

УДК 332.1

DOI: 10.56937/v2i10a14

**Сатторов Алишер Ҳасан ўғли**

Тошкент давлат иқтисодиёт университети

мустақил изланувчиси, доцент. PhD.

alisher4090@gmail.com

## **МУСТАҚИЛ ДАВЛАТЛАР ҲАМДЎСТЛИГИ МАМЛАКАТЛАРИДА АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИ ЎРГАНИШ ТАЖРИБАСИ**

### **Аннотация**

Мазкур мақолада МДҲнинг ривожланган мамлакатларининг аудиторлик фаолияти, аудиторлик фаолиятини тақтибга солувчи органлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари ёритилиб берилган. Хусусан, Россия, Озарбайжон, Қозоғистон, Қирғизистон давлатларида аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асослари, аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар, аудит стандартлари, стандартни тасдиқловчи ташкилот, назорат қилувчи ва лицензиялаш органи, ташқи сифат назорати ўтказиш даври, ташқи сифат назорати ўтказиш муддати, мажбурий аудитнинг қўлланилиши, аудиторлик ташкилотлари ва аудиторни ротация қилиш даври, асосий турдош хизматлар, аудиторларга қўйиладиган талаблар таҳлил қилинган.

**Калит сўзлар:** аудиторлик фаолияти, аудитор, аудиторлик ташкилотлари, турдош хизматлар, назорат қилувчи органлар, аудит жамоат бирлашмалари

### **Кириш**

Жаҳонда мустақил ва холис аудиторлик фаолиятининг ўрни беқиёсдир. Сўнги йилларда дунё мамлакатларида аудиторлик фаолиятининг кўп поғонали тизимини ташкил этувчи давлат аудити, аудиторлик фаолиятини назорат қилувчи органлар, ички аудит институтлари, халқаро профессионал ассоциациялар фаолияти такомиллашиб бормоқда ва ушбу соҳада фаолият юритаётган аудиторлар сони йилдан-йилга ортиб бормоқда. Жумладан, —Сертификатланган жамоат бухгалтерлари ассоциацияси (The Chartered Association of Certified Accountants-АССА) 178 дан ортиқ давлатларда 700 мингта, — Америка сертификатланган жамоат бухгалтерлари институти (American Institute of Certified Public Accountants АИСРА) 143 дан ортиқ давлатларда 450 мингта., —Халқаро ички аудиторлар институти (The Institute of Internal Auditors, ИА) 150 дан ортиқ давлатларнинг аудиторлик фаолиятини тартибга солиш жараёнида фаол иштирок этувчи жамоатчилик ташкилотлари, шу билан бирга, ички аудит соҳасида банд бўлган 180 мингдан ортиқ аъзони бирлаштиради.

Жаҳон амалиётида иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш бўйича кўплаб илмий тадқиқотлар амалга оширилмоқда. Халқаро аудиторлик амалиётида олиб борилган тадқиқотлар натижасида тегишли ваколатли орган ва жамоат ташкилотлари томонидан аудиторлик ташкилотлари аудит текширувнинг иш сифати ва самарадорлигини оширишга алоҳида эътибор берилмоқда. Шунингдек, замонавий ахборот технологиялари ва дастурий таъминотлар асосида аудиторлик фаолиятини ташкил этишни самарали механизмларини таркиб топтириш, мазкур тизимдаги турли поғоналар ўртасидаги функционал боғлиқлик ва изчилликни таъминлаш, давлат аудити, аудиторлик фаолиятини назорат қилувчи органлар, ички аудит институтлари, халқаро профессионал ассоциацияларнинг иш фаолияти меъёр ва стандартлари ўртасидаги ўзаро мувофиқликни таъминлаш, бозор иқтисодиётининг турли шароитларида аудиторлик ташкилот ва идоралари ўртасидаги устуворлик ҳамда бўйсунувчанлик тамойилларининг самарали ишлашини таъминловчи дастакларни йўлга қўйиш, аудиторлик фаолиятининг концепциясини ишлаб чиқиш, халқаро стандартлар талабларидан келиб чиққан ҳолда аудиторлик ташкилотларида иш сифатини таъминловчи ички стандартларни қўллашни такомиллаштириш долзарб масала ҳисобланади.

Ўзбекистонда олиб борилаётган очиклик ва шаффофлик сиёсати, шунингдек, иқтисодийтимизни жаҳон стандартлари асосида ривожлантириш, молиявий секторни рағбатлантириш ва уларнинг самарадорлигини ошириш олдимизда турган вазифалардан бири ҳисобланади. Ўзбекистонда амалга оширилаётган кенг кўламли ислохотлар муносабати билан аудиторлик фаолиятини амалга оширишнинг умумий механизми ва аудиторлик ташкилотлари томонидан алоҳида тақдим этилувчи аудиторлик хизматларининг ўзаро боғлиқлигини шакллантириш ва тадқиқ этиш аудитни ривожлантиришнинг истиқболли йўналиш ҳисобланади. Шу муносабат билан, аудиторлик фаолиятининг замонавий тизимини шакллантириш орқали аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматлар ва аудиторлик текшируви сифатини оширишнинг назарий ва услубий йўналишларини комплекс олиб бориш долзарб масалалардан бири ҳисобланади. Шу муносабат билан ушбу соҳадаги тадқиқотлар доирасини кенгайтиришга илмий ва амалий қизиқиш ортиб бормоқда.

Сўнгги йилларда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини янада такомиллаштириш мақсадида бир қанча норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди. Жумладан, Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги ЎРҚ-677 сон қонуни, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 274-сон “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги, Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 11 апрелдаги “Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қўллаш учун аудитнинг халқаро стандартларини тан олиш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида”ги ВМ-171 сон қарори қабул қилиниши мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини янги поғонага кўтарди.

#### **Мавзуга оид адабиётлар таҳлили**

Франция бухгалтер-экспертлари ва аттестацион бухгалтер-аудиторлари жамияти икки даражада – миллий ва минтақавий даражада тегишли органлар томонидан бошқарилади. 24 киши ва 8 нафар ўринбосарни ўз ичига олган Олий кенгаш яширин овоз бериш йўли билан бир йиллик муддатга президентни сайлайди. Бундан ташқари, миллий даражада аудиторлик вазифаларини бажаришга рухсат берилган шахсларнинг рўйхатини тузиш билан шуғулланувчи қўмита, интизом палатаси ва Олий кенгаш фаолиятини назорат қилувчи органлар фаолият юритади[1].

Германияда ташқи ва ички аудиторлар фаолиятини мувофиқлаштирувчи иккита профессионал аудиторлик ташкилотлари бор: Аудиторлар палатаси ва Аудиторлар институти. Ушбу ташкилотлардан бирига аъзо бўлиш ҳар бир аудитор (ички ва ташқи аудитор) учун мажбурийдир, иккинчисига аъзолик эса ихтиёрийдир. Таъкидлаш керакки, барча немис аудиторларининг 90 фоизи ҳар иккала ташкилотга аъзо ҳисобланади[2].

Н.В.Васильева таъкидлаганидек, «Халқаро аудит стандартларини махсус бўлим АИСПА – аудит стандартлари кенгаши ишлаб чиқади» [3].

“Халқаро бухгалтерлар федерацияси бухгалтерлик касбини эгаллаган ходимларнинг халқаро ташкилоти бўлиб, унга ҳисоб, молиявий ҳисобот ва аудит соҳасидаги профессионал корхоналар фаолиятини жаҳон даражасида мувофиқлаштириш мақсадида асос солинган”[4].

Халқаро амалиётда аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими шаклланди. Ушбу тизим икки йўналишда ташкил топган: биринчиси Халқаро бухгалтерлар федерациясининг меъёрий ҳужжатларга қўйиладиган талаблари бўлиб, аудиторлик фаолиятига жамоат ташкилотлари нуқтаи назаридан бериладиган тавсияларни ўз ичига олади[5].

Халқаро бухгалтерлар федерацияси томонидан ишлаб чиқилган нормативлар, мамлакатларнинг федерацияга аъзолигидан қатъи назар қўллаш учун тавсия тусига эга. Халқаро аудит стандартлари ва ишонччилик кафолатлари бўйича кенгаш – Auditing and

Assurance Standards Board (IAASB) аудитни ўтказиш, сифат, шарҳлар ва бошқа қўшимча хизматларни назорат қилиш орқали юқори сифатли стандартларни ишлаб чиқиш йўли билан жамоат манфаатларини ҳимоя қилади[6].

#### **Тадқиқот методологияси**

Тадқиқот ишида тизимли таҳлил, тарихийлик ва мантиқийлик, индукция ва дедукция, анализ ва синтез, қиёсий таҳлил, монографик таҳлил ва гуруҳлаш усуллари қўлланилди. Давлатларнинг аудиторлик фаолияти тизими ўзаро таққослаш ва таҳлил қилиш усулидан фойдаланилган ва хулосалар қилинган.

#### **Таҳлил ва муҳокама**

Россияда иқтисодий муносабатларнинг ривожланиши барча мамлакатлардаги сингари акциядорлик жамиятларининг пайдо бўлиши, шунингдек, кредит капиталини жонлантириш ва фонд бозорини фаоллаштиришга қаратилган банк ислохотларининг ўтказилиши билан боғлиқ бўлиб, бу охир-оқибат замонавий тусда талқин қилинаётган аудитнинг шаклланишига олиб келди. Ҳозирги кунда аудиторлик фаолияти 2008 йил 30 декабрда қабул қилинган “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги 307-ФЗ-сонли Федерал қонун, шунингдек, давлат томонидан ва касбий жихатдан тартибга соладиган бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилади.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун муҳим меъёрий ҳужжат бўлишига қарамадан, ушбу фаолиятга қўйиладиган асосий талаблар фақат у билан белгиланмайди. Ҳозирги вақтда Россияда аудиторлик фаолиятини аралаш шаклда тартибга солиш концепцияси қабул қилинган ва уни тартибга солишнинг барча асосий элементлари қонун билан мустаҳкамланган. Аудиторлик фаолиятини аралаш тартибга солиш тизими нафақат давлат тузилмалари томонидан қабул қилинадиган қонун ва қонуности ҳужжатлари билан, балки жамоатчилик ташкилотларининг меъёрий ҳужжатлари билан ҳам амалга оширилади.

Аудиторларнинг ўзини ўзи бошқарувчи ташкилоти томонидан амалга ошириладиган аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари фаолиятини ташқи назорат қилиш аудиторлик ташкилоти, аудиторнинг мажбурий талабларга, ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилоти ўрнатган талабларга риоя этиши, шунингдек, ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилотининг фаолиятни ташқи назорат қилиш натижаларига кўра қабул қиладиган интизомий таъсир чораларини қўллаш тўғрисидаги қарорларининг ижро этилишидир.

Ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилоти ўз аъзоларининг фаолиятини ташқи назоратини ташкил этиш ва амалга ошириш қоидаларини ўрнатади, бу қоидалар, хусусан, ташқи назорат шакли, ташқи текширувларнинг, шу жумладан, ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилоти аъзолари томонидан ушбу ташкилотнинг бошқа аъзоларига нисбатан амалга ошириладиган ташқи текширувларининг муддати ва даврийлигини ҳам белгилайди.

Аудиторлик ташкилоти, яқка тартибдаги аудитор фаолиятининг режага мувофиқ ташқи текшируви ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилоти томонидан беш йилда бир мартадан кам бўлмаган, лекин аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари рўйхатига аудиторлик ташкилоти ва яқка тартибдаги аудитор тўғрисидаги маълумотлар киритилган йилдан кейинги календарь йилидан бошлаб йилига бир мартадан кўп бўлмаган ҳолда амалга оширилади. Ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилоти ўзи ўрнатган тартибда аудиторлик ташкилоти фаолиятини режали ташқи текшируви амалга оширилганини шу ҳолда тан олиш ҳуқуқига эгаки, бунда тегишли даврда шундай аудиторлик ташкилотининг фаолиятига нисбатан назорат ва кузатув бўйича ваколатли федерал орган томонидан режали ташқи текширув амалга оширилганда.

Меъёрий ҳужжатларда белгиланишича, аудит сифатини режали ташқи текшируви ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкилотлари томонидан беш йилда бир мартадан, лекин йилига бир мартадан кўп бўлмаган ҳолда ўтказилади. Кредит ва суғурта ташкилотлари, нодавлат пенсия фонллари, давлат корпорациялари ва давлат компаниялари, қимматли қоғозлари фонд бозорида муомалада бўлган иқтисодий субъектларнинг бухгалтерия (молиявий) ҳисоботлари мажбурий аудитини амалга оширадиган аудиторлик

ташкilotлари учун ташқи сифат назорати ўтказишнинг бир мунча бошқача тартиби ўрнатилади. Текширувлар ўзини ўзи бошқарувчи ташкilotлар томонидан уч йилда бир маратадан кам бўлмаган, лекин йилига бир мартадан кўп бўлмаган ҳолда, назорат ва кузатув бўйича ваколатли федерал орган томонидан эса — икки йилда бир мартадан кўп бўлмаган ҳолда амалга оширилади. Таъкидлаш лозимки, давлат назорат органлари томонидан ўтказиладиган режали текширувларнинг бундай даврийлиги “Давлат назорати (кузатуви) ва муниципал назоратни амалга оширишда юридик шахслар ва яқка тадбиркорлар ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида”ги Федерал қонун қоидаларига зиддир, унга мувофиқ, режали текширувлар уч йилда бир мартадан кўп бўлмаган ҳолда амалга оширилиши лозим[7].

Россияда “Росфиннадзор” томонидан 2021 йилда бухгалтерия ҳисобининг мажбурий аудитини ўтказадиган аудиторлик ташкilotлари ишининг ташқи сифат назорати бўйича функцияларини амалга ошириш доирасида 115 та ташқи текширув ўтказилган, улардан 2 таси — режадан ташқари амалга оширилган. 103 та текширув натижаларига кўра, интизомий жазо чоралари қабул қилинган. Шундан:

- аудиторлик ташкilotининг қоидабузарликларига йўл қўйилмаслиги тўғрисидаги огоҳлантиришлари - 87 та;

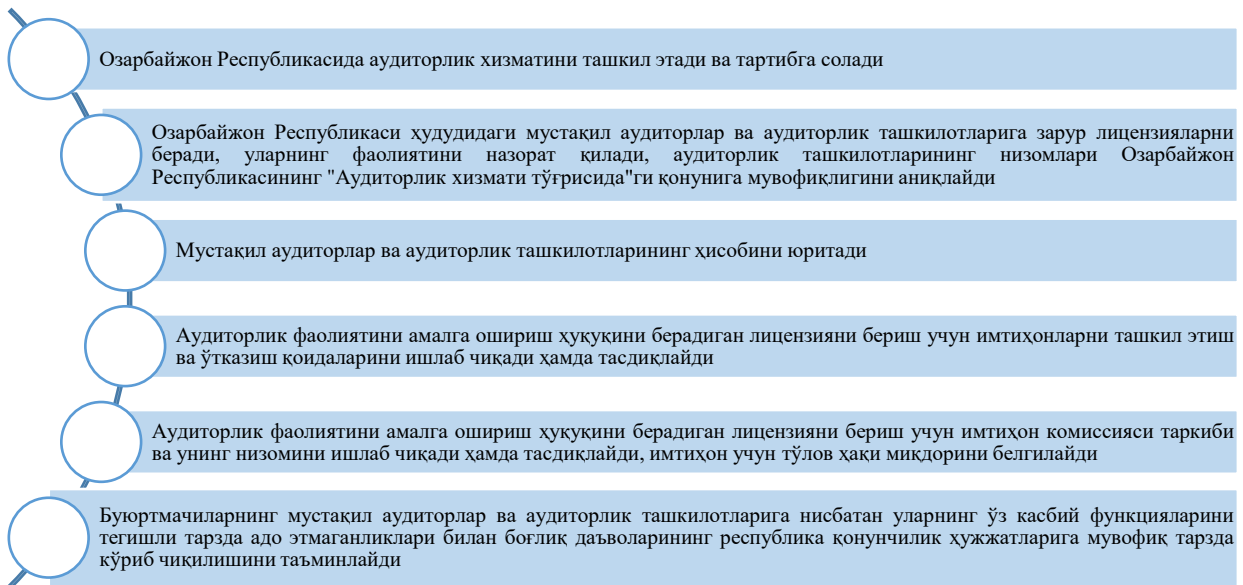
- аудиторлик ташкilotларини ташқи текширув натижаларига кўра аниқланган қоидабузарликларини бартараф этишга мажбур қиладиган ёзувлар - 9 та;

- ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкilotларига аудиторлик ташкilotи аъзолигини тўхтатиш тўғрисидаги ёзувлар - 5 та;

- ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкilotларига аудиторлик ташкilotини ўзини ўзи бошқарувчи аудиторлар ташкilotи сафидан чиқариш тўғрисидаги ёзувлар — 2 та.

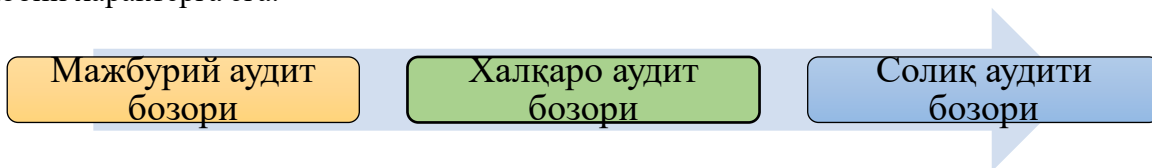
Озарбайжон Республикасининг 1994 йил 16 сентябрда қабул қилинган ва юрт раҳбари Гейдар Алиев томонидан имзоланган “Аудиторлик хизмати тўғрисида”ги 882-сонли Қонунига мувофиқ, мамлакат ҳудудида аудиторлик фаолиятини давлат томонидан тартибга солиш ташкilot этилади.

Ушбу соҳада Озарбайжон Республикасида амал қилаётган ва аудиторлик фаолиятини ривожлантиришга қаратилган чора-тадбирлар тизими ва меъёрий ҳужжатлар лойиҳаларини ишлаб чиқиш; давлат, хўжалик объектлари ва аудиторлар (аудиторлик ташкilotлари)нинг манфаатларини ҳимоя қилиш; аудиторлар(аудиторлик ташкilotлари)нинг “Аудиторлик хизмати тўғрисида”ги қонун, шунингдек, бошқа қонунчилик ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлардан келиб чиқадиган талабларга риоя этишларини назорат қилиш мақсадида Озарбайжон Республикаси Аудиторлар палатаси тузилади. Озарбайжон Республикаси Аудиторлар палатаси мустақил молиявий назорат органи ҳисобланади. Аудиторлар палатасининг асосий мажбуриятига республикадаги барча хўжалик юритувчи субъектларда, уларнинг мулкчилик шаклидан қатъи назар, молиявий ва бухгалтерия ҳисобини аниқ ва ишончли юритилишини таъминлаш, шунингдек, унинг фаолиятини ривожлантириш ва такомиллаштириш учун амалдаги қонунчиликка мувофиқ чора-тадбирларни амалга ошириш киради.



### 1-расм. Озарбайжон аудиторлик палатасининг асосий функциялари<sup>1</sup>

Озарбайжонда аудиторлик хизматлари, гарчи уларнинг қўлланишида муайян муаммолар бўлса-да, тезкор суръатларда ривожланмоқда. Муаммоларни ҳал қилишга аудиторлик хизматлари бозорида рақобатчилар сафининг кенгайгани таъсир қилади, яъни аудиторлар сони борган сари кўпайиб бормоқда. Шунинг учун улар бу соҳада юқори даражада хабардорликка эга бўлишлари лозим, бу уларга ўзларининг доимий мижозларига эга бўлиш ҳамда мижозлари аудиторнинг ишидан қониқиш ҳосил қилишлари учун ёрдам беради. Шундай қилиб, аудитда ўзгаришлар бўлиши зарурлиги тўғрисидаги масала фақат ижобий характерга эга.



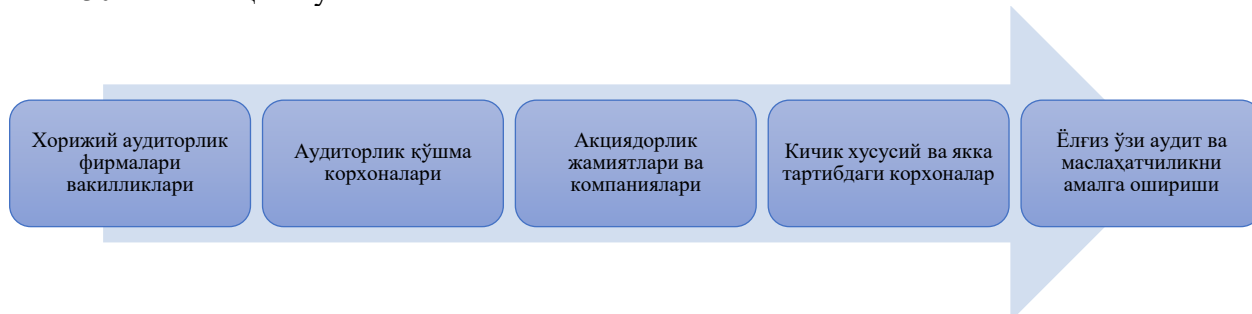
### 2-расм. Озарбайжон Республикасида аудит бозори<sup>1</sup>

Озарбайжонда аудиторлик фаолияти тўлиқ Аудиторлар палатаси томонидан назорат қилинади. Аудиторлар палатаси мустақил давлат органи бўлиб, аудиторларни сертификатлаш, аудиторлик ташкилотларини назорат қилиш, норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллантириш каби функцияларни бажаради. МДХ давлатлари орасида Озарбайжонда аудиторлик фаолияти жадал суръатларда ривожланмоқда. Охириги йилларда аудиторлар сонининг ошиши аудиторларнинг ўз устида ишлаши, малакасини оширишга мажбур қилди. Аудиторлар мижозларини йўқотмаслик ва янги мижозларни ўзига жалб қилиш мақсадида иш сифатига алоҳида аҳамият бера бошлади. Умуман олганда, аудиторлик фаолияти Озарбайжон иқтисодиётида муҳим ўринни эгаллашга муваффақ бўлди.

Бугунги кунда Қозоғистонда аудиторлик фаолиятини амалга ошириш жараёнида давлат органлари, жисмоний ва юридик шахслар, аудиторлар, аудиторлик ташкилотлари ўртасида юзага келадиган муносабатларни тартибга солувчи асосий қонун ҳужжати Қозоғистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни ҳисобланади. Ушбу қонунга мувофиқ, аудит – молиявий ҳисоботларни тузиш тўғрисидаги мустақил фикр ва молиявий ҳисобот билан боғлиқ бошқа маълумотларни баён қилиш мақсадида ўтказиладиган текширув ҳисобланади. Аудит тўғрисидаги иккинчи қонуннинг ўз вақтида қабул қилинганлиги республикадаги аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларининг ҳақиқий мустақиллигини мустаҳкамлашга хизмат қилди. “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қозоғистон Республикаси қонуни талабларига мувофиқ, Республика ва ҳудудий аудиторлар палаталарини тузиш, тафтиш комиссиясини сайлаш, аудиторларни аттестациядан ўтказиш бўйича малака комиссиясини ташкил этиш юзасидан чора-тадбирлар ишлаб чиқилди ва

ўтказилди.

Бугунги кунга келиб, мамлакатда 450 дан ортиқ аудиторлик фирмалари ва якка тартибдаги мустақил корхоналар фаолият олиб бормоқда, уларда 3000 дан зиёд мутахассислар ишлайди. Истиқболда аудиторлик иши бўйича мутахассисларга бўлган эҳтиёж янада ортади. Республика Аудиторлар палатасининг ҳисоб-китобларига қараганда, мамлакатда аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи ходимлар сони 30 мингга яқин бўлиши лозим.



### 3-расм. Аудиторлик ташкилотларининг ҳуқуқий-таркибий шакли<sup>1</sup>

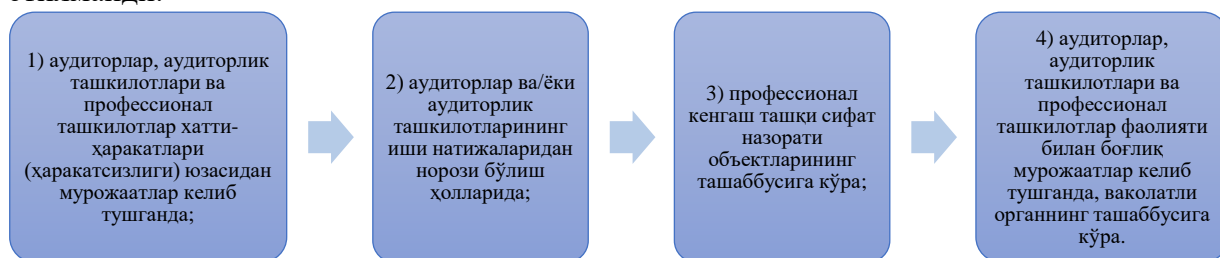
Бугунги кунга келиб, мамлакатда аудиторлик фаолияти кенг ривож топди. Эндиликда аудит фақат пулли хизматларни кўрсатибгина қолмасдан, балки муҳим ижтимоий функцияни ҳам бажармоқда, яъни у мўътадил иқтисодий муносабатларнинг юзага келишига хизмат қилади. Аудиторлик текширувлари молиявий фаолият таҳлили билан биргаликда яхшигина рентабелликка эга.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қозоғистон Республикаси қонунининг 2006 йил 5 майдаги таҳририда белгиланишича, Қозоғистонда аудит мамлакат қонунчилигига зид бўлмаган ҳолда Халқаро аудит стандартларига мувофиқ амалга оширилади, Халқаро бухгалтерлар федерацияси ҳузуридаги Халқаро аудиторлик амалиёти кўмитасидан Қозоғистон Республикасида уларни расман нашр этишга ёзма рухсатнома олган ташкилот томонидан давлат ва рус тилларида чоп этилади. Бундай ҳуқуққа эса Халқаро бухгалтерлар федерациясининг ҳақиқий аъзоси ҳисобланган профессионал аудиторлик ташкилоти – Қозоғистон Республикаси Аудиторлар палатаси тўлақонли эгалик қилади.

Сифат назорати аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларининг аудит стандартлари, Ахлоқ-одоб кодекси ва Қозоғистон Республикасининг аудиторлик фаолиятига оид қонунчилигига риоя этилишига қаратилган бўлиб, рискка йўналтирилган ёндашув асосида амалга оширилади. Сифат назоратининг турлари ички ва ташқи сифат назоратидан иборат. Ички сифат назорати аудиторлик ташкилоти томонидан аудит стандартлари ва ташкилот стандартларига мувофиқ мустақил равишда амалга оширилади.

Ташқи сифат назорати профессионал ташкилот томонидан профессионал кенгашнинг ташқи сифат назорати объекти ҳисобланмаган аудиторлик ташкилотларига нисбатан уч йилда бир мартадан кам бўлмаган ҳолда амалга оширилади. Ташқи сифат назорати профессионал кенгашнинг ташқи сифат назорати объектларига нисбатан уч йилда бир мартадан кам бўлмаган ҳолда амалга оширилади.

Бунда сифат назорати кўмитасида ташқи сифат назоратидан ўтган аудиторлик ташкилотлари учун профессионал ташкилотларда ташқи сифат назоратидан ўтиш талаб этилмайди.



### 5-расм. Қозоғистонда режадан ташқари ташқи сифат назорати ўтказиш сабаблари<sup>1</sup>

Аудиторлар, аудиторлик ташкилотлари ва профессионал ташкилотларнинг хатти-

харакатлари (харакатсизлиги) юзасидан мурожаатлар бўйича режадан ташқари ташқи сифат назоратини ўтказиш зарурати тўғрисидаги қарор мурожаатда баён қилинган ҳақиқий маълумотлар кўриб чиқилганидан кейингина чиқарилади. Профессional ташкилотлар аудиторлик ташкилотларини ташқи сифат назоратини сифат назорати қўмитаси томонидан тасдиқланган тартибга мувофиқ ўтказадилар. Аудиторлик ташкилоти ташқи сифат назорати натижалари юзасидан профессионал кенгашнинг апелляция комиссиясига ва (ёки) судга шикоят беришга ҳақли.

Профессional кенгашнинг апелляция комиссияси фаолияти бошқарув томонидан белгиланадиган қоидаларга мувофиқ амалга оширилади.

Аудиторлар, аудиторлик ташкилотлари ва профессионал ташкилотларнинг хатти-харакатлари (харакатсизлиги) юзасидан мурожаат бўйича режадан ташқари ташқи сифат назоратини ўтказиш тўғрисидаги қарор мурожаатда баён қилинган ҳақиқий маълумотлар кўриб чиқилганидан кейин 2 (икки) кун ичида чиқарилади[8].

Ҳар бир аудиторлик ташкилоти бўйича режали ва (ёки) режадан ташқари ташқи сифат назоратини ўтказиш муддатлари сифат назорати қўмитаси ва (ёки) тегишли профессионал ташкилот томонидан тасдиқланган ички режага мувофиқ белгиланади. Бунда қўмита ва профессионал ташкилот томонидан ташқи сифат назоратини ўтказиш муддатлари 10 (ўн) иш кунидан ошмаган ҳолда, ташқи сифат назоратининг натижалари бўйича баҳоларни аниқлаш учун эса – 2 (икки) ойдан ошмаган ҳолда белгиланади. Агар, ваколатли орган сўровлари ташқи сифат назоратини ўтказиш муддатлари 7 (етти) иш кунидан ошмаслиги лозим[9].

Бозор инфратузилмасининг шаклланиши Қирғизистонда тадбиркорлик фаолиятининг янги соҳаси – аудитнинг пайдо бўлишига ёрдам берди. Қирғизистон Республикасида аудитнинг расмий пайдо бўлган санаси 1993 йил январ ойи ҳисобланади, бунда уни тартибга солиш ҳукумат қарори билан ўрнатилган бўлиб, унда аудитнинг таърифи, унинг ташкилий шакллари ва ташувчилари кўрсатилган. Аслида, яқка тартибдаги аудиторлик фирмалари республикада 1990 йилдан бошлаб ишлай бошлаган.

Қирғизистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунига мувофиқ, аудиторлик фаолияти – бу ташкилотлар ва яқка тартибдаги тадбиркорларнинг молиявий ҳисоботларини мустақил текшириш (аудиторлик) ва тегишли хизматларни кўрсатиш бўйича тадбиркорлик фаолияти. Аудитнинг мақсади молиявий ҳисоботнинг барча муҳим жиҳатлари бўйича белгиланган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқлиги тўғрисида фикр билдиришдир[10].



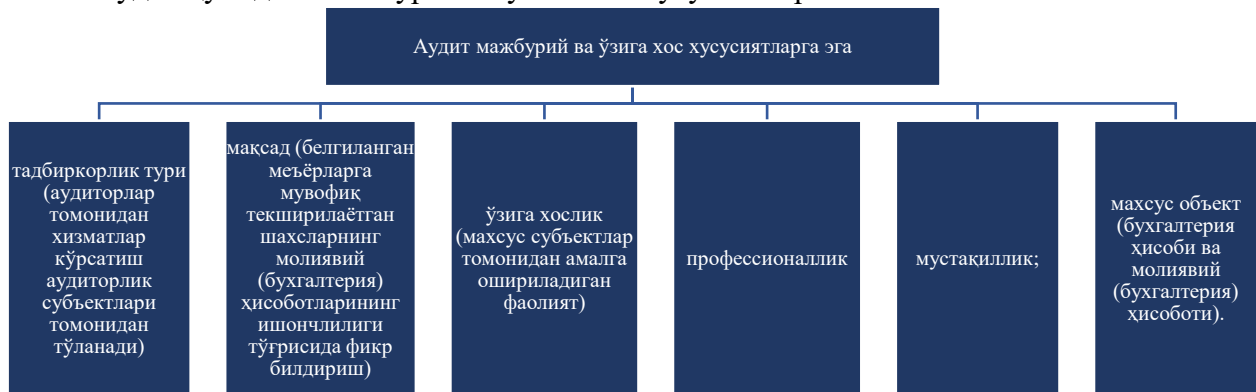
### 6-расм. Қирғизистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш

Авваламбор, “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонун ушбу фаолиятнинг тижорат характериға эгаллигини кўрсатади.

Аудиторлар ва аудиторлик субъектлари шартномада белгиланган ўз ҳуқуқ ва мажбуриятларини танлашда эркиндир, қонун ҳужжатларига зид бўлмаган ҳар қандай шартнома шартларини, аудит ўтказиш усуллари ва аниқ тартиб-таомилларини ўз хоҳишиға кўра белгилайди (аудитни, аудиторлик хулосасини режалаштириш ва ҳужжатлаштириш бундан мустасно, булар аудиторлик фаолияти қоидаларига (стандартларига) мувофиқ амалға оширилади).

Шу билан бирга, аудиторлик фаолиятининг мустақиллиги унинг давлат томонидан умумий тартибга солинишини истисно этмайди (Қирғизистон Республикасининг 2009 йил 24 июлдаги 249-сонли “Қирғизистон Республикаси Молия бозорини тартибга солиш ва назорат қилиш давлат хизмати тўғрисида”ги Қонуни).

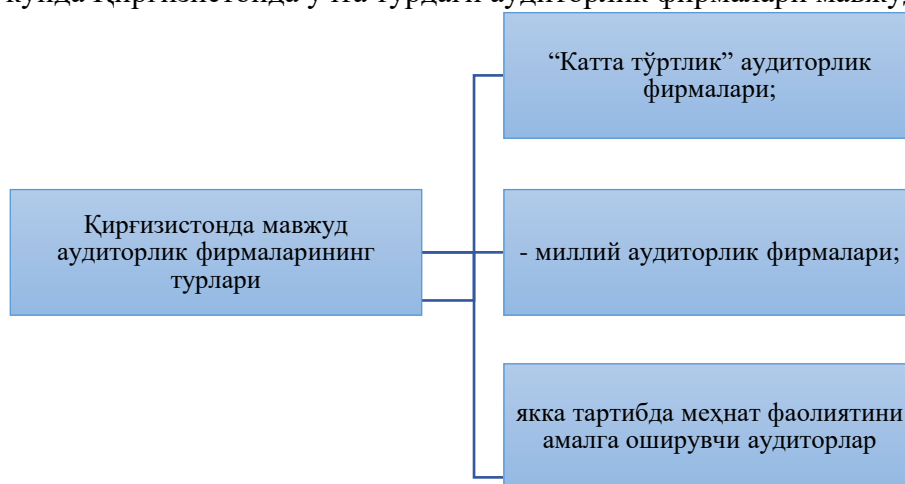
Аудит куйидаги мажбурий ва ўзига хос хусусиятларга эга:



### 7-расм. Қирғизистоннинг аудит мажбурий ва ўзига хос хусусиятлар

Умуман, хорижий ва маҳаллий илмий адабиётларда берилган талқинларнинг кенг доираси уларнинг таърифида ҳам умумий, ҳам махсус хусусиятларга эга. Шу билан бирга, аудитнинг бошқа назорат турларидан концептуал жиҳатдан фарқи – уни молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги ва улардан манфаатдор бўлган фойдаланувчиларнинг фойдаланиш имконияти нуқтаи назаридан баҳоланиши ва фикр билдирилишидир.

Бугунги кунда Қирғизистонда учта турдаги аудиторлик фирмалари мавжуд:



### 8-расм. Бугунги кунда Қирғизистонда учта турдаги аудиторлик фирмалари.

Қирғизистон Республикасида аудит сифатини ташқи назорат қилиш аудит сифатини таъминлаш тизимини бошқариш, шунингдек, аудиторлик ташкилоти даражасида аудит сифатини назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомилларининг қўлланилишини баҳолаш, ўтказилган аудит даражасида аудит сифатини назорат қилиш сиёсати ва тартибларини баҳолаш мақсадида амалга оширилади.

Режали ташқи аудит сифати назорати таваккалчиликка асосланган ёндашув асосида жамоат манфаатларини таъминловчи субъектлар, йирик тадбиркорлик субъектларининг аудитини ўтказувчи аудиторлик ташкилотларига ҳар 3 йилда бир марта, бошқа аудиторлик ташкилотларига – ҳар 6 йилда бир марта амалга оширилади.





**9-расм. Ташқи аудит сифатини назорат қилиш учун маслаҳатчиларни танлаш мезонлари<sup>1</sup>**

Ташқи аудит сифати назоратини ўтказиш учун маслаҳатчи амалиётчи бўлмаган шахс бўлиши керак, у ташқи аудит сифатини назорат қилиш бўйича маслаҳатчи сифатидаги фаолиятини тугатганидан сўнг, 3 йил давомида аудиторлик фаолиятини амалга ошириш ҳуқуқига эга бўлмайди.

**2-жадвал**

**МДХ давлатларида аудиторлик фаолияти ва текширувларини ташкил этиш тизими<sup>1</sup>**

Кўрсаткичлар	Россия	Озарбайжон	Қозоғистон	Қирғизистон	Ўзбекистон
Асосий қонун ва норматив ҳужжатлар	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун	“Аудиторлик хизмати тўғрисида”ги қонун	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун
Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи органлар	Молия вазирлиги Аудиторлар палатаси Аудиторлик фаолияти бўйича комиссия	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги	Молия вазирлиги	Молия вазирлиги
Аудит стандартлари	Миллий	ХАС	ХАС	ХАС	ХАС
Стандартни тасдиқловчи ташкилот	Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	IFAC, Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги ва жамоат ташкилотлари	Молия вазирлиги
Назорат қилувчи ва лицензиялаш органи	Молия вазирлиги	Аудиторлар палатаси	Молия вазирлиги	Молия вазирлиги	Молия вазирлиги
Ташқи сифат назоратини ўтказиш даври	3 йил	2 йил	3 йил	3 йил	3 йил
Ташқи сифат назоратини	20-40 кун	20 кун	10 кун	15 кун	10 кун

<b>Ўтказиш муддати</b>					
<b>Мажбурий аудитнинг қўлланиши</b>	капитали 800 млн рублдан ошган; активлар 400 млн рублдан ошган; ходимлари 100 дан ортиқ компаниялар	йиллик даромади 30 млн монатдан ошган; ходимлари 50 дан ортиқ компаниялар	йиллик даромади 150 000 БҲМ ошган; ходимлари 250 дан ортиқ компаниялар	Банк, суғурта ташкилотлари, ижтимоий фондлар, инвестиция фондлари, нодавлат пенсия жамғармалари	активларининг баланс қиймати 100 000 БҲМ миқдоридан ортиқ, умумий тушум 200 000 БҲМ миқдоридан ортиқ, ходимлари 100 ортиқ бўлса.
<b>Аудиторлик ташкилотлари ва аудиторни ротация қилиш даври</b>	Кетма-кет 3 йил	Кетма-кет 7 йил	Кетма-кет 4 йил	Кетма-кет 7 йил	Кетма-кет 7 йил
<b>Асосий турдош хизматлар</b>	Бухгалтерия, Молиявий ҳисобот, менежмент, ҳуқуқ	Бошқарув, Молиявий ҳисобот	бухгалтерия, менежмент, молиявий ҳисоб	Солиқ, бухгалтерия, молиявий ҳисоб	Солиқ, бухгалтерия, менежмент, молиявий ҳисоб
<b>Аудиторларга қўйиладиган талаблар</b>	Иқтисод ёки ҳуқуқшунослик мутахассислиги бўйича ўрта ёки олий маълумотга эга бўлиш ва охириги 3 йилда иқтисодиёт ёки аудит тизимида фаолият юритган бўлиши	Бухгалтерия, иқтисодиёт, молия, ҳуқуқшунослик мутахассислиги бўйича олий маълумотга эга бўлиш ҳамда 3 йиллик иш стажига эга бўлиш	Олий маълумотга эга бўлиши, камида уч йиллик иқтисодиёт, молия, назорат-тафтиш, ҳуқуқ соҳаларида ёки аудит ва бухгалтерия ҳисоби фанларидан дарс берган бўлиши	Иқтисодиёт бўйича олий маълумотга эга бўлиш, аудит соҳасида 3 йиллик иш стажига ёки иқтисодиёт соҳасида 5 йиллик иш стажига эга бўлиш	Олий маълумотга эга бўлиши, камида уч йиллик аудит ва бухгалтерия ҳисоби соҳасида ёхуд шу соҳаларда олий таълим муассасаларидан дарс бериш бўйича амалий ишга эга бўлиши; аудиторлик ташкилотидан бир йилдан кам бўлмаган амалий иш стажига эга бўлиши

Ташқи аудит сифатини назорат қилиш тартиби, шу жумладан, ташқи аудит сифатини назорат қилишга жалб этилган маслаҳатчиларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари, шунингдек, уларнинг мустақиллиги ва текшириладиган аудиторлик ташкилотига нисбатан манфаатдор эмаслигига қўйиладиган талаблар, аудиторларга, аудиторлик ташкилотлари ва

профессионал аудиторлик уюшмаларига таъсир чораларини қўллаш тартиби Қирғизистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади.

### **Хулоса ва тавсиялар**

МДХ мамлакатларини аудиторлик фаолиятини таҳлил қилган ҳолда, қуйидаги хулосаларни чиқариш мумкин:

1. МДХ 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. МДХ давлатларида назорат қилиувчи органлар томонидан 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

3. Ҳар бир мамлакатда профессионал ташкилотлар ва аудиторларнинг фаолияти миллий қонунчилик, миллий ёки Халқаро аудит стандартлари билан тартибга солинади. МДХ давлатлари аудит соҳасида муайян мамлакатнинг тарихий, маданий ва ижтимоий-иқтисодий хусусиятларини ҳисобга оладиган аудитни такомиллаштириш миллий дастурлари билан ҳам белгиланади.

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

5. МДХ 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.

6. Бизнингча, Европа, Америка, Осиё ва МДХ мамлакатларининг аудиторлар жамоат бирлашмаларини тадқиқ этиш натижасида, ушбу минтақа мамлакатларида аудиторлик фаолиятини давлат органлари ва жамоат бирлашмалари биргалик назорат қилишини ўрганиб чиқдик. Фикримизча, жаҳон тажрибасини таҳлил натижасида мамлакатимизда ҳам аудиторлар жамоат бирлашмалари ваколатларини кенгайтириш мақсадга мувофиқ ҳисоблаймиз.

7. Ҳозирги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолияти янги поғонага ўтди. Халқаро аудит стандартлари асосида фаолият олиб бориш аудиторларга маълум бир масъулият юклайди. Фикримизча, аудиторлик ташкилотларига индивидуал аудиторларни, САР, СРА ва АССА халқаро сертификатларга талабгорларни тайёрлаш ва ўқитишни ташкил қилиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Бу, ўз навбатида, аудиторлик ташкилотлари учун қўшимча даромад манбаи ҳисобланади. Халқаро сертификатга эга аудиторларга бўлган талаб юқорилигини инобатга олган ҳолда, аудиторлик ташкилотларининг ўқув курсларидан келадиган даромадларини солиқ солиш базасидан 3 йил муддатга озод қилинишини таклиф қиламиз.

### **Фойдаланилган адабиётлар рўйхати**

1. К. Ахмеджанов, И. Якубов: Аудит асослари/ дарслик/ Тошкент-2010/ 291 бет.
2. Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш – иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун ёзилган

диссертацияси/ Тошкент

3. Васильева Н. В. Стандарты и методы внутреннего аудита // Accounting Report, 2003, март/апрель.

4. Терехова О. Е. Внутренний аудит как инструмент мониторинга и оценки контрольной среды предприятия. Автореф. дисс. ... канд.экон.наук. – М.: 2009. – 28 с.,

5. Gray I. and Manson S. The Audit Process. Principles practice and cases. - VNR International. 2005.- 139pg.;

6.

[https://www.amazon.com/s/ref=dp\\_byline\\_sr\\_book\\_1?ie=UTF8&text=K.+H.+Spencer+Pickett&search-alias=books&field-author=K.+H.+Spencer+Pickett&sort=relevancerank](https://www.amazon.com/s/ref=dp_byline_sr_book_1?ie=UTF8&text=K.+H.+Spencer+Pickett&search-alias=books&field-author=K.+H.+Spencer+Pickett&sort=relevancerank)"

7. Емелин В. Н. «Менеджмент контроля качества аудита» // Менеджмент качества и устойчивое развитие: материалы Междунар. науч.-практ. конф., Саранск, 22–23 мая, 2011 г. / редкол.: С. М. Вдовин (отв. ред.) [и др.]. — Саранск: Изд-во Мордов. ун-та, 2011–340 с.

8. [https://kodeksy-kz.com/ka/ob\\_auditorskoj\\_deyatelnosti/19.htm](https://kodeksy-kz.com/ka/ob_auditorskoj_deyatelnosti/19.htm)

9. <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V2100023080>

10. Закон «Об аудиторской деятельности» Кыргызской Республики от 3 декабря 2021 года № 147.