

AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBI ILMIY JURNALI

Vol. 6 Issue 11 | **pp.** 62-68 | **ISSN**: 2181-1865
Available online https://finance.tsue.uz/index.php/afa

ESG AUDITIDA EKSPERT ISHLARIDAN FOYDALANISH AMALIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH



Sayfullayev Mexroj Sayfullayevich
Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti doktoranti

Annotatsiya. *Mazkur maqolada barqaror rivojlanish tamoyillarining korporativ boshqaruv va auditorlik faoliyatiga integratsiyalashuvi sharoitida ekologik, ijtimoiy va korporativ boshqaruv (ESG) yo‘nalishlari bo‘yicha audit jarayonida ekspert ishlaridan foydalanish amaliyotini takomillashtirishning nazariy-uslubiy hamda tashkiliy jihatlari tadqiq etiladi. Xususan, ESG ko‘rsatkichlarining ishonchliligini baholashda ichki va tashqi ekspertlarni jalb etish zarurati, ularning kasbiy kompetensiyasi, mustaqilligi va xolisligini baholash mezonlari, shuningdek, ekspert xulosalaridan auditorlik dalili sifatida foydalanishning o‘ziga xos xususiyatlari tahlil qilinadi. Tadqiqot doirasida auditor, ekspert va boshqa auditorlar o‘rtasidagi professional hamkorlikni tashkil etish, ekspert faoliyatini sifat menejmenti tizimi bilan uyg‘unlashtirish hamda ESG auditida yuzaga keladigan axborot va metodologik risklarni kamaytirish masalalariga alohida e’tibor qaratiladi. Shuningdek, xalqaro audit standartlari talablarini inobatga olgan holda ekspertlarni tanlash, ularning ish natijalarini baholash va auditorlik tekshiruvlarida qo‘llash mexanizmlarini takomillashtirish yuzasidan ilmiy-uslubiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqish yo‘nalishlari asoslab beriladi.*

Kalit so‘zlar: *ESG auditi, barqaror rivojlanish, ichki ekspert, tashqi ekspert, boshqa auditor, auditorlik dalillari, ekspert kompetensiyasi, ekspert mustaqilligi, sifat menejmenti tizimi, kasbiy qobiliyatni baholash, auditorlik riski, korporativ boshqaruv.*

Abstract. *This article examines the theoretical, methodological, and organizational aspects of improving the use of experts’ work in environmental, social, and governance (ESG) auditing within the context of integrating sustainable development principles into corporate governance and audit practices. Particular attention is devoted to the involvement of internal and external experts in assessing the reliability of ESG disclosures, the criteria for evaluating their professional competence, capabilities, independence, and objectivity, and the specific considerations associated with using experts’ findings as audit evidence. The study further explores mechanisms for establishing effective professional collaboration among auditors, experts, and other auditors, integrating expert-related procedures into audit quality management systems, and mitigating information-related and methodological risks arising during ESG audit engagements. Taking into account the requirements of International Standards on Auditing, the article identifies opportunities to improve expert selection procedures, the evaluation of experts’ work, and the application of expert findings in audit engagements. The discussion provides a methodological basis for developing practical recommendations aimed at strengthening the reliability of audit evidence, enhancing professional judgment, and improving the overall quality and effectiveness of ESG auditing.*

Keywords: *ESG auditing, sustainable development, internal expert, external expert, other auditor, audit evidence, expert competence, expert independence, audit quality management system, assessment of professional capabilities, audit risk, corporate governance.*

Аннотация. *В статье исследуются теоретико-методологические и организационные аспекты совершенствования практики использования работы экспертов в процессе аудита экологических, социальных и управленческих показателей (ESG) в условиях интеграции принципов устойчивого развития в систему корпоративного управления и аудиторскую деятельность. Особое внимание уделяется необходимости привлечения внутренних и внешних экспертов для оценки достоверности ESG-показателей, критериям определения их профессиональной компетентности, независимости и объективности, а также особенностям использования результатов экспертной работы в качестве аудиторских доказательств. В рамках исследования рассматриваются вопросы организации профессионального взаимодействия между аудитором, экспертами и другими аудиторами, интеграции процедур оценки экспертной работы в систему управления качеством аудита, а также минимизации информационных и методологических рисков, возникающих при проведении ESG-аудита. С учётом требований международных стандартов аудита обосновываются направления совершенствования механизмов отбора экспертов, оценки результатов их работы и практического применения экспертных заключений в аудиторских процедурах. Представлены научно-методические подходы и практические рекомендации, направленные на повышение надёжности аудиторских доказательств и качества ESG-аудита.*

Ключевые слова: *ESG-аудит, устойчивое развитие, внутренний эксперт, внешний эксперт, другой аудитор, аудиторские доказательства, компетентность эксперта, независимость эксперта, система управления качеством, оценка профессиональных способностей, аудиторский риск, корпоративное управление.*

Kirish.

Zamonaviy iqtisodiyotning murakkablashuvi, xo‘jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining diversifikatsiyalashuvi hamda moliyaviy va nomoliyaviy axborot hajmining ortib borishi auditorlik faoliyatiga yangi talablarni qo‘ymoqda. Bugungi kunda auditorlik tekshiruvlari faqat buxgalteriya hisobi ma’lumotlarini tekshirish bilan cheklanib qolmay, balki aktivlarni baholash, ekologik ta’sirlarni aniqlash, texnologik jarayonlarni tahlil qilish, aktuariy hisob-kitoblar va risklarni baholash kabi ko‘p tarmoqli bilimlarni talab etmoqda. Bunday sharoitda auditor tomonidan barcha sohalar bo‘yicha yetarli darajada maxsus bilimga ega bo‘lish amaliy jihatdan murakkab hisoblanadi.

Shu sababli audit amaliyotida ekspert mutaxassislar ishidan foydalanish auditorlik dalillarining yetarliligi va ishonchliligini ta’minlashning muhim vositalaridan biri sifatida qaraladi. Xalqaro audit standartlari, xususan, 620-sonli “Auditor eksperti ishidan foydalanish”nomli auditning xalqaro standarti auditor tomonidan maxsus bilim talab etiladigan holatlarda mustaqil ekspertlarni jalb qilish zaruratini belgilaydi. Ekspertlarning professional bilim va tajribasi murakkab baholashlar aniqligini oshirish, audit riskini kamaytirish hamda auditorlik xulosasining asoslanganligini kuchaytirishga xizmat qiladi.

Adabiyotlar sharhi.

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2017)ning fikricha “Auditorlar ko‘pincha buxgalteriya hisobi va audit sohasidagi bilimlardan tashqarida maxsus texnik bilim talab etilganda ekspert mutaxassislar xizmatidan foydalanadilar”

Knechel, Salterio va Ballou(2020)ning fikriga ko‘ra, “Baholash ishlari, ekologik muammolar va aktuariy taxminlar bilan bog‘liq sohalarda ekspertlardan foydalanish auditorlik jarayonining muhim tarkibiy qismi hisoblanadi.”

Messier, Glover va Prawitt(2016)ning fikriga ko’ra “Mutaxassis ekspertlardan foydalanish murakkab baholashlar hamda texnik masalalarni chuqurroq tahlil qilish imkonini berib, audit sifatini oshiradi.”

Hayes, Wallage va Gortemaker(2014)ning fikricha “Auditor ekspert ishiga tayansa ham, yakuniy auditorlik fikri uchun javobgarlik to‘liq auditor zimmasida qoladi.”

Tadqiqot metodologiyasi.

Tadqiqotda induksiya, deduksiya, tizimli va qiyosiy tahlil, guruhlash, eksperiment, adaptiv usullar, integratsion yondashuvlar, xalqaro tajribalar tahlili va aprobatsiyasidan foydalanildi.

Tahlil va natijalar muhokamasi

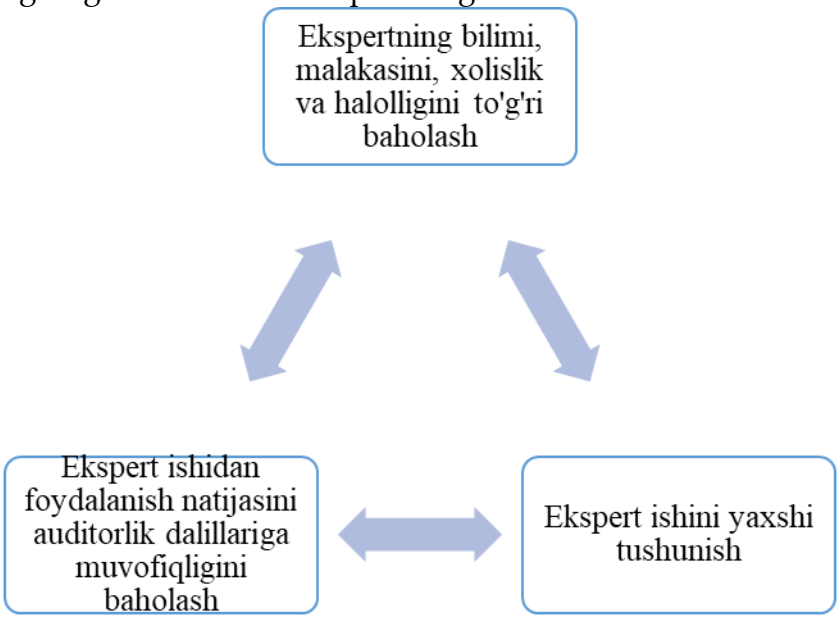
Ichki ekspert-bu mijoz korxonaning ishchisi yoki mijoz korxona tomonidan yollanadigan ekspert.

Tashqi ekspert-bu auditorlik tashkiloti ishchisi yoki bo‘lmasa auditor tomonidan yollanadigan yetarli va mos dalillar to‘plashga yordam beruvchi ekspert.

Shuni alohida qayr etib o‘tish lozimki tashqi ekspertlar ichki ekspertlarga nisbatan ishonchli hisoblanadi.

Shu bilan birga ichki ekspertlardan foydalanishni o‘ziga xos yo‘nalishlari mavjud.

ESG audit jarayonlarida auditor ekpert ishlarini(xoh ichki xoh tashqi bo‘lsin) foydalanishda quyidagilarga alohida e’tibor qaratmogi lozim bo‘ladi.



1-rasm. ESG auditida ichki ekspert ishidan foydalanishning o‘ziga xos jihatlari[1]

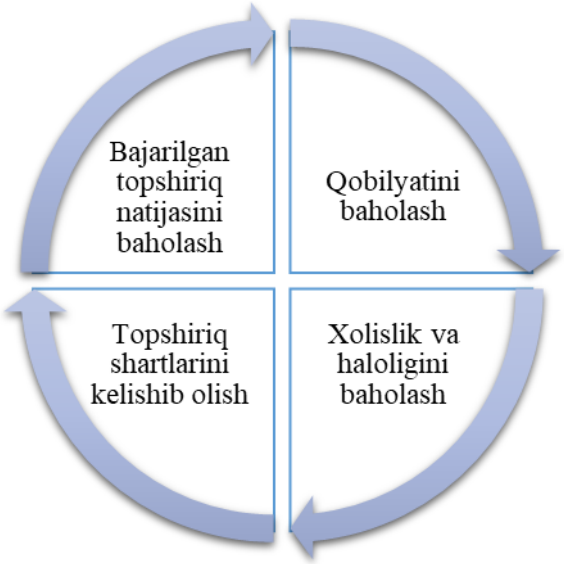
Auditor ichki ekspert ishidan foydalanish davrida avvalambor mazkur ekspertning bilimi, malakasi, qobilyatini yetarli darajada baholashi lozim bo‘ladi. Shu narsani

[1] Muallif tomonidan tizimlashtirilgan

unutmaslik kerakki yetarli bilim, malaka va qobilyatga ega bo‘lmagan ekspert ishidan foydalanish daillarning ishonchlilik darajasiga bevosita ta’sir ko‘rsatadi.

Bundan tashqari auditor ichki ekspert yollashda ekspertning qanchalik xolisligiga, uning mijoz korxona bilan tanish-bilishlik yoki shunga o‘xshash yaqin munosabatda emasligiga ishonch hosil qilish lozim bo‘ladi. Rahbariyat bilan yaqin munosabatda bo‘lgan ekspert ko‘proq auditorga emas balki rahbariyatga foydali bo‘ladi bu esa audit xulosaning xolis va shaffofligini buzadi.

.



2-rasm. ESG auditida tashqi ekspert ishidan foydalanishning o‘ziga xos jihatlari[2]

ESG auditi jarayonlarida auditor texnik bilimlari yetarli bo‘lmasa yoki yetarli va mos dalillar to‘plashga qiynalsa albatt tashqi ekspert xizmatidan ham foydalanishi mumkin bo‘ladi va quyidagi hollarda tashqi ekspert xizmatlarni bunga misol sifatida keltirishimiz mumkin bo‘ladi:

- Issiqxona gazlari (CO_2) chiqindilari miqdorini aniqlash maslalarida;
- Energiya iste’moli va qayta tiklanuvchi energiya ulushi aniqlash maslalarida;
- Suv resurslaridan qay darajada samarali foydalanish masalalarini tekshirish yuzasidan;
- Chiqindilarni qayta ishlash jarayonlarini o‘rganish va baholash maslalarida;
- Biologik xilma-xillikka ta’sirini aniqlash yuzasidan;
- Ekologik qonunlarga rioya qilish ahvolini o‘rganish yuzasidan;
- Yaratilgan mehnat sharoitlari va mehnat xavfsizligini o‘rganish masalalarida;
- Xodimlar huquqlari va kamsitilmaslik holatlarini o‘rganish yuzasidan
- Xodimlar aylanishi (turnover) aniqlash maqsadida
- Ta’lim va malaka oshirish masalalari yuzasidan
- Aktivlar bilan bog’liq bo‘lgan ESG xavflarini aniqlash masalalarida
- Shartnomalar va ularnning qonun hujjatlariga muvofiqligini o‘rganish masalasida;
- Moliyaviy instrumentlar, yerva binolar va shunga o‘xshash baholnishi murakkab bo‘lgan kativlarni baholash maslalarida va boshqa masalalarda.

[2] Muallif tomonidan ushbu shaklga keltirilgan

ESG auditida tashqi ekspert xizmatidan foydalanish davomida auditor quyidagi masalalarga alohida e'tobor qaratmog'i lozim bo'ladi.

Agar auditorlar guruhi tashqi ekspert ishidan foydalanmoqchi bo'lsa, u holda audit guruh rahbari tashqi ekspertni audit jarayonlariga yetarlicha va to'g'ri qatnasha olishini aniqlashini talab qiladi.

Qobilyatni baholash. Tashqi ekspertni qobilyatini baholash bu ekspertni qanchalik darajada bilim va malakaga ekanligi va qanchalik darajada o'ziga belgilangan topshiriqni sifatli bajara olishi bilan aniqlanadi. Ekspertni qobilyatini baholash uchun bir qancha manbalardan foydalaniladi, xususan:

- Ekspert bilan oldin bajarilgan ishlar bo'yicha to'plangan tajribalar asosida;
- Boshqa ekspertlardan olingan ma'lumotlar asosida;
- Boshqa auditorlardan olingan ma'lumotlar asosida;
- Ekspertni ish tajribasini u a'zo bo'lgan assotsatsiya, kengash, uyushmalarning nufuzi orqali;
- Ekspert tomonidan chop etilgan maqolalar, kitoblar orqali;
- Auditorlik firmasining sifat menejmenti tizimi orqali aniqlash mumkin bo'ladi.

Xolislikni baholash. Tashqi ekspertning xolisligini baholash juda qiyin, chunki ular auditorga o'xshash axloq kodeksiga rioya qilmasliklari va shuning uchun auditorlar tanish bo'lgan axloqiy talablar va tahdidlardan bexabar bo'lishlari mumkin. Quyidagi harakatlar orqali tashqi ekspertning xolisligi baho berish mumkin bo'ladi:

- Mijozning ma'lum qiziqishlari yoki tanlangan tashqi ekspert bilan o'zaro munosabatlari aniqlash maqsadida so'rovlarni amalga oshirish orqali;
- Tashqi ekspert bilan yuzaga kelishi mumkin bo'lgan tahdidlarni darajasini pasaytirish yoki bartatarf etish bo'yicha tegishli himoya choralarini qo'llashni muhokama qilish orqali;
- Tashqi ekspert bilan mijozning moliyaviy, biznes va shaxsiy manfaatlarini muhokama qilish orqali;
- Tashqi ekspertdan yozma bayonot olish asosida baholash mumkin bo'ladi.

Topshiriq shartlarini kelishib olish. Auditor yuqorida ko'rsatilgan masalalarni ko'rib chiqqandan so'ng, u tashqi ekspert bilan masalarni kelishib olishi lozim bo'ladi, iloji bo'lsa mazkur kelishuvni yozma ravishda amalga oshirsa maqsadga muvofiq bo'ladi:

- Topshiriqning xususiyati, hajmi va maqsadlarini;
- Auditor va ekspertning huquq va majburiyatlarini;
- Ikki tomon o'rtasidagi muloqotning xususiyati, vaqti va ko'lamini;
- Ekspertning maxfiylik qoidalariga rioya qilish shartlarini.

Bajarilgan topshiriq natijasini baholash. Ekspertning ishi tugallangandan so'ng, auditor uni sinchiklab ko'rib chiqishi va uning audit maqsadlariga mos kelishini baholashi kerak. Xususan, auditor quyidagilarni hisobga olishi kerak:

- Ekspert tomonidan aniqlangan holatlarni auditorlik dalillariga muvofiqligini baholash;
- Ekspert ishidan foydalanishda taxminlardan foydalanganmi yoki yo'qmi shuni aniqlash;
- Ekspert ishida foydalangan ma'lumotlarni qanchalik darajada aniq va to'g'ri ekanligini masalalarini e'tibordan chetda qoldirmasligi lozim bo'ladi.

Auditor auditorlik xulosasini shakllantirish mas'uliyatini o‘z zimmasiga yuklay olmaydi, ekspert tomonidan taqdim etilgan dalillar auditorlik xulosasini qo‘llab-quvvatlash uchun etarli va mos ekanligini baholash uchun o‘z professional mulohazalaridan foydalanishi kerak.

Tashqi ekspertidan foydalanish, agar qonun yoki qonun hujjatlarida talab qilinmasa, o‘zgartirilmagan auditorlik xulosasida ko‘rsatilmaydi. Ekspertning ishiga havola, agar u o‘zgartirishni tushunish uchun tegishli bo‘lsa, o‘zgartirilgan xulosaga kiritilishi mumkin. Bu auditorning fikr uchun javobgarligini kamaytirmaydi.

Tashqi eksperti auditorga quyidagilardan biri yoki bir nechtasida yordam berish uchun kerak bo‘lishi mumkin:

• Korxona va uning muhiti, shu jumladan uning ichki nazorati haqida tushunchaga ega bo‘lish.

• Muhim noto‘g'ri ma'lumotlar xavfini aniqlash va baholash.

• ESG hisobotlari darajasida baholangan risklarga umumiy javob choralarini aniqlash va amalga oshirish.

• Tasdiqlash darajasida baholangan risklarga javob berish uchun keyingi audit protseduralarini ishlab chiqish va amalga oshirish.

• ESG hisobotlari bo‘yicha fikrni shakllantirishda olingan auditorlik dalillarining etarliligi va maqsadga muvofiqligini baholash.

Tadqiqot natijalari shuni ko‘rsatadiki, zamonaviy iqtisodiyotda barqaror rivojlanish tamoyillarining keng joriy etilishi auditorlik faoliyatining mazmunini sezilarli darajada kengaytirib, ESG auditini mustaqil audit yo‘nalishi sifatida shakllanishiga olib kelmoqda. ESG auditining samaradorligi esa ko‘p jihatdan auditor tomonidan to‘plangan dalillarning yetarliligi, mosligi va ishonchliligi hamda zarur hollarda ekspert bilimlaridan oqilona foydalanilishiga bog‘liqdir.

Aniqlanishicha, ESG auditida auditorlik dalillari an’anaviy moliyaviy auditga nisbatan murakkabroq xususiyatga ega bo‘lib, ular nafaqat moliyaviy ma’lumotlarni, balki ekologik ko‘rsatkichlar, ijtimoiy ta’sir natijalari va korporativ boshqaruv amaliyotlariga oid nomoliyaviy axborotlarni ham qamrab oladi. Bu esa dalillarni to‘plash jarayonida ko‘p manbali axborotlardan foydalanish, tahliliy amallarni kengaytirish hamda raqamli monitoring vositalarini qo‘llash zaruratini yuzaga keltiradi.

Tadqiqot davomida ESG ko‘rsatkichlarining texnik va multidisiplinar xarakteri auditorning barcha sohalar bo‘yicha yetarli maxsus bilimga ega bo‘lishini cheklashi aniqlanib, natijada ekspert ishlaridan foydalanish audit sifatini oshiruvchi muhim omil ekanligi asoslandi. Ekspertlar tomonidan taqdim etilgan xulosalar auditorlik dalillarini mustahkamlashga xizmat qilsa-da, auditor ekspert ishining kompetentligi, mustaqilligi va qo‘llanilgan metodologiyaning ishonchliligini baholashi zarurligi ilmiy jihatdan asoslandi.

Shuningdek, ESG auditida dalillarni shakllantirish jarayonining riskga yo‘naltirilgan yondashuv asosida tashkil etilishi audit resurslaridan samarali foydalanish hamda muhim ESG risklarini aniqlash imkonini berishi aniqlandi. Bu holat auditni rejalashtirish, muhimlikni belgilash va auditorlik xulosasining asoslanganligini ta’minlashda muhim ahamiyat kasb etadi.

Xulosa va takliflar.

Tadqiqot natijalari shuni ko‘rsatadiki, zamonaviy iqtisodiyotda barqaror rivojlanish tamoyillarining keng joriy etilishi auditorlik faoliyatining mazmunini sezilarli darajada kengaytirib, ESG auditini mustaqil audit yo‘nalishi sifatida shakllanishiga olib kelmoqda. ESG auditining samaradorligi esa ko‘p jihatdan auditor tomonidan to‘plangan dalillarning yetarliligi, mosligi va ishonchliligi hamda zarur hollarda ekspert bilimlaridan oqilona foydalanilishiga bog‘liqdir.

Tadqiqot davomida ESG ko‘rsatkichlarining texnik va multidisiplinar xarakteri auditorning barcha sohalar bo‘yicha yetarli maxsus bilimga ega bo‘lishini cheklashi aniqlanib, natijada ekspert ishlaridan foydalanish audit sifatini oshiruvchi muhim omil ekanligi asoslandi. Ekspertlar tomonidan taqdim etilgan xulosalar auditorlik dalillarini mustahkamlashga xizmat qilsa-da, auditor ekspert ishining kompetentligi, mustaqilligi va qo‘llanilgan metodologiyaning ishonchliligini baholashi zarurligi ilmiy jihatdan asoslandi.

Foydalanilgan adabiyotlar ro’yhati:

1. 620-sonli auditning xalqaro standartlari
2. Arens A.A., Elder R.J., Beasley M.S. Auditing and Assurance Services, 2017-yil
3. Knechel, W.R., Salterio, S.E., Ballou, B. Auditing: Assurance and Risk, 2020-yil
4. Messier W.F., Glover S.M., Prawitt D.F. Auditing & Assurance Services, 2016-yil
5. Hayes, R., Wallage, P., Gortemaker, H. Principles of Auditing, 2014-yil

Copyright: © 2026 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution- 4.0 International License (CC - BY 4.0)