

АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИНИ ЎТКАЗИШДА ЕВРОПА МАМЛАКАТЛАРИ ТАЖРИБАСИ

Сатторов Алишер

Тошкент давлат иқтисодиёт университети

мустақил изланувчиси, доцент. PhD.

alisher4090@gmail.com

ORCID: 0009-0009-4808-1114

EXPERIENCE OF EUROPEAN COUNTRIES IN CONDUCTING AUDIT INSPECTIONS

Sattorov Alisher

Tashkent State University of Economics

independent researcher, associate professor., PhD.

alisher4090@gmail.com

ORCID: 0009-0009-4808-1114

JEL Classification: M1, M4, M41

Аннотация.

Европа мамлакатларида аудиторлик фаолияти кўп асрлик тажрибага эга. Замонавий аудиторлик фаолиятини ватани ҳам Буюк Британия ҳисобланади. Европа давлатларида бозор муносабатларини ўрнатиши жараёнида капитал бозори унсурларининг пайдо бўлиши, кредит муносабатларининг ривожланиши, ишлаб чиқариш соҳасининг кенгайиши ва бу каби жараёнлар иқтисодий омиллар билан боғлиқ ҳолда аудит ривожланишига янги туртки берди. Компаниялар томонидан ҳисобот маълумотларининг ҳаққонийлигини текшириши аудитнинг асосий таркибига айланди. Рақобат шароитида халқаро аудит шаклланган ҳамда ўсишига эришган бўлиб, бу аудитнинг кучли халқаро меъёрий-ҳуқуқий базасини яратишга, аудитни ташкил этиши шаклини батфасил ишлаб чиқишига ҳизмат қилди. Аудиторлик текшируви натижалари кўпчилик иқтисодий қарорларни қабул қилиши учун асос бўлганлиги сабабли барча

давлатларда аудит етарли даражада қатъий тартибга солинади. Уларнинг айримларида (масалан, Францияда) аудитнинг меъёрлари, меъёрий ҳужжатларини белгилаб, аудиторлар ва аудиторлик фирмаларини рўйхатга олиши ва улар фаолияти устидан назоратни амалга ошириши йўли билан давлат ушбу жараёнга аралашади. Бошқа давлатларда (АҚШ, Англия) ушбу жараён касбий ижтимоий аудиторлик ташкилотлар томонидан тартибга солинади. Европа иттифоқига қабул қилинган мамлакатлар аудитни бошқаришининг давлат миқёсида фарқларга эга бўлган, халқаро миқёсда аудитни замонавий бошқариши бўйича текширув бўлиб ўтди ва қуйидаги йўналишларни тақдим этди: давлат бошқарув ўрнини қайта баҳолаш; давлат вакилининг назорати; аудит функцияларига эътиборни қаратиши; халқаро аудит стандартларига миллий ваколат бериши; бозор бошқарувчиларига юқори ўрин ва аҳамият бериши. Шундай қилиб, ХАСни қўллаш учун инфратузилмани

яратишга хизмат қилувчи ИФАСнинг барча талабларини бажарилишини таъминлайди. Мазкур мақолада европанинг ривожланган мамлакатларининг аудиторлик фаолияти, аудиторлик фаолиятини тақтибга солувчи органлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари ёритилиб берилган. Хусусан, Буюк Британия, Франция, Италия, Белгия, Греция давлатларида аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асослари, аудит стандартлари, стандартни тасдиқловчи ташиқлот, назорат қилувчи ва лицензиялаш органи, ташиқ сифат назорати ўтказиш даври, ташиқ сифат назорати ўтказиш муддати, мажбурий аудитнинг қўлланилиши, аудиторлик ташиқлотлари ва аудиторни ротация қилиш даври, асосий турдош хизматлар, аудиторларга қўйиладиган талаблар таҳлил қилинган.

Abstract. Audit activity in European countries has many centuries of experience. Great Britain is the birthplace of modern auditing. In the process of establishing market relations in European countries, the emergence of capital market elements, the development of credit relations, the expansion of the production sector, and similar processes in connection with economic factors gave a new impetus to the development of audit. Verification of the accuracy of reporting information by companies has become the main part of the audit. In the conditions of competition, the international audit was formed and achieved growth, which contributed to the creation of a strong international normative-legal basis of audit, to the detailed development of the form of audit organization. Since the results of the audit are the basis for making most economic decisions, the audit is sufficiently strictly regulated in all countries. In some of them (for example, in France), the state intervenes in this process by defining audit

norms and regulatory documents, registering auditors and audit firms and exercising control over their activities. In other countries (USA, England) this process is regulated by professional social auditing organizations. Countries admitted to the European Union have differences in the state level of audit management, an examination of modern audit management at the international level took place and presented the following directions: re-evaluation of the place of public management; control of the state representative; focus on audit functions; national mandate for international auditing standards; giving a high place and importance to market managers. Thus, it ensures that all the requirements of IFAC are fulfilled, which serve to create the infrastructure for the application of XAS. This article describes the audit activity of the developed European countries, the bodies that promote audit activity, and their specific characteristics. In particular, in Great Britain, France, Italy, Belgium, Greece, the legal basis of audit activity, audit standards, the organization that approves the standard, the supervisory and licensing body, the period of external quality control, the period of external quality control, the application of mandatory audit, audit organizations and auditor rotation period, main related services, requirements for auditors are analyzed.

Калим сўзлар: аудиторлик фаолияти, аудитор, аудиторлик ташиқлотлари, турдош хизматлар, назорат қилувчи органлар, аудит жамоат бирлашмалари

Keywords: audit activity, auditor, audit organizations, related services, supervisory bodies, audit public associations

Кириш. Иқтисодий ривожланган Европа мамлакатларида аудиторлик фаолияти кўп асрлик тажрибага эга. Бозор муносабатларини ўрнатиш жараёнида

капитал бозори унсурларининг пайдо бўлиши, кредит муносабатларининг ривожланиши ва бу каби жараёнлар иқтисодий омиллар билан боғлиқ ҳолда аудит ривожланишига янги туртки берди. Ҳисобот маълумотларининг ҳаққонийлигини текшириш аудитнинг асосий таркибига айланди.

Рақобат шароитида халқаро аудит шаклланган ҳамда ўсишга эришган бўлиб, бу аудитнинг кучли халқаро меъёрий-ҳуқуқий базасини яратишга, аудитни ташкил этиш шаклини батфасил ишлаб чиқишга хизмат қилди.

Аудитнинг мақсади аудиторларга компаниянинг молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр ҳосил қилишлари учун имкон беришдан иборат. Аудиторлик хулосасига келиш учун, улар аудиторлик далилларини олиш мақсадида маълум тартиб-таомилларни амалга оширишлари лозим, чунки молиявий ҳисоботда жиддий хатоликлар мавжуд эмаслигига ишонч ҳосил қилишлари керак, шунингдек, молиявий ҳисобот амалдаги қонунчилик ва бухгалтерия ҳисоби стандартларига мувофиқ тайёрланганлиги ҳақидаги фикр таъминланиши лозим.

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

Аудит компания ичида атайин содир этилган ёки қасдан қилинмаган ҳар

қандай турдаги ўзига хос муҳофаза ҳисобланади. Шунингдек, аудит текширувчининг хатони топиш ва унинг кетидан жазолашдан иборат бўлган мажбуриятини кўзда тутмайди, аксинча, аудитнинг асосий вазифаси – хатоларни топиш ва уларни тўғрилаш учун ёрдам беришдан иборат.

Материал ва метод. Тадқиқот ишида тизимли таҳлил, тарихийлик ва мантиқийлик, индукция ва дедукция, анализ ва синтез, қиёсий таҳлил, гуруҳлаш усуллари қўлланилди.

Профессионал аудитнинг ватани Буюк Британия ҳисобланади — 1862 йилда Компаниялар тўғрисидаги қонун қабул қилинди, унга мувофиқ, акциядорлик жамиятларини мажбурий аудитдан ўтказиш тартиб-таомили киритилди. Шотландияда эса, олий тоифали дипломга эга бухгалтерлар ташкилотлари тузилди. Хусусан: 1867 йилда вужудга келган Абердиндаги Бухгалтерлар жамияти, 1854 йилда Қироллик Хартияси асосида тузилган Эдинбургдаги Бухгалтерлар жамияти ҳамда Глазгодаги Бухгалтерлар ва актуарийлар институти[1].

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 ва Н. Д. Погосян илмий ишларида европа мамлакатларининг аудиторлик фаолияти ўрганилган ва тадқиқ қилинган[2].

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 куйидагича баён қилинган: Ҳозирда Буюк Британияда аудит соҳасини тартибга солувчи, аудитнинг методик асосларини яратувчи ва аудит стандартларини ишлаб чикувчи ташкилот 1880-йилда ташкил топган Англия ва Уелсда Қасамиёд Қилган Бухгалтерлар Институтини (ICAEW) ва Қасамиёд Қилган Дипломли Бухгалтерлар Уюшмаси (ACCA) ҳисобланса, АКШда Америка Сертификатланган Жамоат Бухгалтерлари Институтини (AICPA) шу вазифани амалга оширади[3].

Иқтисодчи олимлар А. Каримов, Ф. Исломов ва А. Авлокуловларнинг халқаро аудит номли дарсликларидан

куйидагини келтириб ўтилган: “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 йўллариини излаб топа олиши лозим”[4].

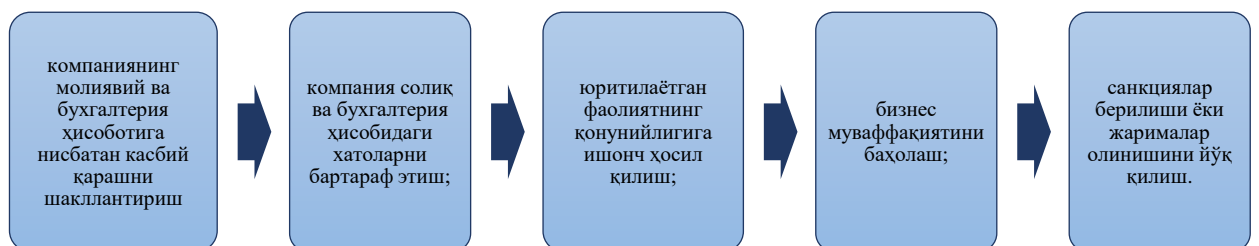
Натижалар. Буюк Британияда бир неча жамоат бирлашмалари ва бухгалтерия институтлари ташкил этилган. Ҳозирги вақтда Буюк Британияда сертификатланган жамоат бухгалтерларини бирлаштирувчи 6 та асосий профессионал жамоат ташкилотлари мавжуд (1-расм).



1-расм. Буюк Британиянинг асосий бухгалтерия ва аудитлик фаолиятини назоратини олиб борувчи жамоатчилик ташкилотлари¹

Хорижий компаниялар аудити ўзида компаниянинг молиявий фаолияти, ташкилот ҳисоб ва ҳисоботи текширувини амалга оширади. Йўналишларига қараб, аудит бухгалтерия аудити, кадрлар

аудити, юридик аудит, солиқ аудити ва молиявий аудитга бўлинади. Аудит куйидаги мақсадларда амалга оширилади (2-расм).



2-расм. Буюк Британияда аудит текширувларини асосий мақсадлари².

Буюк Британияда барча компаниялар ҳам ўз ҳисоботини аудитдан

¹ Муаллиф томонидан тузилган.

² Муаллиф томонидан тузилган

Ўтказиши шарт эмас ва айрим компаниялар, масалан ишламаётган ёки кичикроқ компаниялар аудитдан озод бўлишга даъво қилиши мумкин.

Буюк Британияда бугунги кунда

мажбурий аудит ўтказиш учун қўлланиладиган малака мезонлари шуни кўрсатадики, компания қуйидаги талабларнинг иккитасига жавоб бериши шарт (3-расм):



3-расм. Буюк Британияда мажбурий аудиторлик текширувлари асосий мезонлари³.

Грецияда 2017 йилдаги 4449-сон Қонунга мувофиқ равишда, текширилатган субъект акциядорларининг умумий йиғилишида

норматив аудитор (аудиторлик фирмаси) тайинланади, у аудиторлик ҳисоботини ёзма шаклда тайёрлаши лозим. Ҳисоботда қуйидагилар зарур (4-расм):

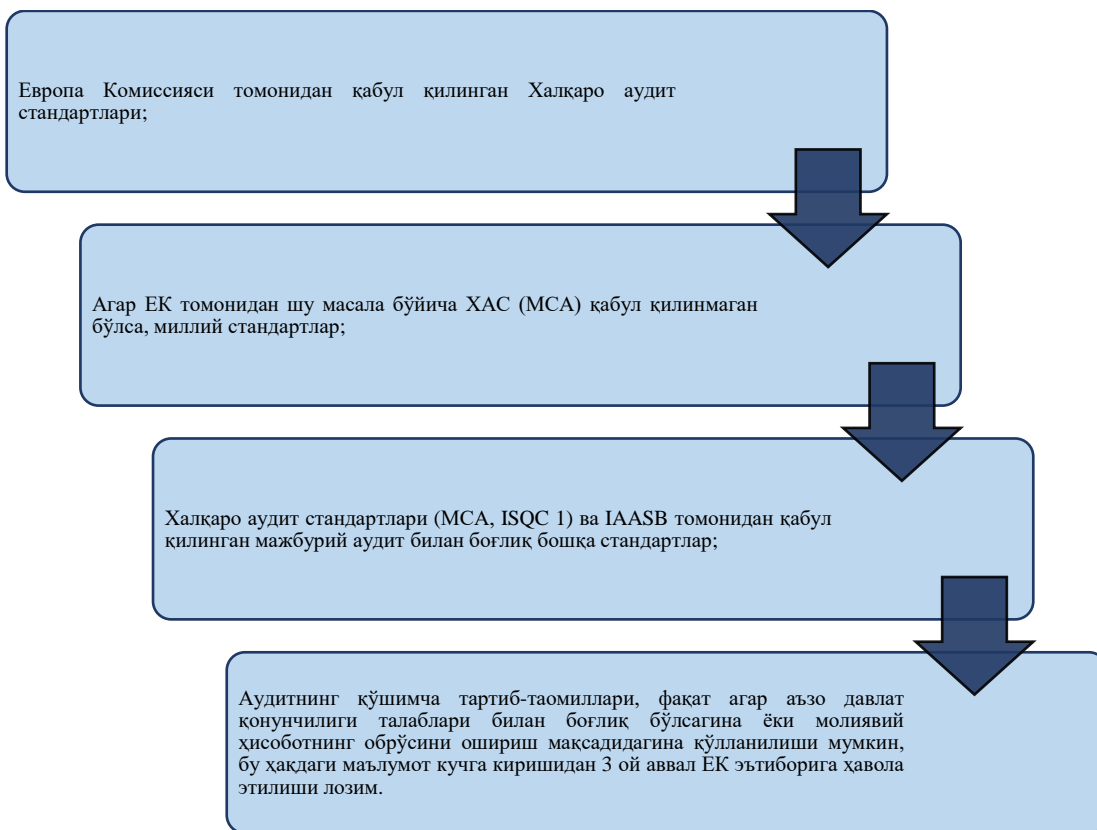


4-расм. Грецияда аудиторлик ҳисоботининг зарурий хусусиятлари[7]

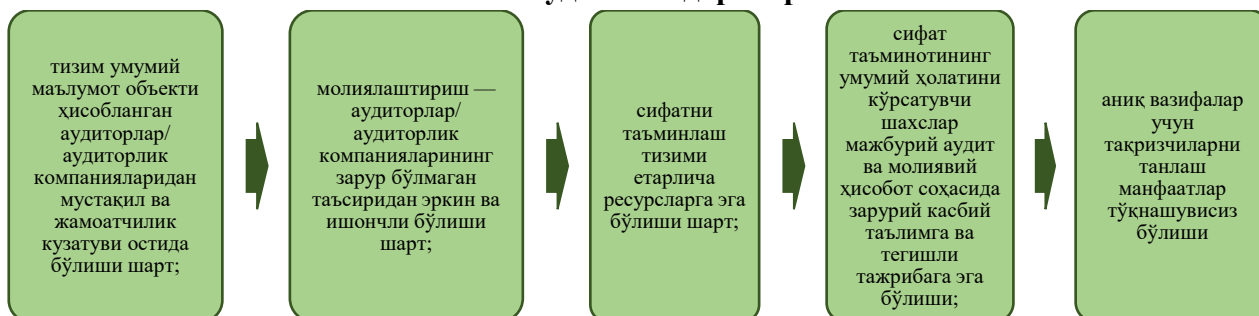
ЕИнинг 2014/56/ЕС Директивалари ва №537/2014 Регламенти талабларига мувофиқ, ЕИ мамлакатлари

қуйидаги аудит стандартларини қўллашлари мумкин (5-расм):

³ Муаллиф томонидан тузилган

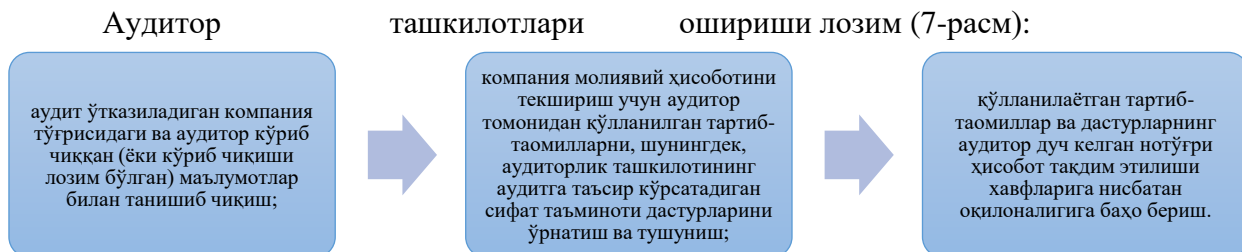


5-расм. Европа Иттифоқи мамлакатлари қўллайдиган аудит стандартлари⁴



6-расм. ЕИга аъзо ҳар бир мамлакат аудит сифатини таъминлаши шарт бўлган мезонлар[8].

ЕИга аъзо ҳар бир давлат куйидаги фаолиятини компетентлиги ва мезонларга риоя этган ҳолда аудит шаффофлигини аниқлаш учун тартибга сифатини таъминлаши шарт (6-расм). солувчи орган куйидагиларни амалга ошириши лозим (7-расм):



7-расм. Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар томонидан амалга оширадиган функциялари⁵

⁴ Муаллиф томонидан тузилган

⁵ Муаллиф томонидан тузилган

Европа давлатларида аудиторлик фаолияти ва текширувларини ташкил этиш тизими⁶

Кўрсаткичлар	Англия	Франция	Германия	Бельгия	Греция
Асосий қонун ва норматив ҳужжатлар	Компаниялар тўғрисида қонун	1969 йил 12 августдаги декрет ва 1994 йил 24 январдаги ҳукумат қарори	Аудиторларнинг профессионал устави тўғрисидаги қонуни	Жамоатчилик кодекси	Директива
Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар	Дипломли бухгалтерлар ва аудиторлар комитети	Адлия вазирлиги, Бухгалтер-экспертлар ордени Миллий ревизорлар палатаси	Аудиторлар палатаси	Бельгия рўйхатдан ўтган аудиторлар институти (IBR-IRE)	Греция сертификатга эга аудиторлар институти, Бухгалтерия ҳисоби ва аудити Кузатув кенгаши
Аудит стандартлари	Миллий	ХАС	ХАС	ХАС	ХАС
Стандартни тасдиқловчи ташкилот	АССА проф. ташкилоти	Аудиторлар олий кенгаши	Аудиторлар палатаси	Бухгалтерия ҳисоби ва аудит Кузатув кенгаши Марказий банк, Фонд бозори қўмитаси, Греция тармоқлари Федерацияси	Бухгалтерия ҳисоби ва аудит Кузатув кенгаши
Назорат қилувчи ва лицензиялаш органи	Молия вазирлиги	Аудиторлар олий кенгаши ва Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	Бельгия рўйхатдан ўтган аудиторлар институти (IBR-IRE)	Бухгалтерия ҳисоби ва аудит Кузатув кенгаши
Ташқи сифат назорати ўтказиш даври	3 йил	3 йил	3 йил	2 йил	2 йил
Ташқи сифат назорати ўтказиш муддати	15 кун	10 кун	10 кун	10 кун	15 кун
Мажбурий аудитнинг қўлланилиши	йиллик айланиши – 6,5 млн фунт стерлинг; активлар — 3,26 млн фунт стерлинг; ходимлар сони — 50 дан ортиқ компаниялар.	йиллик айланиши - 8 млн евро; активлар — 4 млн евро; ходимлар сони — 50 дан ортиқ компаниялар.	йиллик айланиши - 20 млн евро; активлар — 6 млн евро; ходимлар сони — 50 дан ортиқ компаниялар.	йиллик айланиши - 7,3 млн евро; активлар — 3,65 млн евро; ходимлар сони — 100 дан ортиқ компаниялар.	1) активларнинг умумий суммаси — 4 млн евро; 2) соф айланма — 8 млн евро; 3) ходимлар ўртача сони — 50 киши.
Аудиторлик ташкилотлари ва аудиторни ротация қилиш даври	кетма-кет 10 йил, фаолиятини музлатиш даври — 2 йил.	кетма-кет 7 йил, фаолиятини музлатиш даври — 2 йил.	кетма-кет 6 йил, фаолиятини музлатиш даври — 2 йил.	кетма-кет 3 йил, бунда энг кўп даври — 9 йил, фаолиятини музлатиш даври — 2 йил.	Аудитор ўз хизматларини қаторасига 5 йилдан ошмайдиган даврга тақдим этиши ва ўз мажбуриятларини кетма-кет икки йил давомида қайта тиклаши мумкин.
Асосий турдош хизматлар	Ҳуқуқ, солиқ, молиявий консалтинг	Ҳуқуқ, солиқ,	Солиқ, молиявий ҳисобот	Ҳуқуқ, солиқ, молиявий консалтинг	Ҳуқуқ, солиқ, молиявий консалтинг

⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

<p>Аудиторларга қўйиладиган талаблар</p>	<p>Молия, бухгалтерия ёки бошқарув бизнеси мутахассислигини бакалавр даражасини тугатган бўлишлиги керак.</p>	<p>Олий маълумотга эга бўлиш ёки камида 15 йил тадбиркорлик билан шуғулланган бўлиши</p>	<p>Иқтисод, ҳуқуқшунослик ёки техника мутахассислиги бўйича олий маълумотга эга бўлиш ва аудит тизимида 4 йиллик иш стажига эга бўлиш</p>	<p>Олий маълумотга эга бўлиш ва халқаро аудит сертификатига эга бўлиш</p>	<p>Иқтисодиёт, молия, бухгалтерия ёки солиқ мутахассислигини бакалавр даражасини тугатган бўлишлиги керак</p>
---	---	--	---	---	---

Мунозара. Буюк Британиядаги воқеалар Фарбий Европанинг бошқа мамлакатларида ҳам аудитнинг ривожланишига туртки бўлди. Германияда аудитни киритишга илк қадам 1870 йилда қўйилди, бу вақтда Акциядорлик жамиятлари тўғрисидаги қонунга киритилган қўшимчалар ушбу жамиятлар кузатув кенгашларини баланс, фойда тақсимоти тўғрисидаги ҳисобот текширувини ўтказиш ва текширув натижаларини акциядорлар умумий йиғилишларида эълон қилишга мажбур этарди. Кейинчалик, 1884 йилда Германияда Бухгалтер-тафтишчилар институти пайдо бўлди, унинг мақсади ҳужжатлар тафтишини ўтказишнинг муайян усулларини ишлаб чиқиш ва такомиллаштириш, шунингдек, янги касб эгаларига талабларни шакллантиришдан иборат[5]. Бухгалтер-тафтишчиларни трайгендерлар деб аталган. Айни шу даврда бу каби институтлар Осло, Вена, Будапешт, Цюрих, Рига, Гельсингфорсда ҳам немис анъаналари таъсири остида ташкил топган. Францияда 1867 йил 24 июлда Ширкатлар тўғрисидаги қонун қабул қилиниши билан, акциядорлик жамиятларининг баланслари текширув ва баҳоловга мажбур қилинди, шунингдек, “ҳисоблар бўйича комиссар” лавозими юзага келди. Уларнинг фаолияти ҳукумат органлари томонидан қатъий тартибга солинган, чунки уларга бюджет маблағларидан фойдаланиш устидан

назоратни амалга ошириш юкланганди. Францияда 2 та ташкилот аудиторлик фаолияти билан шуғулланади, булар: Эксперт-бухгалтерлар палатаси ва Ҳисоблар бўйича комиссарлар миллий компанияси. Улар ўртасидаги асосий фарқ шундан иборат эдики, биринчилари — тақлиф этиларди, иккинчилари эса — тайинланарди. Ҳисоблар бўйича комиссарлар энг масъулиятли текширувларни олиб боради, эксперт-бухгалтерлар фаолияти ҳукумат органлари томонидан унчалик каттик тартибга солинмайди[5].

Италияда Ҳукуматнинг 1992 йилдаги қарорига мувофиқ қонуний аудиторлик фаолияти билан фақат мамлакат Адлия вазирлиги томонидан назорат қилинадиган махсус реестрга киритилган шахсларгина шуғулланишлари мумкин. Аудиторлар икки хил тоифага бўлинади: “доттори коммерциалисти” (итал. *dottori commercialisti* — дипломга эга бухгалтерлар), улар молиявий ҳисоботни текширади ва тасдиқлайди; “раджионъери” - улар бухгалтерия ҳисобини тузиш ҳамда ҳисоб ишлари бўйича жорий маслаҳатни амалга оширади. Замонавий халқаро аудит шу билан тавсифланадики, дунёнинг деярли барча ривожланган мамлакатларида ўзининг ҳуқуқий ва ташкилий инфратузилмасига эга бўлган профессионал аудит жамоатчилики

институтлари мавжуд. Лекин аудиторлик фаолиятини давлат томонидан назорат қилишда фарқлар ҳам бор. Буюк Британиянинг аудиторлик фирмалари аудиторларни тайёрлаш, уларга малака бериш, уларнинг ўз касбий мажбуриятларини бажаришлари сифатини назорат қилиш масалалари бўйича катта мустақилликка эгаллиги билан тавсифланади. Европа қитъаси мамлакатларида аудиторлик фаолияти давлат томонидан қатъий тартибга солинади. Европа Иттифоқи мамлакатларида аудит ҳукумат тузилмалари томонидан қабул қилинган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар билан тартибга солинади. Бу мамлакатларда бухгалтерия ҳисоботлари ва балансларининг текшируви билан шуғулланувчи аудиторлар билан бирга, солиққа тортиш масалалари бўйича махсус аудитор-маслаҳатчилар тоифалари ҳам ажратилади [1].

ЕИ мамлакатларида аудиторлик фаолиятини ривожлантиришнинг устувор йўналишлари белгиланган. Улар тартибга солиш сиёсатини кучайтиришга, ушбу касб устидан жамоатчилик кузатувини мустаҳкамлашга, аудиторлик кўмиталарининг ролини кучайтиришга ва корпоратив бошқарувда ички назоратни мустаҳкамлашга, аудиторнинг мустақил мавқеини ва жавобгарлигини кучайтиришга, Касбий одоб-ахлоқ Кодексининг ролини оширишга тааллуқлидир [6].

“Мажбурий аудитнинг жамоатчилик манфаати сифатидаги функцияси шуни англатадики, кишилар ва ташкилотларнинг кенг ҳамжамияти ташқи аудит ёки аудиторлик компанияси ишининг сифатига таянади. Аудитнинг зарур даражадаги сифати молиявий ҳисоботнинг яхлитлиги ва самарадорлигини оширган ҳолда,

бозорларнинг тартибли ишлашига хизмат қилади. Шу тарзда, ташқи аудиторлар ниҳоятда муҳим жамоатчилик ролини бажарадилар” [7].

Бельгияда бухгалтерия ҳисоби ва аудит учун қонуний асос сифатида 1999 йилги Жамоатчилик кодекси (БЕ — Belgian Company Code); 2001 йилги Қирол фармони билан тўлдирилган 2003 йил 4 декабрдаги Қирол фармони; 2013 йилда қабул қилинган Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун; ЕИнинг 2013/34/ЕС ва 2006/43/ЕС директивалари, бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларининг қўлланиши бўйича қабул қилинган 1606/2002-сон регламенти ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш бўйича 2013/34/ЕС директивалари хизмат қилади. Жамоатчилик кодекси ва Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун Бельгия қиролининг 2001 йил 30 январдаги фармонида белгиланганидек, компаниялардан умумэътироф этилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) ёки Бухгалтерия ҳисобининг умумқабул қилинган тамойиллари (GAAP)ни қўллашларини талаб этади. Бельгиянинг барча ўрта ва йирик компаниялари бухгалтерия ҳисоботларини текшириш учун аудитор тайинлашлари шарт, кичикроқ компаниялар эса, аудит текширувидан озод қилинишга даъво қилишлари мумкин. Бельгияда ЕИга аъзо бошқа давлатлар каби аудитор 1 йилдан фарқли бўлган иштирок даврига тайинланади. Ҳозирги вақтда Бельгияда 3 йиллик, Францияда — 6 йиллик, Италияда — 9 йиллик мандат талаб этилади. Бельгияда фақат махсус ҳолатлардагина муддатидан олдин озод этилиши мумкин. Бу ҳақда компания ва аудитор “Hoge Raad voor de Economische Beroepen”да хабар берадилар, у эса текширувни бошлайди. Шунингдек, ЕИга аъзо давлатлар

бошланишига энг юкори муддати 10 йилдан кам бўлган даврга аудиторлик бўйича ўзаро ҳамкорликни танлаш имкониятига эга.

Ирландияда 1990 йилги Компаниялар тўғрисидаги қонунга мувофиқ, Савдо, тадбиркорлик ва бандлик вазирлиги томонидан тан олинган ва маъқулланган 5 та касбий ташкилотлар фаолият олиб боради. Профессинал аудитор шу ташкилотларнинг бирига аъзо бўлган ва ҳам ўзи якка тартибда, ҳам шериклик ёки компаньон сифатида реестрга киритилган бўлиши лозим. 2017 йилда алоҳида эътибор Ирландия аудиторлик ва бухгалтерия Кузатув органи (IAASA) фаолиятига қаратилди, ушбу орган Ирландияда қўлланиладиган аудит стандартларини белгилайди.

Ирландия компаниялари ҳар йили ҳисоблар аудитини ўтказишга мажбур. Муайян мезонларга жавоб берадиган хусусий компаниялар ҳисоблар аудити талабларидан озод этилиш имкониятидан фойдаланишлари мумкин.

2014 йилда IFIARдаги ўз кузатув органлари тўғрисидаги маълумотларни хабар қилган ЕИГА аъзо 23 та давлатдан 19 таси ўз кузатув органларини алоҳида ва мустақил қилган бўлса, 5 таси аудиторлик кузатуви органларини бошқа тартибга солувчи органлар таркибида тузди[10].

Назорат-кузатув тизимининг тузилиши кўп жиҳатдан миллий қонунчилик ва ҳуқуқий муҳитга боғлиқ бўлади. Амалдаги назорат-кузатув тизими мураккаб воқеий вазиятларни текшириш учун етарлича ресурсларга эга бўлиши, аудит ва сифат назорати стандартлари соҳасида эксперт салоҳиятига эга бўлиши, айблов эълон қилиш ва қарор чиқаришнинг адолатли ва мустақил жараёнини ўз ичига олиши лозим[9]

Ривожланган мамлакатларнинг жамоат бирлашмаларининг аудиторлик

фаолиятидаги ўрни, мақоми, вазифалари ва ваколатлари тадқиқи қилинди, мамлакатимизда фаолият юритаётган аудиторлар республика жамоат бирлашмалари фаолияти ўзаро солиштирилди ва тавсиялар ишлаб чиқилди. Буюк Британиянинг тажрибасига таянган ҳолда, мустақил аудиторлик институтлари сонини кўпайтириш тизимини амалиётга жорий этиш мақсадга мувофиқлиги асослаб берилган.

Хулоса. Европанинг ривожланган мамлакатларини аудиторлик фаолиятини таҳлил қилган ҳолда, қуйидаги хулосаларни чиқариш мумкин:

1. Европа мамлакатлари аудиторлик фаолиятининг асосий бўғинлари қонунлари, назорат қилувчи органлари, стандартлари, аудиторлик ташкилотларининг ҳуқуқий шакллари, аудиторлик ташкилотларининг тавсифланиши ва аудиторларга қўйиладиган талаблар батафсил ёритилиб берилди. Шунингдек, ушбу минтақаларнинг энг ривожланган мамлакатлари аудиторлик ташкилотлари фаолияти, уларнинг тузилиши ва ҳуқуқий мақоми, аудиторлик ташкилотлари томонидан таклиф қилинадиган турдош хизматлар, шунингдек, аудиторларга қўйилган талаблар ўрганилди ва таҳлил қилинди.

2. Европа Иттифоқи Директивалари компанияларнинг йиллик ҳисоботлари ва консолидацияланган молиявий ҳисоботлари сифатини яхшилаш, уларнинг ҳақиқийлиги ва ишончлилигини оширишга қаратилган бўлиб, мажбурий аудитга қўйиладиган минимал талабларни, расмий аудиторларнинг мажбуриятларини, ахлоқий талабларини белгилайди, ташқи сифат назорати бўйича талабларни киритади, аудиторлик касби устидан

самарали жамоатчилик назоратини таъминлайди ва Европа Иттифоқи мамлакатлари назорат органлари ўртасидаги ҳамкорликни яхшилади.

3. Ҳар бир мамлакатда профессионал ташкилотлар ва аудиторларнинг фаолияти миллий қонунчилик, Европа Иттифоқи Директивалари ва Халқаро аудит стандартлари билан тартибга солинади. ЕИга аъзо давлатлар аудит соҳасида Европа Парламенти ва Кенгаши томонидан қабул қилинган қонунларни жорий қилинади. ЕИ мамлакатларида аудиторлик фаолиятининг ривожланиши нафақат Европа Иттифоқининг махсус директивалари билан, балки муайян мамлакатнинг тарихий, маданий ва ижтимоий-иқтисодий хусусиятларини ҳисобга оладиган аудитни такомиллаштириш миллий дастурлари билан ҳам белгиланади.

4. Кўпгина Европа мамлакатларининг қонун ҳужжатларида мажбурий аудитни ўтказиш бўйича чекловлар, шунингдек, аудиторларга аудиторлик бўлмаган хизматларни кўрсатиш учун чекловлар мавжуд.

ЕИнинг аудит қонунчилигига киритилган ўзгаришларнинг энг муҳим йўналишларидан бири бу - аудиторлик компаниясининг мажбурий ротациясидир. Аудиторлик шартномаларининг амал қилиш муддати даврини 10 йилгача чеклаш аудиторлар мустақиллигининг кафолати ҳисобланади.

5. Европа давлатларида аудиторлик текширувлари халқаро аудит стандартлари ёки давлатнинг миллий қоидалар талабларига мувофиқ тузилади. Хозирги кунда аудиторлик ташкилотлари томонидан компаниядаги рискларни бошқариш ва корпоратив бошқарув бўйича аудит текширувларига бўлган эҳтиёж ортиб бормоқда.

6. Европа мамлакатларининг профессионал аудитини ўзгартиришнинг асосий йўналишлари қуйидагилардан иборатлиги таҳлил қилинди: аудитга оид миллий қонунчилик ва ҳуқуқий муҳитни такомиллаштириш, аудиторларнинг касбий малакасини ошириш, аудит сифатини назорат қилишни ташкил этиш, аудиторларнинг ҳақиқий мустақиллигини таъминлаш.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ:

1. Кучеров А.В. Особенности аудита за рубежом / А.В. Кучеров, Я.М. Козичева // Молодой ученый. — 2013. — № 5. — С. 339–343.
2. 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.
3. К. Ахмеджанов, И. Якубов: Аудит асослари/ дарслик/ Тошкент-2010/ 291 бет.
4. А. Каримов, Ф. Исломов ва А. Авлокулов: Халқаро аудит/ дарслик/ Тошкент- 2015 / 397 бет
5. Ножкина Т.В. Международный аудит: Учебное пособие / Т.В. Ножкина. — Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ, 2007. — 127 с.
6. Плаксиенко В.Я. Перспективы развития аудиторской деятельности в Украине в сравнении со странами ЕС / В.Я. Плаксиенко, К.В. Черненко // Науковий вісник Ужгородського національного університету. — 2016. — Випуск 7, частина 3. — С. 12–14.
7. Мануилова Н. Новый Регламент ЕС по аудиту: особые требования об



обязательном аудите субъектов общественного интереса/ Н. Мануилова [Электронный ресурс]. — Режим доступа: siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117-1380634652337/9346897-1422881054858/kyiv_21Jan_4.pdf (дата обращения: 08–10.06.17).

8. Audit Exemption. Companies Act 2014 [Электронный ресурс]. — Режим доступа: www.charteredaccountants.ie/Member/Technical/Companies-Act-2014/Audit-Exemption (дата обращения: 08–10.06.17).

9. Декер Д. Функция общественного надзора: институциональные механизмы и деятельность / Д. Декер [Электронный ресурс]. — Режим доступа: siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117-1380634652337/9346897-1422881054858/kyiv_21Jan_3.pdf (дата обращения: 08–10.06.17).

10. National Audit Office [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nao.org.uk>