

ЕВРОПА МАМЛАҚАТЛАРИДА АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИ ЎРГАНИШ ТАЖРИБАСИ



Сатторов Алишер Хасан ўғли
Тошкент молия институти таянч докторанти
E-mail: alisher4090@gmail.com

Аннотация: Мазкур мақолада европанинг ривожланган мамлакатларининг аудиторлик фаолияти, аудиторлик фаолиятини тактибга солувчи органлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари ёритилиб берилган. Хусусан, Буюк Британиянинг Миллий аудит бошқармаси, унинг тузилиши ва таркиби, Франция Ҳисоб судининг фаолияти, Германия Ҳисоб палатасининг асосий иш фаолияти ва вазифалари баён қилинган. Ушбу мамлакатларнинг аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизими таҳлил қилинган ва ўрганиб чиқилган.

Калит сўзлар: аудит, аудиторлик фаолияти, давлат аудити, ҳисоб суди, ҳисоб палатаси, миллий аудит бошқармаси, бош аудитор.

Abstract: This article examines the audit activities of developed European countries, their tactical bodies and their specific characteristics. In particular, it describes the activities of the UK state audit office, its structure and structure, the main activities and functions of the accounting chamber of France, the accounting chamber of Germany. The multi-stage system of audit activity in these countries was analyzed and studied.

Keywords: audit, auditing activities, state audit, accounting court, accounting chamber, national audit department, general auditor.

Кириш

Иқтисодий ривожланган Европа мамлакатларида аудиторлик фаолияти кўп асрлик тажрибага эга. Бозор муносабатларини ўрнатиш жараёнида капитал бозори элементларининг пайдо бўлиши, кредит муносабатларининг ривожланиши ва бу каби бошқалар иқтисодий омиллар билан боғлиқ ҳолда аудит ривожланишига янги туртки берди. Ҳисобот маълумотларининг ҳақиқатлигини текшириш аудитнинг асосий таркибига айланди.

Европада иқтисодиётида аудиторлик фаолияти алоҳида ўрин эгаллайди. Хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий ва бухгалтерия фаолиятини аудиторлик текширувларисиз тасаввур қилиб бўлмайди. Аудиторлик ташкилотлар ва аудиторлар ўз фаолиятларини алоҳида тартибда, яъни хусусий идорада ҳам, компаниялар билан ҳам, шу жумладан, тафтишчилар, солиқ масалалари бўйича маслаҳатчилар ва адвокатлар билан ҳам амалга оширишлари мумкин. Улар шунингдек, аудиторнинг хусусий идорасида ёки аудиторлик фирмасида, тафтишчилик фаолияти билан шуғулланувчи кооператив уюшмаларда, омонат кассаларининг тафтишчилик хизматларида ёки давлат корпорациялари ва муассасалари учун марказий тафтишчилик хизматларида қонун бўйича тайинланган вакил сифатида ҳам ишлашлари мумкин. Бундан ташқари, аудиторлик касби доирасидан ташқари бошқа ҳар қандай фаолият тури, шунингдек, ёлланиб ишлашга доир ёндош иш билан шуғулланишга йўл қўйилмайди.

Мавзуга оид адабиётлар таҳлили

Европа мамлакатларининг аудиторлик фаолиятини илмий-назарий, методологик, амалий жиҳатлари хорижлик ва ўзбекистонлик иқтисодчи олимлар

томонидан тадқиқ қилинган ҳамда тегишли илмий хулосалар, амалий тавсиялар шакллантирилган. Хорижлик олимлар В.В. Мясников, Н. Д. Погосян илмий ишларида европа мамлакатларининг аудиторлик фаолияти ўрганилган ва тадқиқ қилинган.

Ўзбекистонлик иқтисодчи олимлар К.Б.Ахмеджанов, И. Якубов, Р.Д.Дусмуратов, А. Каримов, Ф. Исломов ва А. Авлоқуловларнинг илмий асарларида ва ўқув дарсликларида атрофлича сўз юритган.

Иқтисодчи олимлар К.Б.Ахмеджанов ва И. Якубовларнинг “Аудит асослари” дарсликда қуйидагича баён қилинган[1]: Ҳозирда Буюк Британияда аудит соҳасини тартибга солувчи, аудитнинг методик асосларини яратувчи ва аудит стандартларини ишлаб чиқувчи ташкилот 1880-йилда ташкил топган Англия ва Уелсда Қасамиёд Қилган Бухгалтерлар Институту (ICAEW) ва Қасамиёд Қилган Дипломли Бухгал-терлар Уюшмаси (АССА) ҳисобланса, АҚШда Америка Сертификатланган Жамоат Бухгалтерлари Институту (АICPA) шу вазифани амалга оширади.

Иқтисодчи олимлар А. Каримов, Ф. Исломов ва А. Авлоқуловларнинг халқаро аудит номли дарсликларида қуйидагини келтириб ўтилган[2]:

“Аудитор иқтисодиёт ва ишлаб чиқаришни ташкил этишнинг барча соҳаларида малакали маслаҳатчи бўлиши лозим. У корхонага кенг маънода маслаҳат беради ва шу билан бирга иқтисодий, молиявий, ташкилий ва ҳуқуқий характердаги муаммоларни кўра олиши ва уларни ҳал этишнинг энг оқилона йўлларини излаб топа олиши лозим”

Тадқиқот методологияси

Илмий мақолада таҳлил ва синтез, тизимли ёндашув, абстракт-мантиқий фикрлаш, иқтисодий таҳлил, гурухлаш, эксперт баҳолаш ҳамда таққослама усуллардан фойдаланилди.

Таҳлил ва натижалар

Буюк Британиянинг давлат молияси назорати тизимидаги энг муҳим ўзгаришлар XX асрнинг 80-йилларида содир бўлди. 1983 йилдан бошлаб Миллий Аудит бошқармаси (National Audit Office) Буюк Британия ва Шимолий Ирландия Бирлашган Қироллигининг Олий давлат аудиторлик органи этиб тайинланди. Идоранинг вазифаси парламент аудити натижалари ҳақида ҳисобот беришдан иборат бўлиб, бу давлат органларига давлат маблағларидан қандай фойдаланганлик ва солиқ тўловчиларнинг манфаатларини ҳимоя қилиш маъсулиятини юклайди. Бундан ташқари, Мустақил парламент органи мақомига эга бўлган идоранинг фаолияти давлат бошқаруви кўлами ва самарадорлигини оширишни таъминлайди. Миллий Аудит Муассасининг (National Audit Office) бош қароргоҳи Лондонда жойлашган.

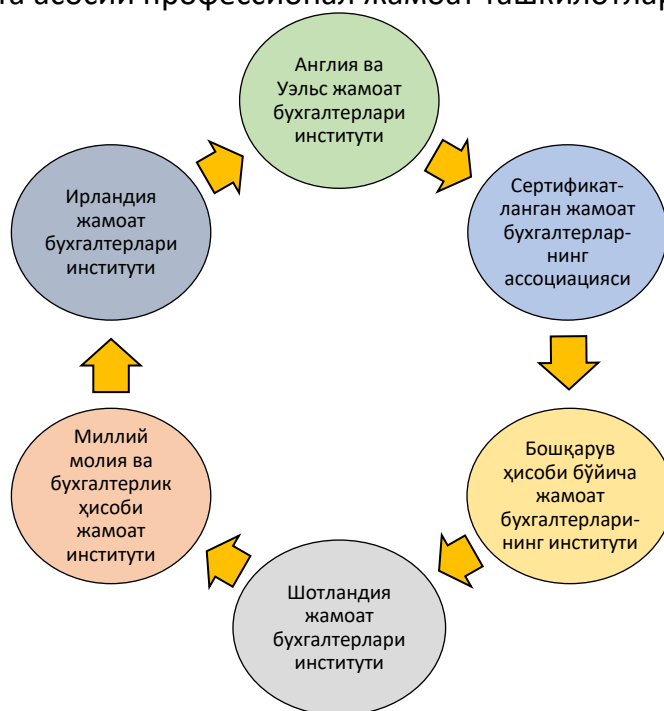
Миллий Аудит бошқарманинг раҳбари Бош назоратчи ва аудитор бўлиб, у Жамоалар палатасининг расмий вакили ҳисобланади ва лавозимига Жамоалар палатасининг номзодга ижобий овоз беришидан сўнг Бош вазирнинг парламентга қилган мурожаатига биноан Қиролича томонидан тайинланади. Назоратчи ва Бош аудитор мақомининг тўлиқ номи “Қиролича ғазнаси тушумлари ва тўловлари Бош Назоратчиси ва давлат ҳисоблари Бош Аудитори”дир. Бош Аудитор сифатида у барча давлат идоралари ва кенг доирадаги давлат органларининг ҳисоб варақларини тасдиқлайди, бу ҳақда парламентга маълумот беради, ҳамда давлат маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини текширишни амалга ошириш ва давлат идоралари ва бошқа давлат органлари томонидан ўз функцияларини бажариш самарадорлигини текшириш ваколатини беради. Миллий Аудит бошқармаси раҳбарининг мустақиллиги унинг мақоми билан кафолатланади[3].

Шу билан бирга, Миллий Аудит бошқармаси Бош Назоратчи ва аудиторнинг аппарати бўлиб, у давлат хизматчиси ҳисобланмайди ва ҳукуматдан мутлақо

мустақилдир. Миллий Аудит бошқармаси ходимлари малакали бухгалтерлар, маслаҳатчилар, маблағлардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш муаммолари бўйича тадқиқот соҳасидаги мутахассислардан иборат. Миллий Аудит бошқармаси ўз таъминоти учун пул маблағининг катта қисмини тўғридан-тўғри Парламентдан олади, бошқа даромадлар маълум бир аудиторлик ташкилотларидан олинган гонорарлар хисобидан хосил бўлади[3].

Миллий Аудит бошқармаси маблағлардан фойдаланиш самарадорлиги бўйича аудиторлик текширувлари ўтказди ва текшириш натижалари асосида ҳисоботлар тайёрлайди. Натижалар Бош назоратчи ва Жамоалар Палатаси Давлат Ҳисоблари Комиссиясининг аудитори томонидан хабар қилинади.

Ҳозирги вақтда Буюк Британияда сертификатланган жамоат бухгалтерларини бирлаштирувчи 6 та асосий профессионал жамоат ташкилотлари мавжуд.



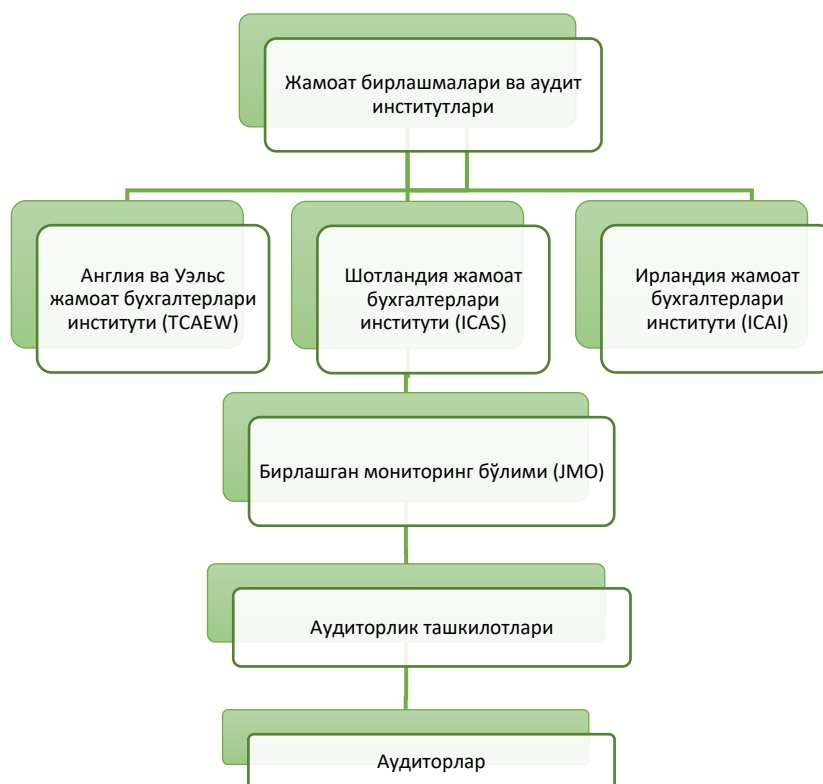
1-расм. Буюк Британиянинг асосий бухгалтерия ва аудитлик ташкилотлари
Манба: Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Миллий Аудит бошқармасининг парламентда тўғридан-тўғри бўйсунуш органи йўқлиги сабабли, у нафақат ҳукуматдан, балки парламентнинг ўзидан ҳам мустақиллик мақомига эришади. Миллий Аудит бошқармаси асосий назорат функцияларини бажаришдан ташқари, барча маъмурий органлар, давлат маблағлари ҳисобидан молиялаштириладиган ва раҳбарлари қиролича томонидан тайинланган муассасалар, шунингдек қонунга мувофиқ текширадиган бошқа муассасалар фаолияти самарадорлиги аудитини ўтказди. Шу билан бирга, қонун самарадорлигини текшириш сиёсий қарорлар ва давлат стратегияларини мақсадга мувофиқлигини танқид қилишни англамайди, деб аниқ белгилаб қўйилган. Бу Бош Назоратчи ва Аудиторга нисбатан ҳам, Жамоалар Палатасининг тегишли комиссиясига нисбатан ҳам аниқ тақиқланган.

Миллий Аудит бошқармаси бошқарув механизмлари учун зарурий назорат ва мувозанатни сақлаш ҳамда Бош Назоратчи ва Аудиторнинг мустақиллигини таъминлашга қаратилган. Миллий Аудит бошқармаси бошқарувининг ҳуқуқий

асослари 2011 йилдаги (01.04.2012 йилда кучга кирган) “Миллий аудит тўғрисида”ги қонун асосида шаклланган бўлиб, унинг асосида Миллий Аудит бошқармаси бошқарув механизми модернизация қилинди. Бош Назоратчи ва Аудитор томонидан ўз қарашларини ифода этиш масалаларида мустақиллик ҳимояси кенгайтирилди. Бундан ташқари, стратегик масалаларда Бош Назоратчи ва Аудиторни қўллаб-қувватлаш, асосий корпоратив сиёсатни ривожлантириш, ҳужжатларни юргизиш, хусусан йиллик ҳисоботни тайёрлаш ва Миллий Аудит Бошқармасини расмий бошқариш вазифалари юклатилган. Миллий Аудиторлик Бошқармаси таркибида алоҳида Кенгаш ташкил этилган. Кенгаш мустақил ижро этувчи бўлмаган раисдан, Миллий Аудит бошқармаси таркибида бўлмаган, ижро этувчи бўлмаган тўрт Кенгаш аъзосидан, Бош назоратчи ва Аудитор, Амалиёт бошқармаси раиси, иккита бош аудитор ёрдамчисидан иборат. Шунингдек, Жамоалар Палатасининг жамоатчилик ҳисоблари бўйича комиссияси Миллий Аудит бошқармаси Кенгашининг ижро этмайдиган аъзоларини ва бошқаманинг ташқи аудиторларини тайинлаш учун расмий равишда жавобгар этиб белгиланди[3].

Биобарин, маҳаллий ҳоқимият ва давлат хизматларининг молиявий фаолиятини Англия ва Уелсда Аудит комиссияси, Шотландиядаги Шотландия аудити ва Шимолий Ирландияда Шимолий Ирландиянинг Аудит муассаси назорат қилади. Ҳамкорлик мақсадида 1998 йилда мамлакатнинг давлат секторида ишлайдиган аудиторлик муассасалари ташкил этилди. Хусусан Давлат аудит форуми марказий ва маҳаллий бошқарув органлари, соғлиқни сақлаш хизматлари, аудит ва бухгалтерия ҳамжамияти вакиллари фаолиятини қамраб олади. Форумнинг вазифалари барча аудиторлик бўлинмаларининг биргаликдаги ишлаши учун шароит яратиш, умумий стандартларни ишлаб чиқиш ва аудиторлик текширувларини оптималлаштиришдан иборат[4].



2-расм. Буюк Британияда аудиторлик фаолиятини таснифи
Манба: Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Миллий Аудит бошқармаси молиявий аудитни Буюк Британиянинг аудит стандартлари асосида олиб боради, шунингдек хусусий сектор аудиторлари ва Халқаро бухгалтерлар федерациясининг тегишли халқаро аудит стандартларидан фойдаланилади. Чунончи Ҳукумат томонидан бошланган аудит ва ҳисобдорликни мустақил равишда кўриб чиқиш Миллий Аудит бошқармаси назорати остидаги ташкилотлар сонининг кўпайишига олиб келди.

Фикримизча, Миллий Аудит бошқармаси фаолиятининг демократик тусини таъминлашнинг асосий қиймати бу унинг Давлат ҳисоблари комиссияси билан алоқасидир. Муайян соҳаларга қўшимча равишда, Миллий Аудит бошқармаси ва маҳаллий давлат бошқарув институтлари Буюк Британияда давлат ва хусусий сектор учун аудит стандартларини ишлаб чиқиш билан шуғулланувчи хусусий профессионал ташкилотлар, бухгалтерларнинг ишига ўз ҳиссаларини қўшмоқдалар.

Ҳозирги пайтда аудиторлик назоратини амалга ошириш жуда мураккаб жараёндир, шунинг учун юқори даражали тайёргарлик талаб этилади. Кириш ва жорий имтиҳонлар энди анча қийинлашган. Англия-Саксон давлатларида аудит назорати алоҳида шахслар ёки фирмалар томонидан амалга оширилади. Баъзи фирмаларнинг юзлаб хамкорлари ва минглаб тўлиқ штатдаги ишчи-ходимлари мажуд. Хар қандай холатда, аудит ҳар доим тегишли профессионал ташкилотлардан бирининг аъзосининг "якуний" жавобгарлигини таъминлайди.

Ғарбий европанинг энг ривожланган мамлакатларидан бири бўлган Францияда аудит Адлия вазирлиги томонидан бошқарилади. Профессионал аудиторларнинг асосий функциялари ҳисоб-китоб комиссарлари томонидан амалга оширилади.

Францияда аудиторлик фаолиятини профессионал ташкил қилиш икки босқичда амалга оширилиб, минтақавий босқичда ҳисоб-китоб комиссарлари минтақавий компаниялари ва миллий босқичда ҳисоб-китоб комиссиялари Миллий компаниясини бирлаштиради.

Ҳозирги кунда Франция президент-парламент республикаси. Давлат раҳбари Президент бўлиб У Бош вазирни ва вазирларни (Бош вазирнинг таклифига биноан) парламент томонидан тасдиқланмай тайинлайди. Қонун чиқарувчи ҳокимият Миллий ассамблея (қуйи палата) ва Сенатдан (юқори палата) иборат. Ижрочилик ҳокимияти президент ва Вазирлар Маҳкамаси (ҳукумат) томонидан амалга оширилади.

Франция унитар давлат бўлиб, унинг маъмурий бўлинмалари қонун ваколатларига эга эмас. Маъмурий тузилма катта шаҳарлар ва денгиз орти ҳудудларини бирлаштиради ва улар ўз навбатида бўлимлар, туманлар, кантонлар, коммуналар ёки муниципалитетларга бўлинади[3].

Франция Ҳисоб судининг асосий вазифаси ҳукумат ва парламентга солиқ қонунчилигини амалга оширишда ёрдам беришдир. Бунда, Суд уларга нисбатан мустақил иш юритувчидар. Ҳисоб суди Давлат Кенгаши (ҳукуматнинг ҳуқуқий кенгаши ва маъмурий ишлар бўйича энг юқори суд органи) ва Кассация суди (адлия судининг юқори суди) билан биргаликда давлатнинг энг юқори бошқарув ва суд тизимини ташкил этади. Франция Республикаси Ҳисоб судининг асосий тамойиллар бўлиб, мустақиллик, коллегиялик ва рақобатбардошлик деб белгиланган ҳамда бу тамойиллар уларнинг иши холислиги ва сифатини кафолатлайди.

Суд аъзоларининг аксарияти бўлғуси юқори давлат лавозимлари хизматчиларини тайёрлайдиган ўқув муассасаси бўлган Миллий маъмурият мактабининг битирувчиларидир.



3-расм. Францияда аудиторлик фаолиятини таснифи

Манба: Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Суд ваколатларига давлат молиялари, умуммиллий давлат идоралари ва корхоналарининг ҳисобларини ва уларнинг бошқарилишини назорат қилиш киради. У яширин равишда давлат ва хусусий муассасалар ва корхоналарнинг ҳисобларини ва иш юритилишини назорат қилиши, давлатдан ёки умуммиллий давлат муассасалари ва корхоналаридан молиявий ёрдам олиши мумкин. Суд, шунингдек, ижтимоий хавфсизлик таъминоти тизимидаги муассасаларда ҳисоблар ва иш юритиш устидан назоратни амалга оширади. Бундан ташқари, минтақавий палаталар маҳаллий маъмурият, маҳаллий давлат идоралари ва корхоналарнинг ҳисоблари ва молиявий сиёсати устидан назорат олиб боради.

Конституцияга биноан Франция Ҳисоб судининг раиси ҳукумат томонидан, қолган аъзолари эса Франция Республикаси Президенти томонидан тайинланади (амалда, Иқтисодиёт вазирлиги ва Бюджет вазирлигининг келишуви билан). Суд фаолияти ушбу икки вазирлик бюджети ҳисобидан молиялаштирилади. Франция Ҳисоб суди ижро этувчи ҳокимият ва парламентдан мустақил бўлиб, унинг аъзолари доимий судьялар мақомига эга. Суд босқичи сифатида, давлат аудитининг юқори органи давлат томонидан ҳисоб-китобларнинг тўғри олиб борилиши назоратини амалга оширади ҳамда маъмурий орган сифатида давлат ҳисобчилари ва маълум бир тоифадаги кредит менежерлари фаолиятини назорат қилади. Бундан ташқари, Суд парламент ва ҳукуматга молиявий қонунларнинг бажарилишини назорат қилишда ёрдам беради, Президент ва Парламентга давлат мулки ва давлат хизматларини, давлат иштирокидаги юридик шахсларни молиявий бошқариш тўғрисида маълумот акс эттирилган ҳар йиллик ҳисобот тақдим этади. Франция Ҳисоб суди ҳисобларни текшириш тўғрисида мустақил равишда қарор қабул қилувчи, бюджет ҳисоби варақларини юритувчи давлат амалдорлари томонидан уларга ўз вақтида бюджет ҳисоби варақларини топширишлари шарт бўлган минтақавий ҳисоб палаталари билан ҳамкорлик қилади.

Германияда аудиторлик фаолияти 2007.24.01даги аудиторларнинг мутахасислик низомлари тўғрисидаги қонунга мувофиқ амалга оширилади. Қонунда аудитор - бу касбини жамоатчилик олдида оқилона бажаришга чақириладиган ва тегишли имтиҳондан ўтиш орқали шахсий ва касбий мувофиқлиги тасдиқланган шахс эканлиги белгилаб қўйилган.

Аудиторлик касбий фаолиятининг мазмуни иқтисодий муҳитда аудит ўтказиш, солиқ масалалари бўйича консалтинг хизматларини кўрсатиш, ишлаб чиқаришни бошқариш соҳаси ва васийлик амалиётида эксперт сифатида ишлашдан иборатдир.

Германия аудиторлар институтининг вазифалари аудиторлик касбининг ривожланишига кўмаклашиш ва мамлакатни аудиторлар билан таъминлаш, умумий касбий тамойиллар ва нормаларни ишлаб чиқиш ва аудиторлик касбининг барча вакиллари томонидан ушбу стандартларга риоя қилишдир. Аудиторлар институти ишида юзага келадиган муаммоларни муҳокама қилиш учун унинг қошида таркибида ўз касбининг тажрибали ва таниқли вакиллари жаъмлланган ихтисослашган аудиторлик қўмиталари ташкил этилади.

Германиянинг Хисоб палатаси юқори федерал органи бўлиб, федерал ҳокимлик идоралари иерархиясида Федерал президент бошқаруви, Федерал канцлери ва федерал вазирликлар билан бир хил мақомга эга. Мустақил давлат молиявий назорати органи сифатида, палата фақат қонунга бўйсунди, бошқа ҳеч қандай ҳукумат органлари унга назорат ўтказишни буюролмайдди. Бундан ташқари, палата амалдаги қонунларга мувофиқ қабул қилинган сиёсий қарорларни баҳоламайдди.



4-расм. Германия аудиторлик фаолиятини таснифи

Манба: Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Шу билан бирга, федерал бўлинмалар молиявий тизимлари тармоқларининг ўзаро алоқалари палаталар ўртасида яқин ҳамкорликни талаб қилади. Федерация ва федерал ҳудудларнинг бюджет тўғрисидаги қонуни шакл ва мазмунан деярли бир хилдир. Бир қатор муҳим дастурлар федерация ва федерал ҳудудлар томонидан биргаликда молиялаштирилади (масалан, олий ўқув юртларининг қурилиши, қирғоқларни қўриқлаш, қишлоқ хўжалиги тузилмалари, ижтимоий тўловлар, хусусан, турар жой тўловлари учун субсидиялар)[5]. Шундай қилиб, Федерал Хисоб палатаси ва федерал ҳудудлардаги ҳисоб палаталарининг биргаликдаги ваколоти орқали

текширув биргаликда ёки муайян назорат ваколатларини бир-бирларига топшириш орқали ўтказилиши мумкин.

Германия давлат аудитининг юқори органи томонидан қарорлар қабул қилиниши коллегиялигини таъминлаш хусусиятлари қизиқарлидир. Демак, Германия Федератив Республикаси Ҳисоб палатасида коллегиялик, муайян қарорларни илдамлик билан қабул қилиш ҳуқуқига эга бўлган, мунтазам бўлмаган, "ўз ихтёрига эга бўлган" (икки кишидан иборат) хайъатларнинг вужудга келиши билан ажралиб туради.

1-жадвал.

Европа давлатларида аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимининг тавсифланиши

Кўрсаткичлар	Англия	Франция	Германия	Италия	Швеция
Асосий қонун ва норматив ҳужжатлар	Компаниялар тўғрисида қонун	1969 йил 12 августда қабул қилинган декрет ва 1994 йил 24 январдаги ҳукумат қарори	Аудиторларнинг профессионал устави тўғрисидаги қонуни	Фуқаролик кодекси	Аудит тўғрисида қонун
Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар	Дипломли бухгалтерлар ва аудиторлар комитети	Адлия вазирлиги, Бухгалтер-экспертлар ордени Миллий ревизорлар палатаси	Аудиторлар палатаси	Адлия вазирлиги, Аудиторлар миллий институти	Аудиторлик фаолияти комиссияси
Аудит стандартлари	Миллий	ХАС	ХАС	Миллий-	Миллий
Стандартни тасдиқловчи ташкилот	АССА проф. ташкилоти	Аудиторлар олий кенгаши	Аудиторлар палатаси	Адлия вазирлиги -	Аудиторлар кенгаши
Лицензия берувчи ташкилот	Молия вазирлиги	Аудиторлар олий кенгаши ва Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	Адлия вазирлиги -	Аудиторлар кенгаши
Назорат қилувчи ташкилот	Молия вазирлиги	Адлия вазирлиги	Иқтисодиёт вазирлиги	Адлия вазирлиги	Аудиторлар кенгаши
Давлат аудит органи	Миллий аудит бошқармаси	Ҳисоб суди	Ҳисоб палатаси	Ҳисоб палатаси	Миллий аудит бошқармаси
Аудиторлик ташкилотларидан томонилан кўрсатилаган асосий хизматлар	Ҳуқуқ, солиқ, молиявий консалтинг	Ҳуқуқ, солиқ,	Солиқ, молиявий хисобот	Солиқ, бухгалтерия	Солиқ, ҳуқуқ
Аудиторлик фаолиятини олиб борувчи шахс	Аудиторлик ташкилотининг аудиторлари ёки алоҳида махсус аудиторлар.	Бухгалтер-эксперт дипломига эга ёки ҳисоб комиссиясининг реестрида турувчи аудиторлар	Индивидуал аудиторлар ёки аудиторлик ташкилотларининг аудиторлари	Адлия вазирлигининг реестрида туривчи аудиторлар	Якка тартибдаги аудиторлар (индивидуал) ёки аудиторлик ташкилотнинг рўйхатида турган аудиторлар
Аудиторлик ташкилотининг ҳуқуқий шакли	Очиқ акциядорлик жамияти, масъулияти чекланган жамият	Очиқ акциядорлик жамияти, масъулияти чекланган жамият	Акциядорлик жамияти, шериклик тарзидаги масъулияти чекланган жамият	Очиқ акциядорлик жамияти, масъулияти чекланган жамият	Очиқ акциядорлик жамияти, масъулияти чекланган жамият
Аудиторларга қўйиладиган талаблар	Молия, бухгалтерия ёки бошқарув бизнеси мутахассислигини бакалавр даражасини тугатган бўлишлиги керак. Шунингдек катта аудиторлик ташкилотлари CPA, АССА ва АСА каби сертификатларини талаб қилиши мумкин.	Олий маълумотга эга бўлиш ёки камида 15 йил тажбиркорлик билан шуғулланган бўлиш	Иқтисод, ҳуқуқ-шунослик ёки техника мутахассислиги бўйича олий маълумотга эга бўлиш ва аудит тизимида 4 йиллик иш стажига эга бўлиш	Иқтисод, ҳуқуқ-шунослик мутахассислиги бўйича олий маълумотга эга бўлиш ёки бухгалтерия мутахассислиги бўйича ўрта маълумот ҳамда 3 йиллик иш стажига эга бўлиш	"Иқтисодиёт" мутахассислиги бўйича олий маълумотга эга бўлиш

Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Қонун нормаларига мувофиқ палатанинг қарори Президент, коллегиялар, Аудит гуруҳлари, Сенатлар ва Олий Сенат томонидан қабул қилинади. Аудиторлик кенгаши коллегияси тегишли бўлим бошлиғи ва аудит сектори раҳбаридан (палатанинг икки аъзосидан иборат ҳайъат) ташкил топади. Президент ёки вице-президент, агар у ёки бошқарувнинг икки аъзосидан бири зарур деб ҳисобласа, коллегия аъзоси деб ҳисобланади (уч кишидан иборат ҳайъат тузилади). Коллегия, маълум бир ҳолатда, аъзоларидан бирига яқка қарор қабул қилиш ваколатини бериши мумкин. Шунингдек, президент муайян муаммоларни ҳал қилиш учун тафтиш гуруҳларини тузиши мумкин. Ҳар бир бўлим учун сенат тузилади, унга раис сифатида бўлим бошлиғи, бўлимнинг аудит сектори раҳбарлари ва бошқа бўлимнинг сектор мудирлари киради. Секторни бошқа сектордан бошлиқ Президент томонидан ушбу бўлимнинг Сенати тайинланади. Президент ёки вице-президент Сенатга кириши ҳам мумкин.

Италияда аудитнинг ўзига хослиги аудитни давлат томонидан тартибга солиш юқори даражада ривожланган мамлакатлардан бири эканлигидадир. Халқаро амалиётда давлат томонидан кўрсатилаётган хизматлар сифатини белгилаб берувчи кўрсаткичларни жорий этиб, давлат молиясининг минтақавий ва маҳаллий даражада бошқарилиши сифатини назорат қиладиган қатор мисоллар мавжуд.

Италия ва кичик оилавий корхоналар устунлик қиладиган бир қатор бошқа мамлакатларда бухгалтерия ҳисоби бироз бошқача йўналишга эга. Уларнинг бозорларида асосий етказиб берувчилар банклар ҳамда давлат идоралари бўлиб, улар нафақат бизнеснинг молиявий имкониятларини назорат қилишади, балки (керак бўлганда) инвестор ёки кредитор ролида ҳам ҳаракат қиладилар. Бу мамлакатда фирмалар давлат органларининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва уларга таъсири тўғрисида бухгалтерия ҳисобининг ягона стандартларига риоя қилишлари керак. Қонунчилик компаниялардан батафсил, текширилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишни талаб қилади. Ҳукумат, шунингдек, Англия-Америка тажрибаси билан боғлиқ тарзда молиявий ҳисоботларни ишлаб чиқишда сезиларли силжишларни англантиши мумкин бўлган қимматли қоғозлар бозорини тартибга солиш ва назорат қилиш учун махсус органларни яратди.

Хулоса ва таклифлар

Фикримизча, бугунги кунда мамлакатимизда аудит янги босқичга кўратилётган бир вақтда европа давлатларининг аудиторлик фаолиятини ўрганган ҳолда бир қанча таклифлар ишлаб чиқилди.

1. Буюк Британияда аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизими асосан кредиторлар, инвесторлар ва хўжалик юритувчи субъектларининг манфаатларини қондиришга йўналтирилган. Бу мамлакатда аудиторлик фаолияти асосан жамоат бирлашмалари ва институтлар томонидан тартибга солинади. Шундай бўлсада, ушбу жамоат бирлашмаларининг фаолият кўрсатиши аудиторлик фаолиятида давлат томонидан ҳеч қандай функция бажармайди деган маънони келтириб чиқармайди. Ҳукумат қошида ташкил этилган Миллий аудиторлик кенгаши Бош аудитор томонидан бошқарилади. Миллий аудиторлик кенгаши ва аудиторлик институтлари доимо ҳамкорликда иш олиб боришади. Аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимида асосий ишларни мустақил аудиторлик институтлари ишлаб чиқишади ва амалиётга тадбиқ қилишади. Фикримизча, бизнинг юртимизда ҳам Буюк Британияда бўлгани сингари мустақил аудиторлик институтларини кўпайтириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

2. Ўзбекистонда фойдаланишимиз мумкин бўлган Франциянинг ижобий тажрибаси сифатида, ташкилотларда ички назорат ва аудитни ташкил этишнинг алохида ёндашуви, иш сифатининг юқори самарадорлиги ҳамда молиявий ҳисоботларга қўйиладиган талабларнинг юқилигини ижобий баҳолашимиз мумкин. Францияда компания томонидан солиқларни вақтида ва тўғри тўланиши қаттиқ назорат қилиниши ҳисобга олсак, аудиторлик ташкилотларига аудиторлик текширувидан ташқари солиқлар бўйича консалтинг хизматларига бўлган талаб кучли, чунки вақтида тўланмаган солиқлар учун катта миқторда жарималар қўлланилади. Францияда аудиторлик фаолияти Англиянинг аудит билан тубдан фарқ қилади. Францияда аудиторлик фаолияти давлат томонидан назорати қилинади.

3. Германиянинг аудиторлик фаолиятига оид қонун ва меъёрий ҳужжатларни қабул қилиш жараёнига тажрибаси Ўзбекистонга қўллаш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Чунки Германияда аудитга оид қонун ҳужжатларини қабул қилишдан олдин, қонун лойиҳаси унинг қабул қилиниши қандай оқибатларга олиб келиши нуқтаи назаридан таҳлил қилинади. Шу билан бирга, кутилаётган ва ретроспектив оқибатлар ҳам ўрганилади. Айрим қонун ҳужжатлари қабул қилинишининг таъсирини таҳлил қилишда давлат юқори малакали аудиторларининг зарур билимлари ва тажрибасидан фойдаланади. Палата раиси қонун лойиҳалари бўйича ишларда қатнашади ва назорат фаолияти натижаларига, давлат институтлари қандай ишлашини чуқур билишга ва қонунчилик ташаббусларини амалга оширишда дуч келиши мумкин бўлган қийинчиликлар ҳолатларига таяниб ўз фикрларини билдиради. У нафақат дастлабки маълумотлар ва қонун лойиҳаси асосидаги тахминларнинг жиддийлигини баҳолайди, балки таҳлилнинг ҳар томонлама, изчил ва оқилона эканлигини ҳам текширади.

4. Илмий тадқиқотларимиздан маълум бўлдики, Италия ва Швеция давлатларида аудиторлик фаолияти давлат томонидан назорат қилинади. Швецияда аудитор ва аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текширувини ўтказишидан олдин суғурта шартномасини тузишлари ёки Аудит комиссиясига гаровга пул маблағи ўтказиб қўйишлари шарт.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда, фикримизча, Ўзбекистонда 2020 йилдан бошлаб аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текширувларини халқаро аудит стандартлари асосида ўтказиши муносабати билан аудит ривожланган давлатлардан андоза олган ҳолда аудитни янги босқичига олиб чиқиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Фойданаилган адабтётлар

1. К. Ахмеджанов, И. Якубов: Аудит асослари/ дарслик/ Тошкент-2010/ 291 бет.
2. А. Каримов, Ф. Исломов ва А. Авлоқулов: Халқаро аудит/ дарслик/ Тошкент-2015 / 397 бет
3. Мясников В. В. Счетная палата как институт государственного финансового контроля на уровне субъекта Российской Федерации: дис. ... кандидата экон. наук: 08.00.10 / Мясников Владимир Викторович. – М., 2002. – 253 с.
4. Погосян Н. Д. Счетная палата Российской Федерации [Текст]: Конституционно-правовой статус: дис. ... доктора юрид. наук :12.00.02 / Погосян Норайр Даниелович. – М., 1998. – 393 с.
5. National Audit Office [Электронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nao.org.uk>