



XORIJIY DAVLATLARDA AUDITORLIK FAOLIYATI: AQSh (GAAS), BUYUK BRITANIYA VA YAPONIYA TAJRIBASI

Samarqand iqtisodiyot va servis instituti
"Boshqa tarmoqlarda buxgalteriya hisobi va audit "
*audit kafedrasi katta o'qituvchisi **O. Esanov***
Samarqand iqtisodiyot va servis instituti
***Bo'riboeva Parvina** , talaba*

Annotatsiya: Mazkur maqolada AQSh, Buyuk Britaniya va Yaponiyada auditorlik faoliyatini tartibga solishning institutsional asoslari hamda auditorlik standartlarining amaliy qo'llanilishi qiyosiy tahlil qilinadi. Tadqiqot auditorlik tizimlarining tashkiliy tuzilmasi, audit sifatini ta'minlash mexanizmlari va nazorat organlari faoliyatini o'rganishga qaratilgan. Shuningdek, xalqaro moliyaviy hisobot standartlari (XMHS/IFRS) asosida tuzilgan moliyaviy hisobotlarni tekshirish jarayonida auditorlik yondashuvlarining o'xshash va farqli jihatlari aniqlanadi. Qiyosiy tahlil natijasida rivojlangan davlatlar auditorlik tizimining samarali elementlari aniqlanib, ularni milliy auditorlik amaliyotiga tatbiq etish imkoniyatlari asoslab beriladi. Tadqiqot natijalari auditorlik faoliyatini takomillashtirish va audit sifatini oshirishda muhim ilmiy-amaliy ahamiyat kasb ettirilishi ko'rsatilib beriladi

Kalit so'zlar: auditorlik, GAAS, UK ISA, JICPA, auditorlik nazorati, xalqaro audit.

Abstract: This article provides a comparative analysis of auditing systems in the United States, the United Kingdom, and Japan. The study examines the institutional frameworks, audit quality assurance mechanisms, and regulatory bodies governing auditing activities. Particular attention is paid to auditing approaches applied in the examination of financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS). The results of the comparative analysis identify effective elements of advanced auditing systems



and substantiate their potential application in national auditing practices. The findings of the study contribute to improving audit quality and the development of auditing activities.

Keywords: *auditing, GAAS, UK ISA, JICPA, audit regulation, international audit.*

Аннотация : *В статье проводится сравнительный анализ аудиторской деятельности в США, Великобритании и Японии. Рассматриваются институциональные основы регулирования аудита, механизмы обеспечения качества и деятельность органов надзора. Особое внимание уделено подходам к аудиту финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО. По результатам исследования выявлены эффективные элементы развитых аудиторских систем и обоснованы возможности их применения в национальной аудиторской практике.*

Ключевые слова: *аудит, GAAS, UK ISA, JICPA, регулирование аудита, международный аудит.*

Kirish : Globallashuv sharoitida xalqaro kapital harakati, transmilliy kompaniyalar faoliyatining kengayishi va moliyaviy bozorlarning integratsiyalashuvi auditorlik faoliyatiga bo'lgan talabni keskin oshirmoqda. Moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi investorlar, kreditorlar va davlat organlari uchun muhim axborot manbai hisoblanadi. Shu sababli auditorlik faoliyatini samarali tartibga solish va audit sifatini ta'minlash zamonaviy iqtisodiyotning dolzarb masalalaridan biridir. O'tgan yillarda mamlakatimizda auditning normativ-huquqiy va uslubiy bazasi shakllantirildi, shuningdek, auditorlik faoliyatini litsenziyalashning soddalashtirilgan va muddatsiz tizimi joriy etildi, bu auditorlik xizmatlari bozorining shakllanishiga va mahalliy auditorlik tashkilotlari auditorlik kompaniyalarining yirik xalqaro tarmoqlariga kirishini ta'minlashga imkon yaratdi Auditorlik xizmatlari bozorining rivojlanishi uchun sharoitlarni yanada yaxshilash va auditorlik faoliyatini tartibga solishda xalqaro standartlarga muvofiq zamonaviy yondashuvlarni joriy etish maqsadida:



1. O‘zbekiston Respublikasi Bosh vazirining o‘rinbosari — O‘zbekiston Respublikasi moliya vaziri J.A. Qo‘chqorov auditorlik faoliyatini rivojlantirishning quyidagi ustuvor yo‘nalishlarini amalga oshirishni ta‘minlasin:

auditorlik faoliyati to‘g‘risidagi qonun hujjatlarini takomillashtirish, shu jumladan xalqaro standartlar asosida, auditorlik xizmatlari sifatini oshirishga va ishbilarmonlar hamjamiyatining auditorlik tashkilotlari ishi natijalariga ishonchini qo‘llab-quvvatlashga qaratilgan auditorlik tashkilotlari ishi sifatini tashqi nazorat qilishning ta‘sirchan tizimini shakllantirish;

yoshlarni auditorlik kasbiga jalb etish, xususan professional jamoat birlashmalarining tegishli oliy ta‘lim muassasalari bilan faol hamkorligini ta‘minlash;

auditorlik tashkilotlarining xalqaro auditorlik tarmoqlariga jalb etilganlik darajasini oshirish, shu jumladan auditorlik tashkilotlarini, auditorlarni auditning xalqaro standartlarini qo‘llash masalalarida faol uslubiy jihatdan qo‘llab-quvvatlashni tashkil etish;

auditorlar respublika jamoat birlashmalarining xalqaro audit standartlarini belgilovchi xalqaro tashkilotlar bilan o‘zaro hamkorlik qilish, ushbu standartlarni qo‘llash sohasida jahonning ilg‘or tajribasini ommalashtirish bo‘yicha faoliyatini faollashtirish.¹

Shunday qilib, mazkur tadqiqot ishining asosiy maqsadi rivojlangan xorijiy davlatlar tajribasi asosida auditorlik faoliyatini tartibga solishning institutsional va me‘yoriy-huquqiy mexanizmlarini tahlil qilish hamda ularning O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada takomillashtirishdagi ahamiyatini ilmiy asosda yoritishdan iborat.

Xalqaro amaliyot shuni ko‘rsatadiki, rivojlangan davlatlarda auditorlik faoliyati turli me‘yoriy-huquqiy va institutsional mexanizmlar orqali tartibga solinadi. AQShda auditorlik faoliyati GAAS va Jamoat kompaniyalari buxgalteriya

¹ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining
“O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi qarori.
URL: <https://lex.uz/acts/3914502>



nazorati kengashi (PCAOB) talablari asosida amalga oshirilsa, Buyuk Britaniyada UK ISA va Moliyaviy hisobotlar kengashi (FRC) muhim rol o'ynaydi. Yaponiyada esa auditorlik faoliyati Yaponiya sertifikatlangan jamoat buxgalterlari instituti (JICPA) hamda davlat nazorati bilan uyg'unlashgan holda olib boriladi.

Mazkur maqolaning maqsadi: AQSh, Buyuk Britaniya va Yaponiyada auditorlik faoliyatini tartibga solish mexanizmlarini qiyosiy tahlil qilish ularning samarali jihatlarini aniqlashda, rivojlangan mexanizmlarni mamlakatimizda joriy etish va kadrlar saloxiyatini yanada oshirishdan iborat.

Mavzuga oid adabiyotlar tahlili: Xalqaro auditorlik faoliyati masalalari bo'yicha olib borilgan tadqiqotlar asosan auditorlik standartlarining shakllanishi, audit sifatini nazorat qilish va auditorlarning javobgarligini kuchaytirishga qaratilgan.

Zeff (2007) AQShda buxgalteriya va auditorlik tizimining tarixiy rivojlanishini tahlil qilib, siyosiy va iqtisodiy omillarning standartlar shakllanishiga ta'sirini yoritadi. Biroq ushbu tadqiqot zamonaviy raqamli audit va global kompaniyalar faoliyatiga oid muammolarni yetarlicha qamrab olmaydi. Buyuk Britaniyada auditorlik faoliyatini tartibga solish masalalari asosan audit sifatini davlat va professional tashkilotlar orqali nazorat qilish mexanizmlari bilan izohlanadi. "Statutory Auditors and Third Country Auditors Regulations 2016" hujjati auditorlarning mustaqilligini kuchaytirishga xizmat qilsa-da, kichik auditorlik firmalari uchun qo'shimcha ma'muriy yuklarni yuzaga keltiradi.

Yaponiya auditorlik tizimi bo'yicha tadqiqotlarda auditorlik kasbining davlat bilan yaqin hamkorlikda rivojlanishi alohida ta'kidlanadi. Shu bilan birga, XMHS asosida tuzilgan moliyaviy hisobotlarni tekshirish jarayonida milliy xususiyatlarning saqlanib qolishi auditorlik amaliyotida muayyan muammolarni keltirib chiqarmoqda.

Abdullayev I.A. hamda A.A. Arens tadqiqotlariga ko'ra, rivojlangan mamlakatlarda auditorlik faoliyati auditor mustaqilligi va qat'iy nazorat mexanizmlariga asoslanadi. T.A. Lee Buyuk Britaniya audit modelida aksiyadorlar



manfaatlarini himoya qilish ustuvor ekanini ta'kidlaydi. D.J. Skinnerning Yaponiya tajribasi bo'yicha olib borgan tadqiqotlari audit sifati auditor obro'si va milliy korporativ madaniyat bilan chambarchas bog'liqligini ko'rsatadi. Mazkur yondashuvlar shuni anglatadiki, xorijiy davlatlarda auditorlik faoliyati faqat tekshiruv emas, balki moliyaviy axborotlarning ishonchliligini ta'minlovchi muhim institutsional mexanizm sifatida shakllangan.

Tadqiqot metodologiyasi: Tadqiqot jarayonida AQSh, Buyuk Britaniya va Yaponiya auditorlik faoliyati tajribasi o'rganilib, ularning nazariy va amaliy yondashuvlari tahlil qilindi. Shu bilan birga, O'zbekiston auditorlik tizimiga tatbiq qilish imkoniyatlari, shuningdek, auditor mustaqilligi, audit sifati va moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi masalalari ham ko'rib chiqildi. Tadqiqotda tezkor tahlil, solishtirma, kuzatish va statistik guruhlash kabi usullardan foydalanildi. Shuningdek, qonunchilik hujjatlari, xalqaro audit standartlari va ekspert fikrlari asosida tizimli yondashuv va tarkibiy tahlil olib borildi. Bu usullar xorijiy davlatlar auditorlik tizimlarini solishtirish va ularni O'zbekiston sharoitiga tatbiq qilish imkoniyatlarini o'rganishga xizmat qildi.

AQShda auditorlik faoliyati (GAAS) AQShda auditorlik faoliyati GAAS talablari asosida amalga oshiriladi. Ushbu standartlar auditorning mustaqilligi, kasbiy ehtiyotkorligi va audit dalillarining yetarliligini ta'minlashga qaratilgan AQSHda auditorlar quyidagi fanlardan malaka imtihonini topshiradilar, ular: buxgalteriya hisobi nazaryasi, buxgalteriya hisoboti amaliyoti, audit va soliqqa tortish va tadbirkorlik faoliyatini huquqiy tartibga solish. **Buyuk Britaniyada auditorlik faoliyati** Buyuk Britaniyada auditorlik faoliyati UK ISA asosida amalga oshiriladi va Moliyaviy hisobotlar kengashi (FRC) tomonidan nazorat qilinadi Buyuk Britaniyada malakaviy attestatni olmoqchi bo'lgan shaxslar oliy o'quv yurti diplomiga ega bo'lishi, nazariy kursni o'tgan bo'lishi, mazkur sohada ish stajiga ega bo'lishi, shuningdek, malakaviy imtihonni topshirgan bo'lishi lozim. Moliya va buxgalteriya hisobi sohasida kerak bo'lgan eng kam ish staji 3 yil bo'lishi kerak.



Agar fuqaroning oliy ta'lim haqida diplomi bo'lmasa, lekin mazkur talablarning barchasiga javob bersa, ya'ni moliya va buxgalteriya hisobi sohasida ish staji 8 yildan oshgan bo'lsa va ularning kamida 5 yil davomida u amaliyotchi auditor rahbarligi ostida ishlagan bo'lsa, imtihonlardan muvaffaqiyatli o'tib, o'qishni tugatgan bo'lsa, u auditorlik malakaviy attestatini olishi mumkin. Talab qilinadigan davr uchun ish joyidan berilgan ma'lumotnoma kerak bo'lgan staj borligini tasdiqlovchi hujjat bo'lib hisoblanad. **Yaponiyada auditorlik faoliyati** Yaponiyada auditorlik faoliyati JICPA tomonidan tartibga solinadi. Yaponiyada malaka sertifikatini olish bosqichlari:

1-bosqich: Matematika, yapon tilidan imtixon va insho topshiradilar.

Kollej va universitet talabalari ushbu imtixondan ozod kilinganlar. 2-bosqich: Buxgalteriya, boshqaruv xisobi, menejment, iqtisodiyot va xuquqdan imtixon topshiradilar. Imtixondan utganlarga kichik auditor sertifikati topshiriladi. Odatda bu imtixonlardan atigi 7-9 % odam uta oladi. Yuqoridagi fanlardan kollej va universitetlarga 3 yildan kam bulmagan muddatda dars beruvchilar ushbu imtixondan ozod qilinadilar 3-bosqich: Amaliy audit, moliyaviy taxlil, soliq, buxgalteriya xisobi, xarajatlar xisobi kabi imtixonlarni topshiradilar. Imtixonga kirish uchun 3 yil kichik auditor stajiga ega bulish va 1 yillik kursga qatnashgan bulishi lozim. Odatda bu imtixondan 42.5 % odam uta olgan.

Rivojlangan davlatlar va O'zbekistonda auditorlik tizimlarining institutsional qiyosiy tahlili

1-jadval

Mezonlar	AQSh	Buyuk Britaniya	Yaponiya	O'zbekiston
Asosiy auditorlik standartlari	GAAS	UK ISA	JICPA auditorlik standartlari	Xalqaro audit standartlari (ISA)
Nazorat qiluvchi asosiy PCAOB organ		Financial Reporting Council (FRC)	JICPA davlat nazorati	va Moliya vazirligi va



Mezonlar	AQSh	Buyuk Britaniya	Yaponiya	O'zbekiston
				Auditorlar palatasi
Auditorlik tizimining institutsional modeli	Qat'iy markazlashgan nazorat modeli	Professional davlat nazoratining uyg'unlashuvi	va Davlat professional institutlar hamkorligi	va Davlat nazorati ustuvor bo'lgan aralash model
Auditorlarning mustaqillik talablari	Juda qat'iy va huquqiy jihatdan mustahkamlangan	Qat'iy, biroq moslashuvchan mexanizmlar mavjud	Rasmiy talablar mavjud, ehtiyotkorlik ustuvor	Huquqiy talablar mavjud, amaliyotda rivojlanish bosqichida
Audit sifatini ta'minlash mexanizmlari	PCAOB inspeksiyalari va sanksiyalar	FRC monitoringi va professional nazorat	JICPA tekshiruvlari va davlat audit nazorati	Davlat tekshiruvlari va attestatsiya tizimi
XMHMS (IFRS) asosida tuzilgan hisobotlarni audit qilish	Batafsil va qat'iy yondashuv	Printsipial moslashuvchan yondashuv	Ehtiyotkorlik va va bosqichma-bosqich moslashuv	Bosqichma-bosqich joriy etilmoqda
Auditorlarning javobgarlik darajasi	Juda yuqori, sud javobgarligi kuchli	Yuqori, intizomiy choralar mavjud	O'rta daraja, O'rta daraja, davlat nazorati ustuvor	O'rta daraja, ma'muriy va intizomiy javobgarlik



Mezonlar	AQSh	Buyuk Britaniya	Yaponiya	O'zbekiston
Audit bozorining tuzilishi	Yirik auditorlik firmalari ustun	Yirik va o'rta firmalar muvozanati	Milliy auditorlik subyektlari ustun	Kichik va o'rta auditorlik tashkilotlari ustun
Raqamli audit texnologiyalari	Sun'iy intellekt va data-analitika keng qo'llaniladi	Rivojlanish bosqichida	Cheklangan, ammo barqaror joriy etilmoqda	Dastlabki joriy etish bosqichida
Auditorlik tizimining asosiy ustun jihati	Yuqori nazorat va investorlar ishonchi	Moslashuvchanlik va professional muvozanat	Barqarorlik va ehtiyotkorlik	Huquqiy bazaning shakllanganligi va xalqaro standartlarga moslashuv

Izoh: Jadvaldan ko'rinib turibdiki, rivojlangan mamlakatlar auditorlik tizimlari nazorat darajasi, auditorlarning javobgarligi va institutsional tuzilmasi jihatidan sezilarli farqlanadi. O'zbekiston auditorlik tizimi esa xalqaro audit standartlariga moslashish jarayonida bo'lib, unda davlat nazorati muhim o'rin tutadi. Rivojlangan davlatlar tajribasi auditorlik sifatini oshirish, auditorlar mustaqilligini kuchaytirish hamda raqamli audit texnologiyalarini joriy etishda O'zbekiston uchun muhim metodologik asos bo'lib xizmat qiladi.

Xulosa va takliflar : Tadqiqot natijalari shuni ko'rsatadiki, rivojlangan davlatlarda auditorlik faoliyati turli institutsional yondashuvlarga asoslangan bo'lsa-da, ularning asosiy maqsadi moliyaviy hisobotlarning ishonchliligini ta'minlashdan iborat. AQSh auditorlik modeli qat'iy nazorat mexanizmlari bilan ajralib tursa, Buyuk Britaniya modeli moslashuvchanligi bilan, Yaponiya esa barqarorlik va ehtiyotkorlik tamoyillari bilan tavsiflanadi . Auditorlik sohasidagi faoliyat



samaradorligini oshirish uchun, avvalo O'zbekiston auditorlik tizimidagi asosiy xatolar va ularning sabablarini aniqlash muhim ahamiyatga ega. Masalan: Auditor mustaqilligining yetarli emasligi : Ba'zi auditorlar korxona rahbariyati bilan yaqin aloqada bo'lib, mustaqil qaror qabul qila olmaydi, shuning uchun Auditorlar faoliyatini mustaqil tashkil etish va regulyator nazoratini kuchaytirish, xalqaro standartlarga mos axloqiy kodekslarni joriy etish lozim .Audit jarayonida auditorlar arifmetik xatolarga yo'l qo'yishi mumkin, bu esa moliyaviy hisobotlarning ishonchliligiga salbiy ta'sir qiladi. Shu sababli, O'zbekiston sharoitida auditorlarning malakaviy sertifikatlash jarayoni faqat nazariy bilim bilan cheklanmasligi, balki arifmetik va moliyaviy hisob-kitoblarni aniqlik bilan bajarish qobiliyatini ham baholashi muhimdir. Bunday yondashuv auditorlik sifatini oshirish, xatoliklarni kamaytirish va hisobotlarning to'g'riligini ta'minlashga xizmat qiladi. Auditor malaka sertifikatini olish jarayonida turli darajadagi imtiyozlar va yengilliklar taqdim etilishi lozim. Masalan, bakalavr yoki magistratura darajasida moliya, audit yoki hisob sohalarida ta'lim olgan nomzodlar, sertifikatlashning ayrim elementar bosqichlaridan ozod qilinishi mumkin. Shu bilan birga, ular malaka oshirish va imtihon jarayonida bir nechta imtiyozlarga ega bo'lishi lozim. Bu yondashuv auditorlarning kasbiy tayyorgarligini e'tiborga olgan holda, sertifikatlash tizimini samaraliroq va adolatli qiladi hamda auditorlik sifatini oshirishga xizmat qiladi. Auditorlik malaka sertifikatini olish tizimida faqat nazariy bilim va tajriba emas, balki kreativ va analitik qobiliyat ham baholanishi lozim. Masalan, nomzodlar moliyaviy hisob-kitoblar va audit jarayonida yuzaga kelishi mumkin bo'lgan real muammolarni simulyatsiya orqali hal qilish kabi amaliy testlardan o'tishi mumkin. Shu yondashuv nafaqat auditorlarning texnik tayyorgarligini oshiradi, balki ularni murakkab vaziyatlarda tez va to'g'ri qaror qabul qilishga tayyorlaydi, natijada O'zbekiston auditorlik tizimi xalqaro standartlar darajasida innovatsion va sifatli xizmat ko'rsatishga ega bo'ladi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR

1. O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni, 1996.



Auditorlik faoliyatining huquqiy asoslari, auditor va auditorlik tashkilotlari majburiyatlari, malaka sertifikatlash tartibi va audit tekshiruvining qonuniy asoslari.Lex.uz PDF (https://lex.uz/Pages/GetPdf.aspx?file=LexUz_7796537.pdf)

2 Zeff S.A. The U.S. GAAP: An Evolutionary Analysis. Journal of Accounting Research, 2007.

3. PCAOB. Auditing Standards. 2023.

4. Statutory Auditors and Third Country Auditors Regulations. UK, 2016.

5. Financial Reporting Council (FRC). Audit Regulation. 2022.

6. ICAEW.Audit and Assurance Faculty Report. 2021.

7. JICPA. Audit Oversight in Japan. 2021.

8. IFAC. Handbook of International Quality Control. 2022.

9. PwC. Global Audit Regulation Review. 2023.

10. Deloitte. Audit Quality Indicators. 2022.

11. KPMG. Comparative Audit Systems. 2021

12. Abdullayev I.A. Audit. Toshkent: Iqtisodiyot, 2019.

Rivojlangan davlatlarda auditorlik faoliyati auditor mustaqilligi va audit sifati asosida tashkil etiladi.

Kutubxona havolasi (<https://library.tdiu.uz/>)