураккабии низоми назорати дохилии субъекти хоҷагидорӣ бояд дар ҳар лаҳзаи муайян ба дараҷаи мураккабии фаъолияти он мувофиқат кунад;

5. Пайдарпайӣ - низоми назорати дохилӣ бояд ба таври доимӣ амал кунад, ки ин барои сари вақт ошкор намудани дуршавӣ аз ҳадафҳо ва стандартҳои пешбинишуда имкон медиҳад;

6. Фарогирӣ - тамоми доираи объектҳои назорати дохилии ташкилот бояд вобаста ба сатҳи хавф бо шаклҳои гуногуни он фаро гирифта шаванд;

7. Таксимоти вазифаҳо - вазифаҳои роҳбарон дар байни онҳо тавре таксим карда мешаванд, ки талаботи ташаккули муҳити назорат қонеъ гардад.

Дар ин ҷо мафҳуми «натичаанокӣ» ҳамчун дараҷаи иҷрои чорабиниҳои пешбинишуда ва ба даст овардани натиҷаҳои пешбинишуда фаҳмида мешавад.

Аудити дохилӣ дар низоми идоракунии корпоративии ташкилот нақши муҳим дорад. Агар он самаранок татбиқ карда шавад, он як ҷузъи муҳимми кумак ба созмон барои расидан ба ҳадафҳои худ мегардад. Ташкилотҳои бо аудити дохилӣ самаранок хатарҳо ва равандҳои бесамарро муайян карда, чораҳои ислоҳӣ меандешанд ва тақмили доимиро таъмин мекунанд. Дар ин

чо мафҳуми «самаранокӣ» ҳамчун ба даст овардани натиҷаҳои муайян бо хароҷоти ҳадди ақали имконпазир фаҳмида мешавад. Барои арзёбии самаранокӣ, натиҷаҳои бадастомада бо хароҷоти ба даст овардани онҳо муқоиса карда мешаванд.

Барои ба вуҷуд овардани эътимод ба аудити дохилӣ, бояд самаранокӣ ва натиҷанокии он баҳо дода шавад ва аудити дохилӣ низ бояд давра ба давра ба мисли ҳар як равандҳои тичоратие, ки бояд чунин баҳогузорӣ карда шавад, мавриди ин тартиб қарор гирад. Аммо арзёбии фаъолияти аудити дохилӣ масъалаи баҳсбарангез ва актуалӣ буда, ба андешаи мо, ин ба он вобаста аст, ки аудити дохилӣ бо стратегияи созмон зич алоқаманд аст (Стратегия як модели умумии амалҳои мебошад, ки барои ноил шудан ба ҳадафҳои муқарраршуда заруранд).

Ҳамзамон, Institute of Internal Auditors дар дастурамали Measuring Internal audit effectiveness and efficiency ду меъёри ҷамъбасти баҳодихии фаъолияти аудити дохилро пешниҳод намудааст [25]. Мутобиқи он, фаъолияти аудити дохилӣ бояд ба:

1. Асосҳои байналмилалӣ амалияи касбии аудити дохилӣ (минбаъд - АБАКАД). Дар айни замон, АБАКАД ҳафт ҷузъро дар бар мегирад: дастурҳои ҳатмӣ (Таърифи аудити дохилӣ, Миссия; Кодекси ахлоқ; Стандартҳо; Принсипҳо) ва дастурҳои хеле тавсияшаванда (Дастур оид ба татбиқ, Дастурамалҳои иловагӣ).

2. Ҳадафҳои стратегияи ташкилот, ки ба афзудани арзишноки ва беҳтар гардидани фаъолияти он равона гардидаанд, мувофиқат намояд.

Ғайр аз ин, стандартҳои аудити дохилӣ талаботи зеринро дарбар мегиранд:

- стандарти 1300 — барномаи таъмин ва баландбардории доимии сифати аудити дохилӣ. Роҳбари аудити дохилӣ бояд барномаи таъмин ва афзоиши сифатро, ки тамоми ҷанбаҳои фаъолияти аудити дохилро фаро мегирад, таҳия ва пешбарӣ кунад.

- стандарт 1310 — талаботи барномаи таъмин ва афзоиши доимии сифат. Барнома бояд ҳам арзёбиҳои дохилӣ ва ҳам беруниро дарбар гирифта, барои баҳодихии мувофиқати фаъолияти касбии аудиторони дохилии корхона ба таъриф, стандартҳои ИАД, инчунин мувофиқати фаъолияти ҳамарӯзаи аудиторон ба Кодекси ахлоқи касбӣ таъин шуда, бо ҳадафҳои стратегияи корхона ягон робитае надорад.

Маълум аст, ки ҳадафҳои стратегӣ натиҷаҳои асосие мебошанд, ки ташкилот барои ноил шудан ба онҳо мекӯшад. Аз ин рӯ, нишондиҳандаҳои самаранокӣ ва натиҷанокии фаъолияти аудити дохилӣ бояд ба ин ҳадафҳо мутобиқ бошанд. Бо тағйир ёфтани ҳадафҳои стратегӣ нишондиҳандаҳои арзёбии фаъолияти аудити дохилӣ низ бояд таҷдид гарданд.

Муҳим аст, ки нишондиҳандаҳо аудити дохилиро ба самаранокии ташкилот равона мекунанд. Ин нишондиҳандаҳо метавонанд дорои хусусияти миқдорӣ ва сифатӣ буда, дар асоси ҳадафҳои стратегӣ, қонунгузори амалкунанда ва стратегияи рушди воҳиди аудити дохилӣ таҳия карда шаванд.

Дар амалия масъалаи баҳодихии фаъолияти аудити дохилӣ ҳамеша мавриди баҳс қарор дорад. Номгӯӣ ва мазмуни нишондиҳандаҳо бояд мунтазам аз нав баррасӣ гардида, ба шароити тағйирёбандаи фаъолияти ташкилот мутобиқ карда шаванд. Масалан, нишондиҳандаи иҷрои нақшаи аудити дохилӣ на ҳамеша самаранокии воқеии онро нишон медиҳад, зеро дар шароити тағйирёбии хавфҳо нақшаи аудит бояд фасеҳ бошад ва ба омилҳои нави хавф мутобиқ гардад (ниг. ба қадвали 3.3.2.).

Дар ширкатҳои сайёҳӣ самаранокии аудити дохилӣ бо нишондиҳандаҳои фаъолият ва натиҷаҳо арзёбӣ мешавад. Ташаккули ин нишондиҳандаҳоро роҳбари воҳиди аудити дохилӣ анҷом дода, ӯ бояд категорияҳои асосии нишондиҳандаҳо, аз ҷумла қаноатмандии ҷонибҳои манфиатдор, натиҷаҳои аудити равандҳои корӣ ва имкониятҳои воҳиди аудити дохилиро муайян намояд. Ҳамзамон, ин нишондиҳандаҳо бояд бо

стратегия ва ҳадафҳои ташкилот, стандартҳои касбии аудити дохилӣ, инчунин талаботи қонунгузорӣ мувофиқат дошта бошанд.

Ҷадвали 3.3.2. - Рӯйхати тасвирии нишондиҳандаҳои самаранокӣ

1	Сатҳи саҳм дар тақмили идоракунии хавфҳо, назорат ва равандҳои идоракунии корпоративӣ
2	Сатҳи ноил шудан ба ҳадафҳои худ
3	Арзёбии иҷрои нақшаи аудити дохилӣ
4	Баланд бардоштани маҳсулнокии меҳнати аудиторони дохилӣ
5	Баланд бардоштани натиҷаҳои технологияҳои аудит
6	Афзоиши шумораи аудитҳои марбут ба тақмили равандҳои корӣ
7	Муносибати ҳаҷми банақшагири ва аудит
8	Дараҷаи қонеъ гардонидани ниёзҳои ҷонибҳои манфиатдор
9	Дараҷаи истифодаи натиҷаҳои аудитҳои гузаронидашуда аз ҷониби роҳбарият
10	Қофияти амали мутақобила ҳам бо субъекти АД, ва ҳам шурои директорон.
11	Дараҷаи мувофиқат ба АБАКАД

Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси адабиёт [35]

Дар раванди арзёбӣ истифодаи нишондиҳандаҳои миқдорӣ ва сифатӣ аҳаммияти муҳим дорад. Нишондиҳандаҳои миқдорӣ ба маълумоти дастрас асос ёфта, ба осонӣ чен ва муқоиса карда мешаванд (масалан, ҳиссаи аудитҳои анҷомёфта нисбат ба нақша). Нишондиҳандаҳои сифатӣ тавассути пурсиш ва мусоҳиба фаъолияти аудити дохилро ҳамачониба арзёбӣ мекунад.

Самаранокии воқеии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ бо таъмин намудани мувозинати оптималӣ байни нишондиҳандаҳои миқдорӣ ва сифатӣ муайян мегардад. Ин мувозинат имкон медиҳад, ки робитаи мустақим байни нишондиҳандаҳо, ҳадафҳои стратегӣ ва интизориҳои ҷонибҳои манфиатдор таъмин гардад. Дар натиҷа, аудити дохилӣ метавонад ҳамчун унсурҳои муҳимми низоми идоракунии корпоративӣ арзиши худро нишон диҳад ва ба баланд бардоштани самаранокии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ мусоидат намояд.

Институти аудиторҳои дохилӣ дар дастури амалии худ “Measuring Internal audit effectiveness and efficiency - Андозагирии самаранокӣ ва натиҷаҳои аудити дохилӣ” маҷмуи мутавазунӣ Нишондиҳандаҳоро [25] барои арзёбии фаъолияти аудити дохилӣ пешниҳод кардааст (ниг. ҷадвали 3.3.3.).

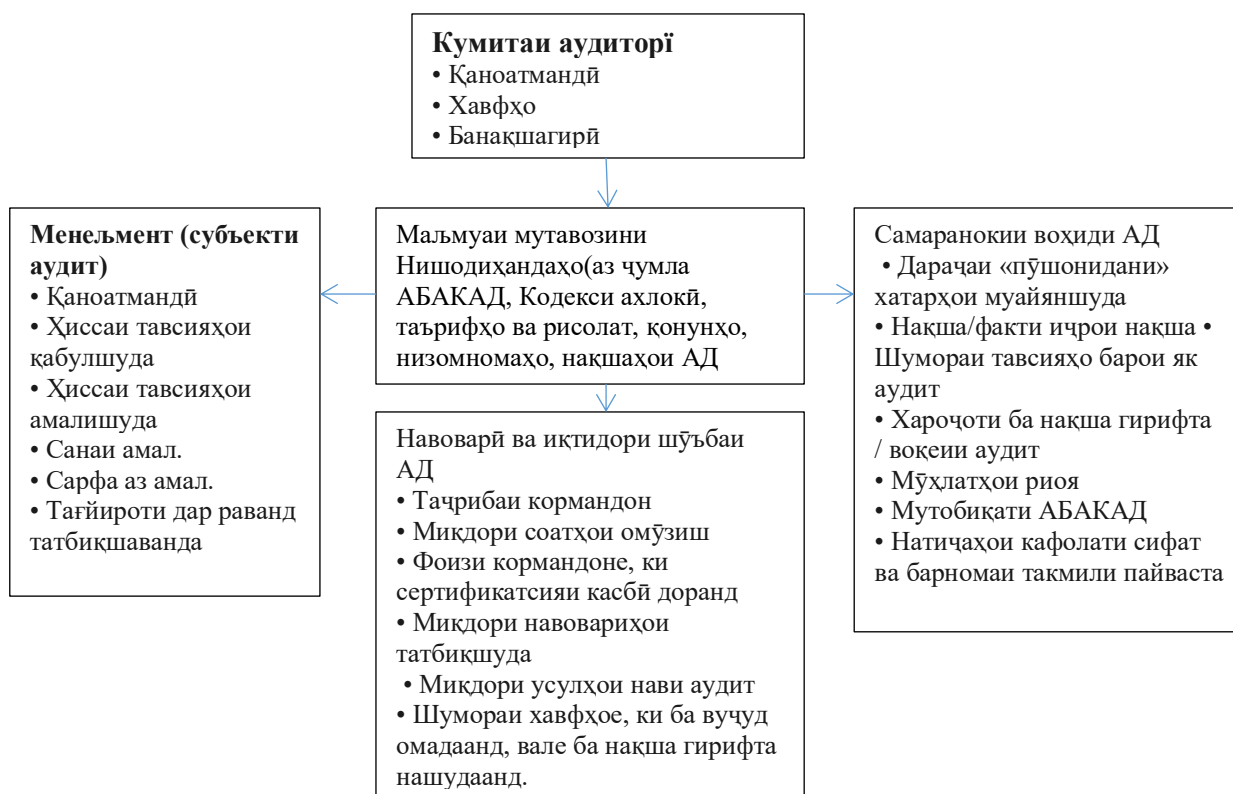
Чадвали 3.3.3. - Роҳнамои раванди коркарди нишондиҳандаҳо

Муҳокимаи категорияҳои самаранокӣ ва натиҷанокии аудити дохилӣ	
1	Бознигарии АБАКАД, аз ҷумла стандартҳо ва дастурҳои татбиқ
2	Бознигарии стратегияҳои корхона ва аудити дохилӣ
3	Баррасии ҳуҷҷатҳои ташкилии раёсат, кумитаи аудит ва шӯъбаи аудити дохилӣ
4	Баррасии натиҷаҳои асосӣ ва интизории фаъолияти аудити дохилӣ
5	Таҳияи категорияҳои ибтидоии самаранокӣ ва натиҷанокӣ
6	Муҳокима ва мувофиқаи категорияҳо бо ҷонибҳои манфиатдор
Муайянкунии ҷонибҳои манфиатдор	
7	Муайянкунии ҷонибҳои манфиатдори калидӣ (дохилӣ ва беруна) ҳам барои фаъолияти аудити дохилӣ, ва ҳам барои корхона дар умум
8	Муайянкунии доираи шахсони ба натиҷаҳои аудит мустақим ё ғайримустақим тақия мекунанд, ба фаъолияти АД манфиатдоранд ё фаъолияти АД-ро дастгирӣ мекунанд
Коркарди Нишондиҳандаҳо	
9	Фаҳмидани интизориҳои ҷонибҳои манфиатдор оид ба фаъолиятҳои АД
10	Фаҳмидани кадом хусусиятҳо, натиҷаҳо ва қобилиятҳои АД барои ҷонибҳои манфиатдор ва ноқомӣ ё дастовардҳои ба он алоқаманд муҳим аст
11	Таҳияи афзорҳо барои баҳодиҳӣ/ченкунии Нишондиҳандаҳо
11.	Мувозинат кардани нишондиҳандаҳо бо ҳамдигар ва стратегияи ташкилот
12	Мувофиқаи нишондиҳандаҳо бо ҷонибҳои асосии манфиатдор
Мониторинг ва ҳисобот	
13	Мувофиқаи шакл ва басомади гузоришдиҳӣ бо назардошти ҳаҷм, хусусият ва сохтори идоракунии ташкилот
14	Гузaronидани таҳлили даврии ҳисобот барои таъмини мубрамият ва амали он
15	Истифодаи натиҷаҳо ҳангоми муайянкунии самтҳои фаъолияти АД
16	Мувофиқ намудани фаъолияти АД ба нишондиҳандаҳои муқарраршуда

Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси сарчашма [57]

Арзёбии самаранокии системаи аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ дар асоси нишондиҳандаҳои анҷом дода мешавад, ки аз арзёбӣ, манфиатҳо ва талаботи ҷонибҳои манфиатдор бармеоянд. Ҳар як нишондиҳанда бояд дақиқ муайян карда шавад, то истифодаи пайваста ва устувори он таъмин гардад. Ҳангоми муайян намудани нишондиҳандаҳо бояд мувофиқати онҳо ба стратегия ва фаъолияти аудити дохилӣ, инчунин инъикоси нақши аудити дохилӣ дар идоракунии ширкат ба назар гирифта шавад (ниг. расми 3.3.6.).

Аз нуқтаи назари менеҷмент, нишондиҳандаҳо самаранокии татбиқи тавсияҳои аудит ва таъсири онҳо ба равандҳои идоракунии ва фаъолияти ташкилотро нишон медиҳанд, дар ҳоле ки самаранокии воҳиди аудити дохилӣ бо иҷрои нақшаи аудит, хароҷот, муҳлатҳо ва мутобиқат ба стандартҳои касбӣ арзёбӣ мешавад. Илова бар ин, яке аз ҷанбаҳои муҳим рушди иқтисодии касбии кормандон ва истифодаи навоариҳо мебошад. Дар ин самт таҷрибаи кормандон, миқдори соатҳои омӯзиши касбӣ, шумораи кормандони дорои сертификатҳои касбӣ ва истифодаи усулҳои нави аудит ба назар гирифта мешаванд.



Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси [25]

Расми 3.3.6. - Маҷмуи мутавозини нишондиҳандаҳои арзёбии фаъолияти аудити дохилӣ

Дар шароити имрӯза истифодаи маҷмуи мутавозини нишондиҳандаҳо имкон медиҳад, ки фаъолияти аудити дохилӣ ба таври дақиқ ва объективӣ арзёбӣ гардида, самаранокии он дар низоми идоракунии корпоративӣ баланд бардошта шавад. Ин раванд инчунин барои тақмили додани фаъолияти аудити дохилӣ, беҳтар намудани сифати идоракунии ва қабули қарорҳои асоснок дар ташкилот мусоидат мекунад.

Роҳбари ниҳоди аудити дохилӣ маҷмуи нишондиҳандаҳоро таҳия намуда, дар байни онҳо нишондиҳандаҳои калидии самаранокиро (KPI) ҷудо мекунад. Ин нишондиҳандаҳо барои арзёбии фаъолияти аудити дохилӣ, муҳокимаи масъалаҳои асосӣ бо роҳбарияти ширкат ва кумитаи аудит, инчунин барои татбиқи тақмили зарурӣ дар фаъолияти аудити дохилӣ истифода мешаванд.

Натиҷаҳои таҳлили нишондиҳандаҳо, ҳамчунин натиҷаҳои арзёбиҳои дохилӣ ва берунӣ, бояд ба роҳбарияти ширкат пешниҳод гардида, самтҳои асосии беҳбуди фаъолияти аудити дохилӣро муайян намоянд. Дар ширкатҳои

сайёҳӣ ин ҳисоботҳо бояд бо дарназардошти хусусиятҳои фаъолияти соҳа ва ниёзҳои ҷонибҳои манфиатдор таҳия шаванд.

Ҷадвали 3.3.4. - Талабот ба ҳисоботи аудити дохилӣ

Талабот ба ҳисобот	Тавзеҳот
Таркиб	Маълумот дар асоси талаботи ҷонибҳои манфиатдор ва ниёзҳои мушаххаси соҳмон пешниҳод карда мешавад. Масалан, мундариҷаи ҳисоботҳо ба шурои директорон камтар муфассал аст, аммо бояд талаботи онро барои назорати фаъолияти АД қонеъ гардонад, дар ҳоле ки ҳисоботҳо ба роҳбарияти иҷроия хеле муфассалтар мебошанд.
Намуд	Роҳбарияти АД бояд ҷонибҳои манфиатдорро фаҳмад, ки ҳисоботи АД-ро талаб мекунад ва онро ба ниёзҳои онҳо мутобиқ созанд.
Давраиҷамъ	Давраи гузоришдиҳӣ ба ниёзҳои ҷонибҳои манфиатдор асос меёбад. Одатан ҳар семоҳа
Шакл	Стандартҳои ҳисоботи АД бояд ба стандартҳои ҳисобот барои иттилооти марбут ба аудит монанд бошанд. Қолаби интихобшуда бояд ба ниёзҳои ҷонибҳои манфиатдор ҷавобгӯ бошад.

Сарчашма: таҳияи муаллиф дар асоси [25]

Барои таъмини арзёбии дуруст, зарур аст тартиби ягонаи ҷамъоварӣ, таҳлил ва пешниҳод намудани маълумоти ҳисоботӣ муқаррар карда шавад. Ҳамчунин, муқоисаи фаъолияти аудити дохилӣ бо таҷрибаи дигар ташкилотҳо метавонад ба баланд бардоштани самараноки мусоидат намояд. Аз ин лиҳоз, аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ бояд арзишашро тавассути нишондиҳандаҳои самараноки нишон диҳад, ки сатҳи касбияти роҳбар ва кормандон барои баланд бардоштани он нақши калидӣ дорад.

Ҳамин тавр, самаранокии назорати дохилӣ ва аудит барои беҳтар кардани фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ ва кам кардани хатари молиявӣ муҳим аст. Аудити дохилӣ ҳамчун механизми мустақил ва объективӣ, бо истифода аз нишондиҳандаҳои миқдорӣ ва сифатӣ, ба таҳлилу назорати молиявӣ, мувофиқати ҳуҷжатҳо ва пешгирии хатоҳо мусоидат мекунад. Барои рушди босуръати соҳаи сайёҳӣ ва ҷалби сайёҳони дохилӣ ва хориҷӣ дар Тоҷикистон, татбиқи низоми самараноки назорат ва аудит ҳатмӣ буда, ҳамзамон ба тақмили ихтисоси кадрҳо ва инноватсия дар равандҳои корӣ таъкид мекунад.

Хулосаи боби сеюм

Истифодаи расмиётҳои таҳлилий дар аудити дохилӣ ва таҳлили иқтисодии ширкатҳои сайёҳӣ самараноки ва амнияти молиявиро таъмин мекунад, хатоҳо ва тақаллубро ошкор мекунад. Татбиқи як қатор усулҳо ба

коҳиши вақти корӣ, оптимизатсияи равандҳои бизнес ва самаранокии фаъолияти идоракунӣ ва назоратӣ мусоидат менамояд. Ҳамин тариқ, аудит на танҳо сифати ҳисобдорӣ ва назорати молиявиро беҳтар мекунад, балки ба рушди иқтисодиёти кишвар ва паст кардани хатари молиявӣ таъсири мустақим дорад.

Дар ҳолати ҳозира, соҳаи аудити дохилӣ дар Тоҷикистон дар марҳилаи ибтидоӣ қарор дошта, рушди он ба ҳамгирӣ ва масъулияти иштирокчиёни раванди аудит саҳт вобаста мебошад. Бо дарназардошти тезӣ ва мураккабии ҷаҳонишавии иқтисодиёт ва иттилоотикунони ҷомеа, татбиқи технологияҳои муосири иттилоотӣ барои автоматизатсияи равандҳои ҳисобдорӣ ва аудит ва ҳамзамон таҳлилу пешгӯии оқибатҳои қарорҳои идоракунӣ муҳим арзёбӣ мегардад. Дар ин раванд, назорати дохилӣ ва аудит барои фаъолияти самараноки ширкатҳои сайёҳӣ муҳим аст. Аудити дохилӣ ҳамчун механизми мустақил ва объективӣ бо истифода аз нишондиҳандаҳои миқдорӣ ва сифатӣ ба таҳлилу назорати молиявӣ, мувофиқати ҳуҷҷатҳо ва пешгирии хатоҳо мусоидат менамояд. Пас, рушди босуръати соҳаи сайёҳӣ ва ҷалби сайёҳони дохилӣ ва хориҷӣ дар Тоҷикистон имконнопазир аст, агар низоми самараноки назорат ва аудит татбиқ нашавад, ҳамзамон ба тақмили ихтисоси кадрҳо ва инноватсия дар равандҳои корӣ эътибор дода нашавад. Ин масъалаҳо барои таъмини устувории иқтисодӣ ва рушди стратегӣ дар соҳаи сайёҳӣ нақши калидӣ дошта бошанд.

ХУЛОСА ВА ТАВСИЯҲО

Таҳқиқоти дар диссертатсия анҷомдодашуда ба мо имкон дод, ки як қатор нуқтаҳои назариявӣ ва ҷиҳатҳои амалӣ оид ба ташакули аудити дохилӣ аз диди интиқодӣ таҳлил ва арзёбӣ карда шаванд. Бо мақсади ноилгардӣ ба рушди аудитит дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ хулоса ва тавсияҳо пешниҳод карда шудаанд.

Ба шумори хулосаҳои муҳимтарини аз натиҷаи таҳқиқот инҳо мансуб мебошанд:

1. Асосҳои назариявӣ ва методологии ташаккул ва рушди аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ амиқ таҳлил ва тақмил дода шуданд. Дар натиҷаи таҳқиқот моҳияти иқтисодӣ, вазифаҳо ва принципҳои асосии аудити дохилӣ ҳамчун унсурҳои муҳими низоми идоракунии ва назорати дохилӣ мушаххас гардида, нишон дода шуд, ки он на танҳо воситаи санҷиши ҳисоботи молиявӣ, балки механизми стратегӣ барои пешгирӣ, муайян ва идоракунии хавфҳои молиявӣ ва идорӣ мебошад [4-М; 6-М].

2. Модели концептуалӣ ва методологии ташкили низоми аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ таҳия карда шуд, ки ҳамгироии аудити дохилӣ ва назорати дохилро дар доираи низоми ягонаи идоракунии хавфҳо таъмин менамояд. Ин модел ба истифодаи равишҳои муосири идоракунии, технологияҳои иттилоотӣ ва усулҳои таҳлили иқтисодӣ асос ёфта, имконият медиҳад равандҳои идоракунии молиявӣ, банақшагирӣ ва назорат самараноктар амалӣ гарданд [5-М; 9-М].

3. Таҷрибаи пешқадами байналмилалӣ оид ба ташкили аудити дохилӣ, аз ҷумла истифодаи стандартҳои байналмилалии аудит, моделҳои идоракунии хавфҳо ва усулҳои назорати дохилӣ мавриди омӯзиш ва таҳлил қарор гирифта, имкониятҳои мутобиксозии онҳо ба шароити иқтисодӣ ва институтсионалии Ҷумҳурии Тоҷикистон асоснок карда шуданд. Муайян гардид, ки татбиқи таҷрибаи пешқадам метавонад ба баланд бардоштани сифати идоракунии ва самаранокии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ мусоидат намояд [12-М].

4. Омилҳои асосии таъсиррасон ба сифати хизматрасониҳои аудиторӣ ва фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ муайян ва низомнок карда шуданд. Дар рафти таҳқиқот муайян гардид, ки омилҳои иқтисодӣ, институтсионалӣ, технологӣ ва касбӣ, аз ҷумла сатҳи рушди бозори хизматрасониҳои аудиторӣ, дараҷаи рақамисозии иқтисодиёт, тағйирёбии муҳити бозорӣ ва сатҳи таҳассуси кадрҳо ба самаранокии фаъолияти аудити дохилӣ таъсири назаррас мерасонанд [5-М; 9-М].

5. Нақш ва аҳаммияти аудити дохилӣ ҳамчун механизми муҳимми муайянсозӣ, таҳлил ва идоракунии хавфҳои молиявӣ, равандӣ ва стратегӣ асоснок карда шуд. Натиҷаҳои таҳқиқот нишон медиҳанд, ки татбиқи низоми самаранокии аудити дохилӣ ба коҳиш додани эҳтимолияти хатоӣҳо ва тақаллуб дар ҳисоботи молиявӣ, баланд бардоштани шаффофият ва самаранокии идоракунии молиявӣ, инчунин таҳкими устувории иқтисодии ширкатҳои сайёҳӣ мусоидат менамояд [3-М; 4-М].

6. Усулҳои методии арзёбии самаранокии низоми назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ таҳия гардиданд. Дар доираи ин усулҳо маҷмуи нишондиҳандаҳои иқтисодӣ, молиявӣ ва идоракунӣ истифода гардида, имконият медиҳанд сатҳи боэътимодии ҳисоботи молиявӣ, самаранокии идоракунии захираҳо ва устувории молиявии ширкатҳо ба таври мукамал арзёбӣ карда шаванд [2-М; 4-М].

7. Модели иттилоотии дастгирии фаъолияти аудити дохилӣ пешниҳод карда шуд, ки ба истифодаи технологияҳои муосири иттилоотӣ ва рақамисозии равандҳои идоракунӣ асос ёфтааст. Ин модел имкон медиҳад равандҳои ҳисобдорӣ, таҳлили маълумоти молиявӣ ва санҷишҳои аудиторӣ автоматизатсия гардида, сифати назорати молиявӣ ва самаранокии фаъолияти аудиторӣ баланд бардошта шавад [2-М].

8. Аҳаммияти истифодаи расмиётҳои таҳлилӣ дар фаъолияти аудити дохилӣ асоснок карда шуд. Нишон дода шуд, ки истифодаи усулҳои таҳлили иқтисодӣ ва математикӣ, аз ҷумла таҳлили муқоисавӣ, таҳлили тамоюлҳо ва таҳлили омилӣ, имкон медиҳад номувофиқатӣ, хатоӣҳо ва ҳолатҳои

эҳтимолии тақаллуб дар ҳисоботи молиявӣ саривақт муайян карда шаванд ва қарорҳои идоракунии бо асоснокии бештар қабул гарданд [3-М; 9 М-].

9. Самтҳои тақмили таъминоти ташкилӣ-методии аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон пешниҳод карда шуданд. Муайян гардид, ки тақмили заминаи меъёрӣ, баланд бардоштани сатҳи таҳассуси кадрҳои аудиторӣ, ҷорӣ намудани технологияҳои рақамӣ ва истифодаи стандартҳои байналмилалӣ метавонад ба рушди бозори хизматрасониҳои аудиторӣ ва баланд гардидани сифати хизматрасониҳои молиявӣ мусоидат намояд [6-М].

10. Тавсияҳои илмӣ-амалӣ оид ба тақмили низоми аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳӣ таҳия карда шуданд. Татбиқи ин тавсияҳо ба баланд бардоштани самаранокии идоракунии молиявӣ, коҳиш додани хавфҳои иқтисодӣ, баланд бардоштани шаффофият ва бозғартирии ҳисоботи молиявӣ, инчунин таъмин намудани рушди устувори соҳаи сайёҳӣ ва иқтисодиёти Ҷумҳурии Тоҷикистон мусоидат менамояд [3-М; 5-М].

Тавсияҳо оид ба истифодаи амалии натиҷаҳои таҳқиқот

1. Ташкил ва ҷорӣ намудани низоми мукаммали аудити дохилӣ дар ширкатҳои сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон тавсия дода мешавад, ки он ҳамчун унсурҳои муҳимми низоми идоракунии молиявӣ ва назорати дохилӣ барои баланд бардоштани шаффофият ва самаранокии фаъолияти иқтисодӣ хизмат намояд.

2. Истифодаи модели концептуалии пешниҳодгардидаи аудити дохилӣ дар фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ ба мақсад мувофиқ мебошад, зеро он имконият медиҳад ҳамроҳии самараноки байни аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ таъмин гардида, равандҳои идоракунии хавфҳо ва назорати молиявӣ тақмил дода шаванд.

3. Барои баланд бардоштани сифати хизматрасониҳои аудиторӣ ҷорӣ намудани таҷрибаи пешқадами байналмилалӣ ва стандартҳои муосири аудит

дар фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ ва ташкилотҳои аудиторӣ тавсия дода мешавад.

4. Бо мақсади баланд бардоштани самаранокии идоракунии хавфҳо, дар фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ истифодаи усулҳои муосири таҳлили иқтисодӣ ва расмиётҳои таҳлилӣ дар раванди аудити дохилӣ васеъ гардонида шавад.

5. Ташкили барномаҳои мунтазами тақмили ихтисос ва омӯзиши касбии аудиторони дохилӣ дар асоси стандартҳои байналмилалӣ тавсия дода мешавад, ки ин ба баланд бардоштани сатҳи касбияти кадрҳо ва сифати санҷишҳои аудиторӣ мусоидат менамояд.

6. Бо мақсади баланд бардоштани самаранокии назорати молиявӣ, истифодаи технологияҳои муосири иттилоотӣ ва автоматизатсияи равандҳои ҳисобдорӣ ва аудити дохилӣ дар фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ қорӣ карда шавад.

7. Барои арзёбии самаранокии фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ истифодаи усулҳои пешниҳодгардидаи арзёбии низоми назорати дохилӣ ва нишондиҳандаҳои иқтисодию молиявӣ тавсия дода мешавад, ки онҳо имконият медиҳанд ҳолати воқеии фаъолияти молиявии ширкатҳо муайян карда шавад.

8. Бо мақсади коҳиш додани хавфҳои молиявӣ ва пешгирии ҳолатҳои тақаллуб дар ҳисоботи молиявӣ, дар фаъолияти ширкатҳои сайёҳӣ татбиқи мунтазами аудити дохилӣ ва назорати дохилӣ таъмин карда шавад.

9. Барои рушди бозори хизматрасониҳои аудиторӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ва баланд бардоштани рақобатпазирии ширкатҳои сайёҳӣ тақмили заминаи меъёрӣ ва ҳуқуқии фаъолияти аудиторӣ ва назорати дохилӣ тавсия дода мешавад.

10. Натиҷаҳо ва пешниҳодҳои таҳқиқот метавонанд дар фаъолияти мақомоти давлатӣ, ташкилотҳои аудиторӣ ва муассисаҳои таҳсилоти олии истифода гардида, барои таҳияи барномаҳои таълимӣ, стратегияҳои рушди соҳаи сайёҳӣ ва тақмили сиёсати идоракунии молиявӣ хизмат намоянд.

РҶҶҲАТИ АДАБИЁТ:

I. Санадҳои меъёрии ҳуқуқӣ:

1. Барномаи миёнамуҳлати рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон барои солҳои 2016-2020/2021-2025» (аз 28 декабри 2016, №678).

2. Қоидаҳои гузаронидани аттестатсия барои ҳуқуқи анҷом додани фаъолияти аудитори бонкҳо ва дигар ширкатҳои қарзӣ. Қарори Раёсати Бонки миллии Тоҷикистон аз 29 марти соли 2012, № 72 [Манбаи электронӣ].
- URL: <http://minfin.tj/>

3. Қоидаҳои гузаронидани аттестатсия барои ҳуқуқи анҷомдиҳии фаъолияти аудиторӣ. Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 3 июни соли 2006, № 230 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://minfin.tj/>

4. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи бақайдгирии давлатии шахсони ҳуқуқӣ ва соҳибкорони инфиродӣ” аз 19 майи соли 2009, № 508 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

5. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ” аз 02 январи соли 2025, № 2138 [Манбаи электронӣ]. - <https://mmih.adlia.tj/SEARCH/DocumentView?DocumentId=16381>

6. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи иҷозатномадиҳӣ ба баъзе намудҳои фаъолият” аз 17 майи соли 2004, № 37 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

7. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи муфлисшавӣ” аз 8 декабри соли 2003 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

8. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи низоми иҷозатномадиҳӣ” аз 2 августи соли 2011, № 751 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

9. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи фаъолияти бонкӣ” аз 19 майи соли 2009, № 524 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

10. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи ширкатҳои маблағгузори хурд” аз 16 апрели соли 2012, № 816 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

11. Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» аз 22 июли 2013сол, №993 [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://www.parlament.tj/news/238--onuni-um-urii-to-ikiston-dar-borai-fa-oliyati-auditor->

12. Стратегияи миллии рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030. - Душанбе, аз 1 декабри соли 2016. - №636.

13. Стратегияи рушди сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030 (Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз «1» августи соли 2018, №372)

II. Захираҳои электронӣ

14. Corporate governance of listed corporations. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://afep.com/code/wp-content/uploads/2018/06/Afep-Medef-Code-revision-June-2018-ENG.pdf> (дата обращения 31.01.2020).

15. Financial reporting council internal control revised guidance for directors on the combined code. October 2005. The Financial Reporting Council London. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.frc.org.uk/getattachment/fe1ba51a-578d-4467-a00cf287825aced9/Revised-Turnbull-Guidance-October-2005.pdf> (дата обращения 31.01.2025).

16. Guide to the Sarbanes-Oxley Act: Internal Controls Reporting Requirements. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.protiviti.com/sites/default/files/united_states/insights/protiviti_section_404_faq_guide.pdf (дата обращения 31.01.2020).

17. <https://bit.samag.ru/archive/article/1701>

18. https://controlsframework.net/icif/coso_images.php?utm_source=chatgpt.com // https://www.cfin.ru/management/practice/internal_auditor_conf_7.shtml

19. https://egrove.olemiss.edu/aicpa_sas/81/?utm_source=chatgpt.com

20. https://en.wikipedia.org/wiki/Statement_on_Auditing_Standards_No._55?ysclid=mmlm48f1fy977784383 (санаи дархост: 10.05.2024)

21. <https://mmih.adlia.tj/SEARCH/DocumentView?DocumentId=119760>

22. <http://president.tj/node/32191> (санаи мурочиат: 10.02.2025).
23. <https://www.coso.org/internal-control?utm>
24. Humby C. Data is the new oil. Speech at the Association of National Advertisers Conference, London. (2006). [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.linkedin.com/pulse/data-new-oilbut-only-when-refined-manvitha-kola-gippe>
25. IPPF — Practiceguide. Measuring internal audit effectiveness and efficiency. // Institute of Internal Auditors (IIA). December, 2010 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.theiia.org> = Практическое руководство. Оценка эффективности и результативности внутреннего аудита.
26. Monetary and financial code. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.anti-moneylaundering.org/Document/Default.aspx?DocumentUid=695614ED-8F0E426E-8B38-17ECBC19B9C0> (дата обращения 31.01.2020).
27. Sarbanes-Oxley Act. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.soxxlaw.com> (дата обращения: 27.10.2025).
28. Қонунҳое, ки саноати коғазҳои қиматнокро танзим мекунанд. [Манбаи электронӣ]. –URL: www.sec.gov. Баррасишуда 23 майи соли 2020.
29. Акулов А., Малыхин Д., Малюта Н., Рыжих Н. К вопросу о стандартизации процессов управления рисками и внутреннего контроля [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://www.iiaru.ru/inner_auditor/publication/member_articles/rm_standard/ (дата обращения: 17 сентября 2025)
30. Жанторе К. Кто будет оценивать качество активов казахстанских банков? [Электронный ресурс] <https://inbusiness.kz/ru/news/kto-budet-ocenivat-kachestvo-aktivov-kazahstanskih-bankov?ysclid=mmltxo0d73988763949> (Дата обращения: 17 февраля 2026).
31. Кодекс корпоративного управления Великобритании. Совет по финансовой отчетности. The Financial Reporting Council Limited, 2014. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://nokc.org.ru/Portals/1/>

32. Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 17 сентябри соли 2012 / Бо дарназардошти таҳрир ва иловаҳо то санаи 02.01.2020. [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://andoz.tj/docs/>

33. Кодекси граждании Ҷумҳурии Тоҷикистон. Қисмҳои 1 ва 2 / Бо дарназардошти таҳрир ва иловаҳо то санаи 02.01.2019. [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://mmk.tjj/content/>

34. Кодекси одоби касбии аудиторҳо. Фармони Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 19 апрели соли 2001, № 69 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://minfin.tj>

35. Международные основы профессиональной практики внутреннего аудита Официальный сайт НП «Институт внутренних аудиторов» [Электронный ресурс]. - URL: https://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/professional

36. Международный стандарт аудита 1 “Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг» [Электронный ресурс]. - URL: https://www.k-audit.ru/terms/audit/msa_1

37. Международный стандарт аудита 220 “Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности” [Электронный ресурс]. - URL: https://www.k-audit.ru/terms/audit/msa_220

38. Международный стандарт аудита 315 “Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения” [Электронный ресурс]. - URL: https://www.audit-it.ru/terms/audit/msa_315

39. Низомнома дар бораи хусусиятҳои иҷозатномадиҳӣ ба баъзе намудҳои фаъолият. Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 3 апрели соли 2007, № 172. [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://minfin.tj/>

40. Низомнома оид ба пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон. Фармоиши Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 8 феввали соли 2003, № 9 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://minfin.tj/>

41. Низомномаи баҳисобгирии муҳосибии 7/2001 “Хароҷоти корхона”. Фармоиши Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 13 августи соли 2001, № 118 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://minfin.tj/>

42. Низомномаи баҳисобгирии муҳосибии 1/99 “Сиёсати баҳисобгирии корхона”. Фармоиши Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 24 сентябри соли 1999, № 135 [Манбаи электронӣ]. - URL: <http://minfin.tj/>

43. О бухгалтерском учете: [Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс», проф. версия [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 17.01.2019).

44. О кодексе корпоративного управления: [Письмо Банка России от 10.04.2014 № 06-52/2463] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс», проф. версия [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 17.01.2019)

45. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: [информация Минфина России N ПЗ-11/2013] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс», проф. версия [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.02.2018).

46. Расулзода М.С. Саноати сайёҳӣ. Диди нав дар соҳа рушди иқтисоди миллӣ // Ҷумҳурият [Захираи электронӣ]. - URL: <https://jumhuriyat.tj/771-sanoati-saje-didi-nav-dar-soa-rushdi-itisodi-mill.html>

47. Созмони Умумиҷаҳонии Туристӣ. www.world-tourism.org.

48. Сомонаи расмии Institute of Internal Auditors(IIA): [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://www.theiia.org>

49. Сомонаи расмии Агентии омили назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://www.stat.tj/soli-2025-ziyod-az-21-million-hori%D2%B7%D3%A3-az-to%D2%B7ikiston-bozdid-namudaand/> (санаи дархост: 10.03.2026).

50. Сомонаи расмии Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://egov.tj/site/moliya?lang=tg> (санаи дархост: 02.03.2026)

51. Сомонаи расмии Кумитаи рушди сайёҳии назди Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://ctd.tj/> (санаи дархост: 05.03.2026)

52. Стандарт CobiT. Управление и аудит информационных технологий: [Электронный ресурс] - URL: <http://citforum.ru>. URL: http://citforum.ru/consulting/standart_cobit/

53. Тибқи стандартҳои байналмилалӣ аудити дохилӣ // International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, Institute of Internal Auditors. [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://www.theiia.org/en/standards/>

54. Турищева Т.Б. Внутренний контроль и аудит. Теория и практика применения в финансово-хозяйственной деятельности организации: монография / Т.Б. Турищева. - Москва: ИД «Экономическая газета», ИТКОР, 2012 - 134 с. - ЭБС «IPRbooks». [Электронный ресурс]. - Режим доступа: www.iprbookshop.ru/8359.html (дата обращения: 22.06.2024).

55. Фармони Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон мухтарам Эмомалӣ Раҳмон дар бораи «Солҳои рушди деҳот, сайёҳӣ ва хунарҳои мардумӣ» эълон намудани солҳои 2019-2021 [Манбаи электронӣ]. - URL: <https://www.president.tj/event/documents/decrees/17399>

III. Монография, китобҳои дарсӣ, васоити таълимӣ

56. American Institute of Certified Public Accountants: Codification of Statements on Auditing Standards [Text] / American Institute of Certified Public Accountants, 1991. - № 1-64

57. Marks N. How to Assess the Effectiveness of Internal Audit [Text] // Internal Auditor. January 30, 2013.
58. Smetanko A.V. [Improving the process of identification and response by the internal audit service]. Ekonomichnii chasopis-XXI, 2014, no. 11-12, pp. 135-139. (In Russ.)
59. Tourism The business of Travel, third Edition, Roy A.Cook, Laura J. Yale 2006.
60. Азарская, М.А. Методология аудита и развитие методического обеспечения его качества: монография [Текст] / М.А. Азарская. - Йошкар-Ола: ООО «Стринг», 2009. - 190 с.
61. Александров О.А. Бухгалтерский учет в туризме: [Текст] практическое пособие / О.А. Александров.-М.: Омега-Л, 2006. -190 с.
62. Аренс, Э.А. Аудит [Текст] / Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек; Пер. с англ. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 560 с.
63. Бадалов, Х.Х. Концепция развития аудита в условиях цифровой экономики: теория и практика [Текст] / Х.Х. Бадалов, С.Ф. Низомов, А.А. Мирзоалиев. - Душанбе: Графика принт, 2021. - 218 с.
64. Белуха, Н.Т. Аудит [Текст]: учебник / Н.Т. Белуха. - Киев: Знания, КОО, 2000. - 769 с.
65. Блейк, Дж. Европейский бухгалтерский учет [Текст]: справочник; [пер с англ.] / Дж. Блейк, О. Амет. - М., 1997 - 328 с.
66. Давлатзода, Д.А. Совершенствование финансово-экономического контроля в условиях цифровизации экономики (на материалах Республики Таджикистан) [Текст] / Д.А. Давлатзода. - Душанбе: ООО «ЭР-граф», 2022. - 243 с.
67. Давлатзода, Д.А. Трансформация и инновации в финансовом аудите и контроле: от технологий до стратегий [Текст] / Д.А. Давлатзода. - Душанбе: Типография ТНУ, 2024. - 242 с.

68. Калемуллоев, М.В. Таҳлили иқтисодии комплекси фаъолияти хоҷагидорӣ [Матн] / М.В. Калемуллоев, Қ.Х. Барфиев, А.Х. Файзуллоев. - Душанбе: Ирфон, 2015. - 320 с.

69. Коковкина, Т.В. Разработка внутрифирменного стандарта «Организация системы внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни» [Текст]: монография / Т.В. Каковина. - М.: РУСАЙНС, 2016 - 234 с.

70. Константи́ниди, Х.А. Устойчивое развитие туризма [Текст]: учебник для бакалавров / Х.А. Константи́ниди, А.М. Пахалов, Н.Ю. Белякова [и др.]. - Москва: ООО "Центркаталог", 2025. - 316 с. - ISBN 978-5-907825-31-4.

71. Крышкин, О.В. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес-процессы [Текст]: монография / О.В. Крышкин. — М.: АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013 — 477 с.

72. Маҳмадуллоев, А.С. Аудит дар корхонаҳо [Матн]: воситаи таълимӣ / А.С. Маҳмадуллоев, Ҳ.Ҷ. Давлатов. - Рашт: Донишкадаи омӯзгории Тоҷикистон дар ноҳияи Рашт, 2021. - 160 с.

73. Низомов, С.Ф. Аудити дохилӣ [Матн] / С.Ф. Низомов, Қ.Х. Хушвахтзода, А.А. Мирзоалиев ва диг. – нашри 2-юм, бо такмилу иловаҳо. - Душанбе: Ирфон, 2021. - 190 с.

74. Низомов, С.Ф. Макон ва нақши ҳисобгирӣ дар шароити иқтисодиёти инноватсионӣ [Матн] / С.Ф. Низомов // Масъалаҳои актуалии назария ва амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва аудит: маводи конфронси XI байналмилалӣ илмӣ-амалӣ, 22-23 октябри соли 2023. – Душанбе, 2023. – С.7-10.

75. Низомов, С.Ф. Аудит ва иброи эътимод [Матн] / С.Ф. Низомов, А.А. Мирзоалиев, М.В. Калемуллоев, С.Х. Раҳимов. - Душанбе: Мега-принт, 2020. - 364 с.

76. Тоҳирова, Р.С. Аудит ва мавқеи он дар низоми назорати молиявӣ [Матн] / Р.С. Тоҳирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. - 2017. - № 2/8. - С. 29-35.

77. Омори солонаи Ҷумҳурии Тоҷикистон, 2025 / Агентии омори назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон. - Душанбе, 2024. - 487 с.

78. Паёми Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи самтҳои сиёсати дохилӣ ва хориҷии Ҷумҳурии Тоҷикистон” - Душанбе: 2024.

79. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит: учебник [Текст] / В.И. Подольский, А.А. Савин. - М.: Издательство Юрайт, 2011. - 605 с.

80. Порфирьева А.В. Внутренний контроль: методология сквозного контроля автономных учреждений: монография / А.В. Порфирьева, Т.Ю. Серебрякова. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016 — 152 с.

81. Раҳимов, Ғ.М. Баъзе мушкилоти аудит дар Тоҷикистон ва роҳҳои ҳалли онҳо [Матн]/ Ғ.М. Раҳимов, Х.Х. Бадалов // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Баҳши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва иҷтимоӣ. - Душанбе: Сино, 2017. №11/19 (302). - С.106-122.

82. Робертсон, Дж.К. Аудит [Текст] / Дж.К. Робертсон, Т.Дж. Лоуверс / Пер. с англ. - М.: Контакт, 1993. - 496 с.

83. Словарь современных экономических и правовых терминов [Текст] / Под ред. В. Н. Шимова, В.С. Каменкова. - М.: Амалфея, 2002. -816 с.

84. Суйц, В.П. Аудит [Текст]: учебное пособие / В.П. Суйц, В.А. Ситникова. - М.: КНОРУС, 2012. - 168 с.

85. Хушвахтзода, Қ.Х. Аудити дохилӣ [Матн]: китоби дарсӣ барои муассисаҳои таҳсилоти олии касбӣ / Қ.Х. Хушвахтзода, Р.С. Тоҳирова, Б.Ҳ. Каримов. - Душанбе : Ирфон, 2022. - 420 с. - ISBN 978-99985-7308-6.

IV. Мақола ва маърузаҳо

86. Mityugina M.M. Poryadok organizacii i provedeniya vnutrennego audita sistem menedzhmenta bezopasnosti truda i ohrany` zdorov`ya v organizacii. Processy` tehnosfery`: regional`ny`j aspekt: sb. materialov II Vseros. nauch.-prakt. konf. 2019. S. 234-238.

87. Musaev T.K. Vnutrennij audit zhivotny`x na vy`rashhivanii i otkorme: organizaciya i metodika provedeniya. E`konomicheskie i gumanitarny`e nauki. 2019. № 7 (330). S. 37-53.

88. Zaitseva, M. M. Internal audit as a tool of effective management of tourism enterprise: history and current state / M. M. Zaitseva, S. I. Lyman, O. A. Diegtiar // Scientific Bulletin of Polssia. - 2018. - No. 4(16). - P. 80-85.
89. Абросимова, Т. Ф. Аудит расходов туристских организаций [Текст] / Т. Ф. Абросимова, В. А. Гладилин // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. - 2021. - № 1(57).
90. Андреев, В. Д. Аудит и оценка рисков инвестиционно-инновационной деятельности в индустрии туризма [Текст] / В. Д. Андреев // Известия Сочинского государственного университета. - 2013. - № 1-1(23). - С. 14-22.
91. Бобкова, А.С. Актуальные проблемы проведения внутреннего аудита в организации [Текст] / А.С. Бобкова // Современная наука: актуальные вопросы и перспективы развития: материалы междунар. (заочной) науч.-практ. конф. 2019. С. 146-150.
92. Галюго, Е.А. Теоретические аспекты организации внутреннего контроля и аудита экономического субъекта [Текст] / Е.А. Галюго, К.С. Изотова, Е.Ю. Калиничева // Экономика и социум. - 2016. - № 4-2(23). - С. 643-646.
93. Гамулинская, Н.В. Особенности аудита туристических компаний [Текст] / Н.В. Гамулинская, Т. А. Халтурина // Молодежь и наука: I сборник статей студенческого научного общества ВятГУ. - Киров: ООО "Издательство "Радуга-ПРЕСС", 2023. - С. 202-205.
94. Гетьман, В.Г. Закон "Сарбейнса-Оксли 2002 Г." - важный инструмент, используемый в США в борьбе с мошенничеством в финансовой отчетности [Текст] / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. - 2006. - № 7. - С. 9-20.
95. Городилов, М.А. Пределы применения международных стандартов аудита [Текст] / М.А. Городилов // Экономическая среда. - 2021. - № 2(36). - С. 27-32. - DOI 10.36683/2306-1758/2021-2-36/27-32.

использовании бюджетных средств [Текст] / Д.А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. - 2021. - № 3-2. - С. 92-99

105. Давлатзода, Д.А. Цифровые технологии как методы обеспечения качества государственного аудита [Текст] / Д.А. Давлатзода // Проблемы перспективного развития современных технологий: сборник статей международной научной конференции (Санкт-Петербург, 04 апреля 2023 года). - Санкт-Петербург: Общество с ограниченной ответственностью «Международный институт перспективных исследований имени Ломоносова», 2023. - С. 30-32

106. Дадоматов, Д. Н. Методикаи гузаронидани санчиши аудитории сармои худй [Матн] / Д. Н. Дадоматов, М. Д. Собирова // Паёми Донишгоҳи давлатии тиҷорати Тоҷикистон. - 2023. - №. 4-1(49).

107. Дадоматов, Д.Н. Ташкили назорати низоми ҳисобгирӣ дар шароитҳои татбиқи Стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ [Матн] / Д. Н. Дадоматов // Паёми Донишгоҳи давлатии тиҷорати Тоҷикистон. - 2021. - №. 4-1(38). - Р. 158-163.

108. Дадоматов, Д.Н. Хусусиятҳои талаботҳои ахлоқӣ ба касби муҳосибӣ дар шароити муосир [Матн] / Д.Н. Дадоматов, М.А. Одинаев, С.Ш. Саидҷонов // Илм ва таҳсилот: тамоюлҳои рушд дар ҷомеаи иттилоотӣ: маводи конференсияи байналмилалӣ илмию амалии бахшида ба 75-солагии Донишгоҳи миллии Тоҷикистон, Душанбе, 02- 03 октябри 2023. - Душанбе: Таджикский национальный университет, 2023. - Р. 287-298.

109. Заварихин, Н.М. Методология и методика внутреннего аудита в коммерческих банках [Текст] / Н.М. Заварихин, Ю.В. Потехина // Аудит и финансовый анализ. - 2005. - № 4. - С. 201-238. - EDN KXXAVR.

110. Зокирова, Ф.Дж. Направления повышения эффективности проведения государственного аудита в Республике Таджикистан [Текст] / Ф.Дж. Зокирова // Вестник Таджикского государственного университета.

Серия социально-экономических и общественных наук. - 2020. - № 2. - С. 21-26.

111. Зокирова, Ф.Дж. Современное состояние и перспективы развития рынка налогового аудита в Республике Таджикистан [Текст] / Ф.Дж. Зокирова // Вестник Таджикского государственного университета. Серия социально-экономических и общественных наук. - 2019. - № 3/2. - С. 189-194.

112. Иброҳимов, С.И. Чанбаҳои назариявии идоракунии соҳаи сайёҳӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / С. И. Иброҳимов, А. Розиков // Маҷаллаи академии ҳуқуқ. - 2022. - №. 2(42). - Р. 95-100.

113. Иванова, А.В. Сближение российских стандартов аудита с международными стандартами аудита [Текст] / А.В. Иванова, Ю.А. Сивакова // Актуальные вопросы экономических наук. - 2009. - № 10. - С. 162-166.

114. Калинин, Е.Ю. Об эффективности инвентаризационных мероприятий в системе внутрихозяйственного контроля птицеводческих организаций [Текст] / Е.Ю. Калинин // Аудит и финансовый анализ. 2014. - №3. - С.226-229.

115. Каримов, Б.Ҳ. Рушди назорати дохилӣ чун воситаҳои баландбардории самаранокӣ ва сифати хизматрасониҳои аудиторӣ [Матн] / Б.Ҳ. Каримов, З.Т. Фуломов // Паёми Донишгоҳи давлатии тичорати Тоҷикистон. - 2020. - №. 3(32). - Р. 71-76.

116. Каримов, Б.Х. Развитие маркетинговых исследований в сфере туризма [Текст] / Б.Х. Каримов, С.М. Курбанова // Государственное управление. - 2024. - № 4-2(70). - С. 119-128.

117. Киргинекова, В.В. Аудит информационных систем: цели и стандарты проведения [Текст] / В. В. Киргинекова // Via Scientiarum - Дорога знаний. - 2022. - № 3. - С. 81-85.

118. Ковалев, Г.А. Инновационные подходы к совершенствованию бизнес-процессов в туризме [Текст] / Г.А. Ковалев, О. Н. Бекетова // Экономика устойчивого развития. - 2025. - № 4(64). - С. 84-87. Крайнова В.В.

Анализ зарубежного законодательства по организации внутреннего контроля / В.В. Крайнова // Вестник Волжской государственной академии водного транспорта. - 2014. - № 41. - С. 228-234. - EDN TEYJET.

119. Курбанова, С.М. Назорати молиявӣ ва аудит дар ширкатҳои сайёҳӣ: амалияи Ҷумҳурии Тоҷикистон ва таҷрибаи хориҷӣ [Матн] / С.М. Курбанова // Паёми Донишгоҳи давлатии тичорати Тоҷикистон. - 2025. - No. 2(57).

120. Курбонов, А.К. Адаптация национальной системы бухгалтерского учета к условиям МСФО [Текст] / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова // Государственное управление. - 2023. - № 4-1 (63). - С. 17-26

121. Курбонов, А.К. Влияние интеграционных процессов на реформу системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова // Экономика, бизнес, инновации. Сборник статей XXII Международной научно-практической конференции (Пенза, 15 апреля 2023 года). - Пенза: Издательство Наука и просвещение, 2023. - С. 74-78

122. Кучукова, Н.М. Проблемы перехода к международным стандартам аудита [Текст] / Н. М. Кучукова, Л. Р. Камалова // Проблемы и тенденции развития инновационной экономики: международный опыт и Российская практика: Материалы IV Международной научно-практической конференции, Уфа, 21 марта 2016 года. - Уфа: Уфимский государственный нефтяной технический университет, 2016. - С. 136-139.

123. Латыпова, Л.В. Контроль как функция управления [Текст] / Л.В. Латыпова // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. - 2011. - № 3. - С. 197-201

124. Махкамзода, Ф.Ф. Рушди тичорати сайёҳии Ҷумҳурии Тоҷикистон тавассути истифодаи технологияҳои маркетингӣ [Матн] / Ф.Ф. Махкамзода, И. О. Ҳасанова // Идоракунии давлатӣ. - 2024. - No. 4-3(71). - P. 178-185.

125. Мачидзода, Ш.Х. Таҳаввулоти назариявии аудити дохилӣ ва моҳияти он [Матн] / Ш.Х. Мачидзода // Идоракунии давлатӣ. - 2025. - No. 3(74). - P. 188-195.

126. Мачидзода, Ш.Х. Асосҳои методи аудити дохилӣ дар ташкилотҳо [Матн] / Ш. Х. Мачидзода // Паёми молия ва иқтисод. - 2024. - No. 4-2(43). - P. 393-400. - EDN FWMAMQ.

127. Мирзоалиев, А.А. Ҷанбаҳои меъёрию ҳуқуқии танзими фаъолияти аудиторӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон: таҳлили тамоюлҳо ва самтҳои тақмили [Матн]/ А.А. Мирзоалиев // Проблемаҳои актуалии назария ва амалияи баҳисобгирӣ, таҳлил ва аудит: маводҳои конфронси байналмилалӣ илмӣ-амалӣ, (23-24 майи соли 2014, ш. Душанбе) - Душанбе: ОИПБА ҚТ, - С. 37-46.

128. Мирзоалиев, А.А. Институциональный подход к исследованию аудита в системе социально-экономических отношений [Текст] / А.А. Мирзоалиев, Г.М. Рахимов // Вестник Ходжентского государственного университета имени академика Б. Гафурова. Серия общественных наук. - Худжанд: ХГУ, 2017. - № 16/19 (28). - С. 52-67.

129. Мукашева, А.Т. Совершенствование аудита финансово-хозяйственной деятельности туризма [Текст] / А.Т. Мукашева // Экономика, управление, финансы: материалы V Международной научной конференции, Краснодар, 20-23 августа 2015 года. - Краснодар: Новация, 2015. - С. 60-63.

130. Мусаев, Т.К. Роль аудита в развитии туризма [Текст] / Т.К. Мусаев // Стратегия развития туризма и рекреации: Материалы Международной научно-практической конференции, Махачкала, 30 сентября - 01 2011 года. - Махачкала: Деловой мир, 2011. - С. 118-121.

131. Мятиева, Г. Классификация и структура Международных стандартов аудита [Текст] / Г. Мятиева, А. Недиров, М. Аннадурдыева // In Situ. - 2024. - № 2. - С. 93-95.

132. Неъмонов, Қ. М. Фалсафаи аудит ва мохияти он [Матн] / Қ.М. Неъмонов, А.А. Мирзоалиев // Паёми Донишгоҳи давлатии тичорати Тоҷикистон. - 2025. - №. 3(58).

133. Низомов, С.Ф. Алоқамандии низоми назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ [Матн] / С.Ф. Низомов, У.С. Юсупов // Паёми Донишгоҳи технологии Тоҷикистон. - 2023. - №. 4-2(55). - Р. 133-140.

134. Низомов, С.Ф. Методологические аспекты внутреннего аудита качества учетной информации [Матн] / С.Ф. Низомов, А.А. Мирзоалиев // Аудит и менеджмент. - 2020. - № 4(8). - С. 71-83.

135. Никулина, О.Н. Международные стандарты аудита: характеристика и применение [Текст] / О. Н. Никулина, А. С. Ахтемов // Научный вестник Государственного автономного образовательного учреждения высшего образования "Невинномысский государственный гуманитарно-технический институт". - 2024. - № 3. - С. 93-97. - EDN

136. Пакулов, Е.Е. Основные цели и задачи международных стандартов аудита [Текст] / Е. Е. Пакулов, Н. А. Морозов, А. И. Цыгу // Научно Исследовательский Центр "Science Discovery". - 2021. - № 5. - С. 10-14.

137. Петров, Р.С. Тенденция развития управленческого консалтинга в туризме [Текст] / Р.С. Петров // Политика, экономика и инновации. - 2019. - № 3(26). - С. 13.

138. Попова, Ю.А. Система внутрифирменных стандартов как актуальный инструмент реализации внутреннего аудита организации [Текст] / Ю.А. Попова // Дневник науки. - 2020. - № 12(48). - С. 49.

139. Проштов, А.Р. Нақши реклама дар баланд бардоштани самаранокии соҳаи сайёҳӣ [Матн] / А.Р. Проштов // Паёми Донишгоҳи давлатии тичорати Тоҷикистон. - 2018. - №. 1(22). - Р. 59-64.

140. Пучкова, Е.М. Методические подходы проведения внутреннего аудита в организации [Текст] / Е.М. Пучкова, Г.Ю. Дадаев // Научный вестник Государственного автономного образовательного учреждения

высшего образования "Невинномысский государственный гуманитарно-технический институт". - 2025. - № 2. - С. 183-187.

141. Рахимов, Г.М. Методологические проблемы аудита и аудиторской деятельности в Республике Таджикистан [Текст] / Г.М. Рахимов, М.С. Тулиев // Известия Иссык-кульского форума бухгалтеров и аудиторских стран Центральной Азии. - Бишкек: Махprint, 2017. - № 3 (18). - С. 452-465.

142. Рахимов, С.Х. Идентификация объектов внутреннего контроля на туристических предприятиях [Текст] / С.Х. Рахимов // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. - 2020. - № 9. - С. 123-128.

143. Раҷабов, Р.К. Мукамалгардонии низоми баҳисобгирӣ ва назорати дохилӣ дар фаъолияти корхонаҳо [Матн] / Р. К. Раҷабов, З. С. Султонов, К. К. Алимов // Паёми Донишгоҳи давлатии тичорати Тоҷикистон. - 2024. - №. 3(53).

144. Рыбин, М.В. Выявление и оценка рисков по международным стандартам аудита [Текст] / М. В. Рыбин, Н. Т. Васильцова // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. - 2020. - № 3. - С. 25-30.

145. Сафарӣ, У.А. Таҷрибаи дастгирии давлатии соҳаи сайёҳӣ дар кишварҳои хориҷӣ ва истифодаи он дар шароити Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / У. А. Сафарӣ, Н.Н. Сайфуллоев // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Баҳши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. - 2020. - №. 7. - Р. 125-130.

146. Саъдиев, И.З. Усулҳои назорати молиявӣ [Матн] / И. З. Саъдиев // Законодательство. - 2021. - №. 4(44). - Р. 73-78.

147. Сметанко, А.В. Риск-ориентированный внутренний аудит в системе идентификации признаков и причин мошенничества [Текст] / А.В. Сметанко, Е.Л. Кулякина // Финансы и кредит. - 2018. - Т. 24, № 4(772). - С. 755-766. - DOI 10.24891/фс.24.4.755.

148. Солеҳзода, Н.Б. Таҳаввулоти назариявии рушди сайёҳӣ [Матн] / Н. Б. Солеҳзода // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. - 2024. - №. 4-1. - Р. 59-65.

149. Солодухина, В.А. Аудиторские проверки в сфере туризма [Текст] / В. А. Солодухина, М. Е. Ханенко, С. П. Суворова // Научные Записки ОрелГИЭТ. - 2011. - № 2(4). - С. 49-52.

150. Темирханова, М.Ж. Проблемы в совершенствовании приближения к международным стандартам отчетности финансовых результатов в туристических компаниях [Текст] / М.Ж. Темирханова // Калужский экономический вестник. - 2018. - №4. - С. 59-61.

151. Торопова, И.С. Современный аспект внутреннего контроля и аудита в Российской Федерации [Текст] / И.С. Торопова // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. - 2020. - № 3(52). - С. 31-41.

152. Хушвахтзода, Қ.Х. Аудити технологияҳои иттилоотӣ ва мафҳумҳои асосии он дар иқтисодиёт [Матн] / Қ.Х. Хушвахтзода, П.Ҷ. Орзуев, Т. А. Алимардонзода // Тоҷикистон ва ҷаҳони имрӯз. - 2024. - №. 4(88). - Р. 95-112.

153. Ҳасанов, Қ.А. Ташкил ва гузаронидани аудити дохилӣ дар шароити иқтисодиёти рақамӣ [Матн] / Қ.А. Ҳасанов // Масъалаҳои мубрами баҳисобгирӣ, аудит, таҳлили иқтисодӣ ва омор дар шароити гузариш ба иқтисодиёти рақамӣ: маҷмуаи маводи конфронси илмию назариявӣ, Душанбе, 21-26 апрели 2025. - Душанбе: Донишгоҳи давлатии молия ва иқтисоди Тоҷикистон, 2025. - Р. 131-134.

154. Шодиев, Б С. Нақши низоми аудити дохилӣ дар таъмини сифати идоракуни [Матн] / Б. С. Шодиев, Х. Ҷ. Ҷураева, Ш. А. Бобоазиззода // Кишоварз. - 2021. - №. 3(92). - Р. 165-170.

155. Эсанов, М.Д. Баҳогузори тачрибаҳои хоричӣ ва истифодабарии ҳавасмандгардонии иқтидори меҳнатӣ дар менечменти ширкатҳои сайёҳӣ [Матн] / М.Д. Эсанов // Стратегияи тамадунии пешвой дар асри ХХ1: маводи конференсияи байналмилалӣ илмию амалӣ, Душанбе, 20 феввали 2024. -

Душанбе: ДМТ, 2024. - Р. 358-368. // <https://cyberleninka.ru/article/n/funksionirovanie-sistemy-vnutrennego-kontrolya-i-audita-v-usloviyah-informatsionnoy-ekonomiki-1/viewer>

156. Юсупов, У.С. Нақши аудити дохилӣ дар таҳкими низоми назорати дохилӣ ва амнияти иқтисодии соҳаи сайёҳӣ [Матн] / У.С. Юсупов, Д.А. Давлатзода // Тоҷикистон ва ҷаҳони имрӯз. - 2025. - №. 3(91). - Р. 170-182. - 178

157. Филобокова, Л.Ю. Качество аудиторской деятельности: сущность, подходы к оценке [Текст] / Л.Ю. Филобокова // Аудиторские ведомости. - 2009.- № 6. - С. 79-85.

V. Диссертатсия ва авторефератҳо:

158. Замаева, О.Г. Аудит международного туризма в России [Текст]: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук специальность 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика / Замаева Ольга Герасимовна. - Москва, 2002. - 183 с. - EDN NMCOIZ.

159. Ҳукматов, Д.Ҷ. Рушди низоми назорати дохилӣ дар раванди идоракунии фаъолияти корхонаҳои кишоварзӣ (дар мисоли Ҷумҳурии Тоҷикистон) [Матн]: диссертатсия барои дарёфти дараҷаи илмӣ номзади илмҳои иқтисодӣ аз рӯи ихтисоси 08.00.08. - Баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит. / Д.Ҷ. Ҳукматов. - Душанбе, 2023. - 214 с.

160. Микрюков, Т.В. Концепция системы внутреннего контроля в учетных центрах [Текст]: дисс. на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика / Т.В. Микрюков. - Санкт-Петербург, 2020. – 203 с.

ИНТИШОРОТ АЗ РҶӢИ МАВЗУИ ДИССЕРТАТСИЯ

а) Мақолаҳо дар маҷаллаҳои тақризшавандаи ҚОА назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон:

[1-М]. Юсупов, У.С. Рушди сайёҳӣ - омили асосии ҳалли мушкилотҳои иқтисодӣ [Матн] / У.С. Юсупов // Паёми Донишгоҳи давлатии Бохтар ба номи Носири Хусрав. – Бохтар. – 2025. - 1/4(140). – С. 460-464. ISSN 2663-5534.

[2-М]. Юсупов, У.С. Нақши аудити дохилӣ дар таҳкими низоми назорати дохилӣ ва амнияти иқтисодии соҳаи сайёҳӣ [Матн] / У.С. Юсупов, Д.А. Давлатзода // Тоҷикистон ва ҷаҳони имрӯз. – Душанбе, 2025 – №3 (91). – С. 170–182. ISSN:2075-9584.

[3-М]. Юсупов, У.С. Баҳои самаранокии фаъолияти хадамоти аудити дохилӣ [Матн] / У.С. Юсупов, Д.А. Давлатзода // Паёми Донишгоҳи давлатии тичорати Тоҷикистон. – Душанбе, 2025. - №2(57)/2025. – С. 109-113. ISSN: 2308-054X

[4-М]. Юсупов, У.С. Алоқамандии низоми назорати дохилӣ ва аудити дохилӣ [Матн] / У.С. Юсупов, С.Ф. Низомов // Паёми Донишгоҳи технологии Тоҷикистон. – Душанбе, 2023. - №4/II(55). – С. 133–140. ISSN: 2707-8000.

[5-М]. Юсупов, У.С. Мушкилот ва рушди аудит дар Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / У.С. Юсупов // Паёми Донишгоҳи давлатии Бохтар ба номи Носири Хусрав – Бохтар, 2021. - №1/4(92). – С. 123-127. ISSN 2663-5534.

[6-М]. Юсупов, У.С. Институциональные аспекты аудиторских услуг: теоретический анализ [Текст] / У.С. Юсупов, Г.М. Рахимов // Паёми Донишгоҳи давлатии Бохтар ба номи Носири Хусрав – Бохтар, 2020 1/3(77). – С. 140-147. ISSN 2663-5534.

Б. Мақолаҳо дар дигар навиришҳо

[7-М]. Юсупов, У.С. Аудити фосилавӣ дар шароити истифодабарии технологияҳои рақамӣ: масоили гузариш [Матн] / У.С.Юсупов // Масоили мубрами иқтисодиёти миллӣ дар шароити рақамикунонӣ. маводи коференсияи ҷумҳуриявӣ илмӣ-назариявӣ (29 ноябри соли 2025, Донишгоҳи давлатии Данғара). – Душанбе: - 2025. - С. 219-225.

[8-М]. Юсупов, У.С. Асосҳои институтсионалии таҳия ва баамалбарории сиёсати бучети-андозӣ [Матн] / У.С.Юсупов // Молия ва нақши он дар амалигардонии ҳадафи чоруми стратегӣ: «Саноатикунони босуръати кишвар»: маводи конференсияи байналмилалӣ илмӣ-амалӣ бахшида ба Рӯзи молиячиён ва солҳои 2022-2026 «Солҳои рушди саноат». (ш. Душанбе, 5.12.2023) Коллеҷи техникии Донишгоҳи техникии Тоҷикистон ба номи академик М.Осимӣ. – Душанбе. -2023. - С. 229-235.

[9-М]. Юсупов, У.С. Проблемы правового регулирования аудиторской деятельности в Республике Таджикистан [Текст] / У.С. Юсупов, Г.М. Рахимов // Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, анализа и аудита в современных условиях: материалы международной научно-практической конференции (21-23 мая 2022, г. Душанбе). - Душанбе: ТНУ, - 2022. - С. 110-122.

[10-М]. Юсупов, У.С. Қонунгузори андози ҶТ ва маъмурикунонии он [Матн] У.С. Юсупов, Ф.М. Муқимов // Низоми бучети Ҷумҳурии Тоҷикистон дар даврони истиқлоли давлатӣ: ҳолат ва дурнамои рушди он: маҷмуаи маводҳои конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ бахшида ба Рӯзи кормандони мақомоти молия (11 декабри соли 2021, ш. Душанбе). - Душанбе: ПИТ «Молия», - 2021. - С. 253-256.

[11-М]. Юсупов, У.С. Ҷанбаҳои назариявии гузариш ба иқтисодиёти рақамӣ ва аҳаммияти он дар ҶТ [Матн] / У.С. Юсупов // Мафҳум, моҳият ва методологияи гузариш ба иқтисодиёти рақамӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон (дар мисоли вилояти Хатлон): маводи конференсияи ҷумҳуриявии илмию амалӣ (12 ноябри соли 2021, Донишгоҳи давлатии Данғара). - Душанбе: «Бачагон». - 2021. - С. 219-222.

[12-М]. Юсупов, У.С. Зарубежный опыт аудита: проблемы адаптации [Текст] / Г.М. Рахимов, Б. Мансурзода У.С. Юсупов // Материалы XXVIII международной научно-практической конференции «21 century: fundamental sciences today and technology XXVIII. Proceedings of the

Conference. North Charleston, 27-28 декабря 2021 г. North Charleston, USA. - С. 164-183. ISSN 2308-054X.

[13-М]. Юсупов, У.С. Проблемы и перспективы развития рынка аудиторских услуг в условиях цифровой экономики [Текст] / У.С. Юсупов, Ю.С. Ахмадзода // Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, анализ и аудита: Материалы VII международной научно-практической конференции (г. Душанбе 20-21 июля 2020 года). – Душанбе: ТГУК, Общественный Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов Республики Таджикистан. - 2020. - С. 135-139.

ЗАМИМАҲО

Замимаи 1.

Мафҳумҳои аудит зиёд мебошанд ва дар ҳар яки онҳо моҳият, таъинот ва мақсадҳои гузаронидани аудит ба назар мерасанд, ки асосан дар тасдиқкунии воқеият ва саҳеҳии ахбори ҳисоботи молиявии субъекти иқтисодии санҷидашаванда ифода меёбад. Бо вучуди ин, мо чунин меҳисобем, ки дар шароити ҷаҳонишавии иқтисодиёт ва рушди низоми менеҷменти ширкатҳои муосир зарур аст, ки моҳияти аудит боз ҳам васеътар тавсиф дода шавад, ки ин бо таснифи намудҳо (дохилӣ ва берунӣ, ҳатмӣ ва ташаббусӣ ва дигарҳо), батартибдорорӣ ва татбиқи амалии аудит алоқаманд аст.

Мавқеи мо дар он ифода меёбад, ки аудит набояд танҳо ба унсури амалии ин намуди фаъолияти назоратӣ нигаронида шавад ва муттаҳид кардани сарватҳои зехнӣ, молиявӣ, иҷтимоӣ, маданӣ бо мақсади татбиқ намудани стратегияи аудит талаб карда мешавад. Ҳамзамон пайдоиши он низ марҳалаи дуру дарозро тай кардаст ва рушди аудит дар кишвари мо бо пайдошавии аудит дар Россия ба миён омадааст.

Замимаи 2.

Пас аз инқилоб дар давраи танзими давлатии иқтисодиёт дар ИҶШС аудит вучуд надошт. Бо қарори Шӯрои Комиссарони Халқӣ (ШКХ) аз 15 апрели соли 1936 “Оид ба назорати молиявии дохилидоравӣ ва тафтиши ҳуҷҷати ширкатҳо, корхонаҳо, ширкатҳои хоҷагидорӣ ва соҳтмон” функцияи назорати давлатӣ ва ширкатҳои дохилидоравии назоратӣ муайян карда шуда буд.

Дар назди Вазорати молия Идораи назоратӣ-тафтишотӣ (КРУ) амал мекард, ва чунин идораҳо дар назди вазорату идораҳои дигар низ буданд. Дар давраи шурав вазорату идораҳо дастурамалҳои соҳавиро оид ба тартиби гузаронидани тафтиши комплексӣ таҳия намуда, бо вазорати молия мувофиқа мекарданд.

Аз соли 1953 дар ҳамаи вазоратҳо Идораи назоратӣ-тафтишотӣ ташкил шуда буданд. Дар ин ширкатҳо мутахассисони баландихтисос фаъолият мекарданд, ки ба рушди босуръати ширкатҳои аудиторӣ дар давраи ибтидоии ташаккулёбии бозори химатрасониҳои аудиторӣ дар Россия дар охири солҳои 80- ум ва ибтидои солҳои 90-ум мусоидат карданд. 8 сентябри соли 1987 бошад қарори махсуси Шурои Вазирони ИҶШС “Оид ба сохтани ташкилоти аудитории советӣ” қабул гардид. Тибқи он дар заминаи Саридораи назорати асъории Вазорати молияи ИҶШС ҶС «Инаудит» ташкил карда шуд. Дар миёни саҳомони он Вазорати молияи ИҶШС (55 %), Вазорати савдои беруна, Банки давлатии ИҶШС, ширкатҳои бузурги умумииттифоқии савдои беруна шомил буданд. Аз соли 1989 сар карда, дар заминаи якҷанд мактабҳои олии омодасозии аудиторон оғоз шуд.

Замимаи 3.

Бо қабул гардидани тарзи нави Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи фаъолияти аудиторӣ” (22 июли соли 2013) масъалаҳои нави ба сифати аудит дахлқунанда, хоса чиҳати ташкили низоми назорати дохилии сифат дар ширкатҳо ба миён омаданд. Бахусус, дар моддаҳои 13 ва 14 қонуни мазкур масъалаҳои ташкили низоми назорат (аудит)-и дохилӣ дар ширкатҳо ва вазифаҳои он дарҷ гардидааст.

Дар ин самт, низоми аудити дохилӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ ба манфиати соҳибмулкони бунёд карда шуда, тибқи номгуӣ ҳуҷҷатҳои дохилии ташкилот ва бо таъя ба қонунгузориҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон, стандартҳои аудити дохилӣ ва талаботи Кодекси одоби касбии аудиторҳо фаъолият менамояд. Объектҳои аудити дохилиро ширкатҳо мутобиқ ба мақсадҳои худ ба хоҳири ташкил, банақшагирӣ ва назораи равандҳои фаъолияти хоҷагидорӣ муайян менамоянд.

Низоми аудити дохилӣ дар корхонаҳо барои ба ҷо овардани чунин вазифаҳо амал менамояд:

– санҷиши низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва назорати дохилӣ, назорат ва таҳияи тавсияҳо барои беҳгардонии кори ин низом;

– санчиши ахбори баҳисобгирии муҳосибӣ ва баҳисобгирии фаврӣ, дар асоси онҳо таҳия намудани ҳисобот, омӯзиши махсуси моддаҳои алоҳидаи ҳисобот, аз ҷумла санчиши муфассали амалиёти баҳисобгирӣ ва бақияҳои ҳисобҳои муҳосибӣ;

– санчиши корбурд ва риоягардии қонунгузорӣ ва дигар санадҳои меъёриву ҳуқуқӣ, низомномаҳо, қарорҳо ва нишондодҳои роҳбарият ва соҳибмулкони корхона;

– таҳқиқи махсуси ҳолатҳои алоҳида;

– таҳия ва ироаи пешниҳодҳо оид ба бартараф намудани камбудҳои ошкоршуда ва тавсияҳо оид ба баландбардории самаранокии идоракунии корхона.

Қобили зикр аст, ки муқаррароти баррасишуда танҳо дар мавриди ташкили низоми аудити дохилӣ дар ширкати фармоишгар ба кор бурда мешаванд. Онҳо ба масъалаҳои ташаккул ва амалкунии низоми назорати дохилӣ дар ширкатҳои аудиторӣ дахл намекунанд. Доир ба масъалаҳои ташаккул ва амалкунии низоми назорати дохилӣ дар ширкатҳои аудиторӣ таҳқиқоти илмии муҳаққиқони ватанӣ ба назар намерасанд.

Назорати дохилии сифати аудиторӣ ташкилоти аудиторӣ мустақилона анҷом медиҳад. Назорати берунии сифати аудити ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторҳои инфиродӣ аз ҷониби мақомоти ваколатдори давлатӣ дар соҳаи аудит ва ширкатҳои касбии аудиторҳо анҷом дода мешавад.

Замимаи 4.

Стандартҳои аудит маводи умумии дастурӣ мебошанд, ки бо аудиторон дар иҷрои уҳдадориашон оид ба тафтиши ҳисоботи молиявии ниҳой кумак мерасонад. Дар онҳо сифатҳои хирфай (чун салоҳият ва мустақилият), талабот ба ҳуҷҷатҳои маълумоти аудиторӣ баён ёфтаанд.

Кодекси ахлоқи хирфавӣ кушиши мутаҳид кардани тавсияи умумии тарзҳои беҳтарини рафтор ва қоидаҳои мушаххас дорад. Кодекс аз 4 қисм иборат аст:

- концепсионҳо, қоидаҳои рафтор шарҳ (эзоҳ) ва меъёрҳои ахлоқӣ;

- коидаҳо дар ин кодекс ба тартиби афзудани мушаххаси онҳо оварда шудаанд;

- концепсионҳо стандартҳои беҳтарини рафтори аудиторонро шарҳ медиханд;

- меъёрҳои ахлоқи дар сатҳи хеле мушаххасанд.

Концепсионҳои ахлоқи ҳирфавӣ. Ин баҳши кодекс ба концепсионҳои ахлоқи ҳирфавӣ бахшида шудааст. Дар он таҳлили умумии баъзе сифатҳо, ки бояд муҳосиби чамъиятӣ (аудитор) ба он доро бошад, баён шудаанд.

Хусусиятҳои ахлоқии аудиторон

№	Принсипҳои ахлоқӣ	
1.	Мустақилият, поквичдонӣ ва воқеъбинӣ.	Муҳосиби чамъиятӣ (аудитор) бояд би кушад, ки дар фаъолияти ҳирфавӣ поквичдон ва воқеъбин ва дар муносибат бо мизочон ки ба онҳо хизмат мерасонад мустақил бошад.
2.	Салоҳият ва дараҷаи баланд тахассусиву фанӣ (техникӣ).	Муҳосиби чамъиятӣ бояд стандартҳои олии ҳирфавиро риоя кунад, ҳамеша барои баланд бардоштани дараҷаи ҳирфавӣ ва сифати хизматрасонӣ кушиш кунад.

Сарчашма: муаллиф дар асоси адабиятҳои дар боло таҳлилшуда

Меъёрҳои ахлоқӣ. Меъёрҳои мебошанд, ки ба ин ё он ҳолати мушаххас бахшида шудаанд. Миқдори зиёди меъёрҳои ахлоқӣ дар нусхаи муфассали «Кодекси ахлоқӣ ҳирфавӣ» зикр шудааст. Дар фасли оянда принсипҳои ахлоқӣ, коидаҳои меъёрҳои ахлоқиро муфассал аз назар мегузаронем.

Одатан аудитор ҳуҷҷатҳои кории худро танҳо пас аз ба даст овардани ризоияти бевоситаи мизоч ба ихтиёри шахси бегона вомегузорад. Чунин рафтор ҳатто дар ҳолатҳои низ зарур аст, ки аудитор ҳуҷҷатҳои кориро дар ихтиёри аудитори дигар гузорад, ки бо ширкати мизочи собиқ тафтиши аудиторӣ анҷом диҳад. Аммо агар ҳуҷҷатҳои аудитори суд талаб намояд ё агар онҳоро чун қисми барномаи тафтиши сифати кори дигар ширкатҳои аудитори истифода барад, он гоҳ аз мизоч иҷозат гирифтани шарт нест. Агар чунин ҳуҷҷатҳои суд талаб намояд, он гоҳ мизочро дар чун ин маврид зуд огоҳ кардан зарур аст, зеро ҳам мизоч ва ҳам вакили у метавонад ҳангоми муруфиаи суд қонунӣ будани чунин талабро зери шубҳа гузорад.

Дар шароити ҳозира ҳеч қоида ё рафторе, ки ба масъулияти аудиторон дар назди ҳамкасбонталлуқ дорад, мавҷуд нест. Бовучуди ин ширкатҳои аудиторӣ ва аудиторонро лозим аст, ки то ба баланд гаштани обрӯю нуфузи аудиторон мусоидат намояд. Аз баски кори диссертатсионӣ дар мисоли тамоми меъёрҳои дар боло рафтани кадрӣ аудит дар ҷомеа ба дастгириву кумаки ҳамдигар мусоидат намоянд.

Аз ҷиҳати илмӣ асоснок намудани захираҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва иттилоотӣ-технологии рушди рекреатсия ва сайёҳӣ диққати махсусро талаб менамояд. Таҳлили маҷмуи нишондиҳандаҳо имкон медиҳад, то ҳам роҳҳои нав ва ҳам самарабахши фурӯши хизматрасонии корхонаҳои индустрияи сайёҳӣ, хусусиятҳои талаботи истеъмолкунандагон ва пешгӯӣ намудани тамоюли рушд таъмин карда шаванд. Дар иқтисодиёти Ҷумҳурии Тоҷикистон ба сайёҳии беруна яъне ворид шудани сайёҳони хориҷӣ аҳаммияти калон дода мешавад.

Ҳамчунин, рушди сайёҳӣ дар солҳои охир метавонад бо тамоюли ҷаҳонӣ баланд шудани ҷолибияти намудҳои сайёҳии сайри деҳот, экосайёҳӣ, сайёҳии кӯҳӣ, алпинизм ва сайёҳии минтақавӣ, ки дар як сафар сайёҳон аз якҷанд мамлакатҳои бо ҳам ҳамсоя дидан мекунанд. Дар доираи ин тамоюл Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон фурсати мусоиди зиёд шудани диққат ба намудҳои муайяни сайёҳиро ба ҳисоб гирифта, соҳаи сайёҳиро тарғиб менамояд. Ҷумҳурии Тоҷикистон 93% аз кӯҳу қаторкӯҳҳои иборат мебошад, ки ба силсилакӯҳҳои Помир, Ҳисору Олой ва Тяньшон тааллуқ дошта, ба туфайли мураккабии релеф дорони олами ҳайвоноти бою рангин, захираи оби тоза, ки дар шакли дарёву кӯлҳо ҷоришаванда мебошад. Дар ҷумҳурӣ 13 мамнӯъгоҳ ва парваришгоҳҳо мавҷуданд, аз ҷумла ба онҳо «Зоркӯл», «Ромит», «Мозкул», инчунин Боғи миллии Тоҷикистон, ки дар он экологияи нодир, манзара ва ёдгориҳои табиӣ, ки хангоми дуруст ташаккул ёфтани дестинатсияи сайёҳӣ объекти сайёҳӣ буда метавонанд.

Омилҳои ташаккул ёфтани дестинатсияи сайёҳӣ омилҳои сайёҳии захиравӣ, аз ҷумла мероси таърихӣ-фарҳангӣ ва хусусиятҳои табиӣ-иқлимӣ,

мавҷудият, вазъият ва дастрасии захираҳои сайёҳӣ, ғунҷоиш, қобилияти истеҳсолӣ, нодирият муҳим мебошанд.

Замимаи 5

Аудиторон ва ширкатҳои аудиторӣ ӯҳдадорихои зеринро доранд:

1. Ахбороти ҷамъбастаншударо ба супоришдиҳандагон пешниҳод намоянд;

2. Бидуни монеият талаботи қонунгузорию ҳангоми санҷиши аудиторӣ риоя кунанд;

3. Ба супоришдиҳандагон ва ё мақомоти давлатие, ки санҷиши аудиториро ба санҷиш кунандагон супориш додаанд, ғавран оид ба номумкин будани иштироки минбаъда дар он санҷиш хабар диҳанд. Дар сурати набудани иҷозатнома ҳангоми ба вучуд омадани сабабҳо ба анҷом додани санҷиши аудиторӣ имкон намедаҳад (хешу табор ва ғайра.). Барои идомаи марҳилаҳои санҷиши аудиторӣ бояд мутахассисони иловагӣ ҷалб шуда, санҷишоти шурӯъшуда идома ёбад.

4. Бомуваффақият ва хушсифат анҷом додани санҷиши аудиторӣ ва ҳамин гуна кумаки аудиторӣ расонанд.

5. Таъмини амнияти ҳуҷҷатҳое, ки дар рафти санҷиши аудиторӣ ба даст омадаанд ва аз рӯи он санҷишот давом дорад. Инчунин фош накардани моҳияти ҳуҷҷатҳои санҷишшуда ба иҷозати субъектҳои хоҷагӣ, ба ғайр аз ҳолатҳое, ки бевосита дар қонунгузорию Ҷумҳурии Тоҷикистон пешбинӣ шудаанд. Ҳамчунон, бо дарназардошти мавҷудияти қонунгузорӣ барои иҷрои қори дар пешгузошташуда барои аудиторон фармоишгар низ метавонад ӯҳдадорихои худро дошта бошад.

Ҳамчунин ба ӯҳдадорихои фармоишгар инҳо дохил мешаванд:

6. Фармоишгарон барои саривақт ва пурра анҷом додани санҷиши аудиторӣ бояд ба аудиторон ва ширкатҳои аудиторӣ шароити мусоид фароҳам оваранд. Ҳар гуна ҳуҷҷатҳои заруриро пешкаш кунанд ва ба саволҳои онҳо ҷавоб гӯянд, сипас аз рӯи ҳулосаҳои ҷамъбастанкардаи шифоҳиву хаттии пешниҳодшуда амал кунанд.

7. Фармоишгарон аз рӯи тартиби муқарраршудаи ташкили баҳисобгирӣ ва ҳисоботи молиявӣ пас аз анҷоми чамъбасти хулосаҳои аудиторӣ, минбаъд ба маҳдуд кардани доираи саволҳои эзоҳталаб ҳуқуқи пешниҳод (кардан) надоранд.

Акнун саволе ба миён меояд, ки бо дарназардошти мавҷудияти чунин имкониятҳо ва мавҷудияти қонунгузориҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон доир ба рушди фаъолияти аудиторӣ кадом самтҳо метавонанд манфиатовар бошанд ва зерин мафҳум ба таври пурра чиро метавонад дар бар гирад?

1. Фаъолияти аудиторӣ, аудит ин фаъолияти соҳибкорӣ дар масъалаи санҷиши мустақилонаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи муҳосибии (молиявӣ) соҳибкорони инфиродӣ ва шахсони ҳуқуқӣ (минбаъд - шахсони санҷишшаванда) мебошанд.

2. Ба доираи фаъолияти аудиторӣ ва аудит санҷиши баҳисобгирии муҳосибии муассисаҳои буҷетӣ дохил намешаванд.

3. Санҷиши аудиторӣ амалӣ намудани назорати давлатии эътимоднокии ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ)-ро, ки мувофиқи қонунгузориҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон аз тарафи мақоми ваколатдори давлатӣ анҷом дода мешавад, истисно намекунад.

4. Мақсади фаъолияти аудиторӣ изҳори ақида дар бораи эътимоднокӣ ва дараҷаи аниқии ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ)-ро ифода намуда, ба истифодабарандаи ҳисобот барои баровардани хулосаҳои дуруст дар бораи натиҷаҳои фаъолияти хоҷагӣ, вазъи молиявӣ ва моликияти шахсони санҷишшаванда имкон медиҳад.

5. Аудиторҳои инфиродӣ бе таъсиси шахси ҳуқуқӣ ва ширкатҳои аудиторӣ, ки фаъолияти аудиториро ба амал мебароранд, хизматҳои зерини ба аудит дахлдорро расонида метавонанд:

– ташкил, барқарор сохтан ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ, тартиб додани ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ), маслиҳати муҳосибӣ;

– тартиб додани нақшаҳои дурнамои марбут ба андоз, машварати марбут ба андоз;

- таҳлили фаъолияти молиявии хоҷагии шахсони ҳуқуқӣ ва соҳибкорони инфиродӣ, машваратҳои иқтисодӣ ва молиявӣ;
- машварати идоравӣ, аз ҷумла такмили сохтори таркиби ташкилот;
- автоматиконии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҷорӣ намудани технологияи иттилоотӣ;
- баҳодиҳии нархи амвол;
- таҳия ва таҳлили барномаҳои сармоягузорӣ, таҳияи нақшаҳои тижоратӣ;
- иҷрои корҳои илмию тадқиқотӣ ва таҷрибавӣ дар соҳаҳои марбут ба фаъолияти аудиторӣ, интишоори натиҷаи онҳо;
- мувофиқи тартиби муқаррарнамудаи қонунгузори Ҷумҳурии Тоҷикистон таълим додани мутахассисон дар соҳаҳои марбут ба фаъолияти аудиторӣ;
- расонидани дигар хизматҳо доир ба фаъолияти аудиторӣ.

6. Ба аудиторони инфиродӣ ва ширкатҳои аудиторӣ машғул шудан ба ин ё он намуди фаъолияти соҳибкорӣ, ба ғайр аз гузаронидани аудит ва расонидани хизматҳои ба он дахлдор, манъ карда мешавад.

7. Ташкилоти аудиторӣ - ташкилоти тижоратӣ буда, санҷишҳои аудиторӣ ва хизматҳои ба аудит дахлдорро амалӣ менамояд.

8. Ташкилоти аудиториро дар ҳар кадом шакли ташкили - ҳуқуқӣ таъсис додан мумкин аст, агар тарзи ташкили ҳуқуқии он барои ширкатҳои тижоратӣ мувофиқат кунад.

9. Ташкилоти аудиторӣ фаъолияти худро оид ба гузаронидани аудит баъди гирифтани иҷозатнома бо тартибе, ки Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи иҷозатномадиҳӣ ба баъзе намудҳои фаъолият» муқаррар намудааст, амалӣ менамояд.

10. Шахсони воқеӣ ва ҳуқуқии хориҷӣ дар асоси талаботи ҳамин Қонун метавонанд дар ҳудуди Ҷумҳурии Тоҷикистон ширкатҳои аудиторӣ ташкил намоянд ва ё ба сифати аудиторони инфиродӣ ба фаъолияти аудиторӣ машғул шаванд.

11. На кам аз 70 дарсади шумораи кормандони ташкилоти аудиторӣ бояд шаҳрвандони Ҷумҳурии Тоҷикистон бошанд. Дар ҳолати роҳбари ташкилоти аудиторӣ будани шаҳрванди хориҷӣ бояд на кам аз 75 дарсади кормандони онро шаҳрвандони Ҷумҳурии Тоҷикистон ташкил намоянд.

12. Аз миқдори умумии ҳайати кормандони ташкилоти аудиторӣ шумораи аудиторони соҳиби иҷозатнома бояд на кам аз 70 дарсад бошад. Ширкатҳои аудиторӣ метавонанд шахсонро, ки аттестати таҳассусии аудиторӣ (ва иҷозатнома) барои ҳуқуқи анҷом додани фаъолияти аудиторӣ надоранд, ба сифати ёрдамчии аудитор ба қор қабул намоянд.

Замимаи 6.

Дар ҳолате, ки аудитор ва ё ширкати аудиторӣ дидаву дониста фаъолияти аудиториро дар корхонаи супоришдиҳанда бурда наметавонад. Дар сурати ғайриимкон будани санҷишот ва аз супоришдиҳандагон паноҳ бурда бошад, пас тамоми хароҷоти хизмати санҷиши аудиторӣ бояд аз ҳисоби худи аудитор ва ширкати аудиторӣ ба супоришдиҳандагон баргардонида шавад. Дар ин ҳолат паноҳкоре, ки аз тарафи аудиторон ё ширкати аудиторӣ содир гардидааст, бар хилофи иҷозатномаи имзогардида шаҳодат медиҳад ва далели ин амалро тасдиқ менамояд.

Бо дарназардошти ин, ширкатҳои аудиторие, ки иҷозатнома гирифтаанд ва дар онҳо на камтар аз 51 фоизи ҳиссаи сармояи ойнномавӣ ба аудиторони аз имтиҳон (аттестатсия) гузашта тааллуқ дорад, ҳуқуқи дар фаъолияти аудиторӣ иштирок кардан доранд.

Зимнан, барои анҷом додани фаъолияти аудитӣ тамоми риояи тамоми меъёрҳои умумӣ ҳатмӣ ҳисобида мешавад. Аз ин нуқтаи назар, субъектҳои иқтисодиро ба қисмҳо зерин ҷудо кардан мумкин аст:

- ҳисоботи молиявӣ;
- ҳисоботи идоравӣ;
- ҳисоббаробаркуниҳо бо хазинаҳои ғайрибучавӣ.

Мусаллам аст, ки аудиторон аз рӯи ҳисоботи молиявӣ фаъолият намуда, ниҳоят дурустӣ ва асоснок будани онро тасдиқ менамоянд. Дар ин

самт, аудиторон ҳуқуқ надоранд дигар мақомоти назораткунандаро ба ҷои худ гузоранд ва ё тасаввур намоянд. Зеро дар ҷараёни санҷиши ҳисобот ошқори далелҳои аудиторӣ дар ҳисоби андозситонӣ ва ҳисобоаробаркуниҳо бо ширкатҳои ғайрибучавӣ, ки асосан аз рӯи маълумоти ҳисоби молиявӣ ошқор шудаанд, роҳҳои ислоҳи онро зикр намоянд. Ҳамзамон, инъикоси тамоми мушкилотҳои мавҷуда дар ҳулосаҳои аудиторӣ хатмӣ доништа мешавад. Чунки, санҷиши аудиторӣ танҳо ҳамон амалиётеро дар бар мегирад, ки дар ҳуҷҷатҳо сабт ва тасдиқ гардида бошад. Амалиёте, ки дар ҳуҷҷатҳо сабт нашудааст, кори ҳадамоти андозситонӣ ва мақомоти фаъолияти ҷустуҷӯиву фаврӣ мебошад.

Замимаи 7.

Барномаи аудити Сармоягузориҳо

Ташкилоти санҷидашаванда: ҶСП «Кӯҳҳои Тоҷикистон»

Давраи аудит: дар муддати соли 2021

Миқдори одам-соат: 100%

Роҳбарии гурӯҳи аудиторӣ: Икромов И.И.

Аъзои гурӯҳи аудиторӣ: Икромов И.И., Миров М.М.

Ҳафи нақшаи аудиторӣ: 4%

Сатҳи нақшаи муҳимӣ: 1%

№	Рӯихати маросимҳои аудиторӣ	Давраи гузаронидан	Иҷроқунанда	Ҳуҷҷатҳои кори аудитор
1.	Аудити сармоягузориҳо ба сармояи оинномавӣ дигар ширкатҳо	Як маротиба дар як сол	Икромов Н.Н., Милов М.М.	
1.1.	Тафтиш кард, дар сармояи оинномавӣ кадом ширкатҳо бо кадом мақсад сармоягузориҳо дода шудааст	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- Нусха аз протоколҳои регистрҳои ҳисобгирии ҳуҷҷатҳои ташкилот муссисон
1.2.	Тафтиш кард, дар кадом шакл сармоягузориҳо карда шудааст: а) воситаҳои пулӣ (ҳисоби 10100,10200) б) коғазҳои қиматнок (ҳисоби 10300,11600) в) коғазҳои қиматнок (ҳисоби 11000) г) захираҳои моддӣ молӣ (ҳисоби 10700)	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- Нусха аз протоколҳои регистрҳои ҳисобгирии ҳуҷҷатҳои ташкилот муссисон фармон нусхаи банки, ордери ҳарачоти ҳазинавӣ, борхат барои тахвили ЗММ, дигар ҳуҷҷатҳои ибтидоӣ

	д) активҳои ғайримоддӣ (ҳисоби 11200) е) маҳсулот, молҳо, кор, хизмат (ҳисоби 10740,10710 ва ғайра.) ж) дигарҳо			
1.3.	Тафтиш кард, чи тавр баҳои арзиши сармоягузориҳои гузориш бо шакли ғайрипулӣ иҷро шудааст.	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	-Методикаи баҳодихи- протоколи маҷлиси муассисон - протоколи мутобикат оиди гузориш
1.4.	Муайян кард дар кадои шакл банақша гирифта шудааст гирифтани даромад: а) пулӣ (ҳаққусаҳмҳо, фоизҳо) б) коғазҳои қиматнок в) коғазҳои қиматнок г) захираҳои моддӣ молӣ д) активҳои ғайримоддӣ е) маҳсулот, молҳо, кор, хизмат ж) зиёдшавии ҳисса дар сармояи оинномавӣ з) дигар	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- Нусха аз протоколҳо
1.5.	Муайян кард, дар кадом муҳлат ба нақша гирифта шудааст гирифтани даромад: а) ҳар квартал; б) ҳар моҳ; в) дигар	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	
1.6.	Тафтиши ҳисоббаробаркунӣ оид ба даромад	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- Нусхаи банк - ордери даромади хазинавӣ - борхат - санад
1.7.	Инъоси тафтиши дар ҳисобот сармоягузориҳо дар сармояи оинномавӣ дигар ташкилот	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- шакли ҳисобот
2.	Аудити гузориш ба фаъолияти якҷоя	Ҳар сол	Икромов Н.Н., Миров М.М.	
2.1.	Тафтиш кард, дар кадом муҳлат гузориш иҷро мешавад: а) зиёд 12 моҳ б) то 12 моҳ	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	-Шартнома оиди фаъолияти якҷоя (шартномаи шарикӣ)
2.2.	Монанд п. 1.2	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	-Шартнома оиди фаъолияти якҷоя (шартномаи шарикӣ) - регистрҳои ҳисобири муҳосибӣ
2.3.	Муайян кард, кадом ҳуҷҷатҳо тасдиқ мекунад амонатро: а) авизо б) борхат в) қитанҷияи ордери даромад г) дигар	Ҳар семоҳа	Саидов С.С.	- Ҳуҷҷатҳои ибтидоӣ
2.4.	Монанд п. 1.3	Ҳар семоҳа	Саидов С.С.	- Методикаи баҳодихи
2.5.	Монанд п. 1.4	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	-Шартнома оиди фаъолияти якҷоя (шартномаи шарикӣ))

2.6.	Муайян кард, чи тавр тақсим мешавад фоида, дар натиҷаи фаъолияти якҷоя гирифта	Ҳар семоҳа	Саидов С.С.	
2.7.	Муайян кард, дар кадом муҳлат ба нақша гирифта шудааст гирифтани даромад аз фаъолияти якҷоя: а) ҳар моҳ; б) ҳар семоҳа; в) ҳар сол.	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	
2.8.	Тафтиш кард, баргардонида мешавад амволи додашуда дар ҳолати барҳамдиҳиш шартнома оиди фаъолияти якҷоя (шартномаи шарикӣ)	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	
2.9.	Муайян кард, чи тавр тартиби пӯшонидани зарар аз фаъолияти якҷоя	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	
2.10.	Тафтиши инъқос дар ҳисоботи сармоягузориҳо дар фаъолияти якҷоя	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- Шакли ҳисобот
3.	Аудити сармоягузориҳо насия (займи), ки ба дигар субъектҳои иқтисодӣ ба муҳлати то 12 моҳ додашудааст.	Ҳар сол	Икромов Н.Н., Миров М.М.	
3.1.	Тафтиш кард, дар кадом шакл насия (займи) дода мешавад: а) воситаҳои пулӣ (ҳисоби 10100,10200) б) қоғазҳои қиматнок (ҳисоби 10300,11600) в) қоғазҳои қиматнок (ҳисоби 11000) г) захираҳои моддию молӣ (ҳисоби 10700) д) активҳои ғайримоддӣ (ҳисоби 11200) е) маҳсулот, молҳо, қор, хизмат (ҳисоби 10740,10710 ва ғайра.) ж) дигарҳо	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- шартномаи насия (займа) - регистрҳои ҳисобгирии - нусхаи банк - ордери ҳарачоти ҳазинавӣ - борхат ва ғайра.
3.2.	Тафтиш кард, чи тавр баҳо дода мешавад ба арзиши насия (займи), ки дар шакли ғайрипулӣ додаст	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- Методикаи баҳодихи - шартномаи насия (займа)
3.3.	Монанд п. 1.4	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- шартномаи насия (займа)
3.4.	Тафтиши инъқос дар ҳисоботи сармоягузориҳо бо насия (займи)	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- шакли ҳисобот
4.	Аудити сармоягузориҳо насия (займи), ки ба дигар субъектҳои иқтисодӣ ба муҳлати зиёд аз 12 моҳ додашудааст	Ҳар сол	Икромов Н.Н., Миров М.М.	
4.1.	Муайян кард, дар кадом муҳлат банақша гирифта шудааст баргардони насия	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- шартномаи насия (займа)
4.2.	Монанд п. 3.1	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	
4.3.	Монанд п. 3.2	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- Методикаи баҳодихи
4.4.	Монанд п. 1.4	Ҳар семоҳа	Икромов Н.Н.	- шартномаи насия (займа)
4.5.	Монанд п. 3.4	Ҳар семоҳа	Миров М.М.	- шакли ҳисобот

Роҳбари ширкати аудиторӣ _____

(имзо)

Роҳбари гурӯҳи аудиторӣ _____ (имзо)

Замимаи 8

Тибқи маълумоти оморӣ дар соли 2022- ум дар миқёси мамлакат 161 ширкатҳои сайёҳӣ фаъолият намуда ба сайёҳон хизмат расондаанд, ки нисбати соли 2023-юм 15 адад зиёд мебошад. Мавриди зикр аст, ки аксарияти сайёҳони хориҷӣ ба ҷумҳурӣ бе назардошти пешниҳоди хизматрасонӣ ширкатҳои сайёҳӣ ворид мегардад, ки шумораи умумии онҳо ба 1 миллиону 257 ҳазор нафарро ташкил додааст. Шумораи кормандони субъектҳои хизматрасонӣ 4684 нафар ва даромади хизматрасонӣ 2318,3 ҳазор сомониро ташкил дод.

Дар шароити иқтисодии кушода шаҳру ноҳияҳо байни ҳам рақобат мекунад, вале агар корхонаҳо барои бозорҳои фурӯши маҳсулот рақобат намоянд, шаҳрҳо барои ҷалб намудани сармоягузори ва ташкили ҷойҳои нави корӣ, яъне баланд гардонидани сатҳи зиндагӣ мубориза мебаранд. Барои ба ин муяссар шудан, пеш аз ҳама шароитҳои умумии фаъолияти истеҳсолиро беҳтар намуда, шаҳр ва ноҳияро барои зисту зиндагонӣ ва истиқомати муваққатӣ мувофиқ намудан зарур аст. Дар ин асно ташаккул ёфтани симои мусбии сайёҳии шаҳр ва минтақа аҳамияти калон дорад. Ҳамчунин ташкил намудани сайёҳии дар асоси ҷамъияти маҳаллӣ ташкилфта дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ба мақсад мувофиқ мебошад. Сайёҳӣ дар асоси ҷамъияти маҳаллӣ- ба роҳ мондани сайёҳӣ дар асоси захираҳои маҳаллӣ ба мақсади рушди босуботи ҷамъиятҳои маҳаллӣ мебошад. Ин намуди сайёҳиро сайёҳии сабзи маҳаллӣ низ меноманд, ки тақрибан соли 1989 пайдо шуда, дар Аврупо, Иёлоти Муттаҳидаи Амрико ва Британияи Кабир тараққӣ намудааст. Дар қаламрави давлатҳои ИДМ бошад, диққат ба ин навъи сайёҳӣ зиёд гашта, он ҳамчун омили ба роҳ мондани сайёҳии экологӣ, ҳифз кардани анъанаҳои миллӣ ва нигоҳ доштани дараҷаи муаяйни урбанизатсияи аҳоли ҳисобида мешавад. Ин навъи сайёҳиро бо ибораи дигар «Bed and Breakfast» (ҷойи хоб ва хӯроки наҳорӣ) низ меноманд.

Мақсади асосии сафар ба Ҷумҳурии Тоҷикистон дар соли 2019-ро бо дарназардошти омилҳои гуногун метавон дуруст баррасӣ намуд. Аз миёни

сайёҳон 844363 нафар аз Ҷумҳурии Ўзбекистон ва 198664 нафар аз Федератсияи Россия ташкил медиҳанд.

Тавре пештар қайд намуда будем, ки воситаҳои ҷойгиркунии сайёҳон дар ташкил ва пешниҳоди маҳсулоти сайёҳӣ ба бозори ҷаҳонӣ аҳаммияти бениҳоят калон доранд. Миқдори зиёди даромади соҳаи сайёҳӣ тавассути воситаҳои ҷойгиркунӣ (отел, хостел, кемпинг ва ғайра) ба даст меоянд. Меҳмонхона ва воситаҳои ҷойгиронӣ метавонанд, ки дар як пакети ҷойгиронӣ якҷанд хизматрасониҳои иловагиро ворид намоянд, аммо ин аллакай аз ҳаҷм, дараҷаи бароҳатӣ, мавҷуд будани талабот ба чунин хизматрасониҳо вобаста мебошад.

Рӯйхати меҳмонхонаҳо, ки дар ҳудуди Ҷумҳурии Тоҷикистон фаъолият менамоянд дар соли 2019

№	Ҷойгиршавии меҳмонхонаҳо	Шумора	Шумораи хучраҳо	Оли	Хуб	Миёна	Оилавӣ	Оддӣ	Шумораи катҳо	Дараҷа 5*	Дараҷа 4*	Дараҷа 3*
1	Шаҳри Душанбе	18	933	205	233	228	3	264	1435	2	4	5
2	Ноҳияҳои тобеи	31	633	168	37	226	36	166	2106	-	-	-
3	Вилояти Суғд	48	664	87	34	193	-	350	1450	-	-	-
4	Вилояти Хатлон	45	740	229	-	249	-	262	1571	-	-	-
5	ВМКБ	16	78	14	-	27	6	31	248	1	1	1
Ҷамағӣ:		158	3048	703	304	923	45	1073	6810	3	5	6

***Сарчашма:** таҳияи муаллиф, аз рӯи маълумоти омории Кумитаи рушди сайёҳии назди Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон гирифта шудааст.

Дар соли 2019 дар ҷумҳури 158 меҳмонхона фаъолият намудаанд, ки аз ин дар шаҳри Душанбе 18 адад, ноҳияҳои тобеи марказ 31 адад, вилояти Суғд 48 адад, вилояти Хатлон 45, ВМКБ 16 адад мебошад, ки шумораи катҳои он 6810 адад мебошад. Ин нишондиҳанда талаботи сайёҳонро қонеъ гардонидани наметавонад.

Ҳамкориҳои давлат ва бахши хусусӣ ҳамчун воситаи рушди устувори соҳибкорӣ дар соҳаи сайёҳӣ мебошад. Инчунин ҳамкориҳои давлат ва тижорат шартӣ ҷудонопазири фаъолияти иқтисодии бозорӣ мебошад. Аммо ҷамоатҳои деҳоти ҷумҳури дар шароити нав новобаста аз дорои иқтисодии

рушди агросайёҳӣ, сайёҳии экологӣ, хунарҳои мардумӣ ба сифати марказҳои чалби чараёнҳои сайёҳӣ баромад намуда наметавонанд. Қисми зиёди роҳбарони идораҳои ҳукумати маҳаллии ҷамоатҳои деҳот дараҷаи ғайриқаноатбахши рушди инфрасохтори сайёҳиро қайд менамоянд. Норасоии объектҳои хӯроки умумӣ, индустрияи меҳмонхона, сифати пасти хизматрасонии маишӣ ва нақлиётӣ, надоштани имкониятҳои молиявӣ ва мавсимӣ будани сайёҳӣ дар ҷумҳурӣ алоқамандӣ дорад. Талаботи паст нисбат ба хизматрасониҳои иловагии ба таъминоти новобастаи талаботҳои ҳаётан муҳим вобаста набуда, ба мақомоти ҳокимияти маҳаллӣ имкон намедиҳад, то барои рушди соҳаҳои зикргардида шароит фароҳам оваранд.

Замимаи 9

Шурои координатсионии оид ба ҳисоби бухгалтерӣ

Давлатҳои ИДМ

МАЪЛУМОТ

Дар бораи вазъи бозори хизматрасонии аудиторӣ

дар давлатҳои аъзои ИДМ

НИШОНДИҲАНДАҲОИ ДАВЛАТИ БОЗОР

ХИЗМАТРАСОНИИ АУДИТОРӢ ДАР ДАВЛАТҲОИ АЪЗОИ ИДМ

ДАР СОЛИ 2021

Мундариҷа

Субъектҳои фаъолияти аудиторӣ

Ҳаҷми хизматҳои аудиторӣ

Муштарӣён

Назорати берунии сифат

Танзими касби аудиторӣ

Маводҳои мазкур дар асоси маълумот дар бораи нишондиҳандаҳои интихобшудаи вазъи бозори хизматрасониҳои аудиторӣ дар давлатҳои аъзои ИДМ то 1 январи соли 2022, ки аз ҷониби аъзои Шурои ҳамоҳангсози баҳисобгирии муҳосибӣ дар кишварҳои узви ИДМ пешниҳод шудаанд, таҳия шудаанд.

Нақшаи гузаронидани чорабиниҳо доир ба паст кардани хатарҳо дар самти қалобӣ ва ё нодуруст нишон додани амволи ширкат ва хизматрасони, мол, маҳсулот.

« ____ »

20 ____ сол

№	Хатарҳо	Амал барои паст кардани хавф	Вақти иҷроиш аз санаи то моҳи	Ҷавоб-гарӣ барои иҷроиши кор (вазифа, соядаст, НН)	Факти асосии иҷроиши корӣ гузошташуда	Иҷроку-нандаи кор (Вазифа соядаст НН)	Баҳодихии хавфҳо баъди гузаронидани таҳлил		
							Вазинии таъсири хавф	Имконияти хатар ва таъсири он	Баҳогу-зори хавф
ДАСТГИРИИ АЗ ҚОНИБИ РОҲБАРИЯТ									
1.	Хатаре, ки алоқаманди бо он кормандоне дастгирӣ намоебанд аз қониби роҳбарият	Хизматрасониҳои пурра барои сайёҳон то он вақти мавҷудбуда Ҷамомад ташкил намудан ва оформлят стендҳо итиллоотӣ							
2.	Хатарҳое, ки алоқаманди бо кормандони асосии ширкат алоқаманд мебошад	Сухбат кардан бо кормандон дар самти тағироте ки дар оянда мешавад							
		Гузаронидани санҷиш дар байни тамои кормандон Дастгирии мунтазами кормандон							
3.	Хатарҳое, ки аз нофаҳми ва ё камсаводии кормандон ба миён меояд	Гузаронидани коромӯзӣ дар байни тамои кормандон ва омода намудани онҳо барои мустақилона фаъолият кардан							

Сарчашма: муаллиф дарасоси омӯзиши таҷрибаҳои назорати аудити хориҷа

Ҷадвалии 1.

Субъектҳои фаъолияти аудиторӣ

	Ҷумҳурии Озарбойҷон		Ҷумҳурии Арманистон		Ҷумҳурии Беларус		Ҷумҳурии Қазоқистон*		Ҷумҳурии Қирғизистон		Ҷумҳурии Молдова		Федератсияи Руссия		Ҷумҳурии Тоҷикистон		Ҷумҳурии Ўзбекистон	
	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22	Аз 01.01.21	Аз 01.01.22
Ҳуқуқи гузаронидани фаъолияти аудиторӣ - умумӣ (аз рӯи реестр)	172	197	25	29	408	357	370	480	162	171	114		4,2 хаз.	3,9	63	55	99	96
<i>Аз ҷумла:</i>																		
ташкilotҳои аудиторӣ	117	142	25	29	73	71	370	480	126	133	114	Маълумот дода нашудааст	3,6 хаз.	3,4	52	46	99	96
шахсонӣ воқеӣ / соҳибкорони инфиродӣ	55	55	0		335	286	1908	2458	36	38	-		0,6 хаз.	0,5	11	9	-	-
Дар асл, онҳо фаъолияти аудитиро анҷом медиҳанд - дар маҷмӯъ (баҳодихӣ).	172	197	25	28	374	333	-	-	162	171	66		4,1 хаз.	3,8	54	54	99	96
<i>Аз ҷумла:</i>																		
ташкilotҳои аудиторӣ	117	142	25	28	72	70	-	-	126	133	66		3,6 хаз.	3,3	49	45	99	96
шахсонӣ воқеӣ / соҳибкорони инфиродӣ	55	55	0	-	302	263	-	-	36	38	-		0,5 хаз.	0,5	5	9	-	-

* Тибқи Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи фаъолияти аудиторӣ» аудитор шахси воқеие мебошад, ки аз ҷониби Комиссияи таҳассусии аттестатсияи номзадҳои аудитор тасдиқ карда шуда, шаҳодатномаи таҳассусии додани таҳассуси «аудитор» гирифтааст. Ташкilotҳои аудиторӣ, ки барои анҷом додани фаъолияти аудиторӣ иҷозатнома доранд, ҳуқуқ доранд ба фаъолияти аудиторӣ машғул шаванд. Аудитор фаъолияти худро ҳамчун аудитор танҳо дар ҳайати як ташкilotи аудиторӣ амалӣ менамояд.

Ҷадвали 2

Ҳаҷми хизматрасонии аудиторӣ

Ба ҳолати 1 январи соли 2022	Ҷумҳурии Озарбойҷон		Ҷумҳурии Арманистон		Ҷумҳурии Беларус		Ҷумҳурии Қазоқистон*		Ҷумҳурии Қирғизистон		Ҷумҳурии Молдова		Федератсияи Руссия		Ҷумҳурии Тоҷикистон		Ҷумҳурии Ўзбекистон	
	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021
Ҳаҷми хизматрасонии аудиторӣ - умумӣ (бо пули миллӣ)	53,8 млн. АЗН	72,0 млн. АЗН	4991,4 млн. драм	6774,1 млн. драм	88,7 млн. бел. руб.	97,7 млн. бел. руб.	22613,6 млн. Тенге	11809,7 млн. тенге	1588,4 млн. сомов	1242,3 млн. сомов	142,6 млн. лей	Маълумот дода нашудааст	59867 млн. руб.	62029	17,9 млн. сомони	19,3 млн. сомони	1474,3 млн. сум	2249,0 2
Ҳиссаи хизматрасонии аудиторӣ дар ҳаҷми умумии хизматрасониҳои аудиторӣ, %	62,9	59	42,4	41,5	45,4	45,5	67	65	38,3	45,3	41,3		52,7	49,3	80,5	97,7	67,6	74,1
Саҳми дигар хизматрасониҳо дар ҳаҷми умумии хизматрасониҳои аудиторӣ, %	37,1	41	57,6	58,5	54,6	54,5	33	35	61,7	54,7	58,7		47,3	50,7	19,5	2,3	32,4	25,9

Муштариён

Ба ҳолати 1 январи соли 2022	Ҷумҳурии Озарбойҷон		Ҷумҳурии Арманистон		Ҷумҳурии Беларус		Ҷумҳурии Қазоқистон*		Ҷумҳурии Қирғизистон		Ҷумҳурии Молдова		Федератсияи Россия		Ҷумҳурии Тоҷикистон		Ҷумҳурии Ўзбекистон		
	2020	2021	2020	2021	2020	2021*	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	
Шумораи мизочоне, ки изҳороти онҳо тафтиш карда шудаанд / Шумораи ҳисоботҳои аудити додасуда	3419	3837	724	990	5356	4504/4585	6550/3841	19850/20668	540	403	483	Маълумот дода нашудааст	78688/82772	76480/80409	109/107	200/198	5098	6344	
Ҳиссаи ҳисоботҳои аудитори навъи дахлдор дар шумораи умумии ҳисоботҳои аудитори додасуда, %:																			
баёни андешаи бетағйир	89,8	85,9	93,8	90,5	56,2	77,6	71,3	55	84,6	82,1	61		80,8	85,2	27	138	89,4	85,3	
фикру акидаи асоснок баён намуда	9	12,9	5,5	9,1	26,4	21,4	27,4	45	15,4	17,9	37		18,0	13,8	68	60	7,7	11,8	
изхори акидаи манфӣ	0,7	06	0,4	2	0,4	0,5	0,9	0,2	0	0	1,2		0,8	0,7	5	-	2,7	2,8	
Бо рад намудани андеша додан	0,5	06	0,3	3	0,3	0,5	0,4	0,2	0	0	0,8		0,4	0,3	0	2	0,2	0,1	
ҳисоботи аудитори оид ба супоришҳои махсуси аудитори	-	-	-	-	16,7	-	-	-	-	-	-		-	-	-	-	-	-	-

* Маълумот аз ташкилоти аудитори маълумотро дар бар мегирад, ки аз аудитори инфирудӣ мавҷуд нестанд;

Чадвали 4

Назорати берунии сифат

Ба ҳолати 1 январи соли 2022	Ҷумҳурии Озарбойҷон		Ҷумҳурии Арманистон		Ҷумҳурии Белорус		Ҷумҳурии Қазоқистон *		Ҷумҳурии Қирғизистон		Ҷумҳурии Молдова		Федератсияи Руссия		Ҷумҳурии Тоҷикистон		Ҷумҳурии Ўзбекистон	
	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021
Шумораи ташкилотҳои аудитори, ки аз назорати берунии сифати кори худ гузаштаанд	9	29	-	-	6	10	100	190	-	-	11	Маълумот дода нашудааст	582	798	-	-	4	1
Шумораи ташкилотҳои аудитори, ки сифати корашон тасдиқ карда шудааст	9	21	-	-	6	10	100	190	-	-	10		506	505	-	-	-	-

Чадвали 5

Худтанзимкунии касби аудитори

Ба ҳолати 1 январи соли 2022	Ҷумҳурии Озарбойҷон	Ҷумҳурии Арманистон	Ҷумҳурии Белорус	Ҷумҳурии Қазоқистон	Ҷумҳурии Қирғизистон	Ҷумҳурии Молдова	Федератсияи Руссия	Ҷумҳурии Тоҷикистон	Ҷумҳурии Ўзбекистон
Шумораи ташкилотҳои аудитори худтанзимкунанда - ҳамагӣ	1	1	4	0	Дар конунгузории Ҷумҳурии Қирғизистон ин пешбинӣ нашудааст	-	1	1	2
Шумораи ташкилотҳои аудитори худтанзимкунанда, ки аъзои Федератсияи байналмилалӣ муҳосибон мебошанд	1	1	-	-	Дар конунгузории Ҷумҳурии Қирғизистон ин пешбинӣ нашудааст	-	1	1	2