

**АУДИТ ВА СИФАТ НАЗОРАТИНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ:
I ҚИСМ**

1-жилд

Сўз боши

Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунида 2013 йидан бошлаб, Республикамизда аудит аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари ҳамда Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси ҳузуридаги Халқаро Аудиторлик Амалиёти Қўмитасининг расмий рухсати билан мамлакат қонунчилигига зид келмаган ҳолда давлат тилида чоп этилган аудитнинг халқаро стандартлари асосида амалга ошириш мумкинлиги белгиланган. Халқаро аудит стандартларини давлат тилига таржима қилиш ва чоп эттириш ҳукуқи Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг уюшган аъзоси бўлган Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясига тегишли.

Сизнинг эътиборингизга Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг расмий рухсати билан ўзбек тилидаги 2013 йил ҳолатида чоп этилган 3 томдан иборат Сифат назорати, Аудит, Кўриб чиқиш, Бошқа ишонч билдириш ва Турдош хизматларнинг халқаро стандартлари тўплами тақдим этилмоқда.

Аудит амалларини ҳамда унинг сифатини тизимли асосда назорат қилиш имкониятини берувчи халқаро стандартлар асосида иш юритиш мумкинлигининг қонунан мустаҳкамланиши, мамлакатимиздаги аудиторлик ташкилотларини ягона қоидалар асосида фаолият юритишига имконият яратиб, уларни жаҳон аудиторлик тузилмасига интеграциялашув жараёнини осонлаштиради.

Халқаро аудит стандартларини ўзбек тилига таржима қилиш Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг вакиллари ҳамкорлигида ва фаол иштирокида олиб борилди. Айниқса, Келли Анеруд ва Лола Кавоникларга миннатдорлик сўзларини билдириш лозим, чунки таржима жараёнининг барча босқичлари уларнинг раҳбарлиги остида доимий муҳокамаларга бой ҳолда амалга оширилди.

Мазкур катта лойиҳа Жаҳон банкининг молиявий кўмаги асосида, ишларнинг тасдиқланган графикка асосан бажарилиши, барча техник саволларнинг ечими, гуруҳ мутахассислари билан ўзаро алоқаларни ташкиллаштириш бўйича умумий назорат ва мувофиқлаштириш лойиҳа координатори Насиба Машарипова томонидан амалга оширилди.

Тўплам аудиторлар, бухгалтерлар, раҳбарлар ва мулкчиликнинг турли шаклларидаги корхона ва ташкилотларнинг бошқа мутахассислари ҳамда олий ва ўрта махсус таълим муассасаларининг ўқитувчиларига мўлжалланган.

Биз барча ўқувчилардан ўзларининг фикр ва мулоҳазаларини, тўпламнинг кейинги сонларини чоп этишда инobatга олиш учун бизга йўллашларини сўраб қоламиз. Изоҳлар, таклиф ва мулоҳазаларингизни Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг <http://www.naaa.uz//> сайтига ёки **naba@naaa.uz** электрон манзилига жўнатишингиз ёхуд (371) 2348701, 2341890, 2341901 телефонларига қўнғироқ қилишингиз мумкин.

Тўплам Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг уюшган аъзоси Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси томонидан Ўзбекистон Молия Вазирлиги ҳамкорлиги ва кўмагида тайёрланди.

Барча стандартлар, директивалар, низом лойиҳалари ва Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг бошқа ҳужжатларига муаллифлик ҳуқуқи Халқаро Бухгалтерлар Федерациясига тегишли. Барча ҳуқуқлар ҳимояланган. Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг ёзма рухсати бўлмаса мазкур тўпламнинг ҳеч бир қисми қайта ишланиши, сақлаш ва маълумотларни қайта ишлаш тизимига ўтказилиши ёки бошқа кўринишида, хусусан электрон, механик, фотонусха, овоз ёзиш ва бошқа воситаларда узатилиши мумкин эмас.

Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар
миллий ассоциациясининг Кенгаши,
2014 йил, апрель. Тошкент ш.

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТЎПЛАМИ
I ҚИСМ

**СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ,
БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ
ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ
ТЎПЛАМИ**

I ҚИСМ

МУНДАРИЖА

1-ЖИЛД

бет

2010 йилдаги нашрга нисбатан мазмун ўзгаришлари ва охириги янгиликлар.....	8–12
Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси	13–17
Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгаши томонидан чиқарилган стандартлар ва қоидаларнинг тузилиши	18
Сифат назорати, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматларнинг стандартларига муққадима	19–25
Атамалар глоссарийси	26–70

СИФАТ НАЗОРАТИНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ (СНХС)

Сифат назоратининг халқаро стандарти (СНХС) 1 “Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати”	71–124
---	--------

ТАРИХИЙ МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

200–299 УМУМИЙ ПРИНЦИПЛАР ВА МАЖБУРИЯТЛАР

АХС 200, «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш»	125–171
АХС 210, «Аудит келишуви шартларини келишиш».....	172–205
АХС 220, «Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш»	206–235

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТЎПЛАМИ
I ҚИСМ

АХС 230, «Аудитни ҳужжатлаштириш»	236–254
АХС 240, «Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари»	255–320
АХС 250, «Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш»	321–342
АХС 260, «Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви»	343–378
АХС 265, «Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ахборот алмашинуви»	379–395
300–499 РИСКЛАРНИ БАҲОЛАШ ВА БАҲОЛАНГАН РИСКЛАРГА ЖАВОБ ҲАРАКАТЛАР	
АХС 300, «Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш»	396–415
АХС 315, «Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш »	416–500
АХС 320, «Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик»	501–514
АХС 330, «Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари»	515–554

2-ЖИЛД

АХС 402, «Хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказиш жиҳатлари»	560–601
АХС 450, «Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш»	602–619
500–599 АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАР	
АХС 500, «Аудиторлик далиллари»	620–646

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТЎПЛАМИ
I ҚИСМ

АХС 501, «Аудиторлик далили – муайян моддаларни махсус кўриб чиқиш»	647-663
АХС 505, «Ташки тасдиқномалар»	664-681
АХС 510, «Дастлабки аудит келишувлари – бошланғич қолдиқлар»	682-700
АХС 520, «Тахлилий тартиб-таомиллар»	701-713
АХС 530, «Аудиторлик танлаш»	714-740
АХС 540, «Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар, ва улар билан боғлиқ очиқ бериладиган маълумотлар»	741-813
АХС 550, «Ўзаро боғлиқ томонлар»	814-855
АХС 560, «Кейинги ҳодисалар»	856-874
АХС 570, «Фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фараз»	875-901
АХС 580, «Ёзма баёнотлар»	902-924

600–699 Бошқа шахслар ишидан фойдаланиш

АХС 600, «Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари) »	925-996
АХС 610, «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш»	997-1007
АХС 620, «Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш»	1008-1039

3-ЖИЛД

700–799 Аудиторнинг хулосалари ва ҳисоботлари

АХС 700, «Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш»	1044-1090
АХС 705, «Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш»	1091-1131

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ ТЎПЛАМИ
I ҚИСМ

АХС 706, «Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари»	1132-1149
АХС 710, «Қиёсий ахборот – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар»	1150-1177
АХС 720, «Аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги»	1178-1188

800–899 МАХСУС СОҲАЛАР

АХС 800, «Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити»	1189-1211
АХС 805, «Махсус масалалар – айрим молиявий ҳисоботлар ҳамда молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар аудити»	1212-1238
АХС 810, «Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари»	1239-1274

ХАЛҚАРО АУДИТ АМАЛИЁТИ ИЗОҲЛАРИ

ХААИ 1000, «Молиявий инструментларни аудитдан ўтказишда махсус жиҳатлар»	1275-1377
---	-----------

**ҚАЙТА КЎРИБ ЧИҚИЛГАН, БИРОҚ ҲОЗИРЧА КУЧГА КИРМАГАН
СТАНДАРТЛАР**

АХС 315 (янги таҳрирда), «Мухим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш»	1378-1466
АХС 610 (янги таҳрирда), «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш»	1467-1491
Бошқа АХСларга мувофиқлаштирувчи ўзгартиришлар	1492-1502

2010 ЙИЛДАГИ НАШРГА НИСБАТАН МАЗМУН ЎЗГАРИШЛАРИ ВА ОХИРГИ ЯНГИЛИКЛАР

Ҳаволалар

Ушбу тўпламда Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларига (БҲХС) ва Молиявий Ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) ҳаволалар қилинган. Агар бошқача кўрсатиб ўтилган бўлмаса, БҲХС ва МҲХСларга ҳаволалар стандартни тайёрлаш санасида амалда бўлган БҲХС ва МҲХСларга ҳаволаларни билдиради. Шундай экан, ўқувчилар кейинчалик янги таҳрирдаги БҲХС ёки МҲХС чиқарилганда ҳавола БҲХС ёки МҲХСнинг энг охириги таҳририга қилинганлиги тўғрисида огоҳлантирилган.

Ушбу тўпламдаги “мамлакатга” ҳаволалар “мамлакат ёки юрисдикция” маъносида ўқилиши керак.

Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгаши томонидан чиқарилган стандартлар

Ушбу тўплам Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгашининг (ХАИБСК) сифат назорати, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматлар бўйича стандартларини, атамалар глоссарийси ва халқаро стандартларга муқаддимани, ҳамда тўла ваколатли бўлмаган Халқаро аудит амалиёти изоҳларини (ХААИ) ўз ичига олади. Ушбу тўплам 2009 йил нашридаги Тўплам ўрнини эгаллайди.

Қўшимчалар

ХААИ 1000 ва Муқаддимага ўзгаришлар

Ушбу тўпламнинг I қисми ХАИБСК томонидан 2011 йилнинг декабр ойида чиқарилган Халқаро аудит амалиёти изоҳи (ХААИ) 1000 “*Молиявий инструментларни аудитдан ўтказишда махсус жиҳатлар*” ўз ичига олади. ХААИ 1000 аудиторларга молиявий инструментларни баҳолаш ва улар билан боғлиқ бошқа жиҳатларни кўриб чиқишда муҳим амалий кўмак таъминлайди. У тўла ваколатга эга эмас ва иккита бўлимдан иборат. Ушбу бўлимлар куйидагиларни таъминлайди: (i) аудиторларга молиявий инструментларни тушунишда ёрдам бериш мақсадида бошланғич маълумотларни ва ўқув материалларини, ва (ii) аудит ўтказишда кўриб чиқиладиган тегишли жиҳатларни, айниқса

2010 ЙИЛДАГИ НАШРГА НИСБАТАН МАЗМУН ЎЗГАРИШЛАРИ ВА ОХИРГИ ЯНГИЛИКЛАР

молиявий инструментларни баҳолаш билан боғлиқ жиҳатларни. Гарчи ХААИ 1000 асосан молиявий инструментлар билан камроқ тўқнашадиган аудиторларнинг эҳтиёжларига қаратилган бўлсада, у барча катталиқдаги тадбиркорлик субъектларининг аудитида ўринлиди, чунки барча тадбиркорлик субъектлари молиявий инструментлардан фойдаланганда муҳим бузиб кўрсатиш рискларига дучор бўлиши мумкин. ХААИ 1000 ҳозирги пайтда амалдадир.

ХААИ 1000 устидан ўз ишини якунлаётганида ХАИБСК мавжуд Халқаро аудит амалиёти баёотлари (ХААБ) ваколатининг аниқлиги ва мослигини таҳлил қилди. ХАИБСК ХААБ сифатида маълум бўлган баёотларнинг мавжуд тоифасини йўқ қилиш ва ХААИларни ўрнатишга қарор қилди, бу ўзгартирилган *“Сифат назорати, аудит, кўриб чиқиши, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматларнинг халқаро стандартларига Муқаддима”*да акс эттирилган. Тўпламнинг I қисми ўзгартирилган Муқаддимани ўз ичига олади.

АХС 610 (янги таҳрирда), АХС 315 (янги таҳрирда) ва бошқа АХСларга киритилган мос ўзгаришлар

Тўпламнинг I қисми ХАИБСК томонидан 2012 йилнинг март ойида чиқарилган Аудитнинг халқаро стандартини (АХС) 610 (янги таҳрирда) *“Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”* камраб олади. Ушбу қайта кўриб чиқилган стандартда ташқи аудитор аудиторлик далилларини олишда ички аудит хизмати ишидан фойдаланганида унинг мажбуриятлари кўриб чиқилади. Ички аудит хизмати ва у томонидан топилган натижалар ташқи аудиторга у томонидан рисклар баҳоланишида қай тарзда ёрдам бериши мумкинлигини тушунтириш мақсадида тегишла ўзгаришлар АХС 315 (янги таҳрирда) *“Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини библи асосида аниқлаш ва баҳолаш”* га ҳам киритилган. Ушбу қайта кўриб чиқишлар натижасида мос ўзгаришлар бошқа АХСларга ҳам киритилган.

АХС 610 ни қайта кўриб чиқишда ХАИБСК ташқи аудитор ички аудиторлардан улар аудит давомида бевосита ёрдам бериши мақсадида фойдаланишни кўзлаганида унинг мажбуриятларини ўрнатадиган ва шартларни белгилайдиган талаблар ва кўрсатмаларни ҳам қабул қилди.

ХАИБСК ушбу масала юзасидан БХАСК билан биргаликда ишлади. ХАИБСК ички аудиторлар бевосита ёрдам беришига тегишли талаблар бўйича муҳокамаларини якунлаган бўлсада, у ушбу материални АХС 610 (янги тахрирда) га фақат БХАСК унинг “Профессионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси” (БХАСК Кодекси)даги “келишув жамоаси” таърифига таклиф қилинган ўзгаришлар юзасидан 2012 йилнинг февраль ойида чиқарилган муҳокамалар учун ҳужжат лойиҳаси бўйича муҳокамаларини якунлаганидан кейин киритишни режалаштирган. БХАСКнинг муҳокамалар учун ҳужжат лойиҳаси ташқи аудиторлар ички аудиторлардан улар бевосита ёрдам кўрсатиши учун фойдаланиши мумкинлиги юзасидан АХС ва БХАСК Кодекси ўртасидаги тахмин қилинган зиддиятни бартараф этишни таклиф этади.

ХАИБСК бевосита ёрдам бўйича материални охирига етказганидан кейин, АХС 610 (янги тахрирда) даги материал юзасидан бошқа халқаро стандартларга янада бир оз, мос ўзгаришлар киритилиши зарурлигини кўриб чиқади.

АХС 610 (янги тахрирда), АХС 315 (янги тахрирда), ва бошқа АХСларга киритилган мос ўзгаришлар 2013 йилнинг 15 декабрида ёки ундан кейин якунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларининг аудитлариغا нисбатан кучга киради. Ушбу санада АХС 610 ва АХС 315 ўз кучини йўқотади.

ИБКХС 3410

Ушбу тўпламнинг II қисми ХАИБСК томонидан 2012 йилнинг июн ойида чиқарилган Ишонч билдириш бўйича келишувларининг халқаро стандарти (ИБКХС) 3410 “Иссиқлик гази баёотлари юзасидан ишонч билдириш бўйича келишувлар” ўз ичига олади. Ушбу янги стандартда бухгалтер-амалиётчи тадбиркорлик субъектининг иссиқлик гази баёотлари бўйича ҳисобот бериши учун бажариладиган чекланган ишонч билдириш ва оқилона ишонч билдириш келишувлари кўриб чиқилади. Ушбу ИБКХС, масалан, тартибга солиш мақсадида маълумотлар очиб берилиши жараёнида, таралишлар савдо тизимининг доирасида, ёки инвесторлар ва бошқа томонларни кўнгилли асосда хабардор қилиш учун тайёрланадиган иссиқлик гази баёотлариغا нисбатан қўлланилиши мумкин.

ИБКХС 3410 2013 йилнинг 30 сентябрида ёки ундан кейин яқунланадиган даврларни қамраб оладиган ишонч билдириш ҳисоботлари учун кучга эга.

ИБКХС 3420

Ушбу тўпламнинг II қисми ХАИБСК томонидан 2011 йилнинг декабр ойида чиқарилган Ишонч билдириш бўйича келишувларининг халқаро стандарти (ИБКХС) 3420 *“Проспектга киритилган тахминий молиявий маълумотларнинг компиляцияси бўйича ҳисобот тақдим этиш учун ишонч билдириш бўйича келишувлар”* ни ўз ичига олади. Ушбу янги стандартда проспектга киритилган тахминий молиявий маълумотларнинг жавобгар томон қилган компиляцияси юзасидан ҳисобот бериш мақсадида бухгалтер-амалиётчи томонидан бажариладиган оқилona ишонч билдириш келишувлари кўриб чиқилади. Ушбу ИБКХС бундай ҳисобот берилиши проспект чиқариладиган юрисдикциядаги қимматли қоғозлар тўғрисидаги қонун ёки фонд биржаси қоидалари томонидан талаб этилганида ёки бундай ҳисобот берилиши мазкур юрисдикцияда умумқабул қилинган амалиёт ҳисобланганида қўлланилади.

ИБКХС 3420 2013 йилнинг 31 март санасидаги ёки ундан кейин чиқарилган ишонч билдириш бўйича келишувлари учун кучга эга.

ТХХС 4410 (янги таҳрирда)

Ушбу тўпламнинг II қисми ХАИБСК томонидан 2012 йилнинг март ойида чиқарилган Турдош хизматларнинг халқаро стандарти (ТХХС) 4410 (янги таҳрирда) *“Компиляция бўйича келишувлар”* ни ўз ичига олади. Ушбу стандартнинг янги таҳрири ТХХС 4410 *“Молиявий маълумотларнинг компиляцияси бўйича келишувлар”* да бухгалтер-амалиётчи тарихий молиявий маълумотларни улар бўйича ҳеч қандай ишонч билдирмасдан тайёрлаш ва тақдим этишда тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ёрдам бериш учун келишув тузганида ва келишув бўйича ушбу ТХХСга мувофиқ ҳисобот берганида унинг мажбуриятлари кўриб чиқилади.

ТХХС 4410 (янги таҳрирда) 2013 йил 1 июл санасидаги ёки ундан кейинги компиляция келишувлари бўйича ҳисоботлар учун кучга эга, ушбу пайтда ТХХС 4410 ўз кучини йўқотади.

Ўз кучини йўқотган ҳужжатлар

ХААБ тоифаси йўқ қилинганида, 2010 йил нашридаги тўмламнинг II қисм таркибига кирган олти ХААБ ҳам чиқариб ташлаган, чунки ХАИБСК уларни анча эскирган деб ва аниқлаштирилган АХСларнинг матнига зид деб ҳисоблаган.

2012 йилнинг 30 июнидан кейин чиқарилган охирги стандартлар ва муҳокамалар учун ҳужжат лойиҳалари

Энг сўнгги янгиликлар тўғрисида маълумот олиш учун ва 2012 йил 30 июндан кейин чиқарилган охирги стандартлар ёки муҳокама учун ҳужжат лойиҳаларини олиш учун ХАИБСКнинг веб-сайти www.iaasb.org га кириш.

ХАЛҚАРО БУХГАЛТЕРЛАР ФЕДЕРАЦИЯСИ

Ташкил топиши

Халқаро бухгалтерлар федерацияси (ХБФ) – бухгалтер касби вакилларининг бутунжаҳон профессионал ташкилотидир. 1977 йилда таъсис этилган бўлиб, унинг бош вазифаси куйидагилар орқали жамият манфаатларига хизмат қилишдир: юқори сифатли халқаро стандартларни ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва жорий этишга ўз ҳиссасини қўшиш ва йўриқнома бериш; кучли профессионал бухгалтерлик ташкилотлари ва аудиторлик ташкилотларининг ривожланиши, ҳамда профессионал бухгалтерлар томонидан юқори сифатли амалиётлар қўлланилишига ўз ҳиссасини қўшиш; бутун жаҳонда профессионал бухгалтерларнинг мавқеи юксалишига қўмаклашиш; бухгалтерлик касби соҳасида масалалар юзага келганда жамият манфаатларига риоя этилишини таъминлаш.

ХБФ жаҳоннинг 127 мамлакатидида 167 ҳақиқий ва уюшган аъзоларга эга бўлиб, ўз сафларида давлат сектори, саноат, савдо, давлат сектори ва таълим муассасаларида банд бўлган икки ярим миллион нафар оммавий амалиётдаги бухгалтерни бирлаштирган. Жаҳонда бошқа бирон-бир бухгалтерлар ташкилоти халқаро миқёсда бундай мавқега эга эмас, ХБФ сингари халқаро даражада кенг қўллаб-қувватланувчи профессионал ташкилотлар эса саноклидир.

ХБФ бошқарув органлари, унинг ходимлари ва волонтерлари ўз фаолиятида виждонлилик, шаффофлик, тажрибалилик сингари кадриятларга амал қиладилар. ХБФ Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чиқарилган *Профессионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодексини* (БХАСК Кодексини) тарқатиш йўли билан юқорида зикр этилган кадриятларга содиқликни барча профессионал бухгалтерлар ўртасида кучайтиришга интилади.

Қўшимча маълумотлар олиш учун ХБФ сайти www.ifac.org га кириш.

Стандартларни ўрнатиш бўйича ташаббуслар

ХБФ халқаро даражада эътироф этилган стандартларни ишлаб чиқиш, тарқатиш ва амалга киритиш жамият манфаатларини ҳимоя қилишнинг асосий усулидир, деган қоидага узоқ йиллардан бери амал қилиб келади. Бундай чоралар инвесторлар ва бошқа манфаатдор тарафлар томонидан

кабул қилинадиган қарорлар учун асос бўладиган маълумотларнинг ишончлилиқ даражасини ошириш имконини беради.

Шу боис, ХБФ стандартларни ўрнатадиган қуйидаги тўртта мустақил кенгаш фаолиятини қўллаб-қувватлайдиган тузилмалар ва жараёнларни таъминлайди: Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгаши (IAASB), Бухгалтерлик таълимнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш (IAESB), Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари бўйича Кенгаш (IESBA) ва Давлат секторидаги бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш (IPSASB). Ушбу стандартларни ўрнатадиган мустақил кенгашлар жамият манфаатларида юқори сифатли стандартларни очиқ ва самарали ишлаб чиқилишини таъминлайдиган, аниқ белгиланган, тегишли жараёнга риоя қиладилар. Бу стандартларни белгилаш бўйича мустақил кенгашлар жамият манфаатларини ифода этадиган ва аъзолари кенг жамоатчилиқ вакиллари ҳисобланадиган Маслаҳат гуруҳларига эгадилар. Мазкур кенгашлар қуйидаги ҳужжатларни чоп этадилар:

- Профессионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси
- Аудит, кўриб чиқиш, ишонч билдириш бўйича бошқа хизматлар ва турдош хизматларнинг халқаро стандартлари
- Сифат назорати бўйича халқаро стандарт
- Таълимнинг халқаро стандартлари
- Давлат секторидаги бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари

IAASB, IAESB, IESBA ва IPSASB фаолияти Жамият манфаатлари назорати Кенгаши томонидан назорат қилинади. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ipiob.org сайтига кириш.

Мувофиқлик масалалари бўйича маслаҳат гуруҳи (CAP) ХБФ аъзолари ХБФ ва Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чоп этилган стандартларни қандай қўллаётганлари устидан кузатишни амалга оширади. ХБФ аъзоларининг мажбуриятлари ХБФ аъзолик бурчлари бўйича баёотларда санаб ўтилган. Қўшимча маълумотлар олиш учун See www.ifac.org/complianceprogram сайтига кириш.

Бошқа ташаббуслар

ХБФ тегишли директиваларни ишлаб чиқади ва профессионал бухгалтерлар бизнесда ишлаши учун зарур бўлган ресурсларни тарқатишга кўмаклашади. Шунингдек у кичик ва ўрта корхоналар ҳамда кичик ва ўрта бизнесда банд бўлган бухгалтер-амалиётчилар (SMP) га, шунингдек жаҳон иқтисодиётида муҳим роль ўйнайдиган, ривожланаётган мамлакатларга тегишли бўлган масалаларни ечиш билан шуғулланадиган гуруҳларни ҳам ташкил этган.

- Соҳада ишлаётган профессионал бухгалтерлар Қўмитаси

Соҳада ишлаётган профессионал бухгалтерлар Қўмитаси (РАІВ) тижорат, саноат, молиявий хизматлар, таълим, давлат ва нотижорат секторларида ишлайдиган бутун жаҳон профессионал бухгалтерлари ва ХБФнинг аъзоларига хизмат кўрсатади. Унинг мақсадлари ташкилотлар ва уларнинг ҳиссдорлари учун қиймат яратиш, сақлаш ва ҳисобот беришда профессионал бухгалтерларнинг муҳим роли тўғрисида хабардорликни ошириш йўли билан соҳада ишлаётган профессионал бухгалтерларнинг кадрини кўтариш ва ҳисса қўшиш; аъзо ташкилотларга уларнинг аъзолари ушбу ролларни бажариши учун ушбу аъзоларнинг компетентлигини оширишда кўмаклашишдир. Ушбу мақсадларга ахборот алмашинувини илгари суриш ва яхши амалиётлар ва ғоялар билан ўртоқлашиш орқали эришилади. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ifac.org/paib сайтига кириш.

- Кичик ва ўрта бизнес амалиёти бўйича Қўмита

Қўмита халқаро стандартларни ишлаб чиқувчилар ишига кичик ва ўрта бизнес (КЎБ) ҳамда кичик ва ўрта бизнесда банд бўлган бухгалтер-амалиётчилар (КЎББА) нинг нуқтаи назаридан бевосита ҳисса қўшади ва ишлаб чиқилган стандартлар бундай КЎБ/ КЎББА учун ўринли ва мутаносиб бўлишини таъминлайди. Шунингдек Қўмита КЎББАни амалий қўллаб-қувватлашни, шу жумладан халқаро стандартларни амалга самарали жорий этиш ва амалий менежмент сингари мавзулар бўйича қўлланмалар ва онлайн-ресурсларни ишлаб чиқиш орқали таъминлайди. Қўмита янги масалаларни ўз вақтида ҳал қилиш, ушбу секторнинг муҳимлиги ва қадрияти тўғрисида хабардорликни ошириш, ва бу соҳадаги

бухгалтер-амалиётчиларнинг талабларига ўз вақтида жавоб беришни таъминлаш мақсадида кичик ва ўрта бизнесда банд бўлган бухгалтер-амалиётчилар форуми каби ахборот тарқатиш ишларини ҳар йили ташкил этиш билан шуғулланади. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ifac.org/smp сайтига кириш.

- Профессионал бухгалтерлик ташкилотини ривожлантириш бўйича Қўмита

Қўмитанинг эътибори ривожланаётган мамлакатларда кучли профессионал бухгалтерлик ташкилотларининг (РАО) ривожланишида улар дуч келадиган муаммоларни ечишга қаратилган. У ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлардаги бухгалтерия ҳисоби тўғрисида хабардорликни оширишни илгари сурадиган, расмий касб эҳтиёжларига эътиборни қаратадиган, ва расмий касб олиб келиши мумкин бўлган иқтисодий ва ижтимоий фойдани кўрсата оладиган шахсларни бирлаштиради. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ifac.org/about-ifac/professional-accountancy-organization-development-committee сайтига кириш.

- Трансмиллий аудиторлар қўмитаси

Қўмита Фирмалар форуми (FoF)нинг ижрочи органи сифатида ўз фаолиятини амалга оширади. Ушбу форум трансмиллий аудитларни бажарувчи аудиторлик ташкилотлари (фирмалари) халқаро тармоқларининг уюшмасидир. Қўмита Форум ва ХБФ ўртасида расмий алоқаларни таъминлайди ва Форум аъзолари халқаро аудит амалиётида юқори сифатли стандартларга риоя этишини рағбатлантиришда муҳим рол ўйнайди. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ifac.org/about-ifac/transnational-auditors-committee сайтига кириш.

Бошқа ресурслар

ХБФ кўп сонли ҳужжатлар ва материалларни чоп этади. Мавжуд бўлган тўпламлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- *Сифат назорати, аудит, кўриб чиқиш, ишонч билдириш бўйича бошқа хизматлар ҳамда турдош хизматларнинг халқаро стандартлари тўплами*
- *Таълимнинг халқаро стандартлари тўплами*

- *Профessional бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси*
- *Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари тўплами*

Шунингдек ХБФ стандартларни қабул қилиш ва қўллашга доир ёрдамчи материаллар, муҳокама учун ҳужжат лойиҳалари, маслаҳат ҳужжатлари, ахборотномалар ва электрон янгиликларни ҳам чоп этади. Мазкур маълумотларнинг аксарияти билан ХБФ сайтида бепул танишиш мумкин. Тўпламларнинг босма нусхаларини сотиб олиш мумкин. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ifac.org/publications-resources сайтига кириш.

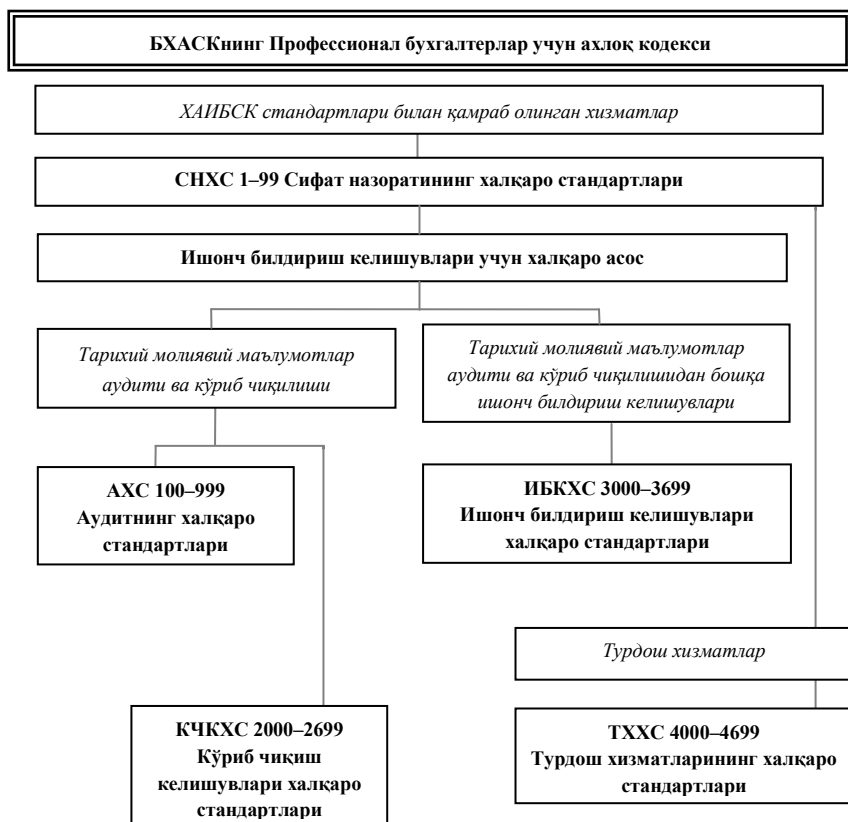
Авторлик ҳуқуқлари ва таржималар

ХБФ томонидан нашр этилган материалларга авторлик ҳуқуқи юзасидан ХБФнинг сиёсати унинг Сиёсат баёноти “*Халқаро Бухгалтерлар Федерация томонидан чиқарилган наشرларни кўпайтириш, ёки таржима қилиш ва кўпайтириш бўйича сиёсат*”да белгиланган.

ХБФ инглиз тили она тили бўлмаган мамлакатлардаги молиявий ҳисоботларни тайёрлайдиган томонлар ва улардан фойдаланувчилар, аудиторлар, тартибга солувчи органлар, юристлар, таълим соҳаси ишчилари, талабалар, ва бошқа манфаатдор томонлар стандартлар билан ўз она тилида танишиш имкониятига эга бўлиши муҳимлигини тан олади. ХБФнинг унинг халқаро стандартларини (якуний шаклда) таржима қилиш ва кўпайтириш бўйича сиёсати унинг Сиёсат баёноти “*Халқаро Бухгалтерлар Федерация томонидан чиқарилган стандартларни кўпайтириш, ёки таржима қилиш ва кўпайтириш бўйича сиёсат*”да белгиланган. Қўшимча маълумотлар олиш учун www.ifac.org/translations сайтига кириш.

ХАЛҚАРО АУДИТ ВА ИШОНЧ БИЛДИРИШ СТАНДАРТЛАРИ КЕНГАШИ ТОМОНИДАН ЧИҚАРИЛГАН СТАНДАРТЛАР ВА ҚОИДАЛАР ТУЗИЛИШИ

ТУЗИЛМА



СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУҚАДДИМА

(2011 йилнинг 15 декабридан эътиборан кучга киради)

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	1–2
ХАИБСКнинг эълон қилинган стандартлари ва қоидалари	3–4
ХАИБСКнинг тўла ваколатли стандартлари	3–4
Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгаши томонидан чиқарилган халқаро стандартларнинг ваколатлари	5–17
Аудитнинг халқаро стандартлари	11
Сифат назоратининг халқаро стандартлари	12
Бошқа халқаро стандартлар	13–16
Профессиянал мулоҳаза	17
Халқаро стандартларнинг қўлланиши	18–19
Тўла ваколатли бўлмаган материал	20–22
Халқаро аудит амалиёти изоҳлари	21–22
Бошқа халқаро стандартлар билан боғлиқ амалиёт изоҳлари	23
Ходимларнинг эълонлари	24
Тил	25

МУҚАДДИМА

Кириш

1. Ушбу *Сифат назорати, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматларнинг халқаро стандартларига* муқаддима Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгаши томонидан чиқариладиган стандартлар ва қоидаларнинг қўлланиш доираси ва ваколатларини, ХАИБСКнинг Техник вазифаларида белгиланганидек, тушунишни енгиллаштириш мақсадида чиқарилган.
2. ХАИБСК бутун жаҳонда умумқабул қилинадиган халқаро стандартлар ва бошқа қоидалар тўпламини ишлаб чиқиш мақсадида содикдир. ХАИБСКнинг аъзолари жамиятнинг умумий манфаатлари йўлида кенг ва бутун дунёни қамраб олган бухгалтер касби доирасида ҳаракат қилади. Бу эса улар қандайдир масала юзасидан уларнинг мамлакати ёки фирмасидаги жорий амалиётга мос келмайдиган ёки уларни ХАИБСКда аъзоликка ундаган шахсларнинг нуктаи назарига тўғри келмайдиган нуктаи назарни қабул қилишига олиб келиши мумкин.

ХАИБСКнинг эълон қилинган стандартлари ва қоидалари

ХАИБСКнинг тўла ваколатли стандартлари

3. ХАИБСКнинг эълон қилинган стандартлари ва қоидалари халқаро стандартларга мувофиқ бажариладиган аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматлари бўйича келишувларни тартибга солади. Улар муайян мамлакатда ушбу мамлакатнинг миллий стандартларига мувофиқ риоя этилиши талаб этиладиган ва тарихий молиявий ҳисоботлар аудити ёки бошқа ишонч билдириш бўйича келишувларни тартибга соладиган маҳаллий қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлардан устун келмайди. Маҳаллий қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар муайян масала юзасидан ХАИБСКнинг стандартларидан фарқ қилса ёки уларга зид келса маҳаллий қонунлар ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бажарилган келишув ғайририхтиёр равишда ХАИБСКнинг стандартларига мос бўлмайди. Профессионал бухгалтер келишувга тегишли бўлган ХАИБСКнинг барча стандартларига тўлиқ риоя қилмаган бўлса, у

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУҚАДДИМА

ХАИБСКнинг стандартларига мувофиқлик ҳақида билдирмаслиги
лозим.

4. ХАИБСКнинг тўла ваколатли стандартлари ва қоидалари бўлиб
ХАИБСК томонидан ўрнатилган тегишли жараён амалга
оширилиши натижасида чиқарилган халқаро стандартлар
хисобланади.

Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари Кенгаши томонидан чиқарилган халқаро стандартларнинг ваколатлари

5. Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) тарихий молиявий
маълумотларнинг аудитида қўлланилиши керак.
6. Кўриб чиқиш бўйича келишувларнинг халқаро стандартлари
(КЧКХС) тарихий молиявий маълумотларни кўриб чиқишга
нисбатан қўлланилиши керак.
7. Ишонч билдириш бўйича келишувларнинг халқаро стандартлари
(ИБКХС) тарихий молиявий маълумотларнинг аудити ёки кўриб
чиқилишидан бошқа ишонч билдириш бўйича келишувларига
нисбатан қўлланилиши керак.
8. Турдош хизматларнинг халқаро стандартлари (ТХХС)
компиляциялаш бўйича келишувларга, маълумотлар устидан
келишилган тартиб-таомилларни бажариш бўйича келишувларга ва
ХАИБСК томонидан белгиланганидек бошқа турдош хизматлари
бўйича келишувларга нисбатан қўлланилиши керак.
9. АХС, КЧКХС, ИБКХС ва ТХХСлар биргаликда ХАИБСКнинг
Келишувлар бўйича стандартлари деб номланади.
10. Сифат назоратининг халқаро стандартлари (СНХС) ХАИБСКнинг
Келишувлар бўйича стандартлари амал қилиши доирасида
кўрсатиладиган барча хизматларга нисбатан қўлланилиши керак.

Аудитнинг халқаро стандартлари

11. АХСлар мустаки аудитор томонидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботларнинг¹ аудити контекстида ёзилган. Ушбу стандартлар бошқа тарихий молиявий маълумотларнинг аудитига нисбатан қўлланилганида, мавжуд шароитлардаги заруриятдан келиб чиққан ҳолда мослаштирилиши керак. АХСларнинг ваколатлари АХС 200² белгиланган.

Сифат назоратининг халқаро стандартлари

12. СНХСлар ХАИБСКнинг Келишувлар бўйича стандартлари амал қилиши доирасида аудиторлик ташкилотлари (фирмалари) томонидан кўрсатиладиган барча хизматларга нисбатан қўлланилиши мақсадида ишлаб чиқилган. СНХСларнинг ваколатлари СНХСларга кириш қисмида белгиланган.

Бошқа халқаро стандартлар

13. 6-8 бандларда кўрсатиб ўтилган айрим халқаро стандартлар қуйидагиларни ўз ичига олади: мақсадлар, талаблар, стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал, кириш қисмига доир материал ва таърифлар. Ушбу атамалар улар АХСларнинг контекстида ва АХС 200 молиявий ҳисоботлар аудити контекстида тушунтирилганидек, бевосита айнан шу тарзда талқин қилиниши лозим.
14. 6-8 бандларда айтиб ўтилган бошқа халқаро стандартлар асосий принциплар ва зарурий тартиб-таомилларни (қора ҳарфлар ва “керак” сўзи билан ажратиб кўрсатилган) ҳамда шарҳловчи ва бошқа материал, шу жумладан иловалар шаклида тегишли кўрсатмаларни ўз ичига олади. Асосий принциплар ва зарурий тартиб-таомиллар уларнинг қўлланилиши бўйича кўрсатмаларни таъминлайдиган шарҳловчи ва бошқа материал контекстида тушунилиши ва қўлланилиши лозим. Шу боис, асосий принциплар

¹ Бошқача кўрсатилган бўлмаса, “молиявий ҳисоботлар” тарихий молиявий маълумотлардан иборат бўлган молиявий ҳисоботларни англатади.

² АХС 200 “*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*”

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУҚАДДИМА

ва зарурий тартиб-таомилларни тушуниш ва қўллаш учун
стандартнинг бутун матнини кўриб чиқиш зарурдир.

15. Стандартнинг асосий принциплари ва зарурий тартиб-таомиллари келишув шарт-шароитларида ўринли бўлган барча ҳолларда қўлланилиши керак. Бироқ, камдан-кам ҳолларда, профессионал бухгалтер ўринли бўлган зарурий тартиб-таомилнинг мақсадига эриши ушбу тартиб-таомилдан четга чиқиш зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай ҳолат юзага келганда, профессионал бухгалтердан бажарилган муқобил тартиб-таомиллар зарурий тартиб-таомилнинг мақсадларига эришишни қандай қилиб таъминлаганлиги ва, аниқ бўлмаганида, четга чиқишнинг сабабларини ҳужжатлаштириши талаб этилади. Профессионал бухгалтер ўринли зарурий тартиб-таомилдан четга чиқиши зарурлиги келишувнинг ўзига хос шарт-шароитларида ушбу тартиб-таомил самарасиз бўлгандагина пайдо бўлиши кутилади.
16. Қўллашга доир материалнинг бир қисмини ташкил этадиган иловалар стандартнинг ажралмас қисмидир. Илованинг мақсади ва кўзланган фойдаланилиши тегишли стандартнинг асосий матнида ёки илованинг номи ва кириш қисмида тушунтирилади.

Профессионал мулоҳаза

17. Халқаро стандартларнинг хусусияти профессионал бухгалтердан ушбу стандартларни қўллашда профессионал мулоҳаза қилинишини талаб этади.

Халқаро стандартларнинг қўлланиши

18. Муайян халқаро стандартнинг қўлланиш доираси, кучга кириш санаси ва уни қўллашда ҳар қандай ўзига хос чеклашлар стандартда аниқ кўрсатилади. Халқаро стандартда бошқача айтиб ўтилмаган бўлса, профессионал бухгалтер халқаро стандартни унда кўрсатилган кучга кириш санасидан олдин қўллаши рухсат этилади.
19. Халқаро стандартлар давлат секторидаги келишувлар учун ўринлидир. Тегишли ҳолларда, давлат сектори ташкилотларига ҳос қўшимча кўриб чиқиладиган жиҳатлар қуйидагиларга киритилади:
 - (а) АХС ва СНХСлар ҳолатида халқаро стандартнинг асосий матнига; ёки

СИФАТ НАЗОРАТИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА
ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУҚАДДИМА

- (б) Бошқа халқаро стандартларнинг охирида кўрсатиладиган
Давлат секторига тегишли жиҳатлар (ДСЖ) бўлимида.

Тўла ваколатли бўлмаган материал

20. Тўла ваколатли бўлмаган материал ХАИБСК томонидан чиқарилган
Амалиёт изоҳлари ва ходимлар томонидан эълон қилинган
хужжатларни ўз ичига олади. Тўла ваколатли бўлмаган материал
ХАИБСК Халқаро стандартларининг қисми деб ҳисобланмайди.

Халқаро аудит амалиёти изоҳлари

21. Халқаро аудит амалиёти изоҳлари (ХААИ) аудиторларга Аудитнинг
Халқаро Стандартларида (АХС ларда) келтирилган талаблардан
ташқари қўшимча талабларни юкламайди ҳамда улар аудитга
ўринли бўлган барча АХС ларга риоя этиш бўйича аудитор
масъулиятини ўзгартирмайди. ХААИ лар аудиторларга амалий
кўмакни таъминлайди. Улар миллий стандартлар бўйича масъул
бўлган томонлар томонидан татбиқ этилишига мўлжалланади, ёки
тегишли миллий материални ишлаб чиқишда фойдаланилади. Улар
аудиторлик ташкилоти (фирма)лар тренинг дастурларни ва ички
йўриқномани ишлаб чиқишда фойдаланиши мумкин бўлган
материални ҳам таъминлайди.
22. Қамраб оладиган мавзу(лар) хусусиятига боғлиқ равишда, ХААИ
аудиторга қуйидагиларда ёрдам бериши мумкин:
- Тадбиркорлик субъекти фаолияти шарт-шароитлари
тўғрисида тушунча ҳосил қилиш, муҳим бузиб кўрсатиш
рисklarини аниқлаш ва баҳолаш юзасидан профессионал
мулоҳаза чиқариш;
 - Баҳоланган riskларга жавобан қандай ҳаракатлар қилиш
тўғрисида мулоҳаза чиқариш, шу жумладан мавжуд шарт-
шароитларда тегишли бўлиши мумкин тартиб-таомиллар
тўғрисида мулоҳаза қилиш; ёки
 - Ҳисобот бериш жиҳатларини кўриб чиқиш, шу жумладан
молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш ва
бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашиш.

Бошқа халқаро стандартларга тегишли амалиёт изоҳлари

23. Юқорида айтиб ўтилган мақсадларда КЧКХС, ИБКХС, ТХХСлари бўйича ҳам ХАИБСК тегишлича Кўриб чиқиш келишувлари бўйича халқаро амалиёт изоҳларини (КЧКХАИ), Ишонч билдириш келишувлари бўйича халқаро амалиёт изоҳлари (ИБКХАИ), ва Турдош хизматлар бўйича халқаро амалиёт изоҳларини (ТХХАИ) чиқариши мумкин.

Ходимларнинг эълонлари

24. Ходимларнинг эълонлари бухгалтер-амалиётчиларнинг янги ёки пайдо бўлаётган аҳамиятли масалалар тўғрисида хабардорлигини мавжуд бўлган талаблар ва қўллашга доир материалга ҳавола қилиш орқали ошириш ёки улар эътиборини ХАИБСК томонидан чиқарилган стандартлар ва қоидаларнинг тегишли талабларига қаратиш учун фойдаланилади.

Тил

25. ХАИБСКнинг Халқаро стандартлари, Амалиёт изоҳлари, муҳокама учун ҳужжат лойиҳалари ёки бошқа эълон қилинган ҳужжатларининг ягона расмий матни бўлиб уларнинг ХАИБСК томонидан Инглиз тилида нашр этилгани ҳисобланади.

АТАМАЛАР ГЛОССАРИЙСИ¹

(2012 июнь)

Киришининг (ёки фойдаланишининг) назоратлари — Он-лайн терминал қурилмалари, дастурлар ва маълумотлар базасига кириш (ёки фойдаланиш)ни чегаралашга қаратилган тартиб-таомиллар. Кириш (ёки фойдаланиш) назорати “фойдаланувчи идентификацияси” ва “фойдаланувчи авторизацияси”дан ташкил топади. “Фойдаланувчи идентификацияси” одатда фойдаланувчининг ягона идентификацияси логини, пароллар, кириш (фойдаланиш) карталари ёки биометрик маълумотлар орқали аниқлашга қаратилади. “Фойдаланувчи авторизацияси” эса ҳар бир фойдаланувчи кириши мумкин бўлган компьютер ресурсларидан фойдаланиш қоидаларини белгилашдан ташкил топади. Хусусан, бундай тартиб-таомиллар қуйидагиларни олдини олиш ва аниқлашга қаратилган:

- (а) Он-лайн терминал қурилмалар, дастур ва маълумотлар базаларига берухсат кириш;
- (б) Рухсат этилмаган операцияларни киритиш;
- (в) Маълумотлар базасига берухсат ўзгаришлар киритиш;
- (г) Компьютер дастурларидан бундай ваколатга эга бўлмаган ходимлар фойдаланиши; ва
- (д) Ишлатилиши рухсат этилмаган компьютер дастурларидан фойдаланиш.

** Ҳисоблаб чиқилган баҳо* — Аниқ ҳисоблаш имконияти бўлмаган ҳолда пул ифодасидаги миқдорнинг тахминий

*

Аудитнинг Халқаро Стандартларида (АХС) таърифлаб берилган атамаларни билдиради

†

Сифат назоратининг Халқаро Стандарти (СНХС) 1да таърифлаб берилган атамаларни билдиради

1

Давлат секторига таалукли келишувлар бўйича ушбу глоссарийда келтирилган атамалар уларнинг давлат секторига қўлланиладиган эквивалентлари билан солиштирилиши лозим. Агар бухгалтерия ҳисобига оид атамалар Халқаро Аудит ва Ишонч Билдириш Стандартлари Кенгашининг нашрларида таърифланмаган бўлса, Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чоп этилган Атамалар Глоссарийси қўлланилиши керак.

қийматини аниқлаш тушунилади. Ушбу атама баҳолашда ноаниқлик бўлган ҳолда ҳаққоний қиймат бўйича баҳоладиган суммага нисбатан ҳамда баҳолашни талаб қиладиган бошқа суммаларга нисбатан қўлланилади. АХС 540² фақат ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашни назарда тутадиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар тўғрисида сўз юритилганида, “ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар” атамаси қўлланилади.

**Бухгалтерия ёзувлари*—Бошланғич бухгалтерия ўтказмалари (проводкалари) ва тасдиқловчи ҳужжатлар, масалан тўлов топшириқномалари, электрон тарздаги пул ўтказмалари бўйича кўчирмалар; счёт-фактуралар; шартномалар; бош ва аналитик ҳисобини юритиш китоблари, журналларда қайд этилган проводкалар ва молиявий ҳисоботга бошқа, журналларда расмий қайд этилган проводкалардан ташқари, тузатиш киритилиши; харажатлар тақсимланиши бўйича ҳисоб-китоблар ва йиғма жадваллари, қайдномалар, маълумотларнинг солиштирмалари ва очиб бериладиган маълумотлар.

Келишилган тартиб-таомилларини бажариш бўйича келишув—Аудитор, тадбиркорлик субъекти ва тегишли учинчи томонлар ўртасида келишилган аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилиши ва ҳақиқий натижалари бўйича ҳисобот берилиши учун аудиторни жалб қилиш бўйича келишув. Ҳисоботни олувчилар аудиторнинг ҳисоботи асосида ўзларининг тегишли хулосаларини чиқарадилар. Бажарилиши талаб этилган аудиторлик тартиб-таомиллари қайси томонлар ўртасида келишилган бўлса, фақат шу томонларга ҳисобот берилади, чунки бошқа томонлар келишилган тартиб-таомиллар бажарилиши сабабларини билмасдан туриб натижаларни нотўғри талқин қилишлари мумкин.

**Таҳлилий тартиб-таомиллар* —Молиявий ва номолиявий маълумотларнинг ўртасидаги объектив боғлиқликни таҳлил қилиш орқали молиявий ахборотнинг баҳолалиши. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, зарурат тўғилганида, бошқа

² АХС 540 “Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити”

ўринли маълумотга зид келадиган ва кутилган натижалардан катта фарқ қиладиган аниқланган четга чиқишлар ва ўзаро боғлиқликларни ўрганишни қамраб оладилар.

Йиллик ҳисобот—Тадбиркорлик субъекти томонидан одатда ҳар йили эълон қилинадиган ва молиявий ҳисобот билан унга тегишли аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ўз ичига олган ҳужжатдир.

**Аномалия*—Жамланмадаги бузиб кўрсатишлар ёки четга чиқишларга нисбатан норепрезентатив аниқ бўлган бузиб кўрсатишлар ва четга чиқишлар .

**Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос* - —Тадбиркорлик субъекти фаолияти моҳияти ва молиявий ҳисоботларнинг мақсади нуқтаи назаридан мақбул бўлган ёки қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларда талаб қилинадиган, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахслар томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадида қабул қилинган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосидир.

“Ҳаққоний тақдим этиш асоси” атамаси молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосининг талабларига риоя қилишни талаб этадиган асосга нисбатан қўлланилади ва:

- (а) Молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тегишли асосда махсус талаб қилинадиган маълумотга қўшимча маълумотларни очиб бериш зарурияти тўғилиши мумкинлигини яққол равишда тан олади ёки назарда тутати ; ёки
- (б) Молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тегишли асос талабларидан четга чиқиши зарурияти тўғилиши мумкинлигини яққол равишда тан олади. Бундай четга чиқишлар фақат камдан-кам ҳолларда талаб этилиши мумкин деб қаралади.

“Мувофиқлик асоси” атамаси тегишли асос талабларига мувофиқликни талаб этадиган, аммо юқорида (а) ёки (б)

бандларидаги талабларни камраб олмайдиган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосидир.

Ахборот технологияларида амалий назорат воситалари — Одатда бизнес жараёнлари даражасида қўлланиладиган қўлда бажариладиган ёки автоматлаштирилган тартиб-таомиллари. Амалий назорат воситалари моҳиятига қўра олдини олишга ёки аниқлашга қаратилган бўлиши мумкин ва бухгалтерия ёзувлари бутлигини таъминлаш мақсадида ташкил қилинади. Шунингдек, амалий назорат воситалари операциялар ва бошқа молиявий маълумотларни аниқлаш, ёзиш, қайта ишлаш ва ҳисоботда тақдим этиш учун қўлланиладиган тартиб-таомиллар каторига киради.

**Қўлланилган мезонлар (АХС 810³ нуқтаи назаридан)*— Қискартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият томонидан қўлланилган мезонлар.

**Аудиторлик далилларининг мослиги*—Аудиторлик далилларининг сифат ўлчами, яъни аудиторнинг фикри учун асос бўладиган хулосалар тасдиғини таъминлашда далилларнинг ўринлилиги ва ишончилиги.

**Мустақил томонлар ўртасидаги битим*—Бир-бирига боғлиқ бўлмаган, мустақил равишда иш олиб борадиган, ўз манфаатларини кўзлайдиган ва битим тузишни хоҳлайдиган томонлар - сотувчи ва харидор - орасидаги шартларда амалга ошириладиган операция.

**Тақдимномалар* —Молиявий ҳисоботларда ўз аксини топган ва раҳбарият томонидан аниқ ёки бошқа йўсинда тақдим қилинган билдиргилар, улар содир бўлиши мумкин бўлган турли потенциал бузиб кўрсатишларни кўриб чиқишда аудитор томонидан фойдаланилади.

Баҳолаш (баҳо бериш) — Аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ушбу рискларнинг аҳамиятлилиги тўғрисида хулоса чиқариш мақсадида таҳлил қилиш. “Баҳолаш (баҳо

³ АХС 810 “Қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари”

бериш)” атамаси фақат рискга нисбатан ишлатилади деб ҳисобланади. (шунингдек “Баҳо беришга”га қаранг)

Дахлдорлик —(Аудиторнинг молиявий ахборотга дахлдорлигига қаранг)

*†*Ишонч билдириш*—(Оқилона даражада ишонч билдиришга қаранг)

Ишонч билдириш бўйича келишув—Масъул шахсдан ташқари кўзланган фойдаланувчиларнинг маълум мезонларга нисбатан ўрганилаётган масалани баҳолаш ёки ўлчаш натижасига ишончини ошириш мақсадида бухгалтер-амалиётчи (аудитор) томонидан хулоса берилишига қаратилган келишув. Ўрганилаётган масалани баҳолаш ёки ўлчаш натижаси – бу маълум мезонларни қўллаш натижасида олинадиган маълумотдир (шунингдек *Ўрганилаётган масала бўйича маълумотга* қаранг). *Ишонч билдириш келишувлари бўйича халқаро асосга* мувофиқ бухгалтер-амалиётчи (аудитор) томонидан иккита турдаги ишонч билдириш бўйича келишувларнинг бажарилиши руҳсат этилган: оқилона ишонч билдириш бўйича келишув ва чегараланган ишонч билдириш бўйича келишув.

Оқилона ишонч билдириш бўйича келишув— Оқилона ишонч билдириш бўйича келишувнинг мақсади - ишонч билдириш бўйича келишув riskини келишув шарт-шароитлари⁴ доирасида мақбул бўладиган паст даражагача камайтиришдир, бу эса бухгалтер-амалиётчи (аудитор) томонидан ижобий хулоса берилиши учун асос бўлади .

Чегараланган ишонч билдириш бўйича келишув— Чегараланган ишонч билдириш бўйича келишувнинг мақсади - ишонч билдириш бўйича келишув riskини

4

Келишув шарт-шароитлари келишувнинг шартларини камраб олади, шу жумладан оқилона ишонч билдириш бўйича келишув ёки чегараланган ишонч билдириш бўйича келишув бўлишидан қатъий назар ўрганилаётган масала хусусиятлари, қўлланиладиган мезонлар, кўзланган фойдаланувчиларнинг талаблари, масъул шахс ва унинг фаолияти муҳитининг тегишли хусусиятлари ва бошқа масалалар, масалан келишувга аҳамиятли таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ходисалар, операциялар, шароитлар ва амалиётлар.

келишув шарт-шароитлари доирасида мақбул даражагача камайтиришдир, лекин бу ҳолатда ушбу риск оқилона ишонч билдириш бўйича келишув riskдан юқорироқ бўлади, бу эса бухгалтер-амалиётчи (аудитор) томонидан салбий ҳулоса берилиши учун асос бўлиб хизмат қилади.

Ишонч билдириш бўйича келишув riskи—Ўрганилаётган масала бўйича маълумотда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганида бухгалтер-амалиётчи (аудитор) томонидан нотўғри ҳулоса берилиши riskи.

**Аудит ҳужжатлари*—Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари, олинган тегишли аудиторлик далиллари, ва аудитор эришган ҳулосаларининг ёзма шаклда қайд қилиниши (айрим ҳолларда “иш ҳужжатлари” ёки “иш қоғозлари” каби атамалар ҳам ишлатилиши мумкин).

**Аудиторлик далил*—Аудиторнинг фикри учун асос бўлган ҳулосаларга эришишда аудитор томонидан фойдаланилган маълумот. Аудиторлик далили молиявий ҳисоботлар учун асос бўлган бухгалтерия ёзувлари ва бошқа маълумотлардан ташкил топади. (*Аудиторлик далилининг мослиги ва Аудиторлик далилининг етарлилигига қаранг.*)

**Аудит файли*— Муайян келишувга тегишли аудит ҳужжатларини ўз ичига оладиган ёзма маълумотлардан ташкил топган, бир ёки бир нечта папкалар электрон ёки бошқа шаклдаги маълумот сақлаш воситаси.

**†Аудиторлик фирмаси (аудиторлик ташкилоти)*—(*Фирмани қаранг*)

**Аудиторлик фикри* —(*Модификацияланган фикр ва Модификацияланмаган фикрга қаранг*)

**Аудиторлик riskи* —Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганида аудитор томонидан нотўғри аудиторлик фикри берилиши riskи. Аудиторлик riskи муҳим бузиб кўрсатишлар riskига ва топмаслик riskига боғлиқ бўлади.

**Аудиторлик танлаш (танлаш)*— текширилаётган жамланманинг 100 фоиздан кам бўлган объектларига нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари қўллаш мақсадида амалга оширилади. Бунда аудитор бутун жамланма тўғрисида хулосалар чиқариши учун етарлича асосга эга бўлиши мақсадида жамланманинг ҳар бир элементи танлаб олиниши мумкин бўлиши керак.

**Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар (АХС 810 нуқтаи назаридан)*— Аудитор томонидан АХСларга мувофиқ аудит қилинган молиявий ҳисоботлар, улар асосида қискартирилган молиявий ҳисоботлар шакллантирилади ⁵.

**Аудитор*—“Аудитор” атамаси аудит ўтказувчи шахс ёки шахсларга, одатда келишув партнёри ёки келишув жамоасининг бошқа аъзолари, ёки тегишли ҳолларда фирмага (аудиторлик ташкилотига) нисбатан қўлланилади. Агар қандайдир АХСда келишув партнёри томонидан талаблар ёки мажбуриятлар бажарилиши аниқ белгиланган бўлса, “аудитор” атамаси ўрнига “келишув партнери” атамаси ишлатилади. “Келишув партнери” ва “фирма (аудиторлик ташкилот)” атамалари тегишли ҳолларда давлат секторида қўлланиладиган эквивалент атамалари маъносида ишлатилиши керак.

Аудиторнинг молиявий ахборотга дахлдорлиги — Аудитор молиявий ахборотга дахлдор деб аудитор ушбу ахборотга ҳисобот (хулоса) илова қилганида ёки унинг номи профессионал фаолият билан боғлиқ равишда ишлатилишига рухсат берганида ҳисобланади.

**Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт*— Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган, ишидан аудитор етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишнинг ёрдамчи воситаси сифатида фойдаланадиган жисмоний шахс. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт аудитор томонидан жалб қилинган (

⁵ АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Ҳалқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиши”, 13(е) бандида “молиявий ҳисоботлар” атамасига тушунча берилган.

аудиторлик ташкилотининг ёки тармоқ фирмасининг партнёри⁶ ёки ходими, шунингдек вақтинчалик ёлланган ходими бўлган) ички эксперт ёки аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт бўлиши мумкин.

**Аудитор томонидан қатъий баҳолаш ёки аудиторнинг диапазони*— Раҳбарият томонидан қатъий баҳолашга баҳо беришда фойдаланиш мақсадида аудиторлик далиллари асосида аниқланадиган сумма ёки тегишлича суммалар оралиғи.

**Аудитор диапазони*—(Аудитор томонидан қатъий баҳолашга қаранг)

**Тадбиркорлик rischi* – Тадбиркорлик субъектининг мақсадларига эришиши ва ўз стратегияларини амалга ошириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган маълум шароитлар, воқеалар, вазиятлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизлик натижасида юзага келадиган ёки нотўғри мақсадни танлаш ва нотўғри стратегияларни қабул қилиш билан боғлиқ бўлган рискдир.

**Қиёсий молиявий ҳисоботлар* –Ўтган давр учун суммалар ва бошқа очиқ бериладиган маълумотлар жорий давр молиявий ҳисоботлари билан солиштириш мақсадида келтириладиган, аудит текширувидан ўтказилган бўлса, аудиторлик фикрида айтиб ўтиладиган қиёсий ахборот. Мазкур қиёсий молиявий ҳисоботларга киритилган маълумотлар ҳажми жорий давр молиявий ҳисоботларидаги маълумотлар ҳажми билан таққослана олади.

**Қиёсий ахборот* – Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун кўлланиладиган асосга мувофиқ бир ёки ундан ортиқ ўтган даврлар учун молиявий ҳисоботларга киритилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар.

Компильациялаш бўйича келишув – Молиявий маълумотларни йиғиш, таснифлаш ва умумлаштиришда аудит соҳасидаги

⁶ Тегишли ҳолларда «Партнер» ва «фирма» атамалари давлат секторидаги эквивалентлари тарикасида тушинилиши лозим.

билимлардан фаркли ўлароқ бухгалтерия ҳисоби соҳасидаги касбий билимлар ва тажрибадан фойдаланиладиган келишув.

**Фойдаланувчи-субъект назоратининг кўшимча воситалари* – Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар томонидан хизматлар ишлаб чиқилганида фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланиладиган назорат воситалари ҳамда назорат мақсадларига эришиш учун керак ҳолларда унинг тизими тавсифида кўрсатиладиган назорат воситалари.

**Мувофиқлик асоси* – (Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос ва Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган асос га қаранг)

**Компонент* – Гуруҳ ёки компонентнинг раҳбарияти томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботлари таркибига киритилиши лозим бўлган молиявий маълумотлар тайёрланадиган тадбиркорлик субъекти ёки бизнес фаолияти.

**Компонент аудитори* – Аудити ўтказилаётган гуруҳнинг компонентига таалукли бўлган молиявий маълумот устидан гуруҳ келишуви жамоасини талаби бўйича иш олиб борадиган аудитор.

** Компонент раҳбарияти* – компонентнинг молиявий маълумотларини тайёрлаш масъулиятига эга бошқарув.

** Компонентнинг муҳимлиги* – Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан компонент бўйича белгиланадиган муҳимлик даражаси.

Аудитнинг компьютерлашган усуллари – Аудиторлик тартиб-таомилларининг компьютер техникасидан аудит воситаси сифатида фойдаланиш орқали бажарилиши.

Назорат тадбирлари – Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг назорат тадбирлари бажарилаётганлигини таъминлаш имкониятини берадиган сиёсатлар ва тартиб-таомиллари. Ички назорат тизими назорат тадбирларни ўз ичига олади.

Назорат муҳити – раҳбарлик ва бошқарув вазифаларини, шунингдек тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими ва

унинг тадбирколик субъекти учун муҳимлигига нисбатан раҳбарлик ва бошқарув юклатилган шахсларнинг муносабати, хабардорлиги ва ҳатти-ҳаракатини қамраб олади. Назорат муҳити ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланади.

* *Назорат rischi* – (Аудиторлик rischiга қаранг)

Корпоратив бошқарув – (Бошқарувга қаранг)

* *Қиёсий кўрсаткичлар* – Олдинги давр суммалари ва бошқа очиб бериладиган маълумотлари жорий давр молиявий ҳисоботининг ажралмас қисми сифатида киритилган ҳамда (“жорий давр кўрсаткичлари” деб номланувчи) жорий давр суммалари ва бошқа очиб бериладиган маълумотлари билан биргаликда кўриб чиқиш мақсадида келтирилган қиёсий маълумотлар. Қиёсий суммалар ва очиб кўрсатиладиган маълумотлардаги тафсилотлар даражаси асосан жорий давр кўрсаткичлари билан боғлиқ равишда аниқланади.

Мезонлар – Ўрганилаётган масалани баҳолаш ёки ўлчаш мақсадида, баъзи ҳолларда маълумотни тақдим қилиш ва очиб бериш мақсадида фойдаланиладиган аниқ кўрсаткичлар. Мезонлар расман белгиланган ёки белгиланмаган бўлиши мумкин. Ўрганилаётган битта масала учун ҳар хил мезонлар белгиланиши мумкин. Ўрганилаётган масалани профессионал мулоҳаза доирасида етарли даражада изчил баҳолаш ва ўлчаш мақсадида махсус мезонлар қўлланилиши лозим.

Мувофиқ мезонлар – қуйидаги хусусиятларга эга:

(а) Ўринлилик: ўринли мезонлар ҳулоса қилишга ёрдамлашади, бу эса ўз навбатида мўлжалланган фойдаланувчиларга қарор қабул қилишда ёрдам беради.

(б) Тўлиқлик: аниқ келишув шарт-шароитида ҳулосалар чиқаришга таъсир кўрсата олувчи ўринли омиллар эътибордан четда қолмаганида мезонлар етарли даражада тўлиқ деб ҳисобланади.

(в) Ишончлилик: ишончли мезонлар улар ўхшаш шароитларида бир хир малакага эга бўлган бухгалтер-амалиётчилар (аудиторлар) томонидан қўлланилганда,

ўрганилаётган масалани етарли даражада изчил баҳолаш ва ўлчаш, шунингдек керакли ҳолларда тақдим қилиш ва очиб бериш имкониятини беради.

(г) Бетарафлилик: ҳолис мезонлар ҳолисона ҳулосаларга келишга ёрдам беради.

(д) Тушунарлилик: тушунарли мезонлар маълумот талқин қилинганида аҳамиятли фарқларга йўл қўймасдан аниқ ва содда ҳулосалар қилишга ёрдам беради.

**Молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси* – Молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар белгиланган изохлар билан биргаликда тайёрланганлигини ҳамда тегишли ваколатларга эга бўлган шахслар ушбу молиявий ҳисоботлар учун жавобгарликни ўз зиммаларига олишларини тасдиқлаганлигини билдирувчи сана.

† *Ҳисобот санаси (сифат назорати бўйича)* – Бухгалтер-амалиётчи (аудитор) томонидан ҳисобот тақдим қилиш санаси.

**Аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санаси* – молиявий ҳисобот юзасидан АХС 700 га асосан ҳисобот (ҳулоса) бериш санаси.⁷

**Молиявий ҳисобот санаси* – молиявий ҳисобот ўз ичига олган охириги давринг якуний санаси.

**Молиявий ҳисоботларни эълон қилиш санаси* – Аудит текширувидан ўтказилган молиявий ҳисоботлар ва аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) билан барча фойданалувчилар танишиши учун имконият юзага келган сана.

**Ички назорат камчиликлари* – қуйидаги ҳолларда юзага келади:

(а) Назоратни шундай ташкил қилиниши, амалга оширилиши ёки бошқарилиши, у молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва бартараф этиш имкониятини бермайдиган ҳолларда; ёки

⁷ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (ҳулоса) бериш”

(б) Молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш, аниқлаш ва бартараф қилиш учун лозим бўлган назоратнинг йўқлиги натижасида.

**Топилмаслик rischi* - Аудитор томонидан аудиторлик riskини мақбул паст даражагача камайтириш мақсадида бажариладиган тартиб-таомиллари бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда ҳақиқатда мавжуд бўлган ҳамда алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда қаралганида муҳим бўлиши мумкин бўлган хатолар ва бузиб кўрсатишларни топиш имконини бермаслиги эҳтимолидир

* *Элемент* – (Молиявий ҳисобот элементи га қаранг)

**Молиявий ҳисобот элементи (АХС 805⁸ нуқтаи назаридан)*— Молиявий ҳисоботдаги элемент, счёт ёки модда.

**Тушунтириш параграфи* – Аудиторлик ҳисоботининг (хулосасининг) молиявий ҳисоботда тегишли тақдим этилган ёки очиб берилган ва аудитор мулоҳазаси бўйича фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушуниши учун фундаментал муҳимликка эга бўлган жиҳатга эътиборни қаратадиган изоҳ параграфи.

†*Келишув ҳужжатлари* – Бухгалтер-амалиётчи (Аудитор) томонидан бажарилган иш, олинган натижа ва чиқарилган хулосаларнинг ёзма ифодаси (баъзан “иш ҳужжатлари” ёки “иш қоғозлари” атамалари қўлланилади).

Келишув хати – Келишувнинг хат шаклида расмийлаштирилган ёзма шартлари.

*† *Келишув партнёри*⁹— Келишув бажарилиши ҳамда аудиторлик ташкилоти (фирма) номидан чиқариладиган ҳисобот (хулоса) учун масъул бўлган ва зарур ҳолларда профессионал, қонунчилик ёки тартибга солиш орган

⁸ АХС 805 “Махсус масалалар—Айрим молиявий ҳисоботларининг ҳамда молиявий ҳисоботлардаги айрим элементлар, счётлар ва моддаларнинг аудити”

⁹ “Келишув партнери,” “партнер,” ва “ аудиторлик ташкилоти” атамалари тегишли ҳолатларда давлат секторида қўлланиладиган эквивалент атамалар маъносида қаралиши керак.

томонидан берилган тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки аудиторлик ташкилотидаги бошқа бирон-бир шахс.

**†Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш* – Ҳисобот (хулоса) чиқарилишига қадар ёки ҳисобот (хулоса) чиқарилган санада келишув жамоаси томонидан ҳисоботни (хулосани) тайёрлашда чиқарилган катта аҳамиятга эга бўлган мулоҳазаларни ва эришилган хулосаларни объектив баҳолаш учун мўлжалланган жараён. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш жараёни муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботларини аудит текширувлари ва аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш ўтказиш талаб этиладиган бошқа келишувлар бўйича амалга оширилади.

**†Келишув бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишини ўтказадиган шахс* – ҳисоботни (хулосани) тайёрлашда келишув жамоаси томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазалар ва эришилган хулосаларни объектив баҳолаш учун етарли ва тегишли тажрибага ва ваколатларга эга партнёр, аудиторлик ташкилотидаги бошқа шахс, тегишли малакага эга бўлган ташқи мутахассислар; ёки келишув жамоасининг аъзоси бўлмаган шахслардан ташкил топган гуруҳ.

**†Келишув жамоаси* – Келишувни бажарадиган барча партнёрлар ва ходимлар, шунингдек аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки тармоқ аудиторлик ташкилоти томонидан жалб қилинган ва келишув тартиб-таомилларини бажарадиган ҳар қандай шахс. Ушбу жамоа таркибига аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан жалб этилган ташқи мутахассислар қирмайди.¹⁰

Тадбиркорлик субъектида ўрнатилган рискларни баҳолаш жараёни – ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланиб, молиявий ҳисобот мақсадлари билан боғлиқ

¹⁰ АХС 620 “Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш”, 6(а) бандида “аудитор томонидан жалб қилинган эксперт” атамаси таърифланган.

фаолият юритиш рискларини аниқлашга йўналтирилган, шунингдек тадбиркорлик субъекти томонидан ушбу рисклар ва уларнинг юзага келадиган оқибатларига нисбатан чоралар қабул қилиш жараёнидир.

Экологик масалалар –

(а) атроф-муҳитга етказилган зарарларни олдини олиш, камайтириш ёки тўғрилашга, ёхуд қайта тикланадиган ва тикланмайдиган табиий ресурсларни сақлашга йўналтирилган ҳаракатлар (бундай ҳаракатлар бажарилиши қонунчилик, назорат, шартнома талабларига мувофиқ ёки ўз хоҳишига кўра амалга оширилиши мумкин);

(б) атроф муҳитни сақлаш тўғрисидаги қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар талабларини бузиш оқибатлари;

(в) атроф муҳитга етказилган зарар оқибатларининг инсонларга ёки табиий ресурсларига таъсири; ва

(г) қонунчиликда назарда тутилган бошқа томонлар учун юклатилган масъулият оқибатлари (масалан, олдинги мулкдорлар томонидан етказилган зарарлар учун жавобгарлик).

Атроф-муҳитни сақлаш тўғрисидаги ҳисобот – Молиявий ҳисоботдан ташқари учинчи томонларга тадбиркорлик субъектининг атроф-муҳитни сақлаш соҳасидаги мажбуриятлари, ушбу йўналиш бўйича сиёсатлари ва мақсадлари, экологик рискни ва бизнес жараёнлари ўртасидаги боғлиқликни бошқаришда эришилган ютуқлари тўғрисидаги сифат маълумотлари ва атроф-муҳитни сақлаш борасидаги фаолият натижалари ҳақидаги миқдорий маълумотларни ўз ичига олган ҳисобот.

Экологик риск – маълум бир ҳолатларда аудит ўтказишнинг умумий режасини тузиш жараёнида ажратиб бўлмайдиган рискни баҳолаш билан боғлиқ омиллар экологик масалалар туфайли молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискинни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Хато – Молиявий ҳисоботдаги атайлаб қилинмаган бузиб кўрсатиш, жумладан молиявий ҳисобот тузишда очиб берилиши

талаб этиладиган маълумотларни ёки қандайдир суммаларни қолдириб кетиш.

**Баҳолашнинг ноаниқлиги* – Ҳисоблаб чиқилган баҳони ва у билан боғлиқ бўлган очиб кўрсатиладиган маълумотни баҳолашда етарли даражада аниқлик бўлмаслиги.

Баҳо бериш - Тегишли масалаларни аниқлаш ва таҳлил қилиш, жумладан масала юзадидан аниқ хулосани шакллантириш мақсадида керакли тартиб-таомилларни бажариш. “Баҳо бериш” атамаси одатда фақатгина маълум бир масалаларга, далиллар, русум-қоидаларини бажариш натижалари, аниқланган рискларга нисбатан раҳбарият чоралари самарадорлиги каби масалаларга нисбатан қўлланилади.

**Тафовутлар* - тасдиқланиши лозим бўлган ёки тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилган маълумотлари билан тасдиқловчи томон тақдим этган маълумотлари ўртасида фарқ мавжудлигини ифодаловчи жавоб.

**Тажрибали аудитор* - Аудиторлик ташкилоти (фирма)да фаолият кўрсатадиган ёки четдан жалб қилинган аудит ўтказиш тажрибасига эга ва

(а) аудит жараёнлари;

(б) АХС ва тегишли ҳуқуқий-меъёрий талаблар;

(в) тадбиркорлик субъекти фаолият юритадиган бизнес муҳити; ва

(г) тадбиркорлик субъекти фаолият юргизаётган иқтисодиёт тармоғига тегишли аудит ўтказиш ва молиявий ҳисоботлар тузиш масалалари тўғрисида етарли билимларга эга бўлган шахс.

**Эксперт* – (Аудитор томонидан жалб этилган эксперт ва Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт га қаранг).

**Қасбий билимлар ва тажриба* – Маълум бир соҳада билим, кўникмалар ва тажрибага эга бўлиш

**Ташиқи тасдиқнома* – Аудитор томонидан учинчи шахслардан

(тасдиқловчи томондан) бевосита ёзма жавоб кўринишида қоғоз ёки электрон шаклида ёхуд бошқа воситалар ёрдамида олинган аудиторлик далили.

**Ҳаққоний тақдим қилиш асоси*– (Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш учун қўлланиладиган асос ёки Умумий мақсадли концептуал асос га қаранг)

**Молиявий ҳисоботлар* – тадбиркорлик субъекти иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларининг маълум бир санага бўлган ҳолати ёки маълум бир давр мобайнидаги ўзгаришлари тўғрисида молиявий ҳисоботни тақдим қилиш асосига мувофиқ ахборот беришга қаратилган тарихий молиявий маълумотлар ва улар билан боғлиқ изоҳларнинг структуралашган ифодасидир. Изоҳлар одатда аҳамиятли ҳисоб сиёсатининг қисқа мазмуни ва бошқа тушунтириш маълумотларини ўз ичига олади. “Молиявий ҳисобот” атамаси молиявий ҳисоботни тақдим қилиш асоси талаблари билан белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини назарда тутди, аммо алоҳида олинган молиявий ҳисоботни ҳам ифодалаш мумкин.

**†Аудиторлик ташиклоти (фирма)* – Профессионал бухгалтер-амалиётчилардан (аудиторлардан) ташкил топган якка тартибдаги тадбиркор, ширкат ёки акционерлик жамияти ёки бошқа ташкилий шаклдаги тадбиркорлик субъекти.

Прогноз – Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан кутилаётган келгусидаги воқеаларга, шунингдек маълумотни тайёрлаш санасига қилиниши мўлжалланаётган ҳаракатларга таалуқли тахминлар асосида тайёрланган перспектив молиявий маълумотдир (энг аниқ баҳолашларга асосланган тахминлар).

**Фирибгарлик* – Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар, ходимлар ёки учинчи шахслар орасидан битта ёки бир нечта шахслар томонидан алдаш йўли билан ноҳаққоний ва ноқонуний манфаат кўриш мақсадида атайлаб қилинадиган ҳаракат.

**Фирибгарлик рисқи омиллари* – Фирибгарликни рағбатлантирувчи ёки содир этишга мажбурловчи ёхуд

фирибгарлик қилиш имкониятини юзага келтирувчи воқеалар ва шароитлар.

Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисобот — Молиявий ҳисоботдан фойданувчиларни чалғитиш мақсадида молиявий ҳисоботдаги фактларни атайлаб бузиб кўрсатиш, шу жумладан молиявий ҳисобот тузишда очиб кўрсатилиши талаб этиладиган маълумотларни ёки суммаларни киритмаслик.

Ахборот технологиялари (АТ) умумий назоратлари — Ахборот тизимларининг давомий равишда тўғри фаолият юритишини таъминлашда ёрдам кўрсатувчи кўплаб дастурий иловаларга тегишли бўлган ва дастурий илова назоратларининг самарали ишлашини таъминловчи сиёсатлар ва жараёнлар. Умумий АТ назоратлари одатда: маълумотлар маркази ва компьютер тармоғи операциялари; операцион тизим учун дастурий таъминотни сотиб олиш, ўзгартириш ва таъмирлаш; компьютерлардан берухсат фойдаланишдан ҳимоялаш; ва дастурий иловани сотиб олиш, ишлаб чиқиш ва таъмирлаш масалалари устидан назоратларни ўз ичига олади.

**Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар* — Умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар.

**Умумий мақсадли асос* — Кенг миқёсдаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий талабларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси ҳаққоний тақдим этиш асоси ёки мувофиқлик асоси бўлиши мумкин. “Ҳаққоний тақдим этиш асоси” ибораси шундай молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига нисбатан қўлланилади-ки, у мазкур асос қоидаларига мувофиқликни талаб этади ва:

(а) Молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим этиш мақсадига эришиш учун мазкур асосда махсус назарда тутилганлардан ташқари маълумотлар раҳбарият томонидан очиб кўрсатилишини талаб этилиши мумкинлигини бевосита тан олади ёки назарда тутати;

(б) Молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим этиш мақсадига эришиш учун раҳбарият мазкур асос талабларидан четга чиқиши талаб этилиши мумкинлигини бевосита тан олади. Бундай четга чиқишлар фақатгина зарур вазиятлардагина талаб этилиши мумкин.

“Мувофиқлик асоси” ибораси шундай молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига нисбатан қўлланилади-ки, у мазкур асос қоидаларига мувофиқликни талаб этади, бироқ юқорида (а) ёки (б)да келтирилган эътирофларни ўз ичига олмайди¹¹.

**Бошқарув*— тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисобот берилиши билан боғлиқ бўлган мажбуриятлар ҳамда унинг фаолияти стратегик йўналишини назорат қилиш жавобгарлиги юклатилган шахс (-лар) ёки ташкилот (-лар) аҳамиятини таърифлайди .

**Гуруҳ*—Молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган барча бўлинмалар. Гуруҳ ҳар доим биттадан ортиқ компонентга эга.

**Гуруҳ аудити*—Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудити.

¹¹

АХС 200, 13(а) банд

**Гуруҳ аудити бўйича фикр*— Гуруҳ молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри.

** Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри*— Аудиторлик ташкилотидаги (фирмадаги) гуруҳ аудити бўйича келишув ва унинг бажарилиши, ҳамда гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ташкилоти (фирма) номидан чоп этиладиган аудиторлик ҳисоботиға (хулосасига) масъул бўлган партнёр ёки бошқа шахс. Гуруҳ аудити биргаликдаги аудиторлар томонидан ўтказилганда, қўшма келишув бўйича партнёрлар ва уларнинг жамоалари биргаликда гуруҳ келишуви партнёри ва гуруҳ келишуви жамоасини ташкил қилади.

**Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси*— Гуруҳ аудити бўйича умумий стратегияни белгилайдиган, гуруҳга кирадиган компонентларнинг аудиторлари билан мулоқот қиладиган, жамлаш жараёни бўйича иш юритадиган, ва гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр ҳосил қилиш учун асос бўлган аудиторлик далилларида келиб чиққан хулосаларни таҳлил қиладиган ходимлар ва гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрини ўз ичига олган партнёрлар.

**Гуруҳ молиявий ҳисоботлари* — Биттадан ортиқ бўлган компонентларнинг молиявий маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар. “Гуруҳ молиявий ҳисоботлари” атамаси шунингдек Бош ташкилотга эга бўлмаган, аммо умумий бошқарув остида бўлган компонентлар томонидан тайёрланган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган жамланган молиявий ҳисоботларга нисбатан ҳам қўлланилади.

**Гуруҳ бошқаруви*—Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг тайёрланишига масъул бўлган бошқарув.

**Гуруҳлараро назорат*— Гуруҳ бошқаруви томонидан гуруҳнинг молиявий ҳисоботларини тақдим этиш мақсадида ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўлланган назорат.

**Тарихий молиявий маълумотлар*— ўтган даврларда содир бўлган иқтисодий ҳодисалар тўғрисида ёки олдинги даврнинг маълум пайтларидаги иқтисодий шароитлар ва ҳолатлар тўғрисида маълум тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган ва асосан унинг бухгалтерия ҳисоби тизимидан олинган, молиявий тусдаги маълумотлар.

**Зиддиятлик*—Аудит қилинган молиявий ҳисоботларда қарама-қаршиликлар келтирилган бошқа маълумот. Муҳим зиддиятликлар олдин қўлга киритилган аудиторлик далиллари асосида шаклланган аудиторнинг хулосалари тўғрисида ва, эҳтимол, молиявий ҳисоботлар бўйича берилган аудиторлик фикрининг асоси тўғрисида шубҳа уйғотиши мумкин.

*Мустақиллик*¹² —қуйидагиларни қамраб олади:

(а) Фикр мустақиллиги - шахсга профессионал скептицизм, ҳалоллик ва ҳолислик билан иш тутишига, профессионал мулоҳазага доғ туширадиган таъсир остида бўлмаган фикр билдиришига имкон берадиган фикр юргизиш ҳолати.

(б) Хатти-ҳаракат мустақиллиги —зарур маълумотга, шунингдек қўлланилаётган эҳтиёт чоралари тўғрисидаги маълумотга эга бўлган идрокли ва хабардор

12

БХАСК Профессионал Бухгалтерлар учун Ахлоқ Кодекси

учинчи томон аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки ишонч билдириш бўйича жамоа аъзосининг профессионал скептицизми, ҳалоллиги ва ҳолислигига доғ туширилган деган хулосага келиши мумкин бўлган аҳамиятли факт ва ҳолларга йўл қўймаслик.

Молиявий ҳисоботни тақдим қилишга тегишли ахборот тизими— молиявий ҳисоботни тақдим қилиш тизимини қамраб олган ички назоратнинг таркибий қисми бўлиб, тадбиркорлик субъектининг операцияларини (шунингдек ҳодисалар ва шароитларни) бошлаш, қайд қилиш, қайта ишлаш ва ҳисоботда тақдим этиш учун ҳамда тегишли активлар, мажбуриятлар ва капиталнинг бухгалтерия ҳисобини юритиш учун мўлжалланган жараёнлардан ва ёзувлардан иборат.

**Ажратиб бўлмайдиган риск*—(“муҳим бузиб кўрсатиш риски” га қаранг.)

**Дастлабки аудит келишуви*—шундай бир аудит келишувики, бунда:

(а) Олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудит қилинмаган; ёки

(б) Олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар олдинги аудитор томонидан аудит қилинган.

Расмий сўров — Сўров тадбиркорлик субъектига тегишли ёки ундан ташқаридаги хабардор шахслардан молиявий ва номолиявий маълумотларни излашдан иборат.

Текиширув (аудит тартиб-таомили сифатида)— ички ёки ташқи, қоғоз шаклидаги, электрон шаклдаги ёки бошқа ахборот

воситаларидаги ёзувлар ёки ҳужжатларни текшириш ёки активларни текшириш.

*†*Текиширув* (*сифат назоратига нисбатан*)— охирига етказилган келишувларга нисбатан, келишув жамоалари аудиторлик ташкилотнинг сифат назорати сиёсати ва тартиб-таомилларига риоя қилганликлари тасдиғини таъминлашга мўлжалланган тартиб-таомиллар.

Мўлжалланган фойдаланувчилар— шундай шахс, шахслар ёки шахслар гуруҳи-ки, улар учун бухгалтер-амалиётчи ишонч билдириш тўғрисидаги ҳисоботни тайёрлайди. Масъул томон ягона фойдаланувчи бўлмаган ҳолда мўлжалланган фойдаланувчилардан бири бўла олади.

Оралиқ молиявий маълумотлар ёки ҳисоботлар — Молиявий даврнинг оралиқ саналарига (одатда ярим йиллик ёки чораклик) чоп этилган молиявий маълумот (юқорида таърифланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламидан камроқ бўлиши мумкин).

**Ички аудит хизмати*—Тадбиркорлик субъектида хизмат сифатида ташкил этилган ёки таъминланган баҳолаш фаолиятидир. Унинг вазифаларига, бошқа вазифалар қаторида, ички назоратнинг мослиги ва самарадорлигини текшириш, баҳолаш ва мониторинг қилиш киради.

**Ички аудиторлар*—Ички аудит хизмати фаолиятини амалга оширадиган жисмоний шахслар. Ички аудиторлар ички аудит бўлими ёки шу вазифани бажарадиган бўлинма таркибида ишлаши мумкин.

**Ички назорат*—Молиявий ҳисоботнинг ишончилиги, фаолиятнинг натижалилиги ва самарадорлиги ҳамда қонунчилик ва қонун ҳужжатларга мослигига қаратилган тадбиркорлик субъектининг мақсадлари эришилишига оқилона(даражада) ишонч билдиришни таъминлаш учун бошқарув юклатилган шахслар, раҳбарият ва бошқа ходимлар томонидан ишлаб чиқиладиган, амалга ошириладиган ва юритиладиган жараён. “Назоратлар” атамаси ички назоратнинг бир ёки ундан ортиқ таркибий қисмларининг ҳар қандай жиҳатларига тегишлидир.

** Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари*— Молиявий Ҳисоботнинг Халқаро Стандартлари Бухгалтерия Ҳисобининг Халқаро Стандартлари Кенгаши томонидан нашр этилади.

Ўрганиб чиқиш— Бошқа тартиб-таомиллардан юзага келган масалаларнинг ечимини топиш учун тадқиқ қилиш.

Ахборот технологиялари муҳити (АТ муҳити)—Бизнес фаолиятини қўллаб-қувватлаш ва бизнеснинг стратегик мақсадларига эришиш учун тадбиркорлик субъекти томонидан амалга ошириладиган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ҳамда АТ инфратузилмаси (ускуналар, операцион тизим, ва ҳ.к.) ва амалий дастурий таъминот.

Чекланган ишонч билдириш бўйича келишув — (Ишонч билдириш бўйича келишувга қаранг)

**†Листингдаги тадбиркорлик субъекти*—Акциялари, улушли ёки қарз қимматбаҳо қоғозлари тан олинган фонд биржасида котировка қилинган ёки рўйхатдан ўтган, ёки тан олинган фонд биржасининг ёки бошқа тенгдош ташкилотнинг қоидаларига асосан савдо қилинадиган тадбиркорлик субъекти.

**Раҳбарият*— Тадбиркорлик субъекти фаолиятини амалга ошириш бўйича ижро масъулиятига эга шахс(лар). Баъзи қонунчиликларда айрим тадбиркорлик субъектлари учун, раҳбарият бошқарув юклатилган шахсларнинг баъзиларини ёки барчасини назарда тутди, масалан, бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари ёки компаниянинг бошқарувчи-эгаси.

**Раҳбариятнинг ноҳолислиги* — Маълумот тайёрлашда раҳбариятда бетарафликнинг етишмаслиги (мавжуд эмаслиги).

**Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт*— Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда тадбиркорлик субъекти улар ишларидан ёрдам сифатида фойдаланадиган бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган жисмоний шахс ёки ташкилот.

**Раҳбарият томонидан қатъий баҳолаш*—Раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларда тан олиш ёки очиб бериш мақсадида ҳисоблаб чиқилган баҳо сифатида танланган қиймат.

Активларни ноқонуний равишда ўзлаштириш—Тадбиркорлик субъекти активларининг ўғирланишини ўз ичига олади ва асосан ходимлар томонидан нисбатан кичик ва муҳим бўлмаган қийматда амалга оширилади. Бироқ, унда, активлар ноқонуний ўзлаштирилган эканлигини аниқлашни мураккаблаштирадиган қилиб яшириш ёки чалғитишга одатда кўпроқ имкониятга эга бўлган раҳбарият ҳам қатнашган бўлиши мумкин.

** Бузиб кўрсатиш*— Молиявий ҳисобот моддасининг қиймати, таснифланиши, тақдим этилиши ёки очиб берилиши билан ушбу модданинг ўрнатилган тартибда молиявий ҳисоботни

тақдим этишга мувофиқ қиймати, таснифланиши, тақдим этилиши ва очиб бериши ўртасидаги фарқ. Ҳисоботда бузиб кўрсатиш хато ёки фирибгарлик натижасида юзага келиши мумкин.

Аудитор молиявий ҳисоботларнинг, барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилганлиги ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши тўғрисида ўз фикрини билдирган тақдирда, бузиб кўрсатишлар аудиторнинг фикри бўйича молиявий ҳисоботларнинг, барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилганлиги ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши учун зарур бўлган қийматлар, таснифлар, тақдимотлар ва очиб беришлар бўйича тузатишларни ўз ичига олади.

**Фактни бузиб кўрсатиш*— Аудит текширувидан ўтказилган молиявий ҳисоботлардаги масалаларга алоқаси бўлмаган нотўғри кўрсатилган ёки тақдим этилган бошқа маълумот. Фактнинг муҳим бузиб кўрсатилиши аудит текширувидан ўтказилган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатнинг ишончлилигига путур етказиши мумкин.

**Модификация қилинган фикр* — қўшимча изохлар билан фикр, салбий фикр ёки фикр билдиришдан бош тортиш.

**†Мониторинг (сифат назоратига нисбатан)*— Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифат назорати тизими самарали ишлаётганлиги тўғрисида оқилона ишонч ҳосил қилиш мақсадида сифат назоратини доимий қайта кўриб чиқиш ва баҳолашни, шу жумладан даврий равишда танланган тугатилган келишувларни текширишни ўзида намоён этган жараён.

Назоратлар мониторинги— Белгиланган давр мобайнидаги

ички назорат фаолиятининг самарадорлигини баҳолаш жараёни. У назорат воситаларининг мазмуни ва фаолиятини ўз вақтида баҳолаш ва вазиятларнинг ўзгаришига мослаштирилган зарурий тузатувчи ҳаракатларни бошлашни ўз ичига олади. Назорат воситалари мониторинги ички назоратнинг таркибий қисмидир.

**Салбий тасдиқ талабномаси*—Тасдиқловчи томон талабномада кўрсатилган маълумотга нисбатан рози бўлмаганида, тасдиқловчи томон тўғридан-тўғри аудиторга жавоб йўллашини талаб қилиш.

**†Тармоқ*—: (а) Ҳамкорликка йўналтирилган, ва

(б) Аниқ равишда фойда ёки ҳаражатларни бўлишишга, ёки умумий эгалик, назорат ёки бошқарув остида бўлган, умумий сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига, умумий бизнес стратегияга эга, умумий савдо белгисидан фойдаланишни, ёки профессионал ресурсларнинг йирик қисмидан биргаликда фойдаланишга йўналтирилган йирикроқ тузилма.

**†Тармоқ ташкилоти*— Тармоққа тегишли ташкилот ёки тадбиркорлик субъекти.

**Риоя қилмаслик (АХС 250¹³ таҳририда)*— Тадбиркорлик субъектининг амалдаги қонун ва қонун ҳужжатларга зид равишда атайин ёки билмаган ҳолда ҳаракат қилиши ёки ҳаракат қилмаслиги. Бундай ҳаракатларга тадбиркорлик субъекти томонидан ёхуд тадбиркорлик субъекти номидан

¹³ АХС 250 “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш”

амалга оширилган ёки тадбиркорлик субъекти номидан унинг раҳбарияти, бошқаруви юклатилган шахслар ёки ходимлари томонидан амалга оширилган операциялар киради. Риоя қилмаслик тадбиркорлик субъектининг бошқаруви юклатилган шахслар, раҳбарияти ҳамда ходимларининг (тадбиркорлик субъекти бизнеси фаолиятига алоқаси бўлмаган) шахсий ёмон хулқ-атворини ўз ичига олмайди.

**Жавоб бермаслик*—Тасдиқловчи томон ижобий тасдиқ талабига жавоб бермаслиги, ёки тўлиқ жавоб бермаслиги, ёки тасдиқ талаби манзилга етказилмай қайтиб келиши.

**Танлашга боғлиқ бўлмаган риск*— Аудиторнинг танлаш рискига боғлиқ бўлмаган бошқа сабабларга кўра хато хулосага келиши rischi.

Кузатув— Бошқалар томонидан бажариладиган жараён ёки тартиб-таомилни кузатишдан иборат, масалан, аудитор тадбиркорлик субъекти ходимлари томонидан товар-моддий захираларни санаб чиқилишини ёки назорат фаолиятини амалга оширилишини кузатиши.

**Бошланғич қолдиқлар*— Счётлардаги давр бошига мавжуд бўлган қолдиқлар. Бошланғич қолдиқлар олдинги даврнинг якуний қолдиқларига асосланган бўлади ва олдинги даврлардаги операциялар ва ходисаларнинг ҳамда олдинги даврда қўлланилган ҳисоб сиёсати натижаларини акс эттиради. Бошланғич қолдиқлар давр бошида мавжуд бўлган, очиб беришни талаб этадиган масалаларни ҳам ўз ичига олади, масалан хўжалик фаолиятининг шартли воқеалари ва мажбуриятлар.

**Бошқа маълумот*—Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик фикрини ўз ичига олган ҳужжатга қонун, қонун ҳужжат, ёки божхона талабларига биноан киритилган (молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик ҳисоботидан (хулосасидан) ташқари) молиявий ва номолиявий маълумотлар.

**Бошқа масала параграфи*—Аудитор фикрига кўра фойдаланувчилар аудитни, аудитор жавобгарлигини ёки аудиторлик ҳисоботини (хулосасини) тушуниши учун аҳамиятли бўлган, молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган маълумотлардан ташқари масала бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритилган параграф.

**Ҳисоблаб чиқилган баҳо натижаси*— Ҳисоблаб чиқилган баҳо учун асос бўлган операция(лар), ҳодиса(лар) ёки вазиятларнинг ҳал этилиши натижасида юзага келган, пулда ифодаланган ҳақиқий қиймат.

Умумий аудит стратегияси—Аудитнинг кўлами, муддати ва йўналишини белгилайди, ва аудит режасини янада батафсилроқ ишлаб чиқишда асос бўлиб хизмат қилади.

**†Партнёр*— Профессинал хизматлар кўрсатиш бўйича келишувни бажаришга оид мажбуриятларни аудиторлик ташкилоти (фирма) номидан олиш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахс.

**Муҳимлилик чегараси*— Тузатилмаган ва топилмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий йиғиндиси молиявий ҳисобот учун ўрнатилган муҳимлик даражасидан ошиб кетиши эҳтимолини мақбул бўлган паст даражагача камайтириш мақсадида аудитор томонидан молиявий ҳисобот учун умумий ўрнатилган муҳимлик даражасидан камроқ қилиб ўрнатилган сумма ёки суммалар. Талабга қараб, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб

берадиган маълумотнинг айрим туркумлари бўйича ўрнатилган муҳимлик даражаси ёки даражаларидан аудитор томонидан камроқ қилиб ўрнатилган сумма ёки суммалар ҳам муҳимлик чегараси деб аталади.

**Ўқимлар*—Партнёрлар ва ходимлар.

**Кенг қамровли* —Ушбу атама, бузиб кўрсатишларга нисбатан қўлланилиб, бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга таъсирини ёки аудиторлик далилларига тегишли ва уларни етарли тўплашнинг имкони мавжуд эмаслиги сабабли топилмаган ҳар қандай бузиб кўрсатишнинг молиявий ҳисоботга ўтказиши мумкин бўлган таъсирини таърифлаш учун фойдаланилади. Молиявий ҳисоботларга кенг қамровли таъсир деб, аудиторнинг фикри бўйича, қуйидагилар ҳисобланади:

- (а) Махсус элементлар, счётлар ёки молиявий ҳисоботларнинг моддалари билан чегараланмаган;
- (б) Агар чегараланган бўлса, молиявий ҳисоботларнинг салмоқли қисмини камраб оладиган ёки камраб олиши мумкин бўлган; ёки
- (в) Очиб беришга нисбатан, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушунуши учун фундаментал бўлган таъсир.

**Жамланма*— танлаш амалга ошириладиган ва унга нисбатан аудитор хулоса чиқаришни хоҳлайдиган маълумотларнинг тўлиқ тўплами.

**Ижобий тасдиқ талабномаси*— Тасдиқловчи томон талабномада кўрсатилган маълумот билан рози ёки рози эмаслигини, ёки талаб этилган маълумотни тақдим қилишини кўрсатадиган тасдиқловчи томоннинг тўғридан-тўғри аудиторга жавоб йўллашини талаб қилиш.

Бухгалтер-амалиётчи (аудитор)— Профессионал бухгалтер-амалиётчи.

**Аудит ўтказилиши учун дастлабки шартлар*—Молиявий ҳисоботлар тайёрланишида раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос

қўлланилиши ҳамда раҳбариятнинг ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахсларнинг аудит ўтказилишининг дастлабки шарт¹⁴ билан розилиги.

**Олдинги аудитор*— Тадбиркорлик субъектининг олдинги давр учун молиявий ҳисоботларининг аудитини ўтказган ва жорий аудиторга алмаштирилган бошқа аудиторлик ташкилотининг аудитори.

**Раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахсларнинг масъулияти билан боғлиқ бўлган ва аудит ўтказилиши учун бажарилиши лозим бўлган дастлабки шарт* — Яъни раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахслар АХСларга мувофиқ аудит ўтказилиши учун фундаментал бўлган қуйидаги масъулиятга эга эканликларини тан олади ва тушунади. Бу масъулият:

(а) Молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланиши, шу жумладан тегишли ҳолларда молиявий ҳисоботнинг ҳаққоний тақдим этилиши учун;

(б) Фирибгарлик ёки хато юзасидан муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадида раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахслар томонидан зарур деб белгиланган ички назорат; ва

(в) Аудиторни қуйидагилар билан таъминлаш:

- (i) Раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахсларга маълум бўлган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун ўринли деб ҳисобланадиган барча маълумотлар, масалан ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа маълумотлардан, фойдаланиш имконияти;
- (ii) Аудитни ўтказиш мақсадида раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахслардан аудитор

¹⁴ АХС 200, 13 банд

талаб этиши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва

- (iii) Аудиторнинг белгилашича, аудиторлик далиллар олиниши зарур бўлган тадбиркорлик субъекти ичидаги шахслар билан чекловсиз мулоқот қилиш имконияти.

Молиявий ҳисобот ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланганида юқоридаги (а) банди қуйидагича ифода этилиши мумкин “молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш” ёки “молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ ҳолда *тўғри ва ҳаққоний тақдимотни таъминлайдиган* молиявий ҳисоботни тайёрлаш”.

“Раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув юклатилган шахсларнинг масъулияти билан боғлиқ бўлган ва аудит ўтказилиши учун бажарилиши лозим бўлган дастлабки шарт” ҳам “дастлабки шарт” деб аталиши мумкин.

*Профессионал бухгалтер*¹⁵—Халқаро Бухгалтерлар Федерациясига аъзо бўлган ташкилот аъзоси ҳисобланган шахс.

*Профессионал бухгалтер-амалиётчи*¹⁶— Профессионал хизматлар қўрсатадиган ташкилотнинг функционал таснифдан қатъий назар (масалан, аудит, солиққа тортиш ёки консалтинг), профессионал бухгалтери. Ушбу атама шунингдек профессионал бухгалтерларни бирлаштирувчи ташкилотга нисбатан ҳам қўлланилади.

**Профессионал мулоҳаза*— Аудит келишуви бўйича вазиятда ўринли амаллар ва чора-тадбирлар тўғрисида хабардор қарорларни қабул қилиш мақсадида бухгалтерия ҳисоби, аудит ёки ахлоқ стандартлари доирасида тегишли малака, билим ва тажрибани қўллаш.

¹⁵ БХАСК Профессионал Бухгалтерлар учун Ахлоқ Кодексида таърифланган

¹⁶ БХАСК Профессионал Бухгалтерлар учун Ахлоқ Кодексида таърифланган

**Профессионал скептицизм (шубҳа билан қарашлик)*— Хато ёки фирибгарлик сабабли юзага келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатиш тўғрисида далолат берадиган шарт-шароитлар мавжудлиги юзасидан скептик фикр-хаёл юритиш, англаш ва далилларни танқидий баҳолаш орқали ёндашиш.

**Профессионал стандартлар*— Аудитнинг Халқаро Стандарт (АХС)лари ва тегишли(мос) ахлоқий талаблар.

†Профессионал стандартлар (СНХС(1-чи сифат назоратининг халқаро стандарти нуқтаи назаридан¹⁷)— Халқаро аудит ва ишонч билдириш стандартлари бўйича Кенгаш (ХАИБСК)нинг *Сифат назорати, Аудит, Кўриб чиқиш, Бошқа ишонч билдириш ва Турдош хизматлар бўйича Халқаро Стандартларига Муқаддимада* таърифлаб берилган ХАИБСКнинг Келишувлар бўйича стандартлари, ва тегишли(мос) ахлоқий талаблар.

Перспектив баҳолаш—Қуйидагиларга асосланиб тайёрланган перспектив молиявий ахборот:

- (а) Келажакдаги воқеалар ва амалга ошиши мумкин бўлган, аммо келажакда амалга ошмаслиги мумкин бўлган раҳбарият ҳаракатларига нисбатан гипотетик тахминлар, масалан, агарда айрим тадбиркорлик субъектларининг фаолияти бошланғич босқичда бўлганда ёки ўз фаолиятида муҳим ўзгаришлар қилаётганда; ёки
- (б) Энг аниқ баҳоланган тахминлар билан гипотетик тахминларнинг бирлашиши.

Перспектив молиявий ахборот—Келажакда рўй бериши мумкин бўлган воқеалар ва тадбиркорлик субъекти томонидан амалга оширилиши мумкин бўлган ҳаракатлар тўғрисидаги тахминларга асосланган молиявий ахборот. Перспектив молиявий ахборот прогноз, перспектив баҳолаш ёки

¹⁷ СНХС 1 «Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва бошқа турдош хизматлар бўйича келишувларни бажарувчи аудиторлик ташиқлотларида сифат назорати»

иккаласининг бирлашмаси кўринишида келтирилиши мумкин.
(*Прогноз ва Перспектив баҳолашга қаранг*)

Давлат сектори—Миллий ҳукумат, ҳудудий (масалан, вилоят, туман ёки ҳудудий) ҳокимиятлар, маҳаллий (масалан шаҳар) ҳокимиятлари ва улар билан боғлиқ давлат субъектлари (масалан, агентликлар, қўмиталар, комиссиялар ва корхоналар).

*†*Оқилона (даражада) ишонч билдириш (аудит бўйича келишувлар ва сифат назорати нуқтаи назаридан)*—Юқори, аммо мутлоқ бўлмаган даражада ишонч билдириш.

Оқилона ишонч билдириш бўйича келишув—(*Ишонч билдириш бўйича келишувга қаранг*)

Қайта ҳисоблаш—Ҳужжат ва ёзувлардаги математик тўғрилиқни текширишдан иборат.

* *Ўзаро боғлиқ томонлар*— куйидаги таърифларга мос келадиган томонлар:

- (а) Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда келтирилган таърифга кўра ўзаро боғлиқ томонлар; ёки
- (б) Агар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда ўзаро боғлиқ томонларга нисбатан минимал талаблар ўрнатилган бўлса ёки умуман талаблар кўйилмаса:
 - (i) Ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти устидан бевосита ёки бир ёхуд бир нечта воситачи орқали билвосита назоратга эга бўлган ёки аҳамиятли таъсир ўтказа оладиган шахс ёки бошқа тадбиркорлик субъекти;
 - (ii) Ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг бевосита ёки бир ёхуд бир нечта воситачи орқали билвосита назорати ёки аҳамиятли таъсири остида бўлган бошқа тадбиркорлик субъекти; ёки

(iii) Қуйидагилар асосида ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти билан биргаликда умумий назорат остида бўлган бошқа тадбиркорлик субъекти:

а. Умумий назорат қилиш имкониятини берадиган улушларга эгалик орқали;

б. Бир-бирига яқин қариндош бўлган мулк эгалари орқали; ёки

в. Умумий бош раҳбариятига эга бўлиш орқали.

Аммо, умумий давлат (миллий, ҳудудий ёки маҳаллий) тасаруффидаги бўлган субъектлар улар жумласига қирмайди, токи улар бири бирига катта миқдордаги ресурсларни ўтказмаса ёки бири бири билан катта ҳажмдаги операцияларни амалга оширмаса.

Турдош хизматлар— Олдиндан келишилган тартиб-таомиллар ва компиляциялашни ўз ичига олади.

*†*Тегиишли(мос) ахлоқий талаблар*—Келишув гуруҳи ва келишув бажарилиши сифатини назорат қиладиган шахс риоя қилиши шарт бўлган Бухгалтерлар учун Халқаро Ахлоқ Стандартлари бўйича Кенгашнинг *Профессинал Бухгалтерлар учун Ахлоқ Кодекси*даги А ва Б қисмларида таърифланган ва шу билан биргаликда ундан кўра қатъий бўлган миллий талаблардан иборат ахлоқий талаблар.

Қайта бажариши— Аудитор томонидан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими доирасида олдиндан амалга оширилган тартиб-таомиллар ёки назорат чора-тадбирларини мустақил тарзда бажариши.

**Хизмат кўрсатувчи ташкилотларда назорат воситаларининг баёни ва ташкил қилиниши ҳақида ҳисобот (хулоса) (АХС 402¹⁸да 1-чи турдаги ҳисобот деб таърифланган)*—Ўз ичига қуйидагиларни оладиган ҳисобот:

¹⁸ АХС 402 «Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар хизматларидан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказиш жиҳатлари»

- (а) Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизими, назорат мақсадлари ва белгиланган санага ташкил этилган ва ўрнатилган тегишли назорат воситалари тўғрисида ушбу ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган баёни; ва
- (б) Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва назорат воситалари баёни ҳамда белгиланган назорат мақсадларига эришиш учун ташкил қилинган назорат воситаларининг яроқлилиги тўғрисидаги аудиторлик фикрини ўз ичига олган оқилона ишонч билдириш мақсадидаги ҳисоботи (хулосаси).

** Хизмат кўрсатиш ташкилотларида назорат воситаларининг баёни, ташкил қилинганлиги ва операцион самарадорлиги ҳақида ҳисобот (хулоса) (АХС 402да 2-чи турдаги ҳисобот деб таърифланган)— Ўз ичига қуйидагиларни оладиган ҳисобот:*

- (а) Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситалари, уларнинг белгиланган санага ёки белгиланган давр ичида ташкил қилинганлиги ва ишлатилиши, ҳамда баъзи ҳолларда белгиланган давр давомида операцион самарадорлиги тўғрисида ушбу ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган баёни; ва
- (б) Ўз ичига қуйидагиларни оладиган, хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг оқилона ишонч билдириш мақсадидаги ҳисоботи (хулосаси):
 - (i) Хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва назорат воситалари баёни ҳамда белгиланган назорат мақсадларига эришиш учун ташкил қилинган назорат воситаларининг яроқлилиги ва операцион самарадорлиги тўғрисидаги хизмат кўрсатиш соҳасидаги аудиторнинг фикрини; ва

- (ii) Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан назорат воситалари устидан ўтказилган тестлар ва улар натижалари баёини.

Масъул томон—:

- (а) Тўғридан-тўғри ҳисобот бериш бўйича келишувларда, ўрганилаётган масала учун масъул бўлган; ёки
- (б) Тақдимномаларга асосланган келишувларда, ўрганилаётган масала тўғрисида маълумот беришга (тақдимномага) масъул бўлган ҳамда ўрганилаётган масала учун масъул бўлиши мумкин бўлган шахс (ёки шахслар).

Масъул томон бўлиб бухгалтер-амалиётчини ёллаган томон (буюртмачи) ёки ёлламаган(бошқа) томон бўлиши мумкин.

Кўриб чиқиш (сифат назоратига нисбатан)—Бошқалар томонидан бажарилган иш ва хулосалар сифатига баҳо бериш.

Кўриб чиқиш бўйича келишув—Кўриб чиқиш бўйича келишувнинг мақсади аудиторга аудит ўтказилишида талаб этиладиган барча далилларни таъминла олмайдиган тартиб-таомиллар асосида, аудиторнинг эътиборини тортган ва молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланмаган деган фикрга келиши учун асос бўладиган қандайдир ҳолат мавжудлигини аниқлаш имкониятини беришдир.

Кўриб чиқиш тартиб-таомиллари—Кўриб чиқиш бўйича келишувнинг мақсадига эришиш учун зарур бўлган тартиб-таомиллар, авваламбор, бу тадбиркорлик субъекти ҳодимларига йўналтирилган сўровлар ва молиявий маълумотларга нисбатан қўлланиладиган таҳлилий тартиб-таомиллардир.

**Рискни баҳолаш бўйича тартиб-таомиллар*—Тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолияти муҳитини, жумладан, ички назоратини тушуниш, фирибгарлик ёки хато сабабли муҳим бузиб кўрсатиш рискинни молиявий ҳисобот ва тақдимномалар

даражаларида аниқлаш ва баҳолаш учун бажариладиган аудит тартиб-таомиллардир.

**Муҳим бузиб кўрсатиш rischi*—Аудит ўтказилишидан олдин молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилганлиги rischi. У икки таркибий қисмдан иборат бўлиб, тақдимномалар даражасида қуйидагича таърифланади:

- (а) Ажратиб бўлмайдиган риск— Операциялар туркуми, счётлардаги қолдиқлар ёки очиб берадиган маълумот тўғрисида тақдимноманинг бузилишга (нотўғри бўлишга) мойиллиги. Бундай бузилиш назоратнинг ҳар қандай воситаларини кўриб чиқишгача алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга қаралганида муҳим бўлиши мумкин.
- (б) Назорат rischi— Операциялар туркуми, счётлардаги қолдиқлар ёки очиб берадиган маълумот тўғрисида тақдимномада йўл қўйилиши мумкин бўлган ва алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга қаралганида муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишнинг тадбиркорлик субъекти ички назорати томонидан ўз вақтида олди олинмасдан, аниқланмасдан ва тузатилмасдан қолиши rischi.

**Танлаш*—(Аудиторлик танлашга қаранг)

**Танлаш rischi* – Танлашга асосланган аудиторнинг хулосаси айнан бир хил аудит тартиб-таомиллари бутун жамланмага қўлланилганида чиқариладиган хулосадан фарқ қилиши rischi. Танлаш rischi икки турдаги хато хулосага олиб келиши мумкин:

- (а) Назорат воситалари тести ҳолатида, назорат воситалари ҳақиқатдагига нисбатан самаралироқ деган хулоса, ёки батафсил тест ҳолатида, ҳисоботда ҳақиқатда мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд эмас деган хулоса. Аудитор асосан бу турдаги хато хулосадан

ташвишланади, чунки у аудитнинг самарадорлигига таъсир кўрсатади ҳамда ноўрин аудиторлик хулосасига олиб келиши мумкин.

- (б) Назорат воситалари тести ҳолатида, назорат воситалари ҳақиқатдагига нисбатан самаралироқ эмас деган хулоса, ёки батафсил тест ҳолатида, ҳисоботда ҳақиқатда мавжуд бўлмаган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулоса. Бундай турдаги хато хулоса аудитнинг самарадорлигига шундай таъсир кўрсатади-ки, одатда у дастлабки хулосаларнинг нотўғрилигини тасдиқлаш учун қўшимча иш яратади.

**Танлаш бирлиги* – Жамланмани ташкил этадиган алоҳида моддалар.

**Кўриб чиқиш миқёси* – Кўриб чиқиш мақсадларига эришиш учун мавжуд шароитларда зарур деб ҳисобланган кўриб чиқиш тартиб-таомиллари.

**Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори* – Хизмат кўрсатиш ташкилоти талабига асосан, унинг назорат воситалари бўйича ишонч билдириш ҳисоботи (хулосаси) ни тақдим қиладиган аудитор.

**Хизмат кўрсатиш ташкилоти* – Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш билан боғлиқ ахборот тизимларининг бир қисмини ташкил этадиган хизматларни ушбу тадбиркорлик субъектларига кўрсатадиган учинчи-томон ташкилоти (ёки учинчи-томон ташкилотининг сегменти).

**Хизмат кўрсатиш ташкилотининг тизими* – фойдаланувчи-тадбиркорлик субъектларига хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботида қамраб олинган хизматларни кўрсатиш мақсадида, хизмат кўрсатиш ташкилоти томонидан ишлаб чиқилган, жорий этилган ва қўлланилаётган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар.

Аҳамиятлилик – Маълум ҳолатда масаланинг нисбий муҳимлиги. Бухгалтер-амалиётчи масаланинг аҳамиятлилигини ўрганилаётган ҳолатдан келиб чиқиб аниқлайди. Бунга, мисол тариқасида, ўрганилаётган ҳолат бухгалтер-амалиётчи ҳисоботидан мўлжалланган фойдаланувчилар қарорларини ўзгартириши ёки ушбу қарорларга таъсир қилишининг ўринли истиқболини келтириш мумкин; ёки бошқа мисол сифатида, ўрганилаётган ҳолат бўлиб масала ҳақида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш, уларнинг вазифаларидан келиб чиққан ҳолда масала улар томонидан муҳим деб ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги тўғрисида мулоҳаза қилиш хизмат қилиши мумкин. Аҳамиятлилик миқдор ва сифат омиллари нуктаи назаридан кўрилиши мумкин, масалан, нисбий катталиги, моҳияти ва ўрганилаётган масалага таъсири ва мўлжалланган ҳисоботни олувчилар ёки фойдаланувчиларнинг ифода этилган манфаатлари.

* *Аҳамиятли компонент* – гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан аниқланган шундай компонент-ки, (i) у алоҳида олинганида гуруҳ учун молиявий жиҳатдан аҳамиятга эга, ёки (ii) у ўзининг муайян хусусияти ёки шароитлари туфайли, гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлишининг аҳамиятли рискларини келтириб чиқариши мумкин.

**Ички назорат тизимининг аҳамиятли камчилиги* – ички назорат тизимининг шундай камчилиги ёки камчиликлар комбинацияси-ки, у аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра бошқарув юклатилган шахслар эътиборини жалб этиши учун етарли даражада муҳим деб ҳисобланади.

**Аҳамиятли риск* – Аудиторнинг мулоҳазасига кўра аудит ўтказишда алоҳида кўриб чиқилишини талаб этадиган, муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлишининг аниқланган ва баҳоланган rischi.

Кичик тадбиркорлик субъекти – одатда, қуйидаги сифат хусусиятларига эга тадбиркорлик субъекти:

- (а) Мулк эгалиги ва бошқарувнинг кичик гуруҳ қўлида жамланиши (кўп ҳолларда, якка шахс – ёки жисмоний

шахс ёки тадбиркорлик субъектига эгалик қиладиган бошқа ташкилот, бунда ташкилотнинг эгаси ўринли сифат хусусиятларини намойиш этади); ва

- (б) Қуйидаги хусусиятларнинг бирига ёки бир нечасига эга:
- (i) Оддий ва мукаммал бўлмаган операцияларни амалга ошириш;
 - (ii) Бухгалтерия ҳисобинининг соддалаштирилган тизимини юритиш;
 - (iii) Кўп бўлмаган миқдордаги бизнес йўналишлари ва бизнес йўналишлари бўйича кам миқдордаги маҳсулот турлари;
 - (iv) Кўп бўлмаган миқдордаги ички назорат воситалари;
 - (v) Кенг кўламдаги назорат воситалари бўйича жавобгарликка эга кўп бўлмаган миқдордаги бошқарув даражалари; ёки
 - (vi) Кўп бўлмаган миқдордаги ходимлар сони ва уларнинг кўпчилиги кенг кўламдаги вазифаларга эга.

Ушбу сифат хусусиятларининг рўйхати тугал эмас, улар фақатгина кичик тадбиркорлик субъектлари учун ҳос эмас ва кичик тадбиркорлик субъектларининг барчаси ҳам ушбу хусусиятларни ўзида намоён этиши шарт эмас.

**Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар* – Махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар.

**Махсус мақсадли асос* – Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотга бўлган талабларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тақдим қилиш асоси. Молиявий ҳисоботни тақдим қилиш асоси – молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим қилиш асоси ёки мувофиқлик асоси бўлиши мумкин.¹⁹

¹⁹ АХС 200, 13(а)-банди

**Ўқимлар* – Партнёрлардан ташқари малакали мутахассислар, шу жумладан аудиторлик ташкилоти томонидан ёлланган ҳар қандай мутахассис.

**Статистик танлаш* – қуйидаги хусусиятларга эга танлашнинг ҳар қандай усули:

- (а) танлаш моддаларининг тасодифий танланиши; ва
- (б) танлаш натижаларини баҳолашда, шу жумладан танлаш рискинни ҳисоблашда, эҳтимоллар назариясидан фойдаланиш.

(а) ва (б) даги хусусиятларга эга бўлмаган танлаш усули ностатистик танлаш сифатида инобатга олинади.

**Стратификация* – жамланмани кичик гуруҳларга, уларнинг ҳар бири ўхшаш хусусиятларга (кўп ҳолларда, монетар қиймати бўйича) эга бўлган танлаш бирликлари гуруҳларига ажратиш жараёни.

Ўрганилаётган масала тўғрисидаги маълумот – ўрганилаётган масалани баҳолаш ёки ўлчаш натижаси. Бухгалтер-амалиётчи ишонч билдириш ҳисоботида (хулосасида) фикр ҳосил қилиш учун ўринли асосни таъминлаш мақсадида ўрганилаётган масала тўғрисида етарлича тегишли далилни йиғади.

* *Кейинги ҳодисалар* – Молиявий ҳисоботлар санаси билан аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси ўртасидаги давр мобайнида содир бўладиган ҳодисалар ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар.

* *Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот* – Шундай хизмат кўрсатиш ташкилоти-ки, у бошқа хизмат кўрсатиш ташкилоти томонидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари тайёрланиши билан боғлиқ бўлган ахборот тизимларининг битта қисми ҳисобланадиган баъзи хизматларни фойдаланувчи тадбиркорлик субъектларига кўрсатиш учун фойдаланилади.

**Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари* – тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун мўлжалланган аудит тартиб-таомиллари. Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари қуйидагиларни қамраб олади:

- (а) батафсил тестлар (операцияларнинг туркумлари, счётлардаги қолдиқлар ва очиб берадиган маълумотлар);
ва
- (б) Моҳияти бўйича текширишнинг таҳлилий тартиб-таомиллари.

**Етарлилик (аудиторлик далили бўйича)* – Аудиторлик далили миқдорининг ўлчови. Талаб этиладиган аудиторлик далили миқдорида ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлиги рискларининг аудитор томонидан баҳоланиши ҳамда бундай аудиторлик далилининг сифати таъсир қилади.

Мувофиқ мезонлар – (Мезонлар га қаранг)

**†Тегшли малакага эга ташқи (жалб қилинган) шахс* – Келишув партнёри сифатида фаолият кўрсатиш учун ваколатга ва қобилиятларга эга ташкилотдан четда бўлган шахс, масалан, бошқа ташкилотдаги партнер, ёки аъзолари аудиторлик текширувлари ҳамда олдинги давр молиявий маълумотларни кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдиришга оид хизматлар ёки турдош хизматлар бўйича келишувларни бажара оладиган профессионал бухгалтерлар бирлашмасининг ёхуд тегшли сифат назорати хизматларини кўрсатадиган ташкилотнинг (муносиб тажрибага эга) ходими.

**Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар (АХС 810 нуқтаи назаридан)* – Молиявий ҳисоботлардан олинган, аммо молиявий ҳисоботларга қараганда камроқ тафсилотларга эга бўлган олдинги давр молиявий маълумотлари, бироқ, шунга қарамасдан, тадбиркорлик субъекти иқтисодий ресурсларининг ва мажбуриятларининг маълум пайтдаги ҳолати ёки маълум давр мобайнидаги ўзгаришлари тўғрисидаги маълумотлар,

молиявий ҳисоботларда тақдим этилган структурасига мос равишда, қисқача молиявий ҳисоботларда ҳам тақдим этилади.²⁰ Бундай олдинги давр молиявий маълумотларни таърифлаш учун турли давлатларда турлича терминология қўлланилиши мумкин.

Қўшимча маълумот – Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этиладиган, аммо молиявий ҳисоботларни тайёрлашда уларни тақдим қилиш учун қўлланиладиган асос томонидан талаб этилмайдиган маълумотдир. Одатда қўшимча жадваллар ёки қўшимча изохлар сифатида тақдим этилади.

Тест – Жамланманинг баъзи ёки барча моддаларига нисбатан тартиб-таомилларни қўллаш.

**Назорат воситалари тестлари* – Тақдимнома даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишни олдини олиш ёки аниқлаш ва тўғрилашда назоратларнинг ишлаш самарадорлигини баҳолашга мўлжалланган аудит тартиб-таомиллари.

Бошқарув юклатилган шахслар – Тадбиркорлик субъектининг стратегик йўналишини назорат қилиш бўйича масъулият ҳамда тадбиркорлик субъектининг ҳисобдорлигига тегишли мажбуриятларга эга шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив трастлар). Бу молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишни ўз ичига олади. Баъзи қонунчиликларда айрим тадбиркорлик субъектларида бошқарув юклатилган шахслар раҳбар ходимларни ўз ичига олади, масалан, хусусий ёки давлат секторидаги тадбиркорлик субъекти бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари, ёки эгаси-бошқарувчи.²¹

**Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш* – аудитор томонидан белгиланган пулда ифодаланган сумма бўлиб, ушбу суммага нисбатан аудитор тегишли даражада ишонч ҳосил қилишга интиладики, бунда аудитор томонидан белгиланган

²⁰ АХС 200, 13(ж)-банд

²¹ Бошқарув турлича тузилиши тўғрисидаги маълумот учун, АХС 260 «Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви» нинг А1-А8 бандларига қаранг.

пулда ифодаланган сумма жамланмадаги ҳақиқий бузиб кўрсатишдан ошмаслиги керак.

Қабул қилинадиган четга чиқишнинг меъёри – Ўрнатилган ички назорат тартибларидан четга чиқишнинг аудитор томонидан белгиланган даражаси бўлиб, ушбу четга чиқиш даражасига нисбатан аудитор тегишли ишонч ҳосил қилишга интиладики, бунда аудитор томонидан белгиланган четга чиқиш даражаси жамланмадаги ҳақиқий четга чиқишдан ошмаслиги керак.

Ноаниқлик – Натижаси тадбиркорлик субъектининг бевосита назоратида бўлмаган, аммо молиявий ҳисоботларга таъсир этиши мумкин бўлган, келгуси ҳаракатлар ёки ҳодисаларга боғлиқ бўлган масала.

Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар – Аудитор томонидан аудит ўтказиш давомида йиғилган ва, шу билан бирга, тузатилмаган бузиб кўрсатишлар.

Модификация қилинмаган фикр – Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатлари бўйича молиявий ҳисоботни тақдим қилиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланган деган хулосага келганида билдириладиган фикр.²²

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг аудитори – фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини аудит текширувидан ўтказадиган ва ҳисобот (хулоса) берадиган аудитор.

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти – Хизмат кўрсатиш ташкилоти хизматларидан фойдаланадиган ва молиявий ҳисоботлари аудит қилинаётган тадбиркорлик субъекти.

Мантиқий изчил текшириши ёки Мантиқий босқичли текшириши – Бир қанча операцияларни молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим қилиш тизимида бошдан охиригача текширишни камраб олади.

²² АХС 700 нинг 35-36 бандларида мос тарзда молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим қилиш асоси ёки мувофиқлик асоси қўлланилганида шундай фикрни билдириш учун қандай иборалар қўлланиши кераклиги кўриб чиқилади.

Ёзма баёнот – Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан муайян масалаларни тасдиқлаш ёки бошқа аудиторлик далилини тасдиқлаш мақсадида аудиторга тақдим этиладиган ёзма билдирги. Ушбу маънода ёзма баёнот молиявий ҳисоботларни, улардаги тақдимномаларни ёки тасдиқловчи бухгалтерия ҳисоби маълумотларини қамраб олмайди.

СИФАТ НАЗОРАТИНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 1

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ БИЛДИРИШ ВА БОШҚА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

(2009 йил 15 декабрдан қонуний кучга эга)

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Мазкур СНХС нинг қўллаш доираси	1–3
Мазкур СНХС нинг ваколати	4–9
Кучга кириш санаси	10
Мақсади	11
Таърифлар	12
Талаблар	
Ўринли талабларни қўллаш ва уларга риоя этиш	13–15
Сифат назорати тизимининг элементлари	16–17
Аудиторлик ташкилоти ичида раҳбариятнинг сифат учун жавобгарликлари	18–19
Тегишли ахлоқий талаблар	20–25
Буюртмачи билан алоқаларни ҳамда муайян келишувларни қабул қилиш ва давом эттириш	26–28
Инсон ресурслари	29–31
Келишувни бажариш	32–47
Мониторинг	48–56

СИФАТ НАЗОРАТИ

Сифат назорати тизимини ҳужжатлаштириш	57–59
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал	
Ўринли талабларни қўллаш ва уларга риоя этиш	A1
Сифат назорати тизимининг элементлари	A2–A3
Аудиторлик ташкилоти ичида раҳбариятнинг сифат учун жавобгарликлари	A4–A6
Тегишли ахлоқий талаблар	A7–A17
Буюртмачи билан алоқаларни ҳамда муайян келишувларни қабул қилиш ва давом эттириш	A18–A23
Инсон ресурслари	A24–A31
Келишувни бажариш	A32–A63
Мониторинг	A64–A72
Сифат назорати тизимини ҳужжатлаштириш	A73–A75

Сифат назоратининг халқаро стандарти (СНХС) 1, «Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати» АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Мазкур СНХС нинг қўллаш доираси

1. Мазкур Сифат назоратининг халқаро стандарти (СНХС) аудиторлик ташкилотининг молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар келишувлари учун сифат назорати тизими бўйича унинг жавобгарликларини қамраб олади. Мазкур СНХС ўринли ахлоқий талаблар билан бирга ўқилиши лозим.
2. Халқаро Аудит ва Ишонч билдиришнинг стандартлари Кенгашининг (ХАИБСК) бошқа эълонлари келишувларнинг муайян турлари учун сифат назорати тартиб-таомилларига нисбатан аудиторлик ташкилоти ходимларининг жавобгарликлари бўйича қўшимча стандартларни ва йўриқномани белгилайди. Масалан, АХС 220¹ молиявий ҳисоботларнинг аудити учун сифат назорати тартиб-таомилларини қамраб олади.
3. Сифат назорати тизими 11-бандда белгиланган мақсадга эришишга мўлжалланган сиёсатлар ва ушбу сиёсатларга мувофиқликни таъминлаш ва назорат қилиш учун зарур тартиб-таомилларни қамраб олади.

Мазкур СНХСнинг ваколати

4. Мазкур СНХС молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва бошқа турдош хизматлар келишувлари юзасидан профессионал бухгалтерларнинг барча аудиторлик ташкилотларига (фирмаларига) нисбатан қўлланилади. Мазкур СНХС га мувофиқликни таъминлаш мақсадида алоҳида аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқилган сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг хусусияти ва даражаси турли омилларга боғлиқ бўлади, масалан, аудиторлик ташкилотининг қўлами ва фаолият кўрсатиш хусусиятлари ҳамда тармоққа мансублиги.

¹ АХС 220, *Молиявий ҳисоботларнинг аудити учун сифат назорати*

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

5. Мазкур СНХС аудиторлик ташкилотининг СНХС га риоя қилиши бўйича мақсадини ҳамда аудиторлик ташкилотига ушбу қайд қилинган мақсадга эришиш учун имкон берадиган талабларни қамраб олади. Шу билан бирга, у 8-бандда янада муҳокама қилинганидек, қўлланма ва бошқа тушунтириш маълумотлари шаклидаги тегишли йўриқномани ҳамда СНХС ва таърифларни тўғри тушунишга тегишли жумлаларни акс эттирадиган таништирув маълумотларини қамраб олади.
6. Мақсад мазкур СНХС талаблари белгиланган жумлани акс эттиради ва у аудиторлик ташкилотига қуйидагилар бўйича кўмак беришга мўлжалланган:
 - Нимани амалга ошириш зарурлигини тушунишга; ва
 - Мақсадга эришиш учун кўпроқ ишлар амалга оширилиши зарурлиги бўйича қарор қилишга.
7. Мазкур СНХС талаблари “лозим” орқали ифодаланган.
8. Зарур бўлган ҳолатда, қўлланма ва бошқа тушунтириш маълумотлари талабларнинг янада тушунтирилишини ва уларни қўллаш бўйича йўриқномани таъминлайди. Хусусан, у:
 - талаб нимани англатишини ёки нимани қамраб олишини кўзда тутганлигини аниқроқ тушунтириши мумкин; ва
 - ҳолатларга мос келиши мумкин бўлган сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг мисолларини ўз ичига олиши мумкин.

Бундай йўриқнома ўзи талаб белгиламайди, лекин талабларнинг тўғри қўлланилиши учун ўринли бўлади. Қўлланма ва бошқа тушунтириш маълумотлари мазкур СНХС да келтирилган масалалар бўйича фундаментал маълумотларни ҳам акс эттириши мумкин. Ўринли бўлган ҳолатда, давлат сектори аудиторлик ташкилотлари ёки кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган қўшимча мулоҳазалар қўлланма ва бошқа тушунтириш маълумотларида келтирилган. Ушбу қўшимча мулоҳазалар мазкур СНХС даги талабларни қўллашда кўмак беради. Бироқ, улар мазкур СНХС даги талабларни

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

қўллаш ва уларга риоя қилиш бўйича аудиторлик
ташкilotининг жавобгарлигини чекламайди ёки
қисқартирмайди.

9. Мазкур СНХС “Таърифлар” бўлимида ушбу СНХС мақсадлари учун маълум атамаларга тааллуқли бўлган маъноларнинг изоҳларини ўз ичига олади. Улар мазкур СНХС ни мос тарзда қўллашда ва тушунишда кўмак бериш учун келтирилган бўлиб, улар қонунчиликда, меъёрий ҳужжатларда ёки бошқа ҳолатда бошқа мақсадлар учун белгиланган таърифлардан устун бўлишга мўлжалланмаган. ХБФ томонидан чоп этилган *Ҳалқаро сифат назорати, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматлар стандартлари Қўлланмаси*да ХАИБСК томонидан чиқарилган Ҳалқаро стандартларга тегишли Атамалар лугати мазкур СНХС да таърифланган атамаларни қамраб олади. У умумий ва мос тарзда тушунишда ва таржима қилишда кўмак бериш учун мазкур СНХС да келтирилган бошқа атамаларнинг изоҳларини ҳам қамраб олади.

Кучга кириш санаси

10. Мазкур СНХС га мувофиқ сифат назорати тизимлари 2009 йил 15 декабрга қадар ташкил этилиши талаб этилади.

Мақсад

11. Аудиторлик ташкilotининг мақсади шундан иборатки, уни оқилона ишончлилик билан таъминлаш учун сифат назорати тизимини ташкил этиш ва сақлашдир ва бунинг натижасида:
- (а) аудиторлик ташкilotи ва унинг ходимлари профессионал стандартларга ва тегишли қонуний ва назорат талабларига риоя этади; ва
 - (б) аудиторлик ташкilotи ёки келишув партнерларипартнер томонидан тайёрланган ҳисоботлар ҳолатларда ўринли бўлади.

Таърифлар

12. Мазкур СНХС да куйидаги атамалар куйида ифодаланган маъноларга эгадир:

- (а) *Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси* – молиявий ҳисобот юзасидан ҳисобот бериш санаси.
- (б) *Келишув ҳужжатлари* – Бухгалтер-амалиётчи (Аудитор) томонидан бажарилган иш, олинган натижа ва чиқарилган хулосаларнинг ёзма ифодаси (баъзан “иш ҳужжатлари” ёки “иш қоғозлари” атамалари қўлланилади).
- (в) *Келишув партнерипартнер²* – Келишувни бажарилиши ва аудиторлик ташкилоти (фирма) номидан чиқариладиган ҳисобот (хулоса) учун масъул бўлган, керак ҳолларда эса профессионал, конунчилик ёки тартибга солиш идорасидан олинган тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки аудиторлик ташкилотидаги бошқа .
- (г) *Келишув бажарилиши сифат назоратини кўриб чиқиш–* ҳисобот (хулоса) чиқарилишига қадар ёки ҳисобот (хулоса) чиқарилган санада келишув жамоаси томонидан ҳисоботни (хулосани) тайёрлашда чиқарилган катта аҳамиятга эга бўлган ҳукмларни ва эришилган хулосаларни объектив баҳолаш учун мўлжалланган жараён. Келишув бажарилиши сифатини назорат текшируви жараёни муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботларини аудит текширувлари ва аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан сифат назорати текшируви талаб этиладиган бошқа келишувлар бўйича амалга.
- (д) *Келишув бажарилиши сифат назоратини кўриб чиқадиған шахс* – ҳисоботни (хулосани) тайёрлашда келишув жамоаси томонидан чиқарилган муҳим ҳукмлар ва

² “Келишув партнерипартнер,” “партнерпартнер,” ва “аудиторлик ташкилотиаудиторлик ташкилоти” атамалари, ўринли бўлганда, давлат секторидида қўлланиладиган эквивалентлари сифатида ўқилиши керак.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- эришилган хулосаларни объектив баҳолаш учун етарли ва тегишли тажрибага ва ваколатларга эга партнёр, аудиторлик ташкилотидаги бошқа шахс, тегишли малакага эга бўлган ташқи мутахасислар; ёки келишув жамоасининг аъзоси бўлмаган шахслардан ташкил топган жамоа.
- (е) Келишув жамоаси – Келишувни бажарадиган барча партнёрлар ва ходимлар, шунингдек аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки тармоқ аудиторлик ташкилоти томонидан жалб қилинган ва келишув тартиб-таомилларларини бажарадиган ҳар қандай шахс. Ушбу жамоа таркибига аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан жалб этилган ташқи мутахасислар қирмайди .
- (ж) Аудиторлик ташкилоти (фирма) – Профессионал бухгалтер-амалиётчилардан (*аудиторлардан*) ташкил топган якка тартибдаги тадбиркор, ширкат ёки акционерлик жамияти ёки бошқа ташкилий шаклдаги тадбиркорлик субъекти .
- (з) Текширув – Тугатилган келишувларга нисбатан, келишув жамоалари аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсати ва тартиб-таомилларларига риоя қилганликлари тасдиғини таъминлашга мўлжалланган тартиб-таомилларлар .
- (и) Листингдаги тадбиркорликтадбиркорлик субъекти – акциялари, улушли ёки қарз қимматбаҳо қоғозлари тан олинган фонд биржасида котировка қилинган ёки рўйхатдан ўтган, ёки тан олинган фонд биржасининг ёки бошқа тенгдош аудиторлик ташкилотининг қоидаларига асосан савдо қилинадиган тадбиркорлик субъекти.
- (й) Мониторинг – Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифат назорати тизими самарали ишлаётганлигини тўғрисида оқилана ишонч ҳосил қилиш мақсадида сифат назоратини доимий қайта кўриб чиқиш ва баҳолашни, шу жумладан даврий равишда танланган тугатилган келишувларни текширишни ўзида номоён этган .

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (к) Тармоқ аудиторлик ташкилоти – Тармоққа тегишли аудиторлик ташкилоти ёки тадбиркорлик субъекти.
- (л) Тармоқ –
 - (i) Партнерликка йўналтирилган бўлади, ва
 - (ii) Аниқ равишда фойда ёки харажатларни бўлишишга, ёки умумий эгалик, назорат ёки бошқарув остида бўлган, умумий сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларларига, умумий бизнес стратегияга эга, умумий савдо белгисидан фойдаланишни, ёки профессионал ресурсларнинг йирик қисмидан биргаликда фойдаланишга йўналтирилган йирикрок тузилма.
- (м) *Партнёр*— Аудиторлик ташкилоти номидан профессионал хизматлар кўрсатиш бўйича келишувни бажаришга тегишли ишларни бажариш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахсаудиторлик ташкилоти.
- (н) Ходимлар – партнерпартнерлар ва ходимлар.
- (о) Профессионал стандартлар – ХАИБСК нинг *Сифат назорати, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматлар бўйича халқаро стандартларига Муқаддимада* таърифланган ХАИБСК келишув стандартлари ҳамда тегишли ахлоқий талаблар.
- (п) Оқилона ишонч билдириш – Мазкур СНХС ҳолатида, ишонч билдиришнинг юқори, бироқ мутлақ бўлмаган, даражаси.
- (р) Тегишли ахлоқий талаблар – Келишув жамоаси ва келишув бажарилиши сифатини назорат қиладиган шахс риоя қилиши шарт бўлган Бухгалтерлар учун Халқаро Ахлоқ Стандартлари бўйича Кенгашнинг *Профессионал Бухгалтерлар учун Ахлоқ Кодекси*даги А ва Б қисмларида таърифланган ва шу билан биргаликда ундан кўра қатъий бўлган миллий талаблардан иборат ахлоқий талаблар.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (с) Ходимлар – Партнёрлардан ташқари малакали мутахассислар, шу жумладан аудиторлик ташкилоти томонидан ёлланган ҳар қандай .
- (т) *Тегишли малакага эга ташқи(жалб қилинган) шахс* – Келишув партнёри сифатида фаолият кўрсатиш учун ваколатга ва қобилиятларга эга аудиторлик ташкилотидан четда бўлган шахс, масалан, бошқа аудиторлик ташкилотидаги партнер, ёки аъзолари аудит текширувлари ҳамда олдинги давр молиявий маълумотларни б чиқиш, бошқа ишонч билдиришга оид хизматлар ёки турдош хизматлар бўйича келишувларни бажара оладиган профессионал бухгалтерлар бирлашмасининг ёхуд тегишли сифат назорати хизматларини кўрсатадиган аудиторлик ташкилотининг (муносиб тажрибага эга) ходими.

Талаблар

Ўринли талабларни қўллаш ва уларга риоя этиш

- 13. Аудиторлик ташкилотидagi унинг сифат назорати тизимини ташкил этиш ва сақлашга масъул бўлган ходимлар мазкур СНХС нинг мақсадини тушуниш ва унинг талабларини тўғри қўллаш учун, ушбу СНХС нинг барча матнини, жумладан қўлланма ва бошқа тушунтириш маълумотларини тушуниши лозим.
- 14. Аудиторлик ташкилоти ҳолатларида, талаб молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, бошқа ишонч билдириш ва турдош хизматлар келишувлари бўйича кўрсатиладиган хизматларга нисбатан ўринли бўлмагунча, аудиторлик ташкилоти мазкур СНХС нинг ҳар бири талабига риоя этиши лозим. (Қаранг: А1-банд)
- 15. Талаблар аудиторлик ташкилотига мазкур СНХС да келтирилган мақсадга эришиш учун имконият яратишга мўлжаллангандир. Шу туфайли, талабларнинг тўғри қўлланилиши мақсадга эришиш учун етарли асосни таъминлашни кўзда тутди. Бироқ, ҳолатлар кенг қўламда фарқланиши ва барча бундай ҳолатларнинг кутилмаслиги туфайли, аудиторлик ташкилоти белгиланган мақсадга эришиш

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

учун мазкур СНХС томонидан талаб этилган сиёсатлар ва тартиб-таомилларга қўшимча тарзда сиёсатлар ва тартиб-таомилларни ишлаб чиқишни талаб этадиган муайян масалалар ёки ҳолатлар мавжудлигини эътиборга олиши лозим.

Сифат назорати тизимининг элементлари

16. Аудиторлик ташкилоти шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни қамраб оладиган сифат назорати тизимини ташкил этиши ва сақлаши лозимки, қайсики қуйидаги элементларга йўналтирилган бўлади:
 - (а) Аудиторлик ташкилоти ичида раҳбариятнинг сифат учун жавобгарликлари.
 - (б) Тегишли ахлокий талаблар.
 - (в) Буюртмачи билан муносабатларни ҳамда муайян келишувларни қабул қилиш ва давом эттириш.
 - (г) Инсон ресурслари.
 - (д) Келишувни бажариш.
 - (е) Мониторинг.
17. Аудиторлик ташкилоти ўзининг сиёсатлари ва тартиб-таомилларини ҳужжатлаштириши ва уларни аудиторлик ташкилотининг ходимларига хабардор қилиши лозим. (Қаранг: А2–А3-банд)

Аудиторлик ташкилоти ичида раҳбариятнинг сифат учун жавобгарликлари

18. Аудиторлик ташкилоти сифат келишувларни амалга оширишда муҳим ҳисобланишини тан оладиган ички маданиятни рағбатлантиришга мўлжалланган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар аудиторлик ташкилотининг бош ижрочи директори (ёки эквивалент) ёки, агар ўринли бўлганда, аудиторлик ташкилотининг партнерлар бошқаруви кенгаши (ёки эквивалент) томонидан аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

учун якуний масъулиятни ўз зиммасига олишини талаб этиши
лозим. (Қаранг: А4–А5-банд)

19. Аудиторлик ташкилоти сиёсатлар ва тартиб-таомилларларни шундай белгилаши лозимки, бунда аудиторлик ташкилотининг бош ижрочи директори ёки партнерлар бошқаруви кенгаши томонидан аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими учун операцион жавобгарлик юкланган ҳар қандай шахс ёки шахслар етарли ва тегишли тажриба ва қобилиятга ҳамда ушбу жавобгарликни ўз зиммасига олиш учун зарур бўлган ваколатга эга бўлади. (Қаранг: А6-банд)

Тегисли ахлоқий талаблар

20. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда аудиторлик ташкилоти ва унинг ходимлари тегисли ахлоқий талабларга риоя қилади. (Қаранг: А7-А10-банд)

Мустақиллик

21. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда аудиторлик ташкилоти, унинг ходимлари, ўринли бўлганда, мустақиллик талабларини бажариши лозим бўлган бошқалар (жумладан тармоққа мансуб аудиторлик ташкилотининг ходимлари) тегисли ахлоқий талаблар талаб этилган ҳолатда мустақилликни сақлайдилар. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар аудиторлик ташкилотига қуйидагиларда имконият яратиши лозим: (Қаранг: А10-банд)
- (а) ўзининг мустақиллик талабларидан ўз ходимларини ва, ўринли бўлганда, уларни бажариши лозим бўлган бошқаларни хабардор қилишга; ва
 - (б) мустақилликка нисбатан хавфни юзага келтирадиган ҳолатлар ва алоқаларни аниқлаш ва баҳолашга, эҳтиёт чораларини қўллаган ҳолда ушбу хавфларни бартараф этиш

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

ёки уларни қониқарли даражагача қисқартириш учун тегишли чораларни амалга оширишга ёки, агарда ўринли деб қаралганда, тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатлар бўйича мумкин бўлган ҳолатда келишувдан воз кечишга.

22. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларни талаб этиши лозим: (Қаранг: А10-банд)

- (a) Аудиторлик ташкилотига мустақиллик талабларига, агарда мавжуд бўлганда, умумий таъсирни баҳолашга имконият яратиш мақсадида, келишув партнерлари аудиторлик ташкилотини буюртмачи келишувлари, жумладан хизматлар доираси тўғрисида тегишли маълумотлар билан таъминлаши;
- (б) тегишли чора кўрилиши учун, ходимлар мустақилликка нисбатан хавфни юзага келтирадиган ҳолатлар ва алоқалардан аудиторлик ташкилотини тезда хабардор қилиши; ва
- (в) ўринли маълумотларни жамлаш ва тегишли ходимларга етказиш ва бу орқали:
 - (i) Аудиторлик ташкилоти ва унинг ходимлари мустақиллик талабларини каноатлантиришини қийинчиликсиз аниқлай олади;
 - (ii) Аудиторлик ташкилоти мустақилликка тегишли ёзувларини сақлай олади ва янгилай олади; ва
 - (iii) Аудиторлик ташкилоти қониқарли даражада бўлмаган мустақиллик учун аниқланган хавфларга нисбатан тегишли чора кўра олади.

23. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда аудиторлик ташкилоти мустақиллик талаблари бузилганлиги тўғрисида хабардор қилинади ва унда бундай ҳолатларни бартараф этиш учун тегишли чора кўришга имкон бўлади. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидаги талабларни камраб олиши лозим: (Қаранг: А10-банд)

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (а) ходимлар улар ташишига тушган мустақиллик бузилишларидан аудиторлик ташкилотини тезда хабардор қилиши;
 - (б) аудиторлик ташкилоти ушбу сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг бузилишларидан тезда қуйдагиларни хабардор қилиши: лозим:
 - (i) Аудиторлик ташкилоти билан бирга бузилишни бартараф этадиган келишув партнерини; ва
 - (ii) аудиторлик ташкилотидаги бошқа тегишли ходимларни, ўринли ҳолатда, тармоқни ва тегишли чорани кўрадиган мустақиллик талабларини бажариши лозим бўлган шахсларни; ва
 - (в) келишув партнерининг ва масалани ҳал қилишда амалга ошириладиган чоралар бўйича 23(б)(ii)-иккаламчи бандда қайд қилинган бошқа шахсларнинг, зарур бўлганда, аудиторлик ташкилоти билан тезда боғланиши талаб этилади ва бунинг натижасида аудиторлик ташкилоти кўшимча чора кўриши кераклиги ёки йўқлигини аниқлай олади.
24. Аудиторлик ташкилоти тегишли ахлоқий талаблар бўйича мустақил бўлиши талаб этилган аудиторлик ташкилотининг барча ходимларидан унинг мустақиллик бўйича сиёсатлари ва тартиб-таомилларига риоя этилишининг ёзма тасдиғини, камида ҳар йили, олиши лозим. (Қаранг: А10-А11-банд)
25. Аудиторлик ташкилоти сиёсат ва тартиб-таомилларни шундай белгилаши лозимки, бунда: (Қаранг: А10-А11-банд)
- (а) ўзоқ давр мобайнида ишонч билдириш топшириғи бўйича айнан бир катта ходимдан фойдаланган пайтда хавфни англашни қоникарли даражага қискартириш учун эҳтиёт чораларга заруриятни аниқлаш мезони белгиланади; ва
 - (б) листинг қилинган тадбиркорлик субъектларнинг молиявий ҳисоботларининг аудитлари учун, тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ белгиланган даврдан сўнг келишув партнерининг ва келишув сифати назоратини кўриб

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

чикишга масъул шахсларнинг ҳамда, ўринли ҳолатда, ротация талабларини бажариши лозим бўлган бошқаларнинг ротацияси талаб этилади. (Қаранг: A12-A17-банд)

Буюртмачи билан алоқаларни ва муайян келишувларни қабул қилиш ва давом эттириш

26. Аудиторлик ташкилоти буюртмачи билан алоқаларни ва муайян келишувларни қабул қилиш ва давом эттириш учун сиёсатларни ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим, қайсики аудиторлик ташкилотини оқилona ишонч билдириш билан таъминлаш натижасида, аудиторлик ташкилоти фақатгина алоқаларни ва келишувларни амалга оширади ёки давом эттиради, қачонки аудиторлик ташкилоти:
- (а) келишувни амалга ошириш учун компетент ҳисобланади ва уни амалга оширишда имкониятларга, жумладан вақт ва ресурсларга эга; (Қаранг: A18, A23-банд)
 - (б) тегишли ахлоқий талабларга риоя эта олади; ва
 - (в) буюртмачининг дахлсизлигини инobatта олган ва буюртмачининг дахлсизлиги мавжуд эмас деган хулоса чиқаришга олиб келадиган маълумотларга эга эмас. (Қаранг: A19-A20, A23-банд)
27. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларни талаб этиши лозим:
- (а) Аудиторлик ташкилоти ҳолатларда зарур деб ҳисоблаган маълумотни янги буюртмачидан келишувни қабул қилишдан олдин, мавжуд келишувни давом эттириш тўғрисида қарор қилиш пайтида ва мавжуд буюртмачи билан янги келишувни қабул қилишни кўриб чиқиш пайтида олиши лозим. (Қаранг: A21, A23-банд)
 - (б) Агарда янги ёки мавжуд буюртмачидан келишувни қабул қилишда потенциал манфаатлар тўқнашуви аниқланганда, аудиторлик ташкилоти келишувни қабул қилиш ўринлигини аниқлаши лозим.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (в) Агарда масалалар аниқланганда, ва аудиторлик ташкилоти буюртмачи билан алоқаларни ёки муайян келишувни қабул қилганда ёки давом эттирганда, аудиторлик ташкилоти масалалар қандай ҳал этилганлигини ҳужжатлаштириши лозим.
28. Аудиторлик ташкилоти шундай ҳолатларни инобатга олган ҳолда келишувни ва буюртмачи билан алоқани давом эттириш бўйича сиёсатларни ва тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши лозимки, қачонки аудиторлик ташкилоти маълумотга эга бўлганда, қайсики вақтлроқ мавжуд бўлганда эди, келишувни бекор қилишга сабаб бўлган бўлар эди. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларнинг мулоҳазаларини қамраб олиши лозим.
- (а) ҳолатлар учун қўлланиладиган профессионал ва юридик жавобгарликлар, жумладан аудиторлик ташкилоти учун тайинлашни амалга оширган шахс ёки шахсларга, ёки айрим ҳолатларда, назорат органларига ҳисоб бериш талаби мавжудлиги; ва
 - (б) Келишувдан ёки иккаласидан ҳам келишув ҳам буюртмачи билан алоқадан воз кечиш имконияти. (Қаранг: А22–А23-банд)

Инсон ресурслари

29. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда аудиторлик ташкилоти қуйидагилар учун зарур бўлган компетентли, қобилиятли ва ахлоқий тамойилларга масъулиятли бўлган етарли ходимларга эга:
- (а) профессионал стандартларга ва тегишли қонуний ва назорат талабларига мувофиқ келишувларни амалга ошириш; ва

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (б) ҳолатларда ўринли бўлган ҳисоботларни чоп этишда аудиторлик ташкилотига ёки келишув партнерларига имконият яратиш. (Қаранг: А24-А29-банд)

Келишув жамоаларини тайинлаш

- 30. Аудиторлик ташкилоти ҳар бир келишув учун келишув партнерига жавобгарлик юклаши лозим ва қуйидагиларни талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим:
 - (а) келишув партнерининг шахси ва роли тўғрисида буюртмачи раҳбариятининг асосий аъзолари ва бошқарув юкланган шахслар хабардор қилинади;
 - (б) Келишув партнери ўз ролини амалга оширишда тегишли билимга, қобилиятларга ва ваколатга эга; ва
 - (в) Келишув партнерининг жавобгарликлари аниқ белгиланган ва ушбу партнерга билдирилган. (Қаранг: А30-банд)
- 31. Аудиторлик ташкилоти қуйидагиларни амалга оширишда зарур билимга ва қобилиятга эга тегишли ходимларни тайинлаш бўйича ҳам сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим:
 - (а) профессионал стандартларга ва тегишли қонуний ва назорат талабларига мувофиқ келишувларни амалга ошириш; ва
 - (б) ҳолатларда ўринли бўлган ҳисоботларни чоп этишда аудиторлик ташкилотига ёки келишув партнерларига имконият яратиш. (Қаранг: А31-банд)

Келишувни амалга ошириш

- 32. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда келишувлар профессионал стандартларга ва тегишли юридик ва меъёрий талабларга мувофиқ амалга оширилади ҳамда аудиторлик ташкилоти ёки келишув партнери ҳолатларда ўринли бўлган

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

ҳисоботларни чоп этади. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларни қамраб олиши лозим:

- (а) келишувни амалга оширишнинг сифатида мосликни рағбатлантиришга тегишли масалаларни; (Қаранг: А32-А33-банд)
- (б) текширув жавобгарликларини; ва (Қаранг: А34-банд)
- (в) кўриб чиқиш жавобгарликларини. (Қаранг: А35-банд)

33. Аудиторлик ташкилотининг кўриб чиқиш жавобгарлиги бўйича сиёсатлари ва тартиб-таомиллари тажрибаси камроқ жамоа аъзоларининг иши тажрибаси кўпроқ келишув жамоаси аъзолари томонидан кўриб чиқилиши асосида аниқланиши лозим.

Маслаҳатлар

34. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда:
- (а) мураккаб ёки мунозарали масалалар бўйича тегишли маслаҳатлар амалга оширилади;
 - (б) тегишли маслаҳатлар амалга оширилиши учун етарли ресурслар мавжуд;
 - (в) Бундай маслаҳатларнинг хусусияти ва доираси ва уларнинг натижасидан олинadиган хулосалар ҳужжатлаштирилади ва иккала томондан, ҳам маслаҳат сўраган ҳам маслаҳат берган томондан келишилади; ва
 - (г) маслаҳатлар натижасидан олинadиган хулосалар амалга оширилади. (Қаранг: А36-А40-банд)

Келишув сифати назоратини кўриш чиқиш

35. Аудиторлик ташкилоти, тегишли келишувлар учун, келишув сифати назоратини кўриб чиқиш жараёнини талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда ушбу жараён келишув жамоаси томонидан қабул қилинган муҳим ҳукмларнинг ҳамда ҳисоботни шакллантиришда у эришган

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

хулосаларнинг ҳолис баҳоланишини таъминлайди. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар:

- (а) листинг қилинган тадбиркорлик субъектларнинг молиявий ҳисоботларининг барча аудитлари бўйича келишув сифати назоратини кўриб чиқишни талаб этиши лозим;
- (б) шундай мезонни белгилаши лозимки, бунда келишув сифати назоратини кўриб чиқишни амалга ошириш кераклигини аниқлаш мақсадида, ушбу мезонга асосан барча бошқа аудитлар ҳамда тарихий молиявий маълумотларни ва бошқа ишонч билдириш ва тегишли хизматлар келишувларини кўриб чиқиш баҳоланиши керак. (Қаранг: А41- банд)
- (в) 35(б)-иккиламчи бандга мувофиқ белгиланган мезонни қаноатлантирадиган, агарда мавжуд бўлса, барча келишувлар бўйича келишув сифати назоратини кўриб чиқишни талаб этади.

36. Аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чиқишнинг хусусияти, даври ва даражасини белгиланган ҳолда сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар келишув сифати назоратини кўриб чиқиш тугагунга қадар келишув ҳисоботининг санаси белгиланмаслигини талаб этиши лозим. (Қаранг: А42-А43- банд)

37. Аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чиқиш қуйидагиларни қамраб олишини талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим:

- (а) Келишув партнери билан аҳамиятли масалаларнинг муҳокамасини;
- (б) молиявий ҳисоботларни ёки бошқа кўрилаётган масала тўғрисида маълумотни ва тахминий ҳисоботни кўриб чиқишни;
- (в) келишув жамоаси томонидан қилинган муҳим ҳукмларга ва у эришган хулосаларга тегишли танланган келишув ҳужжатларини кўриш чиқиш; ва

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (г) ҳисоботни шакллантиришда эришилган хулосаларни баҳолаш ва тахминий ҳисобот ўринли эканлигини кўриш чиқиш. (Қаранг: А44-банд)
38. Листинг қилинган тадбиркорлик субъектларнинг молиявий ҳисоботларининг аудитлари учун, аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чиқиш қуйидагиларни кўриб чиқишни ҳам қамраб олишини талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим:
- (а) Келишув жамоаси муайян келишувқа нисбатан аудиторлик ташкилотининг мустақиллигини баҳолашини;
 - (б) фикрлардаги фарқларни ёки бошқа мураккаб ёки мунозарали масалаларни ўз ичига олган масалалар бўйича тегишли маслаҳатлар амалга оширилганлигини ҳамда ушбу маслаҳатлар натижасида юзага келадиган хулосаларни; ва
 - (в) кўриб чиқиш учун танланган ҳужжатлар аҳамиятли ҳукмлар бўйича амалга оширилган ишларни акс эттиришини ва эришилган хулосаларни тасдиқлашини. (Қаранг: А45-А46-банд)

Келишув сифати назоратини кўриб чиқувчининг муносиблиги учун мезон

39. Аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чиқувчининг тайинланиши бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши ва қуйидагилар орқали уларнинг муносиблигини белгилаши лозим:
- (а) ролни амалга ошириш учун талаб этилган техник малакалар, жумладан зарурий тажриба ва ваколат; ва (Қаранг: А47-банд)
 - (б) келишув сифати назоратини кўриб чиқувчининг ҳолислигига зарар етказмаган ҳолда, келишув бўйича кўриб чиқувчи билан маслаҳатлашиш даражаси. (Қаранг: А48-банд)
40. Аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чиқувчининг ҳолислигини сақлашга мўлжалланган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (Қаранг: А49-А51-банд)

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

41. Аудиторлик ташкилотининг сиёсатлар ва тартиб-таомиллари келишув сифати назоратини кўриб чиқувчини алмаштиришни таъминлаши лозим, қачонки кўриб чиқувчининг ҳолис кўриб чиқишни амалга ошириш қобилиятига зарар етказиш мумкин бўлганда.

Келишув сифати назоратини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш

42. Аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим, қайсики қуйидаги ҳужжатлаштиришларни талаб этади:
- (а) аудиторлик ташкилотининг келишув сифати назоратини кўриб чиқиш бўйича сиёсатлари талаб этган тартиб-таомиллар амалга оширилганлигини;
 - (б) келишув сифати назоратини кўриб чиқиш ҳисобот санасида ёки ундан олдин тугатилганлигини; ва
 - (в) кўриб чиқувчи унинг келишув жамоаси томонидан қилинган аҳамиятли ҳукмлар ва у эришган ҳулосалар ўринли эмас деб ишонишига сабаб бўладиган ҳар қандай ҳал этилмаган масалалар тўғрисида маълумотга эга эмас.

Фикрлар хилма хиллиги

43. Аудиторлик ташкилоти келишув жамоаси ичидаги, маслаҳатлашилган шахслар билан ва, ўринли бўлганда, келишув партнери ва келишув сифати назоратини кўриб чиқувчи ўртасидаги фикрлар хилма хиллиги билан шугулланадиган ва ҳал этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (Қаранг: А52-А53-банд)
44. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар шунини талаб этиши лозимки, бунда:
- (а) Эришилган ҳулосалар ҳужжатлаштирилган ва амалга оширилган бўлади; ва
 - (б) Ҳисобот санаси масала ҳал бўлмагунга қадар белгиланмаган бўлади.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Келишувни ҳужжатлаштириш

Охирги келишув файлларини жамлашнинг тугалланиши

45. Аудиторлик ташкилоти келишув ҳисоботлари якунига етказилгандан сўнг даврий асосда охирги келишув файлларини жамлашни тугаллаш бўйича келишув жамоалари учун сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (Қаранг: А54-А55-банд)

Келишувни ҳужжатлаштиришнинг махфийлиги, хавфсиз сақланиши, дахлсизлиги, фойдаланишлилиги ва қайта тикланиши

46. Аудиторлик ташкилоти келишувни ҳужжатлаштиришнинг махфийлиги, хавфсиз сақланиши, дахлсизлиги, фойдаланишлилиги ва қайта тикланишини сақлашга мўлжалланган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (Қаранг: А56-А59-банд)

Келишувни ҳужжатлаштиришни сақлаш

47. Аудиторлик ташкилоти унинг талабларини қаноатлантириш учун етарли бўлган ёки қонун ёки меъёрий ҳужжатлар орқали талаб этилган давр мобайнида келишувни ҳужжатлаштиришни сақлаш бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (Қаранг: А60-А63-банд)

Мониторинг

Аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларини мониторинг қилиш

48. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай мониторинг жараёнини белгилаши лозимки, бунда сифат назорати тизимига тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ўринли, етарли ва самарали амал қилади. Ушбу жараён:

- (а) аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизимини давомий кўриб чиқиш ва баҳолашни, жумладан, даврий асосда ҳар бир келишув партнери бўйича камида битта тугалланган келишувнинг текширилишини қамраб олиши лозим;

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (б) мониторинг жараёни учун жавобгарлик партнерга ёки партнерларга ёки ушбу жавобгарликни ўз зиммасига оладиган аудиторлик ташкилотидаги етарли ва тегишли тажриба ҳамда ваколатга эга бошқа шахсларга юклатилишини талаб этиши лозим; ва
- (в) келишувни ёки келишув сифати назоратини кўриб чиқишни амалга ошираётган шахслар келишувни текширишга жалб этилмаслигини талаб этиши лозим. (Қаранг: А64-А68-банд)

Аниқланган камчиликларни баҳолаш, билдириш ва бартараф этиш

49. Аудиторлик ташкилоти мониторинг жараёни натижасида аниқланган камчиликларнинг таъсирини баҳолаши ҳамда улар қуйидагиларнинг қайси бирига мансублигини аниқлаши лозим:

- (а) шундай ҳолатларки, қайсики аудиторлик ташкилоти профессионал стандартларга ва тегишли қонуний ва назорат талабларига риоя этиши ҳамда аудиторлик ташкилоти ёки келишув партнерлари томонидан тайёрланган ҳисоботлар ҳолатларда ўринли бўлиши юзасидан аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими оқилона ишонч билдиришни таъминлаш учун етарли эмаслилигини заруриятсиз кўрсатади; ёки
- (б) тезда тузатиш чораларини талаб этадиган тизимли, тақрорий ёки бошқа аҳамиятли камчиликлар.

50. Аудиторлик ташкилоти мониторинг жараёни натижасида аниқланган камчиликларни ва тегишли бартараф этиш чораси бўйича тавсияларни тегишли келишув партнерларига ва бошқа тегишли ходимларга билдириши лозим. (Қаранг: А69-банд)

51. Аниқланган камчиликлар учун тегишли бартараф этиш чораси бўйича тавсиялар қуйидагиларнинг бирини ёки ундан ортигини ўз ичига олиши лозим:

- (а) алоҳида келишувқа ёки ходимлар аъзосига нисбатан тегишли бартараф этиш чорасини кўриш;
- (б) тренинг ва профессионал ривожланиш учун масъул бўлган шахсларга топилмаларни билдириш;

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (в) сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига ўзгартиришлар; ва
 - (г) аудиторлик ташкилотининг сиёсатлари ва тартиб-таомилларига риоя этмайдиган шахсларга, асосан ушбу ҳолатни такрорлайдиган шахсларга нисбатан имтизом чораси.
52. Аудиторлик ташкилоти ҳисобот ўринсиз ёки тартиб-таомиллар келишувни амалга ошириш мобайнида инобатга олинмаганлиги юзасидан мониторинг тартиб-таомилларининг натижалари кўрсатадиган ҳолатларни бартараф этиш бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар аудиторлик ташкилотидан профессионал стандартларга ва тегишли қонуний ва назорат талабларига риоя этиш учун қандай кейинги чоралар ўринли эканлигини аниқлашни ҳамда юридик маслаҳат олишни кўриб чиқишни талаб этиши лозим.
53. Аудиторлик ташкилоти келишув партнерларига ва аудиторлик ташкилотидаги бошқа тегишли шахсларга, жумладан аудиторлик ташкилотининг бош ижрочи директорига ёки, ўринли бўлса, унинг партнерлар бошқаруви кенгашига ўзининг сифат назорати тизимининг мониторинг натижаларини камида йилида бир марта билдириши лозим. Бундай билдириш аудиторлик ташкилоти ва ушбу шахсларга уларнинг белгиланган роллари ва жавобгарликларига мувофиқ зарур бўлганда тезкор ва тегишли чоралар кўришга имконият яратиши учун етарли бўлиши лозим. Билдирилган маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:
- (а) амалга оширилган мониторинг тартиб-таомилларининг изоҳи.
 - (б) мониторинг тартиб-таомилларидан олинган хулосалар.
 - (в) ўринли бўлганда, тизимли, такрорий ёки бошқа аҳамиятли камчиликлар ҳамда ушбу камчиликларни бартараф этиш ёки тузатиш учун қўрилган чоралар изоҳи.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

54. Баъзи аудиторлик ташкилотлар тармоқ таркиби сифатида фаолият кўрсатадилар ва мутаносиблик учун ўзларининг баъзи мониторинг тартиб-таомилларини тармоқга асосланган ҳолда амалга оширадилар. Қачонки тармоқ ичидаги аудиторлик ташкилотлар мазкур СНХС га риоя этишга мўлжалланган умумий мониторинг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари асосида фаолият кўрсатсалар ва ушбу аудиторлик ташкилотлар бундай мониторинг тизимида боғлиқликни таъминласалар, аудиторлик ташкилотларнинг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари шуни талаб этиши лозимки, бунда:

- (а) камида йилида бир марта, тармоқ мониторинг жараёнларининг умумий куллаш доирасини, даражасини ва натижаларини тармоқ аудиторлик ташкилотлари ичидаги тегишли шахсларга билдиради; ва
- (б) зарурий чоралар кўрилиши учун, тармоқ сифат назорати тизимида ҳар қандай аниқланган камчиликларни тегишли тармоқ аудиторлик ташкилоти ёки аудиторлик ташкилотлари ичидаги тегишли шахсларга шу мақсадда тезда билдирадики,

аудиторлик ташкилотлар ёки тармоқ бошқа тавсияларни таклиф этмагунча, тармоқ аудиторлик ташкилотларидаги келишув партнерлари тармоқ ичида амалга оширилган мониторинг жараёнлари натижаларига таянадилар.

Шикоятлар ва арзлар

55. Аудиторлик ташкилоти оқилона ишонч билдиришни таъминлашга мўлжалланган шундай сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда у тегишли тартибда қуйидагиларни кўриб чиқади:

- (а) аудиторлик ташкилоти томонидан амалга оширилган ишлар профессионал стандартлар ва тегишли юридик ва назорат талабларига риоя этилмаётганлиги бўйича шикоятлар ва арзлар; ва

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- (б) аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизимига риоя этилмаслиги бўйича арзлар.

Ушбу жараённинг қисми сифатида, аудиторлик ташкилоти ўзининг ходимлари учун улар ўзларига қарши чоралардан хавфсирамаган ҳолда ҳар қандай муаммоларни кўтариши учун аниқ белгиланган алоқа йўналишларини белгилаши лозим. (Қаранг: А70-банд)

56. Агарда шикоятлар ва арзлар бўйича текширув мобайнида, аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларининг тузилишида ёки амалиётида камчиликлар ёки шахс ёки шахслар томонидан аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизимига риоя этилмаслиги аниқланганда, аудиторлик ташкилоти 51-бандда белгиланган тегишли чораларни кўриши лозим. (Қаранг: А71-А72-банд)

Сифат назорати тизимини ҳужжатлаштириш

57. Аудиторлик ташкилоти ўзининг сифат назорати тизимининг ҳар бир элементи амал қилишининг далилини таъминлаш учун тегишли ҳужжатлаштиришни талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (Қаранг: А73-А75-банд)
58. Аудиторлик ташкилоти шундай муддатда ҳужжатларни сақлашни талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозимки, бунда ушбу муддат мониторинг тартиб-таомилларини амалга ошираётган шахслар учун аудиторлик ташкилоти ўзининг сифат назорати тизимига риоя этишини баҳолашга етарли бўлади, ёки агарда қонун ёки меъёрий ҳужжатлар талаб этганда узоқроқ муддат бўлади.
59. Аудиторлик ташкилоти шикоятларни ва арзларни ҳамда уларга жавобларни ҳужжатлаштиришни талаб этадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши лозим.

Қўлланма ва бошқа тушунтириш маълумотлари

Қўллаш, риоя этиш, тегишли талаблар

Кичикроқ аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар (Ref: Para. 14)

- A1. Мазкур СНХС ўринли бўлмаган талабларга риоя этилишини талаб этмайди, масалан, ходимларга эга бўлмаган якка амалиётчи ҳолатлари. Келишув жамоасига тегишли ходимларни тайинлаш бўйича (31-бандга қаранг), кўриб чиқиш жавобгарликлари бўйича (33-бандга қаранг) ва аудиторлик ташкилоти ичидаги келишув партнерларига мониторинг натижаларини ҳар йили билдириш бўйича (53-бандга қаранг) сиёсатлар ва тартиб-таомиллар каби мазкур СНХС даги талаблар ходимлар бўлмаганда ўринли эмас.

Сифат назорати тизимининг элементлари (Қаранг: 17-банд)

- A2. Умуман олганда, сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларини аудиторлик ташкилоти ходимларига билдириш сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларининг ва уларни ташкил этиш орқали эришиладиган мақсадларнинг изоҳини, ҳар бир шахс сифат учун шахсий жавобгарликка эгаллиги ва унинг ушбу сиёсатлар ва тартиб-таомилларга риоя этиши кутилаётганлиги тўғрисидаги хабарни ўз ичига олади. Аудиторлик ташкилоти ходимларининг сифат назорати масалалари бўйича ўз фикрлари ёки муносабатларини билдиришини рағбатлантириш аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизимига нисбатан фикр олишнинг муҳимлигини аңглатади.

Кичикроқ аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

- A3. Сиёсатлар ва тартиб-таомилларни ҳужжатлаштириш ва билдириш кичикроқ аудиторлик ташкилотлар учун йирикроқ аудиторлик ташкилотларга нисбатан камроқ расмий ва мукаммал бўлиши мумкин.

**Аудиторлик ташкилоти ичидаги сифат учун лидерлик
жавобгарликлари**

Сифатнинг ички маданиятни рағбатлантириши (Қаранг: 18-банд)

А4. Аудиторлик ташкилотининг лидерлиги ва у белгилаган мисоллар аудиторлик ташкилотининг ички маданиятига сезиларли таъсир кўрсатади. Сифатга-мосланган ички маданиятни рағбатлантириш аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларини таъкидлайдиган барча аудиторлик ташкилоти раҳбарияти даражаларининг аниқ, мос ва тез-тез чоралари ва ахборотларига ҳамда қуйидаги талабларга боғлиқ бўлади:

- (а) профессионал стандартлар ва тегишли юридик ва назорат талабларига мувофиқ келадиган ишларни амалга ошириш; ва
- (б) ҳолатларда ўринли бўлган ҳисоботларни чоп этиш.

Бундай чоралар ва ахборотлар юқори сифатли ишни тан оладиган ва мукофотлайдиган маданиятни рағбатлантиради. Ушбу чоралар ва ахборотлар тренинг семинарлари, учрашувлар, расмий ёки норасмий мулоқотлар, вазифалар маълумотномалари, қисқа янгиликлар ёки кўрсатма баёноти орқали, лекин булар билан чекланмаган ҳолда, билдирилади. Улар аудиторлик ташкилотининг ички ҳужжатларида ва тренинг маълумотларида, сифатнинг муҳимлиги ва унга қандай эришиш мумкинлиги бўйича аудиторлик ташкилотининг нуктаи назарини қўллаб-қувватлайдиган ва мустаҳкамлайдиган партнер ва ходимни баҳолаш тартиб-таомилларида акс эттирилган бўлиши мумкин.

А5. Сифатга асосланган ички маданиятни рағбатлантиришнинг ўта муҳимлиги аудиторлик ташкилоти раҳбарияти учун унинг бизнес стратегияси аудиторлик ташкилоти амалга оширадиган барча келишувларда сифатга эришиш ўта муҳим талаблар шарти остида бўлишини тан олиш зарурияти ҳисобланади. Бундай ички маданиятни рағбатлантириш қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (а) сифатга нисбатан аудиторлик ташкилотининг ўта муҳим масъулиятини намоён этиш мақсадида, унинг

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

ходимларига нисбатан фаолият баҳоланиши, мукофотланиши ва лавозим оширилишини (жумладан, рағбатлантириш тизимларини) кўзда тутадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгиланиши;

- (б) тижорий ҳақ тўлашлар амалга оширилган ишларнинг сифатидан устун бўлмаслиги учун бошқарув жавобгарликларини юклаш; ва
- (в) унинг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш, ҳужжатлаштириш ва қўллаб-қувватлаш учун етарли ресурслар билан таъминлаш.

Аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими учун операцион жавобгарликни юклаш (Қаранг: 19-банд)

А6. Етарли ва тегишли тажриба ва қобилият аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими учун жавобгар бўлган шахс ёки шахслар учун сифат назорати масалаларини аниқлашда ва тушунишда ҳамда тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомилларни ишлаб чиқишда имконият яратади. Зарурий ваколат шахс ва шахсларга ушбу сиёсатлар ва тартиб-таомилларни амалга оширишда имконият яратади.

Тегисли ахлоқий талаблар

Тегисли ахлоқий талабларга риоя этилиши (Қаранг: 20-банд)

А7. АИХСК кодекси профессионал ахлоқийнинг фундаментал тамойилларини белгилайди ва фундаментал тамойиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (а) Дахлсизлик;
- (б) Ҳолислик;
- (в) профессионал билимли аниқ кузатувчан;
- (г) Махфийлик; ва
- (е) Профессионал феъл-атвор.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

А8. АИХСК кодексининг Б қисми муайян ҳолатларда концептуал асос қандай қўлланилишини акс этиради. Унда фундаментал тамойилларга риоя этилишига нисбатан хавфларни бартараф этиш учун ўринли бўлиши мумкин бўлган эҳтиёт чораларининг мисоллари ҳамда хавфларни бартараф этиш учун эҳтиёт чоралари мавжуд бўлмаган ҳолатларнинг мисоллари акс эттирилган.

А9. Фундаментал тамойиллар хусусан қуйидагилар орқали мустаҳкамланади:

- аудиторлик ташкилотининг лидерлиги;
- Таълим ва тренинг;
- Мониторинг; ва
- Риоя этилмаслигини кўриб чиқиш жараёни.

«Аудиторлик ташкилоти», «Тармоқ» ва «Тармоқ аудиторлик ташкилоти»нинг таърифлари (Қаранг: 20–25-банд)

А10. Тегишли ахлоқий талаблардаги «Аудиторлик ташкилоти», «Тармоқ» ва «Тармоқ аудиторлик ташкилоти»нинг таърифлари мазкур СНХС да ифодаланган таърифлардан фарқ қилиши мумкин. Масалан, АИХСК кодекси «аудиторлик ташкилоти»ни қуйидагича таърифлайди:

- (а) Якка амалиётчи, ширкат ёки профессионал бухгалтерлар корпорацияси;
- (б) Ушбу томонларни эгалик қилиш ҳуқуқи, бошқарув ёки бошқа воситалар орқали назорат қиладиган тадбиркорлик субъект; ва
- (в) Ушбу томонлар томонидан эгалик қилиш ҳуқуқи, бошқарув ёки бошқа воситалар орқали назорат қилинадиган тадбиркорлик субъект.

ХАИБХСК кодексида «тармоқ» ва «тармоқ аудиторлик ташкилоти» атамаларига нисбатан йўриқнома ҳам келтирилган.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

20-25-бандлардаги талабларга риоя этишда, тегишли ахлоқий талабларда фойдаланилган таърифлар ушбу ахлоқий талабларни англашда зарурият сифатида қўлланилади.

Ёзма Тасдиқнома (Қаранг: 24-банд)

- A11. Ёзма тасдиқнома қоғоз ёки электрон шаклида бўлиши мумкин. Риоя этилмаслигини англатадиган маълумот бўйича тасдиқномани олиш ва тегишли чора кўриш орқали, аудиторлик ташкилоти мустақилликни сақлаши, масалани ўз ходимларига ҳавола этиши ва кўринишли қилиши муҳимлигини намойиш этади.

Танишлик хавфи (Қаранг: 25-банд)

- A12. АИҲСК кодексида узоқ давр мобайнида ишонч билдириш топшириғи бўйича айнан бир катта ходимлардан фойдаланиш орқали юзага келадиган танишлик хавфи ҳамда бундай хавфларни бартараф этиш учун ўринли бўлиши мумкин бўлган эҳтиёт чоралари муҳокама қилинади.

- A13. Танишлик хавфини бартараф этиш учун тегишли мезонни аниқлаш куйидагилар каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Келишувнинг хусусияти, жумладан жамият манфаати масаласини камраб олиш даражаси; ва
- Келишувда катта ходимларнинг хизмат даври.

Эҳтиёт чоралари мисоллари катта ходимларнинг ротациясини ёки келишув сифати назоратини кўриб чиқишни талаб этишни камраб олади.

- A14. ХАИБСК кодекси яқин муносабатлик хавфи асосан листинг қилинган тадбиркорлик субъектларнинг молиявий ҳисоботлари аудитлари ҳолатларида ўринли бўлишини тан олади. Ушбу аудитлар учун, ХАИБСК кодекси олдиндан белгиланган муддатдан, одатда етти йилдан ортиқ бўлмаган муддатдан, сўнг асосий аудит партнерининг³ ротациясини талаб этади ва тегишли

³ ХАИБСК кодексида таърифланганидек

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

стандартларни ва йўриқномани таъминлайди. Миллий талаблар
қисқароқ ротация муддатларини белгилаши мумкин.

Давлат сектори аудиторлик ташкилотларига хос мулоҳазалар

A15. Қонуний меъёрлар давлат сектори аудиторларининг
мустақиллиги учун эҳтиёт чораларини таъминлаши мумкин.
Бироқ, мустақилликка нисбатан хавфлар уни ҳимоя қилишга
мўлжалланган ҳар қандай қонуний меъёрларга қарамасдан
мавжуд бўлиши мумкин. Шунинг учун, 20-25-бандларда талаб
этилган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилашда, давлат
сектори аудитори давлат сектори топшириғига асосланиши ва
ушбу ҳолатдаги мустақилликка нисбатан ҳар қандай хавфларни
бартараф этиши мумкин.

A16. 25 ва A14-бандларда қайд қилинган листинг қилинган
тадбиркорлик субъектлар давлат секторида бир хил эмас. Бироқ,
шундай давлат сектори тадбиркорлик субъектлари мавжуд
бўлиши мумкинки, қайсики ҳажми, мураккаблиги ёки давлат
манфаатлари жиҳатлари юзасидан аҳамиятлидир ва ўз навбатида
кенг қўламдаги акциядорларга эгадир. Шу туфайли, шундай
ҳолатлар бўлиши мумкинки, бунда аудиторлик ташкилоти,
ўзининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига
асосланган ҳолда, давлат сектори тадбиркорлик субъектини
кенгайтирилган сифат назорати тартиб-таомиллари мақсадлари
учун аҳамиятли деб аниқлаши мумкин.

A17. Давлат секторида, қонунчилик келишув партнери
жавобгарлигига эга аудитор тайинлашларни ва лавозим
муддатларини белгилаши мумкин. Натижада, листинг қилинган
тадбиркорлик субъектлар учун қайд қилинган келишув
партнерининг ротация талабларига қатъий риоя этиш имконияти
бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамасдан, аҳамиятли ҳисобланган
давлат сектори тадбиркорлик субъектлари учун, A16-бандда
келтирилганидек, келишув партнери жавобгарлиги
ротациясининг моҳиятига мувофиқликни рағбатлантириш учун
давлат сектори аудит аудиторлик ташкилотиари томонидан
сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаш давлат манфаати
учун бўлиши мумкин.

СИФАТ НАЗОРАТИ

Буюртмачи билан алоқаларни ва муайян келишувларни қабул қилиниши ва давом эттирилиши

Билим, қобилиятлар ва ресурслар (Қаранг: 26(а)-банд)

A18. Аудиторлик ташкилоти янги ёки жорий буюртмачилар билан янги келишувни амалга оширишда билимга, қобилиятларга ва ресурсларга эгаллиги бўйича мулоҳаза келишувнинг ўзига хос талабларини ва жорий партнерни ҳамда барча тегишли даражалардаги ходимлар шахсий маълумотларини кўриб чиқишни ўз ичига олади ва шу жумладан:

- Аудиторлик ташкилоти ходимлари тегишли соҳаларда ёки кўриладиган масалар бўйича билимга эга эканлиги;
- Аудиторлик ташкилоти ходимлари тегишли меъёрий ёки ҳисобот талаблари бўйича тажрибага ёки зарурий маҳоратлар ва билимни самарали ўзлаштириш қобилиятига эга эканлиги;
- Аудиторлик ташкилотининг зарурий билимга ва қобилиятларга эга етарли ходимлари мавжудлиги;
- Зарурият бўлганда, мутахассислар мавжудлиги;
- Ўринли бўлганда, келишув сифати назоратини кўриб чиқишни амалга ошириш бўйича мезонни ва муносиблик талабларини қаноатлантирадиган шахслар мавжудлиги; ва
- Аудиторлик ташкилоти ҳисобот тақдим этиш муддатида келишувни тугаллаш имкониятига эгаллиги.

Буюртмачининг дахлсизлиги (Қаранг: 26(в)-банд)

A19. буюртмачининг дахлсизлигига нисбатан, кўриб чиқиладиган масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Буюртмачининг асосий мулкдорлари, асосий раҳбарияти ва бошқарув юкланган шахсларнинг шахсияти ва бизнесдаги обрўси.
- Буюртмачи операцияларининг, жумладан бизнес амалиётларининг хусусияти.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Бухгалтерия ҳисоби стандартлари ва ички назорат муҳитини агрессив шарҳлаш каби масалаларга нисбатан буюртмачининг асосий мулкдорлари, асосий раҳбарияти ва бошқарув юкланган шахсларнинг муносабатига тегишли маълумотлар.
- Буюртмачи аудиторлик ташкилотининг хизмат ҳақларини имкон қадар паст сақлашга нисбатан агрессив ҳаракат қилиши.
- Иш ҳажмида ноўрин чекловларнинг белгилари.
- Буюртмачи ноқонуний пул маблағларини ўзлаштиришда ёки бошқа жиноий фаолиятларда иштирок этган бўлиши белгилари.
- Аудиторлик ташкилоти тайинланишини кўзда тутишнинг ва олдинги аудиторлик ташкилотининг қайта тайинланмаслик сабаблари.
- Ўзаро боғлиқ томонларнинг шахсияти ва бизнесдаги обрўси.

Аудиторлик ташкилоти буюртмачининг дахлсизлигига тегишли билим даражасига эга бўлиши умуман ушбу буюртмачи билан узлуксиз алоқаларнинг ҳолатларида ошиб боради.

A20. Аудиторлик ташкилоти томонидан олинган бундай масалалар бўйича маълумотлар манбалари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Буюртмачига тегишли ахлокий талабларга мувофиқ жорий ёки олдинги профессионал бухгалтерия хизматлари кўрсатувчилари билан алоқалар ва бошқа учинчи томонлар билан муҳокамалар.
- Бошқа аудиторлик ташкилоти ходимлари ёки банк мутахассислари, юридик маслаҳатчилар ҳамда соҳадаги тенгдошлардан маълумот тўплаш.
- Тегишли ахборотлар базаларидан дастлабки маълумотларни кидиришлар.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Буюртмачи билан алоқани давом эттирилиши (Ref: Para. 27(a))

A21. Буюртмачи билан алоқани давом эттиришни қарор қилиш жорий ёки олдинги келишувлар мобайнида юзага келган аҳамиятли масалаларнинг ва уларнинг алоқани давом эттиришга оқибатларининг мулоҳазасини ўз ичига олади. Масалан, буюртмачи аудиторлик ташкилоти зарурий тажрибага эга бўлмаган соҳада ўзининг бизнес фаолиятларини кенгайтиришни бошлаган бўлиши мумкин.

Воз кечиш (Қаранг: 28-банд)

A22. Келишувдан ёки иккаласидан ҳам келишув ҳам буюртмачи билан алоқадан воз кечиш бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олган масалаларни инобатга олади:

- Буюртмачи раҳбариятининг тегишли даражаси ҳамда унинг бошқаруви юкланган шахслар билан тегишли фактлар ва ҳолатлар юзасидан аудиторлик ташкилоти амалга ошириши мумкин бўлган тегишли чорани муҳокама қилиш.
- Буюртмачи раҳбариятининг тегишли даражаси ҳамда унинг бошқаруви юкланган шахслар билан келишувдан ёки иккаласидан ҳам келишув ҳам буюртмачи билан алоқадан воз кечишни ва воз кечиш сабабларини муҳокама қилган ҳолда, аудиторлик ташкилоти воз кечиш ўринли деб аниқлаганда.
- Аудиторлик ташкилоти фаолиятни давом эттириш ёки келишувдан ёки иккаласидан ҳам келишув ҳам буюртмачи билан алоқадан воз кечиш, шу билан бирга воз кечиш сабаблари тўғрисида назорат органларига ҳисобот бериш учун профессионал, юридик ёки меъёрий талаб мавжудлигини кўриб чиқиш.
- Аҳамиятли масалаларни, маслаҳатларни, хулосаларни ҳамда хулосалар учун асосларни хужжатлаштириш.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Давлат сектори аудиторлик ташкилотларига хос мулоҳазалар (Қаранг:
26–28-банд)

A23. Давлат секторида, аудиторлар қонуний тартиб-таомилларга мувофиқ тайинланиши мумкин. Шу туфайли, маълум талаблар ва 26-28-бандлар ва A18-A22-бандларда белгиланган буюртмачи билан алоқаларни ва муайян келишувларни қабул қилиниши вадавом этирилишига тегишли мулоҳазалар ўринли бўлмаслиги мумкин. Шундай бўлсада, тасвирлангандек сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаш давлат сектори аудиторлари учун хатарни баҳолашларда ва ҳисобот бериш жавобгарликларини амалга оширишда муҳим маълумотларни таъминлаши мумкин.

Инсон ресурслари (Қаранг: 29-банд)

A24. Аудиторлик ташкилотининг инсон ресурсларига боғлиқ сиёсатлари ва тартиб-таомилларига тегишли ходимлар масалалари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ёллаш.
- Фаолиятни баҳолаш.
- Қобилиятлар, жумладан вазифаларни бажаришга сарфланадиган вақт.
- Билим.
- Карьерани ривожлантириш.
- Лавозимни кўтариш.
- Мукофотлаш.
- Ходимлар эҳтиёжларининг баҳоланиши.

Самарали ёллаш жараёнлари ва тартиб-таомиллари аудиторлик ташкилотига аудиторлик ташкилоти ишларини амалга оширишда зарурий билим ва қобилиятларни ривожлантириш имкониятига эга ҳамда уларнинг компетент фаолият кўрсатишига имкон берадиган тегишли хусусиятларга эга дахлсиз шахсларни танлашга кўмак беради.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

A25. Билим бир қатор усуллар орқали ривожланиши мумкин, шу жумладан:

- Профессионал таълим.
- Профессионал ривожланишни, жумладан тренингни давом эттириш.
- Иш тажрибаси.
- Тажрибалироқ ходимлар, масалан, келишув жамоасининг бошқа аъзолари томонидан шуғуллантириш.
- Мустақил бўлиши талаб этилган ходимлар учун мутақил таълим олиш.

A26. Аудиторлик ташкилоти ходимларининг узлуксиз билимси аҳамиятли даражада узлуксиз профессионал ривожланишнинг тегишли меъёрига боғлиқки, бунда ходимлар ўзларининг билим ва қобилиятларини сақлайдилар. Самарали сиёсатлар ва тартиб-таомиллар аудиторлик ташкилотининг барча даражадаги ходимлари учун узлуксиз тренинг зарурлигини таъкидлайди ҳамда ходимларга талаб этилган билим ва қобилиятларни ривожлантириш ва сақлашга имкон яратадиган зарурий тренинг ресурслари ва кўмак билан таъминлайди.

A27. Аудиторлик ташкилоти муносиб малакали ташқи шахсдан, масалан қачонки ички техник ва тренинг ресурслар мавжуд бўлмаганда, фойдаланиши мумкин.

A28. Фаолият баҳоланиши, мукофотлаш ва лавозимни кўтариш тартиб-таомиллари билимни ривожлантириш ва сақлаш ва ахлоқий тамойилларга нисбатан масъулиятни муносиб тан олишни ва тақдирлашни таъминлайди. Аудиторлик ташкилоти билимни ривожлантириш ва сақлашдаги босқичлари ҳамда ахлоқий тамойилларга нисбатан масъулият қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Фаолият ва ахлоқий тамойилларга нисбатан аудиторлик ташкилотининг умидларидан ходимларни хабардор қилиш;

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Ходимларни фаолиятнинг, муваффақиятнинг ва каръерани ривожлантиришнинг баҳоланиши ва улар бўйича маслаҳат берилиши билан таъминлаш; ва
- Ходимларга кенгроқ жавобгарлик лавозимларига кўтариш, шу ўринда, фаолият сифатига ва ахлоқий тамойилларга риоя этилишига боғлиқлигини ҳамда аудиторлик ташкилотининг сиёсатлари ва тартиб-таомилларига риоя этилмаслиги интизом чораси қўллашга олиб келиши мумкинлигини тушунишда ёрдам бериш.

Кичик аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A29. Аудиторлик ташкилотининг ҳажми ва шароитлари аудиторлик ташкилотининг фаолиятни баҳолаш жараёни тузилишига таъсир кўрсатади. Хусусан, кичик аудиторлик ташкилотлар ўз ходимларининг фаолиятини баҳолашнинг камроқ расмий усуллари қўллаши мумкин.

Келишув жамоасининг тайинланиши

Келишув партнерлари (Қаранг: 30-банд)

A30. Сиёсатлар ва тартиб-таомиллар иш ҳажмини ва келишув партнерлари мавжудлигини кузатадиган шундай тизимларни ўз ичига олиши мумкинки, бунда ушбу шахслар ўз мажбуриятларини мос тарзда бажариш учун етарли муддатга эга бўлишига замин яратилади.

Келишув жамоалари (Қаранг: 31-банд)

A31. Аудиторлик ташкилотининг келишув жамоаларини тайинлаши ва талаб этилган назорат даражасини аниқланиши, масалан, келишув жамоасининг қуйидаги хусусиятларини кўриб чиқишни қамраб олади:

- Тегишли тренинг ва иштирок орқали хусусияти ва мураккаблиги ўхшаш келишувларни тушуниш ва улар бўйича амалий тажриба;

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Профessional стандартларни ва тегишли юридик ва меъёрий талабларни тушуниш;
- Техник билим ва тажриба, жумладан тегишли информацион технология бўйича билим;
- Буюртмачилар фаолият юритадиган тегишли соҳа билими;
- Профessional ҳукм чиқаришни қўллаш қобилияти; ва
- Аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларини тушуниш.

Келишувни амалга ошириш

Келишувни амалга ошириш сифатига мослик (Қаранг: 32(а)-банд)

А32. Аудиторлик ташкилоти ўзининг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари орқали келишувни амалга ошириш сифатига мосликни рағбатлантиради. Бу, одатда, ёзма ёки электрон қўлланмалар, дастурий воситалар ёки бошқа стандартлашган ҳужжатлар шакллари ва соҳага ёки қўриладиган масалага хос йўриқнома маълумотлари орқали амалга оширилади. Инобатга олинадиган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Келишув жамоалари ўз ишларининг мақсадлари тўғрисида тушунчага эга бўлиш учун келишув бўйича қандай хабардор қилинганлиги.
- Тегишли келишув стандартларига риоя этиш жараёнлари.
- Келишув назорати, ходимлар тренинги ва шуғулланиш жараёнлари.
- Амалга оширилган ишларни, қилинган аҳамиятли ҳукмларни ва чоп этилаётган ҳисобот шаклини кўриб чиқиш усуллари.
- Амалга оширилган ишларни ва кўриб чиқишнинг даври ва даражасини тегишли ҳужжатлаштириш
- Барча сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг жорийлигини сақлаш жараёнлари.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

А33. Тегишли тармоқ иши ва тренинг келишув жамоасининг камроқ тажрибага эга аъзоларига юклатилган ишларнинг мақсадларини аниқ тушунишга кўмак беради.

Назорат (Қаранг: 32(б)-банд)

А34. Келишув назорати қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Келишув бажарилишини кузатиш;
- Келишув жамоаси шахсий аъзоларининг билимси ва қобилиятларини кўриб чиқиш, хусусан, улар ўз ишларини амалга оширишда етарли муддатга эгалигини, улар ўз кўрсатмаларини тушунишларини ва ишлар келишув бўйича режалаштиришган ёндашувга мувофиқ амалга оширилаётганлигини кўриб чиқиш;
- Келишув мобайнида юзага келадиган аҳамиятли масалаларни инобатга олиш, уларнинг аҳамиятлилигини кўриб чиқиш ва режалаштирилган ёндашувни тегишли тартибда ўзгартириш; ва
- Келишув мобайнида кўпроқ тажрибага эга келишув жамоаси аъзолари томонидан маслаҳатлашиш ёки мулоҳаза учун масалаларни аниқлаш.

Кўриб чиқиш (Қаранг: 32(в)-банд)

А35. Кўриб чиқиш қуйидагиларнинг мулоҳазаларидан ташкил топади:

- Ишлар профессионал стандартлар ва тегишли юридик ва меъёрий талабларга мувофиқ амалга оширилганлиги;
- Аҳамиятли масалалар кейинги мулоҳаза учун кўтарилганлиги;
- Тегишли маслаҳатлашишлар содир бўлганлиги ва олинган хулосалар ҳужжатлаштирилганлиги ва амалга оширилганлиги;
- Амалга оширилган ишларнинг хусусиятини, даврини ва даражасини қайта кўриб чиқиш зарурияти мавжудлиги;

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Амалга оширилган ишлар эришилган хулосаларни тасдиқлаши ва улар тегишли тартибда хужжатлаштирилганлиги;
- Олинган далил ҳисоботни тасдиқлаш учун етарлилиги ва ўринлилиги; ва
- Келишув тартиб-таомилларининг мақсадлари эришилганлиги.

Маслаҳатлашиш (Қаранг: 34-банд)

A36. Маслаҳатлашиш тегишли профессионал даражада ихтисослашган тажрибага эга аудиторлик ташкилотидаги ёки ундан четда бўлган шахслар билан муҳокамани ўз ичига олади.

A37. Маслаҳатлашиш тегишли тадқиқот ресурсларидан ҳамда аудиторлик ташкилотининг умумий тажрибаси ва техник маҳоратидан фойдаланади. Маслаҳатлашиш сифатни рағбатлантиришга кўмак беради ва профессионал ҳукм чиқаришни қўллашни яхшилайти. Аудиторлик ташкилоти сиёсатлари ва тартиб-таомилларида маслаҳатлашишни тегишли тан олиш маслаҳатлашиш кадрли сифатида тан оладиган маданиятни рағбатлантиришга кўмак беради ва ходимларнинг мураккаб ёки мунозарали масалалар юзасидан маслаҳат қилишини қўллаб қувватлайди.

A38. Аудиторлик ташкилоти ичида, ёки ўринли бўлганда, унинг ташқарисида аҳамиятли техник, ахлоқий ва бошқа масалалар бўйича самарали маслаҳатлашишга эришиш мумкин, қачонки маслаҳатлашилган шахслар:

- хабардор бўлган ҳолда маслаҳат беришга замин яратадиган барча тегишли фактлар уларга топширилганда; ва
- тегишли билим, ёш ва тажрибага эга бўлганда,

ва маслаҳатлашишлардан олинган хулосалар тегишли тартибда хужжатлаштирилганда ва амалга оширилганда.

A39. Етарли даражада тўлиқ ва батафсил бўлган мураккаб ёки мунозарали масалаларни қамраб оладиган бошқа

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

профессионаллар билан маслаҳатлашишларни ҳужжатлаштириш
қуйидагиларни тушунишда кўмак беради:

- Маслаҳатлашиш сўралган масала; ва
- Маслаҳатлашиш натижалари, жумладан ҳар қандай қабул қилинган қарорлар, ушбу қарорлар учун асослар ва улар қандай амалга оширилганлиги.

Кичик аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A40. Ташқаридан маслаҳат олишга эҳтиёжи бор аудиторлик ташкилоти, масалан тегишли ички ресурсларга эга бўлмаган аудиторлик ташкилоти, қуйидагилар томонидан кўрсатилган маслаҳат хизматларидан манфаат олиши мумкин:

- Бошқа аудиторлик ташкилотлар;
- Професионал ва назорат қилувчи аудиторлик ташкилотлар; ёки
- Тегишли сифат назорати хизматларини кўрсатадиган тижорат аудиторлик ташкилотлари.

Бундай хизматлар учун шартнома тузишдан олдин, ташки таъминотчининг билимси ва қобилиятларини кўриб чиқиш аудиторлик ташкилотига ташқи таъминотчи ушбу мақсад учун мос тарзда малакали эканлигини аниқлашда ёрдам беради.

Келишув сифати назоратини кўриб чиқиш

Келишув сифати назоратини кўриб чиқиш учун мезон (Қаранг: 35(б)- банд)

A41. Листинг қилинган тадбиркорлик субъектларнинг молиявий ҳисоботлари аудитларидан ташқари, қайси келишувларнинг келишув сифати назоратини кўриб чиқишга тааллуқлигини аниқлаш мезони қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Келишувнинг хусусияти, жумладан унинг давлат манфаати масаласини қамраб олиш даражаси.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Келишувда ёки келишувлар синфида ғайриоддий ҳолатларнинг ёки хатарларнинг аниқланиши.
- Қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар келишув сифати назоратини кўриб чиқишни талаб этиши.

Келишув сифати назоратини кўриб чиқишнинг хусусияти, даври ва даражаси (Қаранг: 36–37-банд)

А42. Келишув ҳисоботининг санаси келишув сифати назоратини кўриб чиқиш тугагунга қадар белгиланмайди. Бироқ, келишув сифати назоратини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш ҳисобот санасидан сўнг тугалланиши мумкин.

А43. Келишув мобайнида тегишли босқичларда келишув сифати назоратини кўриб чиқишни мунтазам амалга ошириш ҳисобот санасида ёки ундан олдин келишув сифати назоратини кўриб чиқувчининг қаноатланиши учун аҳамиятли масалалар тезда ҳал қилинишига замин яратади.

А44. Келишув сифати назоратини кўриб чиқишнинг даражаси, шу ўринда, келишув мураккаблигига, яъни тадбиркорлик субъект листинг қилинганми ёки йўқлиги, ҳамда ҳолатларда ҳисобот ўринли бўлмаслиги хатарига боғлиқ бўлади. Келишув сифати назоратини кўриб чиқишни амалга ошириш келишув партнерининг жавобгарликларини камайтирмайди.

Листинг қилинган тадбиркорлик субъектнинг келишув сифати назоратини кўриб чиқиш (Қаранг: 38-банд)

А45. Келишув жамоаси томонидан қилинган аҳамиятли ҳукмларни баҳолашга тегишли бошқа масалалар, қайсики листинг қилинган тадбиркорлик субъектнинг молиявий ҳисоботлари аудитининг келишув сифати назоратини кўриб чиқишда мулоҳаза қилиниши мумкин бўлган масалалар, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Келишув мобайнида аниқланган аҳамиятли хатарлар ва ушбу хатарларга жавоблар.
- Қилинган ҳукмлар, хусусан аҳамиятлилик ва аҳамиятли хатарларга нисбатан.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Келишув мобайнида аниқланган тузатилган ва тузатилмаган ҳисоботдаги бузилишларнинг аҳамиятлилиги ва жойлашуви.
- Раҳбариятга ва бошқарув юкланган шахсларга ва, ўринли бўлганда, назорат органлари каби бошқа томонларга билдириладиган масалалар.

Ушбу бошқа масалалар, ҳолатларга боғлиқ ҳолда, бошқа тадбиркорлик субъектларнинг молиявий ҳисоботлари аудитлари бўйича келишув сифати назоратини кўриб чиқишлар ҳамда молиявий ҳисоботлар ва бошқа ишноччиликни тасдиқлаш ва тегишли хизматлар келишувларини кўриб чиқишлар учун ўринли бўлиши мумкин.

Давлат сектори аудит аудиторлик ташкилотларига хос мулоҳазалар

А46. А16-бандда тасвирланганидек, листинг қилинган тадбиркорлик субъектлар дейилмаса ҳам, маълум давлат сектори тадбиркорлик субъектлари келишув сифати назоратини кўриб чиқишни амалга оширишни тасдиқлаш учун етарли даражада аҳамиятли бўлиши мумкин.

Келишув сифати назоратини кўриб чиқувчиларнинг муносиблиги учун мезон

Етарли ва тегишли техник маҳорат, тажриба ва ваколат (Қаранг: 39(а)-банд)

А47. Етарли ва тегишли техник маҳорат, тажриба ва ваколатни нима ташкил этиши келишувнинг ҳолатларига боғлиқ бўлади. Масалан, листинг қилинган тадбиркорлик субъектнинг молиявий ҳисоботлари аудитининг келишув сифати назоратини кўриб чиқувчи листинг қилинган тадбиркорлик субъектнинг молиявий ҳисоботлари аудитлари бўйича аудит келишув партнери сифатида фаолият кўрсатиш учун етарли ва тегишли тажрибага ва ваколатга эга шахс бўлиш эҳтимоли мавжуд.

Келишув сифати назоратини кўриб чиқувчи билан маслаҳатлашиш (Қаранг: 39(б)-банд)

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

А48. Келишув партнери келишув мобайнида келишув сифати назоратини кўриб чикувчи билан маслаҳатлашиши мумкин, масалан келишув партнери томонидан қилинган ҳукм келишув сифати назоратини кўриб чикувчи учун қониқарли бўлишлигини исботлаш учун маслаҳатлашиши мумкин. Бундай маслаҳатлашиш келишувнинг охириги босқичида фикр хилма хиллигининг аниқланишини олдини олади ва келишув сифати назоратини кўриб чикувчининг ўз ролини ижро этишига зарар етказиши шарт эмас. Қачонки маслаҳатлашишнинг хусусияти ва даражаси аҳамиятли бўлган пайтда, кўриб чикувчининг ҳолислигини сақлашда ҳам келишув партнери ҳам кўриб чикувчи томонидан эҳтиёткорлик кўрилганмагунча, кўриб чикувчининг ҳолислигига зарар етказилган бўлиши мумкин. Бу ҳолат имконсиз бўлганда, аудиторлик ташкилотидаги бошқа шахс ёки мос малакали ташқи шахс келишув сифати назоратини кўриб чикувчи ролига ёки келишув бўйича маслаҳатлашиладиган шахс ролига тайинланиши мумкин.

Келишув сифати назоратини кўриб чикувчининг ҳолислиги (Қаранг: 40-банд)

А49. Аудиторлик ташкилоти келишув сифати назоратини кўриб чикувчининг ҳолислигини сақлашга мўлжалланган сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилаши талаб этилади. Ўз навбатида, бундай сиёсатлар ва тартиб-таомиллар шуни таъминлайдики, келишув сифати назоратини кўриб чикувчи:

- Қўллаш мумкин бўлганда, келишув партнери томонидан танланмайди;
- Кўриб чиқиш муддати мобайнидан бошқа ҳолатларда келишувда иштирок этмайди;
- Келишув жамоаси бўйича қарорлар қабул қилмайди; ва
- Кўриб чикувчининг ҳолислигига хавф солиши мумкин бўлган бошқа мулоҳазаларда шартли эмас.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Кичик аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A50. кам миқдорда партнерларга эга бўлган аудиторлик ташкилоти ҳолатида, келишув партнери учун келишув сифати назоратини кўриб чиқувчи танлашда жалб этилмаслиги имконияти бўлмаслиги мумкин. Қачонки якка амалиётчилар ёки кичик аудиторлик ташкилотлар келишувларни келишув сифати назоратини кўриб чиқишни талаб этишини аниқлаганда, мос малакали ташқи шахслар билан шартнома тузилиши мумкин. Муқобил тарзда, баъзи якка амалиётчилар ёки кичик аудиторлик ташкилотлар келишув сифати назоратини кўриб чиқишларни енгиллаштириш учун бошқа аудиторлик ташкилотлардан фойдаланишни мақул кўриши мумкин. Қачонки аудиторлик ташкилоти мос малакали ташқи шахс билан шартнома тузганда, 39-41-бандлардаги талаблар ва А47-А48-бандлардаги йўриқнома қўлланилади.

Давлат сектори аудиторлик ташкилотларига хос мулоҳазалар

A51. Давлат секторида, қонуний асосда тайинланган аудитор (масалан, Бош аудитор ёки Бош аудитор номидан тайинланган бошқа мос малакали шахс) давлат сектори аудитлари учун умумий жавобгарликка эга бўлган келишув партнерининг ўрнига тенг ўринда фаолият юритиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ўринли бўлганда, келишув сифати назоратини кўриб чиқувчини танлаш аудит қилинган тадбиркорлик субъектдан мустақил бўлиш заруриятини ҳамда келишув сифати назоратини кўриб чиқувчининг ҳолис баҳони таъминлашдаги қобилятини кўриб чиқишни ўз ичига олади.

Фикрлар хилма хиллиги (Қаранг: 43-банд)

A52. Самарали тартиб-таомиллар дастлабки боскичларда фикрлар хилма хиллигини аниқлашни қўллаб-қувватлайди, ундан сўнг амалга ошириладиган боскичларга нисбатан аниқ қоидаларни таъминлайди ҳамда хилма хилликни ҳал қилишга ва эришилган ҳулосаларни амалга оширишга тегишли ҳужжатлаштиришни талаб этади.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- A53. Бундай хилма хилликни ҳал қилиш тартиб-таомиллари бошқа амалиётчи ёки аудиторлик ташкилоти билан ёки профессионал ёки назорат органи билан маслаҳатлашишни ўз ичига олиши мумкин.

Келишувни ҳужжатлаштириш

Якуний келишув файлларини тўплашни тугаллаш (Қаранг: 45-банд)

- A54. Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар келишувнинг муайян турлари учун якуний келишув файлларини тўплашнинг тугалланиши учун муддат белгилаши мумкин. Қачонки бундай муддат қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланмаган бўлса, 45-банд аудиторлик ташкилотидан даврий асосда якуний келишув файлларини тўплашни тугаллаш заруриятини акс эттирадиган муддатни белгилашини талаб этади. Аудит ҳолатида, масалан, бундай муддат одатда аудитор ҳисоботининг санасидан сўнг 60 кундан ортиқ бўлмаслиги мумкин.

- A55. Қачонки тадбиркорлик субъектнинг айнан бир хил қўрилаётган маълумоти бўйича икки ёки ундан ортиқ ҳисоботлар тайёрланганда, аудиторлик ташкилотининг якуний келишув файлларини тўплаш муддатига тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ҳар бир ҳисоботни худдики у алоҳида келишув сифатида инобатга олади. Бу, масалан, аудиторлик ташкилоти бўлимнинг молиявий маълумотлари бўйича тармокни жамлаш мақсадларида аудитор ҳисоботини, сўнгра айнан ўша молиявий маълумот бўйича қонунчилик мақсадларида аудитор ҳисоботини тайёрлаган ҳолатида бўлиши мумкин.

Келишув ҳужжатларининг махфийлиги, хавфсиз сақланиши, дахлсизлиги, фойдаланишлилиги ва қайта тикланиши (Қаранг: 46-банд)

- A56. Тегишли ахлокий талаблар аудиторлик ташкилоти ходимлари учун келишув ҳужжатларидаги маълумотнинг махфийлигини доимо кузатиш мажбуриятини белиглайди ва ушбу мажбурият маълумотни ошкор этиш учун буюртмачининг маълум ваколати берилмаганча ёки буни амалга ошириш учун юридик ёки профессионал мажбурият мавжуд бўлмагунча амал қилади.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Муайян қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар буюртмачи махфийлигини, хусусан шахсий хусусиятларга алоқадор маълумотларни, сақлаш бўйича аудиторлик ташкилоти ходимларига қўшимча мажбуриятлар юклаши мумкин.

A57. Келишувни ҳужжатлаштириш қоғозда, электрон ёки бошқа воситада бўлганда, асосий маълумотларнинг бутунлиги, фойдаланишлиги ёки қайта тикланишлиги хавф остида қолган бўлиши мумкин, агарда ҳужжатлаштириш аудиторлик ташкилотининг хабарисиз ўзгартирилган, қўшимча қилинган ёки ўчирилган бўлса, ёки агарда у батамом йўқотилган ёки унга зарар етказилган бўлса. Шу туфайли, аудиторлик ташкилоти келишувни ҳужжатлаштиришни ваколатсиз ўзгартиришдан ёки йўқотишдан қочиш учун белгилайдиган ва амалга оширадиган назорат воситалари қуйидагиларни қамраб олиши мумкин:

- Қачон ва ким томонидан келишувни ҳужжатлаштириш ташкил этилганлигини, ўзгартирилганлигини ёки кўриб чиқилганлигини аниқлашга имкон берадиган воситалар;
- Келишувнинг барча босқичларида маълумотнинг бутунлигини ҳимоялайдиган воситалар, айниқса маълумот келишув жамоаси ичида тарқатилганда ёки интернет орқали бошқа томонларга юборилганда;
- Келишувни ҳужжатлаштиришни ваколатсиз ўзгартиришни олдини оладиган воситалар; ва
- Келишув жамоаси ва бошқа ваколатли томонларга улар мажбуриятларини тегишли тартибда бажариши зарурияти туфайли келишувни ҳужжатлаштиришдан фойдаланишга рухсат берадиган воситалар.

A58. Аудиторлик ташкилоти келишувни ҳужжатлаштиришнинг махфийлигини, хавсиз сақланишини, бутунлигини, фойдаланишлигини ва қайта тикланишлигини сақлаш учун белгилайдиган ва амалга оширадиган назорат воситалари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Ваколатли фойдаланувчиларга электрон келишувни хужжатлаштиришга киришни чеклаш учун келишув жамоаси аъзолари орасида паролдан фойдаланиш;
- Келишув мобайнида тегишли босқичларда электрон келишувни хужжатлаштириш учун ўринли қўшимча дастурлар.
- Келишув бошланишида тармоқ аъзоларига келишувни хужжатлаштиришни тегишли тартибда тарқатиш, келишув мобайнида у билан ишлаш ва келишув охирида уни умумлаштириш бўйича тартиб-таомиллар.
- Келишувни хужжатлаштиришнинг қоғоз шаклидан фойдаланишни чеклаш ва тўғри тарқатиш ва махфий сақлаш бўйича тартиб-таомиллар.

А59. Амалий нуктаи назрандан, хужжатлаштиришнинг асл нусхалари келишув файлларига киритиш учун сканер орқали электрон кўринишга келтирилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудиторлик ташкилотининг хужжатлаштиришнинг бутунлигини, фойдаланишлигини ва қайта тикланишлигини сақлаш учун мўлжалланган тартиб-таомиллари келишув жамоаларидан қуйидагиларни талаб қилиши мумкин:

- Хужжатлаштиришнинг асл нусхаларининг бутун мазмунини, жумладан имзоларни, кесишган-изоҳларни ва аннотацияларни, акс эттирадиган сканер қилинган нусхаларни яратиш;
- Келишув файлларига сканер қилинган нусхаларни, жумладан зарурият бўлганда сканер қилинган нусхаларни индекслаган ва имзолаган ҳолда, қўшиш; ва
- Зарурият бўлганда, сканер қилинган нусхаларни тиклаш ва босмадан чиқаришга замин яратиш.

Аудиторлик ташкилоти учун сканер қилинган хужжатлаштиришнинг асл нусхаларини сақлаш бўйича юридик, меъёрий ёки бошқа сабаблари мавжуд бўлиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Келишувни ҳужжатлаштиришни сақлаш (Қаранг: 47-банд)

- A60. Келишувни ҳужжатлаштиришни сақлаш бўйича аудиторлик ташкилоти эҳтиёжлари ва бундай сақлашнинг муддатлари келишувнинг хусусиятига ҳамда аудиторлик ташкилотининг ҳолатларига, масалан келишувни ҳужжатлаштириш келгуси келишувлар учун узлуксиз аҳамиятли бўлган масалаларнинг ёзувларини таъминлашда зарур бўлган ҳолатларга, боғлиқ тарзда ўзгаради. Сақлаш муддати ҳам бошқа омилларга боғлиқ бўлиши мумкин, масалан маҳаллий қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар келишувнинг маълум турлари учун муайян сақлаш муддатларини белгилаши, ёки муайян юридик ёки меъёрий талаблар мавжуд бўлмаганда юрисдикцияда умумий қабул қилинган сақлаш муддатлари мавжуд бўлиши каби омиллар.
- A61. Аудит келишувларининг муайян ҳолатида, сақлаш муддати одатда аудитор ҳисоботи санасидан, ёки кечроқ бўлганда, тармоқнинг аудитор ҳисоботи санасидан сўнг беш йилдан кам бўлмайди.
- A62. Келишувни ҳужжатлаштиришни сақлаш учун аудиторлик ташкилоти қабул қиладиган тартиб-таомиллар сақлаш муддати мобайнида 47-банддаги талаблар қаноатлантирилишига имкон берадиган тартиб-таомилларни ўз ичига олади, масалан:
- Сақлаш муддати мобайнида келишувни ҳужжатлаштиришни тиклашга ва ундан фойдаланишга имкон берадиган, хусусан амалдаги технология давр мобайнида янгилашини ёки ўзгариши туфайли электрон ҳужжатлаштириш ҳолатида;
 - Зарурият бўлганда, келишув файллари тугаллангандан сўнг келишувни ҳужжатлаштиришга киритилган ўзгартиришлар ёзувини таъминлайдиган; ва
 - Сифат назорати ёки бошқа мақсадлар учун ваколатли ташки томонларга келишувни ҳужжатлаштиришдан фойдаланишга ва кўриб чиқишга имкон берадиган.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Келишувни хужжатлаштиришга эгалик ҳуқуқи

А63. Қонун ёки меъёрий хужжатлар бошқаси кўзда тутилмаганда, келишувни хужжатлаштириш аудиторлик ташкилоти мулкидир. Аудиторлик ташкилоти, ўз ихтиёрига кўра, буюртмачиларга келишувни хужжатлаштиришнинг қисмини ёки ундан кўчирмани шартли равишда тақдим этиши мумкинки, бунда бундай ошкор этиш амалга оширилган ишларнинг қонуний кучига ёки, ишонч билдириш топшириғи ҳолатида, аудиторлик ташкилотининг ёки унинг ходимларининг мустақиллигига зарар етказмайди.

Мониторинг

Аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларини мониторинг қилиш (Қаранг: 48-банд)

А64. Сифат назорати ва тартиб-таомилларига риоя этилишини мониторинг қилишнинг мақсади қуйидагиларни баҳолашни таъминлашдан иборат:

- Профessional стандартларга ва тегишли юридик ва меъёрий талабларга риоя этилиши;
- Сифат назорати тизими тегишли тартибда ташкил этилганлиги ва самарали амалга оширилганлиги; ва
- Аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомиллари тегишли тартибда қўлланганлиги, бунинг натижасида эса аудиторлик ташкилоти ёки келишув партнерлари томонидан тайёрланган ҳисоботлар ҳолатларда ўринли бўлиши.

А65. Сифат назорати тизимининг узлуксиз мулоҳазалари ва баҳоланиши қуйидагилар каби масалаларни ўз ичига олади::

- Қуйидагиларнинг таҳлили:
 - Профessional стандартларга ва тегишли юридик ва меъёрий талабларда янги ўзгаришлар ва улар аудиторлик ташкилотининг сиёсатлари ва тартиб-таомилларида, ўринли бўлганда, қандай акс эттирилганлиги;

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Мустақиллик бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларга риоя этилишининг ёзма тасдиқномаси;
 - Узлуксиз профессионал ривожланиш, жумладан тренинг; ва
 - Буюртмачи билан алоқаларни ва муайян келишувларни қабул қилиш ва давом эттиришга тегишли қарорлар.
- Тизимда кўриладиган тузатиш чоралари ва амалга ошириладиган яхшилашларни аниқлаш, жумладан олинган таклифларни аудиторлик ташкилотининг таълим ва тренинг бўйича сиёсатлари ва тартиб-таомилларида инобатга олиш.
 - Тизимда тизимни тушуниш ёки унга риоя этилиши жиҳатидан аниқланган нуқсонларни тегишли аудиторлик ташкилоти ходимларига билдириш.
 - Сифат назорати сиёсатларида ва тартиб-таомилларида зарурий ўзгаришлар тезда киритилишини тегишли аудиторлик ташкилоти ходимлари томонидан кузатилиши.
- A66. Сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг текширув даври, масалан, уч йилни қамраб оладиган даврни ташкил этиши мумкин. Текширув даври ташкил этиладиган усул, жумладан алоҳида келишувларни танлаш даври, қуйидагилар каби бир қатор омилларга боғлиқдир:
- Аудиторлик ташкилоти ҳажми.
 - Бўлимларнинг миқдори ва географик жойлашуви.
 - Олинги мониторинг тартиб-таомиллари натижалари.
 - Ходимлар ва бўлимлар эга бўлган ваколат даражаси (масалан, алоҳида бўлимлар ўз текширувларини ўтказишга ваколатлиги ёки фақатгина бош бўлим уларни ўткази олишлиги).
 - Аудиторлик ташкилоти амалиёти ва тузилишининг хусусияти ва мураккаблиги.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Аудиторлик ташкилоти буюртмачилари ва муайян келишувлар билан боғлиқ хатарлар.

А67. Текширув жараёни алоҳида келишувларни танлашни ўз ичига олади, бунда улардан баъзилари келишув жамоасини дастлаб хабардор қилмасдан танланиши мумкин. Текширувлар қамровини аниқлашда, аудиторлик ташкилоти мустақил ташқи текширув дастурининг қамровини ёки хулосаларини инобатга олиши мумкин. Бироқ, мустақил ташқи текширув дастурининг аудиторлик ташкилотининг ички мониторинг дастурининг ўрнини қопламайди.

Кичик аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

А68. Кичик аудиторлик ташкилотлар ҳолатида, мониторинг тартиб-таомиллари аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомиллари белгилаш ва амалга оширишга масъул, ёки келишув сифати назоратини кўриб чиқишни амалга оширишга жалб этилган, шахслар томонидан амалга оширилиши зарурияти бўлиши мумкин. Чекланган миқдордаги шахсларга эга аудиторлик ташкилоти келишув текширувини ва бошқа мониторинг тартиб-таомилларини амалга ошириш учун мос малакали ташқи шахс ёки бошқа аудиторлик ташкилотини танлаши мумкин. Муқобил тарзда, аудиторлик ташкилоти мониторинг фаолиятларини енгиллаштириш учун бошқа тегишли аудиторлик ташкилотлар билан ресурслардан биргаликда фойдаланиш бўйича келишув тузиши мумкин.

Камчиликларни билдириш (Қаранг: 50-банд)

А69. Аниқланган камчиликларни тегишли келишув партнерларидан ташқари шахсларга билдириш кўрилатган муайян келишувларни аниқлашни ўз ичига олиши шарт эмас, бироқ шундай ҳолатлар бўлиши мумкинки, бунда ушбу аниқлаш келишув партнерларидан ташқари шахслар ўз мажбуриятларини тўғри бажариши учун зарур бўлиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИҚИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

Шикоятлар ва арзлар

Шикоятлар ва арзлар манбаси (Қаранг: 55-банд)

A70. Шикоят ва арзлар (аниқ жиддий бўлмаган шикоятлар ва арзларни ўз ичига олмаган) аудиторлик ташкилоти ичидан ёки ташқарисидан юзага келиши мумкин. Улар аудиторлик ташкилоти ходимларидан, буюртмачилардан ёки бошқа учинчи томонлардан амалга оширилган бўлиши мумкин. Улар келишув жамоаси аъзолари ёки бошқа аудиторлик ташкилоти ходимлари томонидан қабул қилинган бўлиши мумкин.

Ўрганиб чиқиш сиёсатлари ва тартиб-таомиллари (Қаранг: 56-банд)

A71. Шикоятлар ва арзларни ўрганиб чиқиш бўйича белгиланган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар, масалан, ўрганиб чиқишни назорат қилаётган партнердан қуйидагиларни талаб этиши мумкин:

- Етарли ва тегишли тажрибага эга;
- Аудиторлик ташкилоти ичида ваколатга эга; ва
- Келишувда бошқа ҳолатларда жалб этилмайди.

Ўрганиб чиқишни назорат қилаётган партнер зарурият бўлганда юридик маслаҳатчини жалб этиши мумкин.

Кичик аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A72. кам партнерларга эга аудиторлик ташкилотлар ҳолатида, ўрганиб чиқишни назорат қилаётган партнер келишувда жалб этилмаслиги имконсиз бўлиши мумкин. Ушбу кичик аудиторлик ташкилотлар ва яқка амалиётчилар шикоятлар ва арзларни ўрганиб чиқишни амалга ошириш учун мос малакали ташқи шахс ёки бошқа аудиторлик ташкилоти хизматларидан фойдаланиши мумкин.

Сифат назорати тизимини ҳужжатлаштириш (Қаранг: 57-банд)

A73. Сифат назорати тизимининг ҳар бир элементининг бажарилишини кўрсатадиган ҳужжатлаштиришнинг шакли ва мазмуни ҳукм чиқариш масаласи ҳисобланади ва бир қатор омилларга боғлиқ бўлади, жумладан:

МОЛИЯВИЙ МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ ВА УЛАРНИ КЎРИБ ЧИКИШ, ИШОНЧ
БИЛДИРИШ ВА ТУРДОШ ХИЗМАТЛАР КЎРСАТИШ БЎЙИЧА БОШҚА
КЕЛИШУВЛАРНИ БАЖАРУВЧИ АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИДА СИФАТ НАЗОРАТИ

- Аудиторлик ташкилотининг ҳажми ва бўлимлар сони.
- Аудиторлик ташкилоти амалиёти ва тузилишининг хусусияти ва мураккаблиги.

Масалан, йирик аудиторлик ташкилотлар мустақиллик тасдиқномалари, фаолиятни баҳолашлар ва мониторинг текширувлари натижалари каби масалаларни ҳужжатлаштириш учун электрон ахборот базаларидан фойдаланиши мумкин.

A74. Мониторингга алоқадор тегишли ҳужжатлаштириш, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Мониторинг тартиб-таомиллари, жумладан текшириладиган тугалланган келишувларни танлаш тартиби.
- Қуйидагиларни баҳолаш ёзувлари:
 - Профessional стандартларга ва тегишли юридик ва меъёрий талабларга риоя этилиши;
 - Сифат назорати тизими тегишли тартибда ташкил этилганлиги ва самарали амалга оширилганлиги; ва
 - Аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомиллари тегишли тартибда қўлланганлиги, бунинг натижасида эса аудиторлик ташкилоти ёки келишув партнерлари томонидан тайёрланган ҳисоботлар ҳолатларда ўринли бўлиши.
- Қайд қилинган камчиликларни аниқлаш, уларнинг таъсирини баҳолаш ва қандай кейинги чоралар зарурлигини аниқлаш учун асос.

Кичик аудиторлик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A75. Кичик аудиторлик ташкилотлар ўз сифат назорати тизимларини ҳужжатлаштиришда қўлёзмалар, рўйхатлар ва шакллар каби кўпроқ норасмий усуллардан фойдаланиши мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 200

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1–2
Молиявий ҳисоботлар аудити	3–9
Кучга кириш санаси	10
Аудиторнинг умумий мақсадлари	11–12
Таърифлар	13
Талаблар	
Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ахлоқий талаблар	14
Профессионал скептицизм	15
Профессионал мулоҳаза	16
Етарлича тегишли аудиторлик далиллари ва аудиторлик rischi	17
Аудитни АХСга мувофиқ ўтказиш	18–24
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Молиявий ҳисоботлар аудити	A1–A13
Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ахлоқий талаблар	A14–A17
Профессионал скептицизм	A18–A22
Профессионал мулоҳаза	A23–A27
Етарлича тегишли аудиторлик далиллари ва аудиторлик rischi	A28–A52
Аудитни АХСга мувофиқ ўтказиш	A53–A76

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро стандарти (АХС)да молиявий ҳисоботлар аудитини АХСга мувофиқ ўтказишда мустақил аудиторнинг умумий мажбуриятлари кўриб чиқилади. Унда, шу жумладан, мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари, шунингдек мустақил аудиторга мазкур мақсадларга эришиш имконини берувчи аудит хусусияти ва кўлами тавсифланади. Шунингдек стандарт АХС кўлами, ваколатлари ва таркибий тузилишини тушунтиради ҳамда мустақил аудиторнинг барча аудитларга татбиқан умумий мажбуриятларини, шу жумладан АХСга риоя қилиш мажбуриятини белгилайдиган талабларни ўз ичига олади. Мустақил аудитор матнда кейинги ўринларда “аудитор” деб юритилади.
2. АХС аудитор томонидан молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш нуктаи назаридан ёзилган. Заруратга қараб АХС бошқа тарихий молиявий ахборот аудитига нисбатан қўлланганда юзага келган вазиятга мослаштирилиши лозим. Аудиторнинг қонун ҳужжатлари, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларда, масалан, қимматли қоғозларнинг оммавий таклифи муносабати билан назарда тутилиши мумкин бўлган мажбуриятлари АХСда кўриб чиқилмайди. Бундай мажбуриятлар АХСда белгиланган мажбуриятлардан фарқ қилиши мумкин. Бинобарин, аудитор бундай вазиятларда АХСнинг баъзи бир жиҳатларини фойдали деб ҳисоблаши мумкин бўлса-да, у барча тегишли юридик, тартибга солувчи ёки профессионал мажбуриятларга риоя этилишини ҳам таъминлаши лозим.

Молиявий ҳисоботлар аудити

3. Аудитнинг мақсади эҳтимол тутилаётган фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларга бўлган ишончи даражасини оширишдан иборат. Бу мақсадга молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрлангани хусусида аудитор фикри (хулосаси)ни билдириш йўли билан эришилади. Умумий мақсадли асоснинг аксарияти билан боғлиқ ҳолларда бундай фикр молиявий

- ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилгани ёки этилмагани ёинки улар тақдим этиш асосига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши ёки бермаслиги хусусида билдирилади. АХС ва тегишли ахлокий талабларга мувофиқ ўтказиладиган аудит аудиторга бундай фикрни таърифлаш имконини беради. (A1 бандига қаранг)
4. Аудит қилиниши лозим бўлган молиявий ҳисоботлар – бу тадбиркорлик субъектининг тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан бошқарув юклатилган шахсларнинг назорати остида тайёрланган молиявий ҳисоботларидир. АХС тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахсларга мажбуриятлар юкламайди ва уларнинг мажбуриятларини тартибга солувчи қонун ҳужжатлари ва меъёрий ҳужжатларга нисбатан устунликка эга бўлмайди. Бироқ аудит АХСга мувофиқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар аудитни ўтказиш учун биринчи даражали аҳамият касб этадиган муайян мажбуриятларни эътироф этишлари лозимлигини назарда тутадиган бошланғич шартга кўра ўтказилади. Молиявий ҳисоботлар аудити тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахсларни уларнинг мажбуриятларидан озод этмайди. (A2-A11 бандларига қаранг)
5. АХС, аудитор фикр билдириши учун асос сифатида, аудитор молиявий ҳисоботлар умуман олганда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч ҳосил қилишини талаб этади. Оқилона ишонч – бу ишонч билдиришнинг юқори даражаси. Аудитор аудиторлик rischi (яъни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлган ҳолда аудитор тегишли бўлмаган фикр билдириши rischi)ни мақбул даражагача пасайтириш учун етарлича тегишли далиллар олганда оқилона ишонч ҳосил қилинган ҳисобланади. Бироқ оқилона ишонч ҳосил қилиш – бу ишончнинг мутлақ даражаси эмас, чунки аудитга хос бўлган чеклашлар мавжуд бўлиб, улар шунга олиб келадики, аудитор ўз хулосаларини чиқариш ва аудиторлик фикри (хулосаси)ни билдиришда асос сифатида фойдаланадиган аудиторлик далилларининг аксарият қисми ўз табиатига кўра муайян хулосани

тасдиқлаш учун келтирилган важлар ҳисобланади ва ҳулоса хусусиятини касб этмайди. (A28-A52 бандларига қаранг)

6. Муҳимлик концепцияси аудитор томонидан ҳам аудитни режалаштиришда, ҳам уни бажаришда ва аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга таъсирини баҳолашда қўлланилади.¹ Умуман олганда, бузиб кўрсатишлар, шу жумладан тушириб қолдиришлар, агар ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда, улар, оқилона тахминларга кўра, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши мумкин бўлса, муҳим деб баҳоланади. Муҳимлик тўғрисида мулоҳазалар юзага келган вазиятлар нуктаи назаридан ва молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлари, шунингдек бузиб кўрсатишларнинг ҳажми ва хусусияти ҳақида аудиторнинг тасавури асосида ёки ҳам у, ҳам бу ҳақдаги тасаввур асосида чиқарилади. Аудиторлик фикри (ҳулосаси) умуман олганда молиявий ҳисоботларга тегишли бўлади ва шу сабабли аудитор молиявий ҳисоботлар учун умуман олганда муҳим ҳисобланмайдиган бузиб кўрсатишларни топиш учун жавоб бермайди.
7. АХС аудиторни оқилона ишонч ҳосил қилишда қўллаб-қувватлаш учун тақдим этиладиган мақсадлар, талаблар, стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материални ўз ичига олади. АХС аудитор аудитни режалаштириш ва бажариш жараёнида профессионал мулоҳаза чиқаришини ва профессионал скептицизм принципига риоя этишини, шу жумладан:
- Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш асосида фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаши ва баҳолашини.

¹ АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик” ва АХС 450 “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”

- Баҳоланган рискларга жавобан тегишли ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш орқали муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги ҳақида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишини.
 - Олинган аудиторлик далилларида келиб чиқиб чиқарилган хулосалар асосида молиявий ҳисоботлар хусусида фикрни таърифлашини талаб қилади.
8. Аудитор томонидан билдирилган фикр шакли молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига ва ҳар қандай тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатга боғлиқ бўлади. (A12-A13 бандларига қаранг)
9. Аудиторда аудит жараёнида аниқланган масалалар тўғрисида фойдаланувчилар, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти, бошқарув юклатилган шахслар ёки учинчи томонларга ахборот бериш ва ҳисоботлар тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар бўлиши ҳам мумкин. Бундай мажбуриятлар АХСда ёки тегишли қонун ҳужжатлари ва меъёрий ҳужжатларда белгиланиши мумкин.²

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Аудиторнинг умумий мақсадлари

11. Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда аудиторнинг умумий мақсадлари қуйидагилардан иборат бўлади:
- (а) Молиявий ҳисоботлар умуман олганда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч ҳосил қилиш; бу аудиторга

² Масалан, қаранг: АХС 260 “Бошқарув юклатилган Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви” ва АХС 240 “Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда аудиторнинг фирибгарликка нисбатан мажбуриятлари” банди.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМҲҲ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрлангани тўғрисида фикр билдириш имконини беради; ва

- (б) Молиявий ҳисоботлар ҳусусида АХС талабларига мувофиқ аудитор ҳулосаларига мос равишда ҳисобот (ҳулоса) тақдим этиш.
12. Агар оқилона ишонч ҳосил қилишнинг имкони бўлмаса, аудиторлик ҳисоботида қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш эса юзага келган вазиятда молиявий ҳисоботларнинг эҳтимол тутилган фойдаланувчиларига ахборот бериш учун етарли бўлмаса, АХС аудитор фикр билдиришдан бош тортишини ёки келишув бўйича ишлашдан бош тортишини (истеъфо беришини)³ талаб қилади (агар тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бундай бош тортиш мумкин бўлса).

Таърифлар

13. Аудитнинг Халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
- (а) *Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос* – Тадбиркорлик субъекти фаолияти моҳияти ва молиявий ҳисоботларнинг мақсади нуқтаи назаридан мақбул бўлган ёки қонун ҳужжатлари ва меъёрий ҳужжатларда талаб қилинадиган, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки, зарур ҳолларда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадида қабул қилинган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси.
- “Ҳаққоний тақдим этиш асоси” атамаси молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг талабларига риоя қилишни талаб этадиган асосга нисбатан қўлланилади ва:

³ АХСда фақат “келишув устида ишлашдан бош тортиш” атамаси ишлатилади.

- (i) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қўлланиладиган асосда махсус талаб қилинадиган маълумотга қўшимча бўлган маълумотларни очиб бериши зарурияти туғилиши мумкинлигини яққол равишда тан олади ёки назарда тутлади; ёки
 - (ii) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қўлланиладиган асос талабларидан четга чиқиши зарурияти туғилиши мумкинлигини яққол равишда тан олади. Бундай четга чиқишлар фақат камдан-кам ҳолларда талаб этилиши мумкин деб қаралади.
- “Мувофиқлик асоси” атамаси қўлланиладиган асос талабларига мувофиқликни талаб этадиган, аммо юқорида (i) ёки (ii) бандларида келтирилган талабларни камраб олмайдиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси ҳисобланади.
- (б) *Аудиторлик далили* – Аудиторнинг фикри учун асос бўлган ҳулосаларга эришишда аудитор томонидан фойдаланилган маълумот. Аудиторлик далили молиявий ҳисоботлар учун асос бўлган бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва бошқа маълумотлардан ташкил топади. АХС контекстида:
 - (i) *Аудиторлик далилининг етарлилиги* – Аудиторлик далилларининг миқдорий ўлчови. Талаб этиладиган аудиторлик далиллари миқдориг муҳим бузиб кўрсатиш рискининг мавжудлигига аудитор томонидан берилган баҳолага, шунингдек бундай аудиторлик далилларининг сифатига боғлиқ бўлади.
 - (ii) *Аудиторлик далилининг тегишлилиги* – Аудиторлик далилларни сифатининг баҳоси, яъни аудиторлик фикри (ҳулосаси)ни чиқаришда асос бўлган ҳулосаларни тасдиқлашда уларнинг ўринлилиги ва ишончилиги.
 - (в) *Аудиторлик риси* – Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда аудитор томонидан нотўғри

аудиторлик ҳулосаси берилиши rischi. Аудиторлик rischi муҳим бузиб кўрсатиш rischi ва топмаслик rischi билан бевосита боғлиқ бўлади.

- (г) *Аудитор* – “Аудитор” атамаси аудит ўтказувчи шахс ёки шахсларга, одатда келишув партнёри (шериги) ёки келишув жамоасининг бошқа аъзолари ёки, тегишли ҳолларда, фирмага нисбатан қўлланилади. Агар муайян АХСда келишув партнёри томонидан талаблар ёки мажбуриятлар бажарилиши аниқ белгиланган бўлса, “аудитор” атамаси ўрнига “келишув партнёри” атамаси ишлатилади. “Келишув партнёри” ва “фирма” атамалари тегишли ҳолларда давлат секторида қўлланиладиган эквивалент атамалар маъносида ишлатилиши лозим.
- (д) *Топмаслик rischi* – Аудитор томонидан аудиторлик riskини мақбул даражагача пасайтириш мақсадида бажариладиган тартиб-таомиллар ҳақиқатда мавжуд бўлган ҳамда алоҳида ёки бошқа муҳим бузиб кўрсатишлар билан биргаликда қаралганида аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни топиш имконини бермаслиги rischi.
- (е) *Молиявий ҳисоботлар* – Тадбиркорлик субъекти иктисодий ресурслари ёки мажбуриятларининг маълум бир санага қадар бўлган ҳолати ёки маълум бир давр мобайнидаги ўзгаришлари тўғрисида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ ахборот беришга қаратилган тарихий молиявий маълумотлар ва улар билан боғлиқ изоҳларнинг структурлаштирилган ифодаси. Илова қилинадиган изоҳлар одатда ҳисоб сиёсатининг асосий қоидаларини ва бошқа изоҳловчи маълумотларни ўз ичига олади. “Молиявий ҳисоботлар” атамаси молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси талаблари билан белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини назарда тутди, аммо алоҳида олинган молиявий ҳисоботни ҳам ифодалаши мумкин.
- (ж) *Тарихий молиявий маълумотлар* – Ўтган даврларда содир бўлган иктисодий ҳодисалар тўғрисида ёки олдинги

даврнинг маълум пайтларидаги иқтисодий шароитлар ва ҳолатлар тўғрисида маълум тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган ва асосан унинг бухгалтерия ҳисоби тизимидан олинган молиявий тусдаги маълумотл.

- (3) *Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти* – Тадбиркорлик субъектининг операцион фаолиятини бошқариш учун масъул шахс (шахслар). Айрим юрисдикцияларда баъзи бир тадбиркорлик субъектлари учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти таркибига бошқарув юклатилган бўлган шахсларнинг барчаси ёки бир қисми, масалан, бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари ёки компаниянинг бошқарувчи-эгаси киради.
- (и) *Бузиб кўрсатиш* – Молиявий ҳисобот моддасининг қиймати, таснифланиши, тақдим этилиши ёки очиб берилиши билан ушбу модданинг молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқликни таъминлаш мақсадида талаб қилинадиган қиймати, таснифланиши, тақдим этилиши ва очиб берилиши ўртасидаги фарқ. Ҳисоботда бузиб кўрсатиш хато ёки фирибгарлик натижасида юзага келиши мумкин.

Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши тўғрисида ўз фикрини билдирган ҳолда, бузиб кўрсатишлар аудиторнинг мулоҳазаси бўйича молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилиши ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши учун зарур бўлган қийматлар, таснифлар, баёотлар ва очиб берилган маълумотларнинг тузатилишини ҳам ўз ичига олади.

- (j) *Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг масъулияти билан боғлиқ бўлган ва аудит ўтказилиши учун бажариш талаб этиладиган дастлабки шарт* – Ушбу шарт шуни назарда тутадиги, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган бўлган шахслар аудитни АХСга мувофиқ ўтказиш учун биринчи даражали аҳамиятга эга

бўлган муайян масъулиятга эга эканликларини эътироф этадилар ва тушунадилар. Бу қуйидагилар учун масъулиятдир:

- (i) Молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланиши, шу жумладан, зарур ҳолда, молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этилиши учун;
- (ii) Фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан зарур деб белгиланган ички назорат воситалари учун; ва
- (iii) Аудиторни қуйидагилар билан таъминлаш учун:
 - а. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларга маълум бўлган, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ўринли деб ҳисобланадиган барча маълумотлар, масалан, ёзувлар, хужжатлар ва бошқа маълумотлардан фойдаланиш имконияти билан;
 - б. Аудитор аудитни ўтказиш мақсадида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан талаб қилиб олиши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар билан; ва
 - в. Аудитор тадбиркорлик субъектидаги қайси шахслардан аудиторлик далилларини олиш зарур деб ҳисоблаган бўлса, шу шахслар билан мулоқот қилиш учун чекланмаган имкониятлар билан.

Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланганда, юқорида келтирилган (i) банди қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ молиявий

ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун” ёки
“молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ
тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий
ҳисоботларни тайёрлаш учун”

“Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда,
бошқарув юклатилган шасхларнинг масъулияти билан боғлиқ
бўлган ва аудит ўтказиш учун бажарилиши талаб этиладиган
дастлабки шарт” ибораси ўрнига “дастлабки шарт” ибораси
ишлатилиши ҳам мумкин

- (л) *Профессионал мулоҳаза* – Аудит келишуви бўйича юзага
келган вазиятда ўринли бўлган тартиб-таомиллар ва чора-
тадбирлар тўғрисида хабардорликка асосланган қарорларни
қабул қилиш мақсадида аудит, бухгалтерия ҳисоби ёки ахлоқ
стандартлари доирасида тегишли малака, билим ва
тажрибани қўллаш.
- (м) *Профессионал скептицизм (шубҳа кўзи билан қараш)* - Хато
ёки фирибгарлик туфайли юзага келиши мумкин бўлган
бузиб кўрсатишдан далолат берувчи шарт-шароитлар мавжуд
бўлиши мумкинлигини англашни, шубҳа кўзи билан қарашни
ва далилларни танқидий баҳолашни назарда тутадиган
ёндашув.
- (н) *Оқилона ишонч* – Молиявий ҳисоботлар аудити нуктаи
назаридан юқори даражадаги, лекин мутлақ бўлмаган ишонч.
- (о) *Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi* – Аудит ўтказилишидан
олдин молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар
мавжудлиги rischi. Бу риск тақдимномалар даражасида
қуйидагича тавсифланадиган икки таркибий қисмдан иборат:
 - (i) Ажратиб бўлмайдиган риск – Операциялар туркуми,
счётлардаги қолдиқлар ёки ошкор қилинадиган
маълумотлар тўғрисида тақдимноманинг бузиб
кўрсатилиши rischi. Бундай бузиб кўрсатиш ўз-ўзича
ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга ҳар қандай
боғлиқ назорат воситалари кўриб чиқилгунга қадар
аҳамиятли бўлиши мумкин.

- (ii) Назорат тизими rischi – Операциялар туркуми, счётлардаги қолдиқлар ёки ошкор қилинадиган маълумотлар тўғрисида тақдимномада мавжуд бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатиш ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими томонидан ўз вақтида аниқланмаслиги ва баратараф этилмаслиги ёки олди олинмаслиги rischi.
- (п) *Бошқарув юклатилган шахслар* – Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг стратегик йўналиши ҳамда тадбиркорлик субъектининг ҳисоботларини тақдим этиш билан боғлиқ мажбуриятлар устидан назорат учун масъул бўлган шахс (шахслар) ёки ташкилот (ташкилотлар) (масалан, ишончли бошқарувчи функцияларини бажарувчи ташкилотлар). Бу молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёни устидан назоратни ўз ичига олади. Айрим юрисдикцияларда баъзи бир тадбиркорлик субъектлари учун бошқарув юклатилган шахслар таркибига бошқарув ходимлари, масалан, давлат сектори ёки хусусий секторда ишлайдиган тадбиркорлик субъекти бошқарув органларининг ижрочи аъзолари ёки компаниянинг бошқарувчи-эгаси киради.

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ахлоқий талаблар

14. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити бўйича келишувларга доир тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка қўйилган талабларга риоя қилиши лозим. (A14-A17 бандларига қаранг)

Професионал скептицизм

15. Аудитор аудитни молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига сабаб бўлувчи ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинлигини англаган ҳолда, муайян даражада профессионал скептицизм билан режалаштириши ва бажариши лозим. (A18-A22 бандларига қаранг)

Профессионал мулоҳаза

16. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва бажаришда профессионал мулоҳаза чиқариши лозим. (A23-A27 бандларига қаранг)

Етарлича тегишли аудиторлик далиллари ва аудиторлик риски

17. Оқилона ишонч ҳосил қилиш мақсадида, аудитор аудиторлик рискинни мақбул даражагача пасайтириш ва шу тарика аудиторлик фикри учун асос бўладиган асослантирилган хулосалар чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарлича тегишли далилларни олиши лозим. (A28-A52 бандларига қаранг)

Аудитни АХСга мувофиқ ўтказиш

Аудит учун ўринли бўлган АХСни бажариши

18. Аудитор аудит учун ўринли бўлган АХСни бажариши лозим. АХС амалдаги стандарт ҳисобланган ва АХСда кўриб чиқилган вазиятлар мавжуд бўлган ҳолда АХС аудит учун ўринли ҳисобланади. (A53-A57 бандларига қаранг)
19. Аудитор АХСнинг мақсадларини тушуниш ва унинг талабларини лозим тарзда бажариш имкониятига эга бўлиш учун АХС матнини, шу жумладан уни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материални тўлиқ билиши лозим. (A58-A66 бандларига қаранг)
20. Агар аудитор мазкур АХС талабларини ва аудитга нисбатан татбиқ этиладиган бошқа барча АХС талабларини бажарган бўлмаса, у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да АХС билан мувофиқлик тўғрисида баёнот бермаслиги керак.

Айрим АХСда қўрсатилган мақсадлар

21. Аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш учун аудитор аудитни режалаштириш ва бажаришда тегишли АХСда баён этилган мақсадлардан фойдаланиши, айти вақтда, қуйидагиларга эришиш учун турли АХС ўртасидаги ўзаро алоқаларни эътиборга олиши лозим: (A67-A69 бандларига қаранг)

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМҲҲ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

- (а) АХСда баён этилган мақсадларга эришиш учун АХСда талаб этилган аудиторлик тартиб-таомилларига қўшимча равишда бошқа бирон-бир аудиторлик тартиб-таомиллари зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлаш; ва (А70 бандига қаранг)
- (б) Етарлича тегишли аудиторлик далиллари олингани ёки олинмаганини баҳолаш. (А71 бандига қаранг)

Тегисли талабларни бажариш

- 22. 23-бандга мувофиқ аудитор АХСнинг ҳар бир талабини бажармаслиги керак, башарти ўтказилаётган аудитнинг юзага келган вазиятида:
 - (а) АХС тўлалигича ўринли бўлмаса; ёки
 - (б) Талаб ўринли бўлмаса, чунки у шартли ҳисобланса, шарт эса мавжуд бўлмаса. (А72-А73 бандларига қаранг)
- 23. Истисноли вазиятларда аудитор АХСнинг тегишли талабидан четга чиқиш зарур, деган хулосага келиши мумкин. Бундай вазиятларда аудитор мазкур талаб мақсадига эришиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Тегисли талабдан четга чиқиш зарурати фақат бирон-бир муайян амални бажариш талаб этилган ҳолдагина юзага келиши, ўтказилаётган аудитнинг муайян вазиятларида эса бундай амал талаб мақсадларига эришиш учун самарали бўлмаслиги тахмин қилинади. (А74 бандига қаранг)

Мақсадга эришиш мумкин эмаслиги

- 24. Агар тегишли АХСда баён этилган мақсадга эришишнинг имкони бўлмаса, аудитор айна ҳол аудиторнинг умумий мақсадларига эришишга монелик қилиши ёки қилмаслигини ва, шу тарика, аудитор, АХСга мувофиқ, аудиторлик фикрини модификациялаши ёки келишув бўйича ишлашдан бош тортишини (агар тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бундай бош тортиш мумкин бўлса) талаб қилишини аниқлаши лозим. Мақсадга эришишнинг имкони йўқлиги АХС 230 га мувофиқ ҳужжатлаштирилиши лозим бўлган жиддий масала ҳисобланади.⁴ (А75-А76 бандларига қаранг)

⁴ АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8(в) банди

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Молиявий ҳисоботлар аудити

Аудит қўлами (3-бандга қаранг)

- A1. Молиявий ҳисоботлар хусусида аудиторлик фикри молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тақдим этилгани тўғрисидаги масалага тегишли бўлади. Бундай фикр барча молиявий ҳисоботлар аудитлари учун умумий ҳисобланади. Шу сабабли аудиторлик фикри, масалан, тадбиркорлик субъектининг бўлғуси яшовчанлигини ҳам, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ишларини юритишнинг самарадорлиги ёки натижадорлигини ҳам кафолатламайди. Бироқ, айрим юрисдикцияларда тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар аудиторлар бошқа масалалар бўйича, хусусан, ички назорат тизимининг самарадорлиги ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти айрим ҳисоботи ва молиявий ҳисоботларнинг ўзаро мувофиқлиги масалалари бўйича фикр тақдим этишларини талаб қилиши мумкин. Гарчи АХСда молиявий ҳисоботлар хусусида фикрни таърифлаш билан боғлиқ бўлган бундай масалаларга доир талаблар белгиланган ва қўлланма берилган бўлса-да, агар аудиторга кўрсатилган масалалар бўйича фикр тақдим этиш қўшимча мажбуриятлари юкланган бўлса, аудитор бундан кейинги ишни бажаришга мажбур бўлар эди.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш (4-бандга қаранг)

- A2. Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишга доир мажбуриятлари белгиланиши мумкин. Бироқ мазкур мажбуриятлар даражаси ёки уларнинг тавсифи юрисдикцияга қараб фарқ қилиши мумкин. Ушбу фарқларга қарамай, аудит АХСга мувофиқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда,

бошқарув юклатилган шахслар ўзлари қуйидагилар учун жавоб беришларини эътироф этганлар ва тушунадиган, деган дастлабки шартга кўра ўтказилади:

- (а) Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, шу жумладан, агар зарур бўлса, уни ҳаққоний тақдим этиш учун;
- (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан фирибгарлик ёки хато тўғрисида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан ҳоли бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисобланган ички назорат тизими учун; ва
- (в) Аудиторга қуйидагиларни тақдим этиш учун:
 - (i) Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун аҳамиятли эканлиги тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларга маълум бўлган барча маълумотларни, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа ахборотни;
 - (ii) Аудитни ўтказиш мақсадларида аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан сўраб олиши мумкин бўлган қўшимча ахборотни; ва
 - (iii) Аудитор тадбиркорлик субъектининг қайси шахсларидан аудиторлик далилларини олиш зарур деб ҳисоблаган бўлса, шу шахслар билан мулоқот қилиш учун чекланмаган имкониятларни.

А3. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш қуйидагиларни талаб қилади:

- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини тегинли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар нуқтаи назаридан аниқлашни.
- Молиявий ҳисоботларни мазкур асосга мувофиқ тайёрлашни.

- Бундай тузилманинг адекват тавсифини молиявий ҳисоботларга киритишни.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тадбиркорлик субъекти раҳбарияти юзага келган вазиятда оқилона деб ҳисобланадиган тахминий баҳолашларни аниқлашда мулоҳаза чиқаришини, шунингдек тегишли ҳисоб сиёсатини танлаши ва қўллашини талаб қилади. Бу мулоҳазалар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси нуқтаи назаридан чиқарилади.

- A4. Молиявий ҳисоботлар куйидагиларни қондириш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланиши мумкин:

- Фойдаланувчилар кенг доирасининг молиявий ахборотга бўлган умумий эҳтиёжларини (яъни “умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар”); ёки
- Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган умумий эҳтиёжларини (яъни “махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар”).

- A5. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси аксарият ҳолларда стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартларини ёки қонун ҳужжатлари ёки тартибга солувчи органларнинг талабларини қамраб олади. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартлари ва қонун ҳужжатлари ёки тартибга солувчи органларнинг талабларини ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бошқа манбалар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини қўллаш бўйича қўлланма тақдим этиши мумкин. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси бошқа манбаларни ҳам қамраб олиши ёки ҳатто фақат шундай манбалардан иборат бўлиши мумкин. Бошқа манбаларга куйидагилар мисол бўлади:

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

- Бухгалтерия ҳисоби билан боғлиқ бўлган ҳукукий ва ахлокий муҳит, шу жумладан қонун ости ҳужжатлари, меъёрий ҳужжатлар, суд қарорлари ва профессионал ахлокий мажбуриятлар;
- Бухгалтерия ҳисоби масалаларининг стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ташкилотлар, профессионал ёки тартибга солувчи ташкилотлар томонидан эълон этилган, турли хил ваколатларга эга бўлган талқинлари;
- Бухгалтерия ҳисобининг юзага келувчи масалалари хусусида стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ташкилотлар, профессионал ёки тартибга солувчи ташкилотлар томонидан эълон қилинган, турли хил ваколатларга эга бўлган фикрлар;
- Кенг эътироф этилган ва тарқалган умумий ва соҳавий усуллар; ва
- Бухгалтерия ҳисобига доир адабиётлар.

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси билан бундай асосни қўллашга доир қўлланмани олиш мумкин бўлган манбалар ўртасида ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини қамраб олувчи манбалар ўртасида зиддиятлар мавжуд бўлган ҳолда энг юксак ваколатларга эга бўлган манба устунлик қилади.

- A6. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қўлланиладиган асосининг талаблари молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмунини белгилайди. Гарчи асос барча операциялар ёки ҳодисалар ҳисобини қандай юритиш ёки уларни очиқ бериш зарурлигини кўрсатмаслиги мумкин бўлса-да, у одатда асос талаблари замирида ётувчи концепция билан мос келадиган ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва қўллаш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган анча кенг принципларни ўзида мужассамлаштиради.
- A7. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг баъзи бир асослари ҳаққоний тақдим этиш асоси, баъзилари эса – мувофиқлик асоси ҳисобланади. Асосан тадбиркорлик субъектлари томонидан умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қўлланилиши лозим бўлган стандартларни эълон қилиш ҳукуқи берилган ёки эътироф этилган ташкилот томонидан

белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартларини қамраб олувчи молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси кўпинча ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун ишлаб чиқилади, масалан, Молиявий ҳисоботлар халқаро стандартлари бўйича кенгаш томонидан эълон қилинган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС).

А8. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қўлланиладиган асосининг талаблари молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами нимадан ташкил топишини ҳам белгилайди. Аксарият асослар билан боғлиқ ҳолда молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари тўғрисида маълумотлар тақдим этиш учун мўлжалланади. Бундай асослар учун молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплам молиявий ҳолат тўғрисида ҳисобот; фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот; капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот; пул оқимлари тўғрисида ҳисобот; ва йўлдош изоҳларни ўз ичига олган бўлар эди. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим бошқа асослари учун битта молиявий ҳисобот ва йўлдош изоҳлар молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкил этиши мумкин эди:

- Масалан, Давлат секторидаги бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича кенгаш томонидан эълон қилинган Давлат секторидаги бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (ДСБХХС) “Касса усули бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботлар”да баён этилишича, агар давлат сектори тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини мазкур ДСБХХСга мувофиқ тайёрласа, пул маблағлари тушуми ва уларнинг сарфланиши тўғрисида ҳисобот бирламчи молиявий ҳисобот ҳисобланади.
- Айрим молиявий ҳисоботга бошқа мисоллар сифатида ҳар бири йўлдош изоҳларни ўз ичига олиши мумкин бўлган қуйидаги ҳисоботларни келтириш мумкин:
 - Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот.
 - Умумлашган даромад тўғрисида ҳисобот ёки операциялар тўғрисида ҳисобот.
 - Тақсимланмаган фойда тўғрисида ҳисобот.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМҲИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

- Пул оқимлари тўғрисида ҳисобот.
- Хусусий капитални ўз ичига олмайдиган активлар ва мажбуриятлар тўғрисида ҳисобот.
- Хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот.
- Фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот.
- Ишлаб чиқариш жабҳалари бўйича операциялар тўғрисида ҳисобот.

А9. АХС 210 да молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қўлланиладиган асосининг ўринлилигини аниқлашга доир талаблар белгиланган ва бу борада қўлланма берилган.⁵ АХС 800 молиявий ҳисоботларни махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрлашнинг алоҳида масалаларига бағишланган.⁶

А10. Аудит ўтказиш учун дастлабки шартнинг аҳамияти шу билан белгиланадики, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг улар ўзлари А2 бандида тавсифланган, аудит келишувини қабул қилишнинг дастлабки шартни ҳисобланадиган масъулиятни эътироф этишлари ва тушунишлари тасдиғини олиши шарт.⁷

Давлат секторида аудитга хос бўлган жиҳатлар

А11. Давлат сектори ташкилотлари молиявий ҳисоботларининг аудити учун мандатлар бошқа тадбиркорлик субъектларининг аудити учун мандатларга қараганда кенгроқ бўлиши мумкин. Бинобарин, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг масъулиятига тегишли бўлган, бажарилган тақдирда давлат сектори ташкилоти молиявий ҳисоботларининг аудити ўтказиладиган дастлабки шарт қўшимча масъулиятни, масалан, бирон-бир қонун, меъёрий ҳужжат ёки бошқа тартибга солувчи қоидага мувофиқ операциялар ва

⁵ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиш”, 6(а) банди

⁶ АХС 800 “Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити”, 8-банд

⁷ АХС 210, 6(б) банди

тадбирларни амалга ошириш учун масъулиятни ўз ичига олиши мумкин.⁸

Аудиторлик фикри шакли (8-бандга қаранг)

A12. Аудитор томонидан билдирилган фикр молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланганига тегишли бўлади. Бироқ аудиторлик фикрининг шакли молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ва ҳар қандай тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга боғлиқ бўлади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларининг аксарият қисми молиявий ҳисоботларни тақдим этишга доир талабларни ўз ичига олади; бундай асослар учун молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни *тайёрлаш* бундай молиявий ҳисоботларни *тақдим этишни* ўз ичига олади.

A13. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси ҳаққоний тақдим этиш асоси ҳисобланса (одатда, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда шундай бўлади), АХСга мувофиқ талаб этиладиган фикр молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилгани ёки у ҳаққоний ва тўғри тасаввур бериши хусусида билдирилади. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси мувофиқлик асоси ҳисобланса, талаб этиладиган фикр молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда асосга мувофиқ тақдим этилгани хусусида билдирилади. Агар бошқа кўрсатмалар мавжуд бўлмаса, АХСда аудиторлик фикри (хулосаси)га ишоралар иккала шаклдаги фикрни қамраб олади.

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ахлоқий талаблар (14-бандга қаранг)

A14. Аудитор тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан молиявий ҳисоботлар аудити бўйича келишувлар билан боғлиқ бўлган

⁸

A57 бандига қаранг.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

мустақилликка доир талабларни бажариши шарт. Тегишли ахлоқий талаблар, қоида тариқасида, Халқаро бухгалтерлар федерацияси *Профессионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси* (ХБФ Кодекси)нинг молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ бўлган А ва Б қисмларини янада қаттиқ бўлган миллий талаблар билан бирга ўз ичига олади.

A15. ХБФ Кодексининг А қисмида аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда амал қилиши лозим бўлган профессионал ахлоқ асосий принциплари белгиланган ва у мазкур принципларни қўллаш учун концептуал асос бўлиб хизмат қилади. ХБФ Кодексида белгиланган, аудитор амал қилиши шарт бўлган асосий принциплар қуйида баён этилган:

- (а) Ҳалоллик;
- (б) Холислик;
- (в) Профессионал билимдонлик ва лозим пухталиқ;
- (г) Махфийлик; ва
- (д) Профессионал ҳуқ.

ХБФ Кодексининг Б қисмида концептуал асос муайян вазиятларда қандай қўлланилиши лозимлиги тавсифланади.

A16. Аудит келишуви билан боғлиқ ҳолда аудит қилинаётган тадбиркорлик субъектидан аудиторнинг мустақиллиги жамият манфаатларига мос келади ва шу сабабли ХБФ Кодексида талаб этилади. ХБФ Кодексида мустақиллик фикрнинг мустақиллиги ва ҳаракатларда мустақиллик сифатида тавсифланади. Тадбиркорлик субъектидан аудиторнинг мустақиллиги аудиторга аудиторлик фикри (хулосаси)ни мазкур фикрни обрўсизлантириши мумкин бўлган таъсирга берилмасдан таърифлаш имконини беради. Мустақиллик аудиторнинг ҳалоллик принцигига риоя этган ҳолда ҳаракат қилиш, профессионал скептицизм нуқтаи назаридан, ҳолисона иш кўриш қобилятини кучайтиради.

A17. Сифат назорати халқаро стандарти (СНХС) 1,⁹ ёки, ҳеч бўлмаса, ундан қаттиқ бўлмаган миллий талаблар¹⁰ аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг аудит келишувларига нисбатан сифат назорати тизимини ўрнатиш ва унинг ишлашини қувватлаш бўйича мажбуриятларини белгилайди. СНХС 1 да аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг унга аудиторлик ташкилоти (фирма) ва унинг ходимлари тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақиллик билан боғлиқ талабларни бажараётганига оқилона ишонч ҳосил қилиш имконини бериш учун ишлаб чиқилган сиёсатни ўрнатиш ва тартиб-таомилларни белгилаш бўйича мажбуриятлари тавсифланади.¹¹ АХС 220 да келишув партнёрининг тегишли ахлоқий талабларга доир мажбуриятлари тавсифланади. Бу мажбуриятлар орасида келишув жамоаси аъзолари томонидан тегишли ахлоқий талабларга риоя этмаслик далилларининг пайдо бўлишига нисбатан кузатиш ва, зарур ҳолда, сўровлардан фойдаланган ҳолда зийракликни сақлашни; келишув партнёри эътиборини келишув жамоаси аъзолари тегишли ахлоқий талабларни бажармаганларига ишора қилувчи муайян масалалар тортган бўлса, бажарилиши зарур бўлган тегишли ҳаракатларни белгилашни; ва аудит келишувига татбиқ этиладиган мустақиллик талабларига риоя этиш масаласи бўйича хулосани таърифлашни қайд этиш мумкин.¹² АХС 220 шуни эътироф этадики, келишув жамоаси айрим аудит келишувига нисбатан қўлланилаётган сифатни назорат қилиш тартиб-таомиллари билан боғлиқ ўз мажбуриятларини бажаришда аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифат назорати тизимига таянишга ҳақли, башарти фирма ёки бошқа томонлар тақдим этган маълумотлар бунинг аксидан далолат бермаса.

⁹ СНХС 1 “Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати”

¹⁰ АХС 220 “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш”, 2-банд

¹¹ СНХС 1, 20–25-бандлар

¹² АХС 220, 9–12-бандлар

Профессионал скептицизм (15-бандга қаранг)

A18. Профессионал скептицизм, масалан, қуйдагилар мавжуд бўлиши мумкинлигига нисбатан зийракликни назарда тутати:

- Олинган бошқа аудиторлик далилига зид бўлган аудиторлик далили.
- Аудиторлик далили сифатида ишлатиладиган ҳужжатлар ва сўровларга жавобларнинг ишончлилигига шубҳа уйғотадиган ахборот.
- Фирибгарлик мавжудлигига ишора қилиши мумкин бўлган ҳолатлар.
- АХСга мувофиқ талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомилларига қўшимча равишда муайян аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлигини назарда тутувчи вазиятлар.

A19. Агар аудитор, масалан, қуйдаги рискларни камайтириши лозим бўлса, аудитни ўтказиш жараёнида профессионал скептицизмни қўллаб-қувватлаш зарур:

- Ғайриоддий вазиятларни тушириб қолдириш.
- Аудиторлик кузатишлари асосида ҳулосаларни таърифлашда ҳаддан ташқари умумлаштиришга йўл қўйиш.
- Аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини белгилашда, шунингдек бундай тартиб-таомилларнинг натижаларини баҳолашда тегишли бўлмаган тахминлардан фойдаланиш.

A20. Профессионал скептицизм аудиторлик далилларини танқидий баҳолаш учун талаб этилади. Бу ерда зиддиятли аудиторлик далиллари ҳамда ҳужжатлар ва расмий сўровларга жавобларнинг ишончлилиги, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахслардан олинган бошқа маълумотларнинг танқидий таҳлилини қайд этиш мумкин. Олинган аудиторлик далилининг етарлилиги ва тегишлилигини юзага келган вазият нуқтаи назаридан, масалан, фирибгарлик rischi омиллари мавжуд

бўлган, молиявий ҳисоботнинг муҳим суммасини тасдиқловчи бирдан-бир далил ҳисобланадиган ҳужжат эса, ўз хусусиятига кўра, фирибгарликка мойил бўлган ҳолда кўриб чиқиш ҳам шунга киради.

A21. Аудитор ҳисоботлар ва ҳужжатларни ҳақиқий деб қабул қилиши мумкин, башарти аудиторда бунинг аксига ишониш учун сабаблар мавжуд бўлмаса. Бироқ аудитор аудиторлик далили сифатида ишлатилаётган ахборотнинг ишончлилиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши шарт.¹³ Агар ахборотнинг ишончлилигига бирон-бир шубҳа мавжуд бўлса ёки фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигига ишора қилувчи белгилар кўзга ташланса (масалан, аудитни ўтказиш жараёнида аниқланган ҳолатлар аудиторни ҳужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкин ёки ҳужжатда кўрсатилган ҳолатлар сохталаштирилган бўлиши мумкин, деб тахмин қилишга мажбур этган бўлса), АХС аудитордан қўшимча текширув ўтказишни ва мазкур масалани ҳал этиш учун аудиторлик тартиб-таомилларига қандай ўзгартириш ёки қўшимчалар киритиш зарурлигини аниқлашни талаб қилади.¹⁴

A22. Аудитордан у тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларнинг ҳалоллигидан далолат берувчи олдинги тажрибани эътиборга олмаслигини кутмаслик керак. Бироқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахслар ҳалол ва виждонли эканлигига бўлган ишонч аудиторни профессионал скептицизм принципига риоя қилиш заруратидан ҳалос этмайди ва аудиторга оқилона ишонч ҳосил қилишда унча ишонарли бўлмаган аудиторлик далилини қониқарли деб ҳисоблаш имконини бермайди.

Профессионал мулоҳаза (16-бандга қаранг)

A23. Профессионал мулоҳаза аудитни лозим тарзда ўтказиш учун аҳамиятли ҳисобланади. Бунинг сабаби шундаки, тегишли ахлоқий талаблар ва АХСни талқин қилиш, шунингдек аудитни ўтказиш

¹³ АХС 500 “Аудиторлик далиллари”, 7–9-бандлар

¹⁴ АХС 240, 13-банд; АХС 500, 11-банд; АХС 505 “Ташки тасдиқлар”, 10–11 ва 16-бандлар

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

жараёнида талаб этиладиган хабардорлик асосида қарорлар қабул қилиш фактлар ва вазиятларга нисбатан тегишли билимлар ва тажрибани қўллашни тақозо этади. Профессional мулоҳаза қуйидагилар тўғрисида қарорлар қабул қилишда айникса талаб этилади:

- Мухимлик ва аудиторлик риски.
- АХС талабларига риоя этиш ва аудиторлик далилларини тўплаш учун қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами.
- Етарлича тегишли аудиторлик далиллари олингани ёки олинмагани ва АХС мақсадларига, бинобарин, аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш учун яна бирон-бир тартиб-таомилни бажариш талаб этилиши ёки талаб этилмаслиги.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини қўллаш пайтида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мулоҳазаларини баҳолаш.
- Олинган аудиторлик далилига асосланган хулосаларни таърифлаш, масалан, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилган баҳолашларнинг ҳаққонийлигига баҳо бериш.

A24. Аудитордан кутиладиган профессионал мулоҳазанинг ўзига хос белгиси шундан иборатки, профессионал мулоҳаза маълумот даражаси, билимлари ва тажрибаси оқилона мулоҳазалар чиқариш учун зарур бўлган компетенцияга эришиш имконини берган аудитор томонидан чиқарилади.

A25. Профессional мулоҳаза чиқариш ҳар бир муайян ҳолда аудиторга маълум бўлган фактлар ва ҳолатларга асосланади. Аудит жараёнида ҳам келишув жамоаси доирасида, ҳам келишув жамоаси билан фирма ёки ундан ташқаридаги тегишли даражадаги бошқа шахслар ўртасида юзага келган мураккаб ёки баҳсли масалалар бўйича

маслаҳатлашиш, хусусан, АХС 220¹⁵ га мувофиқ талаб этиладиган
маслаҳатлашувлар аудиторга хабардорлик асосида ва оқилона
мулоҳазалар чиқаришда ёрдам беради.

A26. Профессионал мулоҳаза у аудит ва бухгалтерия ҳисоби
принципларини қай даражада тўғри акс эттириши, аудиторлик
ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар аудиторга маълум бўлган
фактлар ва вазиятлар нуктаи назаридан тегишли ёки тегишли
эмаслиги, шунингдек бундай фактлар ва вазиятлар билан изчиллиги
ёки изчил эмаслигидан келиб чиқиб баҳоланиши мумкин.

A27. Профессионал мулоҳаза аудитни ўтказиш жараёнида чиқарилиши
лозим. Шунингдек у тегишли равишда ҳужжатлаштирилиши зарур.
Шу муносабат билан аудитор аудит билан боғлиқ бўлмаган
тажрибали аудиторга аудитни ўтказиш жараёнида юзага келган
жиддий масалалар бўйича хулосаларни таърифлашда чиқарилган
жиддий профессионал мулоҳазаларни тушуниш имконини бериш
учун етарли бўлган аудиторлик ҳужжатларини тайёрлаши шарт.¹⁶
Профессионал мулоҳазадан келишув фактлари ва вазиятлари ёки
етарлича тегишли аудиторлик далиллари билан қўллаб-
қувватланмайдиган қарорларни оқлаш учун фойдаланилиши
мумкин эмас.

Етарлича тегишли аудиторлик далиллари ва аудиторлик риски (5 ва 17-бандлар)

Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилиги

A28. Аудиторлик далиллари аудиторлик фикри ва ҳисоботи (хулосаси)ни
тасдиқлаш учун талаб этилади. Аудиторлик далили ўз табиатига
қўра кумулятив хусусият касб этади ва энг аввало аудитни ўтказиш
жараёнида бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг
натижаси ҳисобланади. Бироқ, аудиторлик далили бошқа
манбалардан олинган маълумотларни, хусусан, олдинги аудитлар
(башарти аудитор олдинги аудитдан кейин уларнинг жорий аудит

¹⁵ АХС 220, 18-банд

¹⁶ АХС 230, 8-банд

учун долзарблигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бирон-бир ўзгаришлар юз бергани ёки юз бермаганини аниқлаган бўлса¹⁷) ёки миждони қабул қилиш ва у билан муносабатларни давом эттириш учун қўлланиладиган фирманинг сифатни назорат қилиш тартиб-таомилларига доир маълумотларни ўз ичига олиши ҳам мумкин. Ҳам тадбиркорлик субъекти доирасидаги, ҳам ундан ташқаридаги бошқа манбаларга қўшимча равишда, тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари аудиторлик далилларининг муҳим манбаси ҳисобланади. Бундан ташқари, аудиторлик далили сифатида қўлланилиши мумкин бўлган ахборот тадбиркорлик субъекти томонидан ёлланган ёки жалб этилган эксперт томонидан тайёрланган бўлиши мумкин. Аудиторлик далили тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тақдимномаларини қўллаб-қувватлайдиган ва тасдиқлайдиган ахборотни ҳам, бундай тақдимномаларга зид келувчи бошқа ҳар қандай ахборотни ҳам ўз ичига олади. Бундан ташқари, айрим ҳолларда ахборотнинг йўқлиги (масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти талаб этилган баёотнои тақдим этишдан бош тортгани) ҳам аудитор томонидан қўлланилади ва, бинобарин, аудиторлик далилини ташкил этади. Аудиторлик фикрини таърифлашда аудитор ишининг аксарият қисми аудиторлик далилларини олиш ва баҳолашдан иборатдир.

- A29. Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилиги бир-бири билан чамбарчас боғлиқ. Етарлилик – бу аудиторлик далилининг миқдорий ўлчови. Керакли аудиторлик далиллари миқдори бузиб кўрсатиш рискларига аудитор томонидан берилган баҳога (баҳоланган рисклар қанча баланд бўлса, шунча кўп аудиторлик далиллари талаб этилиши мумкин), шунингдек мазкур аудиторлик далилларининг сифатига боғлиқ бўлади (сифат қанча юқори бўлса, шунча кам аудиторлик далиллари талаб этилиши мумкин). Бироқ, кўп сонли аудиторлик далилларини олиш мазкур далиллар сифатининг пастлиги ўрнини тўлдира олмайди.

¹⁷ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 9-банд

- A30. Тегишлилик – бу аудиторлик далилининг сифат ўлчови; яъни, аудиторлик фикри учун асос бўлган хулосаларни тасдиқлаш нуктаи назаридан аудиторлик далилининг ўринлилиги ва ишончлилиги. Далил манбаси ва хусусияти унинг ишончлилигига таъсир кўрсатади. Аудиторлик далили у олинган муайян вазиятларга ҳам боғлиқ бўлади.
- A31. Аудиторлик рискени мақбул даражагача пасайтириш ва, шу тарика, аудиторга аудиторлик фикри учун асос бўладиган оқилона хулосалар чиқариш имкнини бериш учун етарлича тегишли аудиторлик далиллари олингани ёки олинмагани тўғрисидаги масала профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. АХС 500 ва бошқа тегишли АХСда аудитни ўтказиш жараёнида етарли тегишли аудиторлик далиллари олишда аудитор томонидан кўриб чиқиладиган масалаларга нисбатан қўлланилиши лозим бўлган қўшимча талаблар белгиланган ва қўлланма тақдим этилган.

Аудиторлик риски

- A32. Аудиторлик риски муҳим бузиб кўрсатишлар риски ва бузиб кўрсатишларни топмаслик риски билан бевосита боғлиқ бўлади. Рискларни баҳолаш ушбу мақсад учун зарур бўлган ахборотни олиш мақсадида ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб-таомиллари ҳамда аудитни ўтказиш жараёнида олинган далилларга асосланади. Рискларни баҳолаш – бу аниқ баҳолаш мумкин бўлган масала эмас, балки профессионал мулоҳаза масаласидир.
- A33. АХС нуктаи назаридан аудиторлик риски гарчи молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлса-да, аудитор молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатилгани тўғрисида фикр билдирган бўлиши мумкинлиги рискени ўз ичига олмайди. Бундан ташқари, аудиторлик риски – бу аудит ўтказиш жараёни билан боғлиқ бўлган техник атама; у аудиторнинг тадбиркорлик рисклари, хусусан, суд муҳокамаси, ёмон ном чиқариш ёки молиявий ҳисоботлар аудити муносабати билан юз берган бошқа ҳодисалар натижасида кўрилган зарарларга татбиқ этилмайди.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари

A34. Мухим бузиб кўрсатишлар рисклари икки даражада мавжуд бўлиши мумкин:

- Умуман олганда молиявий ҳисоботлар даражасида; ва
- Операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар хусусидаги тақдимномалар даражасида.

A35. Умуман олганда молиявий ҳисоботлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари – бу барча молиявий ҳисоботларга нисбатан тўлиқ татбиқ этиладиган ва кўп сонли тақдимномаларга тегишли бўлиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.

A36. Тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун зарур бўлган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини белгилаш мақсадида амалга оширилади. Бундай далиллар аудиторга мақбул даражада паст бўлган аудиторлик rischi билан молиявий ҳисоботлар хусусида фикр билдириш имконини беради. Мухим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш мақсадига эришиш учун аудиторлар турли хил ёндашувларни қўллайдилар. Масалан, аудитор муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskининг мақбул даражасини аниқлаш учун аудиторлик rischi компонентларининг умумий муносабатларини математик тил билан ифодалайдиган моделдан фойдаланиши мумкин. Айрим аудиторлар аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштиришда бундай моделни фойдали деб ҳисоблайдилар.

A37. Тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари икки таркибий қисм: ажралмас риск ва назорат тизими riskидан иборат бўлади. Ажралмас риск ва назорат тизими rischi – бу тадбиркорлик субъектининг riskларидир; улар молиявий ҳисоботлар аудитидан қатъи назар мавжуд бўлади.

A38. Ажралмас риск айрим тақдимномалар ва ўзаро боғлиқ бўлган операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар учун бошқаларга қараганда баландроқ бўлиши мумкин. Масалан, риск мураккаб ҳисоблашлар билан боғлиқ ҳолда

ёки баҳолашнинг жиддий ноаниқлиги билан тавсифланадиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар асосида олинган суммалар акс эттирилган счётлар билан боғлиқ ҳолда риск нисбатан баланд бўлиши мумкин. Тадбиркорлик рискларига асос бўладиган ташқи ҳолатлар ҳам ажралмас рискка таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, технологик ютуқлар бирон-бир маҳсулотга эскирган тус бериши мумкин ва бу захиралар ошириб кўрсатишга янада мойил бўлишига олиб келади. Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити омиллари, хусусан операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ёки очиқ бериладиган маълумотларнинг бир нечтаси ёки ҳаммасига тегишли бўлган омиллар муайян тақдимнома билан боғлиқ бўлган ажралмас рискка таъсир кўрсатиши мумкин. Бундай омиллар, масалан, фаолиятни давом эттириш учун етарли айланма капиталнинг йўқлигини ёки соҳада юз берган, кўп сонли банкротликлар билан тавсифланадиган таназзулни ўз ичига олиши мумкин.

- А39. Назорат rischi тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш билан боғлиқ мақсадларига эришишга таҳдид солувчи аниқланган рискларни юмшатиш мақсадида ички назорат тизимининг ишлашини ташкил этиш, жорий қилиш ва қўллаб-қувватлашнинг самарадорлиги даражасига бевосита боғлиқ бўлади. Бироқ, ички назорат тизими, у қай даражада яхши ишлаб чиқилгани ва ишлаётганидан қатъи назар, ички назорат тизимига ҳос бўлган ажралмас чеклашлар туфайли, молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини бартараф этишга эмас, балки фақат камайтиришгагина қодир. Бу ерда мисол қилиб инсон хатолари мавжуд бўлиши мумкинлигини ёки назорат тизими тил бириктириш йўли билан ишдан чиқарилиши ёинки тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан инкор этилиши мумкинлигини келтириш мумкин. Бинобарин, назорат тизими rischi маълум даражада ҳар доим мавжуд бўлади. АХСда аудитор назорат воситаларининг ишлаш самарадорлигини текширишга мажбур бўлган ёки ўтказилиши лозим бўлган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг хусусияти, бажариш муддатлари ва қўламини белгилашда бундай

текширишнинг зарурлиги тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин бўлган шароитлар тавсифланади.¹⁸

А40. Қоида тариқасида, ажралмас риск ва назорат тизими rischi АХСда бир-биридан алоҳида кўриб чиқилмайди, балки “муҳим бузиб кўрсатишлар riskлари”ни бирлаштириб баҳолаш лозимлиги назарда тутилади. Бироқ аудитор ўзи афзал кўрган аудит усуллари ёки методологиясига қараб, шунингдек амалий мулоҳазалардан келиб чиқиб, ажралмас риск ва назорат тизими riskини алоҳида ёки бирлаштириб баҳолашларни амалга ошириши мумкин. Муҳим бузиб кўрсатишлар riskига берилган баҳо миқдорий кўрсаткичларда, масалан, фоиз ҳисобида ёки миқдорий бўлмаган кўрсаткичларда ифодаланиши мумкин. Ҳар қандай ҳолда ҳам, тегишли riskларни аудитор томонидан баҳолаш зарурлиги бундай баҳолашни амалга ошириш усулларига қараганда муҳимроқдир.

А41. АХС 315 да молиявий ҳисоботлар даражасида ва тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича талаблар белгиланган ва бу борада қўлланма тақдим этилган.

Муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskи

А42. Аудиторлик riskининг берилган даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskи тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар riskини баҳолаш билан икки томонлама алоқага эгадир. Масалан, мавжудлиги аудитор томонидан тахмин қилинаётган муҳим бузиб кўрсатишлар riskига берилган баҳо қанча юқори бўлса, муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskининг мақбул деб ҳисобланиши мумкин бўлган даражаси шунча паст ва, тегишли равишда, аудиторга керак бўлган аудиторлик далили шунча ишончли бўлади.

А43. Муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskи аудитор томонидан аудиторлик riskини мақбул даражагача пасайтириш мақсадида

¹⁸ АХС 330 “Баҳоланган riskларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”, 7–17-бандлар

белгиланган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, бажариш муддатлари ва қўлами билан боғлиқ. Шу сабабли муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик rischi аудиторлик тартиб-таомилларининг самарадорлиги ва уларнинг аудитор томонидан қўлланишига бевосита боғлиқ бўлади. Қуйидаги масалалар:

- адекват режаштириш;
- келишув жамоасига ходимларни адекват тайинлаш;
- профессионал скептицизм принципига риоя этиш; ва
- бажарилаётган аудиторлик иши устидан назорат олиб бориш ва уни текшириш аудиторлик тартиб-таомилларининг самарадорлигини ошириш ва уларни қўллашга ҳамда аудитор мос келмайдиган аудиторлик амалини танлаган, тегишли аудиторлик тартиб-таомилини нотўғри қўллаган ёки аудит натижаларини нотўғри талкин қилган бўлиши эҳтимолини пасайтиришга ёрдам беради,

A44. АХС 300¹⁹ ва АХС 330 да молиявий ҳисоботлар аудитини ва баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатларини режаштиришга қўйиладиган талаблар белгиланган ва бу борада қўлланма тақдим этилган. Бироқ аудитнинг ажралмас чеклашлари туфайли муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskини бартараф этиш эмас, балки фақат камайитириш мумкин. Бинобарин, муҳим бузиб кўрсатишларни топмаслик riskи маълум даражада ҳар доим мавжуд бўлади.

Аудитнинг ажралмас чеклашлари

A45. Аудитордан у аудиторлик riskини нолгача пасайтириши кутилмайди. Боз устига, бундай қилиш унинг қўлидан келмайди ва шу боис у молиявий ҳисоботлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига мутлақ ишонч ҳосил қилишга кодир бўлмайди. Бунинг сабаби шундаки,

¹⁹ АХС 300 “Молиявий ҳисоботлар аудитини режаштириш”

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

аудитнинг ажралмас чеклашлари мавжуд бўлиб, бунинг натижасида аудитор ўз хулосаларини чиқариш ва аудиторлик фикрини билдиришда асос сифатида фойдаланадиган аудиторлик далилларининг аксарият қисми ўз табиатиға кўра муайян хулосани тасдиқлаш учун важ ҳисобланади ва хулоса хусусиятини касб этмайди. Аудитнинг ажралмас чеклашлари қуйидаги омиллар билан белгиланади:

- Молиявий ҳисоботлар хусусияти;
- Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти; ва
- Аудитни оқилона вақт оралиғи доирасида ва ақлга мувофиқ харажатлар билан ўтказиш зарурлиги.

Молиявий ҳисоботлар хусусияти

А46. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тақдим этиш асоси талабларини тадбиркорлик субъектининг фактлари ва вазиятларига нисбатан қўллашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан мулоҳазалар чиқаришни назарда тутди. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботларнинг кўпгина моддалари субъектив қарорлар ёки баҳолашларни назарда тутди ёинки маълум даражада ноаниқликни кўзда тутди. Боз устига, бир қатор талқинлар ёки мулоҳазалар мавжуд бўлиши ҳам эҳтимолдан холи эмас. Бинобарин, ўзгарувчанлик молиявий ҳисоботларнинг айрим моддаларига хос бўлган хусусият ҳисобланади. Бу хусусиятни кўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини қўллаш йўли билан бартараф этиб бўлмайди. Бундай вазият, масалан, муайян ҳисоблаб чиқилган баҳолар билан боғлиқ ҳолларда кузатилади. Бироқ АХС аудитор тахминий баҳолашлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ва ўзаро боғлиқ очиб берилган маълумотлар нуқтаи назаридан ақлга мувофиқ ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги тўғрисидаги масалани, шунингдек тадбиркорлик субъекти ҳисоб юритиш амалиётининг сифатини, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мулоҳазаларида

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМҲИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

ноҳолислик аломатлари бор-йўқлигини махсус кўриб чиқишини талаб этади.²⁰

Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти

А47. Аудиторнинг аудиторлик далилларини олиш имкониятлари амалий ва юридик нуқтаи назарлардан чеклангандир. Масалан:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқа шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун муҳим ҳисобланган ёки аудитор томонидан талаб этилган тўлиқ маълумотларни қасддан ёки бехосдан тақдим этмасликлари эҳтимоли мавжуд. Бинобарин, аудитор, ҳатто у тегишли маълумотларнинг барчаси олинганига ишонч ҳосил қилиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарган бўлса ҳам, маълумотларнинг тўлиқлигига мутлақ ишонч ҳосил қила олмайди.
- Фирибгарлик уни яшириш учун мўлжалланган мураккаб ва пухта ташкиллаштирилган схемалар ёрдамида содир этилган бўлиши мумкин. Шу сабабли аудиторлик далилларини тўплаш учун қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари, масалан, аудиторни аудиторлик далиллари ҳақиқий деб ҳисоблашга мажбур этиши мумкин бўлган ҳужжатларни сохталаштириш мақсадида тил бириктириш йўли билан била туриб бузиб кўрсатишни аниқлаш учун самарали бўлмаслиги мумкин. Аудитор тегишли малакага эга бўлмайди ва ҳужжатларнинг ҳақиқийлигини аниқлаш бўйича эксперт сифатида баҳоланади.
- Аудит тахмин қилинаётган ғайриқонуний ҳаракатларнинг расмий тафтиши ҳисобланмайди. Бинобарин, аудитор бундай тафтиш ўтказиш учун талаб этилиши мумкин бўлган махсус

АУДИТ

²⁰ АХС 540 “Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити” ва АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”, 12-банд

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

юридик ваколатларга, хусусан, тинтув ўтказиш ҳуқукига эга бўлмайди.

Молиявий ҳисоботларни ҳамда улардан олинадиган наф ва харажатлар ўртасидаги баланс ҳақида маълумотларни ўз вақтида тақдим этиш

А48. Мураккаблик, керакли вақт ёки харажатлар ўз-ўзича аудитор учун муқобилсиз аудиторлик амалини ўтказиб юбориш ёки унча ишончли бўлмаган аудиторлик далили билан қаноатланиш учун ҳақиқий асос ҳисобланмайди. Лозим тарзда режалаштириш аудитни ўтказиш учун етарли вақт ва ресурслар ажратишга ёрдам беради. Шунга қарамай, ахборотнинг ўринлилиги ва, бинобарин, унинг қиммати вақт ўтиши билан пасайиши мумкин ва шу сабабли ахборотнинг ишончилиги ва унинг қиймати ўртасида мувозанатга эришиш талаб этилади. Бу молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг муайян асосларида эътироф этилган (масалан, қаранг: “БҲХСКнинг молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари”). Шу муносабат билан молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар аудитор молиявий ҳисоботлар хусусида фикрни оқилона вақт доирасида ва ақлга мувофиқ ҳақ эвазига таърифлашини кутадилар, мавжуд бўлиши мумкин бўлган барча маълумотларни кўриб чиқиш ёки ҳар бир масалани ахборот, токи бунинг акси исбот қилинмас экан, янглиш ёки фирибгарлик хусусиятига эгадир, деган фарздан келиб чиқиб, ҳар томонлама текширишамалда мумкин эмаслигини эътироф этадилар.

А49. Бинобарин, аудитор:

- Аудитни шундай режалаштириши лозимки, уни самарали бажариш таъминлансин;
- Ўз куч-ғайратини фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар rischi мавжудлиги эҳтимоли катта бўлган соҳаларга қаратиши ва, тегишли равишда, бошқа соҳаларга камроқ эътибор бериши; ва
- Тестлашдан ва маълумотлар тўпламларини муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги нуқтаи назаридан таҳлил қилишнинг бошқа воситаларидан фойдаланиши лозим.

A50. A49 бандида тавсифланган ёндашувлар нуқтаи назаридан олиб қараганда, АХС аудитни режалаштириш ва бажаришга доир талабларни ўзида ифодалайди ва шу жумладан аудитор қуйидаги ҳаракатларни амалга оширишини талаб қилади:

- Молиявий ҳисоботлар даражасида ва тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асосни рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ва турдош ҳаракатларни бажариш йўли билан олиш;²¹ ва
- Тестлашдан ва маълумотлар тўпламларини таҳлил қилишнинг бошқа воситаларидан аудиторга тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос берадиган тарзда фойдаланиш.²²

Аудитнинг ажралмас чеклашларига таъсир кўрсатувчи бошқа масалалар

A51. Муайян тақдимномалар ёки ўрганиш предметлари билан боғлиқ ҳолда аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш имкониятларига нисбатан ажралмас чеклашларнинг потенциал оқибатлари айниқса жиддий бўлади. Бундай тақдимномалар ёки ўрганиш предметлари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Фирибгарлик, айниқса, тадбиркорлик субъектининг юқори раҳбарияти иштирок этувчи ёки тил бириктириш мавжуд бўлган фирибгарлик. Бундан кейинги муҳокама АХС 240 да берилган.
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан муносабатлар ва операцияларнинг мавжудлиги ва тўлиқлиги. Бундан кейинги муҳокама АХС 550²³ да берилган.

²¹ АХС 315, 5–10-бандлар

²² АХС 330; АХС 500; АХС 520 “Таҳлилий тартиб-таомиллар”; АХС 530 “Аудиторлик танлаш”

²³ АХС 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар”.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

- Қонун ҳужжатлари ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик. Бундан кейинги муҳокама АХС 250²⁴ да берилган.
- Тадбиркорлик субъектини фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразга мувофиқ ўз фаолиятини тўхтатишга мажбур қилиши мумкин бўлган бўлгуси ходисалар ёки шароитлар. Бундан кейинги муҳокама АХС 570²⁵ да берилган.

Тегишли АХСда ажралмас чеклашлар таъсирини юмшатишга ёрдам берадиган муайян аудиторлик тартиб-таомиллари кўрсатилган.

A52. Аудитнинг ажралмас чеклашлари туфайли молиявий ҳисоботларни муҳим бузиб кўрсатишларнинг айримлари ҳатто аудит лозим тарзда режалаштирилган ва АХСга мувофиқ бажарилган ҳолда ҳам топилмаслиги мумкинлиги rischi мавжуд бўлади. Бинобарин, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган молиявий ҳисоботларни муҳим бузиб кўрсатишнинг кейинчалик аниқланиши ўз-ўзича аудитни АХСга мувофиқ ўтказишнинг иложи йўқлигини кўрсатмайди. Бироқ аудитнинг ажралмас чеклашлари аудитор унча ишончли бўлмаган аудиторлик далилларини қониқарли деб ҳисоблаши учун асос бўлмайди. Аудитор аудитни АХС мувофиқ бажаргани ёки бажармагани юзага келган вазиятда ўтказилган аудиторлик тартиб-таомиллари, бундай тартиб-таомиллар натижасида олинган аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилиги, аудитнинг умумий мақсадлари нуктаи назаридан юқорида зикр этилган далилларга асосланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг яроқлилиги билан белгиланади.

Аудитни АХСга мувофиқ ўтказиш

АХС хусусияти (18-бандга қаранг)

A53. Аудитнинг Халқаро стандартлари жамулжам ҳолда аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш нуктаи назаридан аудиторнинг иши

²⁴ АХС 250 “Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида қонун ҳужжатлари ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш”.

²⁵ АХС 570 “Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз”

учун стандартларни белгилайди. АХС аудиторнинг умумий мажбуриятларини, шунингдек бундай мажбуриятларни муайян вазифаларга нисбатан қўллашда аудитор томонидан кўриб чиқиладиган махсус масалаларни тавсифлайди.

A54. Муайян АХСнинг қўллаш доираси, кучга кириш санаси ва уни қўллашга нисбатан ҳар қандай махсус чеклаш АХСнинг ўзида аниқ кўрсатилади. Агар АХСда бошқа кўрсатмалар мавжуд бўлмаса, аудиторга АХСни муддатидан илгари, АХСда кўрсатилган кучга кириш санасига қадар қўллаш рухсат этилади.

A55. Аудитни ўтказишда аудитор АХСга қўшимча равишда қонун ҳужжатлари ёки тартибга солувчи органларнинг талабларига риоя этишга мажбур бўлиши мумкин. АХС молиявий ҳисоботлар аудитини тартибга солувчи қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга нисбатан устунликка эга бўлмайди. Агар бундай қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар АХСдан фарқ қилса, фақат қонунлар ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ ўтказилаётган аудит ўз-ўзидан АХС билан мос келмайди.

A56. Аудитор аудитни АХСга ва муайян юрисдикция ёки мамлакатнинг аудит стандартларига мувофиқ ўтказиши ҳам мумкин. Бундай ҳолларда, аудитга нисбатан татбиқ этиладиган ҳар бир АХСни бажаришга қўшимча равишда, аудитордан мазкур юрисдикция ёки мамлакатнинг тегишли стандартларини бажариш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказиш талаб этилиши мумкин.

Давлат секторида аудитга хос бўлган жиҳатлар

A57. АХС давлат секторидаги келишувларга нисбатан татбиқ этилади. Бироқ давлат сектори тадбиркорлик субъектлари аудиторининг мажбуриятларига аудиторнинг мандати ёки АХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитига қараганда кенгрок соҳани қамраб олиши мумкин бўлган бирон-бир қонун, меъёрий ҳужжат ёки бошқа тартибга солувчи қонун (масалан, вазирликлар директиваси, ҳукумат сиёсати талаблари ёки қонунчилик органи қарорлари)га биноан давлат сектори тадбиркорлик субъектларига юкланган мажбуриятлар таъсир кўрсатиши мумкин. Бу қўшимча мажбуриятлар АХСда кўриб чиқилмайди. Улар Аудит олий

институтлари халқаро ташкилоти ёки стандартларни ишлаб чиқиш бўйича миллий ташкилотлар чоп этган ҳужжатларда ёки аудит масалалари билан шуғулланувчи давлат органлари томонидан ишлаб чиқилган қўлланмаларда кўриб чиқилиши мумкин.

АХС мазмуни (19-бандга қаранг)

А58. Мақсадлар ва талабларга (талаблар АХСда “лозим” сўзини ишлатиш орқали ифодаланган) қўшимча равишда АХСда стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал шаклида тегишли қўлланма берилади. Стандарт АХСни тўғри тушуниш учун зарур бўлган контекстни таъминловчи кириш қисмини, шунингдек таърифларни ўз ичига олиши мумкин. Бинобарин, АХС матни тўлалигича АХСда баён этилган мақсадларни тушуниш ва АХС талабларини тегишли равишда қўллаш учун аҳамиятли ҳисобланади.

А59. Зарур ҳолда стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал АХС талабларини янада муфассал тушунтирилади ва уларни бажариш бўйича қўлланма беради. Хусусан, мазкур бўлим:

- Талабнинг аҳамияти ёки қўлланиш соҳасини янада аниқроқ тушунтириши.
- Юзага келган вазиятда ўринли бўлиши мумкин бўлган тартиб-таомилларга мисолларни ўз ичига олиши мумкин.

Бундай қўлланма ўз-ўзича талаблар қўймаса-да, у АХС талабларини тегишли равишда қўллаш учун аҳамиятли ҳисобланади. “Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал” бўлими тегишли АХСда кўриб чиқиладиган масалалар тўғрисида кириш маълумотларини ўз ичига олиши ҳам мумкин.

А60. Иловалар стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материалнинг таркибий қисми ҳисобланади. Илованинг мақсади ва ундан фойдаланиш соҳаси тегишли АХС матнида ёки илованинг сарлавҳаси ва кириш қисмида тушунтирилади.

А61. Заруратга қараб кириш қисмида қуйидаги масалаларга доир тушунтиришлар берилиши мумкин:

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

- АХСнинг мақсади ва қўллаш доираси, шу жумладан ушбу АХСнинг бошқа АХС билан алоқалари.
- АХСнинг ўрганиш предмети.
- Аудитор ва бошқа шахсларнинг АХС ўрганиш предметиға нисбатан тегишли мажбуриятлари.
- АХС контексти.

А62. АХСнинг “Таърифлар” деб номланган алоҳида бўлимида АХС нуқтаи назаридан муайян атамаларға юкланган маънолар тавсифи келтирилиши мумкин. Улар ХАС матниға АХСни изчил қўллаш ва талкин қилишға ёрдам бериш учун киритилади ва бошқа мақсадларда конун ҳужжатлари, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибға солувчи қоидаларға биноан белгиланиши мумкин бўлган таърифлардан устун турмайди. Агар бошқа кўрсатмалар мавжуд бўлмаса, бундай атамалар барча АХСда айни бир маъноға эға бўлади. Аудит ва ишонч билдириш халқаро стандартлари бўйича қўмита томонидан эълон қилинган стандартларда қўлланиладиган атамаларнинг ХБФ томонидан чоп этилган *Аудит ва сифатни назорат қилиш халқаро стандартлари тўплами*ға киритилган Глоссарийсида АХС атамаларининг тўлиқ рўйхати келтирилган. Бир хилда ва изчил талкин ва таржима қилишға қўмаклашиш мақсадида Глоссарийға АХСда дуч келиш мумкин бўлган бошқа атамаларнинг тавсифлари ҳам киритилган.

А63. Зарур ҳолда “Стандартни қўллашға доир қўлланма ва шарҳловчи материал” бўлимида кичик тадбиркорлик субъектлари ва давлат сектори тадбиркорлик субъектлари аудитиға хос бўлган қўшимча жиҳатлар баён этилади. Бу қўшимча жиҳатлар бундай тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказишда АХС талабларини қўллашға ёрдам беради. Бироқ улар аудиторнинг АХС талабларини қўллаш ва бажариш мажбуриятини чекламайди ва камайтирмайди.

Кичик тадбиркорлик субъектларға хос жиҳатлар

А64. Кичик тадбиркорлик субъектларининг аудитиға нисбатан қўшимча инобатға олинадиган жиҳатларни аниқлаш мақсадида, “кичик

тадбиркорлик субъект” одатда қуйидаги каби сифат хусусиятларига
эга тадбиркорлик субъектни англатади:

- (а) Мулк эгалиги ва бошқарувнинг кичик гуруҳ қўлида жамланиши (қўп ҳолларда, яқка шахс – ёки жисмоний шахс ёки тадбиркорлик субъектига эгалик қиладиган бошқа ташкилот, бунда ташкилотнинг эгаси ўринли сифат хусусиятларини намоёиш этади); ва
- (б) Қуйидаги хусусиятларнинг бирига ёки бир нечасига эга:
 - (i) Оддий ва мукаммал бўлмаган операцияларни амалга ошириш;
 - (ii) Бухгалтерия ҳисобинининг соддалаштирилган тизимини юритиш;
 - (iii) Қўп бўлмаган миқдордаги бизнес йўналишлари ва бизнес йўналишлари бўйича кам миқдордаги маҳсулот турлари;
 - (iv) Қўп бўлмаган миқдордаги ички назорат воситалари;
 - (v) Кенг қўламдаги назорат воситалари бўйича жавобгарликка эга қўп бўлмаган миқдордаги бошқарув даражалари; ёки
 - (vi) Қўп бўлмаган миқдордаги ходимлар сони ва уларнинг кўпчилиги кенг қўламдаги вазифаларга эга.

Ушбу сифат хусусиятларининг рўйхати тугал эмас, улар фақатгина кичик тадбиркорлик субъектлари учун ҳос эмас ва кичик тадбиркорлик субъектларининг барчаси ҳам ушбу хусусиятларни ўзида намоён этиши шарт эмас.

А65. Кичик тадбиркорлик субъектларига ҳос бўлган ва АХСларга киритилган жиҳатлар энг аввал листингда бўлмаган тадбиркорлик субъектларни кўзда тутган ҳолда ишлаб чиқилган. Бироқ, бундай айрим жиҳатлар листингдаги кичик тадбиркорлик субъектларнинг аудитида ҳам қўлланилиши мумкин.

А66. АХСларда кичик тадбиркорлик субъектини кундалик бошқаришда иштирок этадиган мулк эгаси “мулк эгаси-бошқарувчи” деб номланади

Алоҳида АХСларда белгиланган мақсадлар (21-бандга қаранг)

А67. Ҳар бир АХС ундаги талаблар ва аудиторнинг умумий мақсадлари билан ўзаро боғлиқликни таъминлайдиган бир ёки ундан ортиқ мақсадларни белгилайди. Алоҳида АХСлардаги мақсадлар аудиторнинг эътиборини АХС билан кўзланган натижага қаратиш учун хизмат қилади. Шу билан бирга, улар аудиторга қуйидагиларда ёрдам бериш учун етарлича аниқ ҳисобланади:

- Нима бажарилиши талаб этилишини тушуниш ва, зарур ҳолда, буни бажариш учун тегишли воситаларни билиш; ва
- Аудит ўтказишнинг муайян шарт-шароитларида мазкур мақсадларга эришиш учун кўпроқ ҳаракатлар қилиниши зарурлигини аниқлаш.

А68. Аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида тушунилиши лозим бўлган мақсадлар ушбу АХСнинг 11-бандида белгиланган. Аудиторнинг умумий мақсадлари ҳолатидагидек, алоҳида мақсадларга эришиш имконияти аудитнинг ажратиб бўлмайдиган чекловларига бир хил тарзда боғлиқ бўлади.

А69. Мақсадлардан фойдаланишда, аудитордан АХСлар ўртасидаги ўзаро боғлиқлик ҳисобга олиниши талаб этилади. Бунинг сабаби, А53 бандида қайд этилганидек, АХСларда айрим ҳолларда умумий мажбуриятлар кўриб чиқилиши ва бошқа ҳолларда ушбу мажбуриятларни муайян масалаларга боғлиқ ҳолда бажариш кўриб чиқилишидадир. масалан, ушбу АХС аудитордан профессионал скептицизм билан ёндашишини талаб этади; бу аудитни режалаштириш ва ўтказишнинг барча жиҳатларида зарурдир, бироқ бу талаб ҳар бир АХСда такрор қайд этилмайди. Батафсилроқ даражада, АХС 315 ва АХС 330, бошқа талаблар билан бирга, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича мажбуриятларини ҳамда ушбу баҳоланган рисклар жавобан кейинги аудиторлик тартиб-таомиларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича мажбуриятларини тегишли равишда белгилайди; ушбу мақсадлар ва

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМҲЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

талаблар бутун аудит давомида қўлланилади. Аудитнинг муайян жихатларини белгилайдиган АХС (масалан, АХС 540), мазкур АХСнинг мавзусига нисбатан АХС 315 ва АХС 330 каби АХСларнинг мақсадлари ва талаблари қай тарзда қўлланилиши кераклигини, аммо бу мақсадлар ва талабларни такрорламасдан, батафсилроқ ёритиб бериши мумкин. Шу боис, АХС 540 да ифода этилган мақсадларга эришишда, аудитор бошқа, ўринли бўлган АХСларнинг мақсадлари ва талабларини ҳисобга олади.

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари зарурлигини аниқлаш учун мақсадлардан фойдаланиш (21(а) бандига қаранг)

А70. АХСларнинг талаблари аудитор АХСларда белгиланган мақсадларга, ва бинобарин аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш имкониятига эга бўлиши учун ишлаб чиқилган. Шунинг учун, аудитор томонидан АХСларнинг талаблари тегишлича қўлланилиши аудитор мақсадларга эришиши учун етарли асосни таъминлайди деб тахмин қилинади. Бироқ, аудит келишувларининг шарт-шароитлари кенг қўламда фарқ қилиши ва бундай шарт-шароитлар АХСларда олдиндан назарда тутилиши имконсиз бўлгани туфайли, АХСлар талабларини бажариш ва мақсадларга эришиш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини аниқлаш учун аудитор жавобгардир. Келишув шарт-шароитларида, аудитор томонидан АХСларда белгиланган мақсадларга эришиш учун АХСлар билан талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомилларига қўшимча тартиб-таомиллар бажарилишини талаб этадиган махсус масалалар бўлиши мумкин.

Етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлигини аниқлаш учун мақсадлардан фойдаланиш (21(б) бандига қаранг)

А71. Аудитордан аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида етарлича тегишли аудиторлик далили олингани ёки олинмаганини аниқлаш учун мақсадлардан фойдаланиш талаб этилади. Бунинг натижасида аудитор аудиторлик далили етарли ва тегишли эас деган хулосага келадиган бўлса, аудитор 21 (б) бандидаги талабни бажариш учун қуйидаги бир ёки ундан ортиқ ёндашувларга амал қилиши мумкин:

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

- Бошқа АХСларга риоя этиш натижасида қўшимча ўринли аудиторлик далили олинганлиги ёки олиншини аниқлаш;
- Бир ёки undan ортиқ талабларни қўллашда бажариладиган иш қўламини кенгайтириш; ёки
- Ушбу шарт-шароитларда аудитор мулоҳазасига кўра зарур деб ҳисобланадиган бошқа тартиб-таомилларни бажариш.

Юқорида қайд этилганларнинг ҳеч бири мавжуд шарт-шароитларида амалий ёки имкони бор деб кутилмаганида, аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш имкониятига эга бўлмайди ва АХСлар undan бунинг аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га ёки аудиторнинг келишувни охиргача бажариш қобилиятига таъсирини аниқлашини талаб этади.

Тегшли талабларни бажариш

Тегшли талаблар (22 бандга қаранг)

А72. Айрим ҳолатларда, АХС (ва шу боис унинг барча талаблари) мавжуд шарт-шароитларида ўринли бўлмаслиги мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъект ички аудит хизматида эга бўлмаса, АХС 610²⁶ даги талабларнинг ҳеч бири ўринли бўлмайди.

А73. Ўринли АХС доирасида шартли талаб мавжуд бўлиши мумкин. Бундай талаб унда кўзда тутилган шарт-шароитлар қўлланганида ва шарт мавжуд бўлганида ўринли бўлади. Умуман олганда, талаб шартли эканлиги аниқ ёки назарда тутилган бўлади, масалан:

- Аудиторлик фикрини модификациялаш талаби, қўллаш доираси чеклови мавжуд бўлганида ²⁷, аниқ шартли талаб бўлиб хизмат қилади.
- Ички назоратнинг аудитни ўтказишда аниқланган аҳамиятли камчиликларни тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни

²⁶ АХС 610, “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”

²⁷ АХС 705, “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”, 13 банд

хабардор қилиш талаби,²⁸ қайсики бундай аниқланган аҳамиятли камчиликлар мавжуд бўлишига боғлиқ; ва молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ сегмент ахборотини тақдим этиш ва очиб бериш юзасидан етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш талаби,²⁹ қайсики ушбу асос бундай очиб беришни талаб этиши ёки рухсат этишига боғлиқ, назарда тутилган шартли талаб бўлиб хизмат қилади.

Айрим ҳолатларда, талаб қўлланиладиган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга боғлиқ ҳолда шартли деб ифодаланиши мумкин. Масалан, аудитордан аудит қилишувидан бош тортиши талаб этилиши мумкин, *агар қўлланиладиган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга қўра бош тортиш мумкин бўлса*, ёки аудитордан бир нима қилиниши талаб этилиши мумкин, *агар бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса*. Юрисдикцияга боғлиқ ҳолда, талаб қонунчилик ёки меъёрий ҳужжат билан рухсат этилиши ёки тақиқланиши аниқ ёки назарда тутилган бўлиши мумкин.

Талабдан четга чиқиш (23 бандга қаранг)

А74. АХС 230 аудитор тегишли талабдан четга чиққан камдан-кам ҳолатларда бундай ҳолатларни ҳужжатлаштириш талабини ўрнатади.³⁰ АХСлар аудит шарт-шароитларида ўринли бўлмаган талабга роя қилишни талаб этмайди.

Мақсадга эриша олмаслик (24 бандга қаранг)

А75. Мақсадга эришилганлик аудиторнинг профессионал мулоҳазаси масаласи ҳисобланади. Бундай мулоҳаза АХСларнинг талабларига роя қилишда бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларини, ҳамда аудитор томонидан етарлича тегишли

²⁸ АХС 265, “Ички назорат камчиликлари тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни ва раҳбариятни хабардор қилиш”, 9 банд

²⁹ АХС 501, “Аудиторлик далили — муайян моддаларни махсус қўриб чиқиш”, 13 банд

³⁰ АХС 230, 12 банд

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМҲЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

аудиторлик далили олинганлиги ва АХСларда белгиланган мақсадларга эриши учун муайян шарт-шароитларда қўшимча ҳаракатлар қилиниши зарурлиги ёки зарур эмаслигини ҳисобга олади. Тегишли равишда, мақсадга эриша олмасликка олиб келиши мумкин бўлган шарт-шароитлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудиторга АХСнинг ўринли талабларига риоя қилишга тўсқинлик қиладиган шарт-шароитлар.
- 21 бандга мувофиқ мақсадлардан фойдаланишда зарур деб ҳисобланадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш ёки қўшимча аудиторлик далилини олиш аудитор учун, масалан мавжуд аудиторлик далилининг чеклови туфайли, амалда имконсиз бўлишига олиб келадиган шарт-шароитлар.

A76. АХС 230 нинг талабларига мос келадиган аудиторлик ҳужжатлари ва бошқа ўринли АХСларнинг ҳужжатлаштириш бўйича махсус талаблари аудиторнинг умумий мақсадларига эришилганлик тўғрисида хулоса учун аудитор асосга эга эканлигининг далилини таъминлайди. Аудитор алоҳида мақсадларга эришилганлигини алоҳида ҳужжатлаштириши (масалан, назорат рўйхатида каби) зарур эмаслигига қарамасдан, мақсадга эриша олмаганликни ҳужжатлаштириш, бу аудитор томонидан аудиторнинг умумий мақсадларига эришиши учун тўсқинлик қилганини аниқланишига ёрдам беради.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 210

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

АУДИТ

Бандлар

Кириш

Ушбу АХС нинг қўллаш доираси..... 1

Кучга кириш санаси2

Мақсади 3

Таърифлар..... 4-5

Талаблар

Аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари 6-8

Аудит келишуви шартларини келишиш 9-12

Такрорланувчи аудиторлик текширувлари 13

Аудит келишуви шартларидаги ўзгаришларни қабул қилиш 14-17

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган қўшимча
масалалар 18-21

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХС нинг қўллаш доираси..... A1

Аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари A2-A20

Аудит келишуви шартларини келишишA21-A27

Такрорланувчи аудиторлик текширувлари A28

Аудит келишуви шартларидаги ўзгаришларни қабул қилишA29-A33

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган қўшимча
масалаларA34-A37

1-илова: Аудит хат-келишувига мисол

2-илова: Умумий мақсадли асосларнинг ўринлилигини аниқлаш

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 210 “Аудит келишуви шартларини келишиши” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши” контекстида қаралиши лозим.

АУДИТ

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро стандарти (АХС)да аудиторнинг аудит келишуви шартларини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар билан келишиш пайтидаги мажбуриятлари кўриб чиқилади. Бу мажбуриятлар аудит ўтказишнинг белгилаб қўйилган, бажариш учун жавобгарлик тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар бўйнида бўлган дастлабки шартлари бажарилганини аниқлашни ўз ичига олади. АХС 220¹ да келишувни қабул қилишнинг аудитор назорат қилиши мумкин бўлган жиҳатлари кўриб чиқилади. (А1 бандига қаранг)

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Мақсади

3. Аудиторнинг мақсади аудит келишувини қабул қилиш ёки аудит келишуви устида ишни давом эттиришни фақат аудитни ўтказишнинг тегишли асоси қуйидагилар воситасида келишилганидан кейингина амалга оширишдан иборат:
 - (а) Аудитни ўтказишнинг дастлабки шартлари бажарилганини аниқлаш; ва
 - (б) Аудитор билан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар ўртасида аудит келишуви шартлари хусусида умумий келишувга эришилганининг тасдиғини олиш.

Таърифлар

4. Аудитнинг Халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:

¹ АХС 220 “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш”

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

Аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари – Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос қўлланилиши ҳамда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг аудит ўтказишнинг дастлабки шартларига розилиги².

5. Ушбу АХС контекстида “тадбиркорлик субъекти раҳбарияти”га ишоралар “тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар” деб ўқилиши лозим.

Талаблар

Аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари

6. Аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари бажарилгани ёки бажарилмаганини аниқлаш учун аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:
 - (а) Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўринли ёки ўринли эмаслигини аниқлаш; ва (А2-А10 бандларига қаранг)
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у қуйидагилар учун ўзининг жавобгар эканлигини эътироф этиши ва тушунишининг тасдиғини олиш: (А11-А14, А20 бандларига қаранг)
 - (i) Молиявий ҳисоботларни тайёрлашни молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ амалга ошириш, шу жумладан, зарур ҳолда, уларни ҳаққоний тарзда тақдим этиш учун; (А15 бандига қаранг)
 - (ii) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб белгиланган

АУДИТ

² АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 13 банд

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

ички назорат воситалари учун; ва (A16-A19 бандларига қаранг)

(iii) Аудиторга қуйидагиларни тақдим этиш учун:

- а. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун аҳамиятли эканлиги тадбиркорлик субъекти раҳбариятига маълум бўлган барча маълумотларни, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа ахборотни;
- б. Аудитни ўтказиш мақсадларида аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан сўраб олиши мумкин бўлган қўшимча ахборотни; ва
- в. Аудитор тадбиркорлик субъектининг қайси шахсларидан аудиторлик далилларини олиш зарур деб ҳисоблаган бўлса, шу шахслар билан мулоқот қилиш учун чекланмаган имкониятларни.

АУДИТ

Аудит келишуви қабул қилингунга қадар кўламнинг чекланиши

7. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар таклиф қилинаётган аудит келишуви муносабати билан аудитор ишининг кўламига нисбатан белгилаган чеклаш аудитор мазкур чеклаш аудитор молиявий ҳисоботлар хусусида фикр билдиришдан бош тортишига олиб келади, деб ҳисоблашига сабаб бўлса, аудитор, агар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларнинг қоидалари бунинг аксини талаб қилмаса, бундай чекланган келишувни қабул қилмаслиги керак.

Аудит келишувини қабул қилишга таъсир кўрсатувчи бошқа омиллар

8. Агар аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари бажарилган бўлмаса, аудитор бу масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши лозим. Агар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларнинг қоидалари бунинг аксини талаб қилмаса, аудитор қуйидаги ҳолларда таклиф қилинаётган аудит келишувини қабул қилмаслиги керак:

(а) Агар аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашда

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси 19-бандда тавсифланган ҳоллардан ташқари ўринли ҳисобланмаслигини аниқлаган бўлса; ёки

- (б) Агар 6(б) бандида айтиб ўтилган тасдиқ олинган бўлмаса.

Аудит келишуви шартларини келишиш

9. Аудитор аудит келишуви шартларини вазиятга қараб тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар билан келишиши лозим. (A21 бандига қаранг)
10. 11-бандга мувофиқ, аудит келишувининг келишилган шартлари аудит хат-келишувида ёки мос келадиган бошқа шаклдаги ёзма келишувда ҳужжатлаштирилиши ва қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (A22-A25 бандларига қаранг)
- (а) Молиявий ҳисоботлар аудитининг мақсади ва қўлами;
- (б) Аудиторнинг мажбуриятлари;
- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари;
- (г) Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини аниқлаш; ва
- (д) Аудитор томонидан чоп этиладиган ҳар қандай ҳисоботларнинг кутилаётган шакли ва мазмунига ҳавола ҳамда ҳисоботнинг шакли ва мазмуни кутилаётган шакл ва мазмундан фарқ қилишига олиб келиши мумкин бўлган вазиятлар юзага келиши мумкинлиги тўғрисида баёнот.
11. Агар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда 10-бандда айтиб ўтилган аудит келишуви шартлари анча муфассал баён этилган бўлса, аудитор уларни ёзма келишувда ҳужжатлаштирилиши шарт эмас, мазкур қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар қўлланаётганига ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти 6(б) бандида баён этилган ўз мажбуриятларини эътироф этиши ва тушунишига ишора бундан мустасно. (A22, A26-A27 бандларига қаранг)
12. Агар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг 6(б) бандида баён этилганга ўхшаш

мажбуриятлари белгиланган бўлса, аудитор қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар, аудиторнинг фикрига кўра, амал қилиш доираси жихатидан кўрсатиб ўтилган бандда баён этилган мажбуриятлар билан айний бўлган мажбуриятларни ўз ичига олади, деган хулосага келиши мумкин. Бундай айний мажбуриятлар учун аудитор уларни ёзма келишувда тавсифлаш мақсадида қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда келтирилган таърифидан фойдаланиши мумкин. Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда амал қилиш доираси айний бўлган тарзда белгиланмаган мажбуриятлар билан боғлиқ ҳолда аудитор ёзма келишувда б(б) бандида баён этилган тавсифдан фойдаланиши лозим. (А26 бандига қаранг)

Такрорланувчи аудиторлик текширувлари

13. Такрорланувчи аудиторлик текширувларида аудитор юзага келган вазият аудит келишуви шартларини қайта кўриб чиқишни талаб қилиши ёки талаб қилмаслигини ва тадбиркорлик субъектига аудит келишувининг мавжуд шартларини эслатиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини баҳолаши лозим. (А28 бандига қаранг)

Аудит келишуви шартларидаги ўзгаришларни қабул қилиш

14. Агар аудит келишуви шартларини ўзгартириш учун оқилона асослар мавжуд бўлмаса, аудитор бундай ўзгартиришни амалга оширишга розилик бермаслиги керак. (А29-А31 бандларига қаранг)
15. Агар аудит келишуви яқунлангунга қадар аудитордан аудит келишувини камроқ даражада ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган келишув билан алмаштиришни талаб қилишса, аудитор бундай алмаштириш учун оқилона асос борлиги ёки йўқлигини аниқлаши лозим. (А32-А33 бандларига қаранг)
16. Агар аудит келишуви шартлари ўзгартирилган бўлса, аудитор ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти келишувнинг янги шартларини хат-келишувда ёки мос келадиган бошқа шаклдаги ёзма келишувда келишишлари ва ҳужжатлаштиришлари лозим.
17. Агар аудитор аудит келишуви шартларини ўзгартиришга рози бўла олмаса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти эса ишни аудит

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

келишувининг дастлабки шартларида давом эттиришга рухсат бермаса, аудитор:

- (а) Агар тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар бунга имкон берса, аудит келишувини бажаришдан бош тортиши; ва
- (б) Юзага келган вазият тўғрисида бошқа томонларга, хусусан, бошқарув юклатилган шахслар, тадбиркорлик субъектининг эгалари ёки тартибга солувчи органларга хабар қилиш ҳақида шартнома бўйича ёки бошқа бирон-бир мажбурият мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини аниқлаши лозим.

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган қўшимча масалалар

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга қўшимча қилинган молиявий ҳисоботлар стандартлари

18. Агар стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартлари қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ қўшимча қилинадиган бўлса, аудитор молиявий ҳисоботлар стандартлари ва қўшимча талаблар ўртасида бирон-бир зиддият мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини аниқлаши лозим. Агар бундай зиддиятлар мавжуд бўлса, аудитор қўшимча талабларнинг хусусиятини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва қуйидагиларни келишиши лозим:

- (а) Қўшимча талабларни молиявий ҳисоботларда қўшимча маълумотларни очиб бериш йўли билан бажариш мумкинми; ёки
- (б) Молиявий ҳисоботларда баён этилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси тавсифига тегишли тузатишларни киритиш мумкинми.

Агар юқорида зикр этилганлардан бирортаси ҳам мумкин бўлмаса, аудитор АХС 705³ га мувофиқ аудиторлик фикрини модификациялаш зарурати юзага келиши мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини аниқлаши лозим. (А34 бандига қаранг)

³ АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси – келишувни қабул қилишга таъсир кўрсатувчи бошқа масалалар

19. Агар аудитор қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган бўлмаса, ўринли бўлмас эди, деган хулосага келган бўлса, аудитор аудит келишувини фақат куйидаги шартлар бажарилган ҳолда қабул қилиши лозим: (А35 бандига қаранг)
 - (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботлар чалғитмаслиги учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботларда очиб бериш учун тақдим этиш мажбуриятини олган бўлса; ва
 - (б) Аудит келишуви шартларида куйидагилар назарда тутилган бўлса:
 - (i) Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) АХС 706⁴ га мувофиқ фойдаланувчилар эътиборини очиб бериладиган қўшимча маълумотларга қаратадиган тушунтириш параграфни ўз ичига олиши лозим; ва
 - (ii) Агар аудитор қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ молиявий ҳисоботлар хусусида аудиторлик фикрини молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ “барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган” ёки “ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради” ибораларидан фойдаланган ҳолда билдиришга мажбур бўлмаса, молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри бундай ибораларни ўз ичига олмайди.
20. Агар 19-бандда баён этилган шартлар бажарилмаган, аудитор эса қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ аудит келишувини қабул қилишга мажбур бўлса, аудитор:

⁴ АХС 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлар ва бошқа масала параграфлари”

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

- (а) Молиявий ҳисоботлар чалғитувчи хусусиятининг аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таъсирини баҳолаши; в
- (б) Ушбу масалага тегишли ҳаволани аудит келишуви шартларига киритиши лозим.

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган аудиторлик ҳисоботи

21. Айрим ҳолларда тегишли юрисдикциянинг қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларида аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг формати ёки таърифи белгиланади ва улар шакл ёки шартлар қисмида АХС талабларидан сезиларли даражада фарқ қилади. Бундай вазиятларда аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:

- (а) Молиявий ҳисоботлар аудити натижасида ҳосил қилинган ишончни фойдаланувчилар нотўғри талқин қилишлари мумкинми ва, агар мумкин бўлса,
- (б) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да берилган қўшимча изох нотўғри талқинни юмшатиши мумкинми.⁵

Агар аудитор аудиторлик ҳисоботида берилган қўшимча изох қилиниши мумкин бўлган нотўғри талқинни юмшатиши мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, аудитор, агар у қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бунга мажбур бўлмаса, аудит келишувини қабул қилмаслиги лозим. Бундай қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ ўтказиладиган аудит АХСга мос келмайди. Бинобарин, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудит АХСга мувофиқ ўтказилгани тўғрисида баёнот бермаслиги лозим.⁶ (А36-А37 бандларига қаранг)

АУДИТ

⁵ АХС 706

⁶ Яна қаранг: АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”, 43-банд.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХСни қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

A1. Аудит келишувларини ўз ичига олувчи ишонч билдириш келишувлари фақат амалиётчи профессионал бухгалтер тегишли ахлокий талаблар, хусусан мустақиллик ва профессионал компетентлик бажарилади деб ҳисоблаган ва келишув муайян хусусиятларга эга бўлган ҳолдагина қабул қилиниши мумкин.⁷ Аудит келишувини қабул қилиш нуктаи назаридан аудиторнинг ахлокий талабларга доир мажбуриятлари улар қай даражада аудиторнинг назорати остида бўлса, шу даражада АХС 220 да кўриб чиқилади.⁸ Ушбу АХСда тадбиркорлик субъектининг назорати остида бўлган ва аудитор билан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзаро келишишлари талаб этиладиган масалалар (ёки дастлабки шартлар) кўриб чиқилади.

Аудит ўтказишнинг дастлабки шартлари

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси (6(а) бандига қаранг)

A2. Ишонч билдириш келишуви таърифида айтиб ўтилган мезонларнинг назарда тутилган фойдаланувчилар учун мақбуллиги ва очиқлиги ишонч билдириш келишувини қабул қилишнинг шarti ҳисобланади.⁹ Мезонлар – бу ўрганиш предметини баҳолаш ёки ўлчаш учун, шунингдек, мумкин бўлган жойда, маълумотларни тақдим этиш ва очиқ бериш учун фойдаланиладиган андоза кўрсаткичлардир. Мақбул мезонлар ўрганиш предметини профессионал мулоҳаза доирасида баҳолаш ёки ўлчашни лозим даражада изчил амалга ошириш имконини беради. АХС нуктаи назаридан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш, шу жумладан, зарур ҳолда, уларни ҳаққоний тақдим этиш мақсадида фойдаланиладиган мезонларни тақдим этади.

⁷ “Ишонч билдириш келишувларининг халқаро асоси”, 17-банд

⁸ АХС 220, 9–11-бандлар

⁹ “Ишонч билдириш келишувларининг халқаро асоси”, 17 (б)(ii) банди

- A3. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосисиз тадбиркорлик субъекти раҳбариятида молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишли асос мавжуд бўлмайди, аудиторда эса молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун мақбул мезонларга эга бўлмайди. Аксарият ҳолларда аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси А8-А9 бандларида тавсифлангандек ўринли ҳисобланади, деб тахмин қилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг ўринлилигини аниқлаш

- A4. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг ўринлилигини аниқлашда аудитор учун муҳим ҳисобланадиган омиллар куйида баён этилган:

- Тадбиркорлик субъектининг хусусияти (масалан, у тижорат корхонаси, давлат сектори тадбиркорлик субъекти ёки тижоратчи бўлмаган ташкилот ҳисобланиши);
- Молиявий ҳисоботларнинг мақсади (масалан, улар кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини ёки муайян фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун тайёрланган);
- Молиявий ҳисоботларнинг хусусияти (масалан, молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами ёки алоҳида молиявий ҳисобот ҳисобланиши); ва
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда белгилангани ёки белгиланмагани.

- A5. Молиявий ҳисоботларнинг аксарият фойдаланувчилари молиявий ҳисоботлар уларнинг маълумотларга бўлган махсус эҳтиёжларини қондириш учун тайёрланишини талаб қилиш имкониятига эга бўлмайдилар. Муайян фойдаланувчиларнинг маълумотларга бўлган барча эҳтиёжларини қондириш мумкин эмаслигига қарамай, кенг доирадаги фойдаланувчилар учун умумий ҳисобланадиган молиявий маълумотларга эҳтиёж мавжуд бўлади. Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган молиявий

ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар умумий фойдаланиш учун мўлжалланган ҳисоботлар сифатида зикр этилади.

А6. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботлар муайян фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланади. Бундай молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар сифатида зикр этилади. Бундай вазиятда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини танлаш айнан назарда тутилган фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжлари билан белгиланади. АХС 800 да муайян фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларининг ўринлилиги муҳокама қилинади.¹⁰

А7. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш тегишли асосининг мазкур асос ўринли эмаслигини кўрсатувчи камчиликлари фақат аудит келишуви қабул қилинганидан кейин аниқланиши мумкин. Агар мазкур асосдан фойдаланиш қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган бўлса, 19–20-бандларнинг талаблари қўлланилади. Агар бундай асосдан фойдаланиш қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган бўлмаса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур вазиятда ўринли ҳисобланадиган бошқа асосдан фойдаланиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай қарорни қабул қилган тақдирда, 16-банд талабларига мувофиқ, асосдаги ўзгаришни акс эттириш учун аудит келишувининг янги шартлари келишилиши лозим, чунки илгари келишилган шартлар энди тўғри бўлмайди.

Умумий мақсадли асослар

А8. Ҳозирги вақтда умумий мақсадли асосларнинг ўринлилиги тўғрисида мулоҳаза чиқариш учун дунё миқёсида эътироф этилган

¹⁰ АХС 800 “Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити”, 8-банд

объектив ва нуфузли меъёрий база мавжуд эмас. Бундай асос мавжуд бўлмаган шароитларда муайян турдаги тадбиркорлик субъектлари фойдаланишлари учун мўлжалланган стандартларни эълон қилиш ҳукуки эътироф этилган ташкилотлар томонидан белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартлари бундай субъектлар томонидан тайёрланадиган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар учун ўринли деб баҳоланади, башарти мазкур ташкилотлар пухта ўйлаш ва кенг доирадаги манфаатдор шахсларнинг фикрларини ўрганишни назарда тутувчи тасдиқланган ҳамда очиқ ва ошқора жараёндан фойдаланаётган бўлса. Бундай молиявий ҳисоботлар стандартларига мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан эълон қилинган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС);
- Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан эълон қилинган Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (ДСБХХС); ва
- Муайян юрисдикцияда стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан эълон қилинган бухгалтерия ҳисоби принциплари, башарти ташкилот пухта ўрганиш ва кенг доирадаги манфаатдор шахсларнинг фикрларини кўриб чиқишни назарда тутувчи очиқ ва ошқора жараёндан фойдаланаётган бўлса.

Бундай молиявий ҳисоботлар стандартлари кўпинча умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлашни тартибга солувчи қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси сифатида белгиланади.

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботлар асослари

- A9. 6(а) бандига мувофиқ аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси ўринли ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаши шарт. Айрим

юрисдикцияларда қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда муайян турдаги тадбиркорлик субъектлари томонидан умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси белгилаб қўйилиши мумкин. Бунинг аксини тасдиқловчи белгилар мавжуд бўлмаган тақдирда, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бундай асоси мазкур тадбиркорлик субъектлари томонидан тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни учун ўринли деб баҳоланади. Агар асос ўринли эмас деб ҳисобланса, 19–20-бандлар қўлланилади.

Стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ташкилотлар ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг белгиланган асослари мавжуд бўлмаган юрисдикциялар

- A10. Агар тадбиркорлик субъекти стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилотлар мавжуд бўлмаган ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосидан фойдаланиш қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланмаган юрисдикцияда рўйхатга олинган ёки фаолият олиб бораётган бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини белгилайди. 2-иловада бундай вазиятларда молиявий ҳисоботлар асосларининг ўринлилигини аниқлаш бўйича қўлланма келтирилган.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятларини тасдиқлаш
(6(б) бандига қаранг)

- A11. АХСга мувофиқ аудит шу бошланғич шартга кўра ўтказиладики, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзининг 6(б) бандига тавсифланган мажбуриятлари борлигини эътироф этади ва тушунади.¹¹ Айрим юрисдикцияларда бундай мажбуриятлар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланиши мумкин. Бошқа юрисдикцияларда бундай мажбуриятлар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солинмаслиги ёинки улар билан маълум даражадагина тартибга солиниши мумкин. Мазкур

¹¹ АХС 200, А2 банди

масалаларда АХС конун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлардан устун турмайди. Бироқ мустақил аудит концепцияси талабига кўра, аудиторнинг роли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ёки тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими учун жавобгарликни назарда тутмаслиги керак. Бундан ташқари, мазкур концепция тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудит учун зарур бўлган маълумотларни тақдим этишга қодир бўлган ҳолда, аудитор бундай маълумотларни олишни кутиш учун оқилона асосга эга бўлиши лозимлигини талаб қилади. Бинобарин, бошланғич шарт мустақил аудитни ўтказиш учун биринчи даражали аҳамият касб этади. Нотўғри талқин қилишларга йўл қўймаслик учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан у ўзида юқорида зикр этилган мажбуриятлар борлигини эътироф этиши ва тушуниши ҳақида 9–12-бандларга мувофиқ аудит келишуви шартларини келишиш ва ҳужжатлаштириш доирасида келишувга эришиш зарур.

A12. Молиявий ҳисоботларга доир мажбуриятларни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахслар ўртасида тақсимлаш усули тадбиркорлик субъектининг ресурслари ва таркибий тузилмасига, ҳар қандай тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатга ҳамда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларнинг тадбиркорлик субъекти доирасидаги тегишли функцияларига қараб фарқ қилади. Аксарият ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бажариш учун жавоб беради, бошқарув юклатилган шахслар эса тадбиркорлик субъекти раҳбарияти устидан назоратни амалга оширадилар. Айрим ҳолларда бошқарув юклатилган шахслар молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш ёки тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ички назорат тизими мониторинги учун жавоб берадилар ёки булар учун жавобгарликни ўз бўйнига оладилар. Йирик ёки давлат тадбиркорлик субъектларида бошқарув юклатилган шахслар кичик гуруҳи, хусусан, аудиторлик кўмитаси назорат билан боғлиқ баъзи бир мажбуриятларни бажариши мумкин.

A13. АХС 580 талабига кўра, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у ўз мажбуриятларининг айримларини бажаргани тўғрисида ёзма баёнотлар тақдим этишни талаб қилиши лозим.¹²

¹² АХС 580 “Ёзма баёнотлар”, 10–11-бандлар

Шу сабабли бундай ёзма баёотларни олиш бошқа АХСга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёотлар, зарур ҳолда, молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботлардаги бир ёки ундан ортиқ муайян билдиргилар билан боғлиқ бошқа аудиторлик далилини тасдиқловчи ёзма баёотлар билан бирга кутилиши тўғрисида тадбиркорлик субъекти раҳбариятини хабардор қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

- A14. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз жавобгарлигини эътироф этмаса ёки ёзма баёотлар тақдим этилишини таъминлашга рози бўлмаса, аудитор етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиши мумкин.¹³ Бундай ҳолларда аудитор аудит келишувини қабул қилиши, агар конун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар аудитордан келишувни қабул қилишни талаб қилмаса, тўғри бўлмайди. Аудитор аудит келишувини қабул қилишга мажбур бўлган ҳолларда, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига бу масалаларнинг аҳамиятлигини ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) учун уларнинг оқибатларини тушунтириши талаб этилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш (6(б)(i) бандига қаранг)

- A15. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларининг аксарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этишга доир талабларни ўз ичига олади; бундай асослар учун молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ *тайёрлаш тақдим этиши*ни ўз ичига олади. Ҳаққоний тақдим этиш асоси билан боғлиқ ҳолда ҳаққоний тақдим этиш ҳисоботларни тайёрлаш мақсади сифатида шу даражада муҳим аҳамият касб этадики, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан келишилган бошланғич шарт молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ ҳаққоний тақдим этилганига ёки улар “тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши”га махсус ишорани ўз ичига олади.

Ички назорат тизими (6(б)(ii) бандига қаранг)

- A16. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи фирибгарлик ёки хато туфайли юз берган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ички

¹³ АХС 580, А26 банди

назорат тизимини қўллаб-қувватлайди. Ички назорат тизими, у қай даражада самарали эканлигидан қатъи назар, ички назорат тизимининг имкониятлари чеклангани туфайли, тадбиркорлик субъектига фақат тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари мақсадларига эришилганига оқиллона ишонч ҳосил қилиш имконини бериши мумкин.¹⁴

- A17. АХСга мувофиқ ўтказиладиган мустақил аудит молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур бўлган ички назорат тизимини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўллаб-қувватлашнинг ўрнини босмайди. Бинобарин, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у ички назорат тизимига нисбатан ўз жавобгарлигини эътироф этиши ва тушунишининг тасдиғини олиши шарт. Бироқ, 6(б)(ii) бандига мувофиқ талаб этиладиган тасдиқ аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўллаб-қувватланаётган ички назорат тизими ўз мақсадига эришган ёки камчиликлардан холи деб ҳисоблашини назарда тутмайди.
- A18. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қандай ички назорат тизими зарурлигини белгилаши лозим. “Ички назорат тизими” атамаси қуйидаги компонентлар доирасида бажариладиган ҳаракатларни кенг қамраб олади: назорат муҳити; тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш; молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ бўлган йўлдош бизнес-жараёнлар ҳамда ахборот айирбошлашни ўз ичига олувчи ахборот тизими; назорат билан боғлиқ ҳаракатлар; ва назорат воситалари мониторинги. Аммо бу тасниф муайян тадбиркорлик субъекти ўз ички назорат тизимини қандай ишлаб чиқиши, амалга жорий этиши ва унинг ишлашини қўллаб-қувватлаши мумкинлигини ёки у ҳар қандай махсус компонентни қандай таснифлаши мумкинлигини акс эттирмаслиги ҳам мумкин.¹⁵ Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими (шу жумладан унинг бухгалтерия китоблари ва ёзувлари ёки ҳисоб юритиш тизимлари) тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг эҳтиёжларини, бизнеснинг мураккаблик

¹⁴ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, А46 банди

¹⁵ АХС 315, А51 банди ва 1-илова

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

даражасини, тадбиркорлик субъекти дуч келувчи рискларнинг хусусиятини, шунингдек тегишли конун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларни акс эттиради.

- A19. Айрим юрисдикцияларда конун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда бухгалтерия китоблари ва ёзувлари ёки ҳисоб юритиш тизимларининг адекватлиги учун тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги назарда тутилиши мумкин. Айрим ҳолларда умумий амалиёт доирасида бухгалтерия китоблари ва ёзувлари ёки ҳисоб юритиш тизимлари билан ички назорат тизими ёки назорат воситаларини бир-биридан фарқлаш назарда тутилиши мумкин. Бухгалтерия китоблари ва ёзувлари ёки ҳисоб юритиш тизимлари, A18 бандида айтиб ўтилганидек, ички назорат тизимининг ажралмас қисми ҳисобланиши боис, улар 6(б)(ii) бандида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятларини тавсифлашда махсус айтиб ўтилмаган. Нотўғри тушунишга йўл қўймаслик учун аудитор мазкур мажбуриятлар кўламини тадбиркорлик субъекти раҳбариятига тушунтирса, мақсадга мувофиқ бўлади.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар (6(б) бандига қаранг)

- A20. Аудит келишуви шартларини келишиш мақсадларидан бири тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва аудиторнинг тегишли мажбурияти нотўғри тушунилишига йўл қўймасликдан иборатдир. Масалан, молиявий ҳисоботларни тайёрлашга учинчи шахс ёрдам кўрсатган бўлса, молиявий ҳисоботларни тақим этишнинг тегишли асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбурияти ҳисобланишини унга эслатиб ўтиш фойдали бўлиши мумкин.

Аудит келишуви шартларини келишиш

Аудит келишуви шартларини келишиш (9-бандга қаранг)

- A21. Тадбиркорлик субъекти учун аудит келишуви шартларини келишишда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларнинг роли тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилмасига ва тегишли конун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга боғлиқ бўлади.

*Аудит хат-келишуви ёки бошқа шаклдаги ёзма келишувлар*¹⁶ (10–11-бандларга қаранг)

A22. Ҳам тадбиркорлик субъекти, ҳам аудиторнинг манфаатларида аудитор аудит хусусида тушунмовчиликлар юз беришига йўл қўймаслик учун аудит бошлангунга қадар аудит хат-келишувини юборади. Бироқ айрим мамлакатларда аудитнинг мақсади ва кўлами, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва аудиторнинг мажбуриятлари қонун ҳужжатларида анча тўлиқ белгиланиши мумкин, яъни улар 10-бандда тавсифланган масалаларни тартибга солади. Гарчи бундай вазиятларда 11-банд аудиторга фақат хат-келишувга тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатнинг қўлланишига, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти, 6(б) бандида баён этилганидек, ўз мажбуриятларини эътироф этиши ва тушунишига ҳаволани киритишга руҳсат берса-да, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ахборот бериш мақсадида хат-келишувга 10-бандда тавсифланган масалаларни киритишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аудит хат-келишувининг шакли ва мазмуни

A23. Аудит хат-келишувининг шакли ва мазмуни тадбиркорлик субъектига қараб фарқ қилиши мумкин. Аудит хат-келишувига киритилган аудиторнинг мажбуриятлари тўғрисида ахборот АХС 200 га мувофиқ тайёрланган бўлиши мумкин.¹⁷ Ушбу АХСнинг 6(б) ва 12-бандларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тавсифи кўриб чиқилади. 10-бандга мувофиқ очиб бериш талаб этиладиган масалаларга қўшимча равишда аудит хат-келишувида қуйидаги масалалар ҳам ёритилиши мумкин:

- Аудит кўламини белгилаш, шу жумладан қўлланиладиган қонун ҳужжатлари, меъёрий ҳужжатлар, АХСга, профессионал ташкилотларнинг аудитор ўз фаолиятида риоя этадиган ахлоқий ва бошқа стандартларига ҳавола қилиш.

¹⁶ Қуйидаги бандларда аудит хат-келишувининг ҳар қандай тилга олинishi аудит хат-келишуви ва бошқа мақбул шаклдаги ёзма келишувларга ишора сифатида қаралиши лозим.

¹⁷ АХС 200, 3–9-бандлар

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

- Аудит келишуви натижаларини тақдим этишнинг бошқа ҳар қандай шакли.
- Аудит билан узвий бўлган чеклашлар ҳамда ички назорат тизимига хос бўлган чеклашлар туфайли айрим муҳим бузиб кўрсатишлар ҳатто аудит лозим тарзда режалаштирилган ва АХСга мувофиқ ўтказилган ҳолда ҳам аниқланмаслиги мумкинлиги risksи мавжудлиги.
- Аудитни режалаштириш ва бажариш масалалари бўйича, шу жумладан аудит жамоасининг таркибига доир ахдлашувлар.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёзма баёнотлар тақдим этилишини таъминлашини кутиш. (Яна қаранг: А13 банди)
- Аудитор аудитни белгиланган графикка мувофиқ якунлаш имкониятига эга бўлиши учун молиявий ҳисоботлар лойиҳасини ва бошқа ҳар қандай йўлдош маълумотларни аудиторга ўз вақтида тақдим этишга тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг розилиги.
- Молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси ва молиявий ҳисоботларни чоп этиш санаси оралигидаги даврда хабар топган фактлар тўғрисида аудиторга хабар беришга тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг розилиги.
- Гонорарни ҳисоблаб чиқишда асос бўлиб хизмат қилган база ва счётлар тақдим этиш тўғрисида ҳар қандай ахдлашувлар.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига аудит хат-келишувини олганини тасдиқлаш ва ушбу хатда баён этилган келишув шартларига ўз розилигини билдириш ҳақида сўров.

A24. Зарур ҳолда аудит хат-келишуви қуйидаги бандлар билан тўлдирилиши ҳам мумкин:

- Аудитнинг баъзи бир жиҳатлари устида ишлашда бошқа аудиторлар ва экспертларнинг иштирокига доир масалалар бўйича ахдлашув.
- Ички аудиторлар ва тадбиркорлик субъектининг бошқа ходимлари иштирокига доир масалалар бўйича ахдлашувлар.

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

- Бошланғич аудит билан боғлиқ ҳолда, олдинги аудитор (агар у мавжуд бўлса) билан эришилиши лозим бўлган ахдлашувлар.
- Аудиторнинг жавобгарлигига нисбатан ҳар қандай чеклаш, агар бундай имконият мавжуд бўлса.
- Аудитор ва тадбиркорлик субъекти ўртасида бундан кейинги ҳар қандай келишувларга ишора.
- Бошқа томонларга аудит бўйича иш ҳужжатларини тақдим этиш билан боғлиқ ҳар қандай мажбуриятлар.

Аудит хат-келишувига мисол 1-иловада келтирилган.

Компонентлар аудити

A25. Агар бош ташкилот аудитори айна вақтда компонентнинг аудитори ҳам ҳисобланса, компонентга алоҳида аудит хат-келишувини юбориш зарурлиги ёки зарур эмаслиги тўғрисидаги қарорга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омиллар орасида қуйидагиларни айтиб ўтиш мумкин:

- Компонентнинг аудиторини ким тайинлайди;
- Компонентга нисбатан алоҳида аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) чоп этилиши лозимми;
- Аудиторларни тайинлашга қўйиладиган юридик талаблар;
- Бош ташкилот мулкнинг улуши; ва
- Компонент раҳбариятининг бош ташкилотдан мустақиллиги даражаси.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланган мажбуриятлари (11–12-бандларга қаранг)

A26. Агар ҳатто A22 ва A27 бандларида тавсифланган вазиятда ҳам аудитор аудит келишувининг муайян шартларини аудит хат-келишувида ёзма равишда қайд этишнинг ҳождати йўқ, деган хулосага келган бўлса, аудитор барибир 11-бандга мувофиқ тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у ўзининг 6(б) бандида тавсифланган жавобгарлигини эътироф этиши ва тушунишининг

ёзма тасдиғини сўраб олиши лозим. Бироқ, 12-бандга мувофиқ, бундай ёзма келишув қонун ёки меъёрий ҳужжат таърифини ўз ичига олиши мумкин, башарти мазкур қонун ёки меъёрий ҳужжатда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг амал қилиш доирасига кўра 6(б) бандида баён этилган мажбуриятлар билан айний бўлган мажбуриятлари белгиланган бўлса. Бухгалтерлар ва аудиторларнинг профессионал уюшмаси, аудит соҳасида стандартлар ишлаб чиқиш бўйича ташкилот ёки тегишли юрисдикциядаги аудит соҳасини тартибга солувчи орган, эҳтимол, қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланган мажбуриятлар тавсифи айний ёки айний эмаслиги хусусида қўлланма тақдим этган бўлиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A27. Давлат секторида аудит ўтказишни тартибга солувчи қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда, коида тариқасида, давлат сектори аудиторини тайинлашга қўйиладиган талаблар белгиланади ва давлат секторидаги аудиторнинг мажбуриятлари ва ваколатлари, шу жумладан ташкилотнинг ёзувлари ва бошқа маълумтлари билан танишиш ҳуқуқини тавсифлайди. Ҳатто аудит келишуви шартлари қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда анча муфассал белгиланган бўлса ҳам, давлат секторидаги аудитор барибир 11-бандда назарда тутилгандан тўлиқроқ аудит хат-келишувини чоп этиш фойдали бўлиши мумкин, деган қарорга келиши мумкин.

Такоррланувчи аудиторлик текширувлари (13-бандга қаранг)

A28. Аудитор ҳар бир даврда янги аудит хат-келишувини ёки бошқа бирон-бир ёзма келишувни юбормасликка қарор қилиши мумкин. Бироқ қуйида баён этилган омиллар аудит келишуви шартларини қайта кўриб чиқиш ёки мавжуд шартлар ҳақида тадбиркорлик субъектига эслатиш мақсадга мувофиқ эканлигини белгилайди:

- Тадбиркорлик субъекти аудит мақсади ва қўламини тўғри тушунмаслигини кўрсатувчи ҳар қандай белги.
- Аудит келишувининг қайта кўриб чиқилган ҳар қандай ёки махсус шартлари.
- Юқори раҳбарият яқинда алмашгани.

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

- Мулк таркибида жиддий ўзгаришлар юз бергани.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг хусусияти ёки ҳажмида жиддий ўзгариш юз бергани.
- Қонун ҳужжатлари ёки тартибга солувчи органлар талабларининг ўзгаргани.
- Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг ўзгаргани.
- Ҳисоботларга қўйиладиган бошқа талабларнинг ўзгаргани.

Аудит келишуви шартларидаги ўзгаришларни қабул қилиш

Аудит келишуви шартларини ўзгартириш учун расмий сўров (14-бандга қарама)

- A29. Тадбиркорлик субъектидан аудиторга аудит келишуви шартларини ўзгартириш учун расмий сўров хизматларга бўлган эҳтиёжга таъсир кўрсатувчи вазиятларнинг ўзгариши; аввалбошдан талаб қилинган аудит хизматлари хусусиятининг нотўғри тушунилиши; ёки аудит келишуви кўламига нисбатан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланган ёки бошқа сабабларга кўра келиб чиққан чеклашлар натижасида юборилиши мумкин. Аудитор, 14-бандда талаб этилганидек, бундай расмий сўровга нисбатан тақдим этилган асосларни, айниқса, аудит келишуви кўламининг чекланиши оқибатларини кўриб чиқади.
- A30. Тадбиркорлик субъектининг талабларига таъсир кўрсатувчи вазиятларнинг ўзгариши ёки аввалбошдан талаб қилинган аудит хизматлари хусусиятининг нотўғри тушунилиши аудит келишуви шартларини ўзгартириш тўғрисида расмий сўров учун оқилона асос деб ҳисобланиши мумкин.
- A31. Агар ўзгартириш муайян сабабларга кўра тўғри, тўлиқ ёки қоникарли бўлмаган маълумотлар билан боғлиқ бўлса, бундай ўзгартириш оқилона деб ҳисобланиши мумкин эмас. Бунга аудитор дебиторлик қарзлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган, тадбиркорлик субъекти эса, уйшимча изоҳлар билан фикр билдирилиши ёки фикр билдиришдан бош тортилишига йўл қўймаслик учун аудит

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

келишувини кўриб чиқиш келишуви билан алмаштиришни илтимос қилган вазият мисол бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Аудит келишувини кўриб чиқиш келишуви ёки турдош хизматлар бўйича келишув билан алмаштиришни сўраш (15-бандга қаранг)

A32. Шундай вазиятлар бўлиши мумкинки, аудит келишувини кўриб чиқиш келишуви ёки турдош хизматлар бўйича келишув билан алмаштиришга рози бўлишдан олдин, АХСга мувофиқ аудит ўтказиш учун ёлланган аудитор юқорида, A29-A31 бандларида зикр этилган масалаларга қўшимча равишда бундай алмаштиришнинг юз бериши мумкин бўлган юридик ёки шартнома бўйича оқибатларини баҳолаши лозим.

A33. Агар аудитор аудит келишувини кўриб чиқиш келишуви ёки турдош хизматлар бўйича келишув билан алмаштириш учун оқилона асос мавжуд, деган хулосага келган бўлса, алмаштириш санасига қадар бажарилган аудиторлик иши ўриндош келишув учун ўринли бўлиши мумкин; бироқ, бажариш талаб этиладиган иш ва чоп этилиши лозим бўлган ҳисобот (хулоса) қайта кўриб чиқилган келишув билан мос келиши лозим. Фойдаланувчини доводиратиб қўймаслик учун турдош хизматлар бўйича ҳисобот қуйидагиларга ишорани ўз ичига олмаслиги керак:

(а) Бошланғич аудит келишувига; ёки

(б) Агар аудит келишуви келишилган тартиб-таомиллар бўйича келишув билан алмаштирилган бўлмаса, бошланғич аудит келишуви доирасида бажарилиши мумкин бўлган ҳар қандай тартиб-таомилларга, бу ҳолда бажарилган тартиб-таомилларга ишора қилиш ҳисоботнинг нормал қисми ҳисобланади.

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган қўшимча масалалар

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ тўлдирилган молиявий ҳисоботлар стандартлари (18-бандга қаранг)

A34. Айрим юрисдикцияларда қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан белгиланган молиявий

хисоботлар стандартларини молиявий ҳисоботларни тайёрлашга доир қўшимча талаблар билан тўлдиради. Бундай юрисдикцияда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси АХСни қўллаш нуқтаи назаридан ҳам молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг белгиланган асосини, ҳам юқорида зикр этилган талабларни (агар улар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг белгиланган асосига зид бўлмаса) камраб олади. Бундай вазият, масалан, қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда молиявий ҳисоботлар стандартларига мувофиқ очиб бериш талаб этиладиган маълумотларга қўшимча равишда тегишли маълумотларни очиб бериш белгиланган ёки улар молиявий ҳисоботлар стандартлари доирасида танланиши мумкин бўлган мақбул вариантлар¹⁸ диапазонини торайтирган ҳолларда кузатилиши мумкин.

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси – қабул қилишга таъсир кўрсатувчи бошқа масалалар (19-бандга қаранг)

А35. Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда, агар аудитор, акс ҳолда, қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўринли бўлмас эди, деган хулосага келган бўлса, аудиторлик фикрини таърифлашда “барча муҳим жихатларда ҳаққоний тақдим этмоқ” ёки “тўғри ва ҳаққоний тасаввур бермоқ” ибораларини ишлатиш талаби белгиланиши мумкин. Бу ҳолда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг белгиланган таърифини қўллаш шarti АХС талабларидан сезиларли даражада фарқ қилади (21-бандга қаранг).

Қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) (21-бандга қаранг)

А36. АХС аудитордан, агар у мазкур аудитга дахлдор бўлган барча АХСни бажарган бўлмаса, АХС билан мувофиқлик тўғрисида

¹⁸ АХС 700 нинг 15-банди молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига тегишли ишоралар бор-йўқлигини ёки у бундай асосни лозим тарзда тавсифлаши ёки тавсифламаслигини баҳолашга қўйиладиган талабни ўз ичига олади.

баёнот бермасликни талаб қилади.¹⁹ Агар қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакл ёки шартлар қисмида АХС талабларидан сезиларли даражада фарқ қиладиган формати ёки таърифи белгиланган бўлса ва аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча изоҳ бериш тўғри тушунмаслик рискини юмшатиши мумкин эмас, деган хулосага келса, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га аудит АХСга мувофиқ ўтказилмаслиги тўғрисида баёнотни киритиш ҳақидаги масалани кўриб чиқиши мумкин. Бироқ, аудиторга аудит АХСга мувофиқ ўтказилиши тўғрисида баёнот бериш рухсат этилмаганига қарамай, аудитор имкониятга қараб АХСни, шу жумладан аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бағишланган АХСни қўллаши тавсия этилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

А37. Давлат секторида қонун ҳужжатлари билан белгиланган, аудиторнинг мандатини тартибга соладиган махсус талаблар мавжуд бўлиши мумкин; масалан, ташкилот аудит қўламини чеклашга уринган тақдирда, аудитор бу ҳақда бевосита вазир, қонунчилик органи ёки жамоатчиликка маълумот беришга мажбур бўлиши мумкин.

¹⁹ АХС 200, 20-банд

1-илова

(A23-A24 бандларига қаранг)

Аудит хат-келишувига мисол

Қуйида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан аудит хат-келишувига мисол келтирилган. Мазкур хат шак-шубҳасиз намуна ҳисобланмайди, у фақат ушбу АХСда кўриб чиқилган масалалар билан уйғунликда қўлланилиши мумкин бўлган мўлжал бўлиб хизмат қилади. Хат-келишувга алоҳида талаблар ва вазиятларга қараб ўзгартиришлар киритиш талаб этилади. Мазкур намуна бир ҳисобот даври молиявий ҳисоботлари аудити учун тайёрланган ва шу сабабли такрорланувчи аудиторлик текширувларига нисбатан қўлланилганда тегишли равишда мослаштирилиши лозим (ушбу АХСнинг 13-бандига қаранг). Айрим ҳолларда таклиф қилинган хат мос келиши ёки мос келмаслигини аниқлаш учун юридик маслаҳат сўраб мурожаат қилиш мақсадга мувофиқ бўлади.

АУДИТ

ABC компанияси раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахсларининг тегишли вакилига:¹

[Аудит мақсади ва қўлами]

Сиз² бизга ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботи, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги

¹ Хатда тегишли адресатлар кўрсатилиши ва келишув вазиятларига мос келадиган ишоралар қилиниши, шу жумладан тегишли юрисдикция кўрсатиб ўтилиши лозим. Тегишли шахсларга мурожаат этиш жуда муҳимдир – А21 бандига қаранг.

² Ушбу хат магнига кўра “Сиз”, “биз”, “бизлар”, “тадбиркорлик субъекти раҳбарияти”, “бошқарув юклатилган шахслар” ва “аудитор”га ишоралар вазиятга мос равишда қўлланилиши лозим.

ҳисоботи ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботини, шунингдек ҳисоб сиёсати принциплари ва бошқа изоҳловчи маълумотларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказишни сўраб мурожаат этибсиз. Биз ушбу аудит келишувини қабул қилишимиз ва тушунишимизни мазкур хат орқали тасдиқлашдан мамнунмиз. Бизнинг аудитимиз молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр билдириш мақсадида ўтказилади.

[Аудиторнинг мажбуриятлари]

Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартлари (АХС)га мувофиқ ўтказамиз. Мазкур стандартлар бизга ахлокий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди. Аудит молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва очиб берилган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқ бўлади. Шунингдек аудит қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни ҳамда молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Аудитга хос бўлган чеклашлар ва ички назорат тизимига хос бўлган чеклашлар туфайли, ҳатто аудит лозим тарзда режалаштирилган ва АХС га мувофиқ ўтказилган ҳолда ҳам баъзи бир муҳим бузиб кўрсатишлар топилмай қолиши rischi мавжуд.

Бундай рискларни баҳолашда биз тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятларга мос келувчи аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганамиз.

[Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари ва молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини белгилаш (мазкур мисол контекстида аудитор қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларда бундай мажбуриятлар тегишли шартларда белгиланганини

аниқламагани назарда тутилади; шу сабабли ушбу АХСнинг 6(б) бандида баён этилган тавсифлар қўлланилади).]

Биз аудитни ўтказишда [тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар]³ ўзлари қуйидагилар учун жавоб беришларини эътироф этишлари ва тушунишларига асосланамиз:

- (а) Молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун;⁴
- (б) [Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти] томонидан фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб белгиланган ички назорат воситалари учун; ва
- (в) Аудиторга қуйидагиларни тақдим этиш учун:
 - (i) Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун аҳамиятли эканлиги [тадбиркорлик субъекти раҳбарияти]га маълум бўлган барча маълумотларни, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа ахборотни;
 - (ii) Аудитни ўтказиш мақсадларида аудитор [тадбиркорлик субъекти раҳбарияти]дан сўраб олиши мумкин бўлган қўшимча ахборотни; ва
 - (iii) Аудитор тадбиркорлик субъектининг қайси шахсларидан аудиторлик далилларини олиш зарур деб ҳисоблаган бўлса, шу шахслар билан мулоқот қилиш учун чекланмаган имкониятларни.

Аудитни ўтказиш жараёнида доирасида биз [тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар]дан аудит муносабати билан бизга берилган баёнотларнинг ёзма тасдиғини талаб қиламиз.

Биз аудит жараёнида ходимларингиз биз билан ҳар томонлама ҳамкорлик қилишларига умид қиламиз.

³ Атамаларни вазиятга мос равишда ишлатинг.

⁴ Ёки, зарур ҳолда, “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун”

АУДИТ КЕЛИШУВИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

[Бошқа тегишли маълумотлар]

[Бошқа маълумотларни, масалан, гонорар, счётлар тақдим этиш тўғрисида аҳдлашувларни ва бошқа махсус шартларни киритинг.]

[Ҳисобот]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг қутилаётган шакли ва мазмунини тегишли равишда тавсифланг.]

Аудитимиз натижаларига кўра ҳисоботимизнинг шакли ва мазмунига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш талаб этилиши мумкин.

Биз ўтказадиган молиявий ҳисоботлар аудити шартларини, шу жумладан бизнинг тегишли мажбуриятларимизни Сиз эътироф этишингиз ва уларга рози эканлигингизни тасдиқлаш учун, илтимос, ушбу хатнинг илова қилинаётган нусхасига имзо чекиб, уни бизга қайтарсангиз.

XYZ & Co.

ABC компанияси номидан эътироф этаман ва тасдиқлайман

(имзо)

.....

Фамилияси, исми, отасининг исми ва лавозими

Сана

АУДИТ

2-илова

(A10 бандига қаранг)

Умумий мақсадли асосларнинг ўринлилигини аниқлаш

Стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилотлар ёнги қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари мавжуд бўлмаган юрисдикциялар

1. Ушбу АХСнинг A10 бандига тушунтириганидек, агар тадбиркорлик субъекти стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилотлар мавжуд бўлмаган ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосидан фойдаланиш қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ белгиланмаган юрисдикцияда рўйхатга олинган ёки фаолият олиб бораётган бўлса, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти белгилайди. Бундай юрисдикцияларда кўпинча ушбу АХСнинг A8 бандига тавсифланган ташкилотлардан бири томонидан белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартлардан фойдаланилади.
2. Муқобил сифатида, бирон-бир муайян юрисдикцияда бухгалтерия ҳисобининг мазкур юрисдикцияда ишлайдиган муайян тадбиркорлик субъектлари томонидан тайёрланган, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар учун молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси сифатида эътироф этиладиган одатдаги қоидалари белгиланиши мумкин. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бундай асоси қўлланилаётган бўлса, аудитор ушбу АХСнинг 6(а) бандига мувофиқ бухгалтерия ҳисобининг жамулжам ҳолда олинган одатдаги қоидалари умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар учун молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли асоси ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаши шарт. Агар бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидалари бирон-бир муайян юрисдикцияда кенг қўлланилса, мазкур юрисдикцияда бухгалтерлик касби намояндалари аудиторлар номидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг ўринлилиги тўғрисидаги масалани кўриб

АУДИТ

чиқишлари мумкин. Муқобил сифатида, аудитор бу масалани бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидалари молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли асослари одатда эга бўладиган хусусиятларга эгаллиги ёки эга эмаслигини таҳлил қилиш (қуйида 3-бандга қаранг) ёки бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидаларини амалда мавжуд бўлган ва ўринли деб қараладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси талаблари билан солиштириш (қуйида 4-бандга қаранг) орқали ҳал этиши мумкин.

3. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли асослари, қоида тариқасида, эҳтимол тutilаётган фойдаланувчилар учун фойдали бўлган маълумотлар молиявий ҳисоботларда тақдим этилишини таъминлайдиган қуйидаги хусусиятларга эга бўлади:
 - (а) Ўринлилик, яъни молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотлар тадбиркорлик субъектининг хусусияти ва молиявий ҳисоботларнинг мақсади билан мос келади. Масалан, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тайёрлайдиган тижорат корхонаси билан боғлиқ ҳолда ўринлилик иқтисодий қарорларни қабул қилишда кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини кондириш учун талаб этиладиган ахборот нуқтаи назаридан баҳоланади. Бу эҳтиёжлар, қоида тариқасида, тижорат корхонасининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари тўғрисида маълумотларни тақдим этиш йўли билан кондирилади.
 - (б) Тўлиқлик, яъни молиявий ҳисоботларга асосланган хулосаларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган операциялар ва ҳодисалар, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар тушириб қолдирилмаган.
 - (в) Ишончлилик, яъни молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотлар:
 - (и) Зарур жойда воқеалар ва операцияларнинг юридик шаклинигина эмас, балки уларнинг иқтисодий моҳиятини ҳам акс эттиради; ва
 - (ii) Ўхшаш вазиятда фойдаланилганда изчил баҳолаш, ўлчаш, тақдим этиш ва очиб беришни таъминлайди.
 - (г) Бетарафлик, яъни молиявий ҳисоботларда ифодаланган маълумотлар ноҳолисликдан холи.

- (д) Тушунарлилиқ, яъни молиявий ҳисоботлардаги маълумотлар аниқ ва тўлиқ ҳисобланади, уларни талқин қилиш эса жиддий фарқларга йўл қўймайди.
4. Аудитор бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидаларини молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли деб ҳисобланадиган мавжуд асоси билан солиштириш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Масалан, аудитор бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидаларини МҲХС билан солиштириши мумкин. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектининг аудитни ўтказиш билан боғлиқ ҳолда аудитор бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидаларини бундай тадбиркорлик субъектлари учун стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан махсус ишлаб чиқилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси билан солиштириш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Аудитор томонидан бундай солиштиришни ўтказиш ва фарқларни аниқлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қабул қилинган бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидалари молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли асоси ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги тўғрисида қарор бундай фарқларнинг юзага келиши сабабларини ва бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидаларини қўлланилган ҳолда чалғитувчи молиявий ҳисоботлар тақдим этилиши мумкинлигини ҳисобга олиши лозим.
5. Алоҳида талабларга жавоб бериш мақсадида яратилган бухгалтерия ҳисобининг одатдаги қоидалари тўплами умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли асоси деб ҳисобланиши мумкин эмас. Худди шунингдек, мувофиқлик асоси, агар у молиявий ҳисоботлар тайёрловчи тадбиркорлик субъектлари ва муайян юрисдикциядаги молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар томонидан умумэътироф этилган деб ҳисобланмаса, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ўринли асоси бўла олмайди.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 220

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси 1

Сифатни назорат қилиш тизими ва келишув жамоаларининг роли 2–4

Кучга кириш санаси 5

Мақсади 6

Таърифлар 7

Талаблар

Аудит сифати учун раҳбарларнинг жавобгарлиги 8

Тегишли ахлоқий талаблар 9–11

Мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттириш 12–13

Келишув жамоасини тайинлаш 14

Келишувни бажариш 15–22

Мониторинг 23

Ҳужжатлар 24–25

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Сифатни назорат қилиш тизими ва келишув жамоаларининг роли A1–A2

Аудит сифати учун раҳбарларнинг жавобгарлиги A3

Тегишли ахлокий талаблар	A4–A7
Мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттириш	A8–A9
Келишув жамоасини тайинлаш	A10–A12
Келишувни бажариш	A13–A31
Мониторинг	A32–A34
Хужжатлар.....	A35

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 220 “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС)да аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитини назорат қилиш тартиб-таомилларига нисбатан аниқ мажбуриятлари кўриб чиқилади. Шунингдек стандартда, агар керак бўлса, келишувни бажариш сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказётган шахснинг мажбуриятлари ҳам кўриб чиқилади. Ушбу АХС тегишли ахлоқий талаблар нуктаи назаридан қаралиши лозим.

Сифатни назорат қилиш тизими ва келишув жамоаларининг роли

2. Сифатни назорат қилиш тизими, сиёсати ва тартиб-таомиллари учун аудиторлик ташкилоти (фирма)си жавобгар бўлади. СНХС 1 га мувофиқ, аудиторлик ташкилоти (фирма) ўзи қуйидагиларга оқилона ишонч ҳосил қилишини таъминлаш учун сифатни назорат қилиш тизими ишини белгилаши ва уни қўллаб-қувватлаши лозим:
 - (а) Аудиторлик ташкилоти (фирма) ва унинг ходимлари профессионал талабларга ҳамда қонун ҳужжатлари ва меъёрий ҳужжатларнинг тегишли талабларига мувофиқлигига; ва
 - (б) Аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки келишув партнёрлари томонидан чоп этилган ҳисоботлар вазиятларга мос келишига.¹

Ушбу АХС аудиторлик ташкилоти (фирма) СНХС 1 га ёки, ҳеч бўлмаса, ундан қаттиқ бўлмаган миллий талабларга риоя қилади, деган бошланғич шартга асосланади. (А1 бандига қаранг)

3. Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизими нуктаи назаридан келишув жамоалари аудит келишувга нисбатан қўлланиладиган сифатни назорат қилиш тартиб-таомилларини бажариш учун ҳамда аудиторлик ташкилоти

¹ СНХС 1 “Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва бошқа турдош хизматлар кўрсатиш бўйича келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати”, 11-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

(фирма) сифатни назорат қилиш тизимининг мустақилликка тегишли бўлган қисми фаолиятини таъминлаш мақсадида аудиторлик ташкилоти (фирма) тегишли маълумотлар бериш учун жавобгар бўлади.

4. Келишув жамоалари аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизимига таянишга ҳақли, башарти аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки бошқа томонлар тақдим этган маълумотлар бунинг аксини назарда тутмаса. (A2 бандига қаранг)

Кучга кириш санаси

5. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Мақсади

6. Аудиторнинг мақсади унга келишув даражасида қуйидагиларга оқилона ишонч ҳосил қилиш имкониятини берадиган сифатни назорат қилиш тартиб-таомилларини бажаришдан иборат:
 - (а) Аудит профессионал стандартларга ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига мувофиқ эканлигига; ва
 - (б) Чоп этилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) вазиятларга мос келишига.

Таърифлар

7. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Келишув партнёри*² – Келишув бажарилиши ҳамда аудиторлик ташкилоти (фирма) номидан чиқариладиган ҳисобот (хулоса) учун масъул бўлган ва зарур ҳолларда профессионал, қонунчилик ёки тартибга солувчи орган

² “Келишув партнёри,” “партнёр” ва “аудиторлик ташкилоти (фирма)” атамалари тегишли ҳолларда давлат секторида қўлланиладиган эквивалент атамалар маъносида қаралиши керак.

томонидан берилган тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки аудиторлик ташкилоти (фирма)даги бошқа бирон-бир шахс.

- (б) *Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш* – Ҳисобот (хулоса) чиқарилишига қадар ёки ҳисобот (хулоса) чиқарилган санада келишув жамоаси томонидан ҳисоботни (хулосани) тайёрлашда чиқарилган катта аҳамиятга эга бўлган мулоҳазаларни ва эришилган хулосаларни объектив баҳолаш учун мўлжалланган жараён. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш жараёни муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботларини аудит текширувлари ва аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш ўтказиш талаб этиладиган бошқа келишувлар бўйича амалга оширилади.
- (в) *Келишув бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказадиган шахс* – ҳисоботни (хулосани) тайёрлашда келишув жамоаси томонидан чиқарилган муҳим ҳукмлар ва эришилган хулосаларни объектив баҳолаш учун етарли ва тегишли тажрибага ва ваколатларга эга партнёр, аудиторлик ташкилотидаги бошқа шахс, тегишли малакага эга бўлган ташқи мутахасислар; ёки келишув жамоасининг аъзоси бўлмаган шахслардан ташкил топган гуруҳ.
- (г) *Келишув жамоаси* – Келишувни бажарадиган барча партнёрлар ва ходимлар, шунингдек аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки тармоқ аудиторлик ташкилоти томонидан жалб қилинган ва келишув тартиб-таомилларини бажарадиган ҳар қандай шахс. Ушбу жамоа таркибига аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки тармоқ ташкилоти томонидан жалб этилган ташқи мутахасислар кирмайди.³

³ АХС 620 “Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш”, 6 (а) бандида “аудитор томонидан жалб қилинган эксперт” атамасига таъриф берилган

- (д) *Аудиторлик ташкилоти (фирма)* – Профессional бухгалтер-амалиётчилардан (аудиторлардан) ташкил топган якка тартибдаги тадбиркор, ширкат ёки акциядорлик жамияти ёки бошқа ташкилий шаклдаги тадбиркорлик субъекти.
- (е) *Текиширув* – Охирига етказилган келишувларга нисбатан, келишув жамоалари аудиторлик ташкилотининг сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига риоя этганликлари тасдиғини таъминлашга мўлжалланган тартиб-таомиллар.
- (ж) *Муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъекти* – Акциялари, улушли ёки қарз қимматли қоғозлари тан олинган фонд биржасида котировка қилинган ёки рўйхатдан ўтган ёинки тан олинган фонд биржасининг ёки бошқа муодил (эквивалент) ташкилотнинг қоидаларига асосан савдо қилинадиган тадбиркорлик субъекти.
- (з) *Мониторинг* – Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифат назорати тизими самарали ишлаётганлиги тўғрисида оқилона ишонч ҳосил қилиш мақсадида сифат назоратини доимий қайта кўриб чиқиш ва баҳолашни, шу жумладан даврий равишда танланган тугатилган келишувларни текширишни ўзида намоён этган жараён.
- (и) *Тармоқ аудиторлик ташкилоти (фирма)си* – Тармоққа тегишли бўлган аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки тадбиркорлик субъекти.
- (к) *Тармоқ* –:
 - (i) Ҳамкорликка йўналтирилган; ва
 - (ii) Аниқ равишда фойда ёки харажатларни бўлишишга, ёки умумий эгалик, назорат ёки бошқарув остида бўлган, умумий сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига, умумий бизнес стратегияга эга, умумий савдо белгисидан фойдаланишни, ёки профессионал ресурсларнинг йирик қисмидан

биргаликда фойдаланишга йўналтирилган йирикрок тузилма.

- (л) *Партнёр* – Профессионал хизматлар кўрсатиш бўйича келишувни бажаришга оид мажбуриятларни аудиторлик ташкилоти (фирма) номидан олиш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахс.
- (м) *Ходимлар* – Партнёр ва ходимлар.
- (н) *Профессионал стандартлар* – Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) ва тегишли ахлоқий талаблар.
- (о) *Тегисли ахлоқий талаблар* – Келишув гуруҳи ва келишувнинг бажарилиши сифатини назорат қиладиган шахс риюя қилиши шарт бўлган Бухгалтерлар учун Халқаро Ахлоқ Стандартлари бўйича Кенгашнинг *Профессионал Бухгалтерлар учун Ахлоқ кодекси А* ва *В* қисмларида таърифланган ва шу билан бирга ундан кўра катъий бўлган миллий талаблардан иборат ахлоқий талаблар.
- (п) *Ходимлар* – Партнёрлардан ташқари малакали мутахассислар, шу жумладан аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан ёлланган ҳар қандай мутахассислар.
- (р) *Тегисли малакага эга ташқи шахс* – Келишув партнёри сифатида фаолият кўрсатиш учун компетенцияга ва қобилиятларга эга ташкилотдан четда бўлган шахс, масалан, бошқа аудиторлик ташкилоти (фирма)даги партнёр ёки аъзолари аудиторлик текширувлари ҳамда тарихий молиявий маълумотларни кўриб чиқиш, бошқа ишончилигини тасдиқлашга оид хизматлар ёки турдош хизматлар бўйича келишувларни бажара оладиган профессионал бухгалтерлар бирлашмасининг ёхуд тегишли сифат назорати хизматларини кўрсатадиган ташкилотнинг (муносиб тажрибага эга бўлган) ходими.

Талаблар

Аудит сифати учун раҳбарларнинг жавобгарлиги

8. Келишув партнёри ўзи тайинланган ҳар бир аудит келишувининг умумий сифати учун жавоб беради. (А3 бандига қаранг)

Тегишли ахлоқий талаблар

9. Аудит келишувини бажариш жараёнида келишув партнёри келишув жамоаси аъзолари томонидан тегишли ахлоқий талабларга риоя этмаслик далилларининг пайдо бўлишига нисбатан кузатиш ва, зарур ҳолда, сўровлардан фойдаланган ҳолда зийракликни сақлаши лозим. (А4-А5 бандларига қаранг)
10. Агар келишув партнёри эътиборини аудиторлик ташкилоти (фирма) сифатни назорат қилиш тизимининг иши натижасида ёки бошқа бирон-бир сабабларга кўра келишув жамоаси аъзолари тегишли ахлоқий талабларни бажармаганларига ишора қилувчи муайян масалалар тортган бўлса, келишув партнёри аудиторлик ташкилоти (фирма)даги бошқа шахслар билан келишилган ҳолда бажарилиши зарур бўлган тегишли ҳаракатларни белгилаши лозим. (А5 бандига қаранг)

Мустақиллик

11. Келишув партнёри аудит келишувига татбиқ этиладиган мустақиллик талабларига риоя этиш масаласи бўйича хулосани таърифлаши лозим. Бунда келишув партнёри қуйидагиларни амалга ошириши зарур: (А5 бандига қаранг)
 - (а) Мустақилликка таҳдидлар туғдирадиган вазиятлар ва муносабатларни аниқлаш ва баҳолаш учун аудиторлик ташкилоти (фирма)дан ва, зарур ҳолда, тармоқ аудиторлик ташкилоти (фирма)ларидан тегишли маълумотларни олиш;
 - (б) Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг мустақиллик сиёсати ва тартиб-таомилларини бузиш бўйича аниқланган ҳоллари тўғрисида маълумотларни улар аудит келишуви учун мустақилликка таҳдидларни туғдириши ёки туғдирмаслигини аниқлаш мақсадида баҳолаш; ва

- (в) Бундай таҳдидларни бартараф этиш ёки уларни мақбул даражагача пасайтириш учун тегишли ҳаракатларни бажариш, бунда эҳтиёт чораларини кўриш ёки бўлмаса аудит келишувини бажаришдан бош тортиш, башарти мазкур ҳаракатнинг мақсадга мувофиқлиги тўғрисида қарор қабул қилинган ва тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бундай бош тортиш мумкин бўлса. Агар келишув партнёри бажариш зарур бўлган ҳаракатларни белгилай олмаётган бўлса, у бу ҳақда аудиторлик ташкилоти (фирма)га зудлик билан хабар қилиши лозим. (А6-А7 бандларига қаранг)

Мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттириш

12. Келишув партнёри мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттириш бўйича тегишли тартиб-таомиллар бажарилганига ишонч ҳосил қилиши, шунингдек бу хусусда чиқарилган хулосалар адекват эканлигини аниқлаши лозим. (А8-А9 бандларига қаранг)
13. Агар келишув партнёри аудиторлик ташкилоти (фирма)ни аудит келишувини рад этишга мажбур этадиган маълумотларни олган бўлса (башарти бундай маълумотларни олдинроқ олиш мумкин бўлса), келишув партнёри аудиторлик ташкилоти (фирма) ва келишув партнёри зарурий ҳаракатларни бажариш имкониятига эга бўлиши учун бу маълумотлар ҳақида дарҳол аудиторлик ташкилоти (фирма)га хабар қилиши лозим. (А9 бандига қаранг)

Келишув жамоасини тайинлаш

14. Келишув партнёри келишув жамоаси ҳамда аудитор томонидан жалб қилинган ва келишув жамоаси таркибига кирмайдиган ҳар қандай экспертлар биргаликда қуйидагилар учун зарур бўлган тегишли билим ва қобилиятларга эга эканликларига ишонч ҳосил қилиши лозим:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

- (а) Аудит келишувини профессионал стандартларга ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига мувофиқ бажариш; ва
- (б) Вазиятларга мос келадиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чиқариш. (A10-A12 бандларига қаранг)

Келишувни бажариш

Раҳбарлик, назорат ва бажариш

- 15. Келишув партнёри қуйидагилар учун жавоб бериши лозим:
 - (а) Аудит келишувини профессионал стандартларга ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига мувофиқ бошқариш, назорат қилиш ва бажариш; ва (A13-A15, A20 бандларига қаранг)
 - (б) Вазиятларга мос келадиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чиқариш.

Кўриб чиқиш

- 16. Келишув партнёри аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг кўриб чиқиш бўйича сиёсати ва тартиб-таомилларига мувофиқ бажариладиган кўриб чиқиш учун жавоб бериши лозим. (A16-A17, A20 бандларига қаранг)
- 17. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) чоп этилгунга қадар келишув партнёри чиқарилган хулосаларни тасдиқлаш ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этиш учун етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинганига аудиторлик ҳужжатларини кўриб чиқиш ва келишув жамоаси билан муҳокама қилиш орқали ишонч ҳосил қилиши лозим. (A18-A20 бандларига қаранг)

Маслаҳатлашув

- 18. Келишув партнёри:
 - (а) Келишув жамоаси мураккаб ёки баҳсли масалалар бўйича тегишли маслаҳатлар олиши учун жавоб бериши;

- (б) Келишув жамоаси аъзолари келишувни бажариш жараёнида келишув жамоаси доирасида, шунингдек келишув жамоаси ва аудиторлик ташкилоти (фирма) доирасида ёки аудиторлик ташкилоти (фирма)дан ташқарида тегишли даражадаги бошқа шахслар ўртасида тегишли маслаҳатларни олганига ишонч ҳосил қилиши;
- (в) Маслаҳатлар хусусияти ва кўлами, шунингдек бундай маслаҳатлар асосида чиқарилган хулосалар маслаҳат берувчи томон билан келишилганига ишонч ҳосил қилиши; ва
- (г) Маслаҳатлар асосида чиқарилган хулосалар амалда қўлланилганини аниқлаши лозим. (A21-A22 бандларига қаранг)

Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш

19. Муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектлари молиявий ҳисоботларининг аудити, шунингдек аудиторлик ташкилоти (фирма) келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш зарурлиги тўғрисида қарор қабул қилган келишувлар (агар улар мавжуд бўлса) билан боғлиқ ҳолда келишув партнёри:
 - (а) Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс тайинланганини аниқлаши;
 - (б) Аудит келишувини бажариш жараёнида юзага келувчи жиддий масалаларни, шу жумладан келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш жараёнида аниқланган масалаларни назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс билан муҳокама қилиши; ва
 - (в) Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш тугалланмагунча аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этмаслиги лозим. (A23-A25 бандларига қаранг)

20. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс келишув жамоаси чиқарган аҳамиятли мулоҳазаларни ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни таърифлашда эришилган хулосаларни ҳолисона баҳолаши лозим. Бундай баҳолаш қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:
 - (а) Аҳамиятли масалаларни келишув партнёрлари билан муҳокама қилиш;
 - (б) Молиявий ҳисоботларни ва чиқариш мўлжалланаётган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни кўриб чиқиш;
 - (в) Танлаб олинган, келишув жамоаси чиқарган аҳамиятли мулоҳазалар ва хулосаларга тегишли бўлган аудиторлик ҳужжатларини кўриб чиқиш; ва
 - (г) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни таърифлашда ва чиқариш мўлжалланаётган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) вазиятларга мос келиши ёки мос келмаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқишда чиқарилган хулосаларни баҳолаш. (А26-А27, А29-А31 бандларига қаранг)
21. Муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектлари молиявий ҳисоботларининг аудити билан боғлиқ ҳолда келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс бундай кўриб чиқишни ўтказишда қуйидаги масалаларни ҳам кўриб чиқиши лозим:
 - (а) Аудит келишувига нисбатан аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг мустақиллигини келишув жамоаси томонидан баҳолаш;
 - (б) Фикрларда келишмовчиликлар қайд этилган масалалар ёки бошқа мураккаб ёки баҳсли масалалар бўйича тегишли маслаҳат олинганми, шунингдек бундай маслаҳатлар асосида чиқарилган хулосалар; ва
 - (в) Кўриб чиқиш учун танлаб олинган аудиторлик ҳужжатлари аҳамиятли мулоҳазаларга нисбатан бажарилган ишни акс эттирадими ва у чиқарилган хулосаларни тасдиқлайдими. (А28-А31 бандларига қаранг)

Фикрлардаги келишмовчиликлар

22. Келишув жамоаси аъзолари ўртасида, маслаҳатчилар билан ёки келишув партнёри ва келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс ўртасида фикрларда келишмовчиликлар юзага келган ҳолда, келишув жамоаси сиёсатга амал қилиши ва аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг фикрлардаги келишмовчиликларни ҳал этиш ва бартараф қилиш учун мўлжалланган тартиб-таомилларини бажариши лозим.

Мониторинг

23. Самарали сифатни назорат қилиш тизими аудиторлик ташкилоти (фирма) унинг сифатни назорат қилиш тизими билан боғлиқ сиёсати ва тартиб-таомиллари ўринли, адекват ҳисобланиши ва самарали ишлаётганига оқилона ишонч ҳосил қилиши учун ишлаб чиқилган мониторинг жараёнини ўз ичига олади. Келишув партнёри аудиторлик ташкилоти (фирма)даги мониторинг жараёни натижаларини кўриб чиқиши лозим. Бу натижаларни аудиторлик ташкилоти (фирма) ва, зарур ҳолда, тармоқ аудиторлик ташкилоти (фирма)лари тарқатилаётган маълумотларнинг энг охиргисида тақдим этади. Шунингдек келишув партнёри бундай маълумотларда қайд этилган камчиликлар аудит келишувига таъсир кўрсатиши мумкинлиги ёки мумкин эмаслиги тўғрисидаги масалани ҳам кўриб чиқиши лозим. (А32-А34 бандларига қаранг)

Ҳужжатлар

24. Аудитор аудиторлик ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:⁴
- (а) Тегишли ахлоқий талабларга риоя этилиши муносабати билан аниқланган муаммолар ва уларни ечиш йўллари.
 - (б) Аудит келишувига нисбатан татбиқ этиладиган мустақиллик талабларининг бажарилиши тўғрисида

⁴ АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банди

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

хулоса ва аудиторлик ташкилоти (фирма) билан мазкур хулосани тасдиқловчи ҳар қандай муҳокамалар.

- (в) Мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва аудит келишувлари устида ишни давом эттириш хусусида чиқарилган хулосалар.
 - (г) Аудит келишувини бажариш жараёнида олинган маслаҳатлар хусусияти ва қўлами, шунингдек бундай маслаҳатлар асосида чиқарилган хулосалар. (А35 бандига қаранг)
25. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс (кўриб чиқиш ўтказилган аудит келишувига нисбатан) қуйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим:
- (а) Аудиторлик ташкилоти (фирма) сиёсатиға мувофиқ келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишга нисбатан белгиланган тартиб-таомиллар бажарилганини;
 - (б) Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кечиктирмасдан бажарилганини; ва
 - (в) Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахсга келишув жамоаси томонидан чиқарилган аҳамиятли мулоҳазалар ва хулосалар адекват бўлмаган, деган тўхтамга келиш учун асос берадиган бирон-бир ечилмаган масалалар унга маълум эмаслигини.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Сифатни назорат қилиш тизими ва келишув жамоаларининг роли (2-бандга қаранг)

A1. СНХС 1 да ёки, ҳеч бўлмаса, ундан қаттиқ бўлмаган миллий талабларда аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг аудит келишуви учун сифатни назорат қилиш тизимини амалга жорий этиш ва қўллаб-қувватлаш бўйича мажбуриятлари кўриб чиқилади. Сифатни назорат қилиш тизими қуйидаги элементларнинг ҳар бирини тартибга солувчи сиёсат ва тартиб-таомилларни ўз ичига олади:

- Аудиторлик ташкилоти (фирма) ишининг сифати учун раҳбарлар жавобгарлиги;
- Тегишли ахлоқий талаблар;
- Мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттириш;
- Инсон ресурслари;
- Келишувни бажариш; ва
- Мониторинг.

Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизимини амалга жорий этиш ва қўллаб-қувватлаш бўйича мажбуриятларини тартибга солувчи миллий талаблар, агар улар мазкур бандда айтиб ўтилган барча элементларни тартибга солса ва аудиторлик ташкилоти (фирма)га СНХС 1 да баён этилган мақсадларга эришишни таъминловчи мажбурият юкласа, ҳеч бўлмаса, СНХС 1 талабларидан қаттиқ ҳисобланмайди.

Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизимига таяниш имконияти (4-бандга қаранг)

A2. Агар аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки бошқа томонлар тақдим этган маълумотлар бунинг аксини назарда тутмаса, келишув жамоаси, масалан, қуйидагиларга нисбатан аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизимига таяниши мумкин:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

- Ёллаш ва расмий таълим бериш тартиб-таомилларининг бажарилиши натижасида ходимларнинг тегишли компетентлик даражасига эришиш.
- Мустақилликка доир тегишли маълумотларни тўплаш ва бериш орқали мустақилликка эришиш.
- Мижозни қабул қилиш ва мижоз билан муносабатларни давом эттириш тизимлари воситасида мижоз билан муносабатларни қўллаб-қувватлаш.
- Мониторинг воситасида қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига риоя этилишини таъминлаш.

Аудит сифати учун раҳбарларнинг жавобгарлиги (8-бандга қаранг)

А3. Келишув партнёрининг ҳаракатлари ва келишув жамоасининг бошқа аъзоларига бериладиган ҳар бир аудит келишувининг умумий сифати учун жавобгарлик доирасида тегишли кўрсатмалар қуйидагиларга урғу беради:

- (а) Сифат аудитининг муҳимлигига:
- (i) Профессional стандартларга ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига мос келадиган ишнинг бажарилишига;
 - (ii) Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомилларига риоя этилишига;
 - (iii) Вазиятларга мос келадиган аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари) чоп этилишига; ва
 - (iv) Келишув жамоасида муайян муаммоларни жазоланишдан қўрқмасдан кўтариш имкониятлари мавжудлигига; ва
- (б) Сифат билан боғлиқ масала аудит келишувларини бажариш учун аҳамиятли эканлигига.

Тегишли ахлоқий талаблар

Тегишли ахлоқий талабларнинг бажарилиши (9-бандга қаранг)

А4. ХБФ кодексида профессионал ахлоқ асосий принциплари белгиланган бўлиб, улар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (а) Ҳалоллик;
- (б) Холислик;
- (в) Профессионал билимдонлик ва лозим пухталиқ;
- (г) Махфийлик; ва
- (д) Профессионал ҳуқ.

“Аудиторлик ташкилоти (фирма)”, “тармоқ” ва “тармоқ аудиторлик ташкилоти (фирма)си” атамаларининг таърифлари (9–11-бандларга қаранг)

А5. “Аудиторлик ташкилоти (фирма)”, “тармоқ” ва “тармоқ аудиторлик ташкилоти (фирма)си” атамаларининг тегишли ахлоқий талаблардаги таърифлари ушбу АХСда баён этилган таърифлардан фарқ қилиши мумкин. Масалан, ХБФ кодексида “аудиторлик ташкилоти (фирма)”га қуйидаги таъриф берилган:

- (а) Якка тартибда амалиёт билан шуғулланувчи профессионал бухгалтер, профессионал бухгалтерларни бирлаштирувчи ширкат ёки акциядорлик жамияти;
- (б) Бундай томонларни мулк ҳуқуқи, бошқариш ёки бошқа воситалар ёрдамида назорат қилувчи тадбиркорлик субъекти; ва
- (в) Мулк ҳуқуқи, бошқариш ёки бошқа воситалар орқали бундай томонларнинг назорати остида бўлган тадбиркорлик субъекти.

ХБФ кодекси “тармоқ” ва “тармоқ аудиторлик ташкилоти (фирма)си” атамаларининг таърифига нисбатан ҳам қўлланма тақдим этади.

9–11-бандларда баён этилган талабларни бажариш учун тегишли ахлоқий талабларда фойдаланилаётган атамалар заруратга қараб мазкур ахлоқий талабларни талқин қилиш учун қўлланилади.

Мустақилликка таҳдидлар (11(в) бандига қаранг)

- А6. Келишув партнёри аудит келишуви муносабати билан эҳтиёт чораларини қўллаш орқали бартараф этиш ёки макбул даражагача пасайтириш мумкин бўлмаган мустақилликка таҳдидни аниқлаши мумкин. Бундай ҳолда, 11(в) бандига талаб этилганидек, келишув партнёри тегишли ҳаракатларни белгилаш учун аудиторлик ташкилоти (фирма)даги тегишли шахс (шахслар) билан маслаҳатлашади. Бундай ҳаракатлар таҳдид уйғотаётган фаолиятни тўхтатиш ёки бундай манфаатни бартараф этишни ёхуд аудит келишуви устида ишлашдан бош тортишни (агар тегишли қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бундай бош тортиш мумкин бўлса) ўз ичига олиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- А7. Давлат сектори аудиторларининг мустақиллиги қонунчилик чоралари билан ҳимояланган бўлиши мумкин. Бироқ, давлат сектори аудиторлари ёки давлат сектори ташкилотларининг аудитини қонун йўли билан тайинланадиган аудитор номидан ўтказувчи аудиторлик ташкилоти (фирма)лари ўз ёндашувини 11-банд руҳига мос келиш учун мослаштириш зарурияти билан дуч келишлари мумкин. Агар давлат сектори ташкилотларининг аудитори мандати келишувдан бош тортишга рухсат бермаса, аудитор хусусий секторда юзага келган ҳолда аудиторнинг келишув устида ишлашдан бош тортишига олиб келиши мумкин бўлган вазиятларни ҳамма учун очик ҳисоботда очиб бериши мумкин.

Мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттириш (12-бандга қаранг)

- А8. СНХС 1 аудиторлик ташкилоти (фирма) юзага келган вазиятларда ўзи зарур деб ҳисоблаган маълумотларни мавжуд келишув устида ишни давом эттириш (ишни давом эттириш ёки давом эттирмаслик) тўғрисида қарор қабул қилингунга қадар,

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

шунингдек мавжуд мижоз билан янги келишувни қабул қилиш тўғрисидаги масалани кўриб чиқаётганда олишини талаб қилади.⁵ Қуйида келтирилган маълумотлар келишув партнёрига мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттиришга нисбатан чиқарилган хулосалар адекватлиги ёки адекват эмаслигини аниқлашга ёрдам беради:

- Тадбиркорлик субъектининг асосий эгалари, раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларининг ҳалоллиги;
- Келишув жамоаси аудит келишувини бажариш учун тегишли малакага, шунингдек зарурий имкониятлар, шу жумладан вақт ва ресурсларга эга эканлиги;
- Аудиторлик ташкилоти (фирма) ва келишув жамоаси тегишли ахлоқий талабларни бажаришга қодирлиги ёки қодир эмаслиги; ва
- Жорий ёки олдинги аудит келишуви жараёнида юзага келган аҳамиятли масалалар ва уларнинг муносабатларни давом эттириш тўғрисида қарор қабул қилинишига таъсири.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар (12–13-бандларга қаранг)

- A9. Давлат секторида аудиторлар қонунда белгиланган тартиб-таомилларга мувофиқ тайинланиши мумкин. Шунга мос равишда, мижозни қабул қилиш, мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувлари устида ишни давом эттиришда кўриб чиқиладиган, 12, 13 ва A8 бандларида баён этилган айрим талаблар ва масалалар ўринли бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, тавсифланган жараён натижасида тўпланган маълумотлар рискни баҳолашда ва ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича мажбуриятларни бажаришда давлат сектори ташкилотларининг аудиторлари учун маълум қимматга эга бўлиши мумкин.

⁵ СНХС 1, 27(а) банди

Келишув жамоасини тайинлаш (14-бандга қаранг)

A10. Келишув жамоаси таркибига бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳасида касбий билимлар ва тажрибадан фойдаланадиган, ё аудиторлик ташкилоти (фирма) (агар у мавжуд бўлса) томонидан жалб қилинган, ё ёлланган ва келишув бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган шахс киради. Бироқ, бундай касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган шахс, агар унинг келишувга дахлдорлиги маслаҳатлар беришдангина иборат бўлса, келишув жамоасининг аъзоси ҳисобланмайди. Маслаҳатлар 18-бандда ва A21-A22 бандларида кўриб чиқилади.

A11. Келишув жамоасидан кутилаётган тегишли профессионал компетентлик ва қобилиятларни кўриб чиқишда келишув партнёрлари, масалан, келишув жамоаси қуйидагиларга эгаллиги ёки эга эмаслиги масалаларини ҳисобга олиши мумкин:

- Шу даражада мураккаб бўлган шундай хусусиятли аудит келишувлари устида ишлаш борасида таълим олиш ва ўхшаш келишувлар устида ишлашда иштирок этиш натижасида олинган билим ва амалий тажрибага.
- Профессионал стандартлар ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талаблари ҳақида билимга.
- Техник билимлар ва тажрибага, шу жумладан бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳалари ва тегишли ахборот технологиялари ҳақида билимлар ҳамда бу соҳада ишлаш тажрибасига.
- Мижоз ишлаётган тегишли саноат соҳалари ҳақида билимга.
- Профессионал мулоҳаза чиқариш қобилиятига.
- Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомиллари ҳақида билимга.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A12. Давлат секторида профессионал компетентликка нисбатан қўшимча талаблар қўйилиши мумкин. Бу талаблар шу жумладан муайян юрисдикцияда аудитор мандати шартларини бажариш

учун зарур бўлган кўникмаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай компетентлик қонунчилик органига, бошқа ҳар қандай ҳукумат органи ёки жамоатчиликка ҳисоботлар тақдим этишнинг тегишли шартларини билишни назарда тутиши мумкин. Давлат сектори ташкилотлари аудитининг янада кенг кўлами, масалан, фаолият натижалари аудитининг баъзи бир жиҳатларини ёки қонун ҳужжатлари, меъёрий ҳужжатлар ёки бирон-бир бошқа тартибга солувчи қоидаларга риоя этилишини ҳар томонлама баҳолашни, шунингдек фирибгарлик ва коррупциянинг олдини олиш ва аниқлашни ўз ичига олиши мумкин.

Келишувни бажариш

Раҳбарлик, назорат қилиш ва бажариш (15(а) бандига қаранг)

A13. Келишув жамоасига раҳбарлик келишув жамоаси аъзоларига қуйидаги масалалар тўғрисида маълумотлар беришни назарда тутади:

- Уларнинг мажбуриятлари, шу жумладан тегишли ахлоқий талабларни бажариш, АХС 200 талабларига мувофиқ аудитни профессионал скептицизм нуқтаи назаридан режалаштириш ва бажариш зарурлиги.⁶
- Агар аудит келишувини бажариш бўйича ишда бир нечта партнёрлар иштирок этаётган бўлса, тегишли партнёрларнинг мажбуриятлари.
- Бажарилиши лозим бўлган иш мақсадлари.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг хусусияти.
- Риск билан боғлиқ масалалар.
- Юзага келиши мумкин бўлган муаммолар.
- Келишувни бажаришга нисбатан муфассал ёндашув.

Келишув жамоаси аъзолари билан муҳокама қилиш жамоанинг кам тажрибали аъзоларига жамоанинг янада тажрибали

⁶ АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 15-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

аъзоларига саволлар бериш учун имконият яратади ва бу келишув жамоаси доирасида тегишли ахборот алмашишни таъминлайди.

A14. Келишув жамоаси доирасида тегишли ўзаро алоқа ва ўргатишлар жамоанинг кам тажрибали аъзоларига бажариш лозим бўлган ишнинг мақсадларини аниқ тушунишга ёрдам беради.

A15. Назорат қилиш қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит келишувини бажариш жараёнини кузатиш.
- Келишув жамоаси айрим аъзоларининг қобилиятлари ва профессионал компетентлиги даражасини ўрганиш, шу жумладан улар ўз ишини бажариш учун етарли вақтга эгаллиги ёки эга эмаслигини, улар тегишли йўриқномалар билан танишгани ёки танишмаганини, иш аудит келишувини бажаришга нисбатан режалаштирилган ёндашувга мувофиқ бажарилганини аниқлаш.
- Аудит келишувини бажариш жараёнида юзага келувчи жиддий масалаларни уларнинг муҳимлик даражасини ҳисобга олган ҳолда кўриб чиқиш ва режалаштирилган ёндашувга тегишли ўзгартиришлар киритиш.
- Келишувни бажариш жараёнида маслаҳатлар олишни ёки келишув жамоасининг янада тажрибали аъзосини жалб қилишни тақозо этувчи масалаларни аниқлаш.

Кўриб чиқиш

Кўриб чиқишни ўтказиш бўйича мажбуриятлар (16-бандга қаранг)

A16. СНХС 1 га мувофиқ, аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг кўриб чиқишни ўтказиш бўйича мажбуриятларни тартибга солувчи сиёсати ва тартиб-таомиллари жамоанинг кам тажрибали аъзолари иши жамоанининг янада тажрибали аъзолари томонидан текширилишидан келиб чиқиб белгиланган (текшириш учун жавобгарликка нисбатан ҳам айти шу асосда белгиланиши лозим).⁷

⁷

СНХС 1, 33-банд

А17. Кўриб чиқиш жараёнида, масалан, қуйидаги масалалар кўриб чиқилади:

- Иш профессионал стандартларга ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига мувофиқ бажарилганми;
- Бундан кейин кўриб чиқишни талаб этувчи жиддий масалалар аниқланганми;
- Тегисли маслаҳатлар олинганми ва бундай маслаҳатлар асосида чиқарилган хулосалар ҳужжатлаштирилган ва амалда қўлланилганми;
- Бажарилаётган ишнинг хусусияти, бажариш муддатлари ва қўламини қайта кўриб чиқиш талаб этиладими;
- Бажарилган иш чиқарилган хулосаларни тасдиқлайдими ва у тегишли равишда ҳужжатлаштирилганми;
- Олинган далиллар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тасдиқлаш учун етарли ва тегишли ҳисобланадими; ва
- Келишув тартиб-таомилларининг мақсадларига эришилганми.

Келишув партнёри томонидан бажарилган ишни кўриб чиқиш (17-бандга қаранг)

А18. Келишувни бажаришнинг тегишли босқичларида қуйида кўрсатилган жиҳатлар келишув партнёри томонидан ўз вақтида кўздан кечирилиши жиддий масалаларни ўз вақтида ҳал этиш ва келишув партнёрининг талабларини аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этиш санасига қадар кондиритиш имконини беради:

- Профессионал мулоҳазанинг асосий соҳалари, айниқса, келишувни бажариш жараёнида аниқланган мураккаб ёки баҳсли масалалар билан боғлиқ бўлган соҳалар;
- Жиддий рисклар; ва
- Келишув партнёри муҳим деб ҳисоблайдиган бошқа соҳалар.

Келишув партнёри барча аудиторлик ҳужжатларини кўриб чиқиши талаб этилмайди, лекин у мазкур ишни бажариши мумкин. Бироқ, АХС 230 га мувофиқ, келишув партнёри кўриб чиқишларни бажариш муддатлари ва кўламини ҳужжатлаштириши лозим.⁸

- A19. Келишувни бажариш жараёнида аудитни қабул қилувчи янги келишув партнёри келишув партнёри мажбуриятларини қабул қилиш мақсадида, партнёрни алмаштириш санасига қадар бажарилган ишни кўриб чиқишни ўтказиш учун A18 бандида баён этилган кўриб чиқиш тартиб-таомилларини қўллаши мумкин.

Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳасида касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган келишув жамоаси аъзоси жалб этилган ҳолда кўриб чиқиладиган масалалар (15–17-бандларга қаранг)

- A20. Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳасида касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган келишув жамоаси аъзоси жалб этилган ҳолда, келишув жамоасининг мазкур аъзоси томонидан бажарилган ишни бошқариш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Келишув жамоасининг мазкур аъзоси билан унинг иши хусусияти, кўлами ва мақсадларини, шунингдек унинг тегишли функцияларини, мазкур аъзо ва келишув лойиҳасининг бошқа аъзолари ўртасидаги алоқалар хусусияти, муддатлари ва кўламини келишиш.
- Мазкур аъзо ишининг адекватлигини, шу жумладан у чиқарган хулосаларнинг ўринлилиги ва оқилоналигини ёки, бошқа аудиторлик далиллари нуқтаи назаридан, уларнинг изчиллигини баҳолаш.

Маслаҳатлашувлар (18-бандга қаранг)

- A21. Аҳамиятли техник, ахлокий ва бошқа масалалар бўйича маслаҳатлашувлар аудиторлик ташкилоти (фирма) доирасида ёки,

⁸ АХС 230, 9(в) банди

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

зарур ҳолда, ундан ташқарида самарали ўтказилишига куйидаги ҳолларда эришиш мумкин:

- Маслаҳатчиларга хабардорлик асосида маслаҳатлар бериш учун имконият яратадиган тегишли фактларнинг барчаси уларга тақдим этилган; ва
- Маслаҳатчилар тегишли билимлар, ваколатлар ва тажрибага эга.

A22. Келишув жамоасида аудиторлик ташкилоти (фирма)дан ташқарида маслаҳат олиш зарурияти пайдо бўлиши мумкин, масалан, аудиторлик ташкилоти (фирма) тегишли ички ресурслар тақчиллигини ҳис қилган ҳолда. Улар бошқа аудиторлик ташкилоти (фирма)лар, профессионал ва тартибга солувчи органлар ёки сифатни назорат қилиш бўйича тегишли хизматлар кўрсатувчи тижорат ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган консалтинг хизматларидан фойдаланишлари мумкин.

Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш

Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) чиқарилгунга қадар якунлаш (19(в) бандига қаранг)

A23. АХС 700 талабига кўра, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор молиявий ҳисобот бўйича чиқарилган аудитор фикри учун асос бўлган етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинган (аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган санадан эрта бўлмаган) сана кўрсатилиши лозим.⁹ Муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботлари аудити билан боғлиқ ҳолда ёки келишув келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказиш учун мезонларни қаноатлантирган ҳолда, бундай кўриб чиқиш аудиторга етарлича тегишли далиллар олингани ёки олинмаганини аниқлашда ёрдам беради.

⁹ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”, 41-банд

A24. Келишувни бажаришнинг тегишли боскичларида келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўз вақтида ўтказиш аҳамиятли масалаларни тезкорлик билан ҳал этиш ва келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахснинг талабларини аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чиқриш санасига қадар қондириш имконини беради.

A25. Назорат тартибида кўриб чиқиш яқунлангани келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахс 20–21-бандларда ва, зарур ҳолда, 22-бандда баён этилган талабларни бажарганини англатади. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин яқунловчи аудиторлик файлини компиляция қилиш доирасида яқунланиши мумкин. АХС 230 бу борада талабларни белгилайди ва тегишли қўлланма тақдим этади.¹⁰

Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш хусусияти, уни ўтказиш муддатлари ва қўлами (20-бандга қаранг)

A26. Вазиятларда юз бериши мумкин бўлган ўзгаришларга нисбатан зийракликни сақлаш келишув партнёрига келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш ҳатто келишув устида ишнинг бошида бундай кўриб чиқиш керак бўлмаган ҳолда ҳам талаб этиладиган вазиятларни аниқлаш имконини беради.

A27. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш қўлами, шу жумладан, аудит келишувининг мураккаблигига, тадбиркорлик субъекти муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъекти ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигига, шунингдек аудиторлик ҳисоботи вазиятларга мос келмаслиги мумкинлиги рискига боғлиқ бўлиши мумкин. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказиш келишув партнёрининг аудит келишуви ва уни бажариш учун жавобгарлиги даражасини пасайтиради.

¹⁰ АХС 230, 14–16-бандлар

Муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектлари бўйича келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш (21-бандга қаранг)

A28. Келишув жамоаси чиқарган жиддий мулоҳазаларни баҳолаш учун аҳамиятли ҳисобланадиган, муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъекти бўйича келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказишда кўриб чиқилиши мумкин бўлган бошқа масалалар орасида қуйидагиларни айтиб ўтиш мумкин:

- Келишувни бажариш жараёнида АХС 315¹¹ га мувофиқ аниқланган аҳамиятли рисклар, шунингдек бундай рискларга жавобан АХС 330¹² га мувофиқ бажарилган ҳаракатлар, шу жумладан келишув жамоаси томонидан фирибгарлик riskини баҳолаш ва бундай riskка жавобан АХС 240¹³ га мувофиқ бажарилган ҳаракатлар
- Чиқарилган мулоҳазалар, айниқса муҳимлик ва аҳамиятли рисклар хусусида мулоҳазалар.
- Аудит жараёнида аниқланган тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг аҳамиятлилиги ва ўрни.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига, бошқарув юклатилган шахсларга ва, зарур ҳолда, бошқа томонлар, хусусан тартибга солувчи органларга маълум қилиниши лозим бўлган масалалар.

Вазиятга қараб, юқорида зикр этилган масалалар бошқа тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботлари аудити бўйича келишувни бажариш сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказишда ҳам кўриб чиқилиши мумкин.

¹¹ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

¹² АХС 330 “Аудитни режаслаштириш ва бажаришда муҳимлик”

¹³ АХС 240 “Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар (20–21-бандларга қаранг)

A29. Муомаладаги (листингдаги) тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботлари аудити бўйича келишувларга қўшимча равишда келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан белгиланган, сифатни назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказиш заруриятини белгилайдиган мезонларни қаноатлантирувчи аудит келишувлари учун талаб этилади. Келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқиш зарурлигига ишора қилувчи мезонларни аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг аудит келишувларидан бирортаси ҳам қаноатлантирмайдиган вазиятлар юзага келиши ҳам мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар (20–21-бандларга қаранг)

A30. Давлат секторида қонун йўли билан тайинланадиган аудитор (масалан, Бош тафтишчи ёки Бош тафтишчи номидан тайинланган, тегишли малакага эга бўлган бошқа шахс) келишув партнёри функцияларига тенг бўлган функцияларни бажариши ва давлат сектори ташкилотининг аудити учун умумий жавобгар бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахсни танлаш аудит қилинаётган тадбиркорлик субъектининг мустақиллигини ва назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказувчи шахснинг ҳолисона баҳолашни бажариш қобилиятини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилиши лозим.

A31. Муомаладаги (листингдаги) ташкилотлари 21 ва A28 бандлари нуктаи назаридан давлат секторида кенг тарқалган ҳодиса ҳисобланмайди. Бироқ давлат сектори ташкилотлари орасида шундай ташкилотлар ҳам учрайдики, улар ўзининг ҳажми, ташкилий тузилмасининг мураккаблиги ёки жамиятнинг уларга бўлган қизиқиши туфайли аҳамиятли деб ҳисобланади ва, бинобарин, кенг доирада манфаатдор томонларга эга бўлади. Бунга мисол тарикасида давлат мулкида бўлган корпорацияларни ва коммунал хизматлар кўрсатиш корхоналарини келтириш

мумкин. Давлат секторида давом этаётган ислохотлар ҳам янги турдаги аҳамиятли ташкилотлар пайдо бўлишига олиб келиши мумкин. Аҳамиятлилиқ таърифи асосланадиган бирон-бир қайд этилган объектив мезонлар мавжуд эмас. Шунга қарамай, давлат секторлари аудиторлари келишувнинг бажарилиши сифатини назорат тартибида кўриб чиқишни ўтказиш учун қайси ташкилотлар анча катта аҳамиятга эга бўлиши мумкинлигини баҳолайдилар.

Мониторинг (23-бандга қаранг)

- A32. СНХС 1 аудиторлик ташкилоти (фирма) сифатни назорат қилиш билан боғлиқ сиёсат ва тартиб-таомиллар ўринли, адекват ҳисобланиши ва самарали ишлаётганига оқилона ишонч ҳосил қилиши (оқилона ишончни таъминлаши) учун мўлжалланган мониторинг жараёнини белгилашини ундан талаб қилади.¹⁴
- A33. Аудит келишувига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган камчиликларни кўриб чиқишда келишув партнёри аудиторлик ташкилоти (фирма) томонидан вазиятни ўнглаш учун кўрилган, келишув партнёри мазкур аудит нуқтаи назаридан етарли деб ҳисоблайдиган чораларни ҳисобга олиши мумкин.
- A34. Сифатни назорат қилиш тизимидаги камчилик муайян аудит келишуви профессионал стандартлар ҳамда қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг тегишли талабларига мувофиқ бажарилмаганига ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) вазиятларга мувофиқ бўлмаганига ишора қилмаслиги ҳам мумкин.

Ҳужжатлар

Маслаҳатлашувларни ҳужжатлаштириш (24(г) бандига қаранг)

- A35. Мураккаб ёки баҳсли масалалар бўйича бошқа профессионаллар билан ўтказилган маслаҳатлашувларни етарли даражада тўлиқ ва батафсил ҳужжатлаштириш куйидагиларни тушунишга кўмаклашади:

¹⁴ СНХС 1, 48-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

- Маслаҳатлашишни талаб қилган муаммоларни; ва
- Маслаҳатлашув натижаларини, шу жумладан қабул қилинган ҳар қандай қарорларни, бундай қарорлар учун асосларни ва улар қандай қўлланганини.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 230

АУДИТНИ ХУЖЖАТЛАШТИРИШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси 1

Аудитни ҳужжатлаштиришнинг хусусияти ва мақсадлари 2–3

Кучга кириш санаси 4

Мақсади 5

Таърифлар 6

Талаблар

Аудитни ҳужжатлаштиришни ўз вақтида тайёрлаш 7

Амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларини ва олинган
аудиторлик далилини ҳужжатлаштириш 8–13

Якуний аудит файлини тўплаш 14–16

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудитни ҳужжатлаштиришни ўз вақтида тайёрлаш A1

Амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларини ва олинган
аудиторлик далилини ҳужжатлаштириш A2–A20

Якуний аудит файлини тўплаш A21–A24

Илова: Бошқа АХС лардаги муайян аудитни ҳужжатлаштириш талаблари

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 230 «Аудитни ҳужжатлаштириш»
АХС 200 «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни
Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш» контекстида
қаралиши лозим.

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси

1. Мазкур аудитнинг халқаро стандарти (АХС)да молиявий ҳисоботлар аудити бўйича аудиторлик ҳужжатларини тайёрлаш юзасида аудитор мажбурияти кўриб чиқилади. Иловада муайян ҳужжатлаштириш талабларини ва йўриқномани қамраб олган бошқа АХС ларнинг руйхати келтирилган. Бошқа АХС ларнинг муайян ҳужжатлаштириш талаблари мазкур АХС нинг қўлланишини чекламайди. Қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар қўшимча ҳужжатлаштириш талабларини белгилаши мумкин.

Аудитни ҳужжатлаштиришнинг хусусияти ва мақсадлари

2. Мазкур АХС талабларини ҳамда бошқа тегишли АХС ларнинг муайян ҳужжатлаштириш талабларини қаноатлантирадиган аудитни ҳужжатлаштириш куйидагиларни таъминлайди:
 - (а) Аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш тўғрисидаги хулосаси учун аудитор асосининг далили;¹ ва
 - (б) Аудит АХС ларга ҳамда тегишли юридик ва меъёрий талабларга мувофиқ режалаштирилганининг ва амалга оширилганининг далили.
3. Аудитни ҳужжатлаштириш бир қатор қўшимча мақсадларни кўзда тутади, жумладан:
 - Келишув жамоасига аудитни режалаштиришга ва амалга оширишга кўмак бериш.
 - Назорат учун масъул бўлган келишув жамоаси аъзоларига аудит ишини бошқаришга ва назорат қилишга ҳамда АХС 220 га мувофиқ ўзларининг кўриб чиқиш мажбуриятларини бажаришга кўмак бериш.²

¹ АХС 200, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*, 11-банд

² АХС 220, *Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш*, 15–17-бандлар

АУДИТНИ ҲУЖЖАТЛАШТИРИШ

- Келишув жамоаси ўзининг иши учун жавобгар бўлишга имконият яратиш.
- Келгуси аудиторлик текширувлари учун узлуксиз аҳамиятли бўлган масалалар бўйича ҳужжатларни сақлаш.
- СНХС 1³ ёки камида талаб этилган миллий талабларга мувофиқ сифат назоратини кўриб чиқишлар ва текширувларни амалга оширишга имконият яратиш.⁴
- Тегишли юридик, меъёрий ёки бошқа талабларга мувофиқ ташқи текширувларни ўтказишга имконият яратиш.

Кучга кириш санаси

4. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

5. Аудитор мақсади қуйидагиларни таъминлайдиган ҳужжатлаштиришни тайёрлашдир:
 - (а) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) учун асоснинг етарли ва тегишли ёзуви; ва
 - (б) аудит АХС ларга ҳамда тегишли юридик ва меъёрий талабларга мувофиқ режалаштирилганининг ва амалга оширилганининг далили.

Таърифлар

6. АХС лар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:

³ СНХС 1, *Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати*, 32–33, 35–38, and 48-бандлар

⁴ АХС 220, 2-банд

- (a) Аудит хужжатлари—Баजारилган аудиторлик тартиб-таомиллари, олинган тегишли аудиторлик далиллари, ва аудитор эришган хулосаларининг ёзма шаклда қайд қилиниши (айрим ҳолларда“иш хужжатлари” ёки “иш қоғозлари” каби атамалар ҳам ишлатилиши мумкин).
- (б) Аудит файли – Муайян келишувга тегишли аудит хужжатларини ўз ичига оладиган ёзма маълумотлардан ташкил топган, бир ёки бир нечта папкалар электрон ёки бошқа шаклдаги маълумот сақлаш воситаси.
- (в) Тажрибали аудитор – Аудиторлик ташкилоти (фирма)да фаолият кўрсатадиган ёки четдан жалб қилинган аудит ўтказиш тажрибасига эга ва:
 - (i) Аудит жараёнлари;
 - (ii) АХС лар ҳамда тегишли ҳуқуқий-меъёрий талаблар;
 - (iii) Тадбиркорлик субъекти фаолият юритадиган бизнес муҳити; ва
 - (iv) Тадбиркорлик субъекти фаолият юргизаётган иктисодиёт тармоғига тегишли аудит ўтказиш ва молиявий ҳисоботлар тузиш масалалари тўғрисида етарли билимларга эга бўлган шахс.

Талаблар

Аудит хужжатларини ўз вақтида тайёрлаш

7. Аудитор аудит хужжатларини ўз вақтида тайёрлаши лозим. (A1-бандга қаранг)

Амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларини ва олинган аудиторлик далилини хужжатлаштириш

Аудитни хужжатлаштиришининг шакли, мазмуни ва қўлами

8. Аудитор аудит билан олдин алоқаси бўлмаган тажрибали аудиторга қуйида келтирилганларни тушуниш учун имкон беришга етарли бўлган аудит хужжатларини тайёрлаши лозим: (A2–A5, A16–A17-бандларга қаранг)

- (а) АХС ларга ҳамда тегишли юридик ва меъёрий талабларга риоя этиш учун амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, вақти ва кўлами; (А6–А7-бандларга қаранг)
 - (б) Амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари ва олинган аудиторлик далили; ва
 - (в) Аудит мобайнида юзага келадиган аҳамиятли масалалар, улар бўйича эришилган хулосалар ҳамда ушбу хулосаларга эришишда қилинган аҳамиятли профессионал мулоҳазалар. (А8–А11-бандларга қаранг)
9. Амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, вақти ва кўламини хужжатлаштиришда, аудитор қуйдагиларни ёзиши лозим:
- (а) Тестдан ўтказилган муайян моддалар ёки масалаларнинг фарқловчи хусусиятлари; (А12-бандга қаранг)
 - (б) Аудит ишини ким амалга оширгани ва бундай иш тугатилган санани; ва
 - (в) Амалга оширилган аудит ишини ким кўриб чиққани ва бундай кўриб чиқишнинг санаси ва кўламини. (А13-бандга қаранг)
10. Аудитор раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар ва бошқалар билан аҳамиятли масалаларнинг муҳокамасини, жумладан муҳокама қилинган аҳамиятли масалаларнинг хусусияти ва муҳокамалар қачон ва ким билан ўтказилганини, хужжатлаштириши лозим. (А14-бандга қаранг)
11. Агар аудитор аҳамиятли масалага нисбатан аудиторнинг якуний хулосаси билан номутаносиб бўлган маълумотни аниқлаганда, аудитор зиддиятликни қандай эътиборга олганлигини хужжатлаштириши лозим. (А15-бандга қаранг)

Тегисли талабдан четга чиқиш

12. Агарда, истисно ҳолатларда, аудитор АХС даги тегишли талабдан четга чиқишни зарур деб мулоҳаза чиқарса, аудитор амалга

оширилган муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари ушбу талаб мақсадига қандай эришишини ҳамда четга чиқиш сабабларини ҳужжатлаштириши лозим. (A18–A19-бандга қаранг)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан сўнг юзага келадиган масалалар

13. Агарда, истисно ҳолатларда, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан сўнг янги ёки қўшича аудиторлик тартиб-таомилларини амалга оширса ёки янги хулосаларни келтириб чиқарса, аудитор куйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим: (A20-бандга қаранг)
 - (а) Тўкнашилган ҳолатлар;
 - (б) Амалга оширилган янги ёки қўшича аудиторлик тартиб-таомиллари, олинган аудиторлик далили ва эришилган хулосалар ҳамда уларнинг аудиторлик ҳисоботига (хулосасига) таъсири; ва
 - (в) Аудитни ҳужжатлаштиришдаги натижавий ўзгаришлар қачон ва ким томонидан қилингани ва кўриб чиқилгани.

Якуний аудит файлини тўплаш

14. Аудитор аудит файлида аудитни ҳужжатлаштиришни тўплаши ҳамда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан сўнг ўз вақтида аудит файлини тўплашнинг маъмурий жараёнини тугатиши лозим. (A21–A22-бандга қаранг)
15. Якуний аудит файлини тўплаш тугаллангандан сўнг, аудитор ҳар қандай хусусиятга эга бўлган аудитни ҳужжатлаштиришни унинг сақлаш муддати тугашидан олдин ўчириб ташламаслиги ёки ташлаб юбормаслиги лозим. (A23-бандга қаранг)
16. 13-бандда келтирилган ҳолатлардан ташқари бўлган ҳолатларда, қачонки аудитор якуний аудит файлини тўплаш тугаллангандан сўнг мавжуд аудитни ҳужжатлаштиришни ўзгартириш ёки янги аудитни ҳужжатлаштиришни қўшиш зарур деб ҳисобласа, аудитор ўзгартиришлар ёки қўшимчаларнинг хусусиятидан қатъий назар куйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим: (A24-бандга қаранг)

- (а) Уларни амалга ошириш учун муайян сабабларни; ва
- (б) Қачон ва ким томонидан улар амалга оширилганини ва кўриб чиқилганини.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудитни ҳужжатлаштиришни ўз вақтида тайёрлаш (7-бандга қаранг)

- A1. Етарли ва тегишли аудитни ҳужжатлаштиришни ўз вақтида тайёрлаш аудит сифатини яхшилашга кўмак беради ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) яқунланишидан олдин олинган аудиторлик далилини ва эришилган хулосаларни самарали кўриб чиқиш ва баҳолашни енгиллаштиради. Аудит ишлари амалга оширилгандан сўнг тайёрланган ҳужжатлаштириш бундай ишлар амалга ошириладиган пайтда тайёрланган ҳужжатлаштиришга нисбатан аниқсизроқ бўлиши мумкин.

Амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудиторлик далилини ҳужжатлаштириш

Аудитни ҳужжатлаштириш шакли, мазмуни ва қўлами (8-бандга қаранг)

- A2. Аудитни ҳужжатлаштириш шакли, мазмуни ва қўлами қуйидагилар каби омилларга боғлиқ бўлади:
- Тадбиркорлик субъектининг ҳажми ва мураккаблиги.
 - Амалга ошириладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти.
 - Ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш бўйича аниқланган рисклар.
 - Олинган аудиторлик далилининг аҳамиятлилиги.
 - Аниқланган истисноларнинг хусусияти ва қўлами.

АУДИТНИ ХУЖЖАТЛАШТИРИШ

- Амалга оширилган ишларни ёки олинган аудиторлик далилини ҳужжатлаштиришдан осонгина аниқланмайдиган хулосани ёки хулоса учун асосни ҳужжатлаштириш зарурлиги.
- Фойдаланилган аудит методологияси ва воситалари.

A3. Аудитни ҳужжатлаштириш қоғозда ёки электрон ёки бошқа ахборот воситаларида ёзилиши мумкин. Аудитни ҳужжатлаштиришга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит дастурлари.
- Таҳлиллар.
- Масалалар бўйича меморандум.
- Аҳамиятли масалаларнинг қисқа баёни.
- Тасдиқнома ва такдимот хатлари.
- Назорат руйхатлари.
- Аҳамиятли масалаларга тегишли ёзишмалар (жумладан, электрон-манзил орқали).

Аудитор тадбиркорлик субъекти ёзувларининг (масалан, аҳамиятли ва ўзига хос шартномалар ва келишувларнинг) кўчирмаси ёки нусхаларини аудитни ҳужжатлаштиришнинг қисми сифатида келтириши мумкин. Бироқ, аудитни ҳужжатлаштириш тадбиркорлик субъекти бухгалтерия ёзувларининг ўрнини босмайди.

- A4. Аудитор тўлиқ ёки дастлабки фикрларни, босмага оид ёки бошқа хатолар бўйича тузатилган ҳужжатларнинг олдинги нусхаларини ҳамда ҳужжатларнинг дубликатларини акс эттирадиган ишчи ҳужжатлар, молиявий ҳисоботлар ва изоҳларнинг алмаштирилган лойиҳаларини аудитни ҳужжатлаштиришга киритиши зарур эмас.
- A5. Аудиторнинг оғзаки тушунтиришлари, ўзини олганда, аудитор амалга оширган ишларни ёки аудитор эришган хулосаларнинг ўринли тасдиғини акс эттирмайди, аммо аудитни ҳужжатлаштиришда

келтирилган маълумотларни тушунтиришда ёки аниқлаштиришда фойдаланиши мумкин.

АХС ларга риоя этилишини хужжатлаштириш (8(а)-бандга қаранг)

А6. Умуман олганда, мазкур АХС талабларига риоя этилиши ҳолатларда етарли ва тегишли бўладиган аудитни хужжатлаштиришга олиб келади. Бошқа АХС лар шундай муайян хужжатлаштириш талабларини қамраб оладик, бунда улар бошқа АХС лардаги маълум ҳолатларда мазкур АХС ни қўллашни аниқлаштиришга мўлжалланган бўлади. Бошқа АХС ларнинг муайян хужжатлаштириш талаблари мазкур АХС ни қўллашни чекламайди. Бундан ташқари, ҳар қандай маълум АХС да аудитни хужжатлаштириш талабининг мавжуд бўлмаслиги ушбу АХС га риоя этган ҳолда тайёрланадиган хужжатлаштириш мавжуд эмас деган фикрни англатмайди.

А7. Аудитни хужжатлаштириш аудит АХС ларга мувофиқ бўлиши далилини таъминлайди. Бироқ, аудитор учун аудитда қўрилган ҳар бир масалани ёки қилинган профессионал мулоҳазани хужжатлаштириш ҳам заруриятсиз ҳам амалий имконсиздир. Шу билан бирга, аудитор учун аудит файлида келтирилган хужжатлар орқали бажарилиши акс эттирилган талабларга риоя этилишини алоҳида хужжатлаштириш (масалан, назорат руйхатларидагидек) зарур эмас. Масалан:

- Тегишли тартибда хужжатлаштирилган аудит режасининг мавжудлиги аудитор аудитни режалаштирганини акс эттиради.
- Аудит файлида имзоланган келишув хатининг мавжудлиги аудитор раҳбарият ёки, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар билан аудит келишувининг шартларини келишиб олганлигини акс эттиради.
- Молиявий ҳисоботлар бўйича ўринли қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикрни қамраб олган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) аудитор АХС ларда белгиланган ҳолатлар асосида қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш талабига риоя этганлигини акс эттиради.

- Аудит мобайнида умумий қўлланиладиган талаблари юзасидан, аудит файлида уларга риоя этилишини акс эттириш мумкинлигининг бир қатор йўллари мавжуд бўлиши мумкин:
 - Масалан, аудитор профессионал скептицизм хужжатлаштиришни ягона йўли мавжуд бўлмаслиги мумкин. Аммо шунга қарамасдан аудитни хужжатлаштириш аудитор АХС ларга мувофик профессионал скептицизмни қўллашининг далилини таъминлаши мумкин. Бундай далил аудитор расмий сўровига раҳбарият жавобини тасдиқлаш учун амалга оширилган муайян тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин.
 - Шунингдек, келишув партнёрининг АХС ларга риоя этган ҳолда аудит йўналиши, назорати ва амалга оширилиши бўйича мажбурият олганлиги аудитни хужжатлаштириш таркибида бир қатор усулларда акс эттирилиши мумкин. Бу келишув партнёрининг аудит жиҳатлари билан ўз вақтида шуғулланишини, масалан АХС 315 да талаб этилган жамоа муҳокамаларида қатнашини, хужжатлаштиришни ўз ичига олиши мумкин.⁵

Аҳамиятли масалаларни ва уларга тегишли аҳамиятли профессионал мулоҳазаларни хужжатлаштириш (8(в)-бандга қаранг)

А8. Масаланинг аҳамиятлилиги бўйича мулоҳаза қилиш фактларнинг ва ҳолатларнинг ҳолис таҳлилини талаб этади. Қуйида аҳамиятли масалаларга мисоллар келтирилган:

- Аҳамиятли рискларни юзага келтирадиган масалалар (АХС 315 да таърифланганидек).⁶

⁵ АХС 315, *Тадбиркорлик субъектни ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*, 10-банд

⁶ АХС 315, 4(е)-банд

АУДИТНИ ХУЖЖАТЛАШТИРИШ

- Аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари, қайсики (а) молиявий ҳисоботлар муҳим бузилган бўлиши мумкинлигини, ёки (б) муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудиторнинг олдинги баҳолашини ўзгартириш зарурлигини ва аудиторнинг ушбу рискларга жавобларини кўрсатади.
- Зарурий аудиторлик тартиб-таомилларини қўллашда аудиторга аҳамиятли қийинчиликни тўғдирадиган ҳолатлар.
- Аудиторлик фикрини модификациялашга ёки аудиторлик ҳисоботида тушунтириш параграфини киритилишига олиб келиши мумкин бўлган маълумотлар.

А9. Аҳамиятли масалалар бўйича аудитни ҳужжатлаштиришнинг шакли, мазмуни ва қўламини аниқлашдаги муҳим омил - ишларни амалга оширишда ва натижаларни баҳолашда қўлланилган профессионал мулоҳаза қўламини ҳисобланади. Қилинган, аҳамиятли бўлганда, профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштириш аудитор хулосаларини тушунтиришга ва мулоҳазанинг сифатини мустаҳкамлашга хизмат қилади. Бундай масалалар аудитни ҳужжатлаштиришни кўриб чиқишга масъул бўлган шахслар, жумладан узлуксиз аҳамиятли бўлган масалаларни кўриб чиқишда (масалан, ҳисоблаб чиқилган баҳоларини ретроспектив кўриб чиқишни амалга оширишда) кейинги аудитларни амалга оширадиган шахслар, учун эътиборлидир.

А10. 8-бандга мувофиқ, профессионал мулоҳазадан фойдаланишга тегишли аудитни ҳужжатлаштиришни тайёрлаш учун ўринли бўлган ҳолатлар бўйича айрим мисоллар куйида келтирилган, бунда масалалар ва мулоҳазалар аҳамиятлидир:

- Аудитор хулосасини оқилона асослаш, қачонки талаб орқали аудитор маълум маълумотларни ёки омилларни “кўриб чиқиши лозимлиги” кўзда тутилганда ҳамда ушбу кўриб чиқиш муайян келишув ҳолатида аҳамиятли бўлганда.
- Субъектив мулоҳазалар доирасининг оқилоналиги бўйича аудитор хулосаси учун асос (масалан, аҳамиятли ҳисоблаб чиқилган баҳоларининг оқилоналиги).

- Хужжатнинг ҳақиқийлиги бўйича аудитор хулосаси учун асос, қачонки аудитор хужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкин деб ишонишига сабаб бўладиган аудит мобайнида аниқланган ҳолатларга нисбатан кейинги текширувлар (мутахассисдан ёки тасдиқлаш тартибларидан ўринли фойдаланиш каби) амалга оширилганда.

A11. Аудитор аудитни хужжатлаштиришнинг қисми сифатида қисқа баённи (баъзида тугаллаш меморандуми деб номланади) тайёрлаш ва сақлашни фойдали деб билиши мумкин, қайсики аудит мобайнида аниқланган аҳамиятли масалаларни ҳамда улар қандай инobatта олинганлигини изоҳлайди ёки бундай маълумотларни таъминлайдиган бошқа ўринли тасдиқлайдиган аудитни хужжатлаштиришга кесишган-мурожаатларни ўз ичига олади. Бундай баён аудитни хужжатлаштиришни натижали ва самарали кўриб чиқишларни ва текширишларни, хусусан йирик ва мураккаб аудитлар учун, енгиллаштиради. Бундан ташқари, бундай баён тайёрлаш аудитор учун аҳамиятли масалаларнинг мулоҳазасига кўмак бериши мумкин. У аудитор учун, амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва эришилган хулосаларни инobatта олган ҳолда, аудитор эриша олмайдиган ва аудиторнинг умумий мақсадларига эришишга тусқинлик қилиши мумкин бўлган ҳар қандай алоҳида ўринли АХС мақсади мавжудлигини кўриб чиқишда ҳам кўмак бериши мумкин.

Тестдан ўтказилган муайян моддаларни ёки масалаларни ҳамда тайёрловчи ва кўриб чиқувчини аниқлаш (9-банд қаранг)

A12. Фарқланувчи хусусиятларни ёзиш бир қатор мақсадлар учун хизмат қилади. Масалан, у келишув жамоаси учун ўз ишига жавобгар бўлишига замин яратади ҳамда истиснолар ва зиддиятликларни текширишни енгиллаштиради. Фарқланувчи хусусиятлар аудиторлик тартиб-таомили ва тестдан ўтказилган модда ёки масаланинг хусусиятига қараб ўзгаради. Масалан:

- Тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган сотиб олиш буюртмаларини синчков тестдан ўтказиш учун, аудитор тест учун танланган хужжатларни уларнинг саналари ва ягона сотиб олиш рақамлари орқали аниқлаши мумкин.

- Маълум жамланмадан муайян миқдордан юқори барча моддаларни танлаш ёки кўриб чиқишни талаб этадиган тартиб-таомили учун, аудитор тартиб-таомили кўламини ёзиши ва жамланмани (масалан, бухгалтерия регистридан муайян миқдордан юқори барча журнал ёзувларини) аниқлаши мумкин.
- Хужжатлар жамланмасидан тизимли танлашни талаб этадиган тартиб-таомил учун, аудитор танланган хужжатларни уларнинг манбасини, бошланғич нуқтасини ва танлаш оралиғини ёзиши орқали ажратиши мумкин (масалан, 1 апрелдан 30 сентябргача бўлган даврдаги етказиб беришлар бўйича жамланмадан, 12345 ҳисоб рақами билан бошланадиган ва ҳар 125-чи ҳисоботни танлаш орқали етказиб бериш ҳисоботларининг танланган тизимли намунаси).
- Муайян тадбиркорлик субъекти ходимларидан расмий сўровларни талаб этадиган тартиб-таомил учун, аудитор расмий сўровларнинг саналарини ва тадбиркорлик субъекти ходимларининг исми ва иш вазифаларини ёзиши мумкин.
- Кузатув тартиби учун, аудитор кузатилаётган жараён ёки масалани, тегишли шахсларни, уларнинг тегишли мажбуриятларини ҳамда қаерда ва қачон кузатув амалга оширилганини ёзиши мумкин.

A13. АХС 220 аудитордан аудитни хужжатлаштиришни кўриб чиқиш орқали амалга оширилган аудит ишларини кўриб чиқишни талаб этади.⁷Амалга оширилган аудит ишларини ким кўриб чиққанлигини хужжатлаштириш талаби ҳар бир муайян ишчи хужжат кўриб чиқиш далилини ўз ичига олиши зарурлигини англатмайди. Бироқ, талаб қайси аудит ишлари кўриб чиқилганини, ким бундай ишларни кўриб чиққанини ва у қачон кўриб чиқилганини хужжатлаштиришни англатади.

⁷ АХС 220, 17-банд

Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар ва бошқалар билан аҳамиятли масалаларнинг муҳокамаларини ҳужжатлаштириш (10-бандга қаранг)

A14. Ҳужжатлаштириш аудитор томонидан тайёрланган ёзувлар билан чекланмайди, балки тадбиркорлик субъекти ходими томонидан тайёрланган ва аудитор билан келишилган учрашувлар баёнлари каби бошқа ўринли ёзувларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Аудитор аҳамиятли масалаларни муҳокама қилиши мумкин бўлган бошқалар тадбиркорлик субъектидаги бошқа ходими ва тадбиркорлик субъектига профессионал тавсиялар берадиган шахслар каби ташқи томонлар бўлиши мумкин.

Зиддиятликлар қандай эътиборга олинганини ҳужжатлаштириш (11-банд қаранг)

A15. Маълумотларда аудитор зиддиятликларни қандай эътиборга олинганлигини ҳужжатлаштириш талаби аудитор нотўғри ёки алмаштирилган ҳужжатлаштиришни сақлаши зарурлигини англабмайди.

Кичик тадбиркорлик субъектларга хос жиҳатлар (8-бандга қаранг)

A16. Кичик тадбиркорлик субъекти аудити бўйича аудитни ҳужжатлаштириш йирикроқ тадбиркорлик субъекти аудити бўйича аудитни ҳужжатлаштиришдан, умуман олганда, камроқ қўламли бўлади. Шу билан бирга, келишув партнёри барча аудит ишларини амалга оширадиган аудит ҳолатида, ҳужжатлаштириш фақатгина келишув жамоаси аъзоларига билдириш ёки кўрсатма бериш, ёки келишув жамоасининг бошқа аъзолари томонидан кўриб чиқиш далилини таъминлаш учун ҳужжатлаштирилиши мумкин бўлган масалаларни ўз ичига олмайди (масалан, бунда келишув жамоаси муҳокамаларига ёки назоратга тегишли ҳужжатлаштириш учун масалалар мавжуд бўлмайди). Шунга қарамайдан, аудитни ҳужжатлаштириш тартибга солиш ва бошқа мақсадларда ташқи томонлар томонидан кўриб чиқилиши мумкинлиги туфайли, келишув партнёри тажрибали аудитор тушуна оладиган аудитни ҳужжатлаштиришни тайёрлашда 8-банднинг устивор талабига риоя этади.

A17. Аудитни хужжатлаштиришни тайёрлаётганда, кичик тадбиркорлик субъекти аудитори бир хужжатда аудитнинг турли жиҳатларини, ўринли бўлганда, тасдиқловчи ишчи хужжатларга кесишган мурожаатлар билан бирга ёзишни фойдали ва самарали деб ҳам ҳисоблаши мумкин. Кичик тадбиркорлик субъекти аудити билан бирга хужжатлаштирилиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар тадбиркорлик субъектини ва унинг ички назоратини тушуниш, умумий аудит стратегияси ва аудит режаси, АХС 320⁸ га мувофиқ аниқланган муҳимлик, баҳоланган рисклар, аудит мобайнида белгиланган аҳамиятли масалалар ва эришилган хулосаларни ўз ичига олади.

Тегишли талабдан четга чиқиш (12-бандга қаранг)

A18. АХС ларнинг талаблари аудиторга АХС ларда белгиланган мақсадларга, ва орқали аудиторнинг умумий мақсадларига, эришиш учун имконият яратишга мўлжалланган. Шу туфайли, истисно ҳолатлардан ташқари, АХС лар аудит ҳолатларида ўринли бўлган ҳар бир талабга риоя этилишини талаб этади.

A19. Хужжатлаштириш талаби фақат ҳолатларда ўринли бўлган талабларга нисбатан қўлланилади. Талаб фақатгина шундай ҳолатларда ўринли бўлмайди⁹, қачонки:

- (а) Бутун АХС ўринли эмас (масалан, агарда тадбиркорлик субъектида ички аудит хизмати бўлмаса, АХС 610¹⁰ даги бирорта банд ўринли бўлмайди); ёки
- (б) Талаб шартлидир ва шарт мавжуд эмас (масалан, етарли ўринли бўлган аудиторлик далилига эга бўлиш имконсиз бўлган ва бундай имконсизлик мавжуд бўлмаганда, аудит хулосасини ўзгартириш талаби).

⁸ АХС 320, *Аудитни режаслаштириш ва бажаришида муҳимлик*

⁹ АХС 200, 22-банд

¹⁰ АХС 610, *Ички аудиторлар ишдан фойдаланиш*

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан сўнг юзага келадиган масалалар (13-банд қаранг)

A20. Истисно ҳолатларнинг мисоллари аудитор ҳисоботи санасидан сўнг аудиторга маълум бўлган фактларни ўз ичига олади, аммо улар шундай санада мавжуд бўлганки, агарда ўша санада маълум бўлганда эди, молиявий ҳисоботлар ўзгартирилишига ёки аудиторлик ҳисоботида аудитор учун фикрни модификациялашга сабаб бўлган бўлар эди.¹¹ Аудитни хужжатлаштиришдаги ҳосил бўлган ўзгаришлар АХС 220 да белгиланган кўриб чиқиш мажбуриятларига мувофиқ кўриб чиқилади,¹² бунда келишув партнёри ўзгаришлар учун якуний жавобгарликни ўз зиммасига олади.

Якуний Аудит файлини тўплаш (14–16-бандга қаранг)

A21. СНХС 1 (ёки камида қатъий бўлган миллий талаблар) аудиторлик ташкилот (фирма)лардан аудит файлларини тўплашни ўз вақтида тугаллаш бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилашни талаб этади.¹³ Якуний аудит файлини тўплашни тугаллашнинг ўринли муддати одатда аудитор ҳисоботи санасидан сўнг 60 кундан ортиқ бўлмайди.¹⁴

A22. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан сўнг якуний аудит файлини тўплашни тугаллаш маъмурий жараён бўлиб, у янги аудиторлик тартиб-таомилларини амалга оширишни ёки янги хулосаларни келтириб чиқаришни ўз ичига олмайди. Бироқ, якуний тўплаш жараёни мобайнида аудитни хужжатлаштиришда ўзгаришлар бўлиши мумкин, агарда улар хусусияти жиҳатидан маъмурий бўлса. Бундай ўзгаришларга қуйидагилар мисол бўлади:

- Алмаштирилган хужжатлаштиришни ўчириш ёки ташлаб юбориш.

¹¹ АХС 560, *Кейинги ҳодисалар*, 14-банд

¹² АХС 220, 16-банд

¹³ СНХС 1, 45-банд

¹⁴ СНХС 1, А54-банд

АУДИТНИ ХУЖЖАТЛАШТИРИШ

- Ишчи хужжатларни саралаш, тартиблаштириш ва кесишган-муружаатлаш.
- Файл тўплаш жараёнига тегишли тугаллаш назорат рўйхатларини имзолаш.
- Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан олдин аудитор эга бўлган, келишув жамоасининг тегишли аъзолари билан муҳокама қилган ва келишган аудиторлик далилини хужжатлаштириш.

A23. СНХС 1 (ёки камида қатъий бўлган миллий талаблар) аудиторлик ташкилот (фирма)лардан келишувни хужжатлаштиришнинг сақлаш бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомилларни белгилашни талаб этади.¹⁵ Аудит келишувлари учун сақлаш муддати одатда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан ёки, кечроқ бўлганда, келишув жамоаси томонидан берилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан сўнг беш йилдан кам бўлмайди.¹⁶

A24. Файлни тўплаш тугаллангандан сўнг мавжуд аудитни хужжатлаштиришни ўзгартиришни ёки янги аудитни хужжатлаштиришни қўшишни зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган ҳолатга мисол сифатида, ички ёки ташқи томонлар томонидан амалга оширилган мониторинг текширувлари мобайнида олинган фикрлардан юзага келадиган мавжуд аудитни хужжатлаштиришни тушунтириш заруриятини келтириш мумкин.

¹⁵ СНХС 1, 47-банд

¹⁶ СНХС 1, А61-банд

Бошқа АХС ларда муайян аудитни ҳужжатлаштириш талаблари

Мазкур илова ҳақиқатда 2009 йил 15 декабрдан бошланадиган ёки ундан кейинги даврлардаги ва муайян аудитни ҳужжатлаштириш талабларини қамраб олган молиявий ҳисоботлар аудитлари учун мўлжалланган бошқа АХС лардаги бандларни ажратиб кўрсатади. Рўйхат АХС лардаги талаблар ҳамда тегишли Қўллаш ва бошқа тушунтириш маълумотларини кўриб чиқишнинг ўрнини эгалламайди.

- АХС 210, *Аудит келишувлар шартларини келишиши* – 10–12-бандлар
- АХС 220, *Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиши* – 24–25-бандлар
- АХС 240, *Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудиторнинг мажбуриятлари* – 44–47-бандлар
- АХС 250, *Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиши* – 29-банд
- АХС 260, *Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви* – 23-банд
- АХС 300, *Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириши* – 12-банд
- АХС 315, *Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш* – 32-банд
- АХС 320, *Аудитни режалаштириши ва бажаришида муҳимлик* – 14-банд
- АХС 330, *Баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари* – 28–30-бандлар
- АХС 450, *Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш* – 15-банд

АУДИТНИ ХУЖЖАТЛАШТИРИШ

- АХС 540, *Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ оичб бериладиган маълумотлар аудити*– 23-банд
- АХС 550, *Ўзаро боғлиқ томонлар* – 28-банд
- АХС 600, *Махсус мулоҳазалар – Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)* – 50-банд
- АХС 610, *Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш* – 13-банд

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 240

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга
киради)*

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Мазкур АХС нинг қўллаш доираси	1
Фирибгарлик хусусиятлари	2–3
Фирибгарликни олдини олиш ва фoш қилиш мажбурияти	4–8
Кучга кириш санаси	9
Мақсадлар	10
Таърифлар	11
Талаблар	
Профессионал скептицизм	12–14
Келишув жамоаси ўртасида муҳокама	15
Рискни баҳолаш тартиб-тамоиллари ва тегишли фаолиятлар	16–24
Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг рискларини аниқлаш ва баҳолаш	25–27
Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар	28–33
Аудиторлик далилини баҳолаш	34–37
Аудитор учун келишувни давом эттириш имконсизлиги	38
Ёзма баёнотлар	39
Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш	40–42

* АХС 610 (ўзгартирилган), *Ички аудиторлар ишларидан фойдаланиш*, натижасидаги мазкур АХС га мослаштириш ўзгартиришлари 2013 йил 15 декабрда тугайдиган ёки ундан сўнгги даврлардаги молиявий ҳисоботлар аудитлари учун кучли бўлади.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Тартибга солувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларни хабардор қилиш	43
Ҳужжатлаштириш	44–47
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Фирибгарлик хусусиятлари	A1–A6
Профессионал скептицизм	A7–A9
Келишув жамоаси ўртасида муҳокама	A10–A11
Рискни баҳолаш тартиб-тамоиллари ва тегишли фаолиятлар	A12–A27
Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг рискларини аниқлаш ва баҳолаш	A28–A32
Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар	A33–A48
Аудиторлик далилини баҳолаш	A49–A53
Аудитор учун келишувни давом эттириш имконсизлиги	A54–A57
Ёзма баёотлар	A58–A59
Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш	A60–A64
Тартибга солувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларни хабардор қилиш	A65–A67
1-илова: Фирибгарлик рисқи омилларига мисоллар	
2-илова: Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини эътиборга олиш бўйича мумкин бўлган аудиторлик тартиб-тамоилларига мисоллар	
3-илова: Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатларга мисоллар	

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 240 «Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари» АХС 200 «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш» контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Мазкур АХС ни қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС)да молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари кўриб чиқилади. Хусусан, фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан АХС 315¹ ва АХС 330² қандай қўлланилиши лозимлигини кенгайтиради.

Фирибгарлик хусусиятлари

2. Молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато натижасида юзага келиши мумкин. Фирибгарлик билан хато ўртасидаги фарқловчи омил молиявий ҳисоботларнинг бузиб кўрсатишига олиб келадиган асосий ҳаракат қасддан қилинганлиги ёки қасддан қилинмаганлиги ҳисобланади.
3. Фирибгарлик кенг юридик тушунча бўлишига қарамасдан, АХС лар мақсадлари учун, аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишларга сабаб бўладиган фирибгарлик билан шуғулланади. Қасддан қилинган бузиб кўрсатишларнинг икки тури аудитор учун ўринли – ёлғон молиявий ҳисобот беришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишлар ва активларни ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишлар. Аудитор фирибгарлик содир бўлганлигини шубҳа қилиши ёки, кам ҳолатларда, аниқлаши мумкинлигига қарамасдан, аудитор фирибгарлик ҳақиқатда содир бўлганлигини юридик жиҳатдан аниқламайди. (А1–А6-бандга қаранг)

Фирибгарликни олдини олиш ва аниқлаш мажбурияти

4. Фирибгарликни олдини олиш ва аниқлашнинг асосий мажбурияти тадбиркорлик субъектининг бошқарув юклатилган шахслари ва раҳбариятига юкланади. Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахсларнинг кузатуви билан бирга, фирибгарликни олдини олишга кучли эътибор қаратиши муҳим ҳисобланиб, у фирибгарлик содир бўлиши имкониятини камайтиради ва фирибгарликдан сақланишга

¹ АХС 315, *Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*

² АХС 330, *Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб ҳаракатлари*

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

олиб келади, ва ўз навбатида, бундай ҳолат фош этилиш ва жазоланиш эҳтимоли туфайли шахсларни фирибгарлик содир этмасликка ишонтириши мумкин. Бу виждонлилик ва ахлоқий феъл-атвор маданиятини яратиш масъулиятини ўз ичига олади, қайсики бошқарув юклатилган шахслар томонидан фаол кузатув орқали мустаҳкамланади. Бошқарув юклатилган шахслар томонидан кузатув меъёрларни четлаб ўтиш ёки бошқа молиявий ҳисобот бериш жараёнига ноўрин таъсир ўтказиш эҳтимолини кўриб чиқишни ўз ичига олади, масалан, тадбиркорлик субъекти фаолиятига ва фойдалилигига нисбатан таҳлилчилар билимларига таъсир кўрсатиш учун фойдани бошқариш бўйича раҳбарият интилишлари каби ҳолатларни таъкидлаш муумкин.

Аудитор мажбуриятлари

5. АХС ларга мувофиқ аудитни амалга ошираётган аудитор молиявий ҳисоботлар бутун ҳолатда фирибгарлиик ёки хато сабаб бўлиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишдан ҳоли эканлиги бўйича оқилона ишонч билдиришга эга бўлишга жавобгардир. Аудитнинг ўзига хос чекловлари туфайли, ҳаттоки аудит АХС ларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва амалга оширилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботларнинг баъзи муҳим бузиб кўрсатишлари фош этилмаслиги мумкинлигининг муқаррар rischi мавжуд.³
6. АХС 200 да изоҳланганидек,⁴ ўзига хос чекловларнинг потенциал оқибатлари айниқса фирибгарликдан юзага келадиган бузиб кўрсатиш ҳолатида аҳамиятлидир. Фирибгарликдан юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишни фош этолмаслик rischi хатодан юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишни фош этолмаслик riskидан юқориқдир. Бунинг сабаби шундаки, фирибгарлик фирибгарликни яширишга мўлжалланган мураккаб ва эҳтиёткорона ташкиллаштирилган режаларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, сохталаштириш, операцияларни қасддан акс эттирмаслик, ёки аудиторга тайёрланган қасддан нотўғри тақдимотлар. Яшириш бўйича бундай ҳаракатлар тил бириктириш билан бирга амалга

³ АХС 200, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*, А51–А52-бандлар

⁴ АХС 200, А51-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

оширилганда фош этилиши янада қийинроқ бўлиши мумкин. Тил бириктириш аудитор учун аудиторлик далили, қачонки у аслида ногўғри бўлганда, ишонарли деб ишонишига сабаб бўлиши мумкин. Аудиторнинг фирибгарликни фош этиш қобилияти қонунбузарнинг маҳорати, фирибнинг даврийлиги ва қўлами, тил бириктиришнинг даражаси, фириб қўлланган алоҳида миқдорларнинг нисбий ҳажми ва фирибгарликда қатнашган шахсларнинг ёши каби омилларга боғлиқ бўлади. Аудитор содир этиладиган фирибгарлик учун потенциал имкониятларни аниқлаши мумкин, аммо аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳолари каби мулоҳаза қилиш соҳасидаги бузиб кўрсатишларга фирибгарлик ёки хато сабаб бўлишини аниқлаши қийиндир.

7. Бундан ташқари, аудиторнинг раҳбарият фирибгарлигидан юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишни фош этолмаслик risks ходимлар фирибгарлигидан йирикроқ, чунки раҳбарият бевосита ёки билвосита журнал ёзувларини ўзгартириш, фирибгарликка асосланган молиявий маълумотларни тақдим этиш, ёки бошқа ходимлар содир этадиган ўхшаш фирибгарликларни олдини олишга мўлжалланган назорат тартиб-тамоилларини четлаб ўтиш вазиятида тез-тез бўлиб туради.
8. Оқилона ишонч билдиришга эга бўлиш пайтида аудитор, раҳбариятнинг назорат тартиб-тамоилларини четлаб ўтиш имкониятларини кўриб чиққан ҳолда ҳамда хатони фош этишда самарали бўлган аудиторлик тартиб-тамоиллари фирибгарликни фош этишда самарали бўлмаслик мумкинлигини тан олган ҳолда, аудит мобайнида профессионал скептицизмни сақлашга жавобгардир. Мазкур АХС даги талаблар аудиторга фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолашда ва бундай бузиб кўрсатишни фош этиш тартиб-тамоилларини ишлаб чиқишда кўмак беришга мўлжаллангандир.

Кучга кириш санаси

9. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Мақсадлар

10. Куйидагилар аудитор мақсадларидир:
- (а) Фирибгарлик оқибатида молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиши рискларини аниқлаш ва баҳолаш;
 - (б) Ўринли жавоб ҳаракатларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш орқали, фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига нисбатан етарли ва тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш; ва
 - (в) Аудит мобайнида аниқланган фирибгарлик ёки шубҳали фирибгарликка тегишли тартибда муносабат билдириш.

Таърифлар

11. АХС лар мақсадлари учун, куйидаги атамалар куйида келтирилган маъноларга эга:
- (а) Фирибгарлик – Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар, ходимлар ёки учинчи шахслар орасидан битта ёки бир нечта шахслар томонидан алдаш йўли билан ноҳаққоний ва ноқонуний манфаат кўриш мақсадида атайлаб қилинадиган ҳаракат.
 - (б) Фирибгарлик rischi омиллари – Фирибгарликни рағбатлантирувчи ёки содир этишга мажбурловчи ёхуд фирибгарлик қилиш имкониятини юзага келтирувчи воқеалар ва шароитлар.

Талаблар

Профессионал скептицизм

12. АХС 200⁵ га мувофиқ, аудитор ўзининг олдинги тажрибасидан тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларининг виждонлилиги ва ҳаққонийлигига гувоҳ бўлишига қарамасдан, фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш имконияти мавжуд бўлиши мумкинлигини тан олган ҳолда, аудитор

⁵ АХС 200, 15-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

аудит мобайнида профессионал скептицизмни сақлаш лозим. (А7–А8-банд қаранг)

13. Аудитор зиддиятликка ишониш учун асосга эга бўлмагунча, у ёзувларни ва ҳужжатларни ҳақиқий деб қабул қилиши мумкин. Агарда аудит мобайнида аниқланган ҳолатлар аудитор учун ҳужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкинлигига ёки ҳужжатдаги шартлар ўзгартирилган аммо аудиторга очиб берилмаган бўлишига ишонишига сабаб бўлса, аудитор текширувни давом эттириши лозим. (А9-банд қаранг)
14. Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслардан расмий сўровларга жавоблар бир бирига зид бўлганда, аудитор зиддиятликларни текшириши лозим.

Келишув жамоаси ўртасида муҳокама

15. АХС 315 келишув жамоаси аъзолари ўртасида муҳокамани ҳамда келишув ҳамкори томонидан муҳокамага қатнашмаган келишув жамоаси аъзоларига қайси масалалар билдирилишини аниқлашни талаб этади.⁶ Ушбу муҳокама тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари қандай ва қаерда фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга дучор бўлиши мумкинлигига, жумладан фирибгарлик қандай содир бўлиши мумкинлигига, алоҳида эътибор бериши лозим. Муҳокама келишув жамоаси аъзоларининг, раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар виждонли ва ҳаққонийликка эга, деган ишончларини бир четга қуйган ҳолда юз бериши лозим. (А10–А11-бандга қаранг)

Рискни баҳолаш тартиб-тамоиллари ва тегишли фаолиятлар

16. АХС 315 да талаб этилган тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити, жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорати, тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш учун рискни баҳолаш тартиб-тамоиллари ва тегишли фаолиятларни амалга ошириш пайтида,⁷ аудитор фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдаланиладиган маълумотларга эга бўлиш учун 17-24-бандлардаги тартиб-тамоилларни амалга ошириши лозим.

⁶ АХС 315, 10-банд

⁷ АХС 315, 5–24-бандлар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Раҳбарият ва тадбиркорлик субъекти ичидаги бошқалар

17. Аудитор куйидагиларга нисбатан раҳбариятдан расмий сўровларни амалга ошириши лозим:
- а) Молиявий ҳисоботлар фирибгарлик оқибатида аҳамиятли бузилган бўлиши мумкинлигининг rischi бўйича раҳбарият баҳолаши, жумладан бундай баҳолашларнинг хусусияти, қўлами ва даврийлиги; (A12–A13-бандга қаранг)
 - б) тадбиркорлик субъектида фирибгарлик riskларини, жумладан раҳбарият аниқлаган ёки унинг эътиборини жалб этган фирибгарликнинг ҳар қандай муайян riskларини, ёки фирибгарлик riskи мавжуд бўлиш эҳтимолига эга операциялар турлари, счётлар қолдиқлари, ёки очиб беришларни, аниқлаш ва уларга муносабат билдириш бўйича раҳбарият жараёни; (A14-бандга қаранг)
 - в) Раҳбариятнинг бошқарув юклатилган шахсларга тадбиркорлик субъектида фирибгарлик riskларини аниқлаш ва уларга муносабат билдириш бўйича ўз жараёнини билдириш, мавжуд бўлганда; ва
 - г) Раҳбариятнинг ходимларга бизнес амалиётлари ва ахлоқий феъл-атвор бўйича ўз нуқтаи назарларини билдириш, мавжуд бўлганда.
18. Аудитор раҳбариятдан, ва ўринли бўлганда тадбиркорлик субъекти ичидаги бошқалардан, улар тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган ҳар қандай ҳақиқий, шубҳали ёки тахминий фирибгарлик тўғрисида маълумотга эга эканлигини аниқлаш учун, сўровларни ўтказиши лозим. (A15–A17-бандга қаранг)
19. Ички аудит хизматида эга тадбиркорлик субъектлари учун, аудитор ички аудитга, у тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган ҳар қандай ҳақиқий, шубҳали ёки тахминий фирибгарлик тўғрисида маълумотга эга эканлигини аниқлаш ҳамда унинг фирибгарлик riskлари тўғрисидаги фикрларини олиш учун, сўровлар юбориши лозим. (A18-бандга қаранг)

Бошқарув юклатилган шахслар

20. Бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда катнашмагунча,⁸ аудитор тадбиркорлик субъектидаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга муносабат билдириш бўйича раҳбарият жараёнларининг ҳамда ушбу рискларни камайтириш учун раҳбарият ташкил этган ички назоратнинг кузатувини бошқарув юклатилган шахслар қандай амалга ошириши бўйича тушунчага эга бўлиши лозим. (A19–A21-бандларга қаранг)
21. Бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда катнашмагунча, аудитор бошқарув юклатилган шахслардан, улар тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган ҳар қандай ҳақиқий, шубҳали ёки тахминий фирибгарлик тўғрисида маълумотга эга эканлигини аниқлаш учун, сўровларни ўтказиши лозим. Ушбу расмий сўровлар қисман раҳбариятдан сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун амалга оширилади.

Аниқланган ғайриоддий ёки қутилмаган алоқалар

22. Аудитор тахлилий тартиб-тамоилларни амалга оширишда аниқланган ғайриоддий ёки қутилмаган алоқалар, жумладан даромад счётларига тегишли алоқалар, фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкинлигини баҳолаши лозим.

Бошқа маълумотлар

23. Аудитор у томонидан олинган бошқа маълумотлар фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатишини кўриб чиқиши лозим. (A22-бандга қаранг)

Фирибгарлик rischi омилларини баҳолаш

24. Аудитор амалга оширилган бошқа рискни баҳолаш тартиб-тамоиллари ва тегишли фаолиятлардан олинган маълумотлар бир ёки бир неча фирибгарлик rischi омиллари мавжудлигини кўрсатишини баҳолаши лозим. Фирибгарлик rischi омиллари фирибгарлик мавжуд бўлишини кўрсатиши шарт бўлмасада, улар фирибгарликлар содир бўлган ҳолатларда тез-тез мавжуд бўлган ва

⁸ АХС 260, *Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви*, 13-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

шу туфайли фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш
рисklarини кўрсатиши мумкин. (A23–A27-бандга қаранг)

**Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисklarини
аниқлаш ва баҳолаш**

25. АХС 315 га мувофиқ, аудитор операциялар турлари, счётлар қолдиқлари ва очиб беришлар учун молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисklarини аниқлаши ва баҳолаши лозим.⁹
26. Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисklarини аниқлаш ва баҳолаш пайтида, аудитор, даромадни тан олишда фирибгарлик рисklари мавжуд деган фаразга асосланган ҳолда, даромаднинг, даромад операцияларининг ёки тасдиқлашларнинг қайси турлари бундай рисklарни юзага келтиришини баҳолаши лозим. 47-банд аудитор келишув ҳолатларида фаразни қўллаш мумкин бўлмаслиги тўғрисида ҳулоса қиладиган, ва шу туфайли, даромадни тан олишни фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискли сифатида ажратиб кўрсатмаган, пайтда талаб этилган ҳужжатлаштиришни белгилайди. (A28–A30-бандга қаранг)
27. Аудитор фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarини аҳамиятли рисklар сифатида инобатга олиши лозим ва шу туфайли, агар олдин амалга оширилмаган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъектининг бундай рисklарда ўринли бўлган тегишли назорат тартиб-тамоиллари, жумладан назорат фаолиятлари, тўғрисида тушунчага эга бўлиши лозим. (A31–A32-бандга қаранг)

**Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган
рисklарига жавоблар**

Умумий жавоблар

28. АХС 330 га мувофиқ, аудитор молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarини эътиборга олишда умумий муносабатларни аниқлаши лозим.¹⁰ (A33-бандга қаранг)

⁹ АХС 315, 25-банд

¹⁰ АХС 330, 5-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

29. Молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини эътиборга олишда умумий муносабатларни аниқлашда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (а) Ходимни тайинлаш ва назорат қилиш, бунда аҳамиятли келишув мажбуриятлари юкланадиган шахсларнинг билими, кўникма ва қобилиятини ҳамда келишув учун фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашини инобатга олган ҳолда; (А34–А35-бандга қаранг)
 - (б) Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатларини, айниқса субъектив баҳолашлар ва мураккаб операцияларга тегишли сиёсатларни, танлаши ва қўллаши раҳбариятнинг фойдани ўзгартириш ҳаракатидан келиб чиқадиган фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни кўрсатиши мумкинлигини баҳолаш; ва
 - (в) Аудиторлик тартиб-тамоилларининг хусусиятини, муддатини ва қўламини танлашда башорат қилинмайдиган компонентни инобатга олиш. (А36-бандга қаранг)

АУДИТ

Тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига нисбатан аудиторлик тартиб-тамоиллари

30. АХС 330 га мувофиқ, аудитор шундай кейинги аудиторлик тартиб-тамоилларини белгилаши ва амалга ошириши лозимки, бунда унинг хусусияти, муддати ва қўлами тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб беради.¹¹ (А37–А40-бандга қаранг)

Назоратларни раҳбарият четлаб ўтишига тегишли рискларга нисбатан аудиторлик тартиб-тамоиллари

31. Раҳбарият, бошқа ҳолатларда самарали амал қиладиган назоратларни четлаб ўтган ҳолда, унинг журнал ёзувларини бошқариш ва фирибгарликка асосланган молиявий ҳисоботларни

¹¹ АХС 330, 6-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

тайёрлаш қобилияти туфайли фирибгарликни содир этиш учун ноёб ҳолатда бўлади. Назоратларни раҳбарият четлаб ўтиш рискининг даражаси тадбиркорлик субъектига қараб ўзгариши мумкин, лекин шунга қарамасдан риск барча тадбиркорлик субъектларда мавжуд. Бундай четлаб ўтишнинг содир бўлиши мумкинлигини башорат қилиб бўлмайдиган йўли сабабли, у фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш rischi ва шу туфайли аҳамиятли риск ҳисобланади.

32. Назоратларни раҳбарият четлаб ўтиши рискларини аудитор баҳолашига қарамасдан, аудитор қуйидагилар учун аудиторлик тартиб-тамоилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириши лозим:

- (а) Бош китобда қайд қилинган журнал ёзувларини ва молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қилинган бошқа тузатишларни тўғрилигини тестдан ўтказиш лозим. Бундай тестлар учун аудиторлик тартиб-тамоилларини белгилашда ва амалга оширишда, аудитор:
 - (i) Молиявий ҳисобот бериш жараёнида жалб этилган шахслардан журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни амалга оширишга тегишли ноўрин ёки ғайриоддий ҳаракат тўғрисида сўровлар ўтказиши лозим;
 - (ii) Ҳисобот даври охирида амалга оширилган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни танлаши лозим; ва
 - (iii) Давр мобайнидаги журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни тестдан ўтказиш зарурлигини кўриб чиқиш. (A41–A44-бандга қаранг)
- (б) ҳисоблаб чиқилган баҳоларини ноҳолисликлар жиҳатидан кўриб чиқиши ва ноҳолисликни келтириб чиқариш ҳолатлари, агарда мавжуд бўлса, фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискин акс эттиришини баҳолаши лозим. Ушбу кўриб чиқишни амалга оширишда, аудитор:
 - (i) Молиявий ҳисоботларда акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларини амалга оширишда раҳбарият томонидан қабул қилинган мулоҳазалар ва қарорлар, ҳаттоки улар алоҳида ўринли бўлганда ҳам,

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш
рискени акс эттириши мумкин бўлган тадбиркорлик
субъектининг раҳбарияти томонидан ноҳолисликни
кўрсатишини баҳолаши лозим. Агарда шундай
бўлса, аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳоларини
бутунлай қайта баҳолаши лозим; ва

(ii) Олдинги йилнинг молиявий ҳисоботларида акс
эттирилган аҳамиятли ҳисоблаб чиқилган
баҳоларига тегишли раҳбарият мулоҳазалари ва
фаразларини ретроспектив кўриб чиқишни амалга
ошириши лозим. (A45–A47-бандларга қаранг)

(в) Тадбиркорлик субъекти бизнесининг оддий йўналишидан
ташқарида бўлган, ёки бошқа ҳолатларда, аудит мобайнида
тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ва бошқа
маълумотлар тўғрисида олинган аудитор тушунчасини
инобатга олган ҳолда ғайриоддий ҳисобланган аҳамиятли
операциялар ҳолатида, аудитор операцияларнинг тижорий
асоси (ёки унинг йўқлиги) бундай операциялар
фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш ёки
активларнинг ноқонуний ўзлаштирилишини яшириш учун
амалга оширилган бўлишини акс эттиришини баҳолаши
лозим. (A48-бандга қаранг)

33. Аудитор ўзи томонидан, назоратларни раҳбарият четлаб ўтишининг
аниқланган рискларига муносабат билдириш учун, юқорида қайд
қилинган тартиб-тамоилларга қўшимча тарзда бошқа аудиторлик
тартиб-тамоилларини амалга ошириши заруриятини аниқлаши
лозим (яъни, қачонки 32-банддаги талабларни инobatга олишда
амалга оширилган тартиб-тамоилларнинг қисмида қамраб
олинмаган раҳбарият четлаб ўтишининг маълум қўшимча рисклари
мавжуд бўлганда).

Аудиторлик далилининг баҳоланиши (A49-бандга қаранг)

34. Аудитор аудит охирида амалга ошириладиган таҳлилий тартиб-
тамоиллар, қачонки молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти
тўғрисида аудитор тушунчаси билан мутаносиб бўлишига нисбатан
умумий хулосани шакллантираётганда, фирибгарлик оқибатидаги

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

муҳим бузиб кўрсатишнинг олдинги тан олинмаган рискини кўрсатишини баҳолаши лозим. (A50-бандга қаранг)

35. Агар аудитор бузиб кўрсатишни аниқласа, аудитор бундай бузиб кўрсатиш фирибгарлик ишораси бўлиши мумкинлигини баҳолаши лозим. Агарда бундай ишора мавжуд бўлса, фирибгарлик ҳолати алоҳида содир бўлмаслиги эҳтимоли мавжуд бўлишини англаган ҳолда, аудитор аудитнинг бошқа жиҳатларига, айниқса раҳбарият тақдимотларининг ишончлилигига, нисбатан бузиб кўрсатишнинг оқибатларини баҳолаши лозим. (A51-бандга қаранг)
36. Агарда аудитор, ҳоҳ аҳамиятли ҳоҳ аҳамиятсиз, бузиб кўрсатишни аниқласа ва аудитор у фирибгарлик натижаси ёки натижаси бўлиши мумкин ва раҳбарият (хусусан, юқори раҳбарият) иштироки мавжуд деб ишониши учун сабабга эга бўлса, аудитор фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳоланишини ҳамда унинг баҳоланган рискларга муносабат билдириш бўйича аудиторлик тартиб-тамоилларининг хусусияти, муддати ва кўламига таъсирини қайта баҳолаши лозим. Олдин олинган далилнинг ишончлилигини қайта кўриб чиқиш пайтида, аудитор ҳолатлар ёки шароитлар ходимлар, раҳбарият ёки учинчи томонлар иштирокидаги эҳтимолли тил бириктиришни кўрсатишини ҳам кўриб чиқиши лозим. (A52-бандга қаранг)
37. Агарда аудитор молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида аҳамиятли бузилган деб тасдиқласа, ёки молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим даражада бузилганлиги тўғрисида ҳулоса қила олмаса, аудитор аудит учун оқибатларни баҳолаши лозим. (A53-бандга қаранг)

Аудитор учун келишувни давом эттириш имконсизлиги

38. Агарда, фирибгарлик ёки гумонсиралган фирибгарликдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишнинг натижасида, аудитор унинг аудитни амалга оширишни давом эттириш имкониятини саволга тортадиган истисно ҳолатларга дуч келса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (а) Ҳолатларда ўринли бўлган профессионал ва юридик мажбуриятларни, жумладан аудитор учун аудитни

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

белгилашни амалга оширган шахсга ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, назорат органларига ҳисобот бериш талаби мавжуд бўлишини аниқлаш;

- (б) Келишувдан воз кечиш ўринли бўлишини кўриб чиқиш, агарда қўлланиладиган қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар асосида воз кечиш мумкин бўлса; ва
- (в) Агарда аудитор воз кечса:
 - (i) Раҳбариятнинг ёки бошқарув юклатилган шахсларнинг ўринли даражаси билан аудиторнинг келишувдан воз кечишини ва воз кечиш сабабларини муҳокама қилиш; ва
 - (ii) Аудиторнинг келишувдан воз кечиши ва воз кечиш сабаблари тўғрисида аудитни белгилашни амалга оширган шахсга ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, назорат органларига ҳисобот бериш учун профессионал ёки юридик талаб мавжуд бўлишини аниқлаш. (А54–А57-бандларга қаранг)

АУДИТ

Ўзма баёотлар

39. Аудитор раҳбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан қуйидагилар тўғрисида ўзма баёотларни олиши лозим:

- (а) Улар фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш учун ички назоратни ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва сақлаш бўйича ўз мажбуриятларини тасдиқлайдилар;
- (б) Улар аудиторга молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида аҳамиятли бузилган бўлиши мумкинлиги тўғрисидаги рискни раҳбарият баҳолаши натижаларини очиб бердилар;
- (в) Улар аудиторга тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган ва қуйидагилар иштирокидаги фирибгарлик тўғрисида ўз билимларини очиб бердилар:
 - (i) Раҳбарият;
 - (ii) Ички назоратда аҳамиятли ўринга эга ходимлар; ёки

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- (iii) Бошқалар, агарда фирибгарлик молиявий ҳисоботларга аҳамиятли таъсир этиши мумкин бўлса; ва
- (г) Улар аудиторга тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига таъсир этадиган ва ходимлар, собиқ ходимлар, таҳлилчилар, тартибга солувчи органлар ёки бошқалар томонидан билдирилган фирибгарликнинг, ёки гумонсиралган фирибгарликнинг, ҳар қандай арзлари тўғрисида ўз билимларини очиб бердилар. (A58–A59-бандларга қаранг)

Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш

- 40. Агарда аудитор фирибгарликни аниқлаганда ёки фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатадиган маълумотга эга бўлганда, аудитор ушбу масалаларни ўз вақтида раҳбариятнинг ўринли даражасига билдириши лозимки, бунда фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш бўйича асосий мажбуриятга эга шахсларни уларнинг мажбуриятига тегишли масалалар тўғрисида хабардор қилиш кўзда тутилади. (A60-бандга қаранг)
- 41. Бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришга жалб этилмагунча, агарда аудитор қуйдагилар иштирокидаги фирибгарликни аниқлаганда ёки гумон қилганда:
 - (а) раҳбарият;
 - (б) ички назоратда аҳамиятли ўринга эга ходимлар; ёки
 - (в) бошқалар, агарда фирибгарлик молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга олиб келса,аудитор ушбу масалаларни бошқарув юклатилган шахсларга ўз вақтида билдириши лозим. Агар аудитор раҳбарият иштирокидаги фирибгарликни гумон қилса, аудитор ушбу гумонларни бошқарув юклатилган шахсларга билдириши ҳамда улар билан аудитни тугаллаш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-тамоилларининг хусусияти, муддати ва кўламини муҳокама қилиши лозим. (A61–A63-бандларга қаранг)
- 42. Аудитор бошқарув юклатилган шахсларга, аудитор мулоҳазаси бўйича, уларнинг мажбуриятларига тегишли бўлган фирибгарлик

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

билан боғлиқ ҳар қандай бошқа масалаларни билдириши лозим.
(А64-бандга қаранг)

**Тартибга солувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларни
хабардор қилиш**

43. Агарда аудитор фирибгарликни аниқлаганда ёки гумон қилса, аудитор ходисани ёки гумонни тадбиркорлик субъектидан четда бўлган томонга ҳисобот бериш мажбурияти мавжудлигини аниқлаши лозим. Мижоз маълумотининг махфийлигини сақлаш бўйича аудиторнинг профессионал бурчи бундай ҳисобот беришга тусқинлик қилсада, аудиторнинг юридик мажбуриятлари айрим ҳолатларда махфийлик бурчидан устун келиши мумкин. (А65–А67-бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

44. АХС 315¹² да талаб этилган аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити тўғрисида тушунчаси ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши бўйича аудитни ҳужжатлаштиришда аудитор қуйидагиларни инobatга олиши лозим:¹³
- (а) Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга таъсирчанлигига нисбатан келишув жамоаси ўртасидаги муҳокама мобайнида эришилган аҳамиятли қарорлар; ва
 - (б) Молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган ва баҳоланган рисклари.
45. Аудитор АХС 330 да талаб этилган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига аудитор муносабатлари бўйича аудитни ҳужжатлаштиришда қуйидагиларни инobatга олиши лозим:¹⁴
- (а) Молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига умумий

¹² АХС 315, 32-банд

¹³ АХС 230, *Аудитни ҳужжатлаштириш*, 8–11-бандлар ва А6-банд

¹⁴ АХС 330, 28-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

муносабатлар ва аудиторлик тартиб-тамоилларининг хусусияти, муддати ва қўлами ҳамда ушбу тартиб-тамоилларнинг тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари билан боғлиқлиги; ва

- (б) Аудиторлик тартиб-тамоилларининг, жумладан назоратларни раҳбарият четлаб ўтиши riskини инобатга оладиган тартиб-тамоилларнинг, натижалари.
46. Аудитор аудитни ҳужжатлаштиришда раҳбариятга, бошқарув юклатилган шахсларга, тартибга солувчи органларга ва бошқаларга фирибгарлик тўғрисида билдирилган хабарларни инобатга олиши лозим.
47. Агарда аудитор даромадни тан олишга тегишли фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskи мавжуд деган фараз келишув ҳолатларида ўринли эмас деб хулоса қилганда, аудитор аудитни ҳужжатлаштиришда ушбу хулоса учун сабабларни инобатга олиши лозим.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Фирибгарлик хусусияти (3-бандга қаранг)

- A1. Фирибгарлик, ҳоҳ фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш ҳоҳ активларни ноқонуний ўзлаштириш бўлсин, уни содир этиш мойиллигини ёки босимини, бунинг учун ҳис қилинган имкониятни ва ҳаракатни айрим оқилона асослаш имконини ўз ичига олади. Масалан:
- Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни содир этиш мойиллиги ёки босими мавжуд бўлиши мумкин, қачонки раҳбарият кутилган (ва балки нореал) фойда кўрсаткичига ёки молиявий натижага эришиш учун тадбиркорлик субъекти ташқарисидаги ёки ичидаги манбалардан келиб чиқадиган босим остида бўлган пайтда –

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

хусусан, раҳбарият учун молиявий мақсадларга эриша олмаслик оқибатлари аҳамиятли бўлиши мумкинлиги инобатга олинган пайтда. Шунингдек, айрим кишилар активларни ноқонуний ўзлаштириш мойиллигига эга бўлиши мумкин, масалан, бунга кишилар эҳтиёжларидан паст даражада яшаши сабаб бўлиши мумкин.

- Фирибгарлик содир этишнинг англанган имконияти мавжуд бўлиши мумкин, қачонки киши ички назорат четлаб ўтилиши мумкин деб ишонганда, масалан, бунга киши ишонч билдириладиган лавозимдалиги ёки ички назоратдаги муайян камчиликлар тўғрисида маълумотга эгалиги сабаб бўлиши мумкин.
- Кишиларда фирибгарлик ҳаракатларини содир этишни оқлаш имконияти бўлиши мумкин. Айрим кишилар уларга виждонсиз ҳаракатни онгли равишда ва қасддан содир этишга имкон берадиган ҳулқа, феъл-атворга ёки ахлокий қадриятлар тўпламига эга бўлади. Бироқ, ҳаттоки виждонли кишилар ҳам уларга етарли босим кўрсатадиган муҳитда фирибгарликни содир эта олади.

- A2. Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиш учун қасддан бузиб кўрсатишларни, жумладан молиявий ҳисоботларда микдорларни ёки очиб беришларни тушириб қолдиришларни, ўз ичига олади. Бу раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни уларнинг тадбиркорлик субъекти фаолияти ва фойдалилиги бўйича маълумотларига таъсир этиш орқали чалғитиш мақсадида фойдани ўзгартириш ҳаракатлари оқибатида бўлиши мумкин. Бундай фойдани ўзгартириш кичик ҳаракатлардан ёки фаразларнинг ноўрин тузатилишидан ва раҳбарият мулоҳазаларидаги ўзгаришлардан бошланиши мумкин. Босимлар ва мойилликлар ушбу ҳаракатларни шундай кўламда кўтарилишига олиб келиб мумкинки, бунда улар фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни келтириб чиқаради. Бундай ҳолат содир бўлиши мумкин, қачонки бозор кутилишларини қаноатлантириш босимлари ёки фаолиятга асосланган муқофотни ошириш мақсади туфайли, раҳбарият молиявий ҳисоботларни муҳим даражада бузиш орқали

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришга олиб борадиган ҳолатларни қасддан танлайди. Баъзи тадбиркорлик субъектларда, раҳбарият солиқни камайтириш учун фойдани муҳим миқдорда камайтиришга ёки банк орқали молиялаштиришни таъминлаш учун фойдада пуфак ҳосил қилишга мойил бўлиши мумкин.

А3. Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш қуйидагилар орқали амалга оширилиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботлар тайёрланадиган журнал ёзувларини ёки тасдиқловчи ҳужжатларни манипуляция, сохталаштириш (жумладан қалбакилаштириш) ёки алмаштириш.
- Молиявий ҳисоботларда ҳодисаларни, операцияларни ёки бошқа аҳамиятли маълумотларни нотўғри акс эттириш ёки қасддан тушириб қолдириш.
- Миқдорлар, таснифлаш, тақдимот усули, ёки очиб беришга тегишли бухгалтерия тамойилларини қасддан нотўғри қўллаш.

А4. Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш, кўп ҳолларда, бошқа ҳолатларда самарали амал қиладиган назоратларни раҳбарият четлаб ўтишини ўз ичига олади. Фирибгарлик раҳбарият томонидан қуйидаги усуллардан фойдаланган ҳолда назоратларни четлаб ўтиш орқали содир этилиши мумкин:

- Фаолият натижаларини манипуляция қилиш ёки бошқа мақсадларга эришиш учун сохта бухгалтерия проводкаларини, хусусан ҳисобот даври охирига яқин вақтда, ёзиш.
- Ноўрин тарзда счётлар қолдикларини баҳолашда фойдаланилган фаразларни тузатиш ва мулоҳазаларни ўзгартириш.
- Ҳисобот даври мобайнида содир бўлган ҳодисалар ва операцияларни молиявий ҳисоботларда тушириб қолдириш, вақтلىроқ ёки кечиктириб тан олиш.
- Молиявий ҳисоботларда акс эттирилган миқдорларга таъсир этиши мумкин бўлган фактларни яшириш, ёки очиб бермаслик.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатини ёки молиявий натижасини нотўғри акс эттириш учун тузиладиган мураккаб операцияларда иштирок этиш.
- Аҳамиятли ва ғайриоддий операцияларга тегишли ёзувларни ва шартларни ўзгартириш.

A5. Активларни ноқонуний ўзлаштириш тадбиркорлик субъекти активларини ўғирлашни ўз ичига олади ва у кўп ҳолларда ходимлар томонидан нисбатан кичик ва муҳим бўлмаган суммаларда содир этилади. Бирок, у раҳбарият иштирокини ҳам камраб олиши мумкин ва раҳбариятда одатда ноқонуний ўзлаштиришларни шундай усулларда ниқоблаш ва яшириш имконияти бўладики, бунда уларни фош этиш қийин бўлади. Активларни ноқонуний ўзлаштириш турли хил усулларда содир этилиши мумкин, жумладан:

- Тушумларни сарфлаб юбориш (масалан, дебиторлик қарзлари счётлари бўйича тушумларни ноқонуний ўзлаштириш ёки ёппик счётларга нисбатан тушумларни шахсий банк счётларига ўтказиш).
- Моддий активларни ёки интеллектуал мулкни ўғирлаш (масалан, шахсий фойдаланиш учун ёки сотиш учун товар-моддий захираларни ўғирлаш, металл парчаларини қайта сотиш учун ўғирлаш, ракобатчи билан тўлов эвазига технологик маълумотларни очиб бериш бўйича тил бириктириш).
- Тадбиркорлик субъектини қабул қилинмаган товарлар ва хизматлар учун ҳақ тўлашига олиб келиш (масалан, сохта етказиб берувчиларга тўловлар, тадбиркорлик субъектининг харид бўйича вакилларига нархларни сунъий ошириш эвазига етказиб берувчилар томонидан тўланган «қайта ҳақлар», сохта ходимларга тўловлар).
- Тадбиркорлик субъектининг активларини шахсий фойдаланишда ишлатиш (масалан, тадбиркорлик субъектининг активларини шахсий кредит ёки ўзаро боғлиқ томон кредити учун гаров сифатида ишлатиш).

Активларни ноқонуний ўзлаштиришда активлар мавжуд эмаслиги ёки тегишли рухсатсиз таъминотда фойдаланилгани тўғрисидаги

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

фактни яшириш мақсадида кўп ҳолларда ёлғон ёки чалғитадиган
ёзувлар ёки ҳужжатлар кузатилади.

Давлат секторининг ташиқлотларига хос жиҳатлар

- A6. Давлат сектори аудиторининг фирибгарликка тегишли мажбуриятлари қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки давлат сектори ташиқлотларига нисбатан қўлланиладиган бошқа ваколатлар билан бегиланиши ёки алоҳида аудитор ваколоти билан қамраб олиниши мумкин. Шу туфайли, давлат сектори аудиторининг мажбуриятлари молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиш билан чекланиб қолмай, балки фирибгарлик рискларини кўриб чиқиш бўйича кенг қўламли мажбуриятни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Профессионал скептицизм (12–14-бандларга қаранг)

- A7. Профессионал скептицизмга амал қилиш олинган маълумотлар ва аудиторлик далили фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиши мумкинлигини таъкидлашини узлуксиз сўроқ остида қолдиришни талаб этади. Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончлилигини ва ўринли бўлганда унинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назоратларни кўриб чиқишни ўз ичига олади. Фирибгарлик хусусиятлари туфайли, аудиторнинг профессионал скептицизми хусусан фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиш пайтида муҳимдир.
- A8. Аудитордан тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахслари виждонлилиги ва ҳаққонийлиги бўйича олдинги тажрибани эътиборга олмаслигини қутмаслик мумкин бўлсада, аудиторнинг профессионал скептицизми фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқишда айниқса муҳимдир, чунки ҳолатларда ўзгаришлар юз берган бўлиши мумкин.
- A9. АХС ларга мувофиқ амалга оширилган аудит камдан-кам ҳолатда ҳужжатларнинг асл нусхалигини аниқлашни ўз ичига олади, бундан ташқари аудитор бундай асл нусхани аниқлашда мутахассис

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

сифатида билим олиши ёки мутахассис бўлиши кўзда тутилмайди.¹⁵ Бирок, қачонки аудитор у ҳужжат асл нусха бўлмаслиги мумкин ёки ҳужжатдаги шартлар ўзгартирилган аммо аудиторга очиб берилмаган деб ишонишига сабаб бўладиган ҳолатларни аниқласа, янада текшириш бўйича эҳтимолли тартиб-тамоиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Бевосита учинчи томондан тасдиқлаб олиш.
- Ҳужжатнинг ҳақиқийлигини баҳолашда мутахассис ишидан фойдаланиш.

Келишув жамоаси ўртасида муҳокама (15-бандга қаранг)

A10. Келишув жамоаси билан тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари фибрибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга таъсирчанлигини муҳокама қилиш:

- Келишув жамоасининг тажрибалироқ аъзолари учун молиявий ҳисоботлар фибрибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга қандай ва қаерда таъсирчан бўлиши мумкинлиги тўғрисида ўз фикрларини билдиришга имкон яратади.
- Аудиторга бундай таъсирчанликка ўринли муносабатни кўриб чиқишга ва келишув жамоасининг қайси аъзолари маълум аудиторлик тартиб-тамоилларини амалга оширишларини аниқлашга имкон беради.
- Аудиторга аудиторлик тартиб-тамоилларининг натижалари келишув жамоаси ўртасида қандай билдирилади ва аудитор назарига тушиши мумкин бўлган ҳар қандай фибрибгарлик арзларига қандай ёндашишни аниқлашга замин яратади.

A11. Муҳокама қуйидагилар каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- келишув жамоаси аъзоларининг фикрича тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари фибрибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга қандай ва қаерда таъсирчан бўлиши мумкинлиги, раҳбарият фибрибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни қандай содир этиши

¹⁵ АХС 200, А47-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

ва яшириши, ҳамда тадбиркорлик субъектининг активлари қандай ноқонуний ўзлаштирилиши мумкинлиги тўғрисида келишув жамоаси аъзолари ўртасида фикрлар алмашиш.

- Фойдани бошқаришни кўрсатадиган ҳолатларни ҳамда фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришга олиб келадиган фойдани бошқаришда раҳбарият томонидан фойдаланилиши мумкин бўлган амалиётларни кўриб чиқиш.
- Тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган маълум ташқи ва ички омилларни кўриб чиқиш, қайсики раҳбарият ёки бошқалар учун фирибгарликни содир этишга мойиллик ёки босим яратиши, фирибгарлик содир этилиши учун имконият билан таъминлаши ва раҳбарият ёки бошқаларга фирибгарлик содир этишни оқлашга имкон берадиган маданият ёки муҳитни кўрсатиши мумкин.
- Нақд пулдан ёки ноқонуний ўзлаштиришга дучор бўлиши мумкин бўлган бошқа активлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга ходимларни назорат қилишда раҳбарият иштирокини кўриб чиқиш.
- Келишув жамоаси эътиборига тушган раҳбариятнинг ёки ходимларнинг феъл-атворидаги ёки ҳаёт тарзидаги ҳар қандай ғайриоддий ёки тушунилмаган ўзгаришларни кўриб чиқиш.
- Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш потенциалига нисбатан аудит мобайнида ўринли нуктаи назарни сақлашнинг муҳимлигига эътибор бериш.
- Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатларнинг турларини кўриб чиқиш.
- Башоратсизлик омили амалга ошириладиган аудиторлик тартиб-тамоилларининг хусусияти, муддати ва қўламида қандай инобатга олинишини кўриб чиқиш.
- тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга дучорлигига муносабат билдириш учун танлаш мумкин бўлган аудиторлик тартиб-тамоилларини ҳамда аудиторлик

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

тартиб-тамоилларининг маълум турлари бошқаларига қараганда самаралироқ бўлишини кўриб чиқиш.

- Аудитор эътиборига тушган ҳар қандай фирибгарлик арзларини кўриб чиқиш.
- Назоратларни раҳбарият четлаб ўтиши рискани кўриб чиқиш.

Рискни баҳолаш тартиб-тамоиллари ва тегишли фаолиятлар

Раҳбариятдан расмий сўровлар

Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискани раҳбарият баҳолаши (17(а)-банд қаранг)

A12. Раҳбарият тадбиркорлик субъектининг ички назорати ва тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш бўйича мажбуриятни қабул қилади. Шу туфайли, аудитор учун фирибгарлик рискининг раҳбарият баҳолашига ҳамда уни олдини олиш ва фош этиш бўйича амалдаги назоратларга нисбатан раҳбариятдан сўровлар ўтказиши ўринлидир. Бундай рискни раҳбарият баҳолашининг ва назоратларнинг хусусияти, кўлами ва даврийлиги тадбиркорлик субъектига боғлиқ тарзда ўзгаради. Баъзи тадбиркорлик субъектларда, раҳбарият йиллик асосда ёки узлуксиз мониторинг қисми сифатида батафсил баҳолашларни амалга ошириши мумкин. Баъзи тадбиркорлик субъектларда, раҳбариятнинг баҳолаши камроқ тизимлашган бўлиши ва камдан кам ҳолларда амалга ошириши мумкин. Раҳбарият баҳолашининг хусусияти, кўлами ва даврийлиги тадбиркорлик субъектининг назорат муҳити тўғрисида аудитор тушунчаси учун ўринлидир. Масалан, раҳбарият фирибгарлик рискани баҳолашни амалга оширмаганлиги тўғрисидаги маълумот айрим ҳолларда раҳбарият ички назоратга эътибор беришининг муҳимсизлигини кўрсатиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларга хос жиҳатлар

A13. Баъзи тадбиркорлик субъектларда, хусусан кичик тадбиркорлик субъектларда, раҳбарият баҳолашининг эътибори ходимнинг фирибгарлиги ёки активларни ноқонуний ўзлаштириш рискларига қаратилиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга муносабат билдириш бўйича раҳбарият жараёни (17(б)-бандга қаранг)

A14. Кўп жойлашувларга эга тадбиркорлик субъектлар ҳолатида, раҳбарият жараёни фаолият кўрсатаётган бўлимларни, ёки бизнес сегментларини мониторингининг турли даражаларини ўз ичига олиши мумкин. Раҳбарият фирибгарлик rischi мавжуд бўлиш эҳтимолига эга маълум фаолият кўрсатаётган бўлимларни ёки бизнес сегментларини ҳам аниқлаган бўлиши мумкин.

Раҳбарият ва тадбиркорлик субъектидаги бошқалардан расмий сўровлар (18-бандга қаранг)

A15. Аудиторнинг раҳбариятдан расмий сўровлари ходимнинг фирибгарлигидан юзага келадиган молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишларнинг рискларига нисбатан фойдали маълумотни таъминлаши мумкин. Бирок, бундай сўровлар раҳбариятнинг фирибгарлигидан юзага келадиган молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишнинг рискларига нисбатан фойдали маълумотни таъминламаслиги эҳтимоли мавжуд. Тадбиркорлик субъектидаги бошқалардан сўровларни ўтказиш кишиларга бошқа усулларда билдирилиши мумкин бўлмаган маълумотларни аудиторга етказиш имкониятини таъминлайди.

A16. Аудитор фирибгарлик мавжудлиги ёки гумони тўғрисидаги сўровларни йўллаши мумкин бўлган тадбиркорлик субъектидаги бошқалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисобот бериш жараёнига бевосита иштирок этмайдиган фаолият кўрсатаётган ходимлар.
- Ваколатнинг турли даражаларига эга ходимлар.
- Мураккаб ёки ғайриоддий операцияларни бошлашда, қайта ишлашда ёки қайд қилишда иштирок этадиган ходимлар ва бундай ходимларни назорат қиладиган ёки кузатадиган шахслар.
- Штатдаги юридик маслаҳатчи.
- Аҳлоқ бўйича бош ходим ёки шунга эквивалент шахс.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Фирибгарлик арзлари билан шуғулланиш юкланган шахс ёки шахслар.

A17. Рахбарият кўп ҳолларда фирибгарликни содир этиш учун қулай вазиятда бўлади. Шу туфайли, сўровларга рахбарият жавобларини профессионал скептицизм нуқтаи назаридан баҳолашда, аудитор расмий сўровларга жавобларни бошқа маълумотлар билан тасдиқлаш зарур деб мулоҳаза қилиши мумкин.

Ички аудит хизматига расмий сўров (19-бандга қаранг)

A18. АХС 315 ва АХС 610 ички аудит хизматига эга тадбиркорлик субъектларнинг аудитларига талабларни белгилайди ва йўриқномани таъминлайди.¹⁶ Фирибгарлик юзасидан ушбу АХС ларнинг талабларини амалга оширишда, аудитор муайян ички аудит фаолиятлари тўғрисида сўров ўтказиши мумкин, жумладан мисол сифатида:

- Фирибгарликни фош этиш учун йил мобайнида ички аудиторлар томонидан амалга оширилган, агарда мавжуд бўлса, тартиб-тамоиллар.
- Ушбу тартиб-тамоиллардан келиб чиқадиган ҳар қандай маълумотларга рахбарият қониқарли муносабат билдирганлиги.

АУДИТ

Бошқарув юклатилган шахслар томонидан амалга оширилган кузатув тўғрисида тушунчага эга бўлиш (20-бандга қаранг)

A19. Тадбиркорлик субъектининг бошқарув юклатилган шахслари рискни, молиявий назоратни ва қонунчиликка риоя этилишни мониторинг қилиш бўйича тадбиркорлик субъектининг тизимларини кузатадилар. Кўпгина давлатларда, корпоратив бошқарув амалиётлари яхши шакллантирилган ва бошқарув юклатилган шахслар фирибгарлик рискларини ва тегишли ички назоратни тадбиркорлик субъекти томонидан баҳоланишини назорат қилишда фаол ўрин тутадилар. Бошқарув юклатилган шахслар ва рахбарият мажбуриятлари тадбиркорлик субъектига ва давлатга қараб ўзгариши туфайли, аудитор уларнинг тегишли

¹⁶ АХС 315, 23-банд, ва АХС 610, *Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

мажбуриятларини тушуниши муҳим ҳисобланиб, бу аудиторга ўринли кишилар томонидан амалга оширилган кузатувлар тўғрисида тушунчага эга бўлишга имкон беради.¹⁷

- A20. Бошқарув юклатилган шахслар томонидан амалга оширилган кузатув тўғрисидаги тушунча тадбиркорлик субъектини раҳбариятнинг фирибгарлигига таъсирчанлиги, ички назоратни фирибгарлик рискларига нисбатан мувофиқлиги, раҳбарият билим даражаси ва ҳаққонийлигига нисбатан нуқтаи назарларни таъминлаши мумкин. Аудитор ушбу тушунчани бундай муҳокамалар бўлиб ўтадиган мажлисларда қатнашиш, бундай мажлислар баёнларини ўқиш ва бошқарув юклатилган шахслардан сўровлар ўтказиш каби бир қатор йўллар орқали олиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларга хос жиҳатлар

- A21. Баъзи ҳолатларда, бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадилар. Ушбу ҳолат ягона мулкдор тадбиркорлик субъектини бошқарадиган ва бошқарув вазифасини бажарадиган бошқа ҳеч ким бўлмаган кичик тадбиркорлик субъектида бўлиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, аудитор томонидан одатда ҳеч қандай ҳаракат амалга оширилмайди, чунки бунда раҳбариятдан алоҳида бўлган кузатув мавжуд бўлмайди.

Бошқа маълумотлар кўриб чиқилиши (23-банд қаранг)

- A22. Таҳлилий тартиб-тамоилларни қўллашдан олинган маълумотларга қўшимча тарзда, тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити тўғрисида олинган бошқа маълумотлар фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин. Келишув жамоаси аъзолари ўртасидаги муҳокама бундай рискларни аниқлашда фойдали бўлган маълумотларни таъминлаши мумкин. Шу билан бирга, аудиторнинг мижозни қабул қилиш ва алоқаларни сақлаш жараёнларидан, тадбиркорлик субъекти учун амалга оширилган бошқа келишувларда, масалан оралик молиявий маълумотларни кўриб чиқиш топшириғида, тўпланган тажрибадан

¹⁷ АХС 260, А1–А8-бандлар, аудитор мулоқот қиладиган киши билан муҳокама қилинг, қачонки тадбиркорлик субъектининг бошқаруви яхши шаклланмаганда.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

олинган маълумотлар фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб
кўрсатиш рискларини аниқлашда ўринли бўлиши мумкин.

Фирибгарлик rischi омилларини баҳолаш (24-бандга қаранг)

A23. Фирибгарлик одатда яширилиши тўғрисидаги факт уни фош этишни
жуда қийинлаштириши мумкин. Шунга қарамасдан, аудитор
фирибгарлик содир этиш учун мойилликни ёки босимни
кўрсатадиган ёки фирибгарлик содир этиш имкониятини
таъминлайдиган ҳодисалар ёки шароитларни (фирибгарлик rischi
омиллари) аниқлаши мумкин. Масалан:

- Қўшимча капитал молиялаштиришга эга бўлиш учун учинчи
томонлар кутилишларини қаноатлантириш зарурлиги
фирибгарлик содир этиш учун босимни яратиши мумкин;
- Агарда нореал фойда кўрсаткичлар қаноатлантирилса
аҳамиятли мукофотлар тақдим этиш фирибгарлик содир
этиш учун мойилликни яратиши мумкин; ва
- Самарали бўлмаган назорат муҳити фирибгарлик содир этиш
имкониятини яратиши мумкин.

A24. Фирибгарлик rischi омиллари муҳимлиги жиҳатидан осонгина
сараланмайди. Фирибгарлик rischi омилларининг аҳамиятлилиги
кенг қўламда ўзгаради. Ушбу омилларнинг айримлари шундай
тадбиркорлик субъектларда мавжуд бўлиши мумкинки, бунда
муайян шароитлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини акс
эттирмайди. Шу туфайли, фирибгарлик rischi омили мавжудлигини
ва у фирибгарлик оқибатидаги молиявий ҳисоботларнинг муҳим
бузиб кўрсатиши рискларини баҳолашда кўриб чиқилишини
аниқлаш профессионал мулоҳазани қўллашни талаб этади.

A25. Фирибгарликка асосланган моливий ҳисобот беришга ва активларни
ноқонуний ўзлаштиришга тегишли фирибгарлик rischi омиллари 1-
иловада келтирилган. Ушбу акс эттирилган риск омиллари
фирибгарлик мавжуд бўлган пайтда, умуман олганда, юзага
келадиган учта шароитларга асосланган ҳолда таснифланади:

- Фирибгарлик содир этиш учун мойиллик ёки босим;
- Фирибгарлик содир этиш учун ҳис қилинган имконият; ва
- Фирибгарлик ҳаракатини оқлаш қобилияти.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Фирибгарликка асосланган ҳаракатни оқилона асослашга имкон берадиган ҳолатни акс эттирадиган риск омиллари аудитор томонидан кузатувга таъсирчан бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамадан, аудитор бундай маълумотларнинг мавжудлигидан хабардор бўлиши мумкин. 1-иловада тасвирланган фирибгарлик rischi омиллари аудиторлар учраши мумкин бўлган вазиятларнинг кенг кўламини қамраб олиши мумкин бўлсада, улар фақатгина мисоллардир ва бошқа риск омиллари мавжуд бўлиши мумкин.

А26. Тадбиркорлик субъектининг ҳажми, мураккаблиги ва мулкчилик хусусиятлари тегишли фирибгарлик rischi омилларининг мулоҳазасига нисбатан аҳамиятли таъсирга эга. Масалан, йirik тадбиркорлик субъекти ҳолатида, раҳбариятнинг ноўрин ҳатти-ҳаракатини умуман олганда чеклайдиган омиллар мавжуд бўлиши мумкин, масалан:

- Бошқарув юклатилган шахслар томонидан самарали кузатув.
- Самарали ички аудит хизмати.
- Хулқнинг ёзилган кодексининг мавжудлиги ва риоя этилиши.

Бундан ташқари, бизнес сегментининг фаолияти даражасида кўриб чиқилган фирибгарлик rischi омиллари тадбиркорлик субъектини яхлит миқёсида кўриб чиқиш пайтида олинган фирибгарлик rischi омиллари билан солиштирилганда турли нуқтаи назарларни таъминлаши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларга хос жиҳатлар

А27. Кичик тадбиркорлик субъекти ҳолатида, ушбу мулоҳазаларнинг айримлари ёки барчаси қўлланилмайдиган ёки кам даражада ўринли бўлиши мумкин. Масалан, кичик тадбиркорлик субъекти хулқнинг ёзилган кодексига эга бўмаслиги мумкин, аммо, бунинг ўрнига, оғзаки усул ва раҳбарият мисоли орқали ҳаққонийликнинг ва ахлоқий феъл-атворнинг муҳимлигини таъкидлайдиган маданиятни ривожлантирган бўлиши мумкин. Кичик тадбиркорлик субъектининг раҳбариятида бир киши устунлик қилиши, умуман олганда, ички назоратга ва молиявий ҳисобот бериш жараёнига нисбатан ўринли муносабатни акс эттириш ва билдириш бўйича раҳбариятнинг имконсизлигини, ўз ҳолича, кўрсатмайди. Баъзи

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

тадбиркорлик субъектларда, раҳбарият рухсатининг зарурияти бошқа ҳолларда тўлиқсиз бўлган назоратларни қоплайди ва ходимнинг фирибгарлиги рискин камайтиради. Бироқ, назоратларни раҳбарият четлаб ўтиши имконияти мавжудлиги туфайли, раҳбариятда бир киши устунлик қилиши ички назоратдаги потенциал камчилик бўлиши мумкин.

**Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини
аниқлаш ва баҳолаш**

Даромадни тан олишдаги фирибгарлик рисклари (26-бандга қаранг)

- A28. Даромадни тан олишга тегишли фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш кўп ҳолларда даромадларни ошириб акс эттиришдан, масалан, даромадни муддатидан олдин тан олиш ёки сохта даромадларни қайд қилиш орқали даромадларни ошириб акс эттиришдан, келиб чиқади. У даромадларни камайтириб акс эттиришдан, масалан, даромадларни кейинги даврларга ноўрин ўтказиш орқали даромадларни камайтириб акс эттиришдан, ҳам келиб чиқиши мумкин.
- A29. Даромадни тан олишдаги фирибгарлик рисклари баъзи тадбиркорлик субъектларда бошқаларига нисбатан юқорироқ бўлиши мумкин. Масалан, листинг қилинган тадбиркорлик субъектлар ҳолатида даромадни ноўрин тан олиш орқали фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни содир этиш учун раҳбариятга нисбатан босимлар ёки унда мойилликлар бўлиши мумкин, қачонки, масалан, фаолият натижаси йилдан йилга даромад ўсиши ёки фойда жиҳатидан баҳоланганда. Шунингдек, масалан, нақд пулда сотувлар орқали даромадларнинг сезиларли қисмини ишлаб топадиган тадбиркорлик субъектлар ҳолатида даромадни тан олишдаги фирибгарликнинг йирикроқ рисклари мавжуд бўлиши мумкин.
- A30. Даромадни тан олишдаги фирибгарлик рисклари мавжуд деган фараз рад этилиши мумкин. Масалан, аудитор даромадни тан олишга тегишли фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш риски мавжуд эмас деб хулоса қилиши мумкин, қачонки оддий даромад операциясининг ягона тури мавжуд бўлса, масалан, ягона ижара объектдан олинadиган ижара даромади.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

*Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини
аниқлаш ва баҳолаш ҳамда тадбиркорлик субъектининг тегишли
назоратларини тушуниш (27-бандга қаранг)*

- A31. Раҳбарият жорий этиш учун ўзи танлайдиган назоратларнинг хусусияти ва кўлами ҳамда қабул қилиш учун ўз танлайдиган рискларнинг хусусияти ва кўлами бўйича мулоҳаза қилиши мумкин.¹⁸ Қайси назоратларни фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш учун жорий этишни аниқлашда, раҳбарият молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим даражада бузилган бўлиши мумкинлиги бўйича рискларни мулоҳаза қилади. Ушбу мулоҳазанинг қисми сифатида, раҳбарият фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларидаги эришиладиган камайишга нисбатан маълум назоратни жорий этиш ва сақлаш харажат нуктаи назарида самарали бўлмайди деб хулоса қилиши мумкин.
- A32. Шу туфайли, аудитор учун раҳбарият фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш учун ишлаб чиққан, жорий этган ва сақлаган назоратлар тўғрисида тушунчага эга бўлиш муҳимдир. Шу орқали, аудитор, масалан, раҳбарият вазифалар ажратилишининг мавжуд эмаслиги билан боғлиқ рискларни қабул қилишни онгли равишда танлаганини билиб олиши мумкин. Ушбу тушунчага эга бўлишдан олинган маълумотлар шундай фирибгарлик рискларининг омилларини аниқлашда ҳам фойдали бўлиши мумкинки, қайсики молиявий ҳисоботлар фирибгарлик оқибатида муҳим бузиб кўрсатишни қамраб олиши мумкинлиги бўйича рискларни аудитор баҳолашига таъсир этиши мумкин.

**Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг
баҳоланган рискларига муносабатлар**

Умумий муносабатлар (28-бандга қаранг)

- A33. Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига нисбатан умумий муносабатларни аниқлаш умумий аудит ўтказилиши профессионал скептицизмни юқори даражасини қандай акс эттира олиши мумкинлигининг мулоҳазасини ўз ичига олади, масалан:

¹⁸ АХС 315, А48-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Муҳим операцияларни тасдиқлашда текшириладиган ҳужжатларнинг хусусиятини ва қўламини танлашда юқори даражадаги таъсирчанлик орқали акс эттириш.
- Муҳим масалаларга тегишли раҳбарият тушунтиришларини ёки тақдимотларини тасдиқлаш зарурлигини юқори даражада тан олиш.

Бу бошқа ҳолларда режалаштирилган муайян тартиб-тамоиллардан ташқари умумийроқ мулоҳазаларни ҳам ўз ичига олади; ушбу мулоҳазалар 29-бандда келтирилган масалаларни ўз ичига олади, қайсики куйида муҳокама қилинган.

Ходимларни тайинланиши ва назорат қилиниши (29(а)-бандга қаранг)

- A34. Аудитор фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган рискларига муносабат билдиришни келишувка, масалан, юридик ва ИТ мутахассислари каби махсус кўникмага ва билимга эга қўшимча кишиларни тайинлаши орқали, ёки тажрибалироқ кишиларни тайинлаши орқали амалга ошириши мумкин.
- A35. Назорат қилишнинг кўлами фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашини ҳамда ишни амалга оширадиган келишув жамоаси аъзоларининг билим даражаларини акс эттиради.

Аудиторлик тартиб-тамоилларини танлашда башоратсизлик (29(в)-бандга қаранг)

- A36. Амалга ошириладиган аудиторлик тартиб-тамоилларининг хусусияти, муддати ва қўламини танлашда башоратсизлик омилини инобатга олиш муҳимдир, чунки келишувларда одатда амалга оширилган аудиторлик тартиб-тамоилларидан хабардор бўлган тадбиркорлик субъектидаги кишилар фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни яшириш имконига кўпроқ эга бўлиши мумкин. Бунга, масалан, куйидагилар орқали эришиш мумкин:
- Бошқа ҳолларда муҳимлиги ёки rischi жиҳатидан тестдан ўтказилмайдиган танланган счётлар қолдиклари ва тасдиқлашлар бўйича кенг қамровли тартиб-тамоилларни амалга ошириш.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Бошқа ҳолларда кутилган аудиторлик тартиб-тамоиллари муддатига тузатишлар киритиш.
- Турли намуна танлаш усулларида фойдаланиш.
- Турли жойларда ёки жойларда эълон қилинмаган ҳолда аудиторлик тартиб-тамоилларини амалга ошириш.

Тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига муносабат билдирадиган аудиторлик тартиб-тамоиллари (30-бандга қаранг)

А37. Аудиторнинг тасдиқлаш даражасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига нисбатан муносабатлар қуйидаги усулларда аудиторлик тартиб-тамоилларининг ўзгарадиган хусусиятини, муддатини ва қўламини ўз ичига олиши мумкин:

- Амалга ошириладиган аудиторлик тартиб-тамоиллари хусусияти ишончлироқ ва ўринлироқ аудиторлик далилига эга бўлиш учун ёки қўшимча тасдиқловчи маълумотларга эга бўлиш учун ўзгартирилиши зарур бўлиши мумкин. Бу ҳам амалга ошириладиган аудиторлик тартиб-тамоилларининг турига ҳам уларнинг бирикмаларига таъсир этиши мумкин. Масалан:
 - Маълум активларнинг жисмоний кузатуви ва текшируви муҳим ҳисобланиши мумкин ёки аудитор муҳим счётларда ёки электрон операциялар файлларида мавжуд маълумотлар тўғрисида кўпроқ далил тўплаш учун компьютерга-асосланган аудит усулларида фойдаланишни танлаши мумкин.
 - Аудитор қўшимча тасдиқловчи маълумотларга эга бўлиш учун тартиб-тамоиллар ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, агар аудитор раҳбарият фойда кутилишларга эришиш учун босим остидалигини аниқласа, даромадни тан олишни тақиқлайдиган шартни ўз ичига олган сотувлар келишувларини тузиш орқали ёки етказиб беришдан олдин ҳисобларни тақдим этиш орқали раҳбарият сотувларда пуфаклар ҳосил қилиши билан

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

боғлиқ бўлган риск мавжуд бўлиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, аудитор, масалан, нафақат жорий микдорларни тасдиқлаш учун, балки сотувлар келишувларининг тафсилотларини, жумладан сана, ҳар қандай қайтариш ҳуқуқлари ва етказиб бериш шартларини ҳам, тасдиқлаш учун ташки тасдиқларни ишлаб чиқиши мумкин. Шу билан бирга, аудитор бундай ташки тасдиқларни сотувлар келишувларидаги ва етказиб бериш шартларидаги ҳар қандай ўзгаришларга нисбатан тадбиркорлик субъектидаги номолиявий ходимлардан сўровлар ўтказиш билан тўлдиришни самарали деб ҳисоблаши мумкин.

- Асосий тартиб-тамоилларни муддати ўзгартирилиши зарур бўлиши мумкин. Аудитор ҳисобот охирида ёки ушбу санага яқин даврда тубдан тест ўтказишни амалга ошириш фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskини самаралироқ эътиборга олади деб хулоса қилиши мумкин. Аудитор, қасддан бузиб кўрсатишнинг ёки манипуляциянинг баҳоланган riskларини инобатга олган ҳолда, аудит хулосаларини оралиқ санадан ҳисобот охирига қадар кенгайтириш бўйича аудиторлик тартиб-тамоиллари самарали бўлмаслиги мумкин деб хулоса қилиши мумкин. Аксинча, қасддан бузиб кўрсатиш – масалан, нотўғри даромадни тан олишни қамраб олган бузиб кўрсатиш – оралиқ даврда содир этилган бўлиши мумкинлиги сабабли, аудитор ҳисобот давридан олдинроқ ёки давр мобайнида содир бўлган операцияларга нисбатан асосий тартиб-тамоилларини қўллашни танлаши мумкин.
- Қўлланилган тартиб-тамоилларнинг қўлаи фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskларининг баҳоланишини акс эттиради. Масалан, намуна ҳажмларини кенгайтириш ёки батафсил даражада таҳлилий тартиб-тамоилларни амалга ошириш ўринли бўлиши мумкин. Шунингдек, компьютерга-асосланган аудит усуллари электрон операциялар ва счётлар файлларини кенг қамровли тест қилишга имкон бериши мумкин. Бундай усуллардан асосий

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

электрон файллардан намуна операцияларини танлашда, операцияларни муайян хусусиятлари бўйича саралашда, ёки намуна ўрнига бутун жамланмани тестдан ўтказишда фойдаланиш мумкин.

- A38. Агар аудитор товар-моддий заҳиралар миқдорларига таъсир этадиган фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискинни аниқласа, тадбиркорлик субъектининг товар-моддий заҳиралар ёзувларини текшириш товар-моддий заҳираларнинг жисмоний ҳисоби мобайнида ёки ундан сўнг муайян эътиборни талаб этадиган жойларни ёки моддаларни аниқлашга кўмак бериши мумкин. Бундай кўриб чиқиш огоҳлантирилмаган ҳолда маълум жойларда товар-моддий заҳираларни ҳисоблашларни кузатиш ёки айнан бир санада барча жойларда товар-моддий заҳираларни ҳисоблашларни амалга ошириш қарорига олиб келиши мумкин.
- A39. Аудитор бир қатор сўётларга ва тасдиқларга таъсир этадиган фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискинни аниқлаши мумкин. Буларга ақивни баҳолаш, муайян операцияларга тегишли баҳолар (масалан, бизнес сегментининг харидлари, қайта ташкил этишлари, ёки ҳисобдан чиқаришлар) ва бошқа аҳамиятли ҳисобланган мажбуриятлар (масалан, нафақа ва бошқа бандликдан-сўнг ҳақ тўлаш мажбуриятлари, ёки атроф-муҳитни қайта тиклаш мажбуриятлари) кириши мумкин. Риск тақрорланадиган баҳоларга тегишли фаразлардаги аҳамиятли ўзгаришларга ҳам боғлиқ бўлиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш орқали жамланган маълумотлар аудиторга бундай раҳбарият баҳоларининг ва уларнинг асосида бўлган мулоҳазалар ва фаразларнинг оқилона эканлигини баҳолашда кўмак бериши мумкин. Олдинги даврларда қўлланилган шунга ўхшаш раҳбарият мулоҳазалари ва фаразларини ретроспектив кўриб чиқиш раҳбарият баҳоларини тасдиқлайдиган мулоҳазалар ва фаразларнинг оқилоналиги бўйича нуқтаи назарни ҳам таъминлаши мумкин.
- A40. Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини эътиборга оладиган эҳтимолли аудиторлик тартиб-тамоиллари, жумладан башоратсизлик омилини инобатга олинишини акс эттирадиган тартиб-тамоиллар, 2-иловада келтирилган. Илова ҳам фирибгарликка асосланган молиявий

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

ҳисобот бериш, жумладан даромадни тан олишдан юзага келадиган фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш, ҳам активларни ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашига муносабат билдиришларнинг мисолларини ўз ичига олади.

Назоратларни раҳбарият четлаб ўтишига тегишли рискларга нисбатан муносабат билдирадиган аудиторлик тартиб-тамоиллари

Журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар (32(а)-бандга қаранг)

А41. Фирибгарлик оқибатида молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиши кўп ҳолларда ноўрин ёки рухсат этилмаган журнал ёзувларини қайд қилиш орқали молиявий ҳисобот бериш жараёнини фириб асосида бошқаришни ўз ичига олади. Бу йил мобайнида ёки давр охирида, ёки жамлаш тузатишлари ва қайта таснифлашлар каби раҳбарият томонидан журнал ёзувларида акс эттирилмаган ва молиявий ҳисоботларда акс эттирилган миқдорларга тузатишларни қиритиш орқали, содир бўлиши мумкин.

А42. Сўнгра, журнал ёзувлари бўйича назоратларни ноўрин четлаб ўтиш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аудитор мулоҳазалари муҳимдир, чунки автоматлаштирилган жараёнлар ва назоратлар эҳтиётсизлик хатосининг рискини камайтириши мумкин аммо кишилар томонидан, масалан бош китобга ёки молиявий ҳисобот бериш тизимига автомат тарзда ўтказиладиган миқдорларни ўзгартириш орқали, бундай автоматлаштирилган жараёнларни ноўрин четлаб ўтилиши мумкинлиги бўйича рискни четлаб ўтмайди. Бундан ташқари, қачонки маълумотларни автомат тарзда ўтказишда ахборот технологиясидан фойдаланилганда, ахборот тизимлардаги бундай аралашувнинг кам ёки умуман кўринмайдиган далили бўлиши мумкин.

А43. Тест учун журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни аниқлашда ва танлашда ҳамда танланган моддалар учун тасдиқловчи маълумотларни текширишнинг ўринли усулини аниқлашда, қуйидаги масалалар ўринли ҳисобланади:

- *Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш* – фирибгарлик rischi омилларининг

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

ҳамда фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолаши мобайнида олинган бошқа маълумотларнинг мавжудлиги аудиторга тест учун журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларнинг муайян турларини аниқлашга кўмак бериши мумкин.

- *Журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар бўйича жорий этилган назоратлар* - журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни тайёрлаш ва акс эттириш бўйича самарали назоратлар зарур бўлган тубдан тест ўтказиш қўламини камайтириши мумкин, бунда аудитор назоратларни амал қилиш самарадорлигини тестдан ўтказганлиги кўзда тутилади.
- *Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот бериш жараёни ва олиниши мумкин бўлган далилнинг хусусияти* – кўпгина тадбиркорлик субъектларда операцияларни оддий қайта ишлаш қўлда бажариладиган ва автоматлашган босқичлар ва тартиб-тамоилларнинг бирикмасини ўз ичига олади. Худди шунингдек, журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни қайта ишлаш ҳам қўлда бажариладиган ҳам автоматлашган тартиб-тамоиллар ва назоратларни ўз ичига олиши мумкин. Қачонки ахборот технологиясидан молиявий ҳисобот бериш жараёнида фойдаланилганда, журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар фақатгина электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин.
- *Фирибгарликка асосланган журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишларнинг хусусияти* – ноўрин журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишлар кўп ҳолларда камёб фарқловчи хусусиятига эга бўлади. Бундай хусусиятларга шундай ёзувлар кириши мумкинки, қайсики (а) боғланмаган, ғайриоддий, ёки камдан-кам фойдаланилган счётлар бўйича қайд қилинган, (б) одатда журнал ёзувларини қайд қилмайдиган кишилар томонидан қайд қилинган, (в) тушунтирилиши ёки изоҳи кам ёки мавжуд бўлмаган давр охирида ёки ёпишдан-сўнг (ёпадиган) ёзувлар сифатида қайд қилинган, (г) счётлари кўрсатилмаган ҳолда молиявий ҳисоботлар тайёрланишидан олдин ёки тайёрланиши мобайнида қайд қилинган, ёки (д) яхлит сонлар ёки кетма-кет тугайдиган сонларни қамраб олган.

- *Счётларнинг хусусияти ва мураккаблиги* – ноўрин журнал ёзувлари ёки тузатишлар шундай счётларга нисбатан қўлланиши мумкинки, қайсики (а) хусусияти жиҳатидан мураккаб ёки ғайриоддий бўлган операцияларни қамраб олади, (б) муҳим ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ва давр охиридаги тузатишларни қамраб олади, (в) олдинги даврларда бузиб кўрсатишларга чалинган бўлади, (г) ўз вақтида солиштирилмаган ёки солиштирилмаган тафовутларни қамраб олади, (д) гуруҳ ичидаги операцияларни қамраб олади, ёки (е) бошқа ҳолларда фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган rischi билан боғлиқ бўлади. Бир неча жойлашувларга ёки қисмларга эга тадбиркорлик субъектлар аудитларида, мулоҳаза кўпгина жойлашувлардан журнал ёзувларини танлаш зарурлигига эътибор қаратилади.
- *Бизнеснинг одадий фаолиятдан ташқарида бўлган журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишлар* – ички назоратнинг ностандарт журнал ёзувларини қамраб олиш даражаси ойлик сотувлар, харидлар ва нақд пул тўловлари каби операцияларни қайд қилишда такрорий фойдаланиладиган журнал ёзувларини қамраб оладиган даражасида бўлмаслиги мумкин.

A44. Аудитор журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни тестдан ўтказишнинг хусусияти, муддати ва кўламини аниқлашда профессионал мулоҳазадан фойдаланади. Бироқ, фирибгарликка асосланган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар кўп ҳолларда ҳисобот даври охирида амалга оширилиши сабабли, 32(а)(ii)-банд аудитордан ушбу даврда амалга оширилган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни танлашни талаб этади. Шу билан бирга, фирибгарлик оқибатида молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишлар бутун давр мобайнида содир бўлиши мумкинлиги ва фирибгарлик қандай содир этилганлигини яшириш бўйича мукаммал ҳаракатларни талаб этиши мумкинлиги сабабли, 32(а)(iii)-банд аудитордан бутун давр мобайнидаги журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни тестдан ўтказиш зарурияти ҳам мавжудлигини кўриб чиқишни талаб этади.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар (32(б)-бандга қаранг)

- A45. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан муҳим ҳисоблаб чиқилган баҳоларга таъсир этадиган бир қатор мулоҳазалар ёки фаразлар қилишни ва узлуксиз тарзда бундай баҳоларнинг оқилона эканлигини кузатишни талаб этади. Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш кўп ҳолларда ҳисоблаб чиқилган баҳоларини қасддан бузиб кўрсатиши орқали содир этилиши мумкин. Бунга, масалан, хом-ашё захиралари ва захираларни шундай тарзда камайтириб акс эттириш ёки ошириб акс эттириш орқали эришиш мумкинки, бунда тадбиркорлик субъекти фаолияти ва фойдалилигига нисбатан молиявий ҳисобот фойдаланувчиларнинг маълумотларига таъсир этиш орқали уларни чалғитиш мақсадида, икки ёки ундан ортиқ ҳисобот даврлари мобайнида фойдани раван қилиш, ёки белгиланган фойда даражасига эришиш кўзда тутилади.
- A46. Олдинги йил молиявий ҳисоботларида акс эттирилган муҳим ҳисоблаб чиқилган баҳоларига тегишли раҳбарият мулоҳазалари ва фаразларини ретроспектив тарзда кўриб чиқишни амалга оширишнинг мақсади раҳбарият томонидан эҳтимолли ноҳолислик белгиси мавжудлигини аниқлашдир. Бу олдинги йилда аудитор томонидан ўша даврда мавжуд бўлган маълумотга асосланган ҳолда қилинган профессионал мулоҳазани саволга тортишга мўлжалланмаган.
- A47. Ретроспектив кўриб чиқиш АХС 540 да ҳам талаб этилган.¹⁹ Ушбу кўриб чиқиш рискни баҳолаш тартиби сифатида амалга оширилиб, бунда раҳбариятнинг олдинги даврдаги баҳолаш жараёнининг самарадорлигига, натижа бўйича аудиторлик далилига, ўринли бўлганда, жорий давр ҳисоблаб чиқилган баҳоларини амалга оширишга таллуқли бўлган олдинги давр ҳисоблаб чиқилган баҳоларининг кейинги қайта баҳоланишига ҳамда молиявий ҳисоботларда очиб бериш талаб этилиши мумкин бўлган масалаларнинг аудиторлик далилига, масалан баҳолашнинг ноаниқлигига, тегишли маълумотларга эга бўлиш кўзда тутилади. Амалий масала сифатида, мазкур АХС га мувофиқ фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискин акс эттириши мумкин бўлган ноҳолисликлар бўйича раҳбарият

¹⁹ АХС 540, *Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар, ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити*, 9-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

мулоҳазалари ва фаразларини аудитор кўриб чиқиши АХС да талаб этилган кўриб чиқиш билан бирга амалга оширилиши мумкин.

Аҳамиятли операциялар учун тижорий асос (32(в)-бандга қаранг)

А48. Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий фаолиятдан ташқарида бўлган, ёки бошқа ҳолларда ғайриоддий кўринган, аҳамиятли операциялар фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш ёки активларни ноқонуний ўзлаштиришни яшириш учун амалга оширилганлигини кўрсатиши мумкин бўлган ишоралар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Бундай операцияларнинг шакли ўта мураккаб кўринади (масалан, операция жамланган гуруҳ ичидаги кўплаб тадбиркорлик субъектларни ёки кўплаб алоқадор бўлмаган учинчи томонларни қамраб олади).
- Раҳбарият бошқарув юклатилган шахслар билан бундай операцияларнинг хусусиятини ва уларни ҳисобга олишни муҳокама қилмаган ва бунда тегишли тартибда ҳужжатлаштириш мавжуд эмас.
- Раҳбарият операциянинг иқтисодий мазмунига кўра маълум бухгалтерия ҳисоби ёндашувининг заруриятига кўпроқ эътибор бермоқда.
- Жамланмаган (консолидацияланмаган) ўзаро боғлиқ томонларни, жумладан махсус мақсадли тадбиркорлик субъектларни, қамраб оладиган операциялар тадбиркорлик субъектининг бошқарув юклатилган шахслари томонидан тегишли тартибда кўриб чиқилмаган ёки тасдиқланмаган.
- Операциялар олдин аниқланмаган ўзаро алоқадор томонларни ёки аудит қилинаётган тадбиркорлик субъектининг ёрдамсиз операцияни амалга ошириш учун таъминотга ёки молиявий имкониятга эга бўлмаган томонларни қамраб олади.

Аудиторлик далилини баҳолаш (34–37-бандларга қаранг)

А49. АХС 330 аудитордан, амалга оширилган аудиторлик тартиб-тамоиллари ва олинган аудиторлик далилига асосланган ҳолда, тасдиқлаш даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

баҳолашлар олдингидек мақбул бўлишини баҳолашни талаб этади.²⁰ Ушбу баҳолаш асосан аудитор мулоҳазага асосланган сифат масаласидир. Бундай баҳолаш фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ёки қўшимча ёки бошқа аудиторлик тартиб-тамоилларини амалга ошириш зарурияти мавжудлиги тўғрисида қўшимча нуқтаи назарни таъминлаши мумкин. 3-иловада фирибгарлик эҳтимолини кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатларга мисоллар келтирилган.

Умумий хулосани шакллантиришда аудит охирига яқин амалга ошириладиган таҳлилий тартиб-тамоиллар (Қаранг: 34-банд)

A50. Қайси муайян йўналишлар ва алоқалар фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиши мумкинлигини аниқлаш профессионал мулоҳазани талаб этади. Бунда айниқса йил якунидаги даромад ва фойдани қамраб оладиган ғайриоддий алоқалар муҳимдир. Буларга, масалан, қуйидагилар кириши мумкин: ҳисобот даврининг охириги бир неча ҳафталарида акс эттириладиган фойданинг ўзига хос бўлмаган йирик миқдорлари ёки ғайриоддий операциялар; ёки фаолиятлардан келадиган пул оқимидаги йўналишлар билан номутаносиб бўлган фойда.

Аниқланган бузиб кўрсатишларнинг мулоҳазаси (35–37-бандларга қаранг)

A51. Фирибгарлик уни содир этиш учун мойиллик ёки босимни, бунинг учун ҳис қилинган имкониятни ва ҳаракатни айрим оқилона асослаш имконини ўз ичига олиши сабабли, фирибгарлик ҳодисаси алоҳида ҳодиса бўлмаслиги эҳтимоли мавжуд. Шу туфайли, йиғилган таъсир муҳим бўлмаслигига қарамасдан муайян жойлашувда кўпгина бузиб кўрсатишлар каби, бузиб кўрсатишлар фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискининг ишораси бўлиши мумкин.

A52. Аниқланган фирибгарлик оқибатлари ҳолатларга боғлиқ бўлади. Масалан, бошқа ҳолларда аҳамиятсиз бўлган фирибгарлик аҳамиятли бўлиши мумкин, агар у юқори раҳбариятни ўз ичига олса. Бундай ҳолатларда, қилинган тақдимотларнинг тўлиқлиги ва ҳаққонийлиги тўғрисида ҳамда бухгалтерия ёзувларининг ва ҳужжатлаштиришнинг ҳақиқийлиги тўғрисида шубҳалар мавжуд

²⁰ АХС 330, 25-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

бўлиши мумкинлиги сабабли, олдин олинган далилнинг ишончлилиги шубҳа остида бўлиши мумкин. Бунда ходимларни, раҳбариятни ёки учинчи томонларни камраб оладиган тил бириктириш эҳтимоли ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

A53. АХС 450²¹ ва АХС 700²² бузиб кўрсатишларни ҳамда уларнинг аудитор ҳисоботида аудитор хулосасига таъсирини баҳолаш ва тегишли тартибда жойлаштириш бўйича талабларни белгилайди ва йўриқномани таъминлайди.

Аудиторнинг келишувни давом эттириш имконсизлиги (38-бандга қаранг)

A54. Юзага келадиган ва аудиторнинг аудитни амалга оширишни давом эттириш имкониятини шубҳа остида қолдириши мумкин бўлган истисно ҳолатларнинг мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳолатларда аудитор зарур деб ҳисоблайдиган фирибгарликка нисбатан тегишли ҳаракат амалга оширилмайди, ҳаттоки фирибгарлик молиявий ҳисоботлар учун аҳамиятсиз бўлганда ҳам;
- фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудитор мулоҳазаси ва аудит тестларининг натижалари аҳамиятли ва ёйилган фирибгарликнинг сезиларли рискин кўрсатади; ёки
- Аудитор раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахсларнинг билим даражаси ёки ҳаққонийлиги бўйича сезиларли хавотирга эга.

A55. Юзага келадиган ҳолатларнинг турлича бўлиши туфайли, келишувдан воз кечиш қачон ўринли бўлишини аниқ тасвирлаш имкони йўқ. Аудитор хулосасига таъсир этадиган омиллар раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар аъзоси иштирокининг оқибатларини (раҳбарият тақдимотларининг ишончлилигига таъсир этадиган оқибатлар) ҳамда тадбиркорлик субъекти билан алоқани давом эттиришнинг аудитор учун оқибатларини ўз ичига олади.

²¹ АХС 450, *Аудит мобайнида аниқланган бузиб кўрсатишларнинг баҳоланиши*

²² АХС 700, *Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш*

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

A56. Аудитор бундай ҳолатларда профессионал ва юридик мажбуриятларга эга ва ушбу мажбуриятлар давлатга қараб ўзгариши мумкин. Баъзи давлатларда, масалан, аудиторга аудит тайинлашни амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолатларда, тартибга солувчи органларга эълон қилиш ёки ҳисобот бериш ҳуқуқи берилиши, ёки ундан талаб этилиши, мумкин. Ҳолатларнинг истисно хусусиятини ва юридик талабларни кўриб чиқиш зарурлигини инobatга олган ҳолда, аудитор келишувдан воз кечишга қарор қилишда ва ҳаракатнинг ўринли йўлини, жумладан акциядорларга, тартибга солувчи органларга ёки бошқаларга ҳисобот беришнинг имкониятини аниқлашда, юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.²³

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A57. Давлат секторида кўпгина ҳолатларда, ваколатнинг хусусияти ёки давлат манфаати мулоҳазалари туфайли, аудиторда келишувдан воз кечиш танлови мавжуд бўлмаслиги мумкин.

Ёзма баёотлар (39-бандга қаранг)

A58. АХС 580²⁴ аудитда раҳбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан, тегишли тақдиротларни олиш бўйича талабларни белгилайди ва йўриқномани таъминлайди. Улар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича ўз мажбуриятини бажарганлигини тасдиқлашлари билан бирга, тадбиркорлик субъектининг ҳажмидан қатъий назар, раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш учун ишлаб чиқилган, жорий этилган ва амал қилиши таъминланган ички назорат бўйича ўз мажбуриятини тасдиқлаши муҳимдир.

A59. Фирибгарликнинг хусусияти ва фирибгарликдан келиб чиқадан молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишларни фош этишда аудиторлар учрайдиган қийинчиликлар туфайли, аудитор раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан улар аудиторга қуйидагиларни очиб берганлигини этганлигини тасдиқлайдиган ёзма баёот олиши муҳимдир:

²³ БХАСК *Профессионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси* жорий аудитор ўрнини эгаллаган аудитор билан мулоқотлар бўйича йўриқнома таъминлайди.

²⁴ АХС 580, *Ёзма баёотлар*

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- (а) Фирибгарлик натижасида молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузилган бўлиши мумкинлиги risks бўйича раҳбарият баҳолашининг натижалари; ва
- (б) Уларнинг тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган ҳақиқий, гумон қилинган ёки арз қилинган фирибгарлик бўйича маълумоти.

Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш

Раҳбариятни хабардор қилиш (40-бандга қаранг)

A60. Аудитор фирибгарлик мавжудлиги ёки мавжуд бўлиши мумкинлиги тўғрисидаги далилга эга бўлганда, масала раҳбариятнинг тегишли даражасининг эътиборига имкон қадар тезроқ ҳавола этилиши муҳимдир. Ҳаттоки агар масала аҳамиятсиз деб ҳисобланса ҳам (масалан, тадбиркорлик субъекти аудиторлик ташкилот (фирма)идаги қуйи поғонадаги ходим томондан сезиларсиз камомад), унинг раҳбариятга билдирилиши муҳимдир. Раҳбариятнинг қайси даражаси ўринли эканлигини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади ва унга тил бириктириш эҳтимоли ва гумон қилинган фирибгарликнинг хусусияти ва кенглиги каби омиллар таъсир кўрсатади. Одатда, раҳбариятнинг ўринли даражаси гумон қилинган фирибгарликда иштирок этгандек кўринадиган шахслардан камида бир поғона юқори бўлади.

Бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш (41-бандга қаранг)

A61. Аудитор бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиши оғзаки ёки ёзма амалга оширилиши мумкин. АХС 260 аудитор оғзаки ёки ёзма хабардор қилишни аниқлашда эътиборга оладиган омилларни ажратиб кўрсатади.²⁵ Юқори раҳбарият иштирокидаги фирибгарликнинг ёки молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга олиб келадиган фирибгарликнинг хусусияти ва таъсирчанлиги сабабли, аудитор бундай масалалар тўғрисида ўз вақтида ҳисобот беради ва бундай масалалар тўғрисидаги ҳисоботни ёзма тақдим этиш зарурлигини ҳам кўриб чиқиши мумкин.

A62. Айрим ҳолатларда, қачон аудитор муҳим бузиб кўрсатишга олиб келмайдиган ва раҳбариятдан ташқари бошқа ходимларнинг иштирокидаги фирибгарликдан хабардор бўлганда, аудитор бошқарув

²⁵ АХС 260, А38-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

юклатилган шахсларни хабардор қилишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Шунингдек, бошқарув юклатилган шахслар бундай ҳолатлардан хабардор бўлишни хоҳлаши мумкин. Агар аудитор билан бошқарув юклатилган шахслар аудитнинг дастлабки босқичида бу борада аудитор томонидан хабардор қилинишнинг хусусияти ва қўлами келишиб олинса, мулоқот жараёни енгиллаштирилган бўлади.

- A63. Аудиторда раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахсларнинг ҳаққонийлиги ёки виждонлилиги тўғрисида шубҳа бўлган истисно ҳолатларда, аудитор ҳаракатнинг ўринли йўлини аниқлашга қўмаклашишда юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Фирибгарликка тегишли бошқа масалалар (42)-бандга қаранг)

- A64. Тадбиркорлик субъектининг бошқарув юклатилган шахслари билан муҳокама қилинадиган фирибгарликка тегишли бошқа масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин, масалан:

- Фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш бўйича амалдаги назоратларни раҳбарият баҳолашларининг хусусияти, қўлами ва даврийлиги ҳамда молиявий ҳисоботлар бузилган бўлиши мумкинлигининг risks тўғрисидаги масалалар.
- Раҳбарият ички назоратдаги аниқланган аҳамиятли камчиликларни тегишли тартибда эътиборга олмаслиги ёки аниқланган фирибгарликка нисбатан муносабат билдира олмаслиги.
- Аудитор томонидан тадбиркорлик субъектининг назорат муҳитининг, жумладан раҳбариятнинг билим даражаси ва ҳаққонийлигига тегишли масалаларнинг, баҳолалиши.
- Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришни кўрсатиши мумкин бўлган раҳбарият ҳаракатлари, масалан, молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни уларнинг тадбиркорлик субъекти фаолияти ва фойдалилиги бўйича маълумотларига таъсир этиш орқали чалғитиш мақсадида фойдани ўзгартиришдаги раҳбарият ҳаракатларини кўрсатиши мумкин бўлган ҳисоб сиёсатларининг раҳбарият томонидан танланиши ва қўлланиши.

- Бизнеснинг одатий фаолиятдан ташқарида бўлгандек кўринган операцияларга рухсат берилишнинг етарлилиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги масалалар.

Тартибга солувчи ва ҳуқуқни ҳимоя қилувчи органларни хабардор қилиш (43-бандга қаранг)

А65. Мижоз маълумотининг махфийлигини сақлаш бўйича аудиторнинг профессионал бурчи мижоз сифатидаги тадбиркорлик субъектидан ташқарида бўлган томонга фирибгарликни билдиришга тўсқинлик қилиши мумкин. Бироқ, аудиторнинг юридик мажбуриятлари мамлакатга қараб ўзгаради ва, маълум ҳолатларда, махфийлик бурчидан меъёрий ҳужжатлар, қонун ёки суд қарорлари устунлик қилиши мумкин. Баъзи мамлакатларда, молиявий аудиторлик ташкилот (фирма) аудитори назорат органларига фирибгарлик ҳодисасини билдириши бўйича қонуний мажбуриятга эга бўлади. Шу билан бирга, баъзи мамлакатларда қачонки раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар бузиб кўрсатишлар бўйича тузатиш чораларини кўра олмаса, аудитор назорат органларига ушбу бузиб кўрсатишларни билдириши бўйича мажбуриятга эга бўлади.

А66. Аудитор ҳаракатнинг ўринли йўлини аниқлаш учун юридик маслаҳат олишни шундай ҳолатларда ўринли деб ҳисоблаши мумкинки, бунда асосий мақсад аниқланган фирибгарликнинг давлат манфаати жиҳатларини кўриб чиқишда зарур бўлган босқичларни аниқлаш ҳисобланади.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

А67. Давлат секторида, аудит мобайнида фош этилиши ёки этилмаслигидан қатъий назар, фирибгарликни билдириш талаблари аудит ваколатининг муайян шартлари, ёки тегишли қонун, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа ваколатлар билан тартибга солиниши мумкин.

1-илова

(А25-бандга қаранг)

Фирибгарлик rischi омилларига мисоллар

Мазкур Иловада келтирилган фирибгарлик rischi омиллари турли хил ҳолатларда аудиторлар дуч келиши мумкин бўлган омилларга мисоллар ҳисобланади. Аудитор мулоҳазасига тегишли бўлган фирибгарликнинг икки турига, яъни фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш ва активларнинг ноқонуний ўзлаштирилишига, тегишли мисоллар алоҳида тақдим этилган. Ушб фирибгарлик турларининг ҳар бири учун, риск омиллари умуман олганда фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишлар содир бўлганда мавжуд бўладиган учта шароитга асосланган ҳолда яна таснифланади: (а) мойилликлар/босимлар, (б) имкониятлар ва (с) муносабатлар/оқилона асослашлар. Риск омиллари турли хил ҳолатларни камраб олишига қарамасдан, улар фақат мисоллар ҳисобланади ва шу туфайли, аудитор қўшимча ёки турли хил омилларни аниқлаши мумкин. Ушбу мисолларнинг барчаси ҳам барча ҳолатларда ўринли бўлмайди ва баъзилари турли ҳажмдаги ёки турли мулкчилик хусусиятига эга бўлган ёки турли ҳолатлардаги тадбиркорлик субъектларда камроқ ёки кўпроқ аҳамиятга эга бўлади. Шу билан бирга, келтирилган риск омиллари мисолларининг тартиби уларнинг нисбий муҳимлилиги ёки содир этилиш даврийлигини акс эттириши кўзда тутилмайди.

Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришдан юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омиллари

Қуйидагилар фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришдан юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омилларига мисоллар ҳисобланади.

Моийлликлар/Босимлар

Молиявий барқрорликка ёки фойдалиликка иқтисодий, соҳа ёки тадбиркорлик субъектининг фаолияти шароитлари хавф солади, масалан:

- Маржа камайиши билан бирга юз берадиган рақобатнинг юқори даражаси ёки бозор туййиниши.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Технологиядаги ўзгаришлар, маҳсулотнинг эскириш, ёки фойз ставкалари каби тез-тез ўзгаришларга юқори заифлик.
- Мижоз талабида аҳамиятли камайишлар ва соҳасидаги ёки умумий иқтисодиётдаги бизнес омадсизликларининг кўпайиши.
- Банкротлик, гаровдаги мулкни хатлаш, ёки муқаррар нохайрихоҳ қўшиб олиш хавфини келтирадиган операцион зарарлар.
- Фойда ва фойда ўсиши ҳисоботда билдирилаётган бир вақтда фаолиятдан такрорий салбий пул оқимлари ёки фаолиятдан пул оқимларини келтириш қобилятсизлиги.
- Тез фурсатда ўсиш ёки ғайриоддий фойдалилик, айниқса айнан бир соҳадаги бошқа компанияларнинг кўрсаткичлари билан солиштирилганда.
- Янги бухгалтерия, меъёрий ёки тартибга солиш талаблари.

Учинчи томонларнинг талаблари ёки қутилишларини қаноатлантиришда раҳбарият учун кучли босим қуйидагилар оқибатида мавжуд бўлади:

- Фойдалилик ёки йўналишлар бўйича инвестицион таҳлилчилар, юридик шахс бўлган инвесторлар, аҳамиятли кредиторлар ёки бошқа ташқи томонларнинг қутилишлари (хусусан, ўта агрессив ёки нореал бўлган қутилишлар), жумладан раҳбарият томонидан ҳосил қилинган қутилишлар, масалан, жуда оптимистик пресс-релизлар, ёки йиллик ҳисобот эълонлари.
- Рақобатбардошликни сақлаш учун қўшимча қарз жалб этиш ёки капитални ошириш орқали молиялаштиришга эришиш зарурлиги – жумладан асосий изланиш ва ривожланиш ёки капитал харажатларни молиялаштириш.
- Биржа листинги талаблари ёки қарзни сўндириш ёки бошқа қарз келишуви талабларини қаноатлантиришда минимал қобилият.
- Аҳамиятли тугалланмаган операцияларга, масалан бизнес бирикувларига ёки шартнома тузишларга, нисбатан салбий молиявий натижаларни эълон қилишнинг тахминий ёки ҳақиқий салбий оқибатлари.

АУДИТ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Мавжуд маълумотлар шуни кўрсатадики, раҳбариятнинг ёки бошқарув юклатилган шахсларнинг шахсий молиявий ҳолатига тадбиркорлик субъектининг молиявий натижалари қуйидаги сабаблар туфайли хавф солади:

- Тадбиркорлик субъектида аҳамиятли молиявий манфаат.
- Акция нархи, фаолият натижалари, молиявий ҳолат, ёки пул оқимининг агрессив белгиланган кўрсаткичларига эришиш шарти остида бўлган улар мукофотининг аҳамиятли қисми (масалан, бонуслар, акция опционлари, натижага-асосланган тўлов келишувлари).¹
- Тадбиркорлик субъектининг қарзлари бўйича шахсий кафолатлар.

Бошқарув юклатилган шахслар томонидан белгиланган молиявий кўрсаткичларни қаноатлантиришда раҳбарият ёки операцион ходимлар учун кучли босим мавжуд, жумладан сотувларни ёки фойдалиликни рағбатлантириш мақсадлари.

Имкониятлар

Соҳанинг ёки тадбиркорлик субъекти фаолиятларининг хусусияти фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш билан шуғулланиш имкониятларини қуйидаги сабаблар туфайли таъминлайди:

- Бизнеснинг одатий фаолиятига тегишли бўлмаган аҳамиятли алоқадор томонлар операциялари ёки аудит ўтказилмаган ёки бошқа аудиторлик ташкилот (фирма) аудит ўтказган алоқадор тадбиркорлик субъектлар билан аҳамиятли операциялар.
- Кучли молиявий мавжудлик ёки маълум соҳада устунлик қилиш қобилияти, қайсики тадбиркорлик субъектига таъминотчиларга ёки мижозларга нисбатан шундай шарт ёки шароитларни белгилашга имкон берадики, натижада ноўрин ёки мустиқил бўлмаган томонлар ўртасидаги операциялар юзага келиши мумкин.

¹ Раҳбарият рағбатлантириш режалари тадбиркорлик субъектининг фақат маълум счётларига ёки танланган фаолиятларига тегишли мақсадларга эришиш шарти остида бўлиши мумкин, ҳаттоки тегишли счётлар ёки фаолиятлар тадбиркорлик субъекти учун умуман олганда аҳамиятли бўлмаса ҳам.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Нохолис мулоҳазаларни ёки тасдиқлаш қийин бўлган ноаниқликларни қамраб олган аҳамиятли баҳоларга асосланган активлар, мажбуриятлар, даромадлар, ёки харажатлар.
- «Мазмуннинг шаклдан устунлиги»нинг қийин саволларини тўғдирадиган аҳамиятли, ғайриоддий ёки ўта мураккаб операциялар, хусусан ҳисобот охирига яқин бўлган операциялар.
- Фарқладиган бизнес муҳитлари ва маданиятлари мавжуд бўлган юрисдикциялар жиҳатидан турли мамлакатларда жойлашган ёки амалга ошириладиган аҳамиятли фаолиятлар.
- Аниқ тижорий асоси кўринмайдиган ҳолда бизнес воситачилардан фойдаланиш.
- Аниқ тижорий асоси кўринмайдиган ва оффшор ҳудуд юрисдикцияларидаги аҳамиятли банк счётлари ёки шўъба бўлимлари ёки филиал фаолиятлари.

Раҳбариятни мониторинг қилиш қуйидагилар натижасида самарали эмас:

- Тегишли назоратларсиз (мулкдор бошқармайдиган бизнесда) раҳбариятда ягона шахс ёки кичик гуруҳ устунлиги.
- Бошқарув юклатилган шахслар томонидан молиявий ҳисобот бериш жараёнини ва ички назоратни кузатиш самарали эмас.

Мураккаб ёки барқарорсиз ташкилий тузилма мавжуд ва буни қуйидагилар тасдиқлайди:

- Тадбиркорлик субъектида назорат улушига эга аудиторлик ташкилот (фирма)ни ёки кишиларни аниқлаш мураккаблиги.
- Ғайриоддий юридик тадбиркорлик субъектларни ёки ғайриоддий бошқарув поғоналарини қамраб олган ўта мураккаб ташкилий тузилма.
- Юқори раҳбарият, юридик маслаҳатчи, бошқарув юклатилган шахсларнинг юқори қўнимсизлиги.

Ички назорат қисмлари қуйидагилар натижасида етарли даражада эмас:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Назоратларнинг, жумладан автоматлаштирилган назоратларнинг ва оралиқ молиявий ҳисобот беришнинг (ташки ҳисобот бериш талаб этилганда), етарсиз мониторинги.
- Юкори кўнимсизлик даражалари ёки самарали бўлмаган бухгалтерия, ички аудит, ёки ахборот технологияси ходимларини ёллаш.
- Самарали бўлмаган бухгалтерия ва ахборот тизимлари, жумладан ички назоратда аҳамиятли камчиликларни қамраб олган ҳолатлар.

Муносабатлар/оқилона асослашлар

- Раҳбарият томонидан тадбиркорлик субъектининг қадриятларини ёки ахлоқий стандартларини самарасиз билдириш, амалга ошириш, қўллаб-қувватлаш, ёки риоя этилишини таъминлаш, ёки ноўрин қадриятларни ёки ахлоқий стандартларни билдириш.
- Ҳисоб сиёсатларини танлашда ёки муҳим ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда номолиявий раҳбариятнинг ортикча иштироки ёки иштиёқи.
- Қимматли қоғозлар қонунларини ёки бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни бузишларнинг маълум тарихи, тадбиркорлик субъекти, унинг юкори раҳбарияти, ёки бошқарув юклатилган шахсларга нисбатан фирибгарликда ёки қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни бузганликда айблайдиган шикоятлар.
- Тадбиркорлик субъекти акцияси нархини ёки фойда йўналишини сақлашда ёки кўтаришда раҳбарият томондан ортикча иштиёк.
- Таҳлилчилар, кредиторлар ва бошқа учинчи томонлар олдида агрессив ёки нореал режа кўрсаткичларга эришиш мажбуриятини олиш бўйича раҳбарият амалиёти.
- Ички назоратдаги маълум аҳамиятли камчиликларни ўз вақтида бартараф этиш бўйича раҳбариятнинг қобилятсизлиги.
- Солиқ мақсадлари учун эълон қилинган фойдани камайтиришда ноўрин воситалардан фойдаланиш бўйича раҳбарият манфаатдорлиги.
- Юкори раҳбарият орасида паст даражада одоб мавжудлиги.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Мулкдор-бошқарувчи шахсий ва бизнес операциялар ўртасидаги фарқланиш эътиборга олмайди.
- Ёпиқ турдаги тадбиркорлик субъектида акциядорлар орасидаги келишмовчиликлар.
- Мухимлик асосида сезиларсиз ёки ноўрин бухгалтерия ҳисобини асослаш бўйича раҳбарият томонидан такрорий интилишлари.
- Раҳбарият билан жорий ёки олдинги аудитор ўртасидаги алоқа кескинлашган ва буни қуйидагилар акс эттириши мумкин:
 - Жорий ёки олдинги аудитор билан бухгалтерия, аудит, ёки ҳисобот бериш масалалари бўйича тез-тез мунозаралар.
 - Аудиторга нисбатан нооқилона талаблар, масалан аудитни тугаллаш ёки аудитор ҳисоботини тақдим этишга нисбатан нореал муддат чекловлари.
 - Шахслар билан мулоқотни ёки маълумотлардан фойдаланишни ёки бошқарув юклатилган шахслар билан самарали мулоқот қилиш қобилиятини ноўрин тарзда чеклайдиган аудиторга нисбатан чекловлар.
 - Аудитор билан муносабатда раҳбариятнинг устунлик қилиш ҳаракати, асосан аудитор ишининг қўламига ёки аудит келишувини бажариш ёки у бўйича маслаҳат беришда ходимларни танлаш ёки давом эттиришга таъсир ўтказишга интилишларни қамраб олган ҳаракат.

АУДИТ

Активларни ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишлар натижасидаги риск омиллари

Активларни ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омиллари ҳам фирибгарлик мавжуд бўлган пайтда умуман олганда учта шароитга асосан таснифланади: мойилликлар/босимлар, имкониятлар ва муносабатлар/оқилона асослашлар. Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишларга тегишли айрим риск омиллари ҳам активларни ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишлар содир бўлганда мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, раҳбариятнинг самарасиз мониторинги ёки ички назоратдаги бошқа камчиликлар мавжуд бўлиши мумкин, қачонки

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш ёки активларни ноқонуний ўзлаштириш оқибатидаги бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда. Активларни ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омилларига мисоллар қуйида келтирилган.

Мойилликлар/босимлар

Шахсий молиявий мажбуриятлар раҳбариятга ёки нақд пулдан ёки ўғирланишга таъсирчан бошқа активлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга ходимларга ушбу активларни ноқонуний ўзлаштириш учун босим яратиши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти билан нақд пулдан ёки ўғирланишга таъсирчан бошқа активлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга ходимлар ўртасидаги салбий муносабатлар ушбу ходимларда бундай активларни ноқонуний ўзлаштириш учун мойиллик тўғдириши мумкин. Масалан, салбий муносабатлар қуйидагилар орқали юзага келиши мумкин:

- Маълум бўлган ёки кутилган келгусида ходимларни қискартиришлар.
- Ходимга ҳақ тўлашда ёки мукофотларда яқин кунлардаги ёки кутилган ўзгаришлар.
- Лавозимни оширишлар, ҳақ тўлашлар ёки бошқа рағбатлантиришлар кутилишлар билан номутоаносиб.

Имкониятлар

Маълум хусусиятлар ёки ҳолатлар активларнинг ноқонуний ўзлаштиришга таъсирчанлигини ошириши мумкин. Масалан, активларни ноқонуний ўзлаштириш имкониятлари ошади, қачонки қуйидагилар мавжуд бўлганда:

- Қўлда ёки операцияларда фойдаланилган йирик миқдордаги нақд пуллар.
- Кичик ҳажмда бўлган, қиймати юқори ёки талаби юқори бўлган товар-моддий заҳиралар.
- Осонгина алмаштириладиган активлар, масалан тақдим этувчига облигациялар, бриллиантлар, ёки компьютер чиплари.
- Кичик ҳажмдаги, харидоргир ёки мулк ҳуқуқи яққол аниқланишдан ҳоли бўлган асосий воситалар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

Активлар бўйича етарли бўлмаган ички назорат ушбу активларнинг ноқонуний ўзлаштиришга таъсирчанлигини ошириши мумкин. Масалан, қуйидагилар мавжуд бўлганлиги туфайли активларни ноқонуний ўзлаштириш содир бўлиши мумкин:

- Мажбуриятларнинг ёки мустақил текширишларнинг етарсиз даражада ажратилиши.
- Харажатларни, масалан сафар ва бошқа тўловларни, юкори раҳбарият томонидан етарсиз даражада кузатилиши.
- Активларга жавобгар бўлган ходимларни етарсиз даражада раҳбарият кузатуви, масалан, узоқ жойлашувларнинг етарсиз назорати ёки мониторинги.
- Активлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўладиган ходимлар лавозимига номзодларни етарсиз даражада текшириш.
- Активлар бўйича етарсиз ёзувларни сақлаш.
- Операциялар бўйича рухсат бериш ва тасдиқлашнинг етарсиз тизими (масалан, харид қилишда).
- Нақд пуллар, инвестициялар, товар-моддий заҳиралар ёки асосий воситалар бўйича етарсиз жисмоний эҳтиёт чоралари.
- Активларнинг тўлиқ ва ўз вақтида солиштирмаларининг мавжуд эмаслиги.
- Операцияларнинг ўз вақтида ва тегишли ҳужжатлаштирилишининг мавжуд эмаслиги, масалан, қайтарилган товарларни қоплаш.
- Асосий назорат вазифаларини бажарадиган ходимлар учун мажбурий таътиллارнинг мавжуд эмаслиги.
- Ахборот технологиялари бўйича етарсиз раҳбарият тушунчаси, қайсики ахборот технологияси ходимларига ноқонуний ўзлаштиришни содир этишга имкон беради.
- Автоматлаштирилган ёзувлар, жумладан компьютер тизимларининг ҳодисалар баёни устидан назоратлар ва уни кўриб чиқиш, бўйича етарсиз фойдаланиш ҳуқуқининг назоратлари.

Муносабатлар/оқилона асослашлар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Активларни ноқонуний ўзлаштиришга тегишли рискларни мониторинг қилиш ёки камайтириш заруриятига эътиборсизлик.
- Жорий назоратларни четлаб ўтиш орқали ёки ички назоратдаги маълум бўлган камчиликлар бўйича тегишли бартараф этиш чорасини қўриш қобилиятсизлиги натижасида активларни ноқонуний ўзлаштириш бўйича ички назоратга эътибор бермаслик.
- Тадбиркорлик субъектидан ёки унинг ходимга муносабатидан норозиликни ёки қоникмасликни кўрсатадиган ҳатти-ҳаракат.
- Активлар ноқонуний ўзлаштирилганлигини кўрсатиши мумкин бўлган ҳатти-ҳаракатдаги ёки ҳаёт тарзидаги ўзгаришлар.
- Майда ўғирликка тоқат қилиш.

**Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб
кўрсатишнинг баҳоланган рискларини эътиборга
олиш бўйича эҳтимолли аудиторлик тартиб-
тамоилларига мисоллар**

Қуйида фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот бериш ҳамда активларнинг ноқонуний ўзлаштиришдан келиб чиқадиган фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини эътиборга олиш бўйича эҳтимолли аудиторлик тартиб-тамоилларига мисоллар келтирилган. Ушбу тартиб-тамоиллар турли хил ҳолатларни қамраб олишига қарамасдан, улар фақат мисоллар ҳисобланади ва шу туфайли, улар ҳар бир ҳолатда жуда ўринли ҳам зарур бўлмаслиги мумкин. Шу билан бирга, келтирилган тартиб-тамоилларнинг тартиби уларнинг нисбий муҳимлилигини акс эттириши кўзда тутилмайди.

Тасдиқлаш даражасида мулоҳаза

Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудитор баҳолашига нисбатан муайян муносабатлар аниқланган фирибгарлик rischi омиллари ёки шароитларининг турларига ёки бирикмаларига ҳамда улар таъсир этиши мумкин бўлган операциялар таснифларига, счётлар қолдиқларига, очиб беришларга ва тасдиқлашларга боғлиқ тарзда ўзгаради.

Қуйида муносабатларнинг муайян мисоллари келтирилган:

- Тўсатдан ёки олдиндан эълон қилинмаган ҳолда жойларга ташриф буюриш ёки маълум тестларни ўтказиш. Масалан, аудитор ташрифи олдин эълон қилинмаган жойларда товар-моддий заҳираларни кузатиш ёки тўсатдан маълум санада нақд пулларни ҳисоблаш.
- Ҳисоблашни тугаллаш санаси билан ҳисобот даври охири орасидаги даврда қолдиқларни манипуляция қилиш riskини камайтириш мақсадида, ҳисобот даври охирида ёки давр охирига яқин санада товар-моддий заҳиралар ҳисобланишини талаб этиш.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Жорий йилда аудит ёндашувини ўзгартириш. Масалан, ёзма тасдиқларни юборишга қўшимча тарзда асосий мижозлар ва таъминотчилар билан оғзаки боғланиш, аудиторлик ташкилот (фирма) ичидаги муайян томонга тасдиқ сўровларини юбориш, ёки кўпроқ ёки турли хил маълумотларни излаш.
- Тадбиркорлик субъектининг чорак охиридаги ёки йил охиридаги тузатиш ёзувларини батафсил кўриб чиқишни амалга ошириш ва хусусияти ёки миқдори жиҳатидан ғайриоддий кўринадиган ҳар қандай ёзувни кидириш.
-
- Аҳамиятли ва ғайриоддий операциялар, хусусан йил охирида ёки охирига яқин содир бўладиган операциялар учун, ўзаро алоқадор томонлар эҳтимолини ва операциялар бажарилишини таъминлайдиган молиявий ресурсларнинг манбаларини кидириш.
- Қисмларга ажратилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда тубдан таҳлилий тартиб-тамоилларни амалга ошириш. Масалан, жойлашув, бизнес йўналиши ёки ой бўйича сотувлар ва сотувлар таннархини аудитор томонидан ҳисобланган кутилишларга нисбатан таққослаш.
- Фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш rischi аниқланган жойларда ишлайдиган ходимлар билан суҳбатлар ўтказиш, бунда уларнинг риск ва назоратлар riskни эътиборга олиши ёки қандай эътиборга олиши тўғрисидаги нуктаи назарига эга бўлиш кўзда тутилади.
- Бошқа мустақил аудиторлар бир ёки ундан ортиқ шуъба аудиторлик ташкилоти (фирма)ларининг, компонентлар ёки филиалларнинг молиявий ҳисоботларини аудит қилаётганда, улар билан ушбу омпонентлар орасидаги операциялар ёки фаолиятлардан келиб чиқадиган фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskини эътиборга олишда амалга ошириш зарур бўлган ишларнинг қўламини муҳофама қилиш.
- Агар фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskи юқори бўлган молиявий ҳисобот моддасига нисбатан мутахассис иши айниқса аҳамиятли бўлганда, мутахассиснинг хулосалари асоссиз эмаслигини аниқлаш учун мутахассиснинг

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

фаразлари, усуллари ёки ҳулосаларининг баъзиларига ёки барчасига тегишли қўшимча тартиб-тамоилларни амалга ошириш ёки ушбу мақсад учун бошқа мутахассисни жалб этиш.

- Олдин аудит қилинган молиявий ҳисоботлардаги баланснинг давр бошига танланган счётларини таҳлил қилиш учун аудиторлик тартиб-тамоилларини амалга ошириш, бунда асосий мақсад ҳисоблаб чиқилган баҳолари ва мулоҳазаларини, масалан товарлар қайтарилиши бўйича заҳираларни, қамраб олган муайян масалалар қанчалик эҳтиёткорлик билан ҳал этилганлигини баҳолашдир.
- Счёт ёки тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган бошқа солиштиришлар бўйича тартиб-тамоилларни амалга ошириш, жумладан оралиқ даврларда амалга оширилган солиштиришларни қўриб чиқиш.
- Компьютер-қўмағидаги усуллари қўллаш, масалан жамланмадаги ноўхшашликларни тестдан ўтказиш учун маълумотларни олиш.
- Компьютер-чиқарган ёзувлар ва операцияларнинг тўғрилигини тестдан ўтказиш
- Аудит қилинаётган тадбиркорлик субъектидан ташқаридаги манбалардан қўшимча аудиторлик далили излаш.

Муайян муносабатлар – Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришдан келиб чиқадиган бузиб қўрсатиш

Фирибгарликка асосланган молиявий ҳисобот беришдан келиб чиқадиган муҳим бузиб қўрсатиш рискларини аудитор баҳолашига нисбатан муносабатларга мисоллар қуйидагилардир:

Даромадни тан олиш

- Қисмларга ажратилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда даромадга тегишли тубдан таҳлилий тартиб-тамоилларни амалга ошириш, масалан, жорий ҳисобот даврида ой ва маҳсулот тури ёки бизнес бўлаги бўйича акс эттирилган даромадни таққосладиган олдинги даврлар билан таққослаш. Компьютер-қўмағидаги аудит усуллари ғайриоддий ёки қутилмаган даромад боғлиқликлари ёки операцияларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Мижозлар маълум ўринли шартнома шартларини ва қўшимча келишувлар мавжуд эмаслигини тасдиқлаши, чунки тегишли бухгалтерия кўп ҳолларда бундай шартлар ёки келишувлар таъсири остида бўлади ва улар тааллуқли бўлган чегирма ёки давр учун далил кўп ҳолларда етарсиз ҳужжатлаштирилган бўлади. Масалан, қабул мезонлари, етказиб бериш ва тўлов шартлари, келгуси ёки узлуксиз етказиб бериш мажбуриятлари мавжуд эмаслиги, маҳсулотни қайтариш ҳукуқи, кафолатланган қайта сотиш миқдорлари ва бекор қилиш ёки маблағни қайтариш шартлари кўп ҳолларда бундай ҳолатларга тегишли бўлади.
- Тадбиркорлик субъектининг сотувлар ва маркетинг бўйича ходимларидан ёки ички юридик маслаҳатчисидан давр охирига яқин сотувлар ёки етказиб беришларга нисбатан ҳамда уларнинг ушбу операциялар билан боғлиқ ҳар қандай ғайриоддий шартлар ёки шароитлар тўғрисидаги маълумотлари бўйича сўровлар ўтказиш.
- жўнатилаётган ёки жўнатиш учун тайёрланаётган (ёки ишлов бериш жараёнидаги қайтарилган) товарларни кузатиш учун давр охирида бир ёки ундан ортиқ жойларда жисмонан мавжуд бўлиш ва бошқа тегишли сотувлар билан товар-моддий заҳираларни ажратиш тартиб-тамоилларини амалга ошириш.
- Даромад операциялари электрон тарзда шакллантириладиган, ишлов бериладиган ва қайд қилинадиган ҳолатларда, улар қайд қилинган даромад операциялари содир бўлганлиги ва тегишли тарзда қайд қилингани тўғрисидаги ишончлилиқни таъминлашини аниқлаш назоратларини тестдан ўтказиш.

Товар-моддий заҳиралар миқдори

- Товар-моддий заҳиралар инвентаризацияси мобайнида ёки ундан сўнг муайян эътиборни талаб этадиган жойларни ёки моддаларни аниқлаш учун тадбиркорлик субъектининг товар-моддий заҳиралари ёзувларини текшириш.
- Муайян жойларда хабар қилмаган ҳолда товар-моддий заҳиралар инвентаризациясини кузатиш ёки айнан бир санада барча жойларда товар-моддий заҳиралар инвентаризациясини амалга ошириш.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Инвентаризация билан ҳисобот даври охири орасидаги давр мобайнида ноўрин манипуляция рискинни камайтириш учун ҳисобот даври охирида ёки охирига яқин товар-моддий заҳиралар инвентаризациясини амалга ошириш.
- Инвентаризацияни кузатиш мобайнида қўшимча тартиб-тамоилларни амалга ошириш, масалан, кутиланган моддалар таркибини, товарлар тахланган ёки тамғаланган ҳолатини (масалан, кутидаги буш жойлар) ва атторлик моллари ёки махсус кимёвий моддалар каби суюқ моддаларнинг сифатини (яъни, тозалиги, нави, тўйинтирилганлигини) синчиклаб текшириш. Бунда мутахассис ишидан фойдаланиш фойдали бўлиши мумкин.
- Товар-моддий заҳираларнинг таснифи ёки тури, жойи ёки бошқа мезони бўйича жорий давридаги миқдорларни олдинги давр миқдорлари билан таққослаш, ёки инвентаризация қилинган миқдорларни узлуксиз ҳисоб ёзувлари билан таққослаш.
- Инвентаризация бўйича маълумотлар йиғилишини тестдан ўтказиш учун компьютер-қўмагидаги аудит усулларида фойдаланиш – масалан, тамғалаш назоратларини тестдан ўтказиш учун тамға коди орқали ёки модданинг тушириб қолдирилиши ёки такрорланиши эҳтимолини тестдан ўтказиш учун модданинг серия рақами орқали саралаш.

Раҳбарият томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳолар

- Раҳбарият томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳо билан таққослаш учун мустақил баҳони шакллантиришда мутахассисдан фойдаланиш.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳони шакллантиришга тегишли бўлган режаларни амалга ошириш бўйича раҳбарият қобилияти ва ҳоҳишини тасдиқлаш мақсадида сўровлар ўтказиладиган таркибни раҳбариятдан ва бухгалтерия ҳисоби бўлимида ташқарида бўлган кишилар ҳисобига кенгайтириш.

Муайян муносабатлар – Активларни ноқонуний ўзлаштириш оқибатидаги бузиб кўрсатишлар

Турли ҳолатлар турли муносабатларни талаб этади. Одатда, активларни ноқонуний ўзлаштиришга тегишли фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига нисбатан аудит муносабати муайян счёт қолдиқларига ва операциялар таснифига йўналтирилган бўлади. Юқоридаги икки тоифада таъкидланган айрим аудиторлик тартиб-тамоиллари бундай ҳолатларда қўлланиши мумкинлигига қарамасдан, иш ҳажми аниқланган ноқонуний ўзлаштириш rischi тўғрисидаги муайян маълумотга боғлиқ бўлади.

Активларни ноқонуний ўзлаштириш оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аудитор баҳолашига нисбатан муносабатларга мисоллар куйидагилардир:

- Йил охирида ёки охирига яқин нақд пулларни ёки қимматли қоғозларни инвентаризация қилиш.
- Аудит қилинаётган давр учун счёт бўйича операцияларни (жумладан, кредит авизоси ва товарларни қайтариш ҳолати ҳамда тўловлар амалга оширилган саналар) бевосита мижозлар тасдиқлаши.
- Ҳисобдан чиқарилган счётларнинг тикланишини таҳлил қилиш.
- Жой ёки маҳсулот тури бўйича товар-моддий заҳиралар камомадларини таҳлил қилиш.
- Асосий товар-моддий заҳиралар коэффициентларини соҳа меъёри билан таққослаш.
- Узлуксиз товар-моддий заҳиралар ёзувидаги камайишларни тасдиқловчи ҳужжатлаштиришни кўриб чиқиш.
- Манзиллар ёки телефон рақамлари ўхшашликларини аниқлаш учун етказиб берувчилар рўйхатини ходимлар рўйхати билан компьютерлашган қиёслашни амалга ошириш
- Такрорий манзиллар, ходимлар шахсини аниқлайдиган ҳужжат рақамлари ёки солиқ органлари рақамлари ёки банк счётларини аниқлаш учун иш ҳақи тўлови қайдномаси бўйича компьютерлашган излашни амалга ошириш.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Фаолият далилини кам қамраб олиши ёки умуман қамраб олмаслигини, масалан фаолиятни баҳолашнинг мавжуд эмаслигини, аниқлаш жиҳатидан ходимлар шахсий ҳужжатларини кўриб чиқиш.
- Ғайриоддий ҳолатлар ёки йўналишларни аниқлаш учун сотувлар чегирмаларини ва қайтаришларини таҳлил қилиш.
- Учинчи томонлардан муайян шартномалар шартларини тасдиқлаб олиш.
- Шартномалар улар шартларига мувофиқ амалга оширилаётганлиги далилига эга бўлиш.
- Йирик ва ғайриоддий харажатларнинг асослилигини кўриб чиқиш.
- Юқори раҳбарият ва ўзаро алоқадор томон кредитларига рухсат берилишини ва ушбу кредитларнинг баланс қийматини кўриб чиқиш.
- Юқори раҳбарият томонидан тақдим этилган харажат ҳисоботларининг дажарасини ва асослилигини кўриб чиқиш.

АУДИТ

3-илова

(А49-бандга қаранг)

Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатларга мисоллар

Қуйида молиявий ҳисоботлар фирибгарликдан келиб чиқадиган муҳим бузиб кўрсатишни камраб олиши мумкинлигининг эҳтимолини кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатларга мисоллар келтирилган.

Бухгалтерия ёзувларида тафовутлар, жумладан:

- Микдори, бухгалтерия даври, таснифланиши, ёки тадбиркорлик субъекти сиёсати жиҳатидан тўлиқ ёки ўз вақтида қайд қилинмаган ёки ноўрин тарзда қайд қилинган операциялар.
- Тасдиқланмаган ёки тақиқланган қолдиқлар ёки операциялар.
- Молиявий натижаларга аҳамиятли таъсир этадиган охириги дақиқадаги тузатишлар.
- Ходимларнинг улар ваколатидаги мажбуриятларни бажариш зарурияти билан номутаносиб бўлган тизимлардан ва ёзувлардан фойдаланиши далили.
- Тахминий фирибгарлик тўғрисида аудитор олган ишоралар ёки шикоятлар.

Зид келадиган ёки мавжуд бўлмаган далил, жумладан:

- Етишмайдиган ҳужжатлар.
- Алмаштирилгандек кўринадиган ҳужжатлар.
- Ҳужжатларнинг асл нусха мавжуд бўлиши кўзда тутилганда пайтда нусха олинган ёки электрон тарзда олинган ҳужжатлардан ташқари ҳужжатларнинг мавжуд эмаслиги.
- Солиштирмаларда аҳамиятли тушунтирилмаган моддалар.
- Ғайриоддий баланс ўзгаришлари, йўналишлардаги ёки муҳим молиявий ҳисобот коэффициентлари ёки боғлиқликларидаги

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

ўзгаришлар – масалан, дебиторлик қарзларининг даромадларга нисбатан тезроқ ўсиши.

- Расмий сўровлар ёки таҳлилий тартиб-тамоиллардан юзага келадиган раҳбариятнинг ёки ходимларнинг зид, ноаниқ ёки эҳтимолдан йироқ жавоблари.
- Тадбиркорлик субъекти ёзувлари билан тасдиқ жавоблари ўртасидаги ғайриоддий тафовутлар.
- Дебиторлик қарзлари счётларидаги ёзувларда акс эттирилган кўп миқдордаги кредит ўтказмалари ва бошқа тузатишлар.
- Дебиторлик қарзларининг иккиламчи счёти билан назорат счёти ўртасидаги, ёки мижоз тасдиқлари билан дебиторлик қарзларининг иккиламчи счёти ўртасидаги, тушунтирилмаган ёки етарсиз даражада тушунтирилган фарқлар.
- Бекор қилинган чеклар одатда банк тасдиғи билан тадбиркорлик субъектига қайтариладиган ҳолатда бекор қилинган чекларнинг етишмаслиги ёки мавжуд бўлмаслиги.
- Аҳамиятли миқёсда товар-моддий заҳиралар ёки моддий активларнинг етишмаслиги.
- Тадбиркорлик субъектининг ёзувларни сақлаш амалиётлари ёки сиёсатларига мутаносиб бўлмаган тарзда электрон далилнинг мавжуд эмаслиги ёки етишмаслиги.
- Кутилганга нисбатан тасдиқлар бўйича камроқ жавоблар ёки кутилганга нисбатан кўпроқ жавоблар.
- Асосий тизимларни ишлаб чиқиш ва дастурий ўзаришни тестдан ўтказиш ҳамда жорий йилдаги тизим ўзгаришлари ва фойдаланишларни жорий этиш бўйича далилни таъминлаш қобилиятсизлиги.

Аудитор билан раҳбарият ўртасидаги муаммоли ёки ғайриоддий алоқалар, жумладан:

- Ёзувлардан, ускуналардан, аудиторлик далили олиниши мумкин бўлган маълум ходимлардан, мижозлардан, таъминотчилардан, ёки бошқалардан фойдаланишни рад этиш.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДАГИ ФИРИБГАРЛИККА
НИСБАТАН АУДИТОР МАЖБУРИЯТЛАРИ

- Мураккаб ёки мунозарали масалаларни ҳал этиш муддати бўйича раҳбарият томонидан кўрсатилган ҳаддан ташқари босимлар
- Аудитни амалга ошириш бўйича раҳбарият томонидан шикоятлар ёки келишув жамоаси аъзоларига раҳбариятнинг таҳдид килиши, хусусан аудиторлик далилини аудитор томонидан кескин баҳоланиши билан боғлиқ бўлганда ёки раҳбарият билан потенциал келишмовчиликларни ҳал этишда.
- Талаб этилган маълумотларни таъминлашда тадбиркорлик субъекти томонидан ғайриоддий сустрекчиликлар.
- Компьютер-қўмағидаги аудит усулларида фойдаланган ҳолда тестдан ўтказиш учун асосий электрон ҳужжатлардан фойдаланишда аудиторга қўмак беришни ҳоҳламаслик.
- Асосий ахборот технологияси операцияларига тегишли ходимлар ва устуналардан, жумладан хавфсизлик, операциялар, ва тизимларни ишлаб чиқиш ходимларидан, фойдаланишни рад этиш.
- Молиявий ҳисоботлар тўлиқроқ ва тушунарлироқ бўлиши учун уларда очиб беришларни қўшишни ёки қайта кўриб чиқишни ҳоҳламаслик.
- Ички назоратдаги аниқланган камчиликларни ўз вақтида эътиборга олишни ҳоҳламаслик.

Бошқалар

- Раҳбарият аудиторга бошқарув юклатилган шахслар билан шахсан учрашишга рухсат беришни ҳоҳламаслиги.
- Соҳа меъёрлари билан номувофиқ кўринган ҳисоб сиёсатлари.
- Ўзгарган ҳолатлардан келиб чиқиши кўринмаган ҳисоблаб чиқилган баҳоларидаги тез-тез ўзгаришлар.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳуқуқ кодексининг бузиб кўрсатишларига чора кўрмаслиги.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 250

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХС нинг қўллаш доираси	1
Қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар таъсири	2
Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш мажбурияти.....	3–8
Кучга кириш санаси	9
Мақсадлар	10
Таърифлар	11
Талаблар	
Аудитор қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилишини кўриб чиқиши	12–17
Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган пайтдаги аудиторлик тартиб-таомиллари	18–21
Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш.....	22–28
Ҳужжатлаштириш	29
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш мажбурияти.....	A1–A6
Аудитор қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилишини кўриб чиқиши	A7–A12
Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган пайтдаги аудиторлик тартиб-таомиллари	A13–18

АУДИТ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик

тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш..... A19–A20

Ҳужжатлаштириш..... A21

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 250 “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш бўйича аудитор мажбуриятини кўриб чиқади. Мазкур АХС аудитор муайян қонунлар ёки меъёрий ҳужжатларга риоя қилишни тестдан ўтказиш ва у тўғрисида алоҳида ҳисобот (хулоса) бериш учун махсус жалб этиладиган пайтдаги бошқа ишонч билдириш келишувларига нисбатан қўлланилмайди.

Қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар таъсири

2. Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири сезиларли тарзда фарқланади. Тадбиркорлик субъекти риоя қилиши лозим бўлган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар юридик ва меъёрий концептуал асосни ташкил этади. Айрим қонунлар ёки меъёрий ҳужжатларнинг шартлари молиявий ҳисоботларга нисбатан шундай бевосита таъсирга эгаки, бунда улар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларидаги акс эттириладиган қийматларни ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлаб беради. Бошқа қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар раҳбарият томонидан риоя этилади ёки тадбиркорлик субъектига ўз фаолиятини амалга оширишга имкон берадиган шартларни белгилайди, аммо улар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига нисбатан бевосита таъсирга эга бўлмайди. Айрим тадбиркорлик субъектлари қаттиқ тартибга солинадиган соҳаларда фаолият юритадилар (масалан, банклар ва кимёвий компаниялар). Бошқалар факатгина умуман олганда бизнеснинг фаолият юритиш жиҳатига тегишли бўлган кўпгина қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиши талаб этилади (масалан, иш фаолиятидаги хавфсизлик қоидалари ва соғлиқни сақлашга ҳамда ишга ёллашда тенг ҳуқуқлилик тамойилига тегишли қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар). Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик жарималар тўлашга, судлашишга ёки тадбиркорлик субъекти учун молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган бошқа оқибатларга олиб келиши мумкин.

Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш мажбурияти (А1–А6-бандларга қаранг)

3. Тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг шартларига мувофиқ амалга ошириладиганини, жумладан тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида акс эттириладиган қийматларни ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлайдиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг шартларига риоя қилишни, таъминлаш бошқарув юклатилган шахслар кузатуви остида раҳбариятнинг мажбурияти ҳисобланади.

Аудиторнинг мажбурияти

4. Мазкур АХС даги талаблар аудиторга қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик оқибатидаги молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатишини аниқлашда кўмак беришга мўлжалланган. Бироқ, аудитор риоя қилмасликни олдини олишга жавобгар эмас ҳамда унинг барча қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни топиши кутилмайди.
5. Аудитор молиявий ҳисоботлар умумий олинганда, фирибгарлик ёки хато сабаб бўладиган, муҳим бузиб кўрсатишдан ҳоли эканлиги тўғрисида оқилонга ишонч билдиришга эришишга жавобгардир.¹ Молиявий ҳисоботлар аудитини амалга оширишда, аудитор қўлланиладиган юридик ва меъёрий концептуал асосни эътиборга олади. Аудитнинг ўзига хос чекловлари туфайли, шундай муқаррар риск мавжудки, ҳаттоки аудит АХСларга мувофиқ тегишли тартибда режалаштирилган ва амалга оширилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлардаги баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар топилмаслиги мумкин.² Қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар ҳолатида, ўзига хос чекловларнинг аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни топиш қобилиятига потенциал таъсири қуйидаги сабаблар туфайли йирикрокдир:

¹ АХС 200, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*, 5-банд

² АХС 200, А51-А52-бандлар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

- Тадбиркорлик субъектининг асосан фаолият юритиш жихатларига тегишли бўлган кўпгина қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар мавжуд бўлиб, улар одатда молиявий ҳисоботларга таъсир этмайди ҳамда тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот (хулоса) беришга тегишли ахборотлар тизимларида инобатга олинмаган бўлади.
- Риоя қилмаслик уни яширишга мўлжалланган амални ўз ичига олиши мумкин, масалан, тил бириктириш, қалбакилаштириш, операцияларни қасддан қайд қилмаслик, назоратларни раҳбарият четлаб ўтиши ёки аудиторга тақдим этиладиган қасддан нотўғри тақдимотлар.
- Ҳаракат риоя қилмасликни ташкил этиши пировардида суд томонидан юридик жихатдан аниқланадиган масаладир.

Одатда, риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларда акс эттирилган ходисалар ва операциялардан қанчалик йироқ бўлса, аудитор риоя қилмасликдан хабар топишининг ёки уни тан олишининг эҳтимоли шунчалик кам бўлади.

6. Мазкур АХС қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг иккита турли тоифаларига риоя қилишга нисбатан аудиторнинг мажбуриятларини фарқлайди:

- (а) Солиқ ва нафақа қонунчиликлари ва меъёрий ҳужжатлари каби молиявий ҳисоботлардаги муҳим қийматларни ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлашда бевосита таъсирга эга деб тан олинадиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар шартлари (13-бандга қаранг); ва
- (б) молиявий ҳисоботлардаги қийматларни ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлашда бевосита таъсирга эга бўлмаган бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар, бироқ уларга риоя қилиш бизнеснинг операцион жихатидан, тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини давом эттириш қобилияти учун, ёки муҳим жарималардан қочиш учун муҳим бўлиши мумкин (масалан, операцион лизингнинг шартларига риоя қилиш, тўловга лаёқатлилиқнинг меъёрий

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

талабларига риоя қилиш, ёки атроф муҳит меъёрларига риоя қилиш); шу туфайли бундай қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслиги молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин. (14-бандга қаранг).

7. Мазкур АХС да, қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг юқорида келтирилган тоифаларининг ҳар бири учун фарқланадиган талаблар белгиланган. 6(а)-бандда қайд қилинган тоифа учун, аудиторнинг мажбурияти ушбу қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг шартларига риоя қилишга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишдир. 6(б)-бандда қайд қилинган тоифа учун, аудиторнинг мажбурияти молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлаш учун белгиланган аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириш билан чекланади.
8. Аудитор мазкур АХС орқали шундай эҳтимолга нисбатан эътиборли бўлиши талаб этадики, бунда молиявий ҳисоботлар бўйича ҳулосани шакллантириш мақсадида қўлланилган бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳолатларига нисбатан аудитор эътиборини жалб этиши мумкин. АХС 200 да талаб этилганидек аудит мобайнида профессионал шубҳаликни сақлаш,³ тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг қўламини инобатга олган ҳолда, ушбу ҳолатда муҳимдир.

Кучга кириш санаси

9. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Мақсадлар

10. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардир:

³ АХС 200, 15-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

- (а) Молиявий ҳисоботлардаги муҳим қийматларни ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлашда бевосита таъсирга эга деб тан олинadиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар шартларига риоя қилишга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш;
- (б) Молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини аниқлаш учун белгиланган аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириш; ва
- (в) Аудит мобайнида аниқланган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмасликка нисбатан тегишли тартибда муносабат билдириш.

Таърифлар

11. Мазкур АХС мақсадлари учун, қуйидаги атама қуйида келтирилган маънога эга:

Риоя қилмаслик – Тадбиркорлик субъектининг амалдаги қонун ва қонун ҳужжатларга зид равишда атайин ёки билмаган ҳолда ҳаракат қилиши ёки ҳаракат қилмаслиги. Бундай ҳаракатларга тадбиркорлик субъекти томонидан ёхуд тадбиркорлик субъекти номидан амалга оширилган ёки тадбиркорлик субъекти номидан унинг раҳбарияти, бошқаруви юклатилган шахслар ёки ходимлари томонидан амалга оширилган операциялар киради. Риоя қилмаслик тадбиркорлик субъектининг бошқаруви юклатилган шахслар, раҳбарияти ҳамда ходимларининг (тадбиркорлик субъекти бизнеси фаолиятига алоқаси бўлмаган) шахсий ёмон ҳулқ-атворини ўз ичига олмайди.

Талаблар

Аудитор қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилинишини кўриб чиқиши

12. АХС 315 га мувофиқ тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити тўғрисида тушунчага эга бўлишнинг қисми сифатида,⁴ аудитор қуйидагилар тўғрисида умумий тушунчага эга бўлиши лозим:
- (а) Тадбиркорлик субъектига ва у фаолият кўрсатаётган соҳага ёки секторга нисбатан қўлланиладиган юридик ва меъёрий концептуал асос; ва
 - (б) Тадбиркорлик субъект ушбу концептуал асосга қандай риоя этаётганлиги. (А7-бандга қаранг)
13. Аудитор молиявий ҳисоботлардаги муҳим кийматларни ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлашда бевосита таъсирга эга деб тан олинадиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар шартларига риоя қилишга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиши лозим. (А8-банд қаранг)
14. Аудитор молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини аниқлаш учун қуйидаги аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириши лозим: (А9–А10-бандларга қаранг:)
- (а) Тадбиркорлик субъекти томонидан бундай қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилишга нисбатан раҳбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан сўровлар ўтказиш; ва
 - (б) Мавжуд бўлганда, тегишли лицензияладиган ёки тартибга солувчи органлар билан ёзишмаларни текшириш.
15. Аудит мобайнида, аудитор шундай эҳтимолга нисбатан эътиборли бўлиши лозимки, бунда молиявий ҳисоботлар бўйича ҳулосани шакллантириш мақсадида қўлланилган бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳолатларига нисбатан аудитор эътиборини жалб этиши мумкин. (А11-бандга қаранг)

⁴ АХС 315, “Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”, 11-банд

16. Аудитор раҳбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда таъсирлари эътиборга олинadиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг барча маълум ҳолатлари аудиторга очиб берилганлиги тўғрисида ёзма баёотларни таъминлашни сўраши лозим. (А12-бандга қаранг)
17. Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик мавжуд бўлмаганда, аудитордан 12-16-бандларда белгиланганлардан ташқари, тадбиркорлик субъектининг қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигига тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириши талаб этилмайди.

Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган пайтдаги аудиторлик тартиб-таомиллари

18. Агар аудитор қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликка ёки гумон қилинган риоя қилмасликка тегишли маълумотдан хабардор бўлса, аудитор қуйидагиларга эга бўлиши лозим: (А13-бандга қаранг)
- (а) Ҳаракатнинг хусусияти ва у содир бўлган ҳолатлар тўғрисида тушунча; ва
 - (б) Молиявий ҳисоботларга эҳтимолий таъсирни баҳолаш учун бошқа маълумот. (А14-бандга қаранг)
19. Агар аудитор риоя қилмаслик мавжуд бўлиши мумкинлигини гумон қилса, аудитор масалани раҳбарият билан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиши лозим. Агар раҳбарият ёки ўринли бўлса, бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъекти қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилишини тасдиқловчи етарли маълумотни таъминламаса ва, аудитор ҳукмига қўра, гумон қилинган риоя қилмасликнинг таъсири молиявий ҳисоботлар учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлса, аудитор юридик маслаҳат олиш зарурлигини кўриб чиқиши лозим. (А15–А16-бандларга қаранг)

20. Агар гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида етарли маълумот олиними мумкин бўлмаса, аудитор етарлича тегишли аудиторлик далили мавжуд бўлмаслигининг аудитор хулосасига таъсирини баҳолаши лозим.
21. Аудитор риоя қилмасликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига, жумладан аудиторнинг рискни баҳолашига ва ёзма баёнотларнинг ишончлилигига, нисбатан оқибатларини баҳолаши ва тегишли чора кўриши лозим. (А17–А18-бандларга қаранг)

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш

Бошқарув юклатилган шахсларга риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериши

22. Бошқарув юклатилган барча шахслар хўжалик бошқарувида иштирок этган, ва шу туфайли аудитор томонидан аллақачон билдирилган аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни қамраб олган масалалар тўғрисида хабардор бўлган ҳолатлардан ташқари,⁵ аудитор бошқарув юклатилган шахсларга аудит мобайнида аудитор эътиборини жалб этган қонунларга ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни қамраб олган масалаларни билдириши лозим, қачонки масалалар яққол муҳим эмас бўлмаса.
23. Агарда, аудитор мулоҳазасига кўра, 22-бандда келтирилган риоя қилмаслик қасддан қилинган ва муҳим деб ҳисобланса, аудитор масалани бошқарув юклатилган шахсларга имкон қадар тезроқ билдириши лозим.
24. Агар аудитор раҳбариятни ёки бошқарув юклатилган шахсларни риоя қилмасликка иштирок этганлигини гумон қилса, аудитор масалани аудит кумитаси ёки назорат кенгаши каби тадбиркорлик субъектидаги органнинг кейинги юқорироқ даражасига, агарда мавжуд бўлса, билдириши лозим. Қачонки юқорироқ орган мавжуд бўлмаса, ёки агар аудитор унинг хабари эътиборга олинмаслиги мумкинлигига ишонса, ёки кимга ҳисобот (хулоса) бериш бўйича

⁵ АХС 260, Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви, 13-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

иккиланса, аудитор юридик маслаҳат олиш зарурлигини кўриб чиқиши лозим.

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудитор ҳисоботида риоя қилмаслик тўғрисида маълумот бериш

25. Агар аудитор риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга ва молиявий ҳисоботларда тегишли тартибда акс эттирилмаган деб хулоса қилса, АХС 705 га мувофиқ аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича ижобий хулоса ёки салбий хулосани ифода этиши лозим.⁶
26. Агар раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар аудиторга молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлиши мумкин бўлган риоя қилмаслик содир бўлганлигини, ёки содир бўлиш эҳтимоли мавжудлигини баҳолашда етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун тусқинлик қилса, аудитор АХС 705 га мувофиқ аудит кўламининг чекланганлиги асосида молиявий ҳисоботлар бўйича ижобий хулосани ифода этиши ёки хулосани ифода этишни рад этиши лозим.
27. Агар аудитор риоя қилмаслик раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар эмас, балки ҳолатлар сабаб бўлган чекловлар туфайли содир бўлганлигини аниқлай олмаса, аудитор АХС 705 га мувофиқ аудитор фикрига таъсирни баҳолаши лозим.

Тартибга солувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларга риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш

28. Агар аудитор қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлаганда ёки гумон қилса, аудитор тадбиркорлик субъектидан ташқари томонларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш мажбуриятига эга эканлигини аниқлаши лозим. (А19–А20-бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

⁶ АХС 705, Мустақил аудитор ҳисоботида (хулосасида) фикрни модификациялаш, 7–8-бандлар

29. Аудитор аудитни ҳужжатлаштиришда қонунларга ва меъёрий ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни ҳамда раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар ва тадбиркорлик субъектидан ташқари бошқа томонлар билан муҳокама натижаларини киритиши лозим.⁷ (А21-бандга қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш мажбурияти (3–8-бандга қаранг)

- А1. Тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилаётганини таъминлаш бошқарув юклатилган шахслар кузатуви остида раҳбариятнинг мажбурияти ҳисобланади. Қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига турли йўллар билан таъсир этиши мумкин: масалан, ўта бевосита таъсир сифатида, улар тадбиркорлик субъектидан молиявий ҳисоботларда талаб этилган муайян очиб бериладиган маълумотларга таъсир этиши мумкин, ёки улар тегишли молиявий ҳисобот (хулоса) беришнинг концептуал асосини белгилаб бериши мумкин. Улар тадбиркорлик субъектининг маълум юридик ҳуқуқлари ва мажбуриятларини белгилаши ҳам мумкин, бунда ушбу ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг айримлари тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида тан олинади. Шу билан бирга, қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар риоя қилмаслик ҳолатларида жарималар белгилаши мумкин.

⁷ АХС 230, *Аудитни ҳужжатлаштириш*, 8–11-бандлар ва А6-банд

А2. Қуйида тадбиркорлик субъекти қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни олдини олиш ва топишга қўмаклашиш учун амалга оширадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг турларига мисоллар келтирилган:

- Юридик талабларни мониторинг қилиш ҳамда фаолият жараёнлари ушбу талабларни қаноатлантиришга мўлжалланганлигини таъминлаш.
- Ички назоратнинг тегишли тизимларини ташкил этиш ва жорий этиш.
- Хулқ кодексини ишлаб чиқиш, оммалаштириш ва риоя қилиш.
- Ходимлар тегишли тартибда ўқитилишини ва улар хулқ кодексини тушунишини таъминлаш.
- Хулқ кодексига риоя этилишини мониторинг қилиш ва унга риоя этмайдиган ходимларни тартибга чақириш бўйича тегишли тартибда чора қўриш.
- Юридик талабларни мониторинг қилишга қўмаклашиш учун юридик маслаҳатчиларни жалб этиш.
- Тадбиркорлик субъекти ўз соҳаси доирасида риоя қилиши шарт бўлган аҳамиятли қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар рўйхатини ҳамда шикоятлар қайдномасини юритиш.

Йирикроқ тадбиркорлик субъектларида, ушбу сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларга тегишли мажбуриятларни юклаш орқали тўлдирилиши мумкин:

- Ички аудит хизмати.
- Аудиторлик қўмитаси.
- Мувофиқлик хизмати.

Аудитор мажбурияти

А3. Тадбиркорлик субъекти томонидан қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

кўрсатишни келтириб чиқариши мумкин. Муҳимликдан қатъий назар, риоя қилмасликни топиш аудитнинг бошқа жиҳатларига, жумладан, масалан, раҳабарият ёки ходимларнинг ҳаққонийлиги тўғрисидаги аудитор мулоҳазасига, таъсир этиши мумкин.

- А4. Ҳаракат қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкил этиши юридик жиҳатдан аниқланадиган масала бўлиб, уни аниқлаш одатда аудиторнинг профессионал ваколати доирасидан ташқаридадир. Шунга қарамасдан, аудиторнинг машғулотлари, тажрибаси ҳамда тадбиркорлик субъекти ва унинг соҳаси ёки сектори тўғрисидаги тушунчаси аудитор эътиборини жалб этадиган айрим ҳаракатлар қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкил этиши мумкинлигини тан олиш учун асосни таъминлаши мумкин.
- А5. Муайян қонуний талабларга мувофиқ, аудитордан тадбиркорлик субъекти қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг маълум шартларига риоя этаётганлиги тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш, молиявий ҳисоботлар аудитининг қисми сифатида, талаб этилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, АХС 700⁸ ёки АХС 800⁹ ушбу аудит мажбуриятлари аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қандай инobatга олинишини кўриб чиқади. Бундан ташқари, қачонки муайян қонуний ҳисобот (хулоса) бериш талаблари мавжуд бўлса, аудит режаси қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг ушбу шартларига риоя этилишига нисбатан тегишли тестларни ўз ичига олиши зарур бўлиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

- А6. Давлат секторида, молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлиши мумкин бўлган ёки ташкилот фаолиятларининг бошқа жиҳатларини ўз таъсир доирасига камраб олиши мумкин бўлган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар эътиборга олинишига нисбатан қўшимча аудит мажбуриятлари мавжуд бўлиши мумкин.

⁸ АХС 700, *Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш*, 38-банд

⁹ АХС 800, *Махсус масалалар—Махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг аудитлари*, 11-банд

**Аудитор қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилинишини
кўриб чиқиши**

*Юридик ва меъёрий концептуал асос тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш
(12-бандга қаранг)*

- A7. Юридик ва меъёрий концептуал асос ҳамда тадбиркорлик субъекти ушбу концептуал асосга қандай риоя этаётганлиги тўғрисидаги умумий тушунчага эга бўлиш учун, аудитор, масалан, қуйидагиларни амалга ошириш мумкин;
- Аудиторнинг тадбиркорлик субъектининг соҳаси, меъёрий ва бошқа ташқи омиллари тўғрисидаги мавжуд тушунчасидан фойдаланиш;
 - Молиявий ҳисоботларда акс эттирилган қийматлар ва очиб бериладиган маълумотларни бевосита аниқлайдиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар тўғрисидаги тушунчани янгилаш;
 - Тадбиркорлик субъектининг фаолиятларига нисбатан тубдан таъсирга эга бўлиши кутилиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар бўйича раҳбариятдан сўровлар ўтказиш;
 - Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилишга тегишли тадбиркорлик субъектининг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари бўйича раҳбариятга расмий сўровлар бериш; ва
 - Суд даъволарини аниқлаш, баҳолаш ва ҳисобга олиш учун қабул қилинган сиёсатлар ёки тартиб-таомиллар бўйича раҳбариятга расмий сўровлар бериш.

Молиявий ҳисоботлардаги муҳим қийматлар ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлашда умуман бевосита таъсирга эга деб ҳисобланган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар (13-бандга қаранг)

- A8. Маълум қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар аниқ белгиланган бўлиб, улар тадбиркорлик субъектига ва унинг соҳаси ёки сектори доирасида маълумдир ҳамда тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига тегишлидир (6(а)-бандда акс

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

эттирилганидек). Улар, масалан, куйидагиларга тегишли шартларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботлар шакли ва мазмуни;
- Соҳага-хос молиявий ҳисобот (хулоса) бериш масалалари;
- Давлат шартномалари бўйича операцияларни ҳисобга олиш; ёки
- Фойда солиғи ёки нафақа тўловлари бўйича харажатларни ҳисоблаш ёки тан олиш.

Ушбу қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг айрим шартлари молиявий ҳисоботлардаги муайян тақдимномаларга бевосита тегишли бўлиши мумкин бўлса (масалан, фойда солиғи суммалари етарлиги), бошқалари умуман олганда молиявий ҳисоботларга бевосита тегишли бўлиши мумкин (масалан, молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкил этадиган мажбурий ҳисоботлар). 13-банддаги талабнинг мақсади аудитор ушбу қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг тегишли шартларига риоя этган ҳолда молиявий ҳисоботлардаги қийматлар ва очиб бериладиган маълумотларни аниқланишига нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишдир.

Бундай қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг бошқа шартларига ва бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик тадбиркорлик субъекти учун жарималарга, судлашишларга ёки бошқа оқибатларга олиб келиши мумкин ва улар бўйича харажатлар молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши зарур бўлиши мумкин бўлсада, аммо 6(а)-бандда изоҳланганидек молиявий ҳисоботларга нисбатан бевосита таъсирга эга деб ҳисобланмайди.

Риоя қилмаслик ҳолатларини аниқлаш тартиб-таомиллари – бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар (14-бандга қаранг)

- А9. Маълум бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар аудитордан асосий эътиборни талаб этиши мумкин, чунки улар тадбиркорлик субъекти фаолиятларига фундаментал таъсирга эга бўлади (6(б)-бандда тасвирланганидек). Тадбиркорлик субъекти

фаолиятларига фундаментал таъсирга эга бўлган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик тадбиркорлик субъекти учун унинг фаолиятларини тугатилишига сабаб бўлиши мумкин, ёки тадбиркорлик субъекти фаолиятининг узлуксизлигини сўроқ остида қолдириши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти лицензиясининг талабларига ёки унинг фаолиятларини амалга ошириш бўйича бошқа ҳуқуқлар бундай таъсирга эга бўлиши мумкин (масалан, банк ҳолатида, капитал ёки инвестиция талабларига риоя қилмаслик). Тадбиркорлик субъектининг асосан фаолият кўрсатиш жиҳатларига тегишли бўлган кўпгина қонунлар ва меъёрий ҳужжатлар ҳам мавжуд бўлиб, улар одатда молиявий ҳисоботларга таъсир этмайди ҳамда тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот (хулоса) беришга тегишли ахборот тизимларида камраб олинмайди.

- A10. Бошқа қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг молиявий ҳисобот бериш оқибатлари тадбиркорлик субъектининг фаолиятларига қараб ўзгариши мумкинлигидан, 14-бандда талаб этилган аудиторлик тартиб-таомиллари молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларига аудитор эътиборини жалб этишга йўналтирилган.

Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари орқали риоя қилмасликка аудитор эътиборини жалб этиш (15-бандга қаранг)

- A11. Молиявий ҳисоботлар бўйича хулосани шакллантириш учун қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳолатларига аудитор эътиборини жалб этиши мумкин. Масалан, бундай аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мажлис баёнларини ўқиш;
- Тадбиркорлик субъектининг раҳбариятидан ва ички юридик маслаҳатчидан ёки ташқи юридик маслаҳатчидан суд жараёнлари, шикоятлар ва баҳолашларга нисбатан сўровлар ўтказиш; ва

- Операциялар турларининг, счёт қолдикларининг ёки очиб бериладиган маълумотларнинг тафсилотларини тубдан тестдан ўтказишни амалга ошириш.

Ёзма баёотлар (16-бандга қаранг)

A12. Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири сезиларли тарзда фарқланиши мумкинлиги туфайли, ёзма баёотлар молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга нисбатан аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик бўйича раҳбарият маълумоти тўғрисида зарурий аудиторлик далилини таъминлайди. Бироқ, ёзма баёотлар, ўз ҳолича, етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламайди ва шу туфайли, аудитор томонидан олинадиган бошқа аудиторлик далилининг хусусиятига ва кўламига таъсир этмайди.¹⁰

Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган пайтдаги аудиторлик тартиб-таомиллари

Қонун ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик белгилари (18-бандга қаранг)

A13. Агар аудиторга қуйидаги масалаларнинг мавжудлиги, ёки улар тўғрисидаги маълумот, маълум бўлиб қолса, бу қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслик белгиси бўлиши мумкин:

- Тартибга солувчи органлар ва давлат департаментлари томонидан текширувлар ёки пеня ёки жарималар тўлови.
- Консультантларга, ўзаро алоқадор томонларга, ходимларга ёки ҳукумат ходимларига номаълум хизматлар ёки кредитлар бўйича тўловлар.
- Одатда тадбиркорлик субъекти томонидан ёки унинг соҳасида ёки ҳақиқатда қабул қилинган хизматлар учун тўланадиган тўловларга нисбатан кўпроқ кўринадиган сотувлар бўйича комисион ҳақлар ёки вакиллар ҳақлари.

¹⁰ АХС 580, Ёзма баёотлар, 4-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

- Бозор нархидан ахамиятли даражада юқори ёки паст нархларда сотиб олиш.
- Накд пулда ғайриоддий тўловлар, тақдим этувчига касса чеклари шаклида харидлар ёки рақамланган банк ҳисобрақамларига ўтказмалар.
- Оффшор ҳудудларда рўйхатга олинган компаниялар билан ғайриоддий операциялар.
- Товарлар ёки хизматларнинг келиб чиқиш давлатларидан ташқари давлатларга товарлар ёки хизматлар учун тўланган тўловлар.
- Тегишли валюта назоратининг ҳужжатлаштирилишисиз тўловлар.
- Мувофиқ аудит изланишини ёки етарли далилни, ёки тузилиши жиҳатидан ёки тасодифан, таъминлай олмайдиган ахборотлар тизимининг мавжудлиги.
- Рухсат берилмаган операциялар ёки тегишли тартибда қайд қилинмаган операциялар.
- Салбий ОАВ шарҳи.

АУДИТ

Аудиторнинг баҳолашига тегишли масалалар (18(б)-бандга қаранг)

A14. Молиявий ҳисоботларга эҳтимолли таъсирни аудиторнинг баҳолашига тегишли масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисоботлар учун қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликнинг потенциал молиявий оқибатлари, масалан, пенялар белгиланиши, жарималар, зарарлар, активларнинг мусодара қилиниши хавфи, фаолиятнинг мажбурий тугатилиши ва суд жараёнлари.
- Эҳтимолли молиявий оқибатлар очиб беришни талаб этиши ёки этмаслиги.
- Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдиротини саволга тортадиган ёки бошқа ҳолларда чалғитадиган молиявий

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

ҳисоботларни тайёрлашга олиб келадиган даражасида
эҳтимолли молиявий оқибатларнинг жиддийлиги.

Аудиторлик тартиб-таомиллари (19-бандга қаранг)

- A15. Аудитор натижаларни бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиши мумкин, агарда улар қўшимча аудиторлик далилини таъминлай олиши мумкин бўлса. Масалан, аудитор шуни тасдиқлаши мумкинки, бошқарув юклатилган шахсларлар қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликнинг эҳтимолига олиб келадиган операцияларга ёки ҳодисаларга тегишли фактлар ва ҳолатлар тўғрисида бир хил тушунчага эга.
- A16. Агар раҳбарият ёки, ўринли бўлса, бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъекти қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга ҳақиқатда риоя этаётганлиги тўғрисида аудиторга етарли маълумот тақдим этмаса, аудитор ҳолатларда қонунлар ва меъёрий ҳужжатларнинг қўлланилиши, жумладан фирибгарлик эҳтимоли ва молиявий ҳисоботларга эҳтимолли таъсирлар, тўғрисида тадбиркорлик субъектининг ички юридик маслаҳатчиси ёки ташки юридик маслаҳатчиси билан маслаҳат қилишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Агар тадбиркорлик субъектининг юридик маслаҳатчиси билан маслаҳат қилиш ўринли деб ҳисобланмаса ёки аудитор юридик маслаҳатчининг фикридан қоникмаса, аудитор қонунга ёки меъёрий ҳужжатга зидликни мавжудлигига, унинг эҳтимолли юридик оқибатлари, жумладан фирибгарлик эҳтимоли, ҳамда қандай кейинги чорани, агарда мавжуд бўлса, аудитор амалга ошириши мумкинлигига нисбатан ўзининг юридик маслаҳатчиси билан маслаҳат қилишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Риоя қилмаслик оқибатларини баҳолаш (21-бандга қаранг)

- A17. 21-бандда талаб этилганидек, аудитор аудитнинг бошқа жиҳатларига, жумладан аудиторнинг рискни баҳолашига ва ёзма баёнотларнинг ишончлилигига, нисбатан риоя қилмасликнинг оқибатларини баҳолайди. Аудитор томонидан аниқланган риоя қилмасликнинг маълум ҳолатларининг оқибатлари, айниқса тадбиркорлик субъекти ичидаги энг юқори бошқарув органи

иштирокидан келиб чиқадиган оқибатлар, ҳаракатнинг, агарда мавжуд бўлса, содир этилиши ва яширилиши билан муайян назорат фаолиятлари ҳамда иштирок этган раҳбарият даражаси ёки ходимлар ўртасидаги муносабатга боғлиқ бўлади.

- A18. Истисно ҳолатларда, ҳаттоки риоя қилмаслик молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлмаса ҳам, раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар аудитор ҳолатларда ўринли деб ҳисоблайдиган бартараф этиш чорасини амалга оширмаган пайтда аудитор келишувдан воз кечиш зарурлигини, агарда воз кечиш қўлланиладиган қонун ёки меъёрий ҳужжат асосида мумкин бўлганда, кўриб чиқиши мумкин. Келишувдан воз кечиш зарурлигини ҳал этишда, аудитор юридик маслаҳат олишни кўриб чиқиши мумкин. Агар келишувдан воз кечиш имкони бўлмаса, аудитор муқобил чораларни, жумладан аудитор ҳисоботининг Бошқа масалалар параграфида риоя қилмасликни шарҳлашни, кўриб чиқиши мумкин.¹¹

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш

Тартибга солувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларига риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот (хулоса) бериш (28-бандга қаранг)

- A19. Мижоз маълумотининг махфийлиги сақлаш бўйича аудиторнинг профессионал бурчи қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида тадбиркорлик субъектидан ташқари томонга ҳисобот (хулоса) беришга тўсқинлик қилиши мумкин. Бироқ, аудиторнинг юридик мажбуриятлари юрисдикцияга қараб ўзгаради ва, маълум ҳолатларда, махфийлик бурчидан меъёрий ҳужжатлар, қонун ёки суд қарорлари устунлик қилиши мумкин. Баъзи юрисдикцияларда, молиявий ташкилот аудитори қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмасликнинг ҳодисаси, ёки унинг гумон қилинган ҳодисаси, тўғрисида назорат органларига ҳисобот (хулоса) бериш бўйича қонуний мажбуриятга эга бўлади. Шу билан бирга, баъзи юрисдикцияларда қачонки раҳбарият ва,

¹¹ АХС 706, *Мустақил аудитор ҳисоботидаги Туиунтириш параграфлари ва Бошқа масала параграфлари*, 8-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР
ВА МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАРНИ ЭЪТИБОРГА ОЛИШ

Ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар бузиб кўрсатишлар бўйича тузатиш чораларини кўра олмаса, аудитор бузиб кўрсатишлар тўғрисида назорат органларига ҳисобот (хулоса) бериш мажбуриятига эга бўлади. Аудитор ҳаракатнинг ўринли йўналишини аниқлаш учун юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A20. Давлат сектори аудитори риоя қилмаслик ҳолатлари тўғрисида қонунчилик органига ёки бошқа бошқарув органига ҳисобот (хулоса) беришга ёки уларни аудитор ҳисоботида акс эттиришга мажбур бўлиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (29-бандга қаранг)

A21. Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка тегишли натижаларни аудиторлик ҳужжатлаштириш, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ёзувларнинг ёки ҳужжатларнинг нусхалари.
- Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар ёки тадбиркорлик субъектидан ташқари томонлар билан бўлган муҳокамалар баёнлари.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 260

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга
киради)*

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Мазкур АХС нинг қўллаш доираси	1–3
Ахборот алмашинувининг ўрни	4–7
Кучга кириш санаси	8
Мақсадлар	9
Таърифлар	10
Талаблар	
Бошқарув юклатилган шахслар	11–13
Ахборот алмашинадиган масалалар	14–17
Ахборот алмашинуви жараёни	18–22
Ҳужжатлаштириш	23
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Бошқарув юклатилган шахслар	A1–A8
Ахборот алмашинадиган масалалар	A9–A27
Ахборот алмашинуви жараёни	A28–A44

* АХС 610 (Ўзгартирилган), *Ички аудиторларнинг ишидан фойдаланиш*, натижасида мазкур АХС га нисбатан мутаносиб ўзгартиришлар 2013 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин яқунланадиган даврлардаги молиявий ҳисоботларнинг аудитлари учун кучга эга бўлади.

COMMUNICATION WITH THOSE CHARGED WITH
GOVERNANCE (REVISED AND REDRAFTED)

Ҳужжатлаштириш A45

1-илова: Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувига
муурожаат этадиган СНХС 1 ва бошқа АХС лардаги муайян талаблар

2-илова: Ҳисоб юритиш амалиётларининг сифат жиҳатлари

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботларнинг аудитида бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашилиш бўйича аудитор жавобгарлигини қамраб олади. Мазкур АХС тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилиши ёки ҳажмидан қатъий назар қўлланилсада, маълум кўриб чиқишлар бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этган ҳолатларда ва листинг қилинган тадбиркорлик субъектлари учун қўлланилади. Мазкур АХС тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ёки мулк эгалари билан аудиторнинг ахборот алмашинувида нисбатан талабларни белгиламайди, токи улар ҳам бошқарув вазифаси юклатилган шахслар бўлмагунча.
2. Мазкур АХС молиявий ҳисоботларнинг аудити ҳолатида ёзилган, аммо бошқа тарихий молиявий маълумотларнинг аудитларига нисбатан ҳам, ҳолатларга зарур бўлганда мослаштирилган ҳолда, қўлланиладиган бўлиши мумкин, қачонки бошқарув юклатилган шахслар бошқа тарихий молиявий маълумотларнинг тайёрланишини кузатиш бўйича жавобгарликка эга бўлса.
3. Молиявий ҳисоботларнинг аудитида самарали икки томонлама ахборот алмашинувининг муҳимлигини эътироф этган ҳолда, мазкур АХС бошқарув юклатилган шахслар билан аудиторнинг ахборот алмашинуви учун кенг қамровли асосни таъминлайди ва улар билан ахборот алмашинадиган айрим муайян масалаларни белгилайди. Ахборот алмашинадиган қўшимча масалалар, яъни мазкур АХС нинг талабларини тўлдирадиган масалалар, бошқа АХС ларда белгиланган (1-иловага қаранг). Шу билан бирга, АХС 265¹ аудитор аудит мобайнида аниқлаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувида нисбатан муайян талабларни белгилайди. Мазкур ёки бошқа АХС лар орқали талаб этилмаган

¹ АХС 265, *Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ахборот алмашинуви*

қўшимча масалалар юзасидан қонун ёки меъёрий ҳужжат орқали, тадбиркорлик субъекти билан келишув орқали ёки келишувга нисбатан қўлланиладиган қўшимча талаблар, масалан, миллий профессионал бухгалтерия ташкилотининг стандартлари орқали ахборот алмашиниши талаб этилиши мумкин. Мазкур АХС ҳеч қайси банд аудиторни ҳар қандай бошқа масалалар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинишдан тўсмайди. (А24-А27 бандларга қаранг)

Ахборот алмашинувининг ўрни

4. Мазкур АХС да асосий эътибор аудитордан бошқарув юклатилган шахсларга ахборот алмашинувига қаратилади. Шунга қарамасдан, самарали икки томонлама ахборот алмашинуви:
 - (а) аудиторга ва бошқарув юклатилган шахсларга ҳолатдаги аудитга тегишли масалаларни тушунишда ҳамда ижодий ишчи алоқани ташкил этишда қўмак бериш учун муҳимдир. Ушбу алоқа аудиторнинг мустақиллиги ва ҳолислигини сақлаган ҳолда ташкил этилади;
 - (б) аудиторга бошқарув юклатилган шахслардан аудит учун ўринли бўлган маълумотларни олишга қўмак бериш учун муҳимдир. Масалан, бошқарув юклатилган шахслар аудиторга тадбиркорлик субъектининг ва унинг муҳитини тушунишда, аудиторлик далилининг тегишли манбаларини аниқлашда ва муайян операциялар ёки ҳодисалар тўғрисидаги маълумотларни таъминлашда қўмак бериши мумкин; ва
 - (в) бошқарув юклатилган шахсларга молиявий ҳисобот жараёнини кузатиш бўйича ўз жавобгарлигини бажаришда қўмак бериш учун муҳим бўлиб, бунда улар молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини камайтирадилар.
5. Аудитор мазкур АХС орқали талаб этилган масалалар юзасидан ахборот алмашинишга жавобгар бўлсада, раҳбарият ҳам бошқарув манфаатига тегишли масалаларни бошқарув юклатилган шахсларга билдириш жавобгарлигига эгадир. Аудитор томонидан ахборот алмашинуви раҳбариятни ушбу жавобгарликдан озод этмайди.

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

Худди шунингдек, раҳбарият томонидан бошқарув юклатилган шахслар билан аудитор ахборот алмашиниши талаб этилган масалалар юзасидан ахборот алмашинуви аудиторни улар билан ахборот алмашиниш жавобгарлигидан ҳам озод этмайди. Бироқ, раҳбарият томонидан ушбу масалалар юзасидан ахборот алмашинуви бошқарув юклатилган шахслар билан аудиторнинг ахборот алмашинувининг шаклига ёки муддатига таъсир этиши мумкин.

6. АХС лар орқали ахборот алмашиниши талаб этилган муайян масалалар юзасидан аниқ ахборот алмашинуви ҳар бир аудитнинг ажралмас қисмидир. Бироқ, АХС лар аудитордан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинадиган ҳар қандай бошқа масалаларни муайян тарзда аниқлаш тартиб-таомилларини амалга оширишни талаб этмайди.
7. Қонун ёки меъёрий ҳужжат маълум масалалар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан аудиторнинг ахборот алмашинувини чеклаши мумкин. Масалан, қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар хусусан тегишли ваколатли органлар томонидан ҳақиқатда, ёки гумон қилинган, ноқонуний ҳолатдаги текширувга зарар етказиши мумкин бўлган ахборот алмашинувини, ёки бошқа ҳаракатни, тақиқлаши мумкин. Айрим ҳолатларда, аудиторнинг махфийлик бўйича мажбуриятлари билан ахборот алмашиниш мажбуриятлари ўртасидаги потенциал зиддиятлар мураккаб бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор юридик маслаҳат олишни кўриб чиқиши мумкин.

Кучга кириш санаси

8. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлар

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардир:
 - (а) бошқарув юклатилган шахслар билан молиявий ҳисобот аудитига тегишли аудиторнинг жавобгарликлари ва

аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати тўғрисида қисқача маълумот юзасидан аниқ ахборот алмашиниш;

- (б) бошқарув юклатилган шахслардан аудит учун ўринли бўлган маълумотларни олиш;
- (в) бошқарув юклатилган шахсларни аудитдан юзага келадиган ва молиявий ҳисобот жараёнини кузатиш бўйича уларнинг жавобгарлигига нисбатан ўринли ва муҳим бўлган мунтазам кузатувлар билан таъминлаш; ва
- (г) аудитор билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасида самарали икки томонлама ахборот алмашинуви рағбатлантириш.

Таърифлар

10. АХС лар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:

- (а) Бошқарув юклатилган шахслар – Тадбиркорлик субъектининг стратегик йўналишини назорат қилиш бўйича масъулиятга ҳамда тадбиркорлик субъектининг ҳисобдорлигига тегишли мажбуриятларга эга шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив трастлар). Бу молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишни ўз ичига олади. Баъзи қонунчиликларда айрим тадбиркорлик субъектларида бошқарув юклатилган шахслар раҳбар ходимларни, масалан, хусусий ёки давлат секторидаги тадбиркорлик субъекти бошқарув кенгашининг ижрочи аъзоларини ёки эгаси-бошқарувчини ўз ичига олади. Бошқарув тузилмаларининг хилма хиллиги бўйича муҳокама учун А1-А8 бандларга қаранг.
- (б) Раҳбарият – Тадбиркорлик субъекти фаолиятини амалга ошириш бўйича ижро масъулиятига эга шахс(лар). Баъзи қонунчиликларда айрим тадбиркорлик субъектлари учун, раҳбарият бошқарув юклатилган шахсларнинг баъзиларини ёки барчасини, масалан, бошқарув кенгашининг ижрочи аъзоларини ёки компаниянинг эгаси-бошқарувчини назарда тутди.

Талаблар

Бошқарув юклатилган шахслар

11. Аудитор ахборот алмашиниши учун тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилмасидаги тегишли шахс(лар)ни аниқлаши лозим. (А1-А4 бандларга қаранг)

Бошқарув юклатилган шахсларнинг иккиламчи гуруҳи билан ахборот алмашинуви

12. Агарда аудитор бошқарув юклатилган шахсларнинг иккиламчи гуруҳи, масалан, аудит қўмитаси, ёки шахс, билан ахборот алмашинувини амалга оширса, аудитор у бошқарув органи билан ҳам ахборот алмашиниши зарурлигини аниқлаши лозим. (А5-А7 бандларга қаранг)

Қачонки бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектига раҳбарлик қилишда иштирок этганда

13. Айрим ҳолатларда, бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектига раҳбарлик қилишда иштирок этади, масалан, бунга ягона мулк эгаси тадбиркорлик субъектига раҳбарлик қиладиган ва бошқа ҳеч ким бошқарув вазифасига эга бўлмаган кичик бизнесни мисол сифатида келтириш мумкин. Ушбу ҳолатларда, агарда мазкур АХС орқали талаб этилган масалалар юзасидан раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан ахборот алмашинилса ва ушбу шахс(лар) бошқарув жавобгарликларига ҳам эга бўлсалар, масалалар юзасидан ушбу шахслар билан уларнинг бошқарувчи мақомида қайтадан ахборот алмашиниш шарт эмас. Ушбу масалалар 16(в)-бандда келтирилган. Шунга қарамасдан, аудитор қаноатланиши лозимки, раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан ахборот алмашинуви аудитор бошқа ҳолларда уларнинг бошқарувчи мақомида ахборот алмашиниши мумкин бўлган барча шахсларни етарлича хабардор қилади. (А8-бандга қаранг)

Ахборот алмашинадиган масалалар

Молиявий ҳисобот аудитига нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари

14. Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан молиявий ҳисобот аудитига нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари, жумладан қуйидагилар юзасидан ахборот алмашиниши лозим:
- (а) Аудитор бошқарув юклатилган шахсларнинг кузатуви билан раҳбарият томонидан тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантириш ва ифодалаш учун жавобгардир; ва
 - (б) Молиявий ҳисоботларнинг аудити раҳбариятни ёки бошқарув юклатилган шахсларни уларнинг жавобгарлигидан озод этмайди. (А9-А10 бандларга қаранг)

Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати

15. Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати бўйича қисқача маълумот юзасидан ахборот алмашиниши лозим. (А11-А15 бандларга қаранг)

Аудитдан муҳим топилмалар

16. Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан қуйидагилар юзасидан ахборот алмашиниши лозим: (А16-бандга қаранг)
- (а) тадбиркорлик субъектининг ҳисоб юритиш амалиётларининг, жумладан ҳисоб сиёсатларининг, ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг ва молиявий ҳисоботда очиб берилган маълумотларининг муҳим сифат жиҳатлари тўғрисида аудитор нуқтаи назарлари. Ўринли бўлганда, аудитор бошқарув юклатилган шахсларга аудитор нима учун муҳим бухгалтерия ҳисоби амалиёти, яъни тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосида мумкин бўлган амалиёт, тадбиркорлик субъектининг муайян ҳолатлари учун энг ўринли бўлмаслигини кўриб чиқишини тушунтириши лозим; (А17-бандга қаранг)
 - (б) аудит мобайнида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар, агарда мавжуд бўлса; (А18-бандга қаранг)

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- (в) Токи бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этмагунча:
 - (i) аудитдан юзага келадиган ва раҳбарият билан муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмага шартли бўлган муҳим масалалар, агарда мавжуд бўлса; ва (A19-бандга қаранг)
 - (ii) аудитор талаб этаётган ёзма баёнотлар; ва
- (г) аудитдан юзага келадиган ва, аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисобот жараёнининг кузатуви учун муҳим бўлган бошқа масалалар, агарда мавжуд бўлса. (A20-бандга қаранг)

Аудиторнинг мустақиллиги

17. Листинг қилинган тадбиркорлик субъектлари ҳолатида, аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан қуйидагилар юзасидан ахборот алмашилиши лозим:

- (а) келишув жамоаси ва аудиторлик ташкилотидаги (фирмадаги) ўринли бўлган бошқалар, аудиторлик ташкилоти ва, ўринли бўлганда тармоқ аудиторлик ташкилоти мустақилликка нисбатан тегишли ахлоқий талабларга риоя этганлиги тўғрисидаги таъкид; ва
 - (i) аудиторлик ташкилоти, тармоқ аудиторлик ташкилотлари ва тадбиркорлик субъекти ўртасидаги барча алоқадорликлар ва бошқа масалалар, аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, мустақилликка ўринли деб оқилонга тарзда ҳисобланиши мумкин. Бу молиявий ҳисоботлар орқали камраб олинган давр мобайнида аудит учун тўланган жами ҳақларни, аудиторлик ташкилоти (фирма) ва тадбиркорлик субъектига ва тадбиркорлик субъекти назорат қиладиган компонентларга тармоқ ташкилотлари томонидан кўрсатилган ноаудит хизматларни ўз ичига олиши лозим. Ушбу ҳақлар бошқарув юклатилган шахсларга аудиторнинг мустақиллигига хизматларнинг таъсирини баҳолашда

АУДИТ

кўмак бериш учун ўринли бўлган тоифаларга тақсимланиши лозим.; ва

- (ii) мустақилликка нисбатан аниқланган хавфларни бартараф этиш ёки уларни мақбул келадиган паст даражагача камайтириш учун қўлланилган тегишли эҳтиёт чоралари. (A21-A23 бандларга қаранг)

Ахборот алмашинуви жараёни

Ахборот алмашинуви жараёнини таъкил этиш

18. Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувининг шакли, муддати ва кутилган умумий мазмуни юзасидан ахборот алмашиниши лозим. (A28-A36 бандларга қаранг)

Ахборот алмашинувининг шакллари

19. Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан аудит мобайнидаги муҳим топилмалар юзасидан ёзма равишда ахборот алмашиниши лозим, агарда аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра оғзаки ахборот алмашинуви мувофиқ бўлмаслиги мумкин бўлса. Ёзма ахборот алмашинувлари аудит даври мобайнида юзага келган барча масалаларни ўз ичига олиши шарт эмас. (A37-A39 бандларга қаранг)
20. Аудитор 17-банд орқали талаб этилганда бошқарув юклатилган шахслар билан аудиторнинг мустақиллиги юзасидан ёзма равишда ахборот алмашиниши лозим.

Ахборот алмашинувларининг муддати

21. Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан мунтазам равишда ахборот алмашиниши лозим. (A40-A41 бандларга қаранг)

Ахборот алмашинуви жараёнининг мувофиқлиги

22. Аудитор у билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасидаги икки-томонлама ахборот алмашинуви аудит мақсади учун мувофиқ бўлганлигини баҳолаши лозим. Агарда у мувофиқ бўлмаса, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан баҳоланишига ва етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича аудитор имкониятига таъсирни, агарда мавжуд бўлса,

баҳолаши лозим ва тегишли чорани амалга ошириши лозим. (А42-А44 бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

23. Агарда мазкур АХС орқали ахборот алмашилиши талаб этилган масалалар юзасидан оғзаки тарзда ахборот алмашилганда, аудитор уларни ҳамда қачон ва ким билан улар юзасидан ахборот алмашилганини аудит ҳужжатларида акс эттириши лозим. Агарда масалалар юзасидан ёзма равишда ахборот алмашилган бўлса, аудитор аудит ҳужжатлари сифатида ахборот алмашиувининг нусхасини ўзида сақлаши лозим.² (А45-бандга қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Бошқарув юклатилган шахслар (11-бандга қаранг)

- А1. Турли маданият ва юридик асослар, ҳажм ва эғалик хусусиятлари каби таъсирларни акс эттирган ҳолда, бошқарув тузилмалари қонунчилик ва тадбиркорлик субъектига қараб ўзгаради. Масалан:
- Айрим қонунчиликларда, кузатув (тўлиқ ёки қисман но-ижрочи) кенгаши мавжуд бўлиб, у ижрочи (раҳбарият) кенгашдан юридик тарзда ажратилган бўлади (“икки табақали кенгаш” тузилмаси). Бошқа қонунчиликларда, ҳам кузатув ҳам ижрочи функциялари ягона, ёки унитар, кенгашнинг юридик жавобгарлиги ҳисобланади (“бир табақали кенгаш” тузилмаси).
 - Айрим тадбиркорлик субъектларида, бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъектининг юридик тузилмасининг ажралмас қисми ҳисобланган лавозимларни, масалан, компания директорлари эгаллайдилар. Бошқаларда, масалан, айрим ҳукумат тадбиркорлик субъектларида, тадбиркорлик

АУДИТ

² АХС 230, *Аудитни ҳужжатлаштириш*, 8-11 бандлар ва А6-банд

субъектининг қисми бўлмаган органга бошқарув юклатилади.

- Айрим ҳолатларда, бошқарув юклатилган айрим ёки барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадилар. Бошқа ҳолатларда, бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият турли шахслардан ташкил топади.
- Айрим ҳолатларда, бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тасдиқлаш учун жавобгар³ бўлади (бошқа ҳолатларда раҳбарият ушбу жавобгарликка эга бўлади).

A2. Кўпгина тадбиркорлик субъектларида, бошқарув бошқарув органнинг, масалан, директорлар кенгаши, кузатув кенгаши, партнёрлар, мулкдорлар, раҳбарият қўмитаси, бошқарувчилар кенгаши, трастлар, ёки эквивалент шахсларнинг умумий жавобгарлиги ҳисобланади. Бирок, айрим кичик тадбиркорлик субъектларида, битта шахсга, масалан, бошқа мулк эгалари бўлмаган эгаси-бошқарувчига, ёки ягона трастга бошқарув юклатилиши мумкин. Қачонки бошқарув умумий жавобгарлик бўлганда, иккиламчи гуруҳга, масалан аудит қўмитасига ёки ҳаттоки ягона шахсга бошқарув органига унинг жавобгарликларини бажаришда кўмак бериш учун муайян вазифалар юклатилиши мумкин. Муқобил тарзда, иккиламчи гуруҳ ёки шахс бошқарув органининг жавобгарликларидан фарқ қиладиган муайян, юридик тарзда аниқланган жавобгарликларга эга бўлиши мумкин.

A3. Бундай хилма хиллик шуни англатадики, мазкур АХС да барча аудитлар учун аудитор муайян масалалар юзасидан ахборот алмашинадиган шахс(лар)ни белгилаш имкони мавжуд эмас. Шунингдек, айрим ҳолатларда, ахборот алмашинадиган тегишли шахс(лар) тегишли юридик асосдан ёки бошқа келишув ҳолатларидан яққол тарзда аниқланадиган бўлмаслиги мумкин, масалан, бундай ҳолат айрим оила-эгаалигидаги тадбиркорлик

³ АХС 700, *Молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ва ҳисоботни шакллантириш*, нинг А40-бандида ифодалангандек, ушбу ҳолатдаги тасдиқлаш учун жавобгарликка эга бўлиш шуни англатадики, молиявий ҳисоботларни ташкил этадиган барча ҳисоботлар, жумладан тегишли изоҳлар тайёрланган деб хулоса қилиш ваколатига эга.

субъектлари, айрим нотижорат ташкилотлари ва айрим ҳукумат тадбиркорлик субъектлари каби бошқарув тузилмаси расмий тарзда белгиланмаган тадбиркорлик субъектларида бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор жалб этаётган томон билан ахборот алмашинадиган тегишли шахс(лар) юзасидан муҳокама қилиши ва келишиши зарур бўлиши мумкин. Ким билан ахборот алмашиниш бўйича қарор қабул қилишда, АХС 315⁴ га мувофиқ олинган тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилмаси ва жараёнлари тўғрисидаги аудитор тушунчаси ўринли бўлади. Ахборот алмашинадиган тегишли шахс(лар) ахборот алмашинадиган масалаларга қараб ўзгариши мумкин.

- A4. АХС 600 гуруҳ аудиторлари бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинадиган муайян масалаларни ўз ичига олади.⁵ Қачонки тадбиркорлик субъекти гуруҳнинг компоненти бўлганда, компонент аудитори ахборот алмашинадиган тегишли шахс(лар) келишув ҳолатларига ва ахборот алмашинадиган масалага боғлиқ бўлади. Айрим ҳолатларда, бир қатор компонентлар ички назоратнинг айнан бир тизими доирасида ва айнан бир ҳисоб юритиш амалиётларидан фойдаланган ҳолда айнан бир бизнесларни амалга ошираётган бўлиши мумкин. Агарда ушбу компонентларнинг бошқарув юклатилган шахслари айнан бир бўлса (масалан, директорларнинг умумий кенгаши), ахборот алмашинуви учун бир вақтни ўзида ушбу компонентлар билан шуғулланиш орқали такрорланишдан четланиш мумкин.

Бошқарув юклатилган шахсларнинг иккиламчи гуруҳи билан ахборот алмашинуви (12-бандга қаранг)

- A5. Бошқарув юклатилган шахсларнинг иккиламчи гуруҳи билан ахборот алмашинишни кўриб чиқишда, аудитор куйидаги каби масалаларни инобатга олиши мумкин:

⁴ АХС 315, Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бўзиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш

⁵ АХС 600, Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари), 46-49 бандлар

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Иккиламчи гуруҳ билан бошқарув органининг мос равишдаги жавобгарликлари.
- Ахборот алмашинадиган масаланинг хусусияти.
- Тегишли юридик ёки меъёрий талаблар.
- Иккиламчи гуруҳ ахборот алмашинилган маълумотга нисбатан чорани амалга ошириш ваколатига эгаллиги ва аудитор учун зарур бўлиши мумкин бўлган қўшимча маълумотларни ва тушунтиришларни таъминлай олиши.

A6. бошқарув органи билан маълумотлар юзасидан, тўлиқ ёки қисқа шаклда, ахборот алмашилиш зарурияти ҳам мавжуд бўлиши бўйича қарорни қабул қилишда, аудиторга иккиламчи гуруҳ бошқарув органи билан тегишли маълумотлар юзасидан қайдаражада самарали ва тегишли тартибда ахборот алмашилишининг аудитор томонидан баҳолаши таъсир этиши мумкин. Аудитор келишув шартларини келишишда шунини аниқ таъкидлаши мумкинки, токи қонун ёки меъёрий ҳужжат орқали тақиқланмагунча, аудитор бошқарув органи билан бевосита ахборот алмашилиш ҳуқуқини сақлаб қолади.

A7. Аудит қўмитаси (ёки бошқа номларга эга ўхшаш иккиламчи гуруҳлар) кўпгина қонунчиликларда мавжуддир. Уларнинг муайян ваколати ва функциялари фарқ қилиши мумкин бўлсада, аудит қўмитаси билан ахборот алмашинуви, агарда мавжуд бўлса, бошқарув юклатилган шахслар билан аудиторнинг ахборот алмашинувининг асосий жиҳатини ташкил этади. Яхши бошқарув тамойиллари қуйидагиларни таъкидлайди:

- Аудитор аудит қўмитасининг мажлисларида мунтазам равишда иштирок этиш учун таклиф этилади.
- Аудит қўмитасининг раиси ва, ўринли бўлганда, аудит қўмитасининг бошқа аъзолари аудитор билан даврий тарзда алоқада бўладилар.
- Аудит қўмитаси аудитор билан раҳбарият иштирокисиз камида ҳар йили учрашади.

Қачонки бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этганда (13-бандга қаранг)

- А8. Айрим ҳолатларда, бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадилар ва ахборот алмашинуви талабларининг қўлланилиши ушбу ҳолатни эътироф этган ҳолда ўзгартирилади. Бундай ҳолатларда, раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан ахборот алмашинуви аудитор бошқа ҳолларда уларнинг бошқарувчи мақомида ахборот алмашиниши мумкин бўлган барча шахсларни етарлича хабардор қилмаслиги мумкин. Масалан, барча директорлар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадиган компанияда, ушбу директорларнинг айримлари (масалан, маркетинг учун жавобгар бўлган директор) бошқа директор (масалан, молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишига жавобгар бўлган директор) билан муҳокама қилинган муҳим масалалардан хабардор бўлмаслиги мумкин.

Ахборот алмашинадиган масалалар

Молиявий ҳисобот аудитига нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари (14-бандга қаранг)

- А9. Молиявий ҳисобот аудитига нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари кўп ҳолларда келишув хатида ёки келишувнинг келишилган шартларини қайд этадиган ёзма келишувнинг бошқа муносиб шаклида инобатга олинади. Бошқарув юклатилган шахсларни ушбу келишув хатининг ёки ёзма келишувнинг бошқа муносиб шаклининг нусхаси билан таъминлаш куйидаги каби масалалар юзасидан улар билан ахборот алмашинишнинг ўринли йўли бўлиши мумкин:
- АХС ларга мувофиқ аудитни амалга ошириш бўйича аудиторнинг жавобгарликлари, қайсики молиявий ҳисоботлар бўйича фикрнинг ифодаланишига йўналтирилган бўлади. Шу туфайли, АХС лар ахборот алмашинишини талаб этадиган масалалар молиявий ҳисоботларнинг аудитидан юзага келадиган ва бошқарув юклатилган шахсларнинг молиявий ҳисобот жараёнини кузатишида ўринли бўлган муҳим масалаларни ўз ичига олади.

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- АХС лар аудитордан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашиниш учун қўшимча масалаларни аниқлаш мақсадида тартиб-таомилларни ишлаб чиқишни талаб этмайди.
- Ўринли бўлганда, қонун ёки меъёрий ҳужжат орқали, тадбиркорлик субъекти билан тузилган келишув орқали ёки келишувга нисбатан қўлланиладиган қўшимча талаблар орқали, масалан, миллий профессионал бухгалтерия ташкилотининг стандартлари орқали муайян масалалар юзасидан ахборот алмашиниш бўйича аудиторнинг жавобгарлиги.

А10. Қонун ёки меъёрий ҳужжат, тадбиркорлик субъекти билан тузилган келишув ёки келишувга нисбатан қўлланиладиган қўшимча талаблар бошқарув юклатилган шахслар билан кенгроқ ахборот алмашинувини таъминлаши мумкин. Масалан, (а) тадбиркорлик субъекти билан тузилган келишув ахборот алмашинадиган муайян масалаларни таъминлаши мумкин, қачонки улар молиявий ҳисобот аудитидан ташқари аудиторлик ташкилоти ёки тармоқ аудиторлик ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматлардан юзага келганда; ёки (б) давлат сектори аудиторининг топшириғи ахборот алмашинадиган ва фаолият натижаси аудитлари каби бошқа ишлар натижасида аудитор эътиборида бўладиган масалаларни таъминлаши мумкин.

Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати (15-бандга қаранг)

А11. Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатига нисбатан ахборот алмашинуви:

- (а) бошқарув юклатилган шахсларга аудитор ишининг оқибатларини яхши тушунишда, аудитор билан риск масалаларини ва муҳимлик тушунчасини муҳокама қилишда ва улар аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни амалга оширишни сўраши мумкин бўлган ҳар қандай соҳаларни аниқлашда кўмак бериши мумкин; ва
- (б) аудиторга тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини яхши тушунишда кўмак бериши мумкин.

A12. Аудитнинг самарадорлигига зарар етказмаслик учун бошқарув юклатилган шахслар билан аудитнинг режалаштиришган қўлами ва муддати юзасидан ахборот алмашинишда эҳтиёткорлик талаб этилади, айниқса қачонки бошқарув юклатилган айрим ёки барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этганда. Масалан, батафсил аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти ва муддати юзасидан ахборот алмашиниш уларнинг олдиндан тахмин қилинишини оsonлаштирган ҳолда ушбу тартиб-таомилларнинг самарадорлигини камайитириши мумкин.

A13. Ахборот алмашинадиган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аудитор, ҳоҳ фирибгарлик ҳоҳ хато оқибатидаги, муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларини инобатга олишни қандай кўзда тутиши.
- Аудит учун ўринли бўлган ички назоратга нисбатан аудиторнинг ёндашуви.
- Аудит ҳолатида муҳимлик тушунчасининг қўлланилиши.⁶

A14. Бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиш ўринли бўлиши мумкин бўлган бошқа режалаштириш масалалари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Агарда тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлса, аудитор ички аудит ишидан фойдаланадиган даража ҳамда ташқи ва ички аудиторлар ижодий ва тўлдирувчи тарзда биргаликда қандай яхши ишлаши мумкинлиги.
- Бошқарув юклатилган шахсларнинг қуйидагиларга нисбатан нуқтаи назарлари:
 - Тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилмасидаги ахборот алмашинадиган тегишли шахс(лар).
 - Бошқарув юклатилган шахслар билан раҳбарият ўртасида жавобгарликларнинг тақсимланиши.

⁶ АХС 320, *Аудитни режалаштиришда ва амалга оширишда муҳимлик*

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва стратегиялари, муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиши мумкин бўлган тегишли бизнес рисклари.
- Бошқарув юклатилган шахслар аудит мобайнида муайян эътиборни талаб этади деб ҳисоблайдиган масалалар ва улар қўшимча тартиб-таомиллар амалга оширилишини талаб этадиган ҳар қандай соҳалар.
- Тартибга солувчи органлар билан муҳим ахборот алмашинувлари.
- Бошқарув юклатилган шахслар молиявий ҳисоботларнинг аудитига таъсир этиши мумкин деб ҳисоблайдиган бошқа масалалар.
- (а) тадбиркорлик субъектининг ички назорати ва унинг тадбиркорлик субъектида муҳимлиги, жумладан бошқарув юклатилган шахслар ички назоратнинг самарадорлигини қандай кузатиши ва (б) фирибгарликнинг фош этилиши ёки эҳтимолига нисбатан бошқарув юклатилган шахсларнинг муносабатлари, ҳабардорлиги ва чоралари.
- Бухгалтерия стандартлари, корпоратив бошқарув алмалиётлари, биржадаги листинг қоидаларидаги ривожланишлар ва тегишли масалаларга нисбатан бошқарув юклатилган шахсларнинг чоралари.
- Аудитор билан олдинги ахборот алмашинувларига нисбатан бошқарув юклатилган шахсларнинг муносабатлари.

A15. Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви аудиторга аудитнинг қўламини ва муддатини режалаштиришда кўмак бериши мумкин бўлсада, умумий аудит стратегияси ва аудит режасини ташкил этиш бўйича аудиторнинг алоҳида жавобгарлигини, жумладан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун зарур бўлган тартиб-таомилларнинг хусусиятини, муддатини ва қўламини ўзгартирмайди.

Аудитдан муҳим топилмалар (16-бандга қаранг)

A16. Аудитдан топилмалар юзасидан ахборот алмашинуви олинган аудиторлик далилини тўлдириш учун бошқарув юклатилган шахслардан қўшимча маълумотларни сўрашни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, аудитор шуни тасдиқлаши мумкинки, бошқарув юклатилган шахслар муайян операциялар ёки ҳодисаларга тегишли далиллар ва ҳолатлар тўғрисида айнан бир хил тушунчага эгадир.

Ҳисоб юритиш амалиётларининг муҳим сифат жиҳатлари (16(а)-бандга қаранг)

A17. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари одатда тадбиркорлик субъектига ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ҳосил қилишга ва ҳисоб сиёсатлари ва молиявий ҳисоботдаги очиқ беришлар тўғрисида мулоҳазаларни амалга оширишга имкон беради. Тадбиркорлик субъектининг ҳисоб юритиш амалиётларининг муҳим сифат жиҳатлари тўғрисида очиқ ва ижодий ахборот алмашинуви муҳим ҳисоб юритиш амалиётларининг мақбуллиги бўйича шарҳни ўз ичига олиши мумкин. 2-илова ушбу ахборот алмашинувида инobatга олиниши мумкин бўлган масалаларни белгилайди.

Аудит мобайнида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар (16(б)-бандга қаранг)

A18. Аудит мобайнида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбарият талаб этилган маълумотларни таъминлашидаги аҳамиятли сусткашликлар.
- Аудитни тугаллаш муддатидаги зарур бўлмаган қисқа вақт.
- Етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишда талаб этилган кенг қўламдаги қутилмаган ҳаракат.
- Қутилган маълумотларнинг мавжуд бўлмаслиги.
- Раҳбарият томонидан аудиторга нисбатан белгиланган чекловлар.

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Сўралган пайтда раҳбарият тадбиркорлик субъектининг уклуксизликни давом эттириш қобилияти бўйича ўз баҳосини таъминлашни ёки ифодалашни ҳоҳламаслиги.

Айрим ҳолатларда, бундай қийинчиликлар аудиторлик фикрининг ўзгартирилишига олиб келадиган чекланган доирани ташкил этиши мумкин.⁷

Раҳбарият билан муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмага шартли бўлган муҳим масалалар (16(в)(i)-бандга қаранг)

A19. Раҳбарият билан муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмага шартли бўлган муҳим масалалар куйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган бизнес шароитлари ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларига таъсир этиши мумкин бўлган бизнес режалар ва стратегиялар.
- Бухгалтерия ёки аудит масалалари бўйича бошқа бухгалтерлар билан раҳбариятнинг маслаҳатлари тўғрисидаги масалалар.
- Ҳисоб юритиш амалиётлари, аудит стандартларининг қўлланилиши ёки аудит ёки бошқа хизматлар учун ҳақларга юзасидан аудиторнинг дастлабки ёки такрорий тайинланишига нисбатан муҳокамалар ёки ёзишмалар.

Молиявий ҳисобот жараёни учун ўринли бўлган бошқа муҳим масалалар (16(г)-бандга қаранг)

A20. бошқарув юклатилган шахсларнинг молиявий ҳисобот жараёнини кузатишида бевосита ўринли бўлган ва аудит мобайнида юзага келадиган бошқа муҳим масалалар далилнинг муҳим бузиб кўрсатилишлари ёки тузатилган аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботларни тўлдирадиган маълумотлардаги муҳим зиддиятликлар каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин.

⁷

АХС 705, *Мустақил аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаш*

Аудиторнинг мустақиллиги (17-бандга қаранг)

- A21. Аудитордан молиявий ҳисобот аудити бўйича келишувларга нисбатан тегишли ахлоқий талабларга, жумладан мустақилликка алоқадор бўлган талабларга риоя этиш талаб этилади.⁸
- A22. Ахборот алмашинадиган алоқадорликлар ва бошқа масалалар ва эҳтиёт чоралари келишувнинг ҳолатларига қараб ўзгариши мумкин, аммо умуман олганда қуйидагиларни инобатга олади:
- (а) мустақилликка нисбатан хавфлар, қайсики қуйидагича тоифаланиши мумкин: шахсий манфаат хавфлари, ўзини кўздан кечириш хавфлари, ўзини ҳимоя қилиш хавфлари, оғайнигарчилик хавфлари ва таҳдид хавфлари; ва
 - (б) соҳа, қонун ёки меъёрий ҳужжат орқали ташкил этилган эҳтиёт чоралари, тадбиркорлик субъектидаги эҳтиёт чоралари ва аудиторлик ташкилотининг (фирманинг) ўз тизимлари ва тартиб-таомиллари доирасидаги эҳтиёт чоралари.

17(а)-банд орқали талаб этилган ахборот алмашинуви тегишли ахлоқий талаблар аудиторнинг мустақиллигига тегишли бўлганлиги туфайли уларнинг тасодифан бузилишини ва амалга оширилган ёки тавсия этилган ҳар қандай тузатиш чорани ўз ичига олиши мумкин.

- A23. Аудиторнинг мустақиллигига тегишли бўлган ва листинг қилинган тадбиркорлик субъектлари ҳолатида қўлланиладиган ахборот алмашинуви талаблари айрим бошқа тадбиркорлик субъектлари, хусусан муҳим давлат манфаатида бўлиши мумкин бўлган тадбиркорлик субъектлари ҳолатида ҳам ўринли бўлиши мумкин, чунки улар ўзларининг бизнеси, ўзларининг ҳажми ёки ўзларининг корпоратив мақоми натижасида кенг миқёсдаги акциядорларга эга бўладилар. Листинг қилинган тадбиркорлик субъектлари бўлмаган, аммо аудитор мустақиллиги юзасидан ахборот алмашинуви ўринли бўлиши мумкин бўлган тадбиркорлик субъектларига мисоллар давлат сектори тадбиркорлик субъектлари, кредит ташкилотлари,

8

АХС 200, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*, 14-банд

суғурта компаниялари ва нафақа даромади фондларини ўз ичига олади. Бошқа томондан, мустақилликка нисбатан ахборот алмашинувлари ўринли бўлмаслиги мумкин бўлган ҳолатлар бўлиши мумкин, масалан, қачонки бошқарув юклатилган барча шахслар ўзларининг бошқарув фаолиятлари орқали тегишли далиллар тўғрисида хабардор бўлганда. Бундай ҳолат бўлишининг эҳтимоли мавжуд бўлади, қачонки тадбиркорлик субъектида эгаси-бошқарувчи бўлса ва аудиторлик ташкилоти ва тармоқ аудиторлик ташкилотлари молиявий ҳисобот аудитидан ташқари тадбиркорлик субъекти томонидан кам жалб этилган бўлса.

Қўшимча масалалар (3-бандга қаранг)

- A24. Раҳбариятни бошқарув юклатилган шахслар томонидан кузатилиши шуни таъминлашни ўз ичига оладики, бунда тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботнинг ишончилигига, фаолиятларнинг самарадорлиги ва натижавийлигига ва тегишли қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилишига нисбатан тегишли ички назоратни ишлаб чиқади, амалга оширади ва сақлайди.
- A25. Аудитор шундай қўшимча масалалар тўғрисида хабардор бўлиши мумкинки, қайсики молиявий ҳисобот жараёнининг кузатилишига шартли равишда тегишли бўлмайди аммо, шунга қарамасдан, тадбиркорлик субъектининг стратегик йўналишини кузатишда бошқарув юклатилган шахсларнинг жавобгарликларига ёки ҳисобдорликка тегишли тадбиркорлик субъектининг мажбуриятларига нисбатан муҳим бўлиш эҳтимоли мавжуд. Бундай масалар, масалан, бошқарув тузилмаларига ёки жараёнларига тегишли муҳим масалаларни ва тегишли ваколатга эга бўлмаган бош раҳбарият томонидан муҳим қарорларни ёки чораларни ўз ичига олиши мумкин.
- A26. Қўшимча масалалар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинишни аниқлашда, аудитор ушбу турдаги аудитор хабардор бўлган масалалар юзасидан раҳбариятнинг тегишли даражаси билан муҳокама қилиши мумкин, токи ҳолатларда буни амалга ошириш ноўрин бўлмагунча.
- A27. Агарда қўшимча масалалар юзасидан ахборот алмашилса, аудитор учун бошқарув юклатилган шахсларни қуйидагилар тўғрисида хабардор қилиш ўринли бўлиши мумкин:

- (а) бундай масалаларнинг аниқланиши ва улар юзасидан ахборот алмашинуви аудитнинг мақсади учун тасодифий бўлиб, бунда аудитнинг мақсади молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантиришдан иборатдир;
- (б) Ҳеч қандай тартиб-таомиллар молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантириш учун зарур бўлган ҳар қандай масалалардан ташқари масалага нисбатан амалга оширилмаган; ва
- (в) Ҳеч қандай тартиб-таомиллар бошқа бундай масалалар мавжуд бўлишини аниқлаш учун амалга оширилмаган.

Ахборот алмашинуви жараёни

Ахборот алмашинуви жараёнини ташиқил этиш (18-бандга қаранг)

A28. Аудиторнинг жавобгарликлари, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати ва ахборот алмашинувларининг кутилган умумий мазмуни юзасидан аниқ ахборот алмашинуви самарали икки-томонлама ахборот алмашинуви учун асосни яратишга кўмак беради.

A29. Самарали икки-томонлама ахборот алмашинувига яна ўз ҳиссасини қўшиши мумкин бўлган масалалар қуйидагиларнинг муҳокамасини ўз ичига олади:

- Ахборот алмашинувларининг мақсади. Қачонки мақсад аниқ бўлса, аудитор ва бошқарув юклатилган шахслар ахборот алмашинуви жараёнидан юзага келадиган тегишли масалалар ва кутилган чоралар тўғрисида ўзаро тушунчага эга бўлиш юзасидан яхшироқ имкониятга эга бўладилар.
- Ахборот алмашинувлари амалга ошириладиган шакл.
- Муайян масалаларга нисбатан ахборот алмашинадиган келишув жамоасидаги ва бошқарув юклатилган шахслар орасидаги шахс(лар).
- Ахборот алмашинуви икки-томонлама бўлишининг ҳамда бошқарув юклатилган шахслар аудитор билан улар аудит учун ўринли деб ҳисоблайдиган масалалар, масалан, аудиторлик тартиб-таомилларнинг хусусиятига, муддатига

ва кўламига аҳамиятли тарзда таъсир этиши мумкин бўлган стратегик қарорлар, фирибгарликнинг гумон қилиниши ёки фош этилиши ва бош раҳбариятнинг дахлсизлиги ёки ваколати бўйича хавотирлар юзасидан ахборот алмашинишининг аудитор томонидан кутилиши.

- Аудитор томонидан ахборот алмашинилган масалалар бўйича чораларни амалга ошириш ва ҳисобот бериш жараёни.
- Бошқарув юклатилган шахслар томонидан ахборот алмашинилган масалалар бўйича чораларни амалга ошириш ва ҳисобот бериш жараёни.

A30. Ахборот алмашинуви жараёни ҳолатларга, жумладан тадбиркорлик субъектининг ҳажми ва бошқарув тузилмасига, бошқарув юклатилган шахслар қандай фаолият юритишларига ва аудитор нуктаи назаридан ахборот алмашинадиган масалаларнинг муҳимлигига қараб ўзгаради. Самарали икки-томонлама ахборот алмашинувини ташкил этишдаги қийинчиликлар шуни кўрсатиши мумкинки, аудитор билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасидаги ахборот алмашинуви аудит мақсади учун мувофиқ эмас. (A44-бандга қаранг).

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос жиҳатлар

A31. Кичик тадбиркорлик субъектларининг аудитлари ҳолатида, аудитор листинг қилинган ёки йирикроқ тадбиркорлик субъектлари ҳолатига нисбатан бошқарув юклатилган шахслар билан камроқ тузилмавий тарзда ахборот алмашиниши мумкин.

Раҳбарият билан ахборот алмашинуви

A32. Кўпгина масалалар, жумладан мазкур АХС орқали бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашиниши талаб этилган масалалар аудитнинг одатий йўналишида раҳбарият билан муҳокама қилиниши мумкин. Бундай муҳокамалар тадбиркорлик субъектининг фаолиятларини амалга ошириш бўйича раҳбариятнинг ижрочи жавобгарлигини, хусусан, молиявий ҳисоботларнинг тайёрланиши бўйича раҳбариятнинг жавобгарлигини эътироф этади.

А33. Бошқарув юклатилган шахслар билан масалалар юзасидан ахборот алмашилишидан олдин, аудитор уларни раҳбарият билан муҳокама қилиши мумкин, токи бу ноўрин бўлмагунча. Масалан, раҳбариятнинг ваколати ёки дахлсизлиги тўғрисидаги масалаларни раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлмаслиги мумкин. Раҳбариятнинг ижрочи жавобгарлигини эътироф этишга қўшимча тарзда, ушбу дастлабки муҳокамалар далиллар ва масалаларни аниқлаштириши ҳамда раҳбариятга қўшимча маълумотлар ва тушунтиришлар таъминлаш учун имконият бериши мумкин. Худди шунингдек, қачонки тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлса, аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашилишидан олдин ички аудитор билан масалаларни муҳокама қилиши мумкин.

Учинчи томонлар билан ахборот алмашинуви

А34. Бошқарув юклатилган шахслар учинчи томонларни, масалан, банк ташкилотларини ёки маълум тартибга солувчи органларни аудитор билан ёзма ахборот алмашинувининг нусхалари билан таъминлашни ҳоҳлаши мумкин. Айрим ҳолатларда, учинчи томонларга очиб бериш ноқонуний ёки бошқа ҳолларда ноўрин бўлиши мумкин. Қачонки бошқарув юклатилган шахслар учун тайёрланган ёзма ахборот алмашинуви учинчи томонларга тақдим этилганда, ахборот алмашинуви қуйидагиларни эслатма сифатида, масалан, бошқарув юклатилган шахслар билан ёзма ахборот алмашинувларида қуйидагиларни таъкидлаган ҳолда тайёрланмаганлиги тўғрисида маълум ҳолатларда учинчи томонлар хабардор қилиниши муҳим бўлиши мумкин:

- (а) ахборот алмашинуви фақатгина бошқарув юклатилган шахсларнинг ва, ўринли бўлганда, гуруҳ раҳбариятининг ва гуруҳ аудиторининг фойдаланиши учун тайёрланганлиги ва учинчи томонларга таянмаслиги лозимлиги;
- (б) ҳеч қандай жавобгарлик аудитор томонидан учинчи томонлар олдида ўз зиммасига олинмаслиги; ва
- (в) учинчи томонларга очиб бериш ёки тарқатиш бўйича ҳар қандай чекловлар.

A35. Айрим конунчиликларда аудитордан конун ёки меъёрий ҳужжат орқали, масалан, қуйдагиларни амалга ошириш талаб этилиши мумкин:

- Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинилган маълум масалалар тўғрисида тартибга солувчи ёки суд органини хабардор қилиш. Масалан, айрим мамлакатларда аудитор ваколатли органларга бузиб қўрсатишлар тўғрисида ҳисобот бериш мажбуриятига эга бўлади, агарда раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар тузатиш чорасини амалга оширмаса;
- Бошқарув юклатилган шахслар учун тайёрланган маълум ҳисоботларнинг нусхаларини тегишли тартибга солувчи ёки молиялаштирувчи органларга, ёки айрим давлат сектори тадбиркорлик субъектлари ҳолатида марказий ҳокимият каби бошқа органларга тақдим этиш; ёки
- Бошқарув юклатилган шахслар учун тайёрланган ҳисоботларни оммавий тарзда эълон қилиш.

A36. Токи учинчи томонни бошқарув юклатилган шахслар билан аудиторнинг ёзма ахборот алмашинувларининг нусхаси билан таъминлаш конун ёки меъёрий ҳужжат орқали талаб этилмагунча, аудитор учун буни амалга оширишдан олдин бошқарув юклатилган шахсларнинг дастлабки розилиги зарур бўлиши мумкин.

Ахборот алмашинувининг шакллари (19-20 бандларга қаранг)

A37. Самарали ахборот алмашинуви тузилмавий билдиргиларни ва ёзма ҳисоботларни ҳамда камроқ тузилмавий бўлган ахборот алмашинувларини, жумладан муҳокамаларни ўз ичига олиши мумкин. Аудитор 19 ва 20-бандларда белгиланган масалалардан ташқари бошқа масалалар юзасидан оғзаки ёки ёзма равишда ахборот алмашиниши мумкин. Ёзма ахборот алмашинувлари бошқарув юклатилган шахсларга таъминланган келишув хатини ўз ичига олиши мумкин.

A38. Муайян масаланинг муҳимлиликига қўшимча тарзда, ахборот алмашинувининг шаклига (масалан, оғзаки ёки ёзма равишда ахборот алмашиниш, ахборот алмашинувида тафсилот даражаси ёки

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

умумлаштириш ва тузилмавий ёки нотузилмавий тарзда ахборот алмашилиши) куйидаги омиллар таъсир этиши мумкин:

- Масаланинг қоникарли тарзда ҳал этилганлиги.
- Раҳбарият масала юзасидан олдин ахборот алмашинганлиги.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳажми, фаолият тузилиши, назорат муҳити ва юридик тузилиши.
- Махсус мақсадли молиявий ҳисоботларнинг аудити ҳолатида, аудитор тадбиркорлик субъектининг умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларини ҳам аудитдан ўтказиши.
- Юридик талаблар. Айрим қонунчиликларда, бошқарув юклатилган шахслар билан ёзма ахборот алмашинувлари маҳаллий қонун орқали белгиланган шаклда талаб этилади.
- Бошқарув юклатилган шахсларнинг кутилишлари, жумладан аудитор билан даврий учрашувлар ёки ахборот алмашинувлари учун амалга оширилган келишувлар.
- Аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан эга бўладиган уклуксиз алоқа ва диалог миқдори.
- Бошқарув органининг аъзолигида муҳим ўзгаришлар юз берганлиги.

A39. Қачонки муҳим масала бошқарув юклатилган шахсларнинг алоҳида аъзоси, масалан, аудит қўмитасининг раиси билан муҳокама қилинса, аудитор учун масалани кейинги ахборот алмашинувларида умумлаштириши ўринли бўлиши мумкин ва бунинг натижасида бошқарув юклатилган барча шахслар тўлиқ ва мувофиқлашган маълумотларга эга бўладилар.

Ахборот алмашинувларининг муддати (21-бандга қаранг)

A40. Ахборот алмашинувларининг тегишли муддати келишув ҳолатларига қараб ўзгаради. Ўринли ҳолатлар масаланинг муҳимлиги ва хусусиятини ҳамда бошқарув юклатилган шахслар томонидан амалга оширилиши ктилган чорани ўз ичига олади. Масалан:

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Масалаларни режалаштиришга тегишли ахборот алмашинувлари кўп ҳолларда аудит келишувининг бошланишида амалга оширилиши мумкин ва, дастлабки келишув учун, келишув шартларини келишишнинг қисми сифатида амалга оширилиши мумкин.
- Аудит мобайнида дуч келинган аҳамиятли қийнчилик юзасидан имкон қадар тезроқ ахборот алмашиниш ўринли бўлиши мумкин, агарда бошқарув юклатилган шахслар аудиторга қийинчиликни бартараф этишда кўмак бериш имконига эга бўлса, ёки агарда у модификацияланган фикрга олиб келишнинг эҳтимоли мавжуд бўлса. Худди шунингдек, аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан аудитор аниқлаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар юзасидан, АХС 265 орқали талаб этилгандек улар юзасидан ёзма равишда ахборо алмашинишдан олдин, имкон қадар тезроқ оғзаки ахборот алмашиниши мумкин.⁹
- Мустақилликка тегишли ахборот алмашинувлари ўринли бўлиши мумкин, қачонки муҳим мулоҳазалар, масалан, но-аудит хизматларни таъминлаш келишувини қабул қилишда ва якуний муҳокамада, мустақилликка хавфлар ва тегишли эҳтиёт чоралари тўғрисида амалга оширилса. Якуний муҳокама аудит мобайнида эришилган топилмалар, жумладан тадбиркорлик субъектининг ҳисоб юритиш амалиётларининг сифат жиҳатлари бўйича аудиторнинг нуқтаи назарлари юзасидан ахборот алмашиниш учун ҳам ўринли пайт бўлиши мумкин.
- Умумий фойдаланишга мўлжалланган ва махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни аудитдан ўтказишда, ахборот алмашинувларининг муддатини мувофиқлаштириш ўринли бўлиши мумкин.

А41. Ахборот алмашинувларининг муддати учун ўринли бўлиши мумкин бўлган бошқа омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

⁹ АХС 265, 9 ва А14-бандлар

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Аудит қилинаётган тадбиркорлик субъектининг ҳажми, фаолият тузилиши, назорат муҳити ва юридик тузилиши.
- Маълум масалалар юзасидан белгиланган муддат ичида ахборот алмашилиши бўйича ҳар қандай юридик мажбурият.
- Бошқарув юклатилган шахсларнинг кутилишлари, жумладан аудитор билан даврий учрашувлар ёки ахборот алмашинувлари учун амалга оширилган келишувлар.
- Аудитор маълум масалаларни аниқлайдиган муддат, масалан, аудитор олдини олиш чораси амалга ошириладиган муддат ичида муайян масалани (масалан, конунга риоя этмаслиги) аниқламаслиги мумкин, аммо масала юзасидан ахборот алмашинуви тузатиш чораси амалга оширилишига имкон бериши мумкин.

Ахборот алмашинуви жараёнининг мувофиқлиги (22-бандга қаранг)

A42. Аудитор у билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасидаги икки-томонлама ахборот алмашинувининг баҳоланишига кўмак бериш учун муайян тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши зарур эмас; балки, ушбу баҳоланиш бошқа мақсадларда амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларидан юзага келадиган кузатувларга асосланиши мумкин. Бундай кузатувлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аудитор томонидан кўтарилган масалаларга нисбатан бошқарув юклатилган шахслар томонидан амалга оширилган чораларнинг ўринлилиги ва ўз вақтидалиги. Агарда олдинги ахборот алмашинувларида кўтарилган муҳим масалалар билан самарали тарзда шуғулланилмаган бўлса, аудитор учун тегишли чора нима учун амалга оширилмаганлиги тўғрисида сўраши ва масалани яна кўтаришни кўриб чиқиши ўринли бўлиши мумкин. Бу эса аудитор масала етарлича инобатга олинганлиги ёки бундан буён муҳим бўлмаслигидан қаноатланганлиги тўғрисидаги тасаввурни ҳавола этиш рискини четлаб ўтади.
- Аудитор билан ўзларининг ахборот алмашинувларида бошқарув юклатилган шахсларнинг яққол очик тарздалиги.

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Раҳбарият иштирокисиз аудитор билан учрашишга бошқарув юклатилган шахсларнинг ҳоҳиши ва имконияти.
- Аудитор томонидан кўтарилган масалаларни тўлиқ англаш бўйича бошқарув юклатилган шахсларнинг яққол қобилияти, масалан, бошқарув юклатилган шахсларнинг масалалар бўйича изланиш ва уларга таклиф этилган тавсияларни саволга тортиш даражаси.
- Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувларининг шакли, муддати ва кутилган умумий мазмунни бўйича умумий тушунчани ташкил этишдаги қийинчилик.
- Агарда бошқарув юклатилган барча ёки айрим шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этса, аудитор билан муҳокама қилинган масалалар уларнинг кенгрок бошқарув жавобгарликларига ҳамда уларнинг раҳбарият жавобгарликларига қандай таъсир этиши тўғрисида уларнинг яққол хабардорлиги.
- Аудитор билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасидаги икки-томонлама ахборот алмашинуви тегишли юридик ва меъёрий талабларни қаноатлантириши.

A43. 4-бандда таъкидлангандек, самарали икки-томонлама ахборот алмашинуви ҳам аудиторга ҳам бошқарув юклатилган шахсларга кўмак беради. Бундан ташқари, АХС 315 бошқарув юклатилган шахслар иштирокини, жумладан уларнинг ички аудит, агарда мавжуд бўлса, ва ташқи аудиторлар билан ўзаро алоқаси, тадбиркорлик субъектининг назорат муҳитининг жиҳати сифатида белгиланади.¹⁰ Номувофик икки-томонлама ахборот алмашинуви қониқарсиз назорат муҳитига ишора қилиши мумкин ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан баҳоланишига таъсир этиши мумкин. Шундай риск ҳам мавжудки, бунда аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантириш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлмаган бўлиши мумкин.

¹⁰ АХС 315, А70-банд

А44. Агарда аудитор билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасидаги икки-томонлама ахборот алмашинуви мувофиқ бўлмаса ва ҳолатни ҳал этиш имкони бўлмаса, аудитор куйидаги каби чораларни амалга ошириши мумкин:

- Чекланган доирага асосланган ҳолда аудиторлик фикрини ўзгартириш.
- Чоранинг турли йўналишларининг оқибатлари тўғрисида юридик маслаҳат олиш.
- Учинчи томонлар (масалан, тартибга солувчи орган) ёки тадбиркорлик субъектидан ташқарида бўлган бошқарув тузилмадаги юқори ваколатли раҳбарият билан, масалан, бизнеснинг мулк эгалари (масалан, умумий йиғилишдаги акциядорлар) ёки давлат секторида жавобгар ҳукумат вазири ёки парламент.
- Келишувдан воз кечиш, агарда воз кечиш тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжат асосида мумкин бўлса.

Ҳужжатлаштириш (23-бандга қаранг)

А45. Оғзаки ахборот алмашинувининг ҳужжатлаштирилиши тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган ва аудитни ҳужжатлаштиришнинг қисми сифатида сақланадиган мажлис баёнларининг нусхаларини ўз ичига олиши мумкин, агарда ушбу мажлис баёнлари ахборот алмашинувининг тегишли ёзуви бўлса.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувларига мурожаат этадиган СНХС 1 ва бошқа АХС лардаги муайян талаблар

Мазкур илова СНХС 1¹ ва 2009 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин бошланадиган даврлардаги молиявий ҳисоботлар аудитлари учун кучга эга бошқа АХС лардаги бошқарув юклатилган шахслар билан муайян масалалар юзасидан ахборот алмашинувини талаб этадиган бандларни белгилайди. Рўйхат АХС лардаги талабларни ва тегишли қўллаш ва бошқа тушунтириш маълумотларини кўриб чиқиш учун ўриндош ҳисобланмайди.

- СНХС 1, *Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташиқлотларида сифат назорати*— 30(а)-банд
- АХС 240, *Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари*—21, 38(в)(і) ва 40-42 бандлар
- АХС 250, *Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш*—14, 19 ва 22–24 бандлар
- АХС 265, *Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ахборот алмашинуви*— 9-банд
- АХС 450, *Аудит мобайнида аниқланган бузиб кўрсатишларнинг баҳоланиши*— 12-13 бандлар
- АХС 505, *Ташиқ тасдиқномалар*— 9-банд

¹ СНХС 1, *Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташиқлотларида сифат назорати*

- АХС 510, *Дастлабки аудит келишувлари—Бошлангич қолдиқлар* – 7-банд
- АХС 550, *Ўзаро боглиқ томонлар* – 27-банд
- АХС 560, *Кейинги ҳодисалар* – 7(б)-(в), 10(а), 13(б), 14(а) ва 17-бандлар
- АХС 570, *Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз* – 23-банд
- АХС 600, *Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)* – 49-банд
- АХС 705, *Мустақил аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш* – 12, 14, 19(а) ва 28-бандлар
- АХС 706, *Мустақил аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириши параграфлари ва бошқа масала параграфлари*– 9-банд
- АХС 710, *Қиёсий маълумотлар – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар* – 18-банд
- АХС 720, *Аудит ўтказиш жараёнида тегишчилган молиявий ҳисоботларни қамраб оладиган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги* – 10, 13 ва 16-банд

Ҳисоб юритиш амалиётларининг сифат жиҳатлари

16(a)-банд орқали талаб этилган, ва A17-бандда муҳокама қилинган, ахборот алмашинуви қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

Ҳисоб сиёсатлари

- Маълумотларни таъминлаш харажати билан тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларидан фойдаланувчилар учун эҳтимолий наф ўртасидаги баланснинг зарурлигини инобатга олган ҳолда, тадбиркорлик субъектининг муайян ҳолатлари учун ҳисоб сиёсатларининг ўринлилиги. Агарда мумкин бўлган муқобил ҳисоб сиёсатлари мавжуд бўлса, ахборот алмашинуви муҳим ҳисоб сиёсатларининг танлови таъсир этадиган молиявий ҳисобот моддаларини ҳамда ўхшаш тадбиркорлик субъектлари томонидан фойдаланилган ҳисоб сиёсатлари бўйича маълумотларни аниқлашни ўз ичига олиши мумкин.
- Муҳим ҳисоб сиёсатларининг дастлабки танлови ва улардаги ўзгаришлар, жумладан янги бухгалтерия ҳужжатларининг қўлланилиши. Ахборот алмашинуви қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин: тадбиркорлик субъектининг жорий ва келгуси фойдаларига ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг қабул қилиш вақтининг ва ўзгаришни қабул қилиш методининг таъсири; ва қўтилган янги бухгалтерия ҳужжатларига нисбатан ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришни қабул қилиш вақти.
- Мунозарали ёки янги жабҳалардаги (ёки соҳага хос жабҳалар, хусусан қачонки ваколатли кўрсатма ёки яқдиллик мавжуд бўлмаганда) муҳим ҳисоб сиёсатларининг таъсири.
- Операциялар қайд қилинган даврга нисбатан улар вақтининг таъсири.

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар

- Баҳолашлар муҳим бўлган моддалар учун, АХС 540¹ да муҳокама қилинган масалалар, жумладан, масалан:
 - Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг раҳбарият томонидан аниқланиши.
 - Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни амалга ошириш бўйича раҳбарият жараёни.
 - Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
 - Эҳтимолий раҳбарият ноҳолислигининг ишоралари.
 - Молиявий ҳисоботларда баҳолаш ноаниқлигининг очиб берилиши.

Молиявий ҳисоботда очиб беришлар

- Маълум тарзда таъсирчан молиявий ҳисобот очиб беришларини шакллантиришда қамраб олинган масалалар ва амалга оширилган тегишли мулоҳазалар (масалан, даромадни тан олиш, иш ҳақи, фаолиятнинг узлуксизлиги, кейинги ҳодисалар ва кўзда тутилмаган масалаларга тегишли очиб беришлар).
- Молиявий ҳисоботларда очиб беришларнинг умумий ҳолислиги, мутаносиблиги ва аниқлиги.

Тегисли масалалар

- Молиявий ҳисоботларда очиб берилган аҳамиятли рисклар, дучорликлар ва ноаниқликларнинг, масалан тугалланмаган суд жараёнининг молиявий ҳисоботларга потенциал таъсири.
- Молиявий ҳисоботларга ғайриоддий операциялар, жумладан давр мобайнида тан олинган такрорланмайдиган суммаларнинг таъсир этиш даражаси ҳамда бундай операциялар молиявий ҳисоботларда алоҳида тарзда очиб берилишининг даражаси.

¹ АХС 540, Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни, жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити

БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Актив ва мажбуриятнинг баланс қийматларига таъсир этадиган омиллар, жумладан моддий ва номоддий активларга нисбатан белгиланган фойдаланиш муддатларини аниқлаш учун тадбиркорлик субъектининг асослари. Ахборот алмашинуви баланс қийматларга таъсир этадиган омиллар қандай танланганлигини ҳамда муқобил танловлар молиявий ҳисоботларга қандай таъсир этиши мумкинлигини тушунтириши мумкин.
- Бузиб кўрсатишларнинг танланадиган тузатилиши, масалан, эълон қилинган фойдани камайтириш таъсири билан бузиб кўрсатишларни тузатиш эмас, балки эълон қилинган фойдани ошириш таъсири билан бузиб кўрсатишларни тузатиш.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 265
ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН
БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР ВА
РАҲБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)*

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Мазкур АХС нинг қўллаш доираси.....	1–3
Кучга кириш санаси.....	4
Мақсад	5
Таърифлар	6
Талаблар	7–11
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Ички назоратдаги камчиликлар аниқланганлигини аниқлаштириш	A1–A4
Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар	A5–A11
Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашинуви	A12–A30

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 265 «Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ахборот алмашинуви» АХС 200 «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш» контекстида қаралиши лозим.

* АХС 610 (Ўзгартирилган), *Ички аудиторларнинг ишидан фойдаланиш*, натижасида мазкур АХС га нисбатан мутаносиб ўзгартиришлар 2013 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин жунланадиган даврлардаги молиявий ҳисоботларнинг аудитлари учун кучга эга бўлади.

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудитор молиявий ҳисоботларнинг аудитида аниқлаган ички назоратдаги камчиликлар¹ юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан тегишли тартибда ахборот алмашилиши бўйича аудитор жавобгарлигини қамраб олади. Мазкур АХС аудиторга ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлишга ҳамда АХС 315 ва АХС 330² нинг талаблари устидан ва улардан кўпроқ назоратларнинг тестларини ишлаб чиқиш ва амалга оширишга нисбатан қўшимча жавобгарликларни белгиламайди. АХС 260³ аудит юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашилиши бўйича аудитор жавобгарлигига нисбатан қўшимча талабларни белгилайди ва кўрсатмани таъминлайди.
2. Аудитордан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва баҳолашда аудит учун ўринли бўлган ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлишни талаб этади.⁴ Ушбу рискни баҳолашларни амалга оширишда, аудитор ички назоратнинг самарадорлиги бўйича фикрни ифодалаш мақсадида эмас, балки ҳолатларда ўринли бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун ички назоратни кўриб чиқади. Аудитор ички назоратдаги камчиликларни нафақат ушбу рискни баҳолаш жараёни мобайнида, балки аудитнинг ҳар қандай бошқа босқичида ҳам аниқлаши мумкин. Мазкур АХС аудитордан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан қайси аниқланган камчиликлар юзасидан ахборот алмашилиши талаб этилишини белгилайди.
3. Мазкур АХС даги ҳеч қайси банд аудиторни бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан аудит мобайнида аудитор аниқлаган

¹ АХС 315, *Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*, 4 ва 12-бандлар

² АХС 330, *Баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари*

³ АХС 260, *Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашилиши*

⁴ АХС 315 нинг 12-банди. А60-А65 бандлар аудит учун ўринли бўлган назоратлар бўйича кўрсатмани таъминлайди.

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН ШАХСЛАР ВА РАҲБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

бошқа ички назорат масалалари юзасидан ахборот алмашилишдан тўсмайди.

Кучга кириш санаси

4. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Мақсади

5. Аудиторнинг мақсади бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан аудитор аудит мобайнида аниқлаган ва, аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, уларнинг тегишли эътиборларини жалб этиш учун етарлича муҳим бўлган ички назоратдаги камчиликлар юзасидан тегишли тартибда ахборот алмашилиш ҳисобланади.

Таърифлар

6. АХС лар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:
 - (а) Ички назоратдаги камчилик – қуйидаги ҳолларда юзага келади:
 - (i) Назорат шундай ташкил қилинган, амалга оширилган ёки бошқарилган бўладиги, бунда у молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва бартараф этиш имконига эга бўлмайди; ёки
 - (ii) Молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш, аниқлаш ва бартараф қилиш учун лозим бўлган назорат мавжуд эмас.
 - (б) Ички назоратдаги аҳамиятли камчилик - аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, бошқарув юклатилган шахсларнинг эътиборини жалб этиш учун етарлича муҳим бўлган ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар бирикмаси. (А5-бандга қаранг)

Талаблар

7. Амалга оширилган аудит ишларига асосланган ҳолда, аудитор у ички назоратдаги бир ёки бир неча камчиликларни аниқлаганини аниқлаштириши лозим. (A1–A4 бандларга қаранг)
8. Агарда аудитор ички назоратдаги бир ёки бир неча камчиликларни аниқлаган бўлса, амалга оширилган аудит ишларига асосланган ҳолда, аудитор улар алоҳида тарзда ёки биргаликда аҳамиятли камчиликларни ташкил этишини аниқлаши лозим. (A5–A11 бандларга қаранг)
9. Аудитор мунтазам равишда аудит мобайнида аниқланган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ёзма равишда ахборот алмашиниши лозим. (A12–A18, A27-бандларга қаранг)
10. Аудитор мунтазам равишда тегишли даражадаги жавобгарликка эга раҳбарият билан ҳам қуйидагилар юзасидан ахборот алмашиниши лозим: (A19, A27-бандларга қаранг)
 - (а) ёзма равишда, аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинган ёки ахборот алмашинишни кўзда тутган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар, токи ҳолатларда бевосита раҳбарият билан ахборот алмашиниш ноўрин бўлмагунча; ва (A14, A20–A21 бандларга қаранг)
 - (б) аудит мобайнида аниқланган ва бошқа томонлар орқали раҳбарият билан ахборот алмашинилмаган ва, аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, раҳбариятнинг эътиборини жалб этиш учун етарлича муҳим бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликлар. (A22–A26 бандлар)
11. Аудитор ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар бўйича ёзма ахборот алмашинувида қуйидагиларни киритиши лозим:
 - (а) камчиликларнинг изоҳи ва уларнинг потенциал таъсирларининг тушунтирилиши; ва (A28-бандга қаранг)
 - (б) Бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбариятга ахборот алмашинувининг мазмунини тушунишда қўмак бериш учун

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

етарлича маълумотлар. Хусусан, аудитор қуйидагиларни тушунтириши лозим: (А29–А30 бандларга қаранг)

- (i) аудитнинг мақсади аудитор учун молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ифодалашдан иборат бўлганлиги;
- (ii) аудит ички назоратнинг самарадорлиги бўйича фикрни ифодалаш мақсадида эмас, балки ҳолатларда ўринли бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишига тегишли ички назоратнинг кўриб чиқилишини ўз ичига олганлиги; ва
- (iii) билдириладиган масалалар шундай камчиликлар билан чекланадики, бунда аудитор уларни аудит мобайнида аниқлаган бўлади ва аудитор уларни бошқарув юклатилган шахсларга билдирилиш учун етарлича муҳим деб ҳисоблаган бўлади.

АУДИТ

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ички назоратдаги камчиликлар аниқланганлигини аниқлаштириш (7-бандга қаранг)

- А1. Аудитор ички назоратдаги бир ёки бир неча камчиликларни аниқлаганини аниқлаштиришда, аудитор тегишли даражадаги раҳбарият билан аудитор топилмаларининг ўринли далилларини ва ҳолатларини муҳокама қилиши мумкин. Ушбу муҳокама аудиторга раҳбарият олдин хабардор бўлмаган бўлиши мумкин бўлган камчиликларнинг мавжудлиги юзасидан мунтазам равишда раҳбариятни огоҳлантириш имкониятини таъминлайди. Топилмаларни муҳокама қилиш учун ўринли бўлган раҳбарият даражаси шундай даражаки, қайсики кўрилаётган ички назорат жабҳасидан хабардор бўлади ва ички назоратда ҳар қандай аниқланган камчиликлар бўйича бартараф этиш чорасини амалга ошириш ваколатига эга бўлади. Айрим ҳолатларда, аудитор учун

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

унинг топилмаларини бевосита раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлмаслиги мумкин, масалан, агарда топилмалар раҳбариятнинг дахлсизлигини ёки ваколатини саволга тортиши намён бўлса. (А20-бандга қаранг).

А2. Раҳбарият билан аудитор топилмаларининг ўринли далилларини ва ҳолатларини муҳокама қилишда, аудитор қўшимча қўриб чиқиш учун қуйдагилар каби бошқа ўринли маълумотларга эга бўлиши мумкин:

- Камчиликларнинг ҳақиқатдаги ёки гумон қилинган сабаблари тўғрисида раҳбариятнинг тушунчаси.
- Раҳбарият таъкидлаши мумкин бўлган ва камчиликлардан юзага келадиган истиснолар, масалан, тегишли ахборот технологияси (АТ) назоратлари орқали олди олинмаган бузиб қўрсатишлар.
- Топилмаларга нисбатан раҳбарият жавобининг дастлабки ишораси.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос жиҳатлар

А3. Кичик тадбиркорлик субъектларидаги назорат фаолиятлари асосидаги моҳият йирикроқ тадбиркорлик субъектларидаги назорат фаолиятларининг моҳиятига ўхшаш бўлиш эҳтимоли мавжуд бўлсада, улар фаолият юритадиган расмийлик фаркланади. Бундан ташқари, кичик тадбиркорлик субъектлари раҳбарият томонидан қўлланиладиган назоратлар туфайли назорат фаолиятларининг маълум турлари зарур эмас деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, мижозларга кредит ажратиш ва муҳим харидларни тасдиқлаш бўйича раҳбариятнинг махсус ваколати батафсилроқ назорат фаолиятларига бўлган эҳтиёжни камайтирган ёки инкор этган ҳолда, муҳим ҳисоб қилдиқлари ва операциялари устидан самарали назоратни таъминлаши мумкин.

А4. Шунингдек, кичик тадбиркорлик субъектлари кўп ҳолларда камроқ ходимларга эга бўлади ва бундай ҳолат вазифаларнинг ажратилиши амалий мумкин бўлган даражани чеклаши мумкин. Бироқ, кичик эгаси-бошқарувчи бўлган тадбиркорлик субъектида, эгаси-бошқарувчи

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

йириқроқ тадбиркорлик субъектидагига нисбатан самаралироқ кузатувни амалга ошириш имконига эга бўлиши мумкин. Ушбу юқорироқ даражадаги рахбарият кузатуви назоратларни рахбарият четлаб ўтишининг йириқроқ потенциалига нисбатан муовиклаштирилиши зарур.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар (6(б), 8-бандларга қаранг)

- A5. Ички назоратдаги камчиликнинг ёки камчиликлар бирикмасининг аҳамиятлилиги нафақат бузиб кўрсатиш ҳақиқатда содир бўлганлигига, балки бузиб кўрсатиш содир бўлиш эҳтимолига ва бузиб кўрсатишнинг потенциал кўламига ҳам боғлиқ бўлади. Шу туфайли, аҳамиятли камчиликлар ҳаттоки аудитор аудит мобайнида бузиб кўрсатишларни аниқламаганда ҳам мавжуд бўлиши мумкин.
- A6. Аудитор ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар бирикмаси аҳамиятли камчиликни ташкил этишини аниқлашда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Келгусида молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келадиган камчиликларнинг эҳтимоли.
 - Тегишли актив ёки мажбуриятнинг йўқолиш ёки фирибгарликка нисбатан таъсирчанлиги.
 - Баҳоланган суммаларни, масалан ҳаққоний қийматдаги ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашнинг ноҳолислиги ва мураккаблиги.
 - Камчиликларга дучор бўлган молиявий ҳисобот суммалари.
 - Камчиликка ёки камчиликларга дучор бўлган счет қолдиғида ёки операциялар туркумида содир бўлган ёки содир бўлиши мумкин бўлган фаолият ҳажми.
 - Молиявий ҳисобот жараёни учун назоратларнинг муҳимлиги; масалан:
 - Умумий мониторинг назоратлари (масалан рахбарият кузатуви).

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАҲБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Фирибгарликни олдини олиш ва фош этиш устидан назоратлар.
- Аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг танланиши ва қўлланилиши устидан назоратлар.
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан йирик операциялар устидан назоратлар.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган йирик операциялар устидан назоратлар.
- Давр охири молиявий ҳисобот жараёни устидан назоратлар (масалан, такрорланмайдиган бухгалтерия ёзувлари устидан назоратлар).
- Назоратлардаги камчиликлар натижасида фош этилган истисноларнинг сабаби ва даврийлиги.
- Камчиликнинг ички назоратдаги бошқа камчиликлар билан ўзаро алоқаси.

A7. Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларнинг ишоралари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Назорат муҳитининг самарасиз жиҳатларининг далили, масалан:
 - Раҳбарият молиявий тарзда манфаатдор бўлган йирик операциялар бошқарув юклатилган шахслар томонидан тегишли тартибда таҳлил қилинмаётганлигининг ишоралари.
 - Тадбиркорлик субъектининг ички назорати томонидан олди олинмаган, ҳоҳ муҳим ҳоҳ муҳим бўлмаган, раҳбарият фирибгарлигининг аниқланиши.
 - Раҳбарият олдин ахборот алмашинилган аҳамиятли камчиликлар бўйича тегишли бартараф этиш чорасини амалга оширмаганлиги.

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАҲБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- Қачонки тадбиркорлик субъектида одатда ташкил этилганлиги кутиладиган рискни баҳолаш жараёнининг мавжуд бўмаслиги.
- Самарасиз тадбиркорлик субъекти рискани баҳолаш жараёнини далили, масалан қачонки аудитор тадбиркорлик субъектининг рискни баҳолаш жараёни маълум муҳим бузиб кўрсатиш рискани аниқлашини назарда тутганда, раҳбарият ушбу рискни аниқлай олмаслиги.
- Аниқланган аҳамиятли рискларга нисбатан самарасиз муносабатнинг далили (масалан, бундай риск устидан назоратларнинг мавжуд бўлмаслиги).
- Тадбиркорлик субъектининг ички назорати томонидан олди олинмаган, ёки фош этилмаган ва тузатилмаган ҳолда аудитор тартиб-таомиллари орқали аниқланган бузиб кўрсатишлар.
- Хато ёки фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг тузатилишини ақс эттириш учун олдин чоп этилган молиявий ҳисоботларнинг қайта ҳисобланиши.
- Молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишини кузатиш бўйича раҳбарият имконсизлигининг далили.

А8. Назоратлар бузиб кўрсатишларни самарали тарзда олдини олиш, ёки фош этиш ва тузатиш мақсадида алоҳида ёки биргаликда ишлайдиган тарзда ишлаб чиқиши мумкин.⁵ Масалан, дебиторлик қарзлари устидан назоратлар ҳисоб қолдиғидаги бузиб кўрсатишларни олдини олиш, ёки фош этиш ва тузатиш мақсадида биргаликда ишлаши учун ҳам автоматлашган ҳам қўлда амалга ошириладиган назоратлардан ташкил топган бўлиши мумкин. Ички назоратдаги камчиликнинг ўзи аҳамиятли камчиликни ташкил этиш учун етарли даражада муҳим бўлмаслиги мумкин. Бироқ, айнан бир ҳисоб қолдиғига ёки очиқ беришга, тегишли тақдимномага, ёки ички назоратнинг қисмига таъсир этадиган камчиликларнинг бирикмаси бузиб кўрсатиш

⁵ АХС 315, А66-банд

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАҲБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

рисklarини шундай даражагача ошириши мумкинки, бунда ушбу даража аҳамиятли камчиликни юзага келтириши мумкин.

- A9. Айрим қонунчиликлардаги қонун ёки меъёрий ҳужжат аудитор учун бошқарув юклатилган шахслар ёки бошқа тегишли томонлар (масалан тартибга солувчи органлар) билан аудитор аудит мобайнида аниқлаган ички назоратдаги камчиликнинг бир ёки бир неча муайян турлари юзасидан ахборот алмашиниш талабини (хусусан листинг қилинган тадбиркорлик субъектларининг аудитлари учун) белгилаши мумкин. Агарда қонун ёки меъёрий ҳужжат камчиликнинг ушбу турлари бўйича муайян атамалар ва таърифларни белгиллаган бўлса ва аудитордан ахборот алмашинуви мақсадида ушбу атамалар ва таърифлардан фойдаланишни талаб этса, аудитор юридик ёки меъёрий талабга мувофиқ ахборот алмашинишда бундай атамалар ва таърифлардан фойдаланади.
- A10. Агарда қонунчилик ахборот алмашинадиган ички назоратдаги камчиликнинг турлари бўйича муайян атамаларни белгиллаган ҳолда бундай атамаларни таърифламаган бўлса, аудитор учун юридик ёки меъёрий талаб туфайли ахборот алмашинадиган масалаларни аниқлаш учун мулоҳазадан фойдаланиш зарур бўлиши мумкин. Бунинг амалга оширишда, аудитор мазкур АХС даги талабларни кўрсатмани инобатга олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, агарда юридик ёки меъёрий талабнинг мақсади бошқарув юклатилган шахслар эътиборига улар хабардор бўлиши керак бўлган маълум ички назоратдаги масалаларни ҳавола этиш бўлса, бундай масалаларни умуман олганда мазкур АХС орқали бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашиниш талаб этилган аҳамиятли камчиликларга эквивалент деб ҳисоблаш ўринли бўлиши мумкин.
- A11. Мазкур АХС нинг талаблари қонун ёки меъёрий ҳужжат аудитордан муайян атамалар ёки таърифлардан фойдаланишни талаб этиши мумкин бўлишига қарамасдан қўлланиладиган бўлиб қолади.

Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашинуви

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (9-бандга қаранг)

- A12. Аҳамиятли камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар билан ёзма равишда ахборот алмашиниш ушбу масалаларнинг муҳимлилигини акс эттиради ва бошқарув юклатилган шахсларга ўзларининг кузатув жавобгарликларини бажаришда кўмак беради. АХС 260 бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этган ҳолатдаги бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви нисбатан тегишли кўриб чиқишларни белгилайди.⁶
- A13. Ёзма ахборот алмашинувини қачон амалга оширишни аниқлашда, аудитор бундай ахборот алмашинувининг қабул қилиниши бошқарув юклатилган шахсларга уларнинг кузатув жавобгарликларини бажаришга имкон беришда муҳим омил бўлиши мумкинлигини кўриб чиқиши мумкин. Шу билан бирга, маълум қонунчиликлардаги листинг қилинган тадбиркорлик субъектлари учун, бошқарув юклатилган шахслар меъёрий ёки бошқа мақсадларда ички назоратга тегишли муайян жавобгарликларни бажариш учун молиявий ҳисоботларнинг тасдиқланиш санасидан олдин аудиторнинг ёзма ахборот алмашинувини олиши зарур бўлиши мумкин. Бошқа тадбиркорлик субъектлари учун, аудитор ёзма ахборот алмашинувини кейинроқ тақдим этиши мумкин. Шунга қарамасдан, иккинчи ҳолатда, аҳамиятли камчиликлар юзасидан аудиторнинг ёзма ахборот алмашинуви якуний аудит ҳужжатининг қисмини ташкил этиши туфайли, ёзма ахборот алмашинуви аудитор учун ўз вақтида якуний аудит ҳужжатини йиғишни тугаллаш бўйича муҳимроқ талабга⁷ шартли бўлади. АХС 230 таъкидлайдики, якуний аудит ҳужжатини йиғишни тугаллашнинг ўринли муддати одатда аудиторлик ҳисоботининг санасидан кейин 60 кундан ортиқ бўлмайди.⁸

⁶ АХС 260, 13-банд

⁷ АХС 230, *Аудитни ҳужжатлаштириш*, 14-банд

⁸ АХС 230, A21-банд

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

A14. Аҳамиятли камчиликлар юзасидан ёзма ахборот алмашинувининг муддатидан қатъий назар, аудитор улар юзасидан дастлабки босқичда раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар билан уларга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини камайтириш мақсадида вақтинчалик тузатиш чорасини амалга оширишда қўмак бериш учун оғзаки тарзда ахборот алмашиниши мумкин. Бироқ, бунини амалга ошириш аудиторни мазкур АХС талаб этганидек аҳамиятли камчиликлар юзасидан ёзма тарзда ахборот алмашиниши жавобгарлигидан озод этмайди.

A15. Аҳамиятли камчиликлар юзасидан ахборот алмашинувининг тафсилот даражаси ҳолатлардаги аудиторнинг профессионал мулоҳазанинг масаласи ҳисобланади. Аудитор ахборот алмашинуви учун тегишли даражадаги тафсилотни аниқлашда кўриб чиқиши мумкин бўлган омиллар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъектининг хусусияти. Масалан, давлат манфаатидаги тадбиркорлик субъекти учун талаб этилган ахборот алмашинуви давлат манфаатида бўлмаган тадбиркорлик субъекти учун талаб этилган ахборот алмашинувидан фарқ қилиши мумкин.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳажми ва мураккаблиги. Масалан, мураккаб тадбиркорлик субъекти учун талаб этилган ахборот алмашинуви оддий бизнес фаолиятини юритаётган тадбиркорлик субъекти учун талаб этилган ахборот алмашинувидан фарқ қилиши мумкин.
- Аудитор аниқлаган аҳамиятли камчиликларнинг хусусияти.
- Тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилмаси. Масалан, кўпроқ тафсилот зарур бўлиши мумкин, агарда бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъектининг соҳасида ёки тегишли жабҳада муҳим тажрибага эга бўлмаган аъзоларни ўз ичига олса.
- Ички назоратдаги камчиликнинг муайян турлари юзасидан ахборот алмашинувида нисбатан юридик ёки меъёрий талаблар.

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

- A16. Рахбарият ва бошқарув юклатилган шахслар аудитор аудит мобайнида аниқлаган аҳамиятли камчиликлар тўғрисида аллақачон хабардор бўлиши мумкин ва харажат ёки бошқа мулоҳазалар туфайли уларни бартараф этмасликни танлаган бўлиши мумкин. Бартараф этиш чораларини амалга оширишнинг харажатлари ва нафларини баҳолаш жавобгарлиги рахбарият билан бошқарув юклатилган шахслар зиммасида бўлади. Шу туфайли, 9-банддаги талаб рахбарият ва бошқарув юклатилган шахслар бундай камчиликларни бартараф этишни аниқлашда кўриб чиқиши мумкин булган харажат ва бошқа мулоҳазалардан қатъий назар қўлланилади.
- A17. Аудитор аҳамиятли камчилик юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва рахбарият билан олдинги аудитда ахборот алмашингани тўғрисидаги далил аудитор учун ахборот алмашинувини такрорлаш зарурлигини бекор қилмайди, агарда бартараф этиш чораси амалга оширилмаган бўлса. Агарда олдин ахборот алмашинилган аҳамиятли камчиликлар сақланиб қолса, жорий йилнинг ахборот алмашинуви олдинги ахборот алмашинувидаги изоҳни такрорлаши мумкин, ёки оддий тарзда олдинги ахборот алмашинувида қаранг этиши мумкин. Аудитор рахбариятдан ёки, ўринли бўлганда бошқарув юклатилган шахслардан аҳамиятли камчилик нима учун бартараф этилмаганлигини сўраши мумкин. Оқилона тушунтириш мавжуд бўлмаганда, ҳаракат қилмасликнинг ўзи аҳамиятли камчиликни акс эттириши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос жиҳатлар

- A18. Кичик тадбиркорлик субъектларининг аудитлари ҳолатида, аудитор йирикроқ тадбиркорлик субъектлари ҳолатига нисбатан бошқарув юклатилган шахслар билан камроқ тузилмавий тарзда ахборот алмашиниши мумкин.

*Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан рахбарият билан ахборот
алмашинуви (10-бандга қаранг)*

- A19. Одатда, тегишли даражадаги рахбарият ички назоратдаги камчиликларни баҳолаш ва зарурий бартараф этиш чорасини амалга ошириш бўйича жавобгарликка ва ваколатга эга рахбарият ҳисобланади. Аҳамиятли камчиликлар учун, тегишли даража бош

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

ижрочи директор ёки бош молиявий директор (ёки эквивалент) бўлиш эҳтимоли мавжуд, чунки ушбу масалалар юзасидан бошқарув юкатишган шахслар билан ҳам ахборот алмашилиши талаб этилади. Ички назоратдаги бошқа камчиликлар учун, тегишли даража таъсир этилган назорат жабҳаларида кўпроқ бевосита иштирокка эга бўлган ва бартараф этиш чорасини амалга ошириш ваколатига эга бўлган операцион раҳбарият бўлиши мумкин.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар юзасидан раҳбарият билан ахборот алмашинуви (10(а)-бандга қаранг)

A20. Ички назоратдаги маълум аниқланган аҳамиятли камчиликлар раҳбариятнинг дахлсизлигини ва ваколатини ҳам саволга тортиши мумкин. Масалан, раҳбарият томонидан фирибгарликнинг ёки қонунларга ва меъёрий ҳужжатларга қасддан риоя этмасликнинг далили мавжуд бўлиши мумкин, ёки раҳбарият мувофиқ молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишини кузатиш имконсизлигини намоён этиши мумкин ва бу унинг қобилияти тўғрисида шубҳани юзага келтириши мумкин. Шу туфайли, бундай камчиликлар юзасидан бевосита раҳбарият билан ахборот алмашилиш ўринли бўлмаслиги мумкин.

A21. АХС 250 қонунларга ва меъёрий ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя этмаслик тўғрисида, жумладан бошқарув юклатилган шахсларнинг ўзи бундай риоя этмасликка иштирок этган ҳолат тўғрисида ҳисобот беришга нисбатан талабларни белгилайди ва кўрсатмани таъминлайди.⁹ АХС 240 аудитор раҳбариятни қамраб олган фирибгарликни ёки гумон қилинган фирибгарликни аниқлаганда бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувида нисбатан талабларни белгилайди ва кўрсатмани таъминлайди.¹⁰

⁹ АХС 250, *Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш*, 22–28 бандлар

¹⁰ АХС 240, *Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари*, 41-банд

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

Ички назоратдаги бошқа камчиликлар юзасидан рахбарият билан ахборот алмашинуви (10(б)-бандга қаранг)

- A22. Аудит мобайнида, аудитор аҳамиятли камчиликлар бўлмаган аммо рахбариятнинг эътиборини жалб этиш учун етарлича муҳим бўлиши мумкин бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликларни аниқлаши мумкин. Ички назоратдаги қайси бошқа камчиликлар рахбариятнинг эътиборини жалб этишига тегишли қарор ҳолатлардаги профессионал мулоҳазанинг масаласи ҳисобланади, бунда ушбу камчиликлар оқибатида молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларнинг эҳтимоли ва потенциал кўлами инобатга олинади.
- A23. Рахбариятнинг эътиборини жалб этадиган ички назоратдаги бошқа камчиликлар юзасидан ахборот алмашинуви ёзма равишда бўлиши зарур бўлмасдан, балки оғзаки бўлиши мумкин. Агарда аудитор рахбарият билан аудитор топилмаларининг далиллари ва ҳолатларини муҳокама қилган бўлса, аудитор ушбу муҳокамалар даврида рахбарият амалга оширилиши лозим бўлган бошқа камчиликлар юзасидан оғзаки ахборот алмашинувини кўриб чиқиши мумкин. Шу туфайли, расмий ахборот алмашинуви кейинги даврларда амалга оширилиши шарт эмас.
- A24. Агарда аудитор олдинги даврда рахбарият билан аҳамиятли камчиликлардан ташқари ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашинган бўлса ва рахбарият харажат ёки бошқа сабаблар туфайли уларни бартараф этмасликини танлаган бўлса, аудитор жорий даврда ахборот алмашинувини такрорлаши шарт эмас. Аудитордан бундай камчиликлар тўғрисидаги маълумотни такрорлаш ҳам талаб этилмайди, агарда у юзасидан рахбарият билан бошқа томонлар, масалан ички аудиторлар ёки тартибга солувчи органлар томонидан ахборот алмашинилган бўлса. Бироқ, аудитор учун ушбу бошқа камчиликлар юзасидан қайта ахборот алмашиниш ўринли бўлиши мумкин, агарда рахбариятда ўзгариш юз берган бўлса, ёки агарда камчиликларга нисбатан аудитор билан рахбариятнинг олдинги тушунчасини ўзгартирадиган янги маълумотлар аудитор эътиборини жалб этган бўлса. Шунга қарамасдан, олдин ахборот алмашинилган ички назоратдаги бошқа камчиликларнинг рахбарият томонидан бартараф этилмаслиги

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувини талаб этадиган аҳамиятли камчилик бўлиши мумкин. Ушбу ҳолатнинг юз бериши аудиторнинг ҳолатлардаги мулоҳазасига боғлиқ бўлади.

А25. Айрим ҳолатларда, бошқарув юклатилган шахслар аудитор раҳбарият билан ахборот алмашилган ички назоратдаги бошқа камчиликларнинг тафсилотлари тўғрисида хабардор бўлишни ёки бошқа камчиликларнинг хусусияти тўғрисида қисқача хабардор қилинишни хоҳлаши мумкин. Муқобил тарзда, аудитор бошқа камчиликлар юзасидан раҳбарият билан ахборот алмашинуви тўғрисида бошқарув юклатилган шахслар хабардор қилишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, аудитор бошқарув юклатилган шахсларга ўринли бўлишига қараб оғзаки ёки ёзма равишда ҳисобот бериши мумкин.

А26. АХС 260 бошқарув юклатилган барча шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этган ҳолатда бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувига нисбатан тегишли кўриб чиқишларни белгилайди.¹¹

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар (9–10 бандларга қаранг)

А27. Давлат сектори аудиторлари аудит мобайнида аудитор аниқлаган ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашиниш бўйича, турли усулларда, мазкур АХС да инобатга олинмаган тафсилот даражаси ва томонлар бўйича қўшимча жавобгарликларга эга бўлиши мумкин. Масалан, аҳамиятли камчиликлар юзасидан тартибга солувчи орган ёки бошқа бошқарувчи орган билан ахборот алмашиниши лозим бўлиши мумкин. Қонунларни ўрнатадиган, тартибга солувчи ёки бошқа ваколатли орган давлат сектори аудиторлари ички назоратдаги камчиликлар бўйича ҳисобот беришни ҳам топшириши мумкин, бунда ушбу камчиликларнинг потенциал таъсирларининг муҳимлигидан қатъий назар. Бундан ташқари, қонунчилик давлат сектори аудиторларидан мазкур АХС орқали ахборот алмашиниш таллаб этилган ички назоратдаги камчиликлардан кўра кенгрок ички назоратга-тегишли масалалар,

¹¹ АХС 260, 13-банд

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАР ЮЗАСИДАН БОШҚАРУВ ЮКЛАТИЛГАН
ШАХСЛАР ВА РАХБАРИЯТ БИЛАН АХБОРОТ АЛМАШИНУВИ

масалан, тартибга солувчи органларига, меъёрий ҳужжатларга ёки шартномалар ёки грант келишувларининг шартларига риоя этишга тегишли назоратлар бўйича ҳисобот беришни талаб этиши мумкин.

*Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар юзасидан ёзма ахборот
алмашинувининг мазмуни (11-бандга қаранг)*

- A28. Аҳамиятли камчиликларнинг потенциал таъсирларини тушунтиришда, аудитор ушбу таъсирларни рақамларда ифодалаши шарт эмас. Аҳамиятли камчиликлар ҳисобот мақсадларида биргаликда умумлаштирилиши мумкин, агарда бунинг амалга ошириш ўринли бўлса. Аудитор ёзма ахборот алмашинувида камчиликлар бўйича бартараф этиш чорасининг тавсияларини, раҳбариятнинг ҳақиқатдаги ёки кўзда тутилган жавобларини ҳамда раҳбариятнинг жавоблари амалга оширилганлигини текшириш юзасидан аудитор ҳар қандай чораларни амалга оширган ёки амалга оширмаганлигига нисбатан таъкидни киритиши ҳам мумкин.
- A29. Аудитор қуйидаги маълумотларни ахборот алмашинуви учун қўшимча мазмун сифатида киритишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин:
- Агарда аудитор ички назорат бўйича кўпроқ кенг камровли тартиб-таомилларни амалга оширган бўлса, аудитор ҳисобот бериладиган кўпроқ камчиликларни аниқлаган ёки ҳисобот берилган камчиликларнинг айримлари ҳақиқатда ҳисобот берилиши зарур бўлмаган деб хулоса қилган бўлиши мумкинлигининг ишораси.
 - Бундай ахборот алмашинуви бошқарув юклатилган шахслар мақсадларида таъминланганлигининг ва у бошқа мақсадларга мос бўлмаслигининг ишораси.
- A30. Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжат аудитордан ёки раҳбариятдан аҳамиятли камчиликлар бўйича аудиторнинг ёзма ахборот алмашинувининг нусхасини тегишли тартибга солувчи органларга тақдим этишни талаб этиши мумкин. Агарда бундай ҳолат бўлса, аудиторнинг ёзма ахборот алмашинувида бундай тартибга солувчи органлар белгиланиши мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 300

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга
киради)*

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1
Режалаштиришнинг роли ва вақти	2
Кучга кириш санаси	3
Мақсади	4
Талаблар	
Келишув жамоаси асосий иштирокчиларининг қатнашуви	5
Келишув бўйича бошланғич иш	6
Режалаштириш иши	7–11
Ҳужжатлар	12
Дастлабки аудит келишувларига хос бўлган қўшимча жиҳатлар	13
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Режалаштиришнинг роли ва вақти	A1–A3
Келишув жамоаси асосий иштирокчиларининг қатнашуви	A4
Келишув бўйича бошланғич иш	A5–A7
Режалаштириш иши	A8–A15

* Ушбу АХСга АХС 610 (янги тахрирда) “*Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*” қайта қўриб чиқиши натижасидаги тегишли ўзгаришлар 2013 йилнинг 15 декабрида ёки ундан кейин яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Ҳужжатлар..... A16–A19

Дастлабки аудит келишувларига хос бўлган қўшимча жиҳатлар A20

Илова: Аудит умумий стратегиясини белгилашда аудитор кўриб чиқиши
мумкин бўлган масалалар

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 300 “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириши” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС)да аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш борасидаги мажбуриятлари кўриб чиқилади. Ушбу АХС такрорланувчи аудитлар нуқтаи назаридан тузилган. Дастлабки аудит келишувларига хос бўлган қўшимча жиҳатлар алоҳида баён этилади.

Режалаштиришнинг роли ва вақти

2. Аудитни режалаштириш аудит келишуви учун аудит умумий стратегиясини белгилаш ва аудит режасини ишлаб чиқишни назарда тутати. Адекват режалаштириш аудит мақсадларига бир нечта йўналишларда эришишга кўмаклашади, шу жумладан: (А1–А3 бандларга қаранг)
 - Аудитнинг муҳим соҳаларига лозим даражада эътибор қаратилганини кафолатлашга ёрдам беради.
 - Аудиторга потенциал муаммоларни аниқлаш ва уларни ўз вақтида ечишга ёрдам беради.
 - Аудиторга аудит келишуви самарали бажарилишини таъминлаш учун уни лозим тарзда ташкил этиш ва унинг бажарилишини бошқаришга ёрдам беради.
 - Кутилаётган рискларга жавобан тегишли чоралар кўриш учун зарурий қобилият ва билимга эга бўлган келишув жамоаси иштирокчиларини танлашда, шунингдек келишув жамоаси иштирокчилари ўртасида ишларни тақсимлашда ёрдам беради.
 - Келишув жамоаси иштирокчилари ишини йўлга солиш ва назорат қилишни, шунингдек уларнинг ишини текширишни енгиллаштиради.
 - Зарур ҳолда компонентларнинг аудиторлари ва экспертлар томонидан бажарилаётган ишни мувофиқлаштиришга ёрдам беради.

Кучга кириш санаси

3. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга кириди.

Мақсади

4. Аудиторнинг мақсади аудитни шундай режалаштиришдан иборатки, у самарали бажарилсин.

Талаблар

Келишув жамоаси асосий иштирокчиларининг қатнашуви

5. Келишув партнёри ва келишув жамоасининг бошқа асосий иштирокчилари аудитни режалаштиришда, шу жумладан келишув жамоаси иштирокчилари билан муҳокамани ва унда иштирок этишни режалаштиришда қатнашишлари лозим. (А4 бандига қаранг)

Келишув бўйича бошланғич иш

6. Аудитор жорий аудит келишувининг дастлабки босқичида қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:
 - (а) АХС 220 га мувофиқ мижоз билан муносабатларни ва муайян аудит келишувини давом эттириш учун талаб этиладиган тартиб-таомилларни бажариш;¹
 - (б) АХС 220 талаб этгандек, ахлокий талабларга мувофиқликни, шу жумладан мустақилликни баҳолаш;² ва
 - (в) АХС 210 талаб этгандек, келишув шартларини тушуниш фактини аниқлаш.³ (А5-А7 бандларига қаранг)

Режалаштириш иши

7. Аудитор аудит қўлами, уни бажариш муддатлари ва йўналишини

¹ АХС 220 “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш”, 12–13-бандлар

² АХС 220, 9–11-бандлар

³ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиш”, 9–13-бандлар

белгиладиган ҳамда аудит режасини ишлаб чиқишда мўлжал бўлиб хизмат қиладиган аудит умумий стратегиясини белгилаши лозим.

8. Аудит умумий стратегиясини белгилашда аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:

- (а) Келишувнинг келишув кўламини белгиладиган хусусиятларини аниқлаш;
- (б) Аудитни ўтказиш муддатларини ва зарурий ахборот алмашинувлар хусусиятини режалаштириш учун келишув бўйича тақдим этиладиган ҳисоботларнинг мақсадларини аниқлаш;
- (в) Аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, келишув жамоасининг куч-ғайратини йўналтириш учун аҳамиятли ҳисобланадиган омилларни кўриб чиқиш;
- (г) Келишув бўйича бажарилган бошланғич иш натижаларини кўриб чиқиш ва, зарур ҳолда, келишув партнёри тадбиркорлик субъекти учун бошқа келишувларни бажариш жарёнида олган билимлар аудит учун ўринли ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш; ва
- (д) Келишувни бажариш учун зарур бўлган ресурслар хусусияти, ҳажми ва улардан фойдаланиш муддатларини аниқлаш. (А8-А11 бандларига қаранг)

9. Аудитор қуйидагилар тавсифини ўз ичига олувчи аудит режасини ишлаб чиқиши лозим:

- (а) АХС 315 да белгилангандек, режалаштирилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг хусусияти, бажариш муддатлари ва кўлами.⁴
- (б) АХС 330 да белгилангандек, тақдимномалар даражасида режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, бажариш муддатлари ва кўлами.⁵

⁴ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

⁵ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

- (в) Келишув АХС талаблари билан мос келиши учун бажарилиши лозим бўлган бошқа режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомиллари. (А12 бандига қаранг)
- 10. Аудитор аудитни ўтказиш жараёнида заруратга қараб аудит умумий стратегияси ва аудит режасини янгилаши ва ўзгартириши лозим. (А13 бандига қаранг)
- 11. Аудитор келишув жамоаси иши, келишув жамоаси аъзолари устидан назорат қилиш, шунингдек улар бажарган ишни текшириш хусусияти, муддатлари ва йўлга солиш даражасини режалаштириши лозим. (А14-А15 бандларига қаранг)

Ҳужжатлар

- 12. Аудитор аудиторлик ҳужжатлари қаторига қуйидагиларни киритиши лозим.⁶
 - (а) Аудит умумий стратегиясини;
 - (б) Аудит режасини; ва
 - (в) Аудит келишувини бажариш жараёнида аудит умумий стратегияси ёки аудит режасига киритилган ҳар қандай аҳамиятли ўзгартиришларни, шунингдек бундай ўзгартиришларни киритиш сабабларини. (А16-А19 бандларига қаранг)

Дастлабки аудит келишувларига хос бўлган қўшимча жиҳатлар

- 13. Аудитор дастлабки аудит келишувини бажаришга киришишдан олдин қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:
 - (а) АХС 220 га мувофиқ мижозни ва муайян аудит келишувини қабул қилишга нисбатан талаб этиладиган тартиб-таомилларни бажариш;⁷ ва
 - (б) Агар аудиторларни алмаштириш юз берган бўлса, мазкур вазиятларда ўринли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ олдинги аудитор билан боғланиш. (А20 бандига қаранг)

⁶ АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банди

⁷ АХС 220, 12–13-бандлар

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Режалаштиришнинг роли ва вақти (2-бандга қаранг)

- A1. Режалаштириш ишларининг хусусияти ва қўлами тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклигига ва ташкилий тузилмасининг мураккаблик даражасига, келишув жамоаси асосий аъзоларининг тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ олдинги тажрибасига, шунингдек аудит келишувини бажариш жараёнида юз берган вазиятлардаги ўзгаришларга қараб фарқ қилади.
- A2. Режалаштириш жараёни пароканда қисмлардан таркиб топмайди, балки узлуксиз ва такрорланувчи хусусият касб этади. Мазкур жараён одатда олдинги аудит яқунлангани заҳоти (ёки у билан бир вақтда) бошланади ва жорий аудит келишуви яқунлангунга қадар давом этади. Бироқ, аудитни режалаштиришда аудитор кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилгунга қадар яқунланиши лозим бўлган муайян ишлар ва аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш муддатларини эътиборга олиши лозим. Масалан, режалаштириш муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари аудитор томонидан аниқлангунга ёки баҳолангунга қадар қуйидаги масалаларни кўриб чиқиш заруратини ўз ичига олади:
- Рискларни баҳолаш доирасида бажарилиши лозим бўлган таҳлилий тартиб-таомиллар.
 - Тадбиркорлик субъектига нисбатан қўлланиладиган меъёрий-ҳуқуқий база ҳақида ва мазкур база талабларига тадбиркорлик субъектининг мувофиқлиги ҳақида умумий билим олиш.
 - Муҳимлик даражасини аниқлаш.
 - Экспертлар иштироки.
 - Рискларни баҳолаш бўйича бошқа тартиб-таомилларни бажариш.
- A3. Аудитор режалаштириш элементларини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Бундай қарор аудит келишувини бажаришни ўтказиш ва

бошқаришни енгиллаштириш мақсадида (масалан, режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг айримларини тадбиркорлик субъекти ходимларининг иши билан мувофиқлаштириш учун) қабул қилинади. Гарчи бундай муҳокамалар тез-тез ўтказиб турилса-да, аудит умумий стратегияси ва аудит режаси учун аудиторнинг ўзи жавоб беради. Аудит умумий стратегияси ва аудит режасига киритилган масалаларни муҳокама қилишда аудитнинг самарадорлигига таҳдид солмасликка ҳаракат қилиш зарур. Масалан, муфассал аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ва уларни бажариш муддатларини тадбиркорлик субъекти билан муҳокама қилиш аудиторлик тартиб-таомилларига ҳаддан ташқари аниқ ва равшан тус бериб, аудитнинг самарадорлигига таҳдид солиши мумкин.

Келишув жамоаси асосий иштирокчиларининг қатнашуви (5-бандга қаранг)

- А4. Аудитни режалаштиришда келишув партнёри ва келишув жамоасининг бошқа асосий иштирокчилари қатнашиши уларнинг тажрибасини ва масалалар моҳияти ҳақидаги тасаввурини ишга солиш имконини беради, шу тариқа режалаштириш жараёнининг самарадорлиги ва натижадорлиги ошириш учун имконият яратади.⁸

Келишув бўйича бошланғич иш (6-бандга қаранг)

- А5. Жорий аудит келишувини бажаришнинг дастлабки босқичида 6-бандда тавсифланган келишув бўйича бошланғич ишни бажариш аудиторга унинг аудит келишуви бўйича ишни режалаштириш ва амалга ошириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки вазиятларни аниқлаш ва баҳолашда ёрдам беради.

⁸ АХС 315 нинг 10-бандида молиявий ҳисоботларни муҳим бузиб кўрсатишларга тадбиркорлик субъектининг мойиллигини келишув жамоаси билан муҳокама қилишга қўйиладиган талаблар белгиланган ва бу борада қўлланма берилган. АХС 240 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”нинг 15-бандида бундай муҳокама жараёнида тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллигига эътиборни қаратиш бўйича қўлланма берилган.

А6. Аудит келишуви бўйича мазкур бошланғич ишларни бажариш аудитор шундай бир аудит келишувини режалаштираётганига ишонч ҳосил қилишга ёрдам берадики, унга қўра:

- Аудит ўтказиш жараёнида аудитор мустақил ҳисобланади ва у мазкур келишувни бажариш учун зарур бўлган имкониятларга эгадир.
- Аудиторнинг келишувни бажаришни давом эттириш истагига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг инсофлилиги билан боғлиқ муаммолар мавжуд эмас.
- Келишув шартлари хусусида мижоз билан тушунмовчиликлар йўқ.

А7. Мижоз билан муносабатларни давом эттириш ва ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка оид талабни бажариш билан боғлиқ масалалар аудит келишувини бажариш жараёнида янги шартлар пайдо бўлиши ёки вазиятлар ўзгаришига қараб кўриб чиқишли лозим. Жорий аудит келишувининг дастлабки босқичида бошланғич тартиб-таомиллар ҳам мижоз билан муносабатларни давом эттириш, ҳам ахлоқий талабларга (шу жумладан мустақилликка оид талабга) мувофиқликни баҳолаш муносабати билан бажарилиши улар жорий аудит келишуви бўйича бошқа аҳамиятли ишлар бажарилгунга қадар яқунланишини англатади. Давом этаётган аудит келишувлари масаласига келсак, бундай бошланғич тартиб-таомиллар одатда олдинги аудит яқунлангани заҳоти (ёки у билан бир вақтда) бажарилади.

Режалаштириш иши

Аудит умумий стратегияси (7–8-бандларга қаранг)

А8. Аудит умумий стратегиясини ишлаб чиқиш жараёни аудиторга, агар рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари яқунланган бўлса, қуйидаги масалаларни ҳал қилишга ёрдам беради:

- Аудитнинг муайян соҳалари учун зарур бўлган ресурслар, масалан, юқори даражадаги риск билан тавсифланадиган соҳалар билан ишлаш учун тегишли тажрибага эга бўлган

келишув жамоаси аъзоларидан фойдаланиш ёки мушкул масалалар бўйича ишлаш учун экспертларни жалб қилиш;

- Аудитнинг муайян соҳалари ўртасида ресурсларни тақсимлаш, масалан, товар-моддий заҳиралар турган жойларда инвентаризация ўтказилишини кузатиш учун тайинланган келишув жамоаси аъзолари сони, гуруҳ аудити билан боғлиқ ҳолда бошқа аудиторларнинг ишини текшириш қўлами ёки риск даражаси баланд бўлган соҳалар бўйича тақсимлаш учун аудитга ажратилган соатлар бюджети;
- Бу ресурслардан фойдаланиш муддатлари, масалан, аудит ўтказиш жараёнининг оралиқ босқичида ёки уни тамомлаш санасида; ва
- Мазкур ресурсларни бошқариш, йўналтириш ва уларни назорат қилиш қай тарзда амалга оширилмоқда, масалан, келишув жамоасининг инструктор ва якуний йиғилишларини ўтказиш кутилаётган пайтда, келишув партнёри ва менежер томонидан амалга ошириладиган кўриб чиқиш қандай ўтказилиши (масалан, жойда ёки офисдан ташқарида) ва келишувни бажариш сифатини назорат тарзида кўриб чиқиш ўтказиш талаб этилиши ёки талаб этилмаслиги.

A9. Иловада аудит умумий стратегиясини белгилашда кўриб чиқилиши мумкин бўлган жиҳатларга мисоллар санаб этилади.

A10. Аудит умумий стратегияси белгилангани заҳоти, аудит умумий стратегиясида белгиланган турли масалалар устида ишлаш учун аудит режасини ишлаб чиқиш, бунда аудит мақсадларига аудиторнинг ресурсларидан самарали фойдаланиш йўли билан эришиш зарурлигини эътиборга олиш талаб этилади. Аудит умумий стратегиясини белгилаш ва аудитни ўтказиш муфассал режасини ишлаб чиқиш зарурат тақозосига кўра алоҳида-алоҳида ёки олдинма-кетин амалга ошириладиган жараёнлар ҳисобланмайдиган, чунки уларнинг биридаги ўзгаришлар бошқасига тегишли ўзгартиришлар киритишни талаб қилиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A11. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказишда аудит тўлалигича жуда кичкина келишув жамоаси томонидан бажарилиши мумкин. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари аудити кўпинча келишув партнёри (у якка тартибда амалиёт билан шуғулланувчи профессионал бухгалтер бўлиши мумкин) ва келишув жамоасининг бир нафар аъзоси кучлари билан (ёки келишув жамоаси аъзоларисиз) ўтказилади. Келишув жамоаси унча катта бўлмаган шароитларда келишув жамоаси аъзоларининг ишини мувофиқлаштириш ва уларнинг ўртасида ахборот алмашинувини таъминлаш анча осон кечади. Кичик бизнес тадбиркорлик субъекти учун аудит умумий стратегиясини белгилаш мураккаб ёки кўп вақтни олувчи жараён бўлмаслиги керак; у тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги, аудитнинг мураккаблик даражаси ва келишув жамоасининг катта-кичиклигига қараб фарқ қилади. Масалан, олдинги аудитни яқунлаш чоғида иш ҳужжатларини кўздан кечириш асосида тайёрланган ва ҳозиргина яқунланган, жорий даврда мулкдор-бошқарувчи билан муҳокамалар асосида янгиланган аудитни ўтказиш жараёнида аниқланган масалаларни ёритишга бағишланган қисқача меморандум, агар у 8-бандда кўрсатилган масалаларни қамраб олса, жорий аудит келишуви учун ҳужжатлаштирилган аудит стратегияси бўлиб хизмат қилади.

Аудит режаси (9-бандга қаранг)

A12. Аудит режаси аудит умумий стратегиясига қараганда муфассалроқ бўлади ва келишув жамоаси аъзолари томонидан бажарилиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами тавсифини ўз ичига олади. Аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш аудитни ўтқаиш давомида, аудит режаси ишлаб чиқилишига қараб амалга оширилади. Масалан, рискларни баҳолаш бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш одатда аудитнинг дастлабки босқичида амалга оширилади. Бироқ муайян аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятини, уларни бажариш муддатлари ва қўламини режалаштириш рискларни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижаларига боғлиқ бўлади. Бундан ташқари, аудитор операцияларнинг айрим туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик тартиб-

таомилларини бажаришга қолган барча аудиторлик тартиб-таомилларига нисбатан аудитнинг янада муфассал режаси якунлангунга қадар киришиши мумкин.

Аудит жараёнида режалаштиришга доир қарорларнинг ўзгартирилиши (10-бандга қаранг)

A13. Кутилмаган ҳодисалар, шароитларда ўзгаришлар юз бериши ёки аудиторлик тартиб-таомиллари натижасида олинган аудиторлик далиллари туфайли аудит умумий стратегияси ва аудит режасини ва, бинобарин, аудиторлик тартиб-таомилларининг режалаштирилган хусусияти, бажариш муддатлари ва кўламини қайта кўриб чиқилган рискларни баҳолаш асосида ўзгартириш талаб этилиши мумкин. Бундай вазият аудиторнинг эътиборини аудитор аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштираётганда мавжуд бўлган ахборотдан сезиларли даражада фарқ қиладиган ахборот тортган ҳолда юзага келиши мумкин. Масалан, аудитор моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш натижасида назорат воситаларини тестлаш натижасида олинган аудиторлик далиллариға зид бўлган аудиторлик далиллари олиши мумкин.

Йўлга солиш, назорат қилиш ва текшириш (11-бандга қаранг)

A14. Келишув жамоасининг ишини йўлга солиш ва келишув жамоаси аъзоларини назорат қилиш, шунингдек улар бажарган ишни текшириш хусусияти, бажариш муддатлари ва кўлами кўп сонли омилларга, шу жумладан куйидаги омилларга қараб фарқ қилади:

- Тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги ва ташкилий тузилмасининг мураккаблик даражасига.
- Аудит соҳасига.
- Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига (масалан, мазкур аудит соҳаси учун баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар rischi даражасининг баландлиги одатда келишув жамоаси ишини ўз вақтида йўлга солиш ва келишув жамоаси аъзоларини назорат қилиш кўламини тегишли равишда кенгайтиришни, шунингдек уларнинг ишини янада муфассал текширишни талаб қилади).

- Аудитни бажараётган келишув жамоаси аъзоларининг қобилиятлари ва профессионал компетентлиги даражасига.

АХС 220 да аудиторлик ишини йўлга солиш, назорат қилиш ва текшириш бўйича янада муфассал қўлланма келтирилган.⁹

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A15. Аудит тўлалигича келишув партнёри томонидан бажарилган ҳолда, келишув жамоасини йўлга солиш, келишув жамоаси аъзоларини назорат қилиш ва уларнинг ишини текшириш билан боғлиқ масалалар ҳатто юзага ҳам келмайди. Бундай ҳолларда келишув партнёри барча ишларни шахсан бажаради ва муҳим жиҳатларнинг барчасидан хабардор бўлади. Аудитни ўтказиш жараёнида чиқарилган хулосаларнинг тегишли хусусияти ҳақида ҳолисона фикрни таърифлаш, агар аудитни тўлалигича айни бир шахс бажарган бўлса, амалий муаммолар туғилишига олиб келиши мумкин. Аудит якка тартибда амалиёт билан шуғулланувчи профессионал бухгалтер томонидан бажарилганда, ўта мураккаб ёки ғайриоддий масалалар юзага келган ҳолда, зарурий тажрибага эга бўлган бошқа аудиторлардан ёки профессионал аудиторлик ташкилотидан маслаҳатлар олиш режалаштирилса, мақсадга мувофиқ бўлади.

Ҳужжатлар (12-бандга қаранг)

A16. Аудит умумий стратегиясини ҳужжатлаштириш аудитни тегишли равишда режалаштириш ва муҳим масалалар тўғрисида келишув жамоасини хабардор қилиш учун зарур бўлган аҳамиятли қарорларни қайд этишни ўзида ифодалайди. Масалан, аудитор аудит умумий стратегиясининг қисқача тавсифини ўтказиладиган аудитнинг умумий қўлами, муддатлари ва ўтказилиши хусусидаги энг муҳим қарорларни ўз ичига олган меморандум кўринишида тайёрлаши мумкин.

A17. Аудит режаларини ҳужжатлаштириш рискларни баҳолаш тартиб-таомилларининг режалаштирилган хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини, шунингдек баҳоланган рискларга жавобан

⁹ АХС 220, 15–17-бандлар

тақдимномалар даражасида ўтказиладиган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини қайд этишни ўзида ифодалайди. Хужжатлаштириш аудиторлик тартиб-таомиллари тегишли равишда режалаштирилганини тасдиқловчи далил бўлиб хизмат қилиши ҳам мумкин. Бунда тегишли аудиторлик тартиб-таомиллари улар бажарилгунга қадар текширилиши ва маъқулланиши мумкин. Аудитор стандарт аудит дастурларидан ёки келишув вазиятларига мос равишда тузатишлар киритилган аудит бўйича назорат рўйхатларидан фойдаланиши мумкин.

- A18. Аудит умумий стратегияси ва аудит режасига киритилган аҳамиятли ўзгартиришларни ва, бинобарин, аудиторлик тартиб-таомилларининг режалаштирилган хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламига киритилган ўзгартиришларни аудитор томонидан хужжатлаштириш аҳамиятли ўзгартиришлар нима учун киритилганини тушунтириши ҳамда пировард натижада қабул қилинган аудит умумий стратегияси ва аудит режасини ўз ичига олиши лозим. Шунингдек ҳужжатлар аудитни ўтказиш жараёнида юз берган аҳамиятли ўзгаришларга жавобан амалга оширилган тегишли ҳаракатларни ҳам акс эттиради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A19. A11 бандида муҳокама қилинганидек, қисқача меморандум кичик бизнес тадбиркорлик субъекти учун хужжатлаштирилган стратегия бўлиб хизмат қилиши мумкин. Аудит режасига келсак, бу ерда стандарт аудит дастурларидан ёки бажариш талаб этиладиган назорат ҳаракатлари сони унча кўп эмаслиги ҳақидаги тахминдан келиб чиқиб тузилган назорат рўйхатларидан (A17 бандига қаранг) фойдаланилиши мумкин. Бундай вазият айнан кичик бизнес тадбиркорлик субъектида кузатилиши мумкин, башарти, мазкур ҳаракатлар келишув шартларига, шу жумладан аудитор томонидан рискка берилган баҳога мос келса.

Дастлабки аудит келишувларига хос бўлган қўшимча жиҳатлар
(13-бандга қаранг)

- A20. Аудитни режалаштириш мақсади дастлабки аудит учун ҳам, такрорланувчи аудит учун ҳам бирдир. Аммо дастлабки аудитда аудитор режалаштириш ишлари ҳажмини кўпайтириши талаб

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ

этилиши мумкин, чунки аудитор одатда такрорланувчи келишувни режалаштиришда кўриб чиқиладиган тадбиркорлик субъектига нисбатан ўтмиш тажрибасига эга бўлмайди. Дастлабки аудит учун аудитор аудит умумий стратегияси ва аудит режасини ишлаб чиқишда кўшимча масалаларни, шу жумладан қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Агар бу қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланган бўлмаса, олдинги аудитор билан ўзаро алоқа қилиш, масалан, олдинги аудиторнинг иш ҳужжатларини кўриб чиқиш.
- Аудиторлар сифатида биринчи марта тайинланиш муносабати билан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилинадиган барча асосий масалалар (шу жумладан бухгалтерия ҳисоби принципларини ёки аудит ва молиявий ҳисоботлар стандартларини қўллаш масалалари), бошқарув юклатилган шахсларни бундай масалалар ҳақида хабардор қилиш, шунингдек бу масалаларнинг аудит умумий стратегияси ва аудит режасига таъсири.
- Бошланғич қолдиқлар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари.¹⁰
- Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизимида дастлабки аудит келишувларига нисбатан назарда тутилган бошқа тартиб-таомиллар (масалан, аудиторлик ташкилотидида (фирмада) сифатни назорат қилиш тизими аудит умумий стратегиясини аҳамиятли аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришга киришилгунга қадар кўриб чиқиш учун ёки ҳисоботлар (хулосалар)ни улар чиқарилгунга қадар кўриб чиқиш учун бошқа келишув партнёри ёки катта ходимнинг иштирокини назарда тутиши мумкин).

¹⁰ АХС 510 “Дастлабки аудит келишувлари – бошланғич қолдиқлар”

Аудит умумий стратегиясини белгилашда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар

Мазкур Иловада аудит умумий стратегиясини белгилашда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар келтирилган. Бу масалаларнинг аксарияти ҳам аудит муфассал режасига таъсир кўрсатади. Келтирилган мисоллар кўп сонли келишувларга нисбатан қўлланиши мумкин бўлган турли масалаларни қамраб олади. Гарчи қуйида санаб ўтилган мисоллардан айримлари бошқа АХСда назарда тутилиши мумкин бўлса-да, масалаларнинг ҳаммаси ҳам барча аудит келишувлари учун ўринли ҳисобланмайди ва бу рўйхат узил-кесил эмас.

Келишув хусусиятлари

- Аудит қилиниши лозим бўлган молиявий ахборотни тайёрлашда асос сифатида фойдаланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси, шу жумладан молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа бир асоси билан солиштириб текшириш зарурати.
- Ҳисоботлар тақдим этишга қўйиладиган, соҳага хос бўлган талаблар, масалан, соҳадаги тартибга солувчи органлар томонидан талаб этиладиган ҳисоботлар.
- Аудитнинг эҳтимол тутилган қамров доираси, шу жумладан тадбиркорлик субъекти компонентларининг сони ва жойлашган ўрни.
- Бош компаниянинг ўз компонентлари устидан назорати хусусияти (у гуруҳни консолидация қилиш қай тарзда амалга оширилишини белгилайди).
- Бошқа аудиторлар томонидан бажарилаётган компонентлар аудитининг қўлами.
- Аудит қилиниши лозим бўлган бизнес сегментларининг хусусияти, шу жумладан махсус билимларга бўлган зарурат.
- Ҳисоботлар валютаси, шу жумладан аудит қилинаётган молиявий ҳисоботларни ҳисоботлар валютасига ўтказиш зарурати.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ

- Консолидация мақсадларида аудитга қўшимча равишда, айрим молиявий ҳисоботларнинг мажбурий аудитини ўтказиш зарурати.
- Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш имконияти ва аудитор уларнинг ишига қай даражада таяниши мумкинлиги.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланилиши ва аудитор ташкилот ёки бундай ташкилотлар томонидан қўлланилаётган назорат воситаларининг амал қилиши хусусида далилларни қай тарзда олиши мумкинлиги.
- Олдинги аудитларда олинган аудиторлик далилларида қандай мақсадларда фойдаланиш мўлжаллангани, масалан, рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва назорат воситалари тестлари билан боғлиқ бўлган аудиторлик далиллари.
- Аудиторлик тартиб-таомилларига ахборот технологияларининг таъсири, шу жумладан маълумотларнинг очиклиги ва аудит ўтказиш компьютер воситаларидан қандай мақсадларда фойдаланиш мўлжаллангани.
- Назарда тутилган аудит кўлами ва муддатларини оралиқ молиявий ахборотни кўздан кечириш билан мувофиқлаштириш, шунингдек бундай кўздан кечиришни ўтказиш чоғида олинган ахборотнинг аудитга таъсири.
- Мижоз ходимлари ва ахборотининг очиклиги.

Ҳисоботларни тақдим этиш мақсадлари, аудитни бажариш муддатлари ва ахборот алмашинувилар хусусияти

- Тадбиркорлик субъектининг ҳисоботларини тақдим этиш графики, масалан, оралиқ босқич ва якунловчи босқич.
- Аудиторлик ишининг хусусияти, уни бажариш муддатлари ва кўламини муҳофама қилиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган бўлган шахслар билан учрашувларни ташкил этиш.
- Тақдим этиладиган ҳисоботларнинг турлари ва бошқа хабарлар, ёзма ва оғзаки маълумотлар, шу жумладан аудиторлик ҳисоботи (хулосаси), тадбиркорлик субъекти раҳбариятига хатлар, шунингдек бошқарув юклатилган шахсларга хабарларни тақдим этиш

муддатларини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган бўлган шахслар билан муҳокама қилиш.

- Бутун келишув давомида аудитор ишининг бажарилиши жараёни тўғрисида берилиши кутилаётган ахборот билан боғлиқ масалаларни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиш.
- Компонентлар аудиторлари билан тақдим этилиши кутилаётган ҳисоботларнинг турлари ва муддатлари, шунингдек компонентлар аудити билан боғлиқ бошқа масалалар тўғрисида ахборот бериш жараёни ҳақида ахборот айирбошлаш.
- Келишув жамоаси аъзолари ўртасида ахборот айирбошлашнинг кутилаётган хусусияти ва муддатлари, шу жумладан келишув жамоаси йиғилишларининг хусусияти ва графика, шунингдек бажарилган ишни текшириш графиклари.
- Учинчи шахслар билан амалга ошириш мўлжалланаётган ахборот алмашинувилар, шу жумладан аудит натижасида юзага келувчи ҳисоботлар тақдим этиш бўйича қонунда белгиланган ёки шартнома бўйича ҳар қандай мажбуриятлар.

Муҳим омиллар, келишув бўйича бошланғич иш ва бошқа келишувларни бажариш натижасида олинган билимлар

- АХС 320¹ га мувофиқ муҳимлик даражасини ва зарур ҳолда:
 - Компонентлар учун муҳимлик даражасини белгилаш ва АХС 600² га мувофиқ бундай муҳимлик даражаси ҳақида компонентларни хабардор қилиш.
 - Аҳамиятли компонентларни ва муҳим операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотларни дастлабки тарзда белгилаш.
- Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi даражаси баланд бўлган аудит соҳаларини дастлабки тарзда белгилаш.

¹ АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришида муҳимлик”

² АХС 600 “Махсус масалалар – гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (шу жумладан айрим компонентлар аудиторларининг иши)”, 21–23 ва 40(в) бандлари

- Барча молиявий ҳисоботлар даражасида қайд этилган , баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларининг йўлга солиш, назорат қилиш ва текширишга таъсири.
- Аудитор келишув жамоаси аъзоларини аудиторлик далилларини тўплаш ва баҳолашда муттасил равишда шубҳа қилиш ҳамда профессионал скептицизм принципига риоя қилиш зарурлиги тўғрисида хабардор қилиш учун қўллайдиган усул.
- Ички назорат тизими ишининг самарадорлиги даражасини баҳолаш ўтказилган олдинги аудит натижалари, шу жумладан аниқланган камчиликлар хусусияти ва уларга нисбатан кўрилган чоралар.
- Аудитга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган масалаларни аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг тадбиркорлик субъектига бошқа хизматлар кўрсатиш учун масъул бўлган ходимлари билан муҳокама қилиш.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг самарали ички назорат тизимини ишлаб чиқиш, амалга жорий этиш ва қўллаб-қувватлаш йўлидаги интилишларини, шу жумладан бундай ички назорат тизимига доир тегишли ҳужжатлар мавжудлигини тасдиқловчи далиллар.
- Ички назорат тизимига таяниш янада самарали бўлиши мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини аниқлашда аудиторга ёрдам бериши мумкин бўлган операциялар ҳажми.
- Бизнеснинг самарали ишлаши нуқтаи назаридан тадбиркорлик субъекти доирасида ички назорат тизимининг ўрни ва аҳамияти.
- Бизнесда содир бўлган, тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатаётган жиддий ўзгаришлар, шу жумладан ахборот технологиялари ва бизнес-жараёнларда содир бўлган ўзгаришлар, тадбиркорлик субъектининг юқори раҳбарияти таркибидаги ўзгаришлар, шунингдек эгалланган, бириктирилган ёки олиб қўйилган капитал қўйилмалар.
- Соҳада юз берган жиддий ўзгаришлар, хусусан соҳадаги тартибга солувчи органларнинг талабларида юз берган ўзгаришлар ва ҳисоботларни тақдим этишга қўйиладиган янги талаблар.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосида юз берган жиддий ўзгаришлар, масалан, бухгалтерия ҳисоби стандартларидаги ўзгаришлар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ

- Бошқа жиддий ўзгаришлар, масалан, қонунчилик муҳотида юз берган, тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатаётган ўзгаришлар.

Ресурслар хусусияти, улардан фойдаланиш вақти ва кўлами

- Келишув жамоасини (шу жумладан, зарур ҳолда, сифатни назорат тарзида кўриб чиқишни ўтказадиган шахсни) танлаш ва аудиторлик ишини келишув жамоаси аъзолари ўртасида тақсимлаш, шу жумладан тегишли тажрибага эга бўлган келишув жамоаси аъзоларини муҳим бузиб кўрсатишлар risks даражаси баланд бўлган жабҳаларга тайинлаш.
- Келишув бюджети, шу жумладан соатлар бюджетини муҳим бузиб кўрсатишлар risks даражасининг баландлиги билан тавсифланадиган соҳалар бўйича кўриб чиқиш.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 315

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга
киради)*

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСнинг қўллаш доираси.....	1
Кучга кириш санаси.....	2
Мақсади	3
Таърифлар	4
Талаблар	
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар	5–10
Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектнинг ички назорат тизимини билиш зарурияти	11–24
Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш	25–31
Ҳужжатлар.....	32
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар	A1–A16

* Ушбу АХСнинг ўрнини 2013 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин
яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга кирадиган
АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг
муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш” (янги таҳрирда) эгаллайди.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик
субъектнинг ички назорат тизимини билиш зарурияти A17–A104

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш .. A105–A130

Ҳужжатлар A131–A134

1-илова: Ички назорат тизими таркибий қисмлари

2-илова: Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига ишора қиладиган
ҳолатлар ва воқеалар

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар
рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида
аниқлаш ва баҳолаш” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий
мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ
ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

АУДИТ

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС)да аудиторнинг молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш вазифаси кўриб чиқилади.

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

3. Аудиторнинг мақсади молиявий ҳисобот даражасида ва тақдимномалар даражасида фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишларни тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш, шу йўл билан баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига нисбатан жавоб ҳаракатларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асосни таъминлашдан иборат.

Таърифлар

4. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Тақдимномалар* – Молиявий ҳисоботларда ўз аксини топган ва раҳбарият томонидан аниқ ёки бошқа йўсинда тақдим қилинган билдиргилар, улар содир бўлиши мумкин бўлган турли потенциал бузиб кўрсатишларни кўриб чиқишда аудитор томонидан фойдаланилади.
 - (б) *Тадбиркорлик rischi* – Тадбиркорлик субъектининг мақсадларига эришиши ва ўз стратегияларини амалга ошириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

бўлган маълум шароитлар, воқеалар, вазиятлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизлик натижасида юзага келадиган ёки нотўғри мақсадни танлаш ва нотўғри стратегияларни қабул қилиш билан боғлиқ бўлган рискдир.

- (в) *Ички назорат* – Молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги, фаолиятнинг натижаллиги ва самарадорлиги ҳамда қонунчилик ва қонун ҳужжатларга мослигига қаратилган тадбиркорлик субъектининг мақсадлари эришилишига оқилона(даражада) ишонч билдиришни таъминлаш учун бошқарув юклатилган шахслар, раҳбарият ва бошқа ходимлар томонидан ишлаб чиқиладиган, амалга ошириладиган ва юритиладиган жараён. “Назорат воситалари” атамаси ички назоратнинг бир ёки ундан ортиқ таркибий қисмларининг ҳар қандай жиҳатларига тегишлидир.
- (г) *Рискни баҳолаш бўйича тартиб-таомиллар*— Тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолияти муҳитини, жумладан, ички назоратини тушуниш, фирибгарлик ёки хато сабабли муҳим бузиб кўрсатиш рискини молиявий ҳисобот ва тақдимномалар даражаларида аниқлаш ва баҳолаш учун бажариладиган аудит тартиб-таомиллардир.
- (д) *Аҳамиятли риск* – Аудиторнинг мулоҳазасига кўра аудит ўтказишда алоҳида кўриб чиқилишини талаб этадиган, муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлишининг аниқланган ва баҳоланган риск.

АУДИТ

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар

5. Аудитор молиявий ҳисоботлар даражасида ва тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш учун асосни таъминлаш мақсадида рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши лозим. Бироқ, рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ўз-ўзича аудитор фикри асосланиши мумкин бўлган

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аудиторлик далилини етарли ва тегишли даражада таъминламайди.
(А1-А5 бандларига қаранг)

6. Аудитор қуйидаги рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши лозим:
 - (а) Тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ва аудитор мулоҳазасига кўра, фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда ёрдам берадиган ахборотга эга бўлиши мумкин бўлган субъектнинг бошқа шахсларига сўровлар бериш. (А6 бандига қаранг)
 - (б) Таҳлилий тартиб-таомиллар. (А7-А10 бандларига қаранг)
 - (в) Кузатиш ва текшириш. (А11 бандига қаранг)
7. Аудитор мижозни қабул қилиш ёки у билан муносабатларни давом эттириш амалини бажариш пайтида ўзи олган ахборот муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш учун ўринли ёки ўринли эмаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши лозим.
8. Агар келишув партнёри тадбиркорлик субъекти учун бошқа келишувларни бажарган бўлса, келишув партнёри олинган ахборот муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш учун ўринли ёки ўринли эмаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши лозим.
9. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ бўлган аудиторнинг аввалги тажрибаси ва бундан олдинги аудитлар жараёнида бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижасида олинган ахборотдан фойдаланмоқчи бўлса, у бундан олдинги аудит билан таққослаганда мазкур ахборотнинг жорий аудит учун ўринлигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бирон-бир ўзгаришлар юз берган-бермаганини аниқлаши лозим. (А12-А13 бандларига қаранг)
10. Келишув партнёри ва келишув жамоасининг бошқа аъзолари тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллигини ва молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асосидан тадбиркорлик субъектининг фактлари ва вазиятларига нисбатан фойдаланишни муҳокама

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

килишлари лозим. Келишув партнёри муҳокамада иштирок этмаган келишув жамоаси аъзоларига қайси масалалар тўғрисида ахборот берилиши лозимлигини белгилаши даркор. (A14-A16 бандларига қаранг)

**Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан
тадбиркорлик субъектнинг ички назорат тизимини билиш
зарурияти**

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити

11. Аудитор қуйидагилар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:
- (а) Тегишли тармоқ омиллари, тартибга солиш омиллари ва бошқа ташқи омиллар, шу жумладан молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси. (A17-A22 бандларига қаранг)
 - (б) Аудитор операцияларнинг туркумлари, счётлар сальдосини ва молиявий ҳисоботда ёритилиши кутилаётган маълумотларни тушунишига имконият яратиш учун тадбиркорлик субъектининг хусусияти, шу жумладан:
 - (i) унинг операциялари;
 - (ii) унинг мулки ва бошқарувининг таркибий тузилмаси;
 - (iii) тадбиркорлик субъекти амалга ошираётган ва амалга оширишни режалаштираётган инвестицияларнинг турлари, шу жумладан махсус аҳамиятга молик субъектларга инвестициялар; ва
 - (iv) тадбиркорлик субъектининг таркибий тузилмаси ва молиялаштириш усуллари. (A23-A27 бандларига қаранг).
 - (в) Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланиши, шу жумладан мазкур сиёсатга ўзгартиришлар киритилиши сабаблари. Аудитор тадбиркорлик субъектининг ҳисоб сиёсати унинг бизнесига мос келиши ёки келмаслигини, молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси ва тегишли соҳада

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

қўлланиладиган ҳисоб сиёсати билан мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслигини баҳолаши лозим. (А28 бандига қаранг)

- (г) Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва стратегиялари, шунингдек муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига олиб келиши мумкин бўлган йўлдош тадбиркорлик рисклари. (А29-А35 бандларига қаранг)
- (д) Тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини баҳолаш ва қўриб чиқиш. (А36-А41 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими

- 12. Аудитор аудитга дахлдор бўлган ички назорат тизими ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Гарчи аудит учун ўринли бўлган назорат воситаларининг аксарияти молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлса-да, молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган назорат воситаларининг ҳаммаси ҳам аудит учун ўринли ҳисобланмайди. Назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда аудит учун ўринлими, деган савол аудиторнинг профессионал мулоҳазаси билан боғлиқ саволлар қаторига киради. (А42-А65 бандларига қаранг)

Ўринли назорат воситаларини билиш хусусияти ва даражаси

- 13. Аудит учун ўринли бўлган назорат воситалари ҳақида тасаввур ҳосил қилар экан, аудитор мазкур назорат воситалари қандай ташкил этилганига баҳо бериши ва улар амалга жорий этилган-этилмаганини тадбиркорлик субъекти ходимларига юборилган сўровларга қўшимча тарзда тартиб-таомилларни бажариш орқали аниқлаши лозим. (А66-А68 бандларига қаранг)

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари

Назорат муҳити

- 14. Аудитор назорат муҳити ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Бундай тасаввурни ҳосил қилиш доирасида аудитор қуйидагиларга баҳо бериши зарур:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бошқарув юклатилган шахсларнинг назорати остида ҳалоллик ва ахлоқий ҳуқ-
атвор маданиятини яратганми ва уни қўллаб-
қувватламоқдами; ва
- (б) Назорат муҳити элементларининг кучли томонлари
жамулжам ҳолда ички назоратнинг бошқа таркибий
қисмлари учун тегишли асосни яратадими ва назорат
муҳитининг камчиликлари бошқа таркибий қисмларнинг
самарадорлик даражасига путур етказмайдими. (А69-А78
бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланиладиган рискни баҳолаш
жараёни

15. Аудитор тадбиркорлик субъектида қуйидагилар учун жараён бор-
йўқлиги ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:

- (а) Молиявий ҳисобот мақсадлари учун ўринли бўлган
тадбиркорлик рискларини аниқлаш;
- (б) Рискларнинг аҳамиятлилигини баҳолаш;
- (в) Уларнинг юзага келиши эҳтимолини баҳолаш; ва
- (г) Бундай рискларга жавобан ҳаракатлар тўғрисида қарорлар
қабул қилиш. (А79 бандига қаранг)

16. Агар тадбиркорлик субъекти бундай жараёни (матнда кейинги
ўринларда “тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш
жараёни” деб юритилади) белгилаган бўлса, аудитор мазкур жараён
ва унинг натижалари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Агар
аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти идентификация
қила олмаган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини
идентификация қилган бўлса, у мазкур муҳим бузиб кўрсатишлар
риски, аудиторнинг мўлжалларига кўра, тадбиркорлик субъекти
томонидан рискни баҳолаш жараёни доирасида идентификация
қилиниши лозим бўлган риск турларига кириши ёки кирмаслигини
баҳолаши зарур. Агар бундай риск қайд этилган бўлса, аудитор
нима учун жараён уни аниқлашга қодир бўлмагани ҳақида тасаввур
ҳосил қилиши ва жараён у қўлланилаётган вазиятга қай даражада

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мос келишини ёки тадбиркорлик субъекти томонидан riskни баҳолаш жараёнида аҳамиятли камчиликлар бор-йўқлигини баҳолаши лозим.

17. Агар тадбиркорлик субъекти мазкур жараёни белгиламаган ёки бирон-бир махсус жараёнга эга бўлса, аудитор молиявий ҳисобот мақсадлари учун ўринли бўлган тадбиркорлик riskлари идентификация қилинган-қилинмагани ва бундай riskларга жавобан қандай чоралар кўрилгани тўғрисидаги масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши лозим. Аудитор ҳужжатлаштирилган riskни баҳолаш жараёнининг йўқлиги юзага келган вазиятда ўринли бўлгани ёки тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимидаги аҳамиятли камчилик ҳисобланишига баҳо бериши лозим (А80 бандга қаранг)

Ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ҳамда ахборот алмашинуви

18. Аудитор ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлган қуйидаги бизнес-жараёнлар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:
- (а) Молиявий ҳисобот учун аҳамиятли бўлган операцияларнинг туркумлари;
 - (б) Ҳам ахборот технологиялари (АТ) тизимида, ҳам маълумотларни қўлда тайёрлашда операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва зарур ҳолда операцияларга тузатишлар киритиш, уларни бош бухгалтерия китобига ўтказиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш учун қўлланиладиган тартиб-таомиллар;
 - (в) Операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун қўлланиладиган тегишли бухгалтерия ҳисоби ёзувлари, тасдиқловчи ахборот ва молиявий ҳисоботдаги алоҳида счётлар; бу нотўғри ахборотга тузатиш киритишни, шунингдек ахборот бош бухгалтерия китобига қандай ўтказилишини ўз ичига олади.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Ёзувларни киритиб қўйиш ҳам қўлда, ҳам электрон форматда амалга оширилиши мумкин;

- (г) Молиявий ҳисобот учун аҳамиятли ҳисобланган операциялар доирасига кирмайдиган воқеалар ва шароитларни ахборот тизими қай тарзда қайд этади;
- (д) Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш жараёни, шу жумладан аҳамиятли ҳисоблаб чиқилган баҳолари ва очиб бериладиган маълумотлар; ва
- (е) Журналлардаги проводкалар билан боғлиқ бўлган назорат воситалари, шу жумладан такрорланмайдиган, ғайриоддий операциялар ёки тузатишларни акс эттириш учун қўлланиладиган ностандарт журналлардаги проводкалар. (A81-A85 бандларига қаранг)

19. Аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ роллар ва вазифалар тўғрисидаги ахборотни қандай бериши ҳақида, шунингдек молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган аҳамиятли масалалар, шу жумладан:

- (а) Тадбиркорлик субъекти ва бошқарув юклатилган шахслар ўртасида ахборот алмашинуви; ва
- (б) Ташқи алоқалар, хусусан тартибга солувчи органлар билан ахборот алмашинуви ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A86-A87 бандларига қаранг).

Аудит учун ўринли бўлган назорат ҳаракатлари

20. Аудитор аудит учун ўринли бўлган ҳамда тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш ва сўнг баҳоланган рискларга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун тушуниш зарур деб ҳисоблаган назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Аудит операцияларнинг ҳар бир аҳамиятли туркуми, сўт қолдиги ва молиявий ҳисоботда очиб бериладиган маълумотлар билан ёки уларга дахлдор ҳар бир тақдимнома билан боғлиқ бўлган назорат

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ҳаракатларининг барчасини билишни талаб қилмайди. (А88-А94 бандларига қаранг)

21. Тадбиркорлик субъектининг назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда аудитор тадбиркорлик субъекти ахборот технологияларидан фойдаланиш натижаси ҳисобланадиган рискларга жавобан қандай чоралар кўриши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (А95-А97 бандларига қаранг)

Назорат воситалари мониторинги

22. Аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисобот устидан ички назорат воситалари мониторингини ўтказиш учун амалга оширадиган асосий ҳаракатлар ҳақида, шу жумладан аудит учун ўринли бўлган назорат ҳаракатлари билан боғлиқ ҳаракатлар ҳақида, шунингдек тадбиркорлик субъекти назорат воситаларининг камчиликларини тузатишга қаратилган ҳаракатларни қандай амалга ошириши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (А98-А100 бандларига қаранг)
23. Агар тадбиркорлик субъектида ички аудит хизмати,¹мавжуд бўлса, аудитор ички аудит хизматининг иши аудит ўтказиш нуқтаи назаридан ўринли эканини аниқлаш учун қуйидаги жиҳатлар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:
- (а) Ички аудит хизмати вазифаларининг хусусияти, шунингдек ички аудит хизматининг тадбиркорлик субъекти ташкилий тузилмасидаги ўрни; ва
 - (б) Ички аудит хизмати томонидан бажарилган ёки бажарилиши лозим бўлган ҳаракатлар. (А101-А103 бандларига қаранг)
24. Аудитор мониторингни ўтказиш пайтида тадбиркорлик субъекти фойдаланадиган ахборот манбалари ҳақида, шунингдек

¹ АХС 610 “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”нинг 7(а) бандида “ички аудит хизмати” атамасига қуйидаги таъриф берилган: “Тадбиркорлик субъекти доирасида унинг хизматларидан бири амалга оширадиган ишни баҳолаш борасидаги фаолият. Ички аудит хизматининг вазифаларига бошқа масалалар билан бир қаторда ички назорат тизимининг адекватлиги ва самаралилигини текшириш, баҳолаш ва мониторингини ўтказиш қиради”.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти мазкур мақсадга эришиш учун ахборот етарли даражада ишончли ҳисобланиши тўғрисида хулоса чиқаришда асос сифатида нимага таяниши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A104 бандига қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

25. Аудитор кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун асосни таъминлаш мақсадида:
- (а) молиявий ҳисобот даражасида; ва (A105-A108 бандларига қаранг)
 - (б) операциялар туркумлари, счётлар сальдоси ва очиб бериладиган маълумотлар учун тақдимномалар даражасида бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаши ва баҳолаши лозим. (A109-A113 бандларига қаранг)
26. Шу мақсадда аудитор:
- (а) Рискларни, шу жумладан рисклар билан боғлиқ бўлган тегишли назорат воситаларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақида билим олиш жараёнида, шунингдек операциялар туркумлари, счётлар сальдолари ва молиявий ҳисоботдаги очиб бериладиган маълумотларни ўрганиш орқали аниқлаши; (A114-A115 бандларига қаранг)
 - (б) Идентификация қилинган рискларни баҳолаши, шунингдек улар кенгрок даражада молиявий ҳисобот билан боғлиқ ёки боғлиқ эмаслигини ва улар кўп сонли тақдимномаларга сабаб бўлиши мумкин ёки мумкин эмаслигини аниқлаши;
 - (в) Идентификация қилинган рискларни мақбул бўлмаган вазият билан тақдимномалар даражасида солиштириши, бунда аудитор текширишни мўлжаллаётган тегишли назорат воситаларини эътиборга олиши; ва (A116-A118 бандларига қаранг)
 - (г) Бузиб кўрсатиш эҳтимолини, шу жумладан кўп сонли бузиб кўрсатишларга йўл қўйилиши имкониятини, шунингдек потенциал бузиб кўрсатиш муҳим бузиб кўрсатишга олиб

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

қилиши мумкин бўлган қийматга эгами, деган масалани
кўриб чиқиши лозим.

Аудитор махсус кўриб чиқишини талаб қиладиган рисклар

27. 25-бандга мувофиқ ўтказиладиган рискни баҳолаш доирасида аудитор идентификация қилинган рискларнинг исталган бири, аудитор фикрига кўра, аҳамиятли риск ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаши лозим. Мазкур масала хусусида мулоҳаза чиқараётганда аудитор идентификация қилинган риск билан боғлиқ назорат воситалари таъсирини истисно этиши керак.
28. Қайси рисклар аҳамиятли рисклар ҳисобланиши ҳақида мулоҳаза чиқарар экан, аудитор ҳеч бўлмаганда қуйидаги масалаларни кўриб чиқиши лозим:
- (а) Риск фирибгарлик rischi ҳисобланадими;
 - (б) Риск иқтисод, бухгалтерия ҳисоби соҳасида яқинда юз берган аҳамиятли воқеалар ёки бошқа бирон-бир воқеа билан боғлиқми ва, бинобарин, алоҳида эътиборни талаб қиладими;
 - (в) Операцияларнинг мураккаблик даражаси;
 - (г) Риск ўзаро боғлиқ томонлар билан бажарилган аҳамиятли операциялар билан боғлиқми;
 - (д) Риск билан боғлиқ молиявий ахборотни, айниқса, баҳолашга нисбатан ноаниқлик даражаси катта бўлган ахборотни баҳолашда субъективлик даражаси; ва
 - (е) Риск тадбиркорлик субъектининг одатдаги хўжалик фаолияти доирасидан четга чиқадиган аҳамиятли операциялар ёки бошқа сабабларга кўра ғайриоддий ҳисобланадиган операциялар билан боғлиқми. (A119-A123 бандлариға қаранг)
29. Агар аудитор аҳамиятли риск мавжудлигини аниқлаган бўлса, у тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари, шу жумладан мазкур рискка дахлдор бўлган назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A123-A126 бандларига қаранг)

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

*Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи етарлича
тегишли аудиторлик далилини таъминламайдиган рисклар*

30. Айрим рискларга нисбатан аудитор фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи ёрдамида етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш мумкин эмас, деб ҳисоблаши мумкин. Бундай рисклар хусусиятлари кўпинча қўлаки усулнинг оз миқдорда аралашуви билан ёки бундай аралашувсиз, ўта автоматлаштирилган усулда ишлов беришга йўл қўядиган одатдаги ва аҳамиятли операциялар туркумлари ёки счётлар сальдоси аниқ ёки тўлиқ ҳисобга олинмагани билан боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда тадбиркорлик субъектининг мазкур рисклар устидан назорат воситалари аудит учун ўринли ҳисобланади ва аудитор улар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A127-A129 бандларига қаранг)

Рискка берилган баҳони қайта кўриш

31. Аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига тақдирномалар даражасида берилган баҳо аудит жараёнида қўшимча аудиторлик далили олиниши натижасида ўзгариши мумкин. Аудитор кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш натижасида аудиторлик далили ёки янги ахборотни олган ва мазкур далил ёки ахборот аудитор ўзининг дастлабки баҳосини бераётганда асос сифатида фойдаланган аудиторлик далилига зид бўлган ҳолда, аудитор рискка берилган баҳони қайта кўриши ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини шунга мос равишда ўзгартириши лозим. (A130 бандига қаранг)

Ҳужжатлар

32. Аудитор аудиторлик ҳужжатларида қуйидагиларни акс эттириши лозим:²
- (а) 10-бандга мувофиқ талаб этилган ҳолда, келишув жамоаси билан муҳокамани, шунингдек қабул қилинган аҳамиятли қарорларни;

² АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банди

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- (б) Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақида олинган, 11-бандда кўрсатилган билимнинг, шунингдек ички назорат тизимининг ҳар бир таркибий қисми ҳақида олинган, 14–24-бандларда тавсифланган билимнинг энг муҳим элементларини; билим олинган ахборот манбаларини; ва бажарилган рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини;
- (в) 25-бандга мувофиқ молиявий ҳисобот даражасида ва тақдимномалар даражасида идентификация қилинган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини; ва
- (г) Аудитор томонидан 27–30-бандларнинг талабларига мувофиқ идентификация қилинган рисклар ва тегишли назорат воситаларини. (A131-A134 бандларига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар (5- бандга қаранг)

A1. Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими ҳақида билим (матнда кейинги ўринларда “тадбиркорлик субъекти ҳақида билим” деб юритилади) олиш бутун аудит мобайнида ахборот тўплаш, уни янгилаш ва таҳлил қилишдан иборат бўлган узлуксиз, фаол жараён ҳисобланади. Мазкур билим воситасида ҳосил қилинадиган маълумотлар базаси асосида аудитор аудитни режалаштиради ва аудит жараёнида профессионал мулоҳазани ифодалайди, масалан:

- Молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаётганда;
- АХС 320 га мувофиқ муҳимлик даражасини аниқлаётганда;³
- Ҳисоб сиёсати тўғри танлангани ва уни қўллаш тегишли хусусиятга эга эканини, шунингдек молиявий ҳисоботдаги очиб берилган маълумотлар тўғри бажарилганини кўриб чиқаётганда;
- Аудит жараёнида махсус кўриб чиқиш талаб этилиши мумкин бўлган соҳаларни, масалан, ўзаро боғлиқ томонлар билан операцияларни, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фарази тегишли хусусиятга эга эканини аниқлаётганда ёки операциялар бизнес нуктаи назаридан асосли эканини ўрганаётганда;
- Таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш пайтида фойдаланиладиган тахминларни қилганида;

АУДИТ

³ АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик даражаси”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Баҳоланган рискларга жавобан чоралар кўраётганда, шу жумладан етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш мақсадида кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни амалга ошираётганда; ва
- Олинган аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилигини, хусусан тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаразлари, ёзма ва оғзаки билдиргилари тегишли хусусиятга эга эканлигини аниқлаётганда.

A2. Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатларни бажариш натижасида олинган ахборотдан аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳони тасдиқлаш мақсадида аудиторлик далили сифатида фойдаланиши мумкин. Бундан ташқари, аудитор операциялар туркумлари, счётлар сальдоси ёки очиб берилган маълумотлар, шунингдек тегишли тақдимномалар ҳамда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида аудиторлик далилларини олиши мумкин (ҳатто бу тартиб-таомиллар моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари ёки назорат воситалари тестлари сифатида махсус режалаштирилмаган бўлса ҳам). Аудитор моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари ёки назорат воситалари тестларини рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари билан бир вақтда бажаришни танлаши мумкин, чунки мазкур бирикма айниқса самарали ҳисобланади.

A3. Аудитор зарурий билим даражасини аниқлаш учун профессионал мулоҳазадан фойдаланади. Аудитор кўриб чиқиши лозим бўлган асосий масала қуйидагичадир: олинган билим мазкур АХСда белгиланган мақсадга эришиш учун етарлими? Аудиторга керак бўлган тўлиқ билимнинг чуқурлик даражаси тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти мазкур тадбиркорлик субъектини бошқариш жараёнида эга бўладиган билимдан пастрок.

A4. Баҳоланадиган рискларга ҳам хато туфайли юзага келган рисклар, ҳам фирибгарлик туфайли юзага келган рисклар киради ва бу тоифаларнинг барчаси мазкур АХС билан қамраб олинади. Аммо фирибгарлик анча жиддий аҳамиятга эга бўлгани боис, тегишли талаблар ва қўлланма рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ҳамда фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

рискларини аниқлаш учун фойдаланиладиган ахборотни олишга қаратилган йўлдош ҳаракатлар муҳокамасига бағишланган АХС 240 да баён этилган.⁴

А5. Гарчи аудитор тадбиркорлик субъекти ҳақида зарурий билимни олиш жараёнида 6-бандда баён этилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг барчасини бажариши шарт бўлса-да (11–24-бандларга қаранг), аудитор уларнинг ҳаммасини мазкур билимнинг ҳар бир жиҳати бўйича бажаришга мажбур эмас. Агар пировард натижада олинadиган ахборот муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин бўлса, бошқа тартиб-таомиллар бажарилиши ҳам мумкин. Бундай тартиб-таомилларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ташқи манбалар, хусусан савдо ва иқтисодга оид журналлар; таҳлилчилар, банклар ёки рейтинг агентликлари томонидан тайёрланган ҳисоботлар; ёки тартибга солиш ёки молия соҳасидаги нашрлардан олинган ахборотни кўриб чиқиш.
- Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчисига ёки тадбиркорлик субъекти хизматларидан фойдаланган баҳолаш бўйича экспертларга сўровлар юбориш.

Тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ва тадбиркорлик субъектининг бошқа шахсларига бериладиган сўровлар (6(а) бандига қаранг)

А6. Аудитор сўровлар бериш йўли билан оладиган ахборотнинг аксарият қисми тадбиркорлик субъектининг раҳбариятидан ва молиявий ҳисобот учун жавобгар бўлган шахслардан келади. Аммо аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаётганда ахборот ёки турли нуқтаи назарларни тадбиркорлик субъектининг бошқа шахсларига ва ташкилий иерархиянинг турли даражасида турувчи бошқа ходимларига сўровлар юбориш орқали олиши ҳам мумкин. Масалан:

⁴ АХС 240 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”, 12–24-бандлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Бошқарув юклатилган бўлган шахсларга юборилган сўровлар аудиторга молиявий ҳисобот тайёрланган муҳитни ўрганишда ёрдам бериши мумкин.
- Ички аудит хизмати ходимларига юборилган сўровлар йил мобайнида тадбиркорлик субъектига нисбатан бажарилган ички аудит тартиб-таомиллари ва тадбиркорлик субъекти ички назорат тизими фаолиятининг самарадорлик даражаси тўғрисида, шунингдек бундай тартиб-таомиллар натижасида чиқарилган хулосалар тадбиркорлик субъектининг раҳбариятини қониқтиргани ёки қониқтирмагани хусусида ахборот бериши мумкин.
- Мураккаб ёки ғайриоддий операцияларни амалга ошириш, уларга ишлов бериш ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда иштирок этувчи ходимларга юборилган сўровлар аудиторга ҳисоб сиёсати муайян принципларини танлаш ва қўллаш тегишли хусусиятга эга бўлган-бўлмаганини аниқлашга ёрдам бериши мумкин.
- Юридик масалалар бўйича ички маслаҳатчига юборилган сўровлар суд муҳокамаси, қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этиш, тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатувчи фирибгарлик ёки гумон қилинаётган фирибгарлик фактлари тўғрисида билиш, кафолатлар, сотувдан кейинги мажбуриятлар, амалий ҳамкорлар билан тузилган битимлар (масалан, қўшма корхоналар) ҳамда шартномаларнинг шартларини талқин қилиш сингари масалалар бўйича ахборот билан таъминлаши мумкин.
- Маркетинг ёки сотувлар бўлими ходимларига юборилган сўровлар тадбиркорлик субъектининг маркетинг стратегияси, сотув тенденциялари ёки мижозлар билан тузилган шартномалар шартларидаги ўзгаришлар тўғрисида ахборот билан таъминлаши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомиллар (6(б) бандига қаранг)

- А7. Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар аудиторга маълум бўлмаган

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

жиҳатларни аниқлаш учун имконият яратиши, шунингдек баҳоланган рискларга жавобан ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос олиш мақсадида муҳим бузиб кўрсатишлар рискани баҳолашда ёрдам бериши мумкин. Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар ҳам молиявий ахборотни, ҳам номолиявий хусусиятга эга бўлган ахборотни, масалан, сотувлар ҳажми ва савдо майдонлари квадратураси ёки сотилган маҳсулот ҳажми ўртасидаги нисбатни қамраб олиши мумкин.

- A8. Таҳлилий тартиб-таомиллар аудит учун оқибатларга эга бўлиши мумкин бўлган масалаларга ишора қилувчи ғайриоддий операциялар ёки воқеалар, суммалар, коэффициентлар ва тенденциялар мавжудлигини аниқлашга ёрдам бериши мумкин. Ғайриоддий ёки қутилмаган муносабатларни аниқлаш аудиторга муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини, айниқса фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.
- A9. Бироқ, таҳлилий тартиб-таомиллар юқори даражада жамланган маълумотлардан фойдаланган ҳолда бажарилган бўлса (бу ҳол таҳлилий тартиб-таомиллар рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилганда кузатилади), бундай таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари фақат муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши мумкинлигига ишора қилади. Бинобарин, бундай ҳолларда мазкур таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш пайтида тўпланган бошқа ахборот билан бирга кўриб чиқиш аудиторга таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини тушуниш ва баҳолашга ёрдам бериши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A10. Таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш мақсадида фойдаланилиши мумкин бўлган оралик ёки ҳар ойлик молиявий ахборотни кичик тадбиркорлик субъектларининг ҳаммаси ҳам тайёрламайди. Бундай вазиятда аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботининг дастлабки лойиҳаси тайёрланган санага қадар мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш мақсадида

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

таҳлилий тартиб-таомилларни режалаштириши ва бажариши талаб этилиши мумкин (ҳатто аудиторда аудитни режалаштириш мақсадида чекланган таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш ёки айрим ахборотни сўровлар юбориш йўли билан олиш имконияти мавжуд бўлса ҳам).

Кузатиш ва текшириш (6(в) бандига қаранг)

A11. Кузатиш ва текшириш тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ва бошқа шахсларга юборилган сўровларни тўлдириши, шунингдек тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити тўғрисида ахборот бериши мумкин. Бундай аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар сифатида қуйидагиларни кузатиш ва текширишни келтириш мумкин:

- Тадбиркорлик субъектининг операцияларини.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳужжатлари (хусусан бизнес-режалари ва стратегиялари), ёзувлари ва ички назорат бўйича қўлланмаларини .
- Тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан тайёрланган ҳисоботларни (масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг чорак учун ҳисоботлари ва оралиқ молиявий ҳисоботни) ва бошқарув юклатилган бўлган шахслар томонидан тайёрланган ҳисоботларни (масалан, директорлар кенгаши йиғилишларининг баённомаларини).
- Тадбиркорлик субъектининг бинолари ва ишлаб чиқариш қувватларини.

Олдинги даврларда олинган ахборот (9-бандга қаранг)

A12. Аудиторнинг тадбиркорлик субъекти билан ишлаш борасидаги олдинги тажрибаси ва олдинги аудитларни ўтказиш пайтида бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторга қуйидаги масалалар хусусида ахборот бериши мумкин:

- Олдинги бузиб кўрсатишлар ва улар ўз вақтида тузатилганми.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити хусусияти ҳамда тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими (шу жумладан ички назорат тизимининг камчиликлари).
- Олдинги молиявий даврдан бери ўтган вақт ичида тадбиркорлик субъекти ёки унинг операцияларида юз бериши мумкин бўлган аҳамиятли ўзгаришлар. Бу маълумотлар аудиторга тадбиркорлик субъекти ҳақида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли билимни олишга ёрдам бериши мумкин.

A13. Аудитор олдинги даврларда олинган ахборот ҳали-ҳануз ўринли бўлиб қоляптими, деган саволга жавоб олиши шарт, башарти у мазкур ахборотдан жорий аудит мақсадларида фойдаланмоқчи бўлса. Бу зарур, чунки назорат муҳотидаги ўзгаришлар, масалан, ўтган йили олинган ахборотнинг ўринлигига таъсир кўрсатиши мумкин. Мазкур ахборотнинг ўринлигига дахл этиши мумкин бўлган ўзгаришлар юз берган-бермаганини аниқлаш учун аудитор тегишли сўровлар юбориши ва бошқа тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, хусусан тегишли тизимларни бошдан охиригача тестлашни амалга ошириши мумкин.

Келишув жамоаси билан муҳокама қилиш (10-бандга қаранг)

A14. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллиги тўғрисидаги масалани келишув жамоаси билан муҳокама қилиш:

- Келишув жамоасининг нисбатан тажрибали аъзоларига, шу жумладан келишув партнёрига ўзининг тадбиркорлик субъектини билишга асосланган фикрлари билан олишиши имконини беради.
- Келишув жамоаси иштирокчиларига тадбиркорлик субъекти дуч келган тадбиркорлик рисклари тўғрисида, шунингдек молиявий ҳисобот қай тарзда ва қаерда фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлиги ҳақида ахборот алмашинуви имконини беради.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Келишув жамоаси иштирокчиларига улар жавобгар бўлган муайян соҳаларда молиявий ҳисоботни муҳим бузиб кўрсатиш имкониятлари ҳақида янада аниқ тасаввур ҳосил қилишга, шунингдек улар бажарадиган аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари аудитнинг бошқа жиҳатларига, шу жумладан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўлами тўғрисидаги қарорга қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигини тушунишга ёрдам беради.
- Келишув жамоаси аъзоларига аудит жараёнида олинган, муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашга ёки бундай рискларга нисбатан бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган янги ахборотни бериш ва алмашиш учун замин яратади.

АХС 240 кейинги талабларни белгилайди ва фирибгарлик рискларини келишув жамоаси билан муҳокама қилишни бошқариш учун имконият яратади.⁵

- A15. Келишув жамоасининг барча аъзолари ягона муҳокамада иштирок этиши (масалан, аудит объектлари турли ерларда жойлашган ҳолда) доим ҳам талаб этилавермайди ва буни амалга ошириш имконияти доим ҳам мавжуд бўлавермайди, худди шунингдек муҳокама жараёнида қабул қилинган барча қарорлар тўғрисида келишув жамоасининг барча аъзоларини хабардор қилиш доим ҳам талаб этилавермайди. Келишув партнёри баъзи бир масалаларни келишув жамоасининг бош аъзолари, шу жумладан, зарур ҳолда, бўлинмалар аудити учун жавобгар бўлган шахслар ва мутахассислар билан муҳокама қилиши, бериш лозим бўлган ахборот ҳажми ва кўламини ҳисобга олган ҳолда келишув жамоасининг бошқа аъзолари билан муҳокама қилишни келишув жамоасининг у ёки бу аъзоларига топшириши мумкин. Бу ерда келишув партнёри билан келишилган ахборот бериш режаси фойдали бўлиши мумкин.

⁵ АХС 240, 15 банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A16. Кичик бизнес аксарият тадбиркорлик субъектларининг аудити тўлиқ ҳажмда келишув партнёри томонидан бажарилади (мазкур келишув партнёри якка тартибда амалиёт билан шуғулланадиган профессионал бухгалтер бўлиши мумкин). Бундай вазиятларда айнан аудитни режалаштиришни шахсан амалга оширган келишув партнёри тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида муҳим бузиб кўрсатишга мойиллиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш учун жавобгар бўлади.

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш зарурияти

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити

Соҳа омиллари, тартибга солиш омиллари ва бошқа ташқи омиллари
(11(а) бандига қаранг)

Соҳа омиллари

- A17. Аудитор учун ўринли бўлган соҳа омиллари соҳада юзага келган шароитлар, хусусан рақобат муҳити, етказиб берувчилар ва миқдорларнинг муносабатлари, технологик ишланмалар киради. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:
- Бозор ва рақобат, шу жумладан талаб, унумдорлик ва нархлар рақобати.
 - Фаолиятнинг цикллилиги ёки мавсумийлиги.
 - Тадбиркорлик субъектининг маҳсулоти билан боғлиқ бўлган ишлаб чиқариш технологиялари.
 - Энергия таъминоти ва электроэнергия қиймати.
- A18. Тадбиркорлик субъекти фаолият олиб бораётган соҳа бизнеснинг хусусияти ёки тартибга солувчи органлар талабларининг қаттиқлиги билан белгиланган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

юзага келишига сабаб бўлиши мумкин. Масалан, узоқ муддатли шартномалар муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини юзага келтирадиган даромадлар ва харажатларнинг аҳамиятли тарзда тахминий баҳоланишини назарда тутиши мумкин. Бундай ҳолларда келишув жамоаси таркибига тегишли соҳада етарли билим ва тажрибага эга бўлган мутахассислар кириши муҳимдир.⁶

Тартибга солиш омиллари

A19. Аудитор учун ўринли бўлган тартибга солиш омиллари тартибга солувчи муҳитни ўз ичига олади. Тартибга солувчи муҳит шу жумладан молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосини, шунингдек ҳуқуқий ва сиёсий муҳитни қамраб олади. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисол тарикасида куйидагиларни келтириш мумкин:

- Бухгалтерия ҳисоби принциплари ва муайян соҳага хос бўлган амалиётлар.
- Тартибга солинаётган соҳа меъёрий базаси.
- Тадбиркорлик субъектининг операцияларига сезиларли даражада тааллуқли бўлган конунчилик ва меъёрий база, шу жумладан тўғридан-тўғри назорат ҳаракатлари.
- Солиқ солиш (корпоратив ва бошқа солиқлар).
- Ҳозирги вақтда тадбиркорлик субъекти бизнесни юритишига таъсир кўрсатаётган ҳукумат сиёсати, хусусан пул-кредит сиёсати, шу жумладан валюта назорати тизими, солиқ имтиёзлари, молиявий имтиёзлар (масалан, ҳукумат ёрдами дастурлари), шунингдек тариф сиёсати ёки савдога оид чеклашлар сиёсати.
- Тадбиркорлик субъектининг соҳаси ва бизнесига тааллуқли бўлган атроф муҳитни муҳофаза қилишга доир талаблар.

⁶ АХС 220 “Молиявий ҳисоботнинг аудити сифатини назорат қилиш”, 14-банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- A20. АХС 250 тадбиркорлик субъектига ёки у фаолият олиб бораётган соҳа ёки тармоққа нисбатан қўлланиладиган меъёрий-ҳуқуқий база билан боғлиқ бўлган баъзи бир алоҳида талабларни ўз ичига олади.⁷

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A21. Давлат сектори ташкилотлари аудитида ташкилотнинг операцияларига қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа бирон-бир тартибга солувчи қоидалар таъсир кўрсатиши мумкин. Ташкилот ва унинг муҳити ҳақида билим олиш пайтида бу элементлар кўриб чиқилиши лозим.

Бошқа ташқи омиллар

- A22. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган, тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатадиган бошқа ташқи омилларга мисол тариқасида умумий иқтисодий шароитлар, фоиз ставкалари ва молиялаштириш имкониятининг мавжудлигини, шунингдек инфляция ёки валютани қайта баҳолашни келтириш мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг хусусияти (11(б) бандига қаранг)

- A23. Тадбиркорлик субъектининг хусусиятини билиш аудиторга қуйидаги масалаларни тушуниш имконини беради:

- Тадбиркорлик субъекти мураккаб таркибий тузилмага эгами, масалан, унинг шуъба тадбиркорлик субъектлари ёки турли географик нукталарда жойлашган бошқа таркибий қисмлари борми. Таркибий тузилманинг мураккаблиги кўпинча муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари юзага келишига туртки бериши мумкин бўлган саволлар туғилишига сабаб бўлади. Бундай саволлар орасида қуйидагиларни қайд этиш мумкин: ҳисоботда гудвил, қўшма корхоналар, инвестициялар ёки махсус аҳамиятга молик тадбиркорлик субъектлари лозим даражада акс эттирилганми.

⁷

АХС 250 “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш”, 12-банд

- Мулкнинг таркибий тузилиши ҳамда тадбиркорлик субъектининг эгалари ва бошқа одамлар ёки тадбиркорлик субъектлари ўртасидаги муносабатлар. Бу билим ўзаро боғлиқ томонлар билан амалга оширилган операциялар лозим даражада идентификация қилинган ва ҳисоботда акс эттирилганини аниқлашда ёрдам беради. АХС 550⁸ да ўзаро боғлиқ томонларга тааллуқли масалаларни аудитор томонидан кўриб чиқишга қўйиладиган талаблар белгиланган ва қўлланма таъминланган.

A24. Тадбиркорлик субъектининг хусусияти ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Қуйидагилар каби хўжалик фаолияти:
 - Даромад манбалари, маҳсулот ёки хизматлари ва бозорлари хусусияти, шу жумладан электрон тижоратдаги иштироки ҳамда Интернет орқали сотувлар ва маркетинг фаолияти .
 - Бизнесни олиб бориш жараёни (масалан, ишлаб чиқариш босқичлари ва усуллари, экологик рисклар таъсир кўрсатиши мумкин бўлган фаолият турлари).
 - Альянслар, қўшма корхоналар ва ташқи пудрат.
 - Географик тарқалганлиги ва соҳавий сегментлашуви.
 - Ишлаб чиқариш қувватлари, омборлари ва офисларининг жойлашуви, шунингдек товар-моддий захиралари турган жойлар ва уларнинг микдори.
 - Асосий мижозлар ҳамда энг муҳим товар ва хизматлар етказиб берувчилар, меҳнат шартномалари (шу жумладан, касаба уюшмалари билан тузилган шартномаларнинг мавжудлиги, меҳнат фаолияти якунланганидан сўнг бериладиган пенсия ва бошқа имтиёзлар, акциялар учун опционлар ва

⁸ АХС 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

рағбатлантирувчи мукофотлар, ишга ёллаш масалаларининг давлат томонидан тартибга солиниши).

- Тадқиқотлар ва тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишлар бўйича фаолият, тегишли харажатлар.
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан амалга ошириладиган операциялар.
- Қуйидагилар каби инвестициялар ва инвестицион фаолият:
 - Режалаштирилаётган ёки яқин ўтмишда амалга оширилган сотиб олишлар ёки активларнинг сотилиши.
 - Қимматли қоғозларга инвестиция қилиш, кредитлар бериш ва уларнинг чиқиб кетиши.
 - Капитал қуйилмалар бўйича операциялар.
 - Консолидация қилинмаган тадбиркорлик субъектларига, шу жумладан ширкатлар, қўшма корхоналар ва махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъектларига инвестициялар.
- Қуйидагилар каби молиялаштириш ва молиявий фаолият:
 - Асосий шубҳа тадбиркорлик субъектлари ва қарам тадбиркорлик субъектлари, шу жумладан консолидация қилинган ва консолидация қилинмаган тузилмалар.
 - Қарзлар бўйича келишувлар ва уларга тегишли шартлар, шу жумладан балансдан ташқари молиялаштириш келишувлари ва ижара шартномалари.
 - Мулк ҳуқуқида эгалик қилувчилар (махаллий, хорижий, бизнес обрўси ва тажрибаси) ҳамда ўзаро боғлиқ томонлар .
 - Молиявий деривативлар шаклидаги инструментлардан фойдаланиш.

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Қуйидаги каби молиявий ҳисобот:
 - Бухгалтерия ҳисоби принциплари ва соҳага хос бўлган амалиётлар, шу жумладан соҳага хос бўлган аҳамиятли категориялар (масалан, банклар учун кредитлар ва инвестициялар, фармацевтика компаниялари учун илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари).
 - Даромадларни тан олиш амалиёти.
 - Ҳаққоний қийматни ҳисобга олиш.
 - Чет эл валютасидаги активлар, мажбуриятлар ва операциялар.
 - Ғайриоддий ёки мураккаб операциялар ҳисобини юритиш, шу жумладан низоли ёки янги пайдо бўлган соҳаларда ҳисоб юритиш (масалан, акциялар қийматида асосланган иш ҳақи ҳисобини юритиш).

A25. Олдинги даврлар билан таққослаганда тадбиркорлик субъектида юз берган аҳамиятли ўзгаришлар муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари пайдо бўлиши ёки ўзгаришига олиб келиши мумкин.

Махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъектларининг хусусияти

A26. Махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти (баъзан у аниқ мақсадда ташкил қилинган компания деб ҳам аталади) — бу тор ва аниқ белгиланган мақсадга эришиш, масалан, молиявий активлар ижараси ёки илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларини бажариш учун ташкил этилган тадбиркорлик субъекти. Бундай тадбиркорлик субъекти корпорация, траст, ширкат шаклида ташкил этилиши ёки юридик шахс ташкил этмасдан фаолият олиб бориши мумкин. Махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти қайси субъектнинг номидан ташкил этилган бўлса, шу субъект унга активларни ўтказиши (масалан, молиявий активларни ҳисобдан чиқариш операцияси доирасида), махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти активларидан фойдаланиш ҳуқуқини олиши ёки унга хизматлар кўрсатиши мумкин, айтилишига бошқа томонлар махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъектини молиялаштиришни амалга

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

оширишлари мумкин. АХС 550 да кўрсатиб ўтилганидек, айрим ҳолларда махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томони бўлиши мумкин.⁹

- A27. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида назоратни амалга ошириш билан тенглаштириладиган шароитлар ёки консолидация мақсадида махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти эътиборга олиниши лозим бўлган ҳолатлар кўпинча атрофлича баён этилади. Бундай асосларнинг талабларини талқин қилиш учун аксарият ҳолларда махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти иштирок этадиган тегишли келишувларни муфассал билиш талаб этилади.

Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланиши (11(в) бандига қаранг)

- A28. Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланишини тушуниш қуйидаги масалаларни қамраб олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти аҳамиятли ва ғайриоддий операцияларни ҳисоботларда акс эттириш учун қўллайдиган усуллар.
- Ишончли қўлланма ёки яқдиллик бўлмаган низоли ёки янги пайдо бўлган соҳаларда ҳисоб сиёсати аҳамиятли принципларининг таъсири.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар.
- Тадбиркорлик субъекти учун янги бўлган молиявий ҳисобот стандартлари, қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар, шунингдек тадбиркорлик субъекти томонидан мазкур талаблар қачон ва қай тарзда қабул қилиниши.

Мақсадлар, стратегиялар ва улар билан боғлиқ бўлган тадбиркорлик рисклари (11(г) бандига қаранг)

- A29. Тадбиркорлик субъекти муайян соҳа, тартибга солиш омиллари ва бошқа ташқи омиллар контекстида бизнес билан шуғулланади.

⁹ АХС 550, А7 банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Мазкур омилларга жавобан тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъекти учун умумий ҳисобланадиган мақсадларни белгилайди. Стратегиялар – бу тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти мақсадларга эришиш учун қўллашни мўлжаллаётган ёндашувлар. Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва стратегиялари вақт ўтиши билан ўзгариши мумкин.

А30. Тадбиркорлик rischi молиявий ҳисоботни муҳим бузиб кўрсатишлар riskидан анча кенг. Аммо молиявий ҳисоботни муҳим бузиб кўрсатишлар rischi тадбиркорлик riskининг таркибига киради. Тадбиркорлик rischi ўзгаришлар ёки мураккаблик натижаси бўлиши мумкин. Ўзгаришлар зарурлигини тан олишга қодир эмаслик ҳам тадбиркорлик rischi юзага келишига туртки бериши мумкин. Тадбиркорлик rischi, масалан, қуйидагилар натижасида юзага келиши мумкин:

- Бозорда муваффақият қозонмаслиги мумкин бўлган янги маҳсулот ёки хизматлар ишлаб чиқилиши;
- Ҳатто самарали ривожланган ҳолда ҳам маҳсулот ёки хизматни қўллаб-қувватлаш учун етарли бўлмаган бозор; ёки
- Маҳсулот ёки хизматдаги мажбуриятлар ва обрўни йўқотиш билан боғлиқ riskлар пайдо бўлишига олиб келиши мумкин бўлган нуқсонлар.

А31. Тадбиркорлик субъекти дуч келадиган тадбиркорлик riskларини тушуниш муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланиши эҳтимolini кучайтиради, чунки аксарият тадбиркорлик riskлари пировард натижада молиявий оқибатларга олиб келади ва, бинобарин, молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатади. Бироқ аудитор барча тадбиркорлик riskларини аниқлаш ёки баҳолашга мажбур эмас, чунки тадбиркорлик riskларининг ҳаммаси ҳам муҳим бузиб кўрсатишлар riskлари юзага келишига туртки беравермайди.

А32. Аудитор тадбиркорлик субъектининг мақсадлари, стратегиялари ва молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатишлар riskига олиб келиши мумкин бўлган боғлиқ тадбиркорлик riskлари ҳақида

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

тасаввур ҳосил қилаётганда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Соҳадаги воқеалар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, тадбиркорлик субъектида тегишли ходимлар ёки соҳадаги ўзгаришларга мослашиш учун тажриба мавжуд бўлмаган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Янги маҳсулотлар ва хизматлар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, маҳсулот учун ишлаб чиқарувчининг истеъмолчи олдидан жавобгарлиги кучайтирилган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Бизнесни кенгайтириш (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, талаб тўғри баҳоланмаган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Бухгалтерия ҳисобига қўйиладиган янги талаблар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, мазкур талаблар тўғри ёки тўлиқ бажарилмаган ёки уларни бажариш учун зарур харажатлар кўпайган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Тартибга солувчи органларнинг талаблари (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, кўпайган ҳуқуқий рисклар мавжуд бўлган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Молиялаштиришга бўлган жорий ва бўлғуси талаблар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, тадбиркорлик субъекти талабларни бажаришга қодир эмаслиги туфайли молиялаштириш тўхтатилган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Ахборот технологияларидан фойдаланиш (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, тизим ва жараёнлар бир-бирига мос келмаслиги натижасида юзага келиши мумкин).
- Стратегияни амалга жорий этиш оқибатлари, хусусан бухгалтерия ҳисобига янги талаблар жорий этилишига олиб келиши мумкин бўлган оқибатлар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, мазкур талаблар тўлиқ ёки тўғри бажарилмаган ҳолда юзага келиши мумкин).

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

А33. Тадбиркорлик rischi тақдимномалар даражасида ёки молиявий ҳисобот даражасида операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатишлари rischi учун бевосита оқибатларга сабаб бўлиши мумкин. Масалан, миждозлар базасининг камайиши билан боғлиқ бўлган тадбиркорлик rischi дебиторлик қарзини баҳолаш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар riskини кучайтириши мумкин. Бироқ айти шу риск, айтиқса иқтисодиётдаги танглик билан бириккан ҳолда, узок муддатли оқибатларга олиб келиши мумкин ва аудитор фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразнинг тўғрилигини баҳолаётганда уларни инобатга олади. Айти шу сабабли тадбиркорлик rischi муҳим бузиб кўрсатишлар riskига олиб келиши мумкинми, деган масала тадбиркорлик субъектининг шароитлари нуқтаи назаридан кўриб чиқилади. Муҳим бузиб кўрсатишлар riskларига ишора қилиши мумкин бўлган шароитлар ва воқеаларга мисоллар 2-иловада келтирилган.

А34. Қоида тариқасида, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тадбиркорлик riskларини идентификация қилади ва бундай riskлар билан ишлашга нисбатан ёндашувларни ишлаб чиқади. Riskни баҳолаш жараёни ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланади ва 15-бандда ҳамда А79-А80 бандларида кўриб чиқилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

А35. Давлат сектори ташкилотларининг аудитида “ташкилот раҳбариятининг мақсадлари”га давлат ва жамият олдида жавобгарлик масалалари таъсир кўрсатиши мумкин. Бундан ташқари, ташкилот раҳбариятининг мақсадлари орасида манбаси қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларда ётувчи мақсадлар ҳам учраши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқиш (11(д) бандига қаранг)

A36. Тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқа шахслар ўзлари муҳим деб ҳисоблаган жиҳатларни баҳолайдилар ва кўриб чиқадиладар. Фаолият натижаларини ташқи ва ички баҳолаш тадбиркорлик субъектига маълум даражада босим ўтказади. Бу босим, ўз навбатида, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъекти фаолияти натижаларини яхшилаш ёки молиявий ҳисоботни бузиб кўрсатиш мақсадида чоралар кўришига туртки бериши мумкин. Бинобарин, тадбиркорлик субъекти фаолиятининг натижаларига берилган баҳони билиш аудиторга режа кўрсаткичларига эришишни таъминлашга мажбурловчи босим тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муҳим бузиб кўрсатишлар, шу жумладан фирибгарлик билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар рискини кучайтирадиган ҳаракатларни бажаришига туртки бериши мумкинми, деган масалани кўриб чиқишда ёрдам беради. Фирибгарлик билан боғлиқ рискларни аниқлашга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма ифодаланган АХС 240 га қаранг.

A37. Молиявий натижаларни баҳолаш ва кўриб чиқиш назорат воситалари мониторинги (у А98-А104 бандларида ички назорат тизими таркибий қисми сифатида муҳокама қилинади) билан аиний эмас, бироқ уларнинг мақсадлари қисман мос келиши мумкин:

- Фаолият натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқиш хўжалик фаолияти натижалари тадбиркорлик субъекти раҳбарияти (ёки учинчи шахслар) томонидан белгиланган мақсадларга қай даражада мос келишини аниқлашга қаратилган.
- Назорат воситалари мониторингининг мақсади ички назорат воситалари қай даражада самарали ишлашини аниқлашдан иборат .

Бироқ, айрим ҳолларда, фаолият кўрсаткичлари ҳам тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ички назорат тизимидаги камчиликларни аниқлаш учун имконият яратадиган ахборотни беради.

A38. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий натижаларни баҳолаш ва кўриб чиқишда фойдаланадиган ҳамда аудитор

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

томонидан кўриб чиқилиши мумкин бўлган ички ахборотга мисол қилиб қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Фаолиятнинг асосий (молиявий ва номолиявий) кўрсаткичлари ҳамда асосий коэффициентлар, трендлар ва операцион статистика .
- Молиявий натижаларни олдинги давр билан таққослаб таҳлил қилиш.
- Бюджетлар, прогнозлар, фарқлар таҳлили, сегментларга доир ахборот, бўлинмалар, департаментлар ёки бошқа ташкилий даражалар фаолиятининг натижалари тўғрисида ҳисоботлар.
- Ходимлар иши натижаларини баҳолаш ва рағбатлантиришга оид сиёсат.
- Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг натижаларини ракиблар фаолияти натижалари билан солиштириш.

A39. Ташқи томонлар ҳам тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқишни амалга оширишлари мумкин. Масалан, ташқи ахборот, хусусан таҳлилчиларнинг ҳисоботлари ва кредит рейтинг агентликларининг ҳисоботлари аудитор учун фойдали ахборот бериши мумкин. Бундай ҳисоботларни аксарият ҳолларда аудит ўтказилаётган тадбиркорлик субъектидан олиш мумкин.

A40. Ички баҳолашлар кутилмаган натижалар ёки тенденцияларни намоён этиши ва бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятини уларнинг сабабини аниқлаш ва вазиятни ўнглашга (шу жумладан айрим ҳолларда бузиб кўрсатишларни аниқлаш ва тўзатишга) қаратилган чораларни кўришга мажбур этиши мумкин. Фаолият натижаларини баҳолаш аудиторга молиявий ҳисоботда баён этилган тегишли ахборотни бузиб кўрсатиш рисклари амалда мавжудлигини кўрсатиши ҳам мумкин. Масалан, фаолият натижаларини баҳолаш тадбиркорлик субъектида айна шу соҳада ишлайдиган бошқа тадбиркорлик субъектларининг ўсиши ва фойда олиш даражаси билан таққослаганда ғайриоддий даражада жадал ўсиш ёки фойдалилик қайд этилаётганини кўрсатиши мумкин. Бундай

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ахборот, айникса бошқа омиллар, хусусан фаолият натижаларига асосланган мукофотлар ёки рағбатлантирувчи мукофотлар билан бириккан ҳолда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботни тайёрлашга нисбатан ҳолисона ёндашмагани risksи мавжудлигидан дарак бериши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A41. Кичик тадбиркорлик субъектларида молиявий натижаларни баҳолаш ва кўриб чиқиш учун жараёнлар кўпинча мавжуд бўлмайди. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига юборилган сўровлар у молиявий натижаларни баҳолаш ва тегишли чораларни кўриш учун муайян асосий кўрсаткичларга таянишини намоёйиш этиши мумкин. Агар бундай сўров фаолият натижаларини баҳолаш ёки кўриб чиқиш мавжуд эмаслигини кўрсатса, топилмаган ва тузатилмайдиган бузиб кўрсатишлар risksи мавжуд бўлиши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими (12-бандга қаранг)

A42. Ички назорат тизимини билиш аудиторга потенциал бузиб кўрсатишлар risksларининг турларини ва муҳим бузиб кўрсатишлар risksларига таъсир кўрсатувчи омилларни аниқлашга, шунингдек кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини аниқлашга ёрдам беради.

A43. Ички назорат тизимида доир материал тўртта бўлимда қуйидагича баён этилган:

- Ички назорат тизимининг умумий хусусияти ва ўзига хос жиҳатлари.
- Аудит учун ўринли бўлган назорат воситалари.
- Тегишли назорат воситаларини билиш хусусияти ва даражаси.
- Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Ички назорат тизимининг умумий хусусияти ва ўзига хос жиҳатлари

Ички назоратнинг мақсади

A44. Ички назорат тизими тадбиркорлик субъектининг қуйдагилар билан боғлиқ мақсадларининг исталган бирига таҳдид солувчи идентификация килинган тадбиркорлик рискларига нисбатан жавоб чораларини кўриш мақсадида ишлаб чиқилади, амалга жорий этилади ва қўллаб-қувватланади:

- Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботининг ишончлилиги;
- Тадбиркорлик субъекти операцияларининг самарадорлиги ва натижадорлиги; ва
- Тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланиладиган қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилиши.

Ички назорат тизимини ташкил этиш, амалга жорий қилиш ва амалга ошириш усули тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги ва таркибий тузилмасининг мураккаблик даражасига қараб ўзгаради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A45. Кичик тадбиркорлик субъектлари ўз мақсадларига эришиш учун унча мураккаб бўлмаган воситалар ҳамда нисбатан содда жараёнлар ва тартиб-таомиллардан фойдаланишлари мумкин.

Ички назорат тизими чеклашлари

A46. Ички назорат тизими, у қай даражада самарали эканидан қатъи назар, тадбиркорлик субъектига фақат у молиявий ҳисобот мақсадларига эришганига оқилона ишонч ҳосил қилиш имконини бериши мумкин. Мазкур мақсадларга эришиш эҳтимолига ички назорат тизимига хос бўлган чеклашлар таъсир кўрсатади. Улар қарор қабул қилиш пайтида инсон мулоҳазаси тўғри бўлмаслиги эҳтимолини, шунингдек инсон йўл қўйган хатолар туфайли ички назорат тизимининг иши издан чиқиши мумкинлигини ўз ичига олади. Масалан, назорат воситасини ташкил этишда ёки назорат воситасига ўзгартиришлар киритишда хатоларга йўл қўйилиши

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мумкин. Худди шунингдек, муайян назорат воситасининг фаолияти самарали бўлмаслиги мумкин, масалан, ички назорат мақсадларида олинган ахборот (мисол учун, оғишлар тўғрисида ҳисобот)дан самарали фойдаланилмаган ҳолда, чунки ахборотни текшириш учун жавобгар бўлган жисмоний шахс унинг мақсадини тушунмайди ёки тегишли ҳаракатларни бажаришга қодир бўлмайди.

- A47. Бундан ташқари, икки ёки ундан ортиқ кишининг тил бириктириши ёнки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ички назорат тизимини рад этиши натижасида назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти ҳам мавжуд. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мижозлар билан тадбиркорлик субъекти стандарт тижорат шартномаларининг муддатлари ва шартларини ўзгартирувчи келишувлар тузиши ва бу даромад лозим тарзда тан олинмаслигига олиб келиши мумкин. Бундан ташқари, дастурий таъминотдаги муайян кредит лимитларидан ошувчи операцияларни аниқлаш ва ҳисобот бериш учун ишлаб чиқилган назорат текширувлари рад этилиши ёки тўхтатилиши мумкин.
- A48. Бундан ташқари, назорат воситаларини ишлаб чиқиш ва амалга жорий этиш пайтида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи амалга жорий этишни мўлжаллаётган назорат воситаларининг хусусияти ва кўлами хусусида, шунингдек ўзи қабул қилишга тайёр бўлган рискларнинг хусусияти ва даражаси хусусида мулоҳаза чиқариши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A49. Кичик тадбиркорлик субъектлари кўпинча оз сонли ходимларга эга бўлади ва бу вазифаларни тақсимлаш имкониятини чеклаши мумкин. Бироқ мулкдор томонидан бошқариладиган кичик бизнес тадбиркорлик субъектида бошқарувчи-мулкдор томонидан амалга ошириладиган назорат йирик тадбиркорлик субъектида амалга ошириладиган назоратга қараганда самаралироқ бўлиши мумкин. Бундай назорат умуман олганда вазифаларни тақсимлаш имкониятидаги чеклашлар ўрнини тўлдириши мумкин.
- A50. Бошқа томондан олиб қараганда, бошқарувчи-мулкдорда назорат воситаларини четлаб ўтиш учун имконият кўпроқ бўлиши мумкин,

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

чунки ички назорат тизими бу ерда нисбатан содда бўлади. Аудитор
фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар
рискларини идентификация қилаётганда бу ҳолатни эътиборга
олади.

Ички назорат тизимини таркибий қисмларга ажратиш

A51. Ички назорат тизимини қуйидаги бешта тақрибий қисмга ажратиш
АХС контекстида аудиторлар тадбиркорлик субъекти ички назорат
tizimining турли жиҳатлари аудитга қай тарзда тааллуқли эканини
кўриб чиқишлари учун фойдали асос бўлиб хизмат қилади:

- (а) Назорат муҳити;
- (б) Тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни;
- (в) Ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисобот билан
боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот
алмашинуви;
- (г) Назорат ҳаракатлари; ва
- (д) Назорат воситалари мониторинги.

Ички назорат тизимини таркибий қисмларга ажратиш тадбиркорлик
субъекти мазкур тизимни қай тарзда ишлаб чиқиши, амалга жорий
этиши ва қўллаб-қувватлашини ёки тадбиркорлик субъекти муайян
бир таркибий қисмни қандай таснифлаши мумкинлигини акс
эттириши шарт эмас. Аудиторлар мазкур терминология ёки асосдан
ички назорат тизимининг турли жиҳатларини ва уларнинг аудитга
таъсирини тавсифлаш учун фойдаланишлари мумкин. Улар мазкур
АХСда қўлланилаётган терминологиядан фарқ қилади, башарти,
ушбу АХСда баён этилган барча таркибий қисмлар кўриб чиқилган
бўлса.

A52. Ички назорат тизимининг бешта таркибий қисми ва уларнинг
молиявий ҳисобот аудитига таъсирини муҳокама қилишга
бағишланган қўллашга доир қўлланма қуйида, A69-A104
бандларида баён этилган. 1-иловада ички назорат тизимининг
мазкур таркибий қисмларига тушунтириш берилган.

Ички назорат тизими қўлаки ва автоматлаштирилган элементларининг аудитор томонидан рискни баҳолашда ўринли ҳисобланадиган хусусиятлари

A53. Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими қўлаки элементларни ўз ичига олади ва аксарият ҳолларда автоматлаштирилган элементларни ўз ичига олади. Қўлаки ёки автоматлаштирилган элементларнинг хусусиятлари аудитор томонидан рискни баҳолаш ва мазкур баҳолашга асосланган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари учун аҳамиятга молик ҳисобланади.

A54. Ички назорат тизимида қўлаки ёки автоматлаштирилган элементлардан фойдаланиш операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун қўлланиладиган усулга ҳам таъсир кўрсатади:

- Қўлаки тизим доирасида назорат воситалари операцияларни тасдиқлаш ва кўриб чиқиш, солиштириш ҳамда солиштириш натижаларига кўра кейинги ҳаракатлар сингари тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти бунинг муқобили сифатида операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун автоматлаштирилган тартиб-таомиллардан фойдаланиши мумкин ва бу ҳолда босма ҳужжатлар ўрнини электрон шаклдаги ҳисоботлар эгаллайди.
- Ахборот тизимларидаги назорат воситалари автоматлаштирилган назорат воситалари (масалан, компьютер дастурларига киритилган назорат воситалари) ва қўлаки назорат воситалари бирикмасини ўзида ифодалайди. Бундан ташқари, қўлаки назорат воситалари ахборот технологияларидан мустақил бўлиши, ахборот технологияларида жамланган ахборотдан фойдаланиши ёки ахборот технологиялари ва автоматлаштирилган назорат воситалари фаолияти самарадорлигининг мониторинги, шунингдек оғишларга ишлов бериш билан кифояланиши мумкин. Агар ахборот технологияларидан операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

умумлаштириш учун ёки молиявий ҳисоботга киритиш учун мўлжалланган бошқа молиявий ахборотни қайд этиш, унга ишлов бериш ва уни умумлаштириш учун фойдаланилаётган бўлса, тизимлар ва дастурлар муҳим счётлар бўйича тегишли тақдимномалар билан боғлиқ бўлган назорат воситаларига хизмат кўрсатиши ёки ахборот технологияларига боғлиқ бўлган қўлаки назорат воситаларининг операцион самарадорлигини таъминлашда муҳим роль ўйнаши мумкин.

Тадбиркорлик субъектида қўлаки ва автоматлаштирилган назорат воситалари бирикмасининг қўлланиши тадбиркорлик субъекти томонидан ахборот технологияларидан фойдаланиш хусусияти ва мураккаблик даражасига боғлиқ бўлади.

А55. Умуман олганда, ахборот технологиялари тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимига ҳисса қўшади, хусусан унга қуйидаги имкониятларни яратади:

- Бизнесни юритишнинг олдиндан белгиланган қоидаларини изчил қўллаш, катта ҳажмдаги операциялар ва маълумотларга ишлов бераётганда мураккаб ҳисоб-китобларни бажариш;
- Ахборот ўз вақтида олинишини, унинг олиниши мумкинлиги ва аниқлигини таъминлаш;
- Ахборотни қўшимча таҳлил қилишни енгиллаштириш;
- Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг натижалари, шунингдек унинг сиёсати ва тартиб-таомиллари мониторингини кучайтириш;
- Назорат тизимини рад этиш рискинни камайитириш; ва
- Амалий дастурлар, маълумотлар базалари ва операцион системаларга хавфсизликни назорат қилиш воситаларини киритиш йўли билан вазифалар самарали тақсимланишини таъминлаш.

А56. Ахборот технологиялари тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими рисклари пайдо бўлишига ҳам олиб келади, хусусан:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

АУДИТ

- Ички назорат тизими маълумотларини қайта ишламайдиган, ноаниқ маълумотларни қайта ишлайдиган ёки иккала ҳолат ҳам кузатиладиган тизимлар ёки дастурларга таянади.
- Маълумотлардан ғайриқонуний фойдаланиш (кириш). Бу маълумотлар йўқ қилиб ташланишига ёки маълумотларга тегишли бўлмаган ўзгартиришлар киритилишига, шу жумладан рухсат берилмаган ёки мавжуд бўлмаган операциялар акс эттирилишига ёки операциялар аниқ акс эттирилмаслигига олиб келиши мумкин. Жумладан, умумий маълумотлар базасига кириш имкониятига кўп сонли фойдаланувчилар эга бўлган ҳолда рисклар юзага келиши мумкин.
- Ахборот технологиялари бўлими ходимлари ўз мажбуриятларини бажаришлари учун зарур бўлган фойдаланиш (кириш) ҳуқуқидан ортиқ даражада фойдаланиш (кириш) ҳуқуқларини олиши эҳтимоли. Бу вазифаларни тақсимлаш тартибини.
- Асосий файл маълумотларига рухсатсиз ўзгартиришлар киритилиши.
- Тизимлар ёки дастурларга рухсатсиз ўзгартиришлар киритилиши.
- Тизимлар ёки дастурларга зарурий ўзгартиришларни киритишга қодир эмаслик.
- Ғайриқонуний йўл билан қўлаки усулда аралашиш.
- Маълумотларни йўқотиш эҳтимоли ёки керакли маълумотлардан фойдалана (кира) олмаслик.

A57. Ички назорат тизимининг қўлаки элементлари мулоҳаза ва хулоса чиқариш талаб этилган ҳолда айниқса мақбул бўлиши мумкин, масалан, қуйидаги вазиятларда:

- Йирик, ғайриоддий ёки якка операциялар.
- Хатоларни аниқлаш, башорат қилиш ёки прогнослаштириш мушкул бўлган ҳолатлар.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Мавжуд автоматлаштирилган назорат доирасидан четга чикувчи назорат воситалари реакциясини талаб қиладиган ўзгараётган вазиятларда.
- Автоматлаштирилган назорат воситалари самарадорлиги мониторингида.

A58. Ички назорат тизимида қўлаки элементлар автоматлаштирилган элементлар билан тенг даражада ишончли бўлмаслиги мумкин, чунки уларни четлаб ўтиш, рад этиш осон ва уларда оддий хатоларга йўл қўйилиши эҳтимоли кўпроқ. Шу сабабли қўлаки назорат элементини қўллашнинг изчиллиги ҳақидаги фараз қабул қилиниши мумкин эмас. Қўлаки элементларни қўллаш куйидаги ҳолларда унча ўринли бўлмайди:

- Катта ҳажмдаги операциялар ёки такрорланадиган операциялар ёнки башорат қилиш ёки прогнозлаштириш мумкин бўлган хатоларни автоматлаштирилган назорат элементлари ёрдамида топиш ва тузатиш ёки олдини олиш мумкин бўлган вазиятлар.
- Назоратни амалга оширишни лозим тарзда ишлаб чиқиш ва автоматлаштириш имконини берадиган назорат ҳаракатлари.

A59. Ички назорат тизими билан боғлиқ рисклар қўлами ва хусусияти тадбиркорлик субъекти ахборот тизимининг табиати ва ўзига хос хусусиятларига қараб турлича бўлади. Тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимида ахборот технологияларидан ёки қўлаки элементлардан фойдаланиш билан боғлиқ рискларга нисбатан ўз ахборот тизимининг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда самарали назорат воситаларини ўрнатиш йўли билан чора кўради.

Аудит учун ўринли бўлган назорат воситалари

A60. Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва у мазкур мақсадларга эришилишига бўлган оқилона ишончни таъминлаш қўллайдиган назорат воситалари ўртасида тўғридан-тўғри алоқа мавжуд. Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва, бинобарин, назорат воситалари молиявий ҳисоботлар тақдим этиш, операциялар ҳамда мувофиқлик масалалари билан боғлиқ; бироқ аудитор рискни

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

баҳолаётганда бу мақсадлар ва воситаларнинг барчаси ҳам ўринли бўлавермайди.

A61. Аудитор назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда аудит учун аҳамиятга молик ҳисобланадими, деган саволга жавоб топиши учун ўринли бўлган омиллар орасида қуйидаги масалаларни қайд этиш мумкин:

- Муҳимлик.
- Боғлиқ бўлган рискнинг аҳамиятлилиги.
- Тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг хусусияти, шу жумладан уни ташкил этиш ва унинг мулкӣ тузилмаси хусусиятлари.
- Тадбиркорлик субъекти операцияларининг ранг-баранглиги ва мураккаблиги.
- Қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг қўлланиладиган талаблари.
- Шароитлар ва ички назорат тизимининг қўлланиладиган таркибий қисми.
- Тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланадиган тизимлар хусусияти ва уларнинг мураккаблик даражаси, шу жумладан хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланиш.
- Муайян назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда муҳим бузиб кўрсатишнинг (агар у юз берган бўлса) олдини олиши ёки уни топиши ва тузатиши, ва бу қандай қилиб амалга оширилиши.

A62. Тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланадиган ахборотнинг тўлиқлиги ва аниқлиги устидан назорат воситалари ҳам, агар аудитор мазкур ахборотдан кейинги тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш пайтида фойдаланишни мўлжаллаётган бўлса, аудит учун ўринли ҳисобланади. Операцион мақсадлар ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мувофиқлик мақсадлари билан боғлиқ бўлган назорат воситалари ҳам, агар улар аудитор аудиторлик тартиб-таомилларини қўллаш пайтида баҳолайдиган ёки фойдаланадиган маълумотлар билан боғлиқ бўлса, аудит учун ўринли бўлиши мумкин.

A63. Активларни ғайриқонуний эгаллаш, улардан фойдаланиш ёки уларни реализация қилишдан ҳимоялаш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизими ҳам молиявий ҳисобот мақсадлари, ҳам фаолият мақсадлари билан боғлиқ бўлган назорат воситаларини ўз ичига олиши мумкин. Аудитор томонидан бундай назорат воситаларини кўриб чиқиш умуман олганда молиявий ҳисоботнинг ишончилиги билан боғлиқ бўлган назорат воситалари билан чекланади.

A64. Тадбиркорлик субъекти одатда аудит учун ўринли ҳисобланмайдиган мақсадлар билан боғлиқ бўлган ва, бинобарин, кўриб чиқиш талаб этилмайдиган назорат воситаларига эга бўлади. Масалан, тадбиркорлик субъекти самарали ва натижали фаолиятни таъминлаш мақсадида автоматлаштирилган мураккаб назорат тизими (масалан, тижорат ҳаво йўллари парвозларини бошқариш автоматлаштирилган тизими) таяниши мумкин, бироқ бу назорат воситалари одатда аудит учун ўринли ҳисобланмайди. Бундан ташқари, ички назорат тизими бутун тадбиркорлик субъектига ёки унинг операцион бирликлари ёки бизнес-жараёнларидан исталган бирига татбиқ этилишига қарамай, тадбиркорлик субъектининг ҳар бир операцион бирлиги ва ҳар бир бизнес-жараёни билан боғлиқ бўлган ички назорат воситаларини билиш аудит учун ўринли ҳисобланмаслиги ҳам мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A65. Давлат сектори аудиторларига кўпинча ички назорат тизими нисбатан қўшимча вазифалар, масалан, белгиланган қоидалар тўпламига риоя этилиши тўғрисида маълумот бериш вазифаси юкланади. Давлат сектори аудиторларига қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларнинг талабларига риоя этилиши тўғрисида маълумот бериш вазифаси ҳам юкланиши мумкин. Натижада мазкур аудиторлар томонидан ички назорат тизимининг кўриб чиқиши янада кенг ва янада муфассал бўлиши мумкин.

*Тегишли назорат воситаларини билиш хусусияти ва даражаси (13-
бандга қаранг)*

A66. Назорат тизимининг ташкил этилишини баҳолаш назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки уларни топиш ва тузатишга қодирми, деган масалани кўриб чиқишни назарда тутди. Назорат тизимини амалга жорий этиш назорат тизими мавжудлигини ва тадбиркорлик субъекти мазкур тизимдан фойдаланишини англатади. Самарали бўлмаган назорат тизимининг амалга жорий этилишини баҳолаш мантиқсиздир. Бинобарин, биринчи навбатда назорат тизимининг ташкил этилиши кўриб чиқилади. Лозим тарзда ташкил этилмаган назорат тизими тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимидаги аҳамиятли камчилик ҳисобланиши мумкин.

A67. Тегишли назорат тизимининг ташкил этилиши ва амалга жорий қилиниши тўғрисида аудиторлик далилини олиш учун мўлжалланган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъектининг ходимларига сўровлар юбориш.
- Муайян назорат воситалари қўлланишини кузатиш.
- Ҳужжатлар ва ҳисоботларни текшириш.
- Молиявий ҳисоботларга тегишли операцияларни ахборот тизими орқали кузатиш.

Бироқ кўрсатилган мақсадларга эришиш учун сўровлар юборишнинг ўзи кифоя қилмайди.

A68. Агар назорат воситаларини изчил қўллаш имконини берадиган автоматлаштирилган жараён мавжуд бўлмаса, назорат воситалари операцион самарадорлигини тестлаш ўрнини босиш учун тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари тўғрисида билим олишнинг ўзи кифоя қилмайди. Масалан, муайян санада қўлаки усулда амалга ошириладиган назорат воситаси хусусида аудиторлик далилларини олганлик аудит билан қамраб олинган давр мобайнида бошқа саналарда назорат воситалари самарали ишлаётганининг

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аудиторлик далили ҳисобланмайди. Бироқ, ахборотга АТ воситасида ишлов бериш жараёнига ички изчиллик ҳос бўлгани туфайли (А55 бандига қаранг), автоматлаштирилган назорат воситаси амалга жорий этилгани ёки этилмаганини аниқлаш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш, аудитор томонидан назорат воситалари, масалан, дастурдаги ўзгаришлар устидан назорат воситаларини баҳолаш ва тестлаш амалга оширилганига қараб, бундай назорат воситаси фаолияти самарадорлигининг тести сифатида амал қилиши мумкин. Назорат воситалари ишлашининг самарадорлиги тестларига АХС 330 да тавсиф берилган.¹⁰

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари – назорат муҳити (14-бандга қаранг)

А69. Назорат муҳити раҳбарлик ва бошқарув функцияларини, шунингдек бошқарув юклатилган шахслар ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мазкур тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимига бўлган муносабати, ундан хабардорлиги ва унга нисбатан ҳаракатларини ҳамда унинг тадбиркорлик субъекти учун муҳимлик даражасини ўз ичига олади. Назорат муҳити ташкилотда ходимлар назорат зарурлигини англаб етишларига таъсир кўрсатадиган умумий муҳитни белгилайди.

А70. Назорат муҳити ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда ўринли бўлиши мумкин бўлган назорат муҳити элементларига қуйидагилар киради :

- (а) *Ҳалоллик принциплари ва ахлоқий қадриятлар тўғрисида ахборот бериш ҳамда мазкур принциплар ва қадриятларни амалга ошириш – бу назорат воситаларини ташкил этиш, бошқариш ва уларнинг мониторинги самарадорлигига таъсир этадиган асосий омиллар.*
- (б) *Профessional компетентлик принципларига содиқлик – тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан муайян лавозимлар учун профessional компетентлик даражасининг*

¹⁰ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

белгиланиши, шунингдек бу даража зарурий кўникмалар ва билимларда қандай акс этиши.

(в) *Бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки* – бошқарув юклатилган шахсларга хос бўлган қуйидаги белгилар:

- Уларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан мустақиллиги.
- Улар тажрибаси ва мақомга эга эканлиги.
- Улар иштирокининг кўлами, улар олиб турадиган ахборот ва фаолиятни текшириш.
- Уларнинг ҳаракатлари тегишли хусусиятга эга эканлиги, шу жумладан мураккаб масалалар тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан аниқланадиган ва кўриб чиқиладиган вазиятлар, шунингдек уларнинг ички ва ташқи аудиторлар билан ўзаро алоқаси.

(г) *Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иш фалсафаси ва услуби* – хусусан:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик рискларини қабул қилиш ва бошқаришга нисбатан ёндашуви.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботни тақдим этишга бўлган муносабати ва тадбиркорлик субъектининг бу борадаги ҳаракатлари.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ахборотга ишлов беришга, бухгалтерия ҳисоби билан боғлиқ функциялар ва ходимларга бўлган муносабати.

(д) *Тадбиркорлик субъектининг ташкилий тузилмаси* – тадбиркорлик субъектининг ўз мақсадларига эришишга қаратилган фаолиятини режалаштириш, амалга ошириш, назорат қилиш ва текшириш асоси.

(е) *Ваколатлар бериш ва жавобгарлик юклаш* – операцион фаолият билан боғлиқ ваколатларни бериш ва жавобгарлик

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

юклаш усули ҳамда ҳисобдорлик муносабатлари ва
ваколатлар иерархиясини ўрнатиш усули.

- (ё) *Инсон ресурсларини бошқариш сиёсати ва амалиёти* – масалан, кадрларни излаш, уларга йўл кўрсатиш, уларни ўқитиш, уларга маслаҳат бериш, улар мансаб пиллапояларидан кўтарилиши учун имконият яратиш, уларни рағбатлантириш ва соғломлаштириш чораларини кўриш билан боғлиқ сиёсат ва амалиёт.

Назорат муҳити элементларига доир аудиторлик далили

- A71. Ўринли аудиторлик далили сўровлар ҳамда рискни баҳолаш билан болиқ бошқа тартиб-таомиллар бирикмаси воситасида, хусусан, сўровларни кузатиш ёки ҳужжатларни текшириш орқали тасдиқлаш йўли билан олинishi мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва ходимларига сўровлар юбориш йўли билан аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ходимларга бизнесни юритиш усуллари ва ахлокий хулқ-атвор хусусидаги ўз нуқтаи назарлари тўғрисида қандай ахборот бериши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши мумкин. Шундан кейин аудитор тегишли назорат воситалари амалга жорий этилган-этилмаганини, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятида ёзма хулқ-атвор кодекси бор-йўқлиги ва у мазкур кодексни ўз ҳаракатлари билан қўллаб-қувватлаши тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш йўли билан аниқлаши мумкин.

Назорат муҳитининг муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашга таъсири

- A72. Тадбиркорлик субъекти назорат муҳитининг айрим элементлари муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашга кенг таъсир кўрсатади. Масалан, тадбиркорлик субъектининг назоратга оид тасаввурларига бошқарув юклатилган шахслар таъсир кўрсатади, чунки уларнинг функцияларидан бири молиявий ҳисобот муносабати билан тадбиркорлик субъекти раҳбариятига кўрсатилаётган, бозор талаблари ёки рағбатлантириш схемаси натижаси ҳисобланиши мумкин бўлган босимни мувозанатга солишдан иборат. Бинобарин, назорат муҳитини ташкил этишнинг

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

самарадорлигига бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки
нуқтаи назаридан қуйидаги омиллар таъсир кўрсатиши мумкин:

- Уларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан мустақиллиги ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг хатти-ҳаракатларига баҳо беришга қодирлиги.
- Тадбиркорлик субъектининг амалий операцияларини улар қай даражада тушуниши.
- Улар молиявий ҳисоботнинг молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқлик даражасини қандай баҳолаши.

A73. Фаол ва мустақил директорлар кенгаши тадбиркорлик субъекти юқори раҳбариятининг иш фалсафаси ва услубига таъсир кўрсатиши мумкин. Бироқ бошқа элементлар таъсири кўпроқ даражада чекланган бўлиши мумкин. Масалан, молия, бухгалтерия ҳисоби ва ахборот технологиялари соҳасида компетентли ходимларни ёллашга қаратилган инсон ресурсларини бошқариш сиёсати ва амалиёти молиявий ахборотга ишлов бераётганда хатоларга йўл қўйиш рискини камайтириши мумкинлигига қарамай, улар тадбиркорлик субъекти юқори раҳбариятининг даромадни ошириб кўрсатишга қаратилган ноҳолис муносабатини камайтира олмайди.

A74. Қониқарли назорат муҳитининг мавжудлиги муҳим бузиб кўрсатишлар rischi аудитор томонидан баҳоланаётганда ижобий омил бўлиши мумкин. Қониқарли назорат муҳити фирибгарлик рискини камайтиришга ёрдам бериши мумкин бўлса-да, у фирибгарликка қарши мутлақ ҳимоя воситаси ҳисобланмайди. Назорат муҳитидаги камчиликлар назорат воситаларининг самарадорлик даражасини пасайтириши мумкин (айниқса, фирибгарлик ҳолларига нисбатан). Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ахборот тизимларининг хавфсизлиги билан боғлиқ бўлган рискларни бошқаришга етарли ресурсларни ажратишга қодир эмаслиги ички назорат тизимига салбий таъсир кўрсатиши, хусусан компьютер дастурлари ёки маълумотларга тегишли бўлмаган ўзгартиришлар киритиш учун ёки рухсат

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

этилмаган операцияларга ишлов бериш учун имкониятлар яратиши мумкин. АХС 330 да кўрсатиб ўтилганидек, назорат муҳити аудитор томонидан бажариладиган кейинги тартиб-таомиллар хусусияти, муддатлари ва кўламига ҳам таъсир кўрсатади.¹¹

- A75. Назорат муҳити ўз-ўзича муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олмайди, уларни аниқламайди ва тузатмайди. Бирок у бошқа назорат воситалари (масалан, назорат воситалари мониторинги ва муайян назорат ҳаракатларини амалга ошириш)нинг самарадорлик даражаси аудитор томонидан баҳоланишига ва шу тариқа муҳим бузиб кўрсатишлар rischi аудитор томонидан баҳоланишига таъсир кўрсатиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A76. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларининг назорат муҳити йирик тадбиркорлик субъектларининг назорат муҳитидан фарқ қилиши мумкин. Масалан, кичик бизнес тадбиркорлик субъектларининг бошқарув юклатилган шахслари таркибига мустақил ёки ташқи иштирокчи кирмаслиги ва бошқарув функциялари бошқарувчи-мулкдор томонидан бевосита (агар тадбиркорлик субъектининг бошқа эгалари мавжуд бўлмаса) бажарилиши мумкин. Бошқа назорат воситаларининг аҳамиятлилигига ёки уларнинг йўқлигига назорат муҳитининг хусусияти ҳам таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, бошқарувчи-мулкдорнинг фаол иштироки кичик бизнес тадбиркорлик субъектида вазифалар етарли даражада тақсимланмагани натижасида юзага келадиган муайян рискларни юмшатиши мумкин, бироқ бу бошқа рискларни, масалан, назорат воситаларини рад этиш riskини кучайтириши мумкин.

- A77. Бундан ташқари, кичик тадбиркорлик субъектларида назорат муҳити элементлари хусусида аудиторлик далилини ҳужжатли шаклда олиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин (айниқса, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқа ходимлари ўртасида ахборот алмашинуви норасмий хусусиятга эга бўлса), бироқ, шунга қарамай, у самарали ҳисобланади. Масалан, кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида ёзма ҳуққ-атвор кодекси

¹¹ АХС 330, А2–А3 бандлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

бўлмаслиги ҳам мумкин, бироқ, бунинг ўрнига улар инсофлилик ва ахлокий хулқ-атворнинг муҳимлигига урғу берувчи маданиятни оғзаки йўл билан ахборот бериш ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти шахсий ўрнак кўрсатиши йўли билан шакллантирган бўлиши мумкин.

- A78. Бинобарин, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарувчи-мулкдорининг муносабати, хабардорлиги ва хатти-ҳаракатлари аудитор кичик тадбиркорлик субъектининг назорат муҳити ҳақида тасаввур ҳосил қилиши учун алоҳида аҳамият касб этади.

Ички назорат тизими таркибий қисмлари– тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни (15-бандга қаранг)

- A79. Тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти назорат қилиниши лозим бўлган рискларни аниқлаши учун замин яратади. Агар мазкур жараён тадбиркорлик субъектининг шароитларига, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг хусусияти, катта-кичиклиги ва таркибий тузилмасининг мураккаблик даражасига мос келса, бу аудиторга муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда ёрдам беради. Тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни мазкур тадбиркорлик субъектининг шароитларига мос келиши ёки мос келмаслиги тўғрисидаги масала профессионал мулоҳаза чиқаришни талаб этадиган масала ҳисобланади.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар (17-бандга қаранг)

- A80. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида белгиланган рискни баҳолаш жараёни, одатда, мавжуд бўлмайди. Бундай ҳолларда тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти рискларни бизнесда тўғридан-тўғри шахсан иштирок этиш орқали идентификация қилса керак. Бироқ, мавжуд шароитлардан қатъи назар, идентификация қилинган рисклар тўғрисида, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг уларга бўлган муносабати тўғрисида сўров юбориш зарур.

Ички назорат тизими таркибий қисмлари – ахборот тизими, шу жумладан молиявий ахборот билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви

Ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар (18-бандга қаранг)

А81. Молиявий ҳисоботни тайёрлашга қаратилган ва бухгалтерия ҳисоби тизимини ўз ичига олган ахборот тизими қуйидагилар учун ишлаб чиқилган ва белгиланган тартиб-таомиллар ва ёзувлардан иборат:

- Тадбиркорлик субъектининг операцияларини (шунингдек воқеалар ва вазиятларни) амалга ошириш, қайд этиш, уларни қайта ишлаш ва уларни умумлаштириш, худди шунингдек тегишли активлар, мажбуриятлар ва капитал ҳисоби юритилишини таъминлаш;
- Операцияларни нотўғри қайта ишлаш муаммосини ҳал қилиш, масалан, харажатлар ва даромадлар ҳисобини қўшни ҳисобот даврлари ўртасида ўз вақтида ажратувчи моддаларни тенглаштириш учун қўлланиладиган автоматлаштирилган кузатувчи файллар ва тартиб-таомиллар;
- Тизимнинг “зўриқиши” ва назорат воситаларини рад этиш ҳолатларини қайта ишлаш ва уларни ҳисобга олиш;
- Ахборотни операцияларни қайта ишлаш тизимларидан бош бухгалтерия китобига ўтказиш;
- Воқеалар ва вазиятлар билан боғлиқ бўлган молиявий ҳисобот учун ўринли бўлган ва операциялар бўлиб ҳисобланмайдиган ахборотни (масалан, активларнинг эскириши ва амортизацияси, дебитор қарзларини унидириш эҳтимолидаги ўзгаришлар) қўлга киритиш; ва
- Молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига қўра очиб берилиши талаб этиладиган ахборот йиғилиши, ёзилиши, қайта ишланиши, умумлаштирилиши ва молиявий ҳисоботда тегишлича акс этирилишини таъминлаш.

Журналлардаги проводкалар

- A82. Тадбиркорлик субъектининг ахборот тизими одатда операцияларни акс эттириш учун доимий асосда қўлланиладиган стандарт журнал проводкаларидан фойдаланишни назарда тутати. Бунга сотувлар, харидлар, нақд пул тўловларини бош бухгалтерия китобида акс эттириш учун ёки тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти вақти-вақти билан амалга оширадиган ҳисобий баҳолашларни, масалан, умидсиз дебиторлик қарзларига берилган баҳодаги ўзгаришларни акс эттириш учун мўлжалланган журнал проводкалари мисол бўлиши мумкин.
- A83. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш жараёни айрим, ғайриоддий операциялар ёки тузатишларни акс эттириш учун ностандарт журнал проводкаларидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олади. Бундай проводкаларга мисол бўлиб консолидация пайтидаги тузатишлар ва бизнесни бирлаштириш ёки чиқиб кетишлар бўйича проводкалар ёинки бир марталик баҳолашлар, хусусан активнинг қадрсизланишини баҳолаш хизмат қилиши мумкин. Қоғоз ташувчилардаги бухгалтерия китобларини юритишга асосланган қўлаки тизимда ностандарт журнал проводкалари бухгалтерия китоблари, журналлар ва тасдиқловчи ҳужжатларни текшириш йўли билан аниқланиши мумкин. Бироқ бош бухгалтерия китобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун автоматлаштирилган тартиб-таомиллардан фойдаланилганида бундай проводкалар фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин ва уларни аудит компьютерлаштирилган усуллари (АКУ) ёрдамида аниқлаш осонроқ.

Тегишли бизнес-жараёнлар

- A84. Тадбиркорлик субъектининг бизнес-жараёнлари – бу қуйидаги мақсадларда ишлаб чиқилган ҳаракатлар:
- Тадбиркорлик субъектининг маҳсулот ва хизматларини ишлаб чиқиш, харид қилиш, ишлаб чиқариш, сотиш ва тарқатиш;
 - Қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилишини таъминлаш; ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Ахборотни, шу жумладан бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботга доир ахборотни ҳисобга олиш.

Ахборот тизими томонидан ёзилган, қайта ишланган ва ҳисоботларда акс эттирилган операциялар бизнес-жараёнлар натижаси ҳисобланади. Тадбиркорлик субъектининг бизнес-жараёнлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиш (бу операциялар қай тарзда юзага келиши ҳақидаги тасаввурни ўз ичига олади) аудиторга тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот билан боғлиқ ахборот тизими ҳақида тадбиркорлик субъектининг шароитларида айниқса ўринли бўлган усулда тасаввур ҳосил қилишга ёрдам беради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А85. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида ахборот тизимлари ва молиявий ҳисобот билан боғлиқ бизнес-жараёнлар йирик тадбиркорлик субъектларидаги шундай жараёнлардан соддароқ бўлиши мумкин, бироқ ўрни ва аҳамияти уларникидан кам бўлмайди. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаол иштироки қайд этиладиган кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида бухгалтерия тартиб-таомилларининг кенг тавсифларига, бухгалтерия ҳисобининг мураккаб маълумотларига ёки ёзма тарзда қайд этилган сиёсатга эҳтиёж мавжуд бўлмаслиги ҳам мумкин. Шу сабабли кичик тадбиркорлик субъектлари аудитида тадбиркорлик субъектининг тизимлари ва жараёнлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиш осонроқ бўлиши мумкин, айнаи вақтда бундай тасаввур ҳужжатларни кўриб чиқиш йўли билан эмас, балки сўровлар юбориш орқали ҳосил қилиниши мумкин. Аммо мазкур тасаввурни ҳосил қилишнинг муҳимлиги сақланиб қолади.

Ахборот алмашинуви (19-бандга қаранг)

А86. Тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисобот билан боғлиқ функциялар ва вазифалар тўғрисида, шунингдек молиявий ҳисоботга тааллуқли аҳамиятга молик масалалар ҳақида ахборот бериш жараёни молиявий ҳисобот устидан ички назорат тизими билан боғлиқ алоҳида функциялар ва вазифалар ҳақидаги билимни беришни назарда тутди. Бу жараён ходимлар уларнинг молиявий

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ахборотни тайёрлаш ва тақдим этиш учун қўлланиладиган ахборот тизими доирасидаги ҳаракатлари бошқа шахсларнинг иши билан қай тарзда боғланишини тушуниш даражаси, шунингдек оғишлар ҳақидаги ахборотни тадбиркорлик субъектининг юқорирок даражадаги ходимларига узатиш воситалари тўғрисида ходимларнинг хабардорлиги сингари масалаларни ҳам қамраб олади. Ахборот алмашинуви бўйича сиёсатга доир қўлланмалар ҳамда молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишга доир қўлланмалар сингари шакл-тамойиллар касб этиши мумкин. Ахборот алмашинуви очиқ воситалар орқали амалга оширилиши четга чиқишлар ошкор бўлиши ва тегишли чоралар кўрилишини кафолатлайди.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А87. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида ахборот алмашинуви жараёни, йирик тадбиркорлик субъектлари билан таққослаганда, жавобгарлик даражалари сони камроқ бўлгани боис, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ходимларга яқинроқ ва уларга нисбатан очикроқ бўлгани туфайли, нисбатан содда бўлиши мумкин.

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари – назорат ҳаракатлари (20-бандга қаранг)

А88. Назорат ҳаракатлари – бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг кўрсатмалари бажарилишини кафолатлашга ёрдам берадиган сиёсат ва тартиб-таомиллар. Назорат ҳаракатлари, ҳам ахборот технологияларига асосланган, ҳам қўлаки тизимлар доирасида, турли мақсадларни кўзлайди ҳамда турли ташкилий ва функционал даражаларда қўлланилади. Аниқ назорат ҳаракатларига мисоллар қуйидагилар билан боғлиқ бўлган ҳаракатларни ўз ичига олади:

- Рухсат бериш (авторизация).
- Фаолият натижаларини кўриб чиқиш.
- Ахборотни қайта ишлаш.
- Физик назорат.
- Вазифаларни тақсимлаш.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

A89. Аудит учун ўринли бўлган назорат ҳаракатлари:

- Аудит учун ўринли деб қаралиши лозим бўлган ҳаракатлар, чунки улар аҳамиятли рисклар билан боғлиқ бўлган назорат ҳаракатлари ҳисобланади, шунингдек моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи 29 ва 30-бандлар талабларига мувофиқ етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламайдиган рисклар билан боғлиқ ҳаракатлар; ёки
- Аудитор мулоҳазасига кўра ўринли деб баҳоланган ҳаракатлар.

A90. Аудиторнинг назорат ҳаракати аудит учун ўринли ёки ўринли эмаслиги ҳақидаги мулоҳазасига аудитор томонидан идентификация қилинган, муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин бўлган риск, шунингдек аудитор тестлаш кўламини моҳияти бўйича аниқлашда назорат воситасининг операцион самарадорлигини тестлаш ўринли бўлади деб ҳисоблаши ёки ҳисобламаслиги таъсир кўрсатади.

A91. Аудитор назорат ҳаракатларини аниқлашга ва аудитор мулоҳазасига кўра, муҳим бузиб кўрсатишлар рискнинг кучлилиги билан тавсифланадиган соҳаларга татбиқ этилувчи назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилишга урғу бериши мумкин. Назорат ҳаракатларининг бир нечтаси айни бир мақсадга эришишни таъминлаган тақдирда, мазкур мақсад билан боғлиқ бўлган назорат ҳаракатларининг ҳар бири ҳақида тасаввур ҳосил қилиш талаб этилмайди.

A92. Аудиторнинг ички назорат тизимининг бошқа таркибий қисмлари ҳақидаги тасаввур асосида олинган назорат ҳаракатлари мавжудлиги ёки йўқлиги тўғрисидаги билими аудиторга назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилишга қўшимча эътибор қаратиш зарурлигини аниқлашда ёрдам беради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A93. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида назорат ҳаракатлари замирида ётувчи концепциялар йирик тадбиркорлик субъектларида

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

қўлланиладиган концепцияларга ўхшаш бўлади, бироқ уларнинг формаллашув даражаси ўртасидаги фарқ анча катта бўлиши мумкин. Бундан ташқари, кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари назорат ҳаракатларининг муайян турлари тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан назорат воситалари қўлланилаётгани туфайли ўринли бўлмайди, деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг миждозларга кредитлар бериш ва аҳамиятли харидларни маъқуллаш бўйича мутлақ ваколатлари муҳим счётлар қолдиқлари ва операциялар устидан кучли назоратни таъминлаши, шу тариқа янада муфассал назорат ҳаракатларига бўлган талабни камайтириши ёки бартараф этиши мумкин.

- A94. Кичик тадбиркорлик субъекти аудити учун ўринли ҳисобланадиган назорат ҳаракатлари одатда асосий операциян цикллари, хусусан даромадлар, харидлар ва меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари билан боғлиқ бўлади.

Ахборот технологиялари билан боғлиқ рисклар (21-бандга қаранг)

- A95. Ахборот технологияларидан фойдаланиш назорат ҳаракатларини амалга ошириш усулига таъсир кўрсатади. Аудитор нуқтаи назаридан, ахборот технологиялари тизимлари устидан назорат воситалари, агар улар ахборотнинг яхлитлигини ва мазкур тизимда ишлов бериладиган маълумотлар хавфсизлигини таъминласа ва ахборот технологияларида самарали умумий назорат воситалари ҳамда амалий назорат воситаларини ўз ичига олса, самарали ҳисобланади.
- A96. Ахборот технологияларида умумий назорат воситалари – бу иловалар тўплами билан боғлиқ бўлган ҳамда амалий назорат воситалари самарали фаолият кўрсатишини таъминлаш учун мўлжалланган сиёсат ва тартиб-таомиллар. Улар “мэйнфрейм”, “минифрейм” муҳитига ва пировард фойдаланувчи муҳитига нисбатан қўлланилади. Ахборот технологияларида ахборотнинг яхлитлиги ва маълумотлар хавфсизлигини таъминлайдиган умумий назорат воситалари, қоида тариқасида, қуйидагилар устидан назорат воситаларини ўз ичига олади:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Маълумотлар маркази ва тармоқ иши.
- Система дастурий таъминотини сотиб олиш, ўзгартириш ва унга хизмат кўрсатиш.
- Дастурни ўзгартириш.
- Тизимга кириш хавфсизлиги.
- Амалий тизимларни сотиб олиш, ишлаб чиқиш ва уларга хизмат кўрсатиш.

Бундай назорат воситалари умуман олганда юқорида, А56 бандида зикр этилган рискларга нисбатан қўлланилади.

А97. Ахборот технологияларида амалий назорат воситалари — Одатда бизнес жараёнлари даражасида фойдаланиладиган ва операцияларни алоҳида амалий дастурлар ёрдамида қайта ишлаш билан қўлланиладиган қўлда бажариладиган ёки автоматлаштирилган тартиб-таомиллари. Амалий назорат воситалари моҳиятига кўра олдини олишга ёки аниқлашга қаратилган бўлиши мумкин ва бухгалтерия ёзувлари бутлигини таъминлаш мақсадида ташкил қилинади. Шунингдек, амалий назорат воситалари операциялар ва бошқа молиявий маълумотларни аниқлаш, ёзиш, қайта ишлаш ва ҳисоботда тақдим этиш учун қўлланиладиган тартиб-таомиллар қаторига киради. Мазкур назорат воситалари амалга оширилган операцияларга рухсат берилгани, шунингдек улар тўғри ва тўлиқ ҳажмда рўйхатдан ўтказилгани ва уларнинг қайта ишланганлигига ишонч ҳосил қилишга ёрдам беради. Мисоллар орасида киритилувчи маълумотларнинг назорат текширувини ҳамда четга чиқишлар тўғрисида ҳисоботлар бўйича қўлда кўриладиган чоралар ёки маълумотларни киритиш босқичида тузатиш билан сон жиҳатидан изчилликни текширишни қайд этиш мумкин.

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари – назорат воситалари мониторинги (22-бандга қаранг)

А98. Назорат воситалари мониторинги— Белгиланган давр мобайнидаги ички назорат фаолиятининг самарадорлигини баҳолаш жараёни. У назорат воситаларининг мазмуни ва фаолиятини ўз вақтида

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

баҳолаш ва вазиятларнинг ўзгаришига мослаштирилган зарур тузатувчи ҳаракатларни бошлашни ўз ичига олади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти назорат воситалари мониторингини узлуксиз ишлаши, айрим баҳолашлар ёки иккала усул бирикмаси ёрдамида амалга оширади. Узлуксиз мониторинг аксарият ҳолларда одатдаги фаолият жараёнида тадбиркорлик субъектининг доимий операцияларига киритилган функция ҳисобланади ва мунтазам бошқарув ва назорат ҳаракатларини ўз ичига олади.

- A99. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга ошириладиган мониторинг ташқи томонлардан олинган, муаммоларга ёки такомиллаштириш талаб этиладиган соҳаларга ишора қилувчи ахборотдан, хусусан мижозларнинг шикоятлари ва тартибга солувчи органларнинг шарҳларидан фойдаланишни ўз ичига олиши ҳам мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A100. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан мониторинг аксарият ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ёки бошқарувчи-мулкдорнинг операцияларда тўғридан-тўғри иштироки орқали амалга оширилади. Бундай иштирок этиш жараёнида кўпинча мўлжаллар билан таққослаганда аҳамиятли оғишлар ҳамда молиявий маълумотларда хатоликлар аниқланади ва бу назорат воситаларига нисбатан тузатувчи ҳаракатларни бажаришни тақозо қилади.

Ички аудит хизмати (23-бандга қаранг)

- A101. Тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматининг иши, қоида тариқасида, аудит учун ўринли ҳисобланади, башарти ички аудит хизматининг фаолияти ва вазифалари тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ, аудитор эса ички аудиторлар ишидан бажариш талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ёки уларни бажариш муддатларини ўзгартириш ёнгики уларнинг қўламини қисқартириш мақсадида фойдаланишни мўлжаллаётган бўлса. Агар, аудитор фикрига қўра, ички аудит хизматининг иши аудит учун ўринли бўлса, АХС 610 ни қўллаш талаб этилади.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

АУДИТ

A102. Ички аудит хизматининг мақсадлари ва, бинобарин, унинг вазифалари хусусияти ҳамда мазкур хизматнинг тадбиркорлик субъекти доирасидаги мақоми анча фарқ қилади ва тадбиркорлик субъектининг таркибий тузилмасига, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг талабларига боғлиқ бўлади. Ички аудит хизматининг вазифаларига, масалан, ички назорат тизими мониторинги, рискларни бошқариш, қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларги риоя этилишини текшириш кириши мумкин. Бошқа томондан, ички аудит хизматининг вазифалари, масалан, операцияларнинг тежамлилиги, самарадорлиги ва натижадорлигини кўриб чиқиш билан чекланиши мумкин ва, тегишли равишда, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлмаслиги мумкин.

A103. Агар ички аудит хизматининг вазифалари тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлса, ички аудитор хизмати томонидан бажарилган ёки бажариладиган ҳаракатларни ташқи аудитор томонидан кўриб чиқиш ички аудит хизматининг тегишли давр учун режасини (агар у мавжуд бўлса) кўриб чиқиш ва уни ички аудиторлар билан муҳокама қилишни ўз ичига олиши мумкин.

Ахборот манбалари (24-бандга қаранг)

A104. Мониторинг жараёнида қўлланиладиган ахборотнинг аксарият қисми тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимида жамланган бўлиши мумкин. Агар тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тегишли асосларга эга бўлмаган ҳолда мониторинг учун қўлланилаётган маълумотларни аниқ деб ҳисоблаётган бўлса, ахборотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган хатолар тадбиркорлик субъектининг раҳбариятини мониторинг бўйича бажарилган ҳаракатлар натижасида чиқарилган нотўғри хулосаларга олиб келган бўлиши мумкин. Бинобарин, бундай ҳолда қуйидагиларни билиш талаб этилади:

- тадбиркорлик субъекти томонидан бажарилаётган мониторинг бўйича ҳаракатлар билан боғлиқ ахборот манбаларини; ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ахборот мониторинг мақсадлари учун етарли даражада ишончли деган хулосага келишига имкон берган асосни,

аудиторнинг тадбиркорлик субъекти томонидан бажарилаётган ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланган мониторинг бўйича ҳаракатлар ҳақидаги билимининг таркибий қисми сифатида.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

*Молиявий ҳисоботлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар
рискларини баҳолаш (25(а) бандига қаранг)*

A105. Молиявий ҳисоботлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари умуман олганда бутун молиявий ҳисоботга татбиқ этиладиган ва тақдимномалар тўпламини қамраб олиши мумкин бўлган рисклар қаторига киради. Бундай хусусиятга эга бўлган рисклар операциялар туркуми, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотлар даражаси бўйича муайян тақдимномаларга тегишли деб қараладиган рисклар бўлмаслиги ҳам мумкин. Улар, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ички назорат тизимини рад этиши натижасида тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини кучайтириши мумкин бўлган вазиятларни ўзида ифодалайди. Молиявий ҳисоботлар даражасидаги рисклар аудитор томонидан фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари кўриб чиқиши учун алоҳида аҳамиятга эга бўлиши мумкин.

A106. Молиявий ҳисоботлар даражасидаги рисклар, шу жумладан, заиф назорат муҳити таъсирида юзага келган бўлиши мумкин (аммо бу рисклар бошқа омиллар, хусусан иқтисодий вазиятнинг ёмонлашуви билан боғлиқ бўлиши ҳам мумкин). Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти етарли даражада компетент эмаслиги сингари камчиликлар молиявий ҳисоботларга анча кенг таъсир кўрсатиши ва аудиторнинг умумий реакциясини талаб қилиши мумкин.

A107. Аудиторнинг ички назорат тизими ҳақидаги тасаввурни тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи аудитини ўтказиш учун шароитлар мавжудлигига шубҳа уйғотиши мумкин. Масалан:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг инсофлилига бўлган шубҳалар шу даражада жиддий бўлиши мумкинки, бу аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботда нотўғри маълумотлар кўрсатилиши rischi аудитни ўтказиб бўлмайдиган даражада кучли, деган хулоса чиқаришига олиб келади.
- Тадбиркорлик субъекти ёзувларининг ҳолати ва ишончлилигига бўлган шубҳалар аудитор модификацияланмаган фикрни чиқаришини асослаш учун молиявий ҳисобот хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш эҳтимоли кам, деган хулоса чиқаришига олиб келиши мумкин.

A108. АХС 705¹² да аудитор ўз фикрини қўшимча изоҳлар билан билдириши ёки фикр билдиришдан бош тортиши учун зарурият бор-йўқлиги ёнки қўлланиладиган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар имкон берган ҳолларда келишувга биноан ишни тўхтатиш талаб этилиши тўғрисида хулоса чиқаришга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

Тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш (25(б) бандига қаранг)

A109. Операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар учун тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини кўриб чиқиш зарур, чунки бундай кўриб чиқиш тақдимномалар даражасида етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш учун зарур бўлган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аниқлашда ёрдам беради. Тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёнида аудитор идентификация қилинган рисклар молиявий ҳисоботларга кенг татбиқ этилади ва кўп сонли тақдимномаларга тааллуқли бўлиши мумкин, деган хулосага келиши мумкин.

¹² АХС 705 “Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)да фикрни модификациялаш”

Такдимномалардан фойдаланиш

A110. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзининг молиявий ҳисобот молиявий ҳисоботлар такдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрлангани тўғрисидаги баёнотида молиявий ҳисоботнинг турли элементларни ва боғлиқ очиб бериладиган маълумотларни тан олиш, баҳолаш, такдим этиш ва очиб бериш хусусида очик-ойдин ёки яширин кўринишда такдимномалар беради.

A111. Аудитор юз бериши мумкин бўлган турли хил бузиб кўрсатишларни кўриб чиқишда фойдаланадиган такдимномалар қуйидаги уч тоифага бўлинади ва қуйидаги шаклларни касб этиши мумкин:

- (a) Аудит билан қамраб олинган даврдаги операциялар туркумлари ва воқеалар тўғрисида такдимномалар:
 - (i) Юзага келиш — акс эттирилган операциялар ва воқеалар содир бўлган ва тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ.
 - (ii) Тўлиқлик — акс эттириш зарур бўлган операциялар ва воқеаларнинг барчаси акс эттирилган.
 - (iii) Аниқлик — акс эттирилган операциялар ва воқеаларга тааллуқли бўлган суммалар ва бошқа маълумотлар тегишли тарзда акс эттирилган.
 - (iv) Ҳисобот даврлари орасида тақсимлаш— операциялар ва воқеалар тегишли ҳисоб юритиш даврида акс эттирилган.
 - (v) Таснифлаш — операциялар ва воқеалар тегишли сўтлар бўйича ажратиб кўрсатилган.
- (б) Давр охиридаги сўтлар қолдиқлари тўғрисида такдимномалар:
 - (i) Мавжудлик — активлар, мажбуриятлар ва капиталда иштирок этиш улушлари амалда мавжуд.
 - (ii) Ҳуқуқлар ва мажбуриятлар — тадбиркорлик субъекти активларга бўлган ҳуқуқларга эга ёки уларни назорат

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

килади, мажбуриятлар эса тадбиркорлик субъектининг мажбуриятлари ҳисобланади.

- (iii) Тўлиқлик – акс эттириш зарур бўлган активлар, мажбуриятлар ва капиталда иштирок этиш улушларининг барчаси акс эттирилган.
 - (iv) Баҳолаш ва тақсимлаш – активлар, мажбуриятлар ва капиталда иштирок этиш улушлари тегишли суммада молиявий ҳисоботга киритилган, баҳолаш ва тақсимлашга киритилган тегишли тузатишларнинг барчаси акс эттирилган.
- (в) Ахборотни тақдим этиш ва очиб беришга доир тақдимномалар:
- (i) Юзага келиш, ҳуқуқлар ва мажбуриятлар – очиб берилган воқеа, операция ва бошқа масалалар амалда мавжуд ва тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ.
 - (ii) Тўлиқлик – молиявий ҳисоботга киритиш зарур бўлган очиб бериладиган маълумотларнинг барчаси унга киритилган.
 - (iii) Таснифлаш ва тушунарлилик – молиявий ахборот тегишлича тақдим этилган ва тавсифланган, очиб берилган маълумотлар аниқ ифодаланган.
 - (iv) Аниқлик ва баҳолаш – молиявий ва бошқа ахборот ҳолисона ва тегишли суммаларда очиб берилган.

А112. Аудитор тақдимномалардан юқорида баён этилган тарзда фойдаланиши ёки уларни, агар юқорида тавсифланган жиҳатларнинг барчаси қамраб олинган бўлса, бошқача усулда ифодалаши мумкин. Масалан, аудитор операциялар ва воқеаларга доир тақдимномаларнинг счётлар қолдиғига доир тақдимномалар билан бирикмасини танлаши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

А113. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари тўғрисида тақдимномалар берар экан, тадбиркорлик субъекти

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

рахбарияти А111 бандида баён этилган тақдимномаларга қўшимча равишда операциялар ва воқеалар конунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларга мувофиқ амалга оширилганини билдириши мумкин. Бундай тақдимномалар молиявий ҳисобот аудити кўлами доирасида бўлиши мумкин.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш жараёни (26(а) бандига қаранг)

А114. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш натижасида тўпланган ахборот, шу жумладан назорат воситаларининг ташкил этилишини баҳолаш ва улар амалга жорий этилган-этилмаганини аниқлаш жараёнида олинган аудиторлик далилидан рискка берилган баҳони тасдиқлаш учун аудиторлик далили сифатида фойдаланилади. Рискни баҳолаш натижаларига қараб ўтказилиши лозим бўлган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва уларнинг кўлами аниқланади.

А115. 2-иловада муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари мавжудлигига ишора қилиши мумкин бўлган вазиятлар ва воқеаларга мисоллар келтирилган.

Назорат воситаларини тақдимномалар билан боғлаш (26(в) бандига қаранг)

А116. Рискларни баҳолашни ўтказётганда аудитор муайян тақдимномаларда муҳим бузиб кўрсатишлар олдини олиш ёки уларни аниқлаш ва тузатиш имконини берадиган назорат воситаларини аниқлаши мумкин. Одатда, назорат воситалари ҳақида тасаввур ҳосил қилиш ва уларни мазкур воситалар мавжуд бўлган жараёнлар ва тизимлар контекстида тақдимномалар билан боғлаш мақсадга мувофиқдир. Бу бажарилиши зарур, чунки айрим назорат воситалари ўз-ўзича рискни кўпинча юмшата олмайди. Аксарият ҳолларда фақат бир нечта назорат воситалари ички назорат тизимининг бошқа таркибий қисмлари билан биргаликда рискни юмшатиш учун етарли бўлиши мумкин.

А117. Ва аксинча, айрим назорат ҳаракатлари муайян операциялар туркуми ёки счётлар қолдигида мужассамлашган айрим

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

тақдимномага маълум даражада таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти ўз ходимлари товар-моддий захиралар йиллик инвентаризациясини тўғри ўтказиши ва ҳисобда аниқ акс эттириши учун белгилаган назорат ҳаракатлари товар-моддий захиралар счёти қолдиғининг мавжудлиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги тақдимномалар билан бевосита боғлиқ.

- A118. Назорат воситалари тақдимнома билан бевосита ёки билвосита боғлиқ бўлиши мумкин. Мазкур билвосита алоқа қанча кучли бўлса, тегишли тақдимномада бузиб кўрсатишлар олдини олиш ёки уларни аниқлаш ва тузатишда назорат воситасининг самарадорлик даражаси шунча паст бўлади. Масалан, сотувлар бўйича менежер томонидан минтақалардаги муайян савдо нуқталарида маҳсулот сотилишининг шарҳи, қоида тариқасида, сотишдан олинган даромаднинг тўлиқлиги тўғрисидаги тақдимнома билан фақат билвосита боғлиқ бўлади. Бинобарин, у мазкур тақдимнома бўйича рискларни пасайтириш учун шу тақдимнома билан бевосита боғлиқ бўлган назорат воситалари, масалан, жўнатиш ҳужжатларини счётлар билан солиштиришга қараганда камроқ самара беради.

Аҳамиятли рисклар

Аҳамиятли рискларни аниқлаш (28-бандга қаранг)

- A119. Аҳамиятли рисклар кўпинча аҳамиятли ностандарт операциялар ёки мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар билан боғлиқ бўлади. Ностандарт операциялар деганда ҳажми ёки хусусиятига кўра ғайриоддий бўлган ва шу сабабли камдан-кам ҳолда амалга ошириладиган операциялар тушунилади. Мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар берилган баҳонинг сезиларли даражада ноаниқлиги мавжуд бўлган ҳисобий баҳолашларни ўз ичига олиши мумкин. Тизимли қайта ишлаш талаб этиладиган мураккаб бўлмаган, стандарт операцияларга келсак, уларнинг аҳамиятли рискларга олиб келиши эҳтимоли камроқ.
- A120. Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi юзага келиши эҳтимоли аҳамиятли ностандарт операциялар билан боғлиқ ҳолда куйидаги вазиятлар туфайли кўпроқ бўлиши мумкин:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Ҳисоб юритиш тартибини белгилашга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аралашуви даражасининг катталиги.
- Маълумотларни йиғиш ва уларни қайта ишлашга қўлаки аралашув даражасининг катталиги.
- Ҳисоб-китоблар ёки бухгалтерия ҳисоби принципларининг мураккаблиги.
- Ностандарт операциялар бундай рисклар устидан самарали назорат воситаларини жорий этишни қийинлаштирувчи хусусиятга эга эканлиги.

A121. Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi юзага келиши эҳтимоли мулоҳаза предмети ҳисобланадиган ва ҳисоблаб чиқилган баҳоларни тайёрлашни талаб қиладиган аҳамиятли масалалар билан боғлиқ ҳолда куйидаги вазиятлар туфайли кўпроқ бўлиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга ёки даромадларни тан олишга нисбатан бухгалтерия ҳисоби принциплари ҳар хил талқин қилиниши мумкин.
- Талаб этиладиган мулоҳазалар субъектив, мураккаб бўлиши ёки бўлгуси воқеалар таъсирига нисбатан фаразларни назарда тутиши мумкин, масалан, ҳаққоний қиймат тўғрисида мулоҳаза.

A122. АХС 330 да риск аҳамиятли деб идентификация қилинишининг кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари учун оқибатлари баён этилган.¹³

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар riskлари билан боғлиқ бўлган аҳамиятли riskлар

A123. АХС 240 да кейинги талаблар баён этилган ва фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини аниқлаш ва баҳолашга доир қўлланма келтирилган.¹⁴

¹³ АХС 330, 15 ва 21 бандлар

¹⁴ АХС 240, 25–27 бандлар

Аҳамиятли рисклар билан боғлиқ назорат воситаларини билиш (29-бандга қаранг)

A124. Гарчи аҳамиятли ностандарт масалалар ёки мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар билан боғлиқ рисклар аксарият ҳолларда стандарт назорат воситаларининг амал қилиши доирасига кирмаса-да, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай рискларга жавобан бошқа чораларни кўриши мумкин. Бинобарин, аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ностандарт операциялар ёки мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар натижаси саналган аҳамиятли рискларга нисбатан назорат воситаларини ишлаб чиққани ва жорий этгани ҳақидаги тасаввури тадбиркорлик субъекти бундай рискларга жавобан қандай чоралар кўргани ҳақидаги билимни ўз ичига олади. Бундай жавоб ҳаракатлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Назорат ҳаракатлари, хусусан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки экспертларнинг тахминларини кўриб чиқиш.
- Ҳужжатлаштирилган баҳолаш тартиб-таомиллари.
- Бошқарув юклатилган шахслар томонидан тасдиқлаш.

A125. Масалан, айрим воқеалар юз берганда, хусусан суддан анча миқдордаги даъво тўғрисида хабарнома олинганда, тадбиркорлик субъектининг жавобини кўриб чиқиш қуйидаги саволларни ўз ичига олиши мумкин: мазкур хабарнома тегишли экспертларга (масалан, юридик масалалар бўйича ички ёки ташқи маслаҳатчига) юборилганми, потенциал оқибатларни баҳолаш амалга оширилганми, тадбиркорлик субъекти мазкур ҳолатларни молиявий ҳисоботда қай тарзда ёритишни таклиф қилган.

A126. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискларига тегишли равишда, бундай аҳамиятли рисклар устидан назорат воситаларини жорий этиш йўли билан жавоб бермаган бўлиши мумкин. Бу тадбиркорлик

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

субъектининг ички назорат тизимида аҳамиятли камчилик
мавжудлигига ишора қилиши мумкин.¹⁵

*Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи етарлича
тегишли аудиторлик далилини таъминламайдиган рисклар (30-бандга
қаранг)*

A127. Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари операциялар стандарт туркумлари
ёки счётлар сальдоси ҳисобини юритиш ёки ишончли молиявий
ҳисоботларни тайёрлаш билан боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай
рисклар операцияларнинг стандарт ва аҳамиятли туркумлари,
хусусан тадбиркорлик субъектининг даромади, харидлари, пул
тушумлари ёки тўловларига аниқ ёки тўлиқ қайта ишланмаслиги
рискларини ўз ичига олиши мумкин.

A128. Агар бундай стандарт амалий операцияларни қайта ишлаш ўта
автоматлаштирилганлик билан тавсифланса ва қўлаки усулнинг оз
миқдорда аралашувига йўл қўйса ёки бунга умуман йўл қўймаса,
рискка нисбатан фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-
таомилларини бажариш мумкин бўлмаслиги мумкин. Масалан,
аудитор тадбиркорлик субъектининг анча катта ҳажмдаги ахбороти
фақат электрон кўринишда, хусусан интеграцияланган
системаларда амалга оширилган, ёзилган, ишлов берилган ва
умумлаштирилган ҳолда шундай фикрга қилиши мумкин. Бундай
ҳолларда:

- Аудиторлик далили фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши
мумкин, унинг етарлича тегишли хусусияти эса, одатда,
унинг аниқлиги ва тўлиқлиги устидан назорат
воситаларининг самарадорлигига боғлиқ бўлади .
- Агар тегишли назорат воситалари самарали ишламаётган
бўлса, ахборотни тегишли бўлмаган тарзда амалга ошириш
ёки ўзгартириш юз бериши ва аниқланмаслиги эҳтимоли
кўпроқ бўлади .

¹⁵ АХС 265 “Бошқарув юклатилган шахсларни ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятини
ички назорат тизимидаги камчиликлар тўғрисида хабардор қилиш”, А7 банди

A129. Бундай рискларни аниқлашнинг кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари учун оқибатлари АХС 330 да баён этилган.¹⁶

Рискка берилган баҳони қайта кўриш (31 бандга қаранг)

A130. Аудит жараёнида рискни баҳолаш учун асос бўлган ахборотдан сезиларли даражада фарқ қиладиган ахборот аудиторнинг эътиборини ўзига тортishi мумкин. Масалан, рискни баҳолаш муайян назорат воситалари самарали ишлаётганига бўлган умидга асосланиши мумкин. Бундай назорат воситаларини тестлашни амалга ошириш жараёнида аудитор улар аудит пайтида тегишли вақтларда самарали ишламаганидан далолат берувчи аудиторлик далилини олиши мумкин. Худди шунингдек, моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажараётганда аудитор суммаларда бузиб кўрсатишларни ёки аудитор томонидан рискни баҳолашда назарда тутилганидан каттарок такрорлашни аниқлаши мумкин. Бундай ҳолларда рискка берилган баҳо тадбиркорлик субъектининг ҳақиқий ҳолатини тегишли тарзда акс эттирмаслиги мумкин ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун самарали бўлмаслиги мумкин. Кейинги тартиб-таомиллар ҳақида қўлланма олиш учун АХС 330 га қаранг.

Ҳужжатлар (32-бандга қаранг)

A131. 32-банд талабларини ҳужжатлаштириш усулини танлаш аудитор томонидан профессионал мулоҳаза ёрдамида амалга оширилиши лозим. Масалан, кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари аудитида мазкур талабларни ҳужжатлаштириш аудитор томонидан аудит умумий стратегияси ва режасини ҳужжатлаштириш доирасида амалга оширилиши мумкин.¹⁷ Худди шунингдек, масалан, рискни баҳолаш натижаларини ҳужжатлаштириш аудитор томонидан алоҳида ёки кейинги тартиб-таомилларни ҳужжатлаштириш доирасида амалга оширилиши мумкин.¹⁸ Ҳужжатлар шакли ва

¹⁶ АХС 330, 8 банд

¹⁷ АХС 300, “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”, 7 ва 9 бандлар

¹⁸ АХС 330, 28 банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ҳажми тадбиркорлик субъекти таркибий тузилмасининг хусусияти, катта-кичиклиги ва мураккаблиги даражасига, тадбиркорлик субъектидан ахборот мавжудлигига, шунингдек аудит жараёнида қўлланиладиган аудит методологияси ва воситаларига боғлиқ бўлади.

- A132. Фаолият турлари ва молиявий ҳисобот билан боғлиқ жараёнлари мураккаб эмаслиги билан тавсифланадиган тадбиркорлик субъектларига келсак, ҳужжатлар шаклан содда ва нисбатан қисқа бўлиши мумкин. Айни ҳолда аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ва у билан боғлиқ масалалар тўғрисидаги билимини тўлиқ ҳужжатлаштириш талаб этилмайди. Аудитор томонидан ҳужжатлаштирилган билимнинг энг муҳим элементлари аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашда асосланган жиҳатларни ўз ичига олади.
- A133. Ҳужжатлар ҳажми аудит бўйича келишув устида ишлаётган жамоа аъзоларининг тажрибаси ва қобилиятларини ҳам акс эттириши мумкин. АХС 230 талаблари бажарилган тақдирда, таркибига тажрибаси камроқ бўлган шахслар кирувчи келишув жамоаси томонидан амалга ошириладиган аудит тадбиркорлик субъекти тўғрисида тегишли билим олиш учун таркибига тажрибалироқ мутахассислар кирувчи жамоа томонидан амалга ошириладиган аудитга қараганда янада муфассал ҳужжатлаштиришни талаб қилиши мумкин.
- A134. Такрорий аудитлар масаласига келсак, муайян ҳужжатлар кейинги даврларга ўтказилиши ва тадбиркорлик субъектининг бизнеси ёки жараёнларидаги ўзгаришларни акс эттириш учун заруратга қараб янгиланиши мумкин.

Илова 1

(4(в), 14–24, А69-А104 бандларига қаранг)

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари

1. Мазкур илова 4(в), 14–24, А69-А104 бандларида тавсифланган ички назорат тизимининг таркибий қисмларини молиявий ҳисобот аудити билан уларнинг алоқаси нуқтаи назаридан тушунтиради.

Назорат муҳити

2. Назорат муҳити қуйидаги элементларни қамраб олади:
 - (а) *Ҳалоллик принциплари ва ахлоқий қадриятлар тўғрисида ахборот бериш ҳамда мазкур принциплар ва қадриятларни амалга ошириш.* Назорат воситаларининг самарадорлиги даражаси уларни яратувчи, амалга оширувчи ва назорат қилувчи кишиларнинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятларидан ортиқ бўлиши мумкин эмас. Ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор тадбиркорлик субъектининг ахлоқ ва хулқ-атвор стандартлари, шунингдек уларни ходимларга етказиш ва амалга жорий этиш маҳсули ҳисобланади. Ҳалоллик принциплари ва ахлоқий қадриятларни амалга жорий этиш, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ходимлар ғирром, ғайриқонуний ёки ғайриахлоқий фаолиятда иштирок этишига туртки бериши мумкин бўлган омилларни бартараф этиш ёки камайтиришга қаратилган ҳаракатларини назарда тутати. Тадбиркорлик субъектининг ҳалоллик ва ахлоқий қадриятларга оид сиёсати тўғрисида ахборот бериш ходимларни хулқ-атвор стандартлари билан дастурий баёлотлар, хулқ-атвор кодекслари воситасида ва шахсий ўрнатилган кўрсатиш йўли билан таништиришни ўз ичига олиши мумкин.
 - (б) *Профessional компетентлик принципларига содиқлик.* Профessional компетентлик – бу ходимнинг ишини ташкил этувчи вазифаларни бажариш учун зарур бўлган билим ва кўникмалар.

- (в) *Бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки.* Тадбиркорлик субъекти назоратнинг зарурлигини англаб етишига бошқарув юклатилган шахслар сезиларли даражада таъсир кўрсатади. Бошқарув юклатилган шахслар вазифаларининг муҳимлиги амалиёт кодексларида, бошқа қонунлар, меъёрий ҳужжатларда ёки бошқарув юклатилган шахслар учун ишлаб чиқилган йўриқномаларда эътироф этилади. Бошқарув юклатилган шахсларнинг бошқа вазифалари орасида суиистеъмоллар аниқланган ҳолда ходимларни оёққа турғизиш билан боғлиқ тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва самарали бажариш ҳамда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражасини текшириш жараёни устидан назоратни қайд этиш мумкин.
- (г) *Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иш фалсафаси ва услуги.* Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иш фалсафаси ва услуги фаолиятнинг турли жиҳатларини кенг қамраб олади. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларини тақдим этишга бўлган муносабати ва бу борадаги ҳаракатлари бухгалтерия ҳисобининг мавжуд муқобил принциплари орасидан консерватив ёки агрессив танлашни амалга оширишда ёки инсофлилик ва консерватизмда намоён бўлиши мумкин ва ҳисоблаб чиқилган баҳолар шу омилларни ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилади.
- (д) *Тадбиркорлик субъектининг ташкилий тузилмаси.* Тегишли ташкилий тузилмани белгилаш асосий ваколатлар ва жавобгарликни, шунингдек тегишли ҳисобдорлик йўналишларини эътиборга олишни назарда тутди. Тадбиркорлик субъекти ташкилий тузилмасининг тегишли хусусияти қисман унинг катта-кичиклиги ва фаолиятининг хусусиятига боғлиқ бўлади.
- (е) *Ваколатлар бериш ва жавобгарлик юклаш.* Ваколатлар бериш ва жавобгарлик юклаш бизнесни юритиш тегишли

усуллари, асосий ходимларнинг билим ва тажрибаси, вазифаларни бажариш учун тақдим этиладиган ресурсларга доир сиёсатни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ваколатлар бериш ходимларнинг алоҳида ҳаракатлари бири-бири билан қай даражада боғлиқ экани ва улар мақсадларга эришишга қандай ҳисса қўшишларини тадбиркорлик субъектининг барча ходимлари билишлари, шунингдек нима учун ва қай даражада жавоб беришларини англашларига қаратилган сиёсат ва коммуникацияларни ўз ичига олиши мумкин.

- (ё) *Кадрларни бошқариш сиёсати ва амалиёти.* Кадрларни бошқариш сиёсати ва амалиёти кўпинча тадбиркорлик субъекти назорат ҳақидаги тасаввурининг энг муҳим жиҳатларини намоён этади. Масалан, юқори малакали мутахассисларни уларнинг маълумоти, тажрибаси, илгари эришган ютуқлари, инсофлилиги ва ахлоқий хулқ-атвори далилларига урғу берган ҳолда танлаб олишни талаб қилувчи стандартлар компаниянинг профессионал нуктаи назардан компетент ва ишончли одамларни ёллашга бўлган интилишини намоёйиш этади. Бўлғуси функциялар ва вазифаларни эътиборга оладиган, таълим марказларида ўқитиш ва семинарларда иштирок этишни назарда тутадиган таълим бериш сиёсати профессионал фаолият ва хулқ-атворнинг кутилаётган даражасини намоён этади. Натижаларни вақти-вақти билан баҳолаш асосида амалга ошириладиган хизмат пиллапояларидан кўтариш тадбиркорлик субъектининг юқори малакали ходимларни жавобгарликнинг янада юқори даражаларига кўтаришга бўлган интилишини намоёйиш этади.

Тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёни

3. Молиявий ҳисоботлар тақдим этиш контекстида тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш билан боғлиқ тадбиркорлик рискларини қандай аниқлаши, уларнинг

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аҳамиятлилик даражасини баҳолаши, юзага келиши эҳтимолини аниқлаши, бундай рискларни бошқариш борасидаги ҳаракатлар тўғрисида, шунингдек мазкур ҳаракатларнинг натижалари тўғрисида қарор қабул қилишини ўз ичига олади. Масалан, тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисобларда акс эттирилмаган операцияларнинг мавжудлик эҳтимолини қандай эътиборга олишини ёки молиявий ҳисоботларда акс эттирилган аҳамиятли рискларни қандай аниқлаши ва таҳлил қилишини ўз ичига олиши мумкин.

4. Молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ рисклар юзага келиши ва тадбиркорлик субъектининг мазкур субъект раҳбарияти молиявий ҳисоботда берган тақдимномаларга мос келадиган молиявий ахборотни келтириб чиқариш, ёзиш, қайта ишлаш ва умумлаштириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташқи ва ички вазиятлар ва воқеаларни ўз ичига олади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муайян рискларга нисбатан режалар, дастурлар ёки ҳаракатларни амалга ошириши ёки бўлмаса ҳаражатлар туфайли ёки бошқа сабабларга кўра рискни қабул қилиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Риск, масалан, қуйидаги вазиятлар туфайли юзага келиши ёки ўзгариши мумкин:

- *Операцион муҳитлаги ўзгаришлар.* Қонунчилик ёки операцион муҳитдаги ўзгаришлар рақобат босими ўзгаришига олиб келиши ва рискларни сезиларли даражада ўзгартириши мумкин.
- *Янги ходимлар.* Янги ходимлар ички назорат тизими хусусида ўз нуктаи назарига эга бўлиши ёки мазкур тизимни бошқача тасаввур қилиши мумкин.
- *Янги ёки такомиллаштирилган ахборот тизимлари.* Ахборот тизимларидаги аҳамиятли ва жадал ўзгаришлар ички назорат тизими билан боғлиқ рискларни ўзгартириши мумкин.
- *Жадал ўсиши.* Фаолият доирасининг аҳамиятли ва жадал кенгайиши назорат воситалари зўриқишига олиб келиши ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

назорат тизими ишининг издан чиқиши рискин
кучайтириши мумкин.

- *Янги технологиялар.* Ишлаб чиқариш жараёни ёки ахборот тизимларига янги технологияларнинг жорий этилиши ички назорат тизими билан боғлиқ рискин ўзгартириши мумкин.
- *Бизнес янги моделлари, маҳсулотлар ёки фаолият.* Бизнес янги соҳаларида ишлаш ёки тадбиркорлик субъекти ҳали яхши тажрибага эга бўлмаган янги операцияларни амалга ошириш ички назорат тизими билан боғлиқ янги рисклар юзага келишига сабаб бўлиши мумкин.
- *Корпоратив реструктуризация.* Реструктуризация ходимларни қисқартириш, назоратда ва вазифаларни тақсимлашда ўзгаришлар ясаш билан бирга амалга оширилиши ва бу ички назорат тизими билан боғлиқ рискин ўзгартириши мумкин.
- *Хорижий операциялар ҳажмининг катталиги.* Кенгайиш ёки хорижий компанияларни эгаллаш ички назорат тизими таъсир кўрсатиши мумкин бўлган янги ва баъзан кам учрайдиган рисклар, масалан, чет эл валютасини ўтказиш билан боғлиқ қўшимча ёки ўзгартирилган рисклар юзага келишига сабаб бўлади.
- *Бухгалтерия ҳисоби янги талаблари.* Бухгалтерия ҳисоби янги принципларининг қабул қилиниши ёки бухгалтерия принципларининг ўзгариши молиявий ҳисоботларни тайёрлаш билан боғлиқ рискларга таъсир кўрсатиши мумкин.

**Ахборот тизимлари, шу жумладан молиявий ҳисобот билан боғлиқ
бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви**

5. Ахборот тизимлари инфратузилма (физик компонентлар ва аппарат таъминоти компонентлари), дастурий таъминот, одамлар, тартиб-таомиллар ва маълумотлардан таркиб топади. Кўпгина ахборот тизимларида ахборот технологиялари (АТ)дан кенг фойдаланилади.
6. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадларида ишлайдиган ахборот тизими молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

тақдим этиш тизимини ўз ичига олади ҳамда қуйидагиларни бажарувчи усуллар ва ёзувларни қамраб олади:

- Амалда бажарилган барча операцияларни аниқлаш ва ҳисобда акс эттириш.
 - Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадида операцияларни тегишли равишда таснифлаш учун операцияларни ўз вақтида ва етарли ҳажмда тавсифлаш.
 - Операциялар суммасини уларнинг пулдаги ифодасини молиявий ҳисоботда тўғри акс эттириш имконини берадиган тарзда аниқлаш.
 - Операция амалга оширилган вақтни аниқлаш. Бу операцияни тўғри ҳисобот даврида ёзиш имконини беради.
 - Молиявий ҳисоботларда операциялар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотларни тегишли равишда тақдим этиш.
7. Тизимда жамланадиган ахборот сифатида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик субъекти фаолиятини бошқариш ва назорат қилиш доирасида тегишли қарорлар қабул қилиш, шунингдек ишончли молиявий ҳисоботлар тайёрлаш қобилиятига таъсир кўрсатади.
8. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш устидан ички назорат тизими доирасида алоҳида функциялар ва вазифаларни тушунишни таъминлайдиган ахборот алмашинуви жараёни ҳисоб сиёсати, ҳисоб юритишни амалга ошириш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашга раҳбарлик қилиш ёки меморандумлар сингари шаклларни касб этиши мумкин. Ахборот алмашинуви электрон ёки оғзаки шаклда ёинки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ҳаракатлари воситасида амалга оширилиши мумкин.

Назорат ҳаракатлари

9. Аудит учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган назорат ҳаракатлари, қоида тариқасида, қуйидаги тадбирларни тартибга солувчи сиёсат ва тартиб-таомиллар тоифасига киради:

- *Фаолият натижаларини кўриб чиқиш.* Мазкур назорат ҳаракатлари қуйидагиларни ўз ичига олади: амалда эришилган натижаларни ўтган давр бюджетлари, прогнозлари ва натижаларига таққослаб кўриб чиқиш ва таҳлил қилиш; турли хил (операцион ва молиявий) маълумотлар ўртасидаги ўзаро алоқани аниқлаш, бу ўзаро алоқаларни таҳлил қилиш ҳамда текшириш ва тузатиш ҳаракатларини амалга ошириш; ички маълумотларни ташқи ахборот манбалари билан таққослаш; функционал натижаларни ёки фаолият натижаларини кўриб чиқиш.
- *Ахборотни қайта ишлаш.* Ахборот тизимлари устидан назорат воситаларининг икки катта гуруҳи – бу айрим иловаларга қайта ишлашга нисбатан қўлланиладиган амалий дастурлар устидан назорат воситалари ва кўп сонли иловалар билан боғлиқ бўлган сиёсат ва тартиб-таомилларни ўзида ифодаладиган, амалий дастурлар устидан назорат воситаларининг самарали фаолиятини ахборот тизими лозим даражада ишлашини таъминлаш йўли билан қувватладиган ахборот технологияларидаги умумий назорат воситалари. Амалий назорат воситаларига мисол тариқасида ёзувларнинг арифметик аниқлигини текшириш, счётлар ва намуна баланслар (айланма-қолдиқ ведомостлари)ни юритиш ва текшириш, автоматлаштирилган назорат воситалари, хусусан киритилаётган маълумотларнинг назорат текширувлари ва сонлар кетма-кетлигини текшириш, шунингдек оғишлар тўғрисидаги ҳисоботлар бўйича қўлаки усулда кўриладиган чораларни келтириш мумкин. Ахборот технологияларидаги умумий назорат воситаларига қуйидагилар мисол бўлиши мумкин: дастурий таъминотдаги ўзгаришлар устидан назорат воситалари; дастурлар ёки маълумотларга киришни чеклайдиган назорат воситалари; пакетли дастурий таъминотнинг янги версияларини амалга жорий этиш устидан назорат воситалари; молиявий маълумотлар ёки ёзувларни аудиторлик изисиз ўзгартириши мумкин бўлган тизимли ёрдамчи дастурларга киришни чеклайдиган ёки

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

улардан фойдаланиш мониторингини амалга оширадиган
тизимли дастурий таъминот устидан назорат воситалари.

- *Физик назорат.* Бу куйидагиларни камраб оладиган назорат
воситалари:
 - Активларнинг физик хавфсизлиги, шу жумладан
тегишли эҳтиёт чоралари, масалан, активлар ва
ёзувларга киришни тартибга солувчи ишончли
қурилмалар.
 - Компьютер дастурлари ва маълумотлар файлларига
киришга рухсат бериш.
 - Вақти-вақти билан қўшимча ҳисоблаш ва назорат
ёзувларида кўрсатилган суммалар билан солиштириш
(масалан, пул маблағлари, қимматли қоғозлар ва
товар-моддий захираларни инвентаризация қилиш
натижаларини бухгалтерия ҳисоби маълумотлари
билан солиштириш).

Активлар ўғирланишининг олдини олишга қаратилган
назорат физик воситаларининг молиявий ҳисоботларни
тайёрлашнинг ишончилиги ва, бинобарин, аудит учун
ўринлилик даражаси активлар ғайриқонуний
ўзлаштирилиши эҳтимолининг кучлилиги сингари омилларга
боғлиқ бўлади.

- *Вазифаларни тақсимлаш.* Операцияларга рухсат бериш,
операцияларни ёзиш, активларнинг сақланишини таъминлаш
вазифаларини бажариш учун турли одамларни тайинлаш.
Вазифаларни тақсимлашнинг мақсади муайян шахслар ўз
вазифаларини бажаришлари жараёнида хатолар ёки
фирибгарлик ҳаракатлари содир этишлари ёки бундай
ҳолатларни яширишлари имкониятини камайтиришдан
иборат.

10. Айрим назорат ҳаракатлари тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки
бошқарув юклатилган шахслар томонидан ишлаб чиқилган
юқориқ даражадаги тегишли сиёсатнинг мавжудлигига боғлиқ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

бўлиши мумкин. Масалан, операцияларга рухсат бериш устидан назорат воситаларини амалга ошириш учун жавобгар бўлган шахслар белгиланган қўлланмаларга, хусусан, бошқарув юклатилган шахслар томонидан ишлаб чиқилган инвестицияларни амалга ошириш мезонларига мувофиқ тайинланиши мумкин; ностандарт операциялар, масалан, йирик харидлар ёки капитал қўйилмаларни ҳисобдан чиқариш, аксинча, юқорироқ даражада тасдиқлашни, шу жумладан айрим ҳолларда акциядорлар томонидан тасдиқлашни талаб қилиши мумкин.

Назорат воситалари мониторинги

11. Ички назорат тизимини ишлаб чиқиш ва уни доимий асосда қўллаб-қувватлаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг муҳим вазифаси ҳисобланади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга ошириладиган назорат воситалари мониторинги улар тегишли тарзда ишлаётгани, шароитдаги ўзгаришларни инобатга олиб уларга тегишли ўзгартиришлар киритилгани тўғрисидаги масалаларни кўриб чиқишни назарда тутати. Назорат воситалари мониторинги қуйидаги ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкин: банк таққослашлари ўз вақтида тайёрланганини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан текшириш, маҳсулотни реализация қилиш бўлими ходимлари тадбиркорлик субъектининг олди-сотди шартномалари шартларига доир сиёсати принципларига риоя этишларини ички аудиторлар томонидан баҳолаш, шунингдек тадбиркорлик субъектининг бизнесни юритиш одоби ва усулларига доир сиёсатига риоя этилиши устидан юридик департамент томонидан амалга ошириладиган назорат. Мониторинг назорат воситалари вақтда самарали фаолият кўрсатишда давом этаётганини кафолатлаш учун ҳам ўтказилади. Масалан, банк таққослашлари ўз вақтида ва аниқ ўтказилиши кузатиб борилмаса, ходимлар уларни тайёрлашни тўхтатишлари мумкин.
12. Ички аудиторлар ёки ўхшаш функцияларни амалга оширувчи шахслар тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари мониторингига алоҳида баҳолашлар ўтказиш йўли билан ўз ҳиссасини қўшадилар. Қоида тариқасида, улар ички назорат тизимининг фаолияти тўғрисида вақти-вақти билан ахборот тақдим

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

этадилар, ички назорат тизимининг самарадорлиги даражасини баҳолашга жиддий эътибор қаратадилар. Улар ички назорат тизимининг кучли ва заиф томонлари тўғрисида ахборот тақдим этадилар, уни такомиллаштириш юзасидан ўз тавсияларини берадилар.

13. Мониторингни ўтказишда ташқи томонлардан олинган, муаммоларни кўрсатиши ёки такомиллаштиришга муҳтож бўлган соҳаларга ишора қилиши мумкин бўлган ахборотдан фойдаланилиши мумкин. Бюртмачилар счётлар бўйича ахборотни инвойсларга ҳақ тўлаш йўли билан ёки ҳисобланган суммаларга нисбатан норозилик билдириш орқали узил-кесил тасдиқлайдилар. Бундан ташқари, тартибга солувчи органлар тадбиркорлик субъектига ички назорат тизимининг фаолиятига таъсир кўрсатувчи масалалар тўғрисида, масалан, банк назорати органлари томонидан текширувлар тўғрисида ахборот беришлари мумкин. Бундан ташқари, мониторингни ўтказиш пайтида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ташқи аудиторлардан олинган, ички назорат тизимида тааллуқли бўлган маълумотларни эътиборга олиши мумкин.

АУДИТ

Илова 2

(A33, A115 бандларига қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига ишора қилувчи вазиятлар ва воқеалар

Қуйида муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари мавжудлигига ишора қилиши мумкин бўлган вазиятлар ва воқеаларга мисоллар келтирилган. Бу мисоллар юзага келиши мумкин бўлган вазиятлар ва воқеаларни кенг қамраб олади; бироқ аудит бўйича ҳар бир келишув учун кўрсатилган вазиятлар ва воқеаларнинг барчаси ҳам ўринли бўлмаслиги мумкин ва мазкур мисоллар рўйхати тўлиқ бўлмаслиги ҳам мумкин.

- Иқтисодий беқарор минтакаларда, масалан, валютанинг қадрсизланиш даражаси ёки инфляция даражаси юқори бўлган мамлакатларда ишлаш.
- Бозорнинг беқарорлигига таъсирчан бўлган фаолият, масалан, фьючерслар билан савдо қилиш.
- Мураккаб қонунчилик билан тартибга солинадиган операциялар.
- Фаолиятнинг узлуксизлиги ва ликвидлик билан боғлиқ муаммолар, шу жумладан аҳамиятли буюртмачиларни йўқотиш.
- Капитал ва қарзлардан фойдаланиш имкониятини чекланганлиги.
- Тадбиркорлик субъектининг соҳасидаги ўзгаришлар.
- Етказиб беришлар кетма-кетлигидаги ўзгаришлар.
- Янги маҳсулотлар ёки хизматларнинг ишлаб чиқилиши ёки таклиф қилиниши, бизнес янги йўналишларининг амалга жорий этилиши.
- Географик кенгайиш.
- Тадбиркорлик субъектидаги ўзгаришлар, масалан, йирик харидлар ёки қайта ташкил этишнинг амалга оширилиши ёнки бошқа ғайриоддий воқеалар юз бериши .
- Сотилиши эҳтимоли мавжуд бўлган тадбиркорлик субъектлари ёки бизнес сегментлари.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Мураккаб бирлашмалар ва қўшма корхоналар.
- Балансдан ташқари молиялаштиришдан, махсус мақсаддаги компаниялардан ва бошқа мураккаб молиялаштириш усулларида фойдаланиш .
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан катта ҳажмдаги операцияларни амалга ошириш.
- Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш соҳасида тегишли кўникмаларга эга бўлган ходимлар етишмаслиги.
- Биринчи даражали ходимлар таркибидаги ўзгаришлар, шу жумладан ижрочи директорларнинг ишдан кетиши.
- Ички назорат тизимидаги камчиликлар, айниқса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти лозим даражада эътибор бермаган камчиликлар.
- Тадбиркорлик субъектининг ахборот технологиялари стратегияси ва бизнес стратегияси ўртасидаги зиддиятлар.
- Ахборот технологиялари муҳитидаги ўзгаришлар.
- Молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган янги ахборот технологияларини ўрнатиш.
- Тадбиркорлик субъекти фаолияти ёки молиявий натижалари тартибга солувчи ёки давлат органлари томонидан текширилиши.
- Олдинги бузиб кўрсатишлар, хатолар тарихи ёки давр охирида йирик суммадаги тузатишлар.
- Ностандарт ёки номунтазам операциялар суммаларининг катталиги, шу жумладан гуруҳ доирасидаги операциялар ва давр охирида катта даромадли операциялар.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ниятлари асосида акс эттирилаётган операциялар, масалан, қарзларни қайта молиялаштириш, сотиш учун мўлжалланган активлар ва бозор қимматли қоғозлари таснифи.
- Бухгалтерия ҳисоби янги принципларини қўллаш.

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Мураккаб жараёнлардан фойдаланишни назарда тутадиган ҳисобий баҳолашлар.
- Баҳолашнинг сезиларли даражада ноаниқлиги қайд этилган воқеалар ёки операциялар, шу жумладан ҳисобий баҳолашлар.
- Кўрилатган суд ишлари ва шартли мажбуриятлар, масалан, кафолат мажбуриятлари, молиявий кафолатлар ва атроф муҳитни муҳофаза қилишга доир мажбуриятлар.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 320

АУДИТНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА БАЖАРИШДА МУҲИМЛИК

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСнинг қўллаш доираси.....	1
Аудит контекстида муҳимлик.....	2–6
Кучга кириш санаси.....	7
Мақсади	8
Таъриф	9
Талаблар	
Аудитни режалаштиришда муҳимлик даражаси ва муҳимлик чегарасини белгилаш	10–11
Аудитни бажаришга қараб қайта кўриш.....	12–13
Ҳужжатлар.....	14
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Муҳимлик ва аудит rischi	A1
Аудитни режалаштиришда муҳимлик даражаси ва муҳимлик чегарасини белгилаш	A2–A12
Аудитни бажаришга қараб қайта кўриш.....	A13

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС)да аудиторнинг молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва бажаришда муҳимлик концепциясини қўллаш вазифаси кўриб чиқилади. АХС 450¹ аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботга таъсирини баҳолашда муҳимлик мезони қандай қўлланишини тушунтиради.

Аудит контекстида муҳимлик

2. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари кўпинча молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш контекстида муҳимлик концепциясини муҳокама қилади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари муҳимликни турли нуқтаи назарлардан муҳокама қилиши мумкинлигига қарамай, умуман олганда улар қуйидагиларни тушунтиради:
 - Бузиб кўрсатишлар, шу жумладан тушириб қолдиришлар, агар улар ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга, оқилона мўлжалларга кўра, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисобот асосида қабул қилинган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши мумкин бўлса, муҳим деб баҳоланади;
 - Муҳимлик тўғрисида мулоҳазалар юзага келган вазият нуқтаи назаридан чиқарилади ва бузиб кўрсатиш суммаси ёки хусусиятига ёинки бузиб кўрсатишнинг ҳам суммаси, ҳам хусусиятига боғлиқ бўлади;
 - Молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун муҳим ҳисобланадиган масалалар тўғрисида мулоҳазалар гуруҳ сифатидаги фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга

¹ АХС 450 “Аудит жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”.

бўлган умумий эҳтиёжларини кўриб чиқишга асосланади². Бузиб кўрсатишлар, махсус, бир-биридан фаркланадиган талабларга эга бўлиши мумкин бўлган, алоҳида фойдаланувчиларга ўтказиши мумкин бўлган таъсир эътиборга олинмайди.

3. Бундай муҳокама, агар у молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосида мавжуд бўлса, аудит учун муҳимлик даражасини аниқлашда аудитор учун маълумотлар базаси бўлиб хизмат қилади. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси муҳимлик концепцияси муҳокамасини ўз ичига олмаса, аудитор учун бундай маълумотлар базаси вазифасини 2-бандда айтиб ўтилган кўрсаткичлар бажаради.
4. Аудитор томонидан муҳимлик даражасини белгилаш профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади ва молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини аудитор қандай тушунишига боғлиқ бўлади. Ушбу контекстда аудитор фойдаланувчилар хусусида қуйидагиларни тахмин қилиши учун асослар мавжуд:
 - (а) Улар бизнес, иқтисодий фаолият ва бухгалтерия ҳисоби соҳасида билимга эга, шунингдек молиявий ҳисоботда тақдим этилган ахборотни оқилона даражада қунт билан ўрганишга тайёр;
 - (б) Улар молиявий ҳисобот муҳимлик даражасидан келиб чиқиб тайёрлангани, тақдим этилгани ва аудит қилинаётганини тушунади;

² Масалан, Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича қўмита томонидан 2001 йил апрелда қабул қилинган “Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш асоси”да кўрсатиб ўтилишича, тижорат ташкилотларида, инвесторларнинг эҳтиёжларини қондирадиган молиявий ҳисоботни тақдим этиш бошқа фойдаланувчилар аксарият қисмининг талабларини ҳам қондириши мумкин, чунки инвесторлар мазкур субъект учун рискли капитал етказиб берувчилар ҳисобланади.

АУДИТНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА БАЖАРИШДА МУҲИМЛИК

- (в) Улар ҳисоблаб чиқилган баҳолардан фойдаланиш, мулоҳаза юритиш ва бўлғуси воқеаларни кўриб чиқишга асосланган суммаларнинг баҳоланиши ноаниқ эканини тан олади; ва
 - (г) Молиявий ҳисоботда ифодаланган ахборот асосида оқилона иқтисодий қарорлар қабул қилади.
5. Муҳимлик концепциясидан аудитор ҳам аудитни режалаштиришда, ҳам уни бажаришда ва аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботга таъсирини баҳолашда ҳамда ўз фикрини аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да таърифлашда фойдаланади. (А1 бандга қаранг).
6. Аудитни режалаштириш жараёнида аудитор муҳим деб баҳолайдиган бузиб кўрсатишлар суммаси тўғрисида ўз мулоҳазаларини чиқаради. Бу мулоҳазалар қуйидагилар учун асос бўлади:
- (а) Рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аниқлаш;
 - (б) Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини идентификация қилиш ва баҳолаш; ва
 - (в) Кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аниқлаш.

Аудитни режалаштиришда аниқланган муҳимлик даражаси муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишлар ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга ҳар доим муҳим бўлмаган деб баҳоланадиган сумма чегарасини белгилаши шарт эмас. Айрим бузиб кўрсатишлар билан боғлиқ ҳолатлар аудиторни ҳатто улар муҳимлик даражасидан паст бўлса ҳам уларни муҳим деб баҳолашга мажбур этиши мумкин. Фақат ўз хусусиятига кўра муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишнинг иложи йўқлигига қарамай, аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга таъсирини баҳолаш

пайтида уларнинг суммасинигина эмас, балки хусусиятини ва уларнинг юзага келиши сабабларини ҳам кўриб чиқади.³

Кучга кириш санаси

7. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботнинг аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

8. Аудиторнинг мақсади аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик концепциясини тегишли равишда қўллашдан иборат.

Таъриф

9. АХС контекстида муҳимлик чегараси тузатилмаган ва топилмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий йиғиндиси молиявий ҳисобот учун ўрнатилган муҳимлик даражасидан ошиб кетиши эҳтимолини мақбул бўлган паст даражагача камайитириш мақсадида аудитор томонидан молиявий ҳисобот учун умумий ўрнатилган муҳимлик даражасидан камроқ қилиб ўрнатилган сумма ёки суммаларни англатади. Талабга қараб, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари бўйича ўрнатилган муҳимлик даражаси ёки даражаларидан аудитор томонидан камроқ қилиб ўрнатилган сумма ёки суммалар ҳам “муҳимлик чегараси” деб аталади.

Талаблар

Аудитни режалаштиришда муҳимлик даражаси ва муҳимлик чегарасини белгилаш

10. Аудит умумий стратегиясини белгилаётганда, аудитор молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасини ҳам белгилаши лозим. Агар тадбиркорлик субъектининг муайян вазиятларида бузиб кўрсатишлар суммаси молиявий ҳисоботнинг муҳимлик даражасига

³ АХС 450, А16 банд

караганда камроқ бўлган бир ёки бир нечта операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари мавжуд ва улар оқилона мўлжалларга кўра, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисобот асосида қабул қилинган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши мумкин бўлса, аудитор бундай операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларига нисбатан қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражаларини ҳам белгилаши лозим. (A2-A11 бандларга қаранг).

11. Аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш ва кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини аниқлаш мақсадида муҳимлик чегарасини белгилаши лозим. (A12 бандга қаранг).

Аудитни бажаришга қараб қайта кўриш

12. Аудитор, агар аудит жараёнида у ўзини аввалбошдан бошқа сумма (ёки суммалар)ни белгилашга мажбур қилиши мумкин бўлган ахборотдан хабар топган бўлса, молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасини (ва, зарур ҳолда, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражаларини) қайта кўриши лозим. (A13 бандга қаранг).
13. Агар аудитор молиявий ҳисобот учун (ва, зарур ҳолда, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун) муҳимликнинг даставвал белгилангандан пастроқ даражаси белгиланиши лозим, деган хулосага келса, у муҳимлик чегарасини қайта кўриш зарурлиги ёки зарур эмаслигини ва кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўлами ўз кучини сақлаб қолиш-қолмаслигини аниқлаши лозим.

Ҳужжатлар

14. Аудитор аудиторлик ҳужжатларига қуйидаги суммаларни, шунингдек мазкур суммаларни аниқлашда кўриб чиқилган омиларни киритиши лозим:⁴

⁴ АХС 230, “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11 ва А6 бандлар

АУДИТНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА БАЖАРИШДА МУҲИМЛИК

- (а) Молиявий ҳисоботлар учун муҳимлик даражаси (10-бандга қаранг);
- (б) Зарур ҳолда, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражалари (10-бандга қаранг);
- (в) Муҳимлик чегараси (11-бандга қаранг); ва
- (г) Аудитни бажаришга қараб (а)-(в) бандларини ҳар қандай тарзда қайта кўриш (12–13-бандларга қаранг).

АУДИТ

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал

Муҳимлик ва аудиторлик rischi (5 бандга қаранг)

A1. Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда аудиторнинг умумий мақсадлари молиявий ҳисоботда фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлиги хусусида аудиторга молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланганлиги тўғрисида ўз фикрини билдириш; молиявий ҳисобот бўйича ҳисобот (хулоса) чиқариш ва аудит натижаларига мувофиқ АХС талаб этган ахборотни тақдим этиш имконини берадиган оқилона ишонч ҳосил қилишдан иборат.⁵ Аудитор аудиторлик riskини қабул қилинадиган даражагача пасайтириш учун етарли бўлган тегишли аудиторлик далилини олиш йўли билан оқилона ишонч ҳосил қилади.⁶ Аудиторлик riskи – бу молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганида аудитор томонидан нотўғри аудиторлик хулосаси берилиши riskи. Аудиторлик riskи муҳим бузиб кўрсатиш riskи ва топмаслик riskига бевосита боғлиқ бўлади.⁷ Муҳимлик ва аудиторлик riskи бутун аудит жараёнида, шу жумладан:

- (а) Муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини аниқлаш ва баҳолаш;⁸
- (б) Кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аниқлаш;⁹ ва

⁵ АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 11 банд

⁶ АХС 200, 17 банд

⁷ АХС 200, 13(в) банд

⁸ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

⁹ АХС 330, “Баҳоланган riskларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

- (в) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботга таъсирини баҳолашда¹⁰ ва фикрни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да таърифлашда¹¹ кўриб чиқилади.

Аудитни режалаштиришда муҳимлик даражаси ва муҳимлик чегарасини белгилаш

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар (10-бандга қаранг)

- A2. Давлат сектори ташкилоти билан боғлиқ ҳолда кўпинча қонунчилик ва тартибга солувчи органлар мазкур ташкилот молиявий ҳисоботининг асосий фойдаланувчилари ҳисобланади. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботлардан иқтисодий қарорлар ҳисобланмайдиган қарорларни қабул қилиш учун фойдаланилиши мумкин. Бинобарин, давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботи аудитида молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасини (ва, зарур ҳолда, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражаларини) белгилаш қонунчилик, меъёрий ҳужжатлари ёки бошқа бирон-бир тартибга солувчи қоидалар билан тартибга солинади ҳамда қонунчилик органлари ва жамоатчиликнинг давлат сектори дастурлари билан боғлиқ молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини эътиборга олади.

Молиявий ҳисоботлар учун муҳимлик даражасини белгилашда мўлжаллардан фойдаланиш (10-бандга қаранг)

- A3. Муҳимлик даражасини белгилаш профессионал мулоҳаза чиқаришни назарда тутadi. Молиявий ҳисоботлар учун муҳимлик даражасини белгилашда санок боши сифатида танланган мўлжалга нисбатан кўпинча фоиз ҳисоби қўлланилади. Тегишли мўлжални

¹⁰ АХС 450

¹¹ АХС 700, “Молиявий ҳисобот бўйича фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”

белгилашга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омиллар орасида қуйидагиларни кўрсатиб ўтиш мумкин:

- Молиявий ҳисобот элементлари (масалан, активлар, мажбуриятлар, капитал, даромадлар, харажатлар);
- Муайян тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларидан фойдаланувчининг асосий эътибори қаратилган моддалар борми (масалан, фаолиятнинг молиявий натижаларини баҳолаш мақсадида фойдаланувчилар фойда, даромад, ёки соф активларга алоҳида эътиборни қаратишлари мумкин);
- Агар тадбиркорлик субъектининг фаолият (ҳаёт) цикли тугалланмаган бўлса, тадбиркорлик субъектининг хусусияти, шунингдек у ишлаётган соҳа ва иқтисодий муҳит;
- Тадбиркорлик субъекти мулкнинг таркибий тузилиши ва уни молиялаштириш усули (масалан, тадбиркорлик субъекти ўз капитали ҳисобидан эмас, балки фақат қарзга олинган капитал ҳисобидан молиялаштирилса, фойдаланувчилар асосий эътиборни тадбиркорлик субъектининг даромадига эмас, балки активлари ва уларга бўлган даъволарга қаратишлари мумкин); ва
- Мўлжалнинг нисбатан ўзгарувчанлиги.

A4. Тадбиркорлик субъектининг шароитларига қараб, мақбул деб эътироф этилиши мумкин бўлган мўлжалларга мисол тариқасида ҳисоботларда акс эттирилган даромад категориялари, хусусан солиқ солингунга қадар бўлган фойда, асосий фаолиятдан жами даромад, ялпи фойда ва жами харажатлар, жами капитал ёки активларнинг соф қийматини келтириш мумкин. Давом эттирилаётган фаолиятдан олинган солиқ солингунга қадар бўлган фойда кўпинча тижорат (фойда олишни мўлжаллаган) тадбиркорлик субъектлари томонидан фойдаланилади. Агар давом эттирилаётган фаолиятдан олинган солиқ солингунга қадар бўлган фойда ўзгарувчан бўлса, бошқа мўлжаллар, масалан, ялпи фойда ёки асосий фаолиятдан жами даромад кўпроқ мос келиши мумкин.

A5. Танланган мўлжалга нисбатан кўриб чиқилиши лозим бўлган молиявий ахборот, қоида тариқасида, олдинги даврларнинг

молиявий натижалари ва молиявий ҳолатини, жорий давр бошидан ҳозирги вақтгача олинган молиявий натижалар ва молиявий ҳолатни, шунингдек тадбиркорлик субъектининг шароитларидаги аҳамиятли ўзгаришларни (масалан, йирик бизнеснинг сотиб олиниши) ва тадбиркорлик субъекти ишлайдиган соҳа ёки иқтисодий муҳит шароитларидаги тегишли ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда тузатиш киритилган жорий давр учун бюджетлар ёки прогнозларни ўз ичига олади. Масалан, санок нуктаси сифатида муайян тадбиркорлик субъекти учун давом эттирилаётган фаолиятдан олинган солиқ солингунга қадар бўлган фойда фоизидан келиб чиқиб ҳисобланган молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражаси олинган бўлса, мазкур фойданинг фақат камайиши ёки кўпайишига сабаб бўлган шароитлар аудитор молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражаси давом эттирилаётган фаолиятдан олинган, олдинги натижалар асосида ҳисоблаб чиқилган солиқ солингунга қадар бўлган меъёрлаштирилган фойда суммасидан фойдаланган ҳолда янада аниқ аниқланади, деган хулоса чиқаришига олиб келиши мумкин.

- А6. Муҳимлик даражаси аудитор ўз ҳисоботи (хулосаси)ни тузишда асос сифатида фойдаланадиган молиявий ҳисоботга тегишли бўлади. Агар молиявий ҳисобот ўн икки ойдан қисқа ёки узун бўлган ҳисобот даври учун тайёрланган бўлса (бу ҳол янги тадбиркорлик субъекти ташкил топганда ёки молиявий ҳисобот даври ўзгарганда кузатилиши мумкин), муҳимлик даражаси мазкур молиявий ҳисобот даври учун тайёрланган молиявий ҳисоботга тегишли бўлади.
- А7. Танланган мўлжалга нисбатан қўлланиладиган фоизни белгилаш профессионал мулоҳаза чиқаришни назарда тутди. Фоиз ва танланган мўлжал бир-бири билан боғлиқ, масалан, давом эттирилаётган фаолиятдан олинган солиқ солингунга қадар бўлган фойдага нисбатан қўлланиладиган фоиз, қоида тариқасида, асосий фаолиятдан жами даромадга нисбатан қўлланиладиган фоиздан катта бўлади. Масалан, аудитор давом эттирилаётган фаолиятдан олинган солиқ солингунга қадар бўлган фойданинг беш фоизини тижорат мақсадига эга, ишлаб чиқариш соҳасида фаолият кўрсатаётган тадбиркорлик субъекти учун мос фоизи деб ҳисоблаши мумкин. Шу билан бир вақтда аудитор асосий фаолиятдан жами

даромаддан ёки жами харажатлардан бир фоизни нотижорат ташкилоти учун мос фоиз деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, юқорирок ёки пастроқ фоиз ҳам мавжуд вазиятда мос фоиз сифатида белгиланиши мумкин.

Кичик бизнес субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A8. Агар тадбиркорлик субъектининг давом эттирилаётган фаолиятдан олинган солиқ солингунга қадар бўлган фойдаси номинал (номиагина) хусусиятга эга бўлса (бу ҳол мулкдор-бошқарувчи томонидан бошқариладиган, солиқ солингунга қадар бўлган фойданинг қатъий қисмини мулкдор меҳнат ҳақи сифатида оладиган тадбиркорлик субъектида қўзғатилиши мумкин), меҳнат ҳақи тўлангунга ва солиқ солингунга қадар бўлган фойда мўлжали ўринлироқ бўлиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A9. Давлат сектори ташкилотининг аудитида жами харажатлар ёки соф харажатлар (харажатлар минус даромадлар ёки сарф-харажатлар минус тушумлар) дастур доирасидаги фаолият учун тегишли мўлжаллар бўлиши мумкин. Агар давлат сектори ташкилотида давлат активлари сақланаётган бўлса, мазкур активлар тегишли мўлжал бўлиши мумкин.

Операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражалари (10-бандга қараңыз)

- A10. Молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасига қараганда камроқ бўлган бузиб кўрсатишлар оқилона мўлжалларга кўра фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисобот асосида қабул қилинган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг бир ёки бир нечта айрим туркумлари мавжудлигига ишора қилиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси фойдаланувчиларнинг белгиланган моддалар (масалан, ўзаро боғлиқ томонлар билан операциялар, тадбиркорлик

субъектининг раҳбариятини ва бошқарув юклатилган шахсларни мукофотлаш)га бериладиган баҳолар ёки очиб бериладиган маълумотга доир мўлжалларига таъсир кўрсатадими.

- Тадбиркорлик субъекти ишлайдиган соҳага доир очиб бериладиган энг муҳим маълумотлар (масалан, фармацевтика компанияси учун илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларига харажатлар).
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг молиявий ҳисоботда алоҳида ёритиладиган бирон-бир жиҳатига эътибор қаратилганми (масалан, яқинда эгалланган бизнес).

A11. Тадбиркорлик субъектининг муайян шароитларида бундай операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотлар туркумлари бор-йўқлиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқаётганда аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларнинг қарашлари ва мўлжаллари ҳақида тасаввур ҳосил қилишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Муҳимлик чегараси (11-бандга қаранг)

A12. Ўз-ўзича муҳим ҳисобланадиган бузиб кўрсатишларни аниқлаш мақсадидагина аудитни режалаштириш шу нарсани назардан кочирадими, ўз-ўзича муҳим ҳисобланмайдиган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси молиявий ҳисобот муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин ва топилмай қолинган бузиб кўрсатишлар бўлишига имкониёт қолдирмайди. Муҳимлик чегараси (у, таърифга кўра, битта ёки бир нечта суммадан иборат бўлади) молиявий ҳисоботда тузатилмаган ва топилмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасидан ошиши эҳтимолини қабул қилинадиган даражагача пасайтириш мақсадида белгиланади. Худди шунингдек, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотлар айрим туркумлари учун белгиланган муҳимлик даражаси билан боғлиқ бўлган муҳимлик чегараси бундай операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотлар айрим туркумларида тузатилмаган ва топилмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси бундай операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотлар айрим туркумлари учун белгиланган муҳимлик даражасидан ошиши

эҳтимолини қабул қилинадиган даражагача пасайтириш мақсадида белгиланади. Муҳимлик чегарасини белгилаш – бу оддий механик ҳисоблаб чиқиш эмас ва профессионал мулоҳаза чиқаришни назарда тутати. Мазкур мулоҳазага қўйидаги омиллар таъсир кўрсатади: рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш жараёнида тадбиркорлик субъекти ҳақидаги янгиланган билим, олдинги аудитларда аниқланган бузиб кўрсатишлар хусусияти ва даражаси, бинобарин, аудиторнинг жорий даврдаги бузиб кўрсатишлар ҳақидаги мўлжаллари.

Аудитни бажаришга қараб қайта кўриш (12-бандга қаранг)

A13. Аудит жараёнида мавжуд шароитларда юз берган ўзгаришлар (масалан, тадбиркорлик субъекти бизнесининг йирик қисмидан ўзга шахс фойдасига воз кечиш тўғрисида қарор қабул қилиниши), кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш натижасида янги ахборот олинниши ёки тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолияти ҳақидаги тасаввурларда ўзгариш юз бериши молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасини (ва, зарур ҳолда, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражаларини) қайта кўришни талаб қилиши мумкин. Масалан, аудит жараёнида амалда эришиладиган молиявий натижалар давр охирида кутилаётган, аввалбошдан молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражасини аниқлаш мақсадида фойдаланилган молиявий натижалардан жиддий фарқ қилиши эҳтимоли анча катта эканлиги аниқланган бўлса, аудитор мазкур муҳимлик даражасини қайта кўриб чиқади.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 330

БАҲОЛАНГАН РИСКЛАРГА ЖАВОБАН АУДИТОРНИНГ ҲАРАКАТЛАРИ

(2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган
даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСнинг қўллаш доираси.....	1
Кучга кириш санаси.....	2
Мақсади	3
Таърифлар	4
Талаблар	
Умумий ёндашув.....	5
Тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар риискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари.....	6–23
Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ва очиб берилган маълумотларнинг адекватлиги	24
Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилигини баҳолаш	25–27
Ҳужжатлар.....	28–30
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Умумий ёндашув.....	A1–A3
Тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар риискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари.....	A4–A58
Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг ва очиб берилган маълумотларнинг адекватлиги	A59

АУДИТ

Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилигини
баҳолаш..... A60–A62

Ҳужжатлар..... A63

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартиларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС)да молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида АХС 315¹ га мувофиқ аудитор томонидан аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш учун аудиторнинг жавобгарлиги кўриб чиқилади.

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрдан эътиборан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

3. Аудиторнинг мақсади баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини мазкур рискларга жавобан тегишли тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш йўли билан олишдан иборат.

Таърифлар

4. Аудитнинг Халқаро Стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (a) Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари – тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомиллари. Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари қуйидагиларни қамраб олади:
 - (i) батафсил тестлар (операцияларнинг туркумлари, счётлардаги қолдиқлар ва очиб берадиган маълумотлар); ва
 - (ii) Моҳияти бўйича текширишнинг таҳлилий тартиб-таомиллари.

¹

АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

- (б) *Назорат воситалари тестлари* – Тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишни олдини олиш ёки аниқлаш ва тўғрилашда назоратларнинг ишлаш самарадорлигини баҳолашга мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомиллари.

Талаблар

Умумий ёндашув

5. Аудитор молиявий ҳисоботлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига нисбатан умумий ёндашувни ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим. (А1-А3 бандларига қаранг).

Тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари

6. Аудитор хусусияти, бажариш муддатлари ва кўлами тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига асосланган ва уларга жавоб берадиган бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим. (А4-А8 бандларига қаранг).
7. Бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда аудитор қуйидагиларни бажариши лозим:
- (а) Операциялар, счётлардаги қолдиқлар ва очиб бериладиган маълумотларнинг ҳар бир туркуми бўйича тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни баҳолаш сабабларини, шу жумладан қуйидагиларни қўриб чиқиш:
- (i) тегишли операциялар, счётлардаги қолдиқлар ёки очиб бериладиган маълумотлар туркумларининг муайян хусусиятларига кўра муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги эҳтимолини (яъни ажратиб бўлмайдиган рискни); ва
- (ii) Рискларни баҳолашда тегишли назорат воситалари қай даражада ҳисобга олинишини (яъни назорат тизими рискни), шу тариқа, назорат воситалари қай даражада самарали ишлашини аниқлаш учун аудитордан

аудиторлик далилларини олишни талаб қилиш (яъни аудитор назорат воситаларининг ишлаш самарадорлиги асосида моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини белгилашни мўлжаллайди); ва (A9-A18 бандларига қаранг)

- (б) Аудитор томонидан баҳоланган риск қанча баланд бўлса, шунча кенг қамровли аудиторлик далилларини олиш. (A19 бандга қаранг).

Назорат воситалари тестлари

8. Аудитор қуйидаги ҳолларда тегишли назорат воситаларининг ишлаши самарадорлиги хусусида етарли ва тегишли аудиторлик далилларини олиш учун назорат воситалари тестларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим:

- (а) Тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аудитор томонидан баҳолашда назорат воситалари самарали ишлаши тахмин қилинганда (яъни аудитор назорат воситаларининг ишлаш самарадорлиги асосида моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини белгилашни мўлжаллайди); ёки
- (б) Фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзини бажариш тақдимномалар даражасида етарли ва тегишли аудиторлик далилларини олиш имконини бермаганда. (A20-24 бандларига қаранг).

9. Назорат воситалари тестларини ишлаб чиқиш ва бажаришда, агар аудитор назоратнинг самарадорлигига сезиларли даражада таянаётган бўлса, аудитор янада кенг қамровли аудиторлик далилларини олиши лозим. (A25 бандга қаранг).

Назорат воситалари тестларининг хусусияти ва кўлами

10. Назорат воситалари тестларини ишлаб чиқиш ва бажаришда аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

- (a) Назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида аудиторлик далилларини олиш учун сўров юбориш билан бирга бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш, шу жумладан қуйидагиларни аниқлаш:
 - (i) Назорат воситалари аудит қилинаётган давр мобайнида тегишли вақт оралиғида қандай қўлланилганини;
 - (ii) Улар қандай кетма-кетликда қўлланилганини; ва
 - (iii) Улар ким томонидан ва қандай воситалар ёрдамида қўлланилганини. (A26-A29 бандларига қаранг)
- (б) Тестдан ўтказилиши лозим бўлган воситалар бошқа назорат воситалари (билвосита назорат воситалари)га боғлиқ ёки боғлиқ эмаслигини аниқлаш; агар боғлиқ бўлса, мазкур билвосита назорат воситалари самарали ишлашини тасдиқловчи аудиторлик далилларини олиш зарур. (A30-A31 бандларига қаранг).

Назорат воситалари тестларини ўтказиш муддатлари

11. Аудитор муайян давр муддати учун ёки аудитор мазкур назорат воситаларига таянишни мўлжаллаётган давр мобайнида назорат воситалари тестларини аудиторнинг уларга бўлган ишончини асослаш учун тегишли асос яратиш мақсадида қуйида баён этилган 12 ва 15-бандларга мувофиқ ўтказиши лозим. (A32 бандга қаранг)

Оралик давр мобайнида олинган аудиторлик далилларидан фойдаланиш

12. Агар аудитор оралик даврда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида аудиторлик далилларини олган бўлса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:
 - (a) Оралик давр тугаган санадан кейин мазкур назорат воситаларида юз берган аҳамиятли ўзгаришлар хусусида аудиторлик далилларини олиш; ва
 - (б) Қолган давр хусусида қандай қўшимча аудиторлик далилларини олиш зарурлигини белгилаш. (A33-A34 бандларга қаранг)

Олдинги даврлар аудитини ўтказиш жараёнида олинган аудиторлик далилларида фойдаланиш

13. Олдинги даврлар аудитини ўтказиш жараёнида назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида олинган аудиторлик далилларида фойдаланиш мақбул ёки мақбул эмаслигини аниқлашда ва агар мақбул бўлса, назорат воситаларини қайта тестлашга қадар ўтиши мумкин бўлган вақт оралигини аниқлашда аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши лозим:

- (а) Ички назорат тизими бошқа элементларининг самарадорлигини, шу жумладан назорат муҳити, тадбиркорлик субъекти назорат воситаларининг мониторинги тизими, шунингдек тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёнини;
- (б) Назорат тизимининг хусусиятлари муносабати билан юзага келувчи рискларни, шу жумладан назорат қўлда бажариладиган усулда амалга оширилиши ёки у автоматлаштирилганини;
- (в) ахборот технологияларини назорат қилиш умумий воситаларининг самарадорлигини;
- (г) Назорат тизимининг самарадорлигини ва унинг тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланилишини, шу жумладан олдинги даврлар аудитини ўтказиш жараёнида қайд этилган мазкур тизимни қўллашда четга чиқишлар хусусияти ва қўламини ҳамда ходимлар таркибида назорат тизимини қўллашга аҳамиятли таъсир кўрсатадиган ўзгаришлар бўлган-бўлмаганини;
- (д) Муайян назорат тизимида ўзгаришларнинг йўқлиги ўзгараётган шароитлар муносабати билан юзага келувчи рискка сабаб бўлган-бўлмаганини; ва
- (е) Мухим бузиб кўрсатишлар рискларини ва назорат тизимида бўлган ишонч даражасини. (А35 бандга қаранг)

14. Агар аудитор олдинги давр аудитини ўтказиш жараёнида алоҳида назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида олинган аудиторлик далилларида фойдаланишни мўлжаллаётган

бўлса, аудитор мазкур далилларнинг релевантлик даражаси ўзгармаганини олдинги давр аудити якунланганидан сўнг мазкур назорат воситаларида бирон-бир аҳамиятли ўзгаришлар юз берган-бермагани хусусида аудиторлик далиллари олиш йўли билан тасдиқлаши лозим. Аудитор бундай далилларни мазкур алоҳида назорат воситалари ҳақидаги тасаввурни тасдиқлаш учун кузатиш ва текшириш билан бирга сўровлар юбориш йўли билан олиши лозим ва:

- (а) Агар олдинги давр аудитини ўтказиш жараёнида олинган аудиторлик далиллари релевантлик даражасига таъсир кўрсатган бирон-бир ўзгаришлар юз берган бўлса, аудитор назорат воситаларини жорий аудит ўтказиш жараёнида тестлашни амалга ошириши лозим. (А36 бандга қаранг)
- (б) Агар бундай ўзгаришлар юз бермаган бўлса, аудитор айрим давр аудитини ўтказишда ўзи таянадиган барча назорат воситаларини тестлаш заруратини четлаб ўтиш учун назорат воситаларини тестлашни ҳеч бўлмаса ҳар бир учинчи аудитни ўтказиш жараёнида амалга ошириши, бунда аудити ўтказиладиган кейинги икки даврда назорат воситаларини тестламлиги, шунингдек ҳар бир аудитни ўтказиш жараёнида айрим назорат воситаларини тестлаши лозим. (А37-А39 бандларга қаранг)

Аҳамиятли рисклар устидан назорат воситалари

15. Агар аудитор ўзи аҳамиятли риск деб белгилаган риск устидан назорат воситаларидан фойдаланишни мўлжаллаётган бўлса, аудитор мазкур назорат воситаларини жорий даврда тестлашни амалга ошириши лозим.

Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш

16. Релевант назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолашда аудитор моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаришда ўзи аниқлаган бузиб кўрсатишлар назорат воситалари самарали ишламаслигига ишора қилиши ёки ишора қилмаслигини текшириши лозим. Бироқ, моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаришда топилган бузиб кўрсатишларнинг

йўқлиги тестланаётган тақдимномага тааллуқли бўлган назорат воситаларининг самаралилиги хусусидаги аудиторлик далили ҳисобланмайди. (A40 бандга қаранг).

17. Аудитор хулоса чиқаришда таянишни мўлжаллаётган назорат воситаларидан четга чиқишлар аниқланган ҳолда, аудитор мазкур жиҳатларни ва уларнинг потенциал оқибатларини тушуниб етиш учун махсус сўровлар юбориши, шунингдек қуйидагиларни аниқлаши лозим: (A41 бандга қаранг)
 - (а) Ўтказилган назорат воситаларининг тестлари мазкур назорат воситаларининг ишончлилигини тасдиқловчи тегишли асосни берадими;
 - (б) Назорат воситаларининг қўшимча тестларини бажариш талаб этиладими; ёки
 - (в) Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашни моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари ёрдамида бажариш талаб этиладими.

Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари

18. Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларидан қатъи назар, аудитор операциялар, счётлардаги қолдиқлар ва очиб бериладиган маълумотларнинг ҳар бир аҳамиятли туркуми учун моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим. (A42-A47 бандларга қаранг).
19. Аудитор ташқи тасдиқ тартиб-таомиллари моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомиллари сифатида бажарилиши лозимми, деган масалани кўриб чиқиши керак. (A48-A51 бандларга қаранг).

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш даврини ёпиш жараёнига тааллуқли моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари

20. Аудитор томонидан бажариладиган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари молиявий ҳисоботларни тайёрлаш даврини ёпиш жараёнига тааллуқли бўлган қуйидаги аудиторлик тартиб-таомилларини қамраб олиши лозим:

- (а) Молиявий ҳисоботларнинг маълумотларини уларга асос бўлган бухгалтерия ёзувлари билан солиштириш ёки мувофиқлаштириш ; ва
- (б) Журналларда қайд этилган муҳим проводкаларини ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнида киритилган тузатишларни ўрганиш. (А52 бандга қаранг)

Аҳамиятли рискларга жавобан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари

21. Агар аудитор тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аҳамиятли деб белгилаган бўлса, аудитор мазкур рискка хос бўлган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар аҳамиятли рискка нисбатан ёндашув фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларидан иборат бўлса, мазкур тартиб-таомиллар тафсилотлар тестларини ўз ичига олиши лозим. (А53 бандга қаранг).

Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш муддатлари

22. Агар моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари оралиқ санада бажарилаётган бўлса, аудитор қуйидагиларни бажариш орқали қолган даврни текшириши лозим:
 - (а) моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бўлғуси даврга нисбатан назорат воситалари тестлари билан бирга; ёки
 - (б) фақат бўлғуси моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини, агар аудитор уларни етарли деб ҳисобласа,

Булар оралиқ сана ва давр тугаган сана ўртасидаги оралиқ даврни аудиторлик ҳулосаси билан қамраб олиш учун оқилона асосни таъминлайди. (А54-А57 бандларга қаранг)

23. Агар оралиқ санага қадар бўлган ҳолатга кўра аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашда ўзи мавжудлигини кутмаган бузиб кўрсатишни аниқлаган бўлса, аудитор рискларга берилган тегишли баҳони ва қолган даврга нисбатан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг режалаштирилган хусусияти,

бажариш муддатлари ёки кўламини модификациялаш зарурми, деган масалани ҳал қилиши лозим. (А58 бандга қаранг)

**Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш ва очиб берилган
маълумотларнинг адекватлиги**

24. Аудитор молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши, шу жумладан очиб берилган тегишли маълумотлар, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқлигини баҳолаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (А59 бандга қаранг)

**Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилигини
баҳолаш**

25. Аудитор ўтказилган аудит бўйича хулоса тайёрлашдан олдин бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудиторлик далиллари асосида тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларга берилган баҳоларнинг тегишли хусусияти сақланиши ёки сақланмаслигини аниқлаши лозим. (А60-А61 бандларига қаранг)
26. Аудитор етарли ва тегишли аудиторлик далиллари олинган ёки олинмагани хусусида хулоса чиқариши лозим. Хулосани таърифлашда аудитор барча тегишли аудиторлик далилларини, улар молиявий ҳисоботлар учун асос бўлган тақдимномаларни тасдиқлаши ёки уларга зид эканлигидан қатъи назар, кўриб чиқиши лозим. (А62 бандга қаранг).
27. Агар аудитор молиявий ҳисоботлар учун асос бўлган муҳим тақдимномалар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олмаган бўлса, аудитор бундан буён керакли аудиторлик далилларини олишга ҳаракат қилиши лозим. Агар аудитор етарли ва тегишли аудиторлик далилларини олишга муваффақ бўлмаса, у изоҳлар билан хулоса бериши ёки хулоса беришдан бош тортиши лозим.

Ҳужжатлар

28. Аудиторлик ҳужжатларига аудитор қуйдагилар тўғрисида маълумотларни киритиши лозим:²
- (а) Молиявий ҳисоботлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига нисбатан қўлланилаётган умумий ёндашув, шунингдек бундан буён бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами тўғрисида;
 - (б) Мазкур тартиб-таомилларнинг тақдимномалар даражасида баҳоланган рисклар билан ўзаро алоқаси тўғрисида; ва
 - (в) Аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари, шу жумладан улар унча аниқ бўлмаган ҳолларда чиқарилган хулосалар тўғрисида. (А63 бандга қаранг)
29. Агар аудитор олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида олинган назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусидаги аудиторлик далилларида фойдаланишни режалаштирган бўлса, аудитор олдинги аудитни ўтказиш жараёнида тестланган бундай назорат воситаларига таяниш мумкинлиги хусусида чиқарилган хулосаларни ҳужжатлаштириши лозим.
30. Аудиторлик ҳужжатлари молиявий ҳисоботлар уларга асос бўлган бухгалтерия ёзувлари билан солиштирилгани ёки мувофиқлаштирилганини намоиш этиши лозим.

² АХС 230, “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11 ва А6 бандлар

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал

Умумий ёндашув (5-бандга қаранг)

A1. Молиявий ҳисоботлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига нисбатан умумий ёндашув, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Профессионал скептицизм принципига риоя этиш зарурлигини аудит келишуви жамоаси аъзоларига эслатиш.
- Тажрибалироқ ходимлардан ёки махсус кўникмаларга эга бўлган шахслардан иборат штатни тайинлаш ёки экспертларни жалб қилиш.
- Назоратни янада синчковлик билан амалга ошириш.
- Бундан буён бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларини танлашда кутилмаганлик қўшимча элементларини киритиш.
- Аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламига умумий ўзгартиришлар киритиш, масалан: моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини оралиқ санада эмас, балки давр охирида бажариш; ёки кенгрок қамровли аудиторлик далилларини олиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятини модификациялаш.

A2. Молиявий ҳисоботлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш, бинобарин, умумий аудиторлик ёндашуви ҳам аудиторнинг назорат муҳити ҳақидаги тасаввурига боғлиқ бўлади. Самарали назорат муҳити аудиторга ички назорат тизимига ва тадбиркорлик субъекти доирасида олинган аудиторлик далилларининг ишончлилигига кўпроқ даражада ишонч кўзи билан қараш имконини беради ва шу тариқа, масалан, аудиторга давр охирида эмас, балки оралиқ санада айрим аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун имконият яратади. Шу билан бирга, назорат муҳитининг камчиликлари қарама-қарши самара беради;

АУДИТ

масалан, аудитор самарали бўлмаган назорат муҳитига жавобан қуйидаги ҳаракатларни бажариши мумкин:

- Кўп сонли аудиторлик тартиб-таомилларини оралик санада эмас, балки давр охирида бажариш.
- Кўп сонли аудиторлик далилларини моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларидан олиш.
- Ўтказилаётган аудит кўлами билан қамраб олинadиган соҳалар сонини кўпайтириш.

А3. Умумий аудиторлик ёндашуви учун шу жумладан қуйидаги масалалар биринчи даражали аҳамият касб этади: моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларига урғу бериш (аҳамиятли ёндашув) ёки назорат воситалари тестларидан фойдаланишга асосланган ёндашув, шунингдек моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари (мураккаб ёндашув).

АУДИТ

Тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари

Бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариши муддатлари ва кўлами (6-бандга қаранг)

А4. Тақдимномалар даражасида аниқланган рискларни аудитор томонидан баҳолаш бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга нисбатан тегишли аудиторлик ёндашувини кўриб чиқиш учун асос беради. Масалан, аудитор қуйидаги қарорга келиши мумкин:

- (а) Фақат назорат воситалари тестларини бажариш орқали у муайян тақдимнома учун баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискига нисбатан жавоб ҳаракатларининг самарадорлигига эришиши мумкин;
- (б) Муайян тақдимномалар учун фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш ўринли бўлиши мумкин ва, бинобарин, аудитор тегишли риск баҳосидан назорат воситалари эффектини чиқариб ташлайди. Бунга рискларни баҳолаш аудиторлик тартиб-таомиллари мазкур

тақдимномага мос келадиган самарали назорат воситаларини аниқлаш имконини бермагани ёки назорат воситаларини тестлаш самарали бўлмаслиги ва, бинобарин, моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини белгилашда аудитор назорат воситаларининг ишлаш самарадорлигига таянмаслиги сабаб бўлиши мумкин; ёки

- (в) Ҳам назорат воситалари тестларидан, ҳам моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларидан фойдаланишга асосланган мураккаб ёндашув самарали бўлади.

Бироқ, 18-банд талабига мувофиқ, аудитор, танланган ёндашувдан қатъи назар, операциялар, счётлардаги қолдиқлар ва очиқ бериладиган маълумотларнинг ҳар бир муҳим туркумлари учун моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқади ва бажаради.

- A5. Аудиторлик тартиб-таомилининг хусусияти унинг мақсадини (яъни назорат воситалари тести ёки моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилини) ва унинг типини (яъни текшириш, кузатиш, сўров бериш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, қайта бажарилган ёки ёки таҳлилий тартиб-таомилни) назарда тутати. Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти баҳоланган рискларга жавобан ҳаракатлар учун муҳим аҳамият касб этади.
- A6. Аудиторлик тартиб-таомилни бажариш муддати уни бажариш вақтини ёки аудиторлик далиллари қўлланиладиган давр ёки санани назарда тутати.
- A7. Аудиторлик тартиб-таомилининг қўлами бажариш зарур бўлган ҳаракатларнинг миқдорий ифодасини, масалан, танлаш ҳажминини ёки назорат борасидаги ҳаракатлар устидан кузатишлар сонини назарда тутати.
- A8. Хусусияти, бажариш муддатлари ва қўлами тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига асосланган ва қаратилган бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари ва рискларни баҳолаш ўртасидаги ўзаро алоқани аниқ намоиш этади.

Тақдимномалар даражасида баҳоланган рискларга жавобан ҳаракатлар
(7(а) бандга қаранг)

Аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти

А9. Аудитор томонидан баҳоланган рисклар ҳам бажарилиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг типларига, ҳам уларнинг бирикмаларига таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, агар риск даражаси баланд деб баҳоланган бўлса, аудитор ҳужжатларни текширишга қўшимча равишда контрагентдан контракт шартларини акс эттиришнинг тўлиқлиги хусусида тасдиқ олиши мумкин. Бундан ташқари, муайян аудиторлик тартиб-таомиллари маълум тақдимномалар учун бошқа тақдимномаларга қараганда мақбулроқ бўлиши мумкин. Масалан, даромадлар учун назорат воситалари тестлари баҳоланган тўлиқлик тўғрисидаги тақдимномани бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан мақбулроқ бўлиши мумкин, аynи вақтда, моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари баҳоланган юзага келиш тўғрисидаги тақдимномани бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан мақбулроқ бўлиши мумкин.

А10. Рискни ундай ёки бундай баҳолаш сабабларидан аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятини белгилашда фойдаланилади. Масалан, агар риск даражаси операциялар туркумининг муайян хусусиятларига кўра, тегишли назорат воситаларини ҳисобга олмасдан паст деб баҳоланган бўлса, аудитор моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажаришнинг ўзиёқ етарли ва тегишли аудиторлик далилларини олиш имконини беради, деган қарорга келиши мумкин. Бошқа томондан, агар риск даражаси ички назорат воситалари туфайли паст деб баҳоланган, аудитор эса мазкур паст баҳога асосланиб моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаришни мўлжаллаётган бўлса, у 8(а) банд талабларига мувофиқ назорат воситалари тестларини бажаради. Бундай вазият, масалан, унча мураккаб бўлмаган, асосли равишда бир хил хусусиятлар билан тавсифланадиган, одатдаги хўжалик фаолияти доирасида тадбиркорлик субъектининг ахборот тизими томонидан ишлов бериладиган ва назорат қилинадиган операциялар туркумига нисбатан юзага келиши мумкин.

Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш муддатлари

- A11. Аудитор оралик санада ёки давр охирида назорат воситалари тестларини ёки моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi қанча баланд бўлса, аудитор моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини давр охирида ёки мазкур санага яқинроқ муддатда бажариш ёнки аудиторлик тартиб-таомилларини бу ҳақда олдиндан эълон қилмасдан бажариш ёки олдиндан айтиш мумкин бўлмаган марта бажариш (масалан, аудиторлик тартиб-таомилларини танланган объектларда бу ҳақда олдиндан эълон қилмасдан бажариш) самаралироқ бўлади, деган қарорга келиши эҳтимоли шунча кўп бўлади. Бу фирибгарлик рискларига нисбатан аниқсиз ўринлидир. Масалан, аудитор, агар била туриб бузиб кўрсатиш ёки манипуляция қилиш рисклари аниқланган бўлса, оралик санадан давр охиригача бўлган оралик муддатда аудиторлик хулосаларини кенгайтиришга қаратилган аудиторлик тартиб-таомиллари самарали бўлмайди, деган хулосага келиши мумкин.
- A12. Бошқа томондан, аудиторлик тартиб-таомилларини даврнинг охириги санасига қадар бажариш аудиторга муҳим жиҳатларни ўтказилаётган аудитнинг илк босқичларида аниқлашга ёрдам бериши ва, бинобарин, мазкур масалаларни раҳбарият кўмагида ҳал қилиш ёки мазкур масалаларга нисбатан самарали аудиторлик ёндашувини ишлаб чиқишга имконият яратиши мумкин.
- A13. Бундан ташқари, муайян аудиторлик тартиб-таомиллари фақат давр охирида ёки давр тугалланганидан кейин бажарилиши мумкин, масалан:
- Молиявий ҳисоботларнинг маълумотларини бухгалтерия ёзувлари билан мувофиқлаштириш;
 - Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнида киритилган тузатишларни ўрганиш; ва
 - Давр охирида тадбиркорлик субъекти ғайриқонуний олдидан шартномалари тузиши мумкинлиги ёки операциялар тугалланмай қолиши мумкинлиги riskига жавобан тегишли тартиб-таомилларни бажариш.

A14. Аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомилларини қандай бажариш тўғрисидаги қарорига таъсир этувчи бундан кейинги релевант омиллар жумласига қуйидагилар киради:

- Назорат муҳити.
- Тегишли маълумотларга очиқ тус берилиши (масалан, электрон файллар кейинчалик қайта ёзилиши мумкин ёки кузатишни талаб қиладиган тартиб-таомиллар фақат муайян муддатларда юзага келиши мумкин).
- Рискнинг хусусияти (масалан, даромадларни ошириб кўрсатиш rischi мавжуд бўлса ва кутилаётган даромадни кейинчалик қалбаки олди-сотди шартномаларини яратиш йўли билан олиш мумкинлиги тахмин қилинаётган бўлса, аудитор йил охиригача бўлган ҳолатга кўра мавжуд шартномаларни текшириши мумкин).
- Аудиторлик далиллари тегишли бўлган давр ёки сана.

Аудиторлик тартиб-таомиллари кўлами

A15. Зарур деб ҳисобланган аудиторлик тартиб-таомиллари кўлами баҳоланган рискнинг аҳамиятлилиги ва аудитор ҳосил қилишни мўлжаллаётган ишонч даражасини ҳисобга олган ҳолда белгиланади. Агар битта мақсадга эришиш учун тартиб-таомиллар бирикмасидан фойдаланилаётган бўлса, ҳар бир тартиб-таомилнинг кўлами алоҳида-алоҳида кўриб чиқилади. Умуман олганда, муҳим бузиб кўрсатишлар rischi ошиши билан аудиторлик тартиб-таомиллари кўлами ҳам кенгаяди. Масалан, фирибгарлик туфайли юзага келган, баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар rischi билан боғлиқ ҳолда танлаш ҳажмини кўпайтириш ёки моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини янада муфассал даражада бажариш ўринли бўлиши мумкин. Бироқ, аудиторлик тартиб-таомили кўламини кенгайтириш фақат аудиторлик тартиб-таомили ўз-ўзича алоҳида риск учун релевант ҳисобланган ҳолдагина самарали бўлиши мумкин.

A16. Аудитнинг компьютерлаштирилган усулларида фойдаланиш электрон операциялар ва ҳисоб юритиш файлларини янада экстенсив тестлаш имконини бериши мумкин бўлиб, бу аудитор,

масалан, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан тестлаш кўламини ўзгартириш тўғрисида қарор қабул қилганда фойдали бўлиши мумкин. Бундай усуллардан асосий электрон файллардан операцияларни танлашни амалга ошириш учун, алоҳида хусусиятларга эга бўлган операцияларни саралаш учун ёки танлаш ўрнига бутун бир жамланмани тестлаш учун фойдаланилиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A17. Давлат сектори ташкилотлари аудитини ўтказишда аудиторлик мандати ва бошқа махсус аудиторлик талаблари аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўлами хусусидаги қарорларига ўз таъсирини кўрсатиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A18. Кичик тадбиркорлик субъектлари аудитор томонидан аниқланиши мумкин бўлган назорат ҳаракатларининг айрим турларигагина эга бўлишлари мумкин ёки улар мавжудлиги ёки фаолиятини тадбиркорлик субъекти томонидан ҳужжатларда акс эттириш имконияти чекланган бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда аудитор асосан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари ҳисобланадиган бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажириши айниқса самарали бўлиши мумкин. Шунга қарамай, баъзи ҳолларда назорат ҳаракатлари ёки назорат бошқа компонентларининг йўқлиги етарли ва тегишли аудиторлик далиллари олиш имкониятини йўққа чиқариши мумкин.

Баланд деб баҳоланган риск (7(б) бандга қаранг)

A19. Риск даражаси юқори деб баҳоланган ҳолларда аудитор янада кенгроқ қамровли аудиторлик далилларини олиш учун далиллар сонини кўпайтириши ёки янада релевант ёки ишончли далилларни, масалан, учинчи шахслардан далиллар олишга кўпроқ эътиборни қаратиш ёки тасдиқловчи далилларни бир нечта мустақил манбалардан олиш йўли билан олиши мумкин.

Назорат воситалари тестлари

Назорат воситалари тестларини ишлаб чиқиш ва бажариш (8-бандга қаранг)

- A20. Назорат воситалари тестлари фақат аудитор тақдимномада муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки уларни аниқлаш учун тегишли равишда ишлаб чиқилган деб белгилаган назорат воситаларига нисбатан бажарилади. Агар бир-биридан сезиларли даражада фарқ қиладиган назорат воситаларидан аудит қилинаётган давр мобайнида турли вақтда фойдаланилган бўлса, ҳар назорат воситаси алоҳида-алоҳида текширилади.
- A21. Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш назорат воситаларининг ишлаб чиқилиши ва амалга жорий этилиши ҳақида тасаввур ҳосил қилиш ва уларни баҳолашдан фарқ қилади. Шунга қарамай, аудиторлик тартиб-таомилларининг бир хил типлари қўлланилади. Бинобарин, аудитор назорат воситаларининг ишлаш самарадорлигини тестлашни уларнинг ишлаб чиқилишини баҳолаш ва улар амалга жорий этилганини аниқлаш билан бир вақтда амалга ошириш самаралироқ бўлади, деган қарорга келиши мумкин.
- A22. Бундан ташқари, рискларни баҳолаш тартиб-таомилларининг айримлари назорат воситалари тестлари сифатида махсус ишлаб чиқилмаган бўлиши мумкинлигига қарамай, улар назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида аудиторлик далиллари тақдим этиши мумкин ва, бинобарин, назорат воситалари тестлари сифатида қўлланилиши мумкин. Масалан, рискларни баҳолаш аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига улар бюджет маблағларидан фойдаланиши хусусида сўровлар бериш.
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳар ойлик бюджет харажатлари ва ҳақиқий харажатлар бўйича маълумотларни таққослаш натижаларини текшириш.

- Бюджет суммалари ва ҳақиқий суммалар ўртасидаги тафовутларни тафтиш қилишга доир ҳисоботларни текшириш .

Мазкур аудиторлик тартиб-таомиллари тадбиркорлик субъекти томонидан ишлаб чиқилган бюджет сиёсати тўғрисида ва у амалга жорий этилган-этилмагани ҳақида билимлар беради, бироқ улар бюджет сиёсатининг харажатлар таснифидаги муҳим бузиб кўрсатишлар олдини олиш ёки уларни аниқлашдаги самарадорлиги хусусида аудиторлик далилларини олиш учун имконият яратиши ҳам мумкин.

A23. Бунга қўшимча равишда аудитор айна бир операция бўйича тафсилотлар тестлари билан бир вақтда ўтказиладиган назорат воситалари тестларини ишлаб чиқиши мумкин. Гарчи назорат воситалари тестини қўллашнинг мақсади тафсилотлар тестини қўллаш мақсадидан фарқ қилса-да, уларнинг иккаласи ҳам бир вақтда назорат воситалари тести ва айна бир операция бўйича тафсилотлар тести билан тўлдирилиши мумкин бўлиб, бу қўш аҳамиятли тест деб ҳам аталади. Масалан, аудитор инвойсни текшириш учун ва операция хусусида аҳамиятли аудиторлик далилларини таъминлаш учун тестни у тасдиқланган-тасдиқланмаганини аниқлаш мақсадида ишлаб чиқиши ва тест натижаларини баҳолаши мумкин. Қўш аҳамиятли тестни ишлаб чиқиш ва баҳолашда тестнинг ҳар бир мақсади алоҳида-алоҳида кўриб чиқилади.

A24. Айрим ҳолларда аудитор тақдимномалар даражасида ўз-ўзича етарли ва тегишли аудиторлик далилларини берадиган моҳияти бўйича текшириш самарали тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мумкин эмас деб ҳисоблаши мумкин.³ Бундай вазият тадбиркорлик субъекти ўз фаолиятини ахборот технологиялари ёрдамида амалга оширадиган ва операциялар бўйича ахборот технологиялари тизимидаги ҳужжатлардан бошқа бирон-бир ҳужжатлар расмийлаштирилмайдиган ва сақланмайдиган ҳолларда юзага келиши мумкин. Бундай ҳолларда, 8(б) банди талабларига мувофиқ, аудитор тегишли назорат воситалари тестларини бажариши лозим.

³ АХС 315, 30 банд

Аудиторлик далиллари ва аудитор уларга таянишни мўлжаллаётган даража (9-бандга қаранг)

A25. Агар қўлланилаётган ёндашув асосан назорат воситалари тестларидан иборат бўлса, хусусан, фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари натижасида етарли ва тегишли аудиторлик далиллари олиш мумкин бўлмаса, назорат воситаларининг операцион самарадорлигига нисбатан юқорироқ даражада ишонч талаб этилиши мумкин.

Назорат воситалари тестларининг хусусияти ва кўлами

Сўров билан бирга қўлланиладиган бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари (10(а) бандга қаранг)

A26. Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш учун фақат сўровдан фойдаланишнинг ўзи кифоя қилмайди. Бинобарин, сўров билан бирга бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари қўлланилади. Сўров текшириш ёки тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини қайта бажариш билан биргаликда сўров ва кузатишга қараганда кўпроқ ишонч ҳосил қилиш имконини бериши мумкин, чунки кузатиш фақат уни амалга ошириш пайтида релевантдир.

A27. Муайян назорат воситасининг хусусияти мазкур назорат воситаси қай даражада самарали ишлагани хусусида аудиторлик далиллари олиш учун зарур бўлган амал типига таъсир кўрсатади. Масалан, агар ишлаш самарадорлиги ҳужжатлар билан тасдиқланган бўлса, аудитор ишлаш самарадорлиги хусусида аудиторлик далиллари олиш учун ҳужжатларни текшириш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Бироқ, бошқа назорат воситаларига доир ҳужжатлар мавжуд бўлмаслиги ёки улар релевант ҳисобланмаслиги мумкин. Масалан, операцияларга доир ҳужжатлар назорат муҳитидаги баъзи бир омилар, хусусан ваколатлар ёки мажбуриятларнинг бошқа шахсга ўтказилиши туфайли ёки айрим турдаги назорат ҳаракатларига, масалан, компьютер томонидан амалга ошириладиган назорат ҳаракатларига нисбатан мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда ишлаш самарадорлиги хусусида аудиторлик далиллари бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари, хусусан кузатиш ёки аудит ўтказиш

компьютерлаштирилган усуллари қўллаш билан бирга сўровлар юбориш орқали олиниши мумкин.

Назорат воситалари тестларининг қўлами

A28. Назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида янада кенг қамровли аудиторлик далилларини олиш талаб этилган ҳолда назорат воситаларини тестлаш қўламини кенгайтириш ўринли бўлиши мумкин. Назорат воситаларининг ишончлилик даражасидан ташқари, назорат воситалари тестларининг қўламини белгилашда аудитор қуйидаги масалаларни кўриб чиқиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти томонидан давр мобайнида назорат воситаларини қўллашнинг такрорийлиги.
- Аудиторлик текшируви даври мобайнида аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини кўриб чиқишда асос сифатида таянадиган оралик муддат.
- Назорат воситаларидан четга чиқишнинг кутилаётган даражаси.
- Тақдимномалар даражасида назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида олиш талаб этиладиган аудиторлик далилларининг ўринлилиги ва ишончлиги.
- Тақдимномага тааллуқли бўлган бошқа назорат воситалари тестлари натижасида олинган аудиторлик далиллари даражаси.

АХС 530⁴ да тестлаш қўламига доир бундан кейинги ҳаракатларга доир қўлланма белгиланган.

A29. Автоматлаштирилган назорат воситаларини тестлаш қўламини кенгайтириш ахборот технологиялари билан ишлов бериш жараёнига хос бўлган изчиллик туфайли талаб этилмаслиги мумкин. Автоматлаштирилган назорат воситалари, токи уларнинг дастури (шу жумладан жадваллар, файллар ёки дастурда қўлланиладиган бошқа ўзгармас маълумотлар) ўзгартирилмас экан, изчил ишлаши кутилади. Агар аудитор автоматлаштирилган

⁴ АХС 530 “Аудиторлик танлаш”

назорат воситалари маромида ишлаётганини аниқлаган бўлса (аниқлаш назорат воситалари дастлабки тарзда амалга жорий этилган пайтда ёки бошқа санада амалга оширилади), аудитор мазкур назорат воситаси самарали ишлашда давом этаётганини аниқлаш учун тестлар ўтказиш тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши мумкин. Бундай тестлар қуйидагиларни текширишни ўз ичига олиши мумкин:

- Дастурга ўзгартиришлар тегишли назорат воситаларини дастурга киритилаётган ўзгартиришларга нисбатан қўлламадан киритилганми;
- Дастурнинг тасдиқланган версиясидан операцияларга ишлов беришда фойдаланиляптими; ва
- Бошқа тегишли назорат умумий воситалари самаралими.

Бундай тестлар дастурга ўзгартиришлар киритиш, баъзан амалда кузатиладигандек, тадбиркорлик субъекти қутисимон дастурий таъминот иловаларидан уни модификацияламасдан ёки қувватламасдан фойдаланаётганда амалга оширилмагани аниқлашни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Масалан, аудитор ахборот технологиялари хавфсизлиги маъмуриятининг ёзувларини давр мобайнида уларга ғайриқонуний кириш ҳоллари мавжуд бўлмагани хусусида аудиторлик далилларини олиш мақсадида текшириши мумкин.

Билвосита назорат воситаларини тестлаш (10(б) бандга қаранг)

А30. Айрим ҳолларда билвосита назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тасдиқловчи аудиторлик далилларини олиш талаб этилади. Масалан, аудитор тасдиқланган кредит лимитларидан ортиқ сотувлар тавсифланган фавқулодда ҳолатлар тўғрисидаги ҳисоботларни фойдаланувчи томонидан кўриб чиқишнинг самарадорлигини тестлашга қарор қилганда, фойдаланувчи томонидан кўриб чиқиш ва бундан кейинги ҳаракатлар аудитор учун бевосита ўринли бўлган назорат воситаси ҳисобланади. Ҳисоботларда ифодаланган маълумотларнинг аниқлиги устидан назорат воситалари (масалан, ахборот технологияларини назорат

қилиш умумий воситалари) “билвосита” назорат воситалари сифатида тавсифланади.

- A31. Ишлов бериш ахборот технологиялари ишининг изчил ва узвийлиги туфайли, бошқарув автоматлаштирилган дастурий модулларининг қўлланиши хусусида аудиторлик далиллари, улар тадбиркорлик субъекти умумий назорат воситаларининг (хусусан, дастурдаги ўзгаришларни назорат қилиш воситаларининг) ишлаш самарадорлиги хусусидаги аудиторлик далиллари билан бирга, ишлаш самарадорлиги хусусида аҳамиятли аудиторлик далилларини таъминлаши мумкин.

Назорат воситалари тестларини бажариш муддатлари

Аудитор аудиторлик далилларига таянишни мўлжаллаётган давр муддати (11-бандга қаранг)

А32. Фақат даврдаги муайян муддатга тегишли бўлган аудиторлик далиллари аудиторнинг мақсадлари учун, масалан, тадбиркорлик субъекти давр охирида ўтказётган инвентаризация устидан назорат воситаларини тестлашда етарли бўлиши мумкин. Бошқа томондан, агар аудитор бутун давр мобайнида муайян назорат воситасига таянишни мўлжаллаётган бўлса, мазкур давр мобайнидаги тегишли муддатларда ушбу назорат воситаси самарали ишлаганини тасдиқловчи аудиторлик далилларини олиш имконини берадиган тестлар ўринли бўлади. Бундай тестлар тадбиркорлик субъекти томонидан назорат воситалари мониторингини тестлашни ўз ичига олиши мумкин.

Оралиқ давр мобайнида олинган аудиторлик далилларидан фойдаланиш (12(б) бандга қаранг)

А33. Оралиқ даврдан кейин қолган муддат мобайнида фойдаланилган назорат воситалари хусусида қандай қўшимча аудиторлик далилларини олиш зарурлигини белгилашда ўринли бўлган омиллар қуйидагиларни қамраб олади:

- Тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларининг муҳимлик даражаси.
- Оралиқ давр мобайнида тестланган алоҳида назорат воситалари ва уларни тестлаш амалга оширилганидан кейин уларда юз берган аҳамиятли ўзгаришлар, шу жумладан ахборот тизими, жараёнлар ва ходимлар таркибидаги ўзгаришлар.
- Мазкур назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида аудиторлик далиллари олинган даража.
- Қолган давр муддати.
- Аудитор назорат воситаларининг ишончлиликл даражасига асосланган ҳолда моҳияти бўйича текшириш бундан кейинги

тартиб-таомилларининг қўлланишини қай даражада пасайтиришни мўлжаллаётгани.

- Назорат муҳити.

A34. Қўшимча аудиторлик далиллари, масалан, назорат воситалари тестларини қолган даврга татбиқ этиш йўли билан ёки тадбиркорлик субъекти томонидан назорат воситалари мониторингини тестлаш йўли билан олиниши мумкин.

Олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида олинган аудиторлик далилларидан фойдаланиш (13-бандга қаранг)

A35. Айрим ҳолларда олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида олинган аудиторлик далиллари аудиторлик далилини таъминлаши мумкин, башарти аудитор у ҳали-ҳануз ўринли ёки ўринли эмаслигини аниқлаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётган бўлса. Масалан, олдинги аудитни ўтказишда аудитор автоматлаштирилган назорат воситалари маромида ишлаётганини аниқлаган бўлиши мумкин. Аудитор автоматлаштирилган назорат воситаларига уларнинг операцион самарадорлигига таъсир кўрсатадиган ўзгартиришлар киритилгани ёки киритилмагани тўғрисида аудиторлик далилларини, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятига сўров юбориш ва назорат воситалари ўзгартирилганини тасдиқловчи ҳисоб юритиш журналларини текшириш йўли билан олиши мумкин. Мазкур ўзгартиришлар хусусидаги аудиторлик далилларини кўриб чиқиш жорий даврда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида олиш талаб этиладиган аудиторлик далиллари ҳажмини кўпайтириш ёки камайитириш тўғрисида қарор қабул қилишга ёрдам бериши мумкин.

Олдинги аудиторлик текширишлари ўтказилган вақтдан бери ўзгартирилган назорат воситалари (14(а) бандга қаранг)

A36. Ўзгаришлар олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида олинган аудиторлик далилларининг релевантлигига шу даражада таъсир кўрсатиши мумкинки, улар бундан буён ишончли деб ҳисобланмаслиги мумкин. Масалан, тизимда тадбиркорлик субъектига ундан янги ҳисоботни олиш имконини берадиган ўзгаришлар юз бергани олдинги аудиторлик текширишлари

жараёнида олинган аудиторлик далилларининг ўринлигига таъсир кўрсатмаслиги ҳам мумкин; бироқ, маълумотлар тўпланиши ёки бошқача усулда ҳисоблаб чиқилиши билан боғлиқ бўлган ўзгаришлар аудиторлик далилларининг ўринлигига таъсир кўрсатади.

Олдинги аудиторлик текширишлари ўтказилган вақтдан бери ўзгармаган назорат воситалари (14(б) бандга қаранг)

A37. Олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида қуйидагилар:

- (а) охириги тестлаш вақтидан бери ўзгармаган назорат воситалари; ва
- (б) аҳамиятли рискни пасайтирадиган назорат воситалари ҳисобланмайдиган назорат воситалари,

хусусида олинган аудиторлик далилларига таяниш ёки таянмаслик тўғрисида қарор қабул қилишда аудитор профессионал мулоҳазадан фойдаланади. Бундан ташқари, бундай назорат воситаларини қайта тестлаш ўртасидаги оралиқ муддат ҳам профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади, бироқ, 14(б) бандга мувофиқ, қайта тестлаш камида ҳар уч йилда бир марта ўтказилиши лозим.

A38. Умуман олганда, муҳим бузиб кўрсатишлар rischi қанча баланд ёки назорат воситаларига бўлган ишонч даражаси қанча юқори бўлса, ўтказиб юборилган вақт оралиғи (агар у мавжуд бўлса) шунча қисқа бўлиши лозим. Қуйидаги омиллар назорат воситасини қайта тестлаш даври камайтирилишига ёки олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида олинган аудиторлик далилларига нисбатан ишончсизлик пайдо бўлишига олиб келиши мумкин:

- Назорат муҳитининг заифлиги.
- Назорат воситалари мониторинги пухта йўлга қўйилмагани.
- Релевант назорат воситаларида қўлда бажариладиган ишлар ҳажмининг кўплиги.
- Ходимлар таркибида назорат воситаларини қўллашга аҳамиятли таъсир кўрсатадиган ўзгаришлар юз бергани.

- Шароитларда назорат воситаларини ўзгартириш зарурлигига ишора қиладиган ўзгаришлар юз бергани.
- Ахборот технологияларини назорат қилиш умумий воситаларининг заифлиги.

A39. Агар аудитор олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида бир қатор назорат воситалари хусусида олинган аудиторлик далиллариغا таянаётган бўлса, ҳар бир аудиторлик текшириши жараёнида айрим назорат воситаларини тестлаш назорат муҳити қай даражада самарали бўлиб қолаётганини кўрсатувчи маълумотлар беради. Бу аудиторга олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида олинган аудиторлик далиллариغا таяниш ўринли ёки ўринли эмаслиги тўғрисида бир қарорга келишга ёрдам беради.

Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш (16–17-бандларга қаранг)

A40. Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш жараёнида топилган муҳим бузиб кўрсатишлар ички назорат тизимида аҳамиятли камчиликлар мавжудлигига ишора қилиши мумкин.

A41. Назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақидаги тасаввурга мувофиқ тадбиркорлик субъекти томонидан назорат воситаларини қўллаш жараёнида айрим четга чиқишлар мавжуд бўлиши мумкин. Амр этилган назорат воситаларидан четга чиқишларга асосий ходимлар таркибидаги ўзгаришлар, операциялар ҳажмидаги аҳамиятли мавсумий ўзгаришлар ва субъектив хатолар сингари омиллар сабаб бўлиши мумкин. Аниқланган четга чиқиш даражаси, хусусан, унинг кутилаётган даражаси билан таққослаганда, тақдимномалар даражасида аудитор томонидан баҳоланган рискни пасайтириш мақсадида назорат воситаларига таяниш лозим эмаслигидан далолат бериши мумкин.

Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари (18-бандга қаранг)

A42. 18-бандга мувофиқ аудитор, баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларидан қатъи назар, операциялар, счётлардаги қолдиқлар ва очиб бериладиган маълумотларнинг ҳар бир муҳим туркуми учун моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва

бажариши лозим. Мазкур талаб қуйидаги фактларни акс эттиради:
а) аудитор томонидан амалга оширилган рискни баҳолаш мулоҳазага асосланади ва, бинобарин, барча муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаши мумкин эмас; ва (б) ички назорат тизимининг ажратиш бўлмайдиган чеклашлари, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан назорат воситаларини эътиборсиз қолдириш ҳоллари мавжуд.

Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари хусусияти ва қўлами

A43. Вазиятга қараб аудитор қуйидаги қарорларга келиши мумкин:

- Аудиторлик рискин қабул қилинадиган даражагача пасайтириш учун моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажаришнинг ўзиёқ кифоя қилади. Масалан, аудитор томонидан рискка берилган баҳо назорат воситалари тестлари натижасида олинган аудиторлик далиллари билан ўз тасдиғини топган ҳолларда.
- Фақат тафсилотлар тестларини ўтказиш мақбул ҳисобланади.
- Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари ва тафсилотлар тестларини бирлаштириш баҳоланган рискларга жавобан аниққос мос келадиган ҳаракат ҳисобланади.

A44. Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини муайян оралиқ муддат мобайнида ўзгаришсиз қолиши мумкин бўлган катта ҳажмдаги операцияларга нисбатан қўллаш одатда ўринли бўлади. АХС 520⁵ да аудит ўтказиш жараёнида таҳлилий тартиб-таомилларни қўллашга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

A45. Риск ва тақдимнома хусусияти тафсилотлар тестларини ишлаб чиқиш учун релевантдир. Масалан, мавжудлик ёки юзага келганлик тўғрисидаги тақдимнома билан боғлиқ тафсилотлар тестлари молиявий ҳисоботларда акс эттирилган моддалар орасидан танлашни амалга ошириш ва тегишли аудиторлик далилларини олишни талаб қилиши мумкин. Бошқа томондан, тўлиқлик тўғрисидаги тақдимнома билан боғлиқ бўлган тафсилотлар тестлари

⁵ АХС 520 “Таҳлилий амаллар”

молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммага киритилиши кутилаётган моддалар орасидан танлашни амалга ошириш ва улар мазкур суммага киритилган-киритилмаганини текширишни талаб қилиши мумкин.

- A46. Ҳамонки муҳим бузиб кўрсатишлар рискани баҳолашда ички назорат тизими эътиборга олинар экан, назорат воситалари тестларининг қониқарсиз натижалари олинган ҳолларда моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари кўламини кенгайтириш талаб этилиши мумкин. Бироқ, аудиторлик тартиб-таомиллари кўламини кенгайтириш фақат аудиторлик тартиб-таомилларининг ўзи муайян риск учун релевант ҳисобланган ҳолдагина ўринли бўлади.
- A47. Тафсилотлар тестларини ишлаб чиқишда тестлаш кўлами одатда танлаш ҳажми нуқтаи назаридан кўриб чиқилади. Бироқ, бошқа масалалар, шу жумладан танлаб олинадиган бошқа тестлаш воситаларидан фойдаланиш кўпроқ самара берадими, деган масала ҳам релевант ҳисобланади. АХС 500⁶ қаранг.

⁶ АХС 500 “Аудиторлик далиллари”, 10 банд

Ташқи тасдиқ тартиб-таомилларини бажариш зарурми, деган масалани кўриб чиқиш (19-бандга қаранг)

А48. Ташқи тасдиқ тартиб-таомиллари кўпинча счётлардаги қолдиқлар ва уларнинг элементлари билан боғлиқ бўлган тақдимномаларга нисбатан релевант бўлади, бироқ мазкур моддалар билан чекланмайди. Масалан, аудитор тадбиркорлик субъекти ва бошқа томонлар ўртасидаги битимлар, шартномалар ёки операцияларнинг шартларига нисбатан тасдиқ талаб қилиши мумкин. Ташқи тасдиқ тартиб-таомиллари муайян шартлар йўқлиги тўғрисида аудиторлик далиллари олиш учун бажарилиши ҳам мумкин. Масалан, сўров тадбиркорлик субъектининг даромадлари тўғрисидаги тақдимнома учун ўринли бўлиши мумкин бўлган “чет ташкилотлар билан битимлар” йўқлиги ҳақидаги тасдиқни махсус талаб қилиши мумкин. Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан ҳаракат қилганда ўринли аудиторлик далиллари таъминлаши мумкин бўлган ташқи тасдиқ тартиб-таомиллари билан боғлиқ бошқа вазиятларга қуйидагилар қиради:

- Банк ҳисобрақамларидаги қолдиқлар ҳамда банк муносабатлари учун ўринли бўлган бошқа маълумотлар.
- Дебиторлик қарзларининг қолдиқлари ва уларни узиш муддатлари.
- Учинчи томонлар ишлов бериш ёки консигнация учун бонд омборларида ушлаб турган товар-моддий захиралар.
- Юристлар ёки финансистларда масъулиятли сақлаш шартларида турган мол-мулкка доир ҳуқуқни белгиловчи ҳужжатлар.
- Учинчи томонларда масъулияли сақланишда турган ёки биржа маклерларидан сотиб олинган, бироқ баланс санасида етказиб берилмаган инвестициялар.
- Қарз берувчиларга тўланиши лозим бўлган суммалар, шу жумладан қарзни тўлаш тегишли шартлари ва чеклов шартлари.
- Кредиторлик қарзларининг қолдиқлари ва уларни сўндириш муддатлари.

- A49. Ташқи тасдиқлар муайян тақдимномалар хусусида релевант аудиторлик далилларини таъминлаши мумкинлигига қарамай, айрим тақдимномалар ҳам мавжуд бўлиб, уларга нисбатан ташқи тасдиқлар унча релевант бўлмаган аудиторлик далилларини таъминлайди. Масалан, ташқи тасдиқлар дебиторлик қарзлари қолдиқларининг қопланувчанлиги хусусида берадиган аудиторлик далиллари уларнинг мавжудлиги хусусида берадиган аудиторлик далилларига қараганда камроқ даражада релевант ҳисобланади.
- A50. Аудитор бир мақсад билан бажариладиган ташқи тасдиқ тартиб-таомиллари бошқа жиҳатлар хусусида аудиторлик далилларини олиш учун имконият яратади, деган қарорга келиши мумкин. Масалан, банк счётларидаги қолдиқлар тўғрисида тасдиқ бериш ҳақидаги талаблар кўпинча молиявий ҳисоботларнинг бошқа тақдимномалари учун ўринли бўлган маълумотларни бериш ҳақидаги талабларни ўз ичига олади. Бундай мулоҳазалар аудиторнинг ташқи тасдиқ тартиб-таомилларини бажариш зарурлиги тўғрисидаги қарорига таъсир кўрсатиши мумкин.
- A51. Аудиторга ташқи тасдиқ тартиб-таомилларини моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомиллари сифатида бажариш зарур ёки зарур эмаслигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин бўлган омиллар жумласига куйидагилар киради:
- Тасдиқловчи томон ўрганилаётган предметни билиши – жавоблар, агар улар тасдиқловчи томоннинг тасдиқлаш тўғрисида сўров берилган ахборот ҳақида зарурий билимларга эга бўлган бирон-бир шахси томонидан берилаётган бўлса, янада ишончли бўлиши мумкин.
 - Назарда тутилаётган тасдиқловчи томоннинг жавоб бериш қобилияти ёки истаги – масалан, тасдиқловчи томон:
 - Тасдиқлаш тўғрисидаги сўровга жавоблар бериш мажбуриятини қабул қилмаслиги;
 - Жавоб бериш ортикча харажат талаб қилади ва кўп вақтни олади, деган қарорга келиши;

- Жавоб бериш натижасида юзага келиши мумкин бўлган потенциал ҳукукий жавобгарликдан маълум даражада ҳайиқиши;
- Операциялар ҳисобини бошқа валютада юритиши; ёки
- Тасдиқлаш тўғрисидаги сўровларга жавоб бериш кундалик фаолиятнинг муҳим жиҳати ҳисобланмайдиган муҳитда ишлаши мумкин.

Бундай ҳолларда тасдиқловчи томон жавоб бермаслиги мумкин, норасмий услубда жавоб бериши мумкин ёки ўзи бераётган жавобдан фойдаланиш доирасини чеклашга ҳаракат қилиши мумкин.

- Назарда тутилаётган тасдиқловчи томоннинг объективлиги – агар тасдиқловчи томон тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томони бўлса, тасдиқлаш тўғрисидаги сўровларга жавоблар унча ишончли бўлмаслиги мумкин.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш даврини ёпиш жараёнига нисбатан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари (20(б) бандга қаранг))

- A52. Журналларда қайд қилинган проводкаларини ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнида киритилган тузатишларни аудитор томонидан ўрганиш хусусияти ҳамда кўлами тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёни хусусияти ва мураккаблик даражасига ва тегишли муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига боғлиқ бўлади.

Аҳамиятли рискларга жавобан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари (21-бандга қаранг)

- A53. Ушбу АХСнинг 21-банди аудитордан аудитор аҳамиятли деб баҳолаган рискларга хос бўлган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилади. Аудитор тегишли тасдиқловчи томонлардан бевосита олган ташқи тасдиқ шаклидаги аудиторлик далиллари аудиторга фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларига жавоб бериш учун керак бўлган ўта ишончли аудиторлик далилларини олишда унга ёрдам бериши мумкин.

Масалан, агар аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти даромадларга оид тахминларни рўёбга чиқариш зарурияти билан боғлиқ босим остида бўлса, айтиш ҳолда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти шартлари даромадни тан олишни истисно қиладиган олди-сотди шартномалари билан боғлиқ даромадларни тегишли бўлмаган тарзда тан олиш ёки товар етказиб берилгунга қадар счётларни тақдим этиш орқали сотувлар ҳажмини пуфлаб шишираётган бўлиши risks мавжуд бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда аудитор, масалан, ташқи тасдиқ тартиб-таомилларини нафақат тўланмаган суммаларни тасдиқлаш мақсадида, балки олди-сотди шартномаларининг шартларини, шу жумладан етказиб бериш санаси, товарни қайтаришга бўлган ҳар қандай ҳуқуқлар ва етказиб бериш шартларини тасдиқлаш мақсадида ҳам ишлаб чиқиши мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай ташқи тасдиқларга қўшимча равишда тадбиркорлик субъектининг молиявий масалалар билан шуғулланмайдиган ходимларига олди-сотди шартномалари ва етказиб бериш шартларидаги ҳар қандай ўзгаришлар хусусида сўровлар юборишни самарали деб ҳисоблаши мумкин.

Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш муддатлари (22–23-бандларга қаранг)

- A54. Аксарият ҳолларда олдинги аудиторлик текшириши жараёнида моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш натижасида олинган аудиторлик далиллари кам аҳамиятли аудиторлик далиллари беради ёки жорий давр учун бундай аудиторлик далиллари бერмайди. Бироқ, истисно ҳолатлар ҳам мавжуд, масалан, олдинги аудиторлик текшириши жараёнида ҳеч қандай ўзгариш юз бермаган секьюритизация тузилмаси хусусида олинган юридик ҳулоса жорий давр учун ўринли бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда олдинги аудиторлик текшириши жараёнида моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш натижасида олинган аудиторлик далилларида фойдаланиш, агар мазкур аудиторлик далиллари ва тегишли ўрганиш предмети сезиларли даражада ўзгармаган, аудиторлик тартиб-таомиллари эса жорий давр мобайнида бажарилган (бу уларнинг давом этаётган релевантлигини таъминлайди) бўлса, ўринли бўлиши мумкин.

Оралиқ давр мобайнида олинган аудиторлик далилларида фойдаланиш
(22-бандга қаранг)

A55. Айрим вазиятларда аудитор қуйидаги мақсадларда оралиқ санада моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш, шунингдек давр охиридаги қолдиқлар тўғрисидаги маълумотларни оралиқ санага қадар бўлган ҳолатга қўра қиёсий маълумотлар билан таққослаш ва солиштириб текширишга қарор қилиши мумкин:

- (а) Ғайриоддий бўлиб кўринган суммаларни аниқлаш;
- (б) Бундай суммаларнинг исталган бирини текшириш; ва
- (в) Оралиқ даврни текшириш учун моҳияти бўйича текшириш тахлилий тартиб-таомилларини бажариш ёки тафсилотлар тестларини ўтказиш.

A56. Оралиқ санада моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаришни кейинги санада қўшимча тартиб-таомилларни ўтказмасдан амалга ошириш аудитор давр охирида мавжуд бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларни топмаслиги рискин кучайтиради. Бундай риск қолган давр кўпайишига қараб ошиб боради. Қуйидаги омиллар оралиқ санада моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш ёки бажармаслик тўғрисидаги қарорга таъсир кўрсатиши мумкин:

- Назорат муҳити ва бошқа тегишли назорат воситалари.
- Кейинги санада аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун зарур бўлган маълумотларнинг мавжудлиги.
- Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини ўтказиш мақсади.
- Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар риски.
- Операциялар туркуми ёки ҳисоблардаги қолдиқлар ва тегишли тақдимномалар хусусияти.
- Аудитор қолган даврга нисбатан давр охирида мавжуд бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар топилмаслиги рискин пасайтириш мақсадида тегишли моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини ёки моҳияти бўйича

текшириш тартиб-таомилларини назорат воситалари
тестлари билан бирга бажаришга қодирлиги.

A57. Оралиқ сана ва давр тугайдиган сана ўртасидаги даврга нисбатан моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажариш ёки бажармаслик тўғрисидаги қарорга қуйидаги омиллар таъсир кўрсатиши мумкин:

- Давр охирида операциялар муайян туркумларининг қолдиқлари ёки счётлардаги қолдиқлар бўйича тахминлар тегишли аҳамият ва тузилишга эга бўлган суммаларга нисбатан асослими.
- Тадбиркорлик субъектининг бундай операциялар туркумлари ёки счётлардаги қолдиқларни оралиқ санада таҳлил қилиш ва уларга тузатишлар киритиш бўйича тартиб-таомиллари, шунингдек ҳисобот даврларининг тўғри чегараларини белгилаш тартиб-таомиллари мақбулми.
- Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишга тааллуқли бўлган ахборот тизими давр охиридаги қолдиқлар ҳамда қолган давр мобайнида амалга оширилган операциялар тўғрисида қуйидагиларни текшириш учун етарли бўлган маълумотларни берадими:
 - (а) Аҳамиятга молик бўлган (шу жумладан давр охирида ёки унга яқин санада амалга оширилган) ғайриоддий операциялар ёки проводкаларни;
 - (б) Аҳамиятли ўзгаришларнинг ёки ҳали юз бермаган, бироқ кутилаётган ўзгаришларнинг сабабларини; ва
 - (в) Операциялар туркумлари ёки счётлардаги қолдиқлар таркибиди юз берган ўзгаришларни.

Оралиқ санада топилган бузиб кўрсатишлар (23-бандга қаранг)

A58. Агар аудитор қолган даврни қамраб оладиган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг режалаштирилган хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами оралиқ санада топилган қутилмаган бузиб кўрсатишларни ҳисобга олган ҳолда модификацияланиши лозим, деган ҳулосага келган бўлса, бундай

модификациялаш оралиқ санада бажарилган тартиб-таомилларни кенгайтириш ёки давр охирида қайта ўтказишни ўзида ифодалаши мумкин.

**Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш ва очиб берилган
маълумотларнинг адекватлиги (24-бандга қаранг)**

- A59. Молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилишини, шу жумладан очиб берилган тегишли маълумотларни баҳолаш айрим молиявий ҳисоботлар тегишли таснифни ва молиявий маълумотлар тавсифини, шунингдек молиявий ҳисоботлар ва уларга илова қилинаётган изоҳлар шакли, мазмуни ва тайёрланишини акс эттирадиган тарзда тақдим этилганми, деган масалага тааллуқли. Бу, масалан, ҳисоботларда қўлланилган терминология, ифодаланган маълумотлар ҳажми, моддалар таснифи ва кўрсатилган суммаларни ҳисоблаш асосларини ўз ичига олади.

Аудиторлик далилларининг етарлиги ва тегишлилигини баҳолаш
(25–27-бандларга қаранг)

А60. Молиявий ҳисоботлар аудити – бу кумулятив ва такрорланадиган жараён. Аудитор режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши туфайли, олинган аудиторлик далиллари аудиторни режалаштирилган бошқа аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ёки кўламини модификациялашга мажбур қилиши мумкин. Рискларни баҳолашда асос сифатида фойдаланилган маълумотлардан сезиларли даражада фарқ қиладиган маълумотлар аудитор эътиборини тортиши мумкин. Масалан:

- Аудитор моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш жараёнида аниқлаган бузиб кўрсатишлар даражаси аудиторнинг рискларга берилган баҳо хусусидаги мулоҳазасини ўзгартириши ва ички назорат тизимида аҳамиятли камчилик мавжудлигига ишора қилиши мумкин.
- Аудитор бухгалтерия ёзувларида тафовутларни аниқлаши ёки зиддиятли ёсинки етишмаётган далилларни топиши мумкин.
- Аудит ўтказиш жараёнида умумий кўриб чиқиш босқичида бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар илгари кўзга тушмаган муҳим бузиб кўрсатишлар рискига ишора қилиши мумкин.

Бундай вазиятларда аудитордан режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини операцияларнинг барча ёки айрим туркумлари, счётлардаги қолдиқлар ёки очиб берилган маълумотлар ва тегишли тақдимномалар учун қайта кўрилган баҳоланган рисклар асосида қайта баҳолаш талаб этилиши мумкин. АХС 315 да аудитор томонидан амалга оширилган рисклар баҳосини қайта кўриш бўйича кейинги ҳаракатларга доир қўлланма белгиланган.⁷

А61. Аудитор фирибгарлик ҳоллари ёки хатолар алоҳида-алоҳида ходисалар ҳисобланишини тахмин қилиши мумкин эмас.

⁷ АХС 315, 31 банд

Бинобарин, топилган бузиб кўрсатиш баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қандай таъсир кўрсатишини кўриб чиқиш баҳонинг асослилиги сақлангани ёки сақланмаганини аниқлашда муҳим ҳисобланади.

А62. Аудиторнинг нима етарли ва тегишли аудиторлик далили ҳисобланиши ҳақидаги мулоҳазасига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатади:

- Такдимномада потенциал бузиб кўрсатишнинг аҳамиятлилиги ва унинг таъсири алоҳида ёки бошқа потенциал бузиб кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда, молиявий ҳисобот учун муҳим бўлиши эҳтимоли.
- Рискларга нисбатан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти жавоб ҳаракатлари ва назорат воситаларининг самарадорлиги.
- Олдинги аудиторлик текширишлари жараёнида ҳар қандай потенциал бузиб кўрсатишлар борасида олинган тажриба.
- Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари, шу жумладан бундай аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш жараёнида муайян фирибгарлик ҳоллари ёки хатолар аниқлангани ёки аниқланмагани.
- Мавжуд маълумотларнинг манбалари ва ишончлилиқ даражаси.
- Аудиторлик далилларининг кенг қамровлиги.
- Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш.

Ҳужжатлар (28-бандга қаранг)

А63. Аудиторлик ҳужжатлари шакли ва ҳажми – бу профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, у тадбиркорлик субъекти ва унинг ички назорат тизими хусусияти, катта-кичиклиги ва мураккаблиги даражасига, тадбиркорлик субъекти томонидан берилган маълумотлар бор-йўқлигига, аудитни ўтказиш чоғида қўлланилаётган аудит методологияси ва усулларга боғлиқ бўлади.

**АУДИТ ВА СИФАТ НАЗОРАТИНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ:
I ҚИСМ**

1-жилд

Босишга рухсат этилди 11.06.2014. Когоз бичими 60x84 1/16.
34,75 босма табоқ. Адади 150 нусха. 759-сонли буюртма.
Баҳоси келишилган нархда.

«Sano-Standart» босмахонасида чоп этилди.
Тошкент ш, Широқ кўчаси, 100 уй.