

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

2-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 ҳуқуқи 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 кўринишда, хусусан электрон, механик, фотонусха, овоз ёзиш ва бошқа воситаларда узатилиши мумкин эмас.

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

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 402

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАДБИРҚОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИҲАТЛАРИ

(2009 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин бошланадиган даврлардаги
молиявий ҳисоботлар аудитлари учун кучга эга)*

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Мазкур АХС нинг қўллаш доираси	1–5
Кучга кириш санаси	6
Мақсадлар	7
Таърифлар	8
Талаблар	
Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматлар, жумладан ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлиш	9–14
Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskларига аудиторнинг жавоб ҳаракатлари	15–17
Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг хизматларини ўз ичига олмайдиган 1-турдаги ва 2-турдаги ҳисоботлар	18
Хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги фаолиятларга нисбатан фирибгарлик, қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар	19

* АХС 610 (янги таҳрирда), *Ички аудиторларнинг ишидан фойдаланиш*, натижасида мазкур АХС га нисбатан мутаносиб ўзгартиришлар 2013 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин якунланадиган даврлардаги молиявий ҳисоботларнинг аудитлари учун кучга эга бўлади.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИҲАТЛАРИ

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг аудитори томонидан ҳисобот
(хулоса) берилиши 20–22

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматлар,
жумладан ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлиш A1–A23

Мухим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига
аудиторнинг жавоб ҳаракатлари A24–A39

Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг хизматларини
ўз ичига олмайдиган 1-турдаги ва 2-турдаги ҳисоботлар A40

Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги фаолиятларга нисбатан
фирибгарлик, конунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя
этмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар A41

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан ҳисобот
(хулоса) берилиши A42–A44

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 402 “Хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказиш жиҳатлари” 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) фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти бир ёки бир неча хизмат кўрсатувчи ташкилотларининг хизматларидан фойдаланган пайтда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш жавобгарлигини қамраб олади. Хусусан, у муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти, жумладан аудитга ўринли бўлган ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлишда ҳамда ушбу рискларга жавоб берадиган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда ва амалга оширишда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан АХС 315¹ ва АХС 330² қандай қўлланилишини кенгрок ифодалайди.
2. Кўпгина тадбиркорлик субъектлари ўзларининг бизнесининг маълум жиҳатини бошқа ташкилотларга, яъни тадбиркорлик субъектининг кўрсатмаси асосида муайян вазифаларни амалга оширишдан бошлаб тадбиркорлик субъектининг бутун бир бизнес бирликлари ёки функцияларини, масалан солиқ қонунчилигига риоя этилиши функцияни ўрнини эгаллашгача бўлган хизматларни таъминлайдиган ташкилотларга топширадилар. Бундай ташкилотлар томонидан кўрсатиладиган кўпгина хизматлар тадбиркорлик субъектининг бизнес фаолиятларининг ажралмас қисми ҳисобланади; бироқ, ушбу хизматларнинг барчаси ҳам аудит учун ўринли бўлмайди.
3. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан таъминланадиган хизматлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларининг аудитига нисбатан ўринли бўлади, қачонки ушбу хизматлар ва улар устидан назоратлар молиявий ҳисобот учун ўринли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг

¹ АХС 315, *Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*

² АХС 330, *Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоб ҳаракатлари*

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

ахборот тизимининг, жумладан тегишли бизнес жараёнларининг қисми ҳисобланса. Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги кўпгина назоратлар молиявий ҳисоботга тегишли бўлишининг эҳтимоли юқори бўлсада, аудит учун ўринли бўлиши мумкин бўлган бошқа назоратлар, масалан активлар бўйича эҳтиёткорлик чоралари устидан назоратлар ҳам бўлиши мумкин. Хизмат кўрсатувчи ташкилотининг хизматлари молиявий ҳисобот учун ўринли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимининг, жумладан тегишли бизнес жараёнларининг қисми ҳисобланади, агарда ушбу хизматлар қуйидагиларнинг бирортасига таъсир этса:

- (а) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг фаолиятларидаги операцияларнинг туркумлари;
- (б) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг операциялари бошланадиган, қайд қилинадиган, қайта ишланадиган, зарур бўлганда тўғриланадиган, бош китобга ўтказиладиган ва молиявий ҳисоботларда акс эттириладиган тартиб-таомиллар, бунда ҳам ахборот технологияси ҳам қўл меҳнати тизимларидаги тартиб-таомиллар назарда тутилади;
- (в) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг операцияларини бошлашда, қайд қилишда, қайта ишлашда ва ҳисобот беришда фойдаланиладиган ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларидаги маълумотларни ва муайян счетларни тасдиқловчи, ёки электроник ёки қоғоз шаклидаги, тегишли бухгалтерия қайдлари; бу нотўғри маълумотнинг тузатилишини ва маълумот бош китобга қандай ўтказилишини ўз ичига олади;
- (г) Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ахборот тизими молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлган ҳолда, операциялардан ташқари, ҳодисаларни ва шароитларни қандай қамраб олиши;

АУДИТ

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- (д) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини, жумладан йирик ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ва очиб беришларни тайёрлашда фойдаланилган молиявий ҳисобот жараёни; ва
- (е) бухгалтерия ҳисоби регистрларини, жумладан такрорланмайдиган, ғайриоддий операциялар ёки тўғриланишларни қайд қилишда фойдаланиладиган ностандарт бухгалтерия ҳисоби регистрларини қамраб оладиган назоратлар.
4. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларга нисбатан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан амалга ошириладиган ишларнинг хусусияти ва кўлами ушбу хизматларнинг фойдаланувчи тадбиркорлик субъектига нисбатан хусусияти ва аҳамиятлилиги ва ушбу хизматларнинг аудитга нисбатан ўринлилигига боғлиқ бўлади.
5. Мазкур АХС қайта ишлаш учун чекланган ҳолда молия ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматларга, молия ташкилотида сақланадиган тадбиркорлик субъектининг ҳисобига, хусусан тадбиркорлик субъекти томонидан рухсат этиладиган операцияларга, масалан банк орқали ҳисоб операцияларини текширишни қайта ишлаш ёки брокер орқали қимматли қоғозлар операцияларини қайта ишлашга нисбатан қўлланилмайди. Шу билан бирга, мазкур АХС бошқа тадбиркорлик субъектларидаги эгаллик молиявий улушлардан, масалан ширкатлар, корпорациялар ва қўшма корхоналардан юзага келадиган операцияларнинг аудитига нисбатан қўлланилмайди, қачонки эгаллик улушлари улуш эгалари учун ҳисобга олинса ва эгаллик улушлари бўйича уларга ҳисобот тақдим этилса.

Кучга кириш санаси

6. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлар

7. Қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг хизматларидан фойдаланганда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг мақсадлари қуйидагилардан иборат бўлади:
- (а) муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли бўлган даражада, хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг хусусияти ва аҳамиятлилиги ва уларнинг аудит учун ўринли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ички назоратига таъсири тўғрисида тушунчага эга бўлиш; ва
 - (б) ушбу рискларга жавоб берадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш.

Таърифлар

8. АХС лар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:
- (а) Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти назоратининг қўшимча воситалари – Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар томонидан хизматлар ишлаб чиқилганида фойдаланувчи тадбиркорлик субъектлари томонидан қўлланиладиган назоратнинг воситалари ҳамда назорат мақсадларига эришиш учун зарур ҳолларда унинг тизими тавсифида кўрсатиладиган назоратнинг воситалари.
 - (б) Хизмат кўрсатувчи ташкилотларда назорат воситаларининг баёни ва ташкил қилиниши бўйича ҳисобот (мазкур АХС да 1-турдаги ҳисоботи сифатида инобатга олинади) – шундай ҳисоботки, қайсики қуйидагиларни қамраб олади:
 - (i) Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизими, назорат мақсадлари ва белгиланган санага ташкил этилган ва ўрнатилган тегишли назорат воситалари тўғрисида ушбу ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган баёни; ва

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРҚОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

АУДИТ

- (ii) 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 фикрини ўз ичига олган оқилона ишонч билдириш мақсадидаги хулосаси.
- (в) Хизмат кўрсатувчи ташкилотларидаги назорат воситаларининг баёни, ташкил қилинганлиги ва операцион самарадорлиги тўғрисидаги ҳисобот (хулоса) (мазкур АХС да 2-чи турдаги ҳисоботи сифатида инобатга олинади) – шундай ҳисобот (хулоса)ки, қайсики қуйидагиларни қамраб олади:
 - (i) 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 тўғрисидаги ушбу ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган баён; ва
 - (ii) Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг оқилона ишонч билдириш мақсадидаги ҳисоботи (хулосаси), қайсики қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - а. 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 фикри; ва
 - б. Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан назорат воситалари устидан ўтказилган тестларнинг ва улар натижаларининг баёни.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- (г) Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори – Хизмат кўрсатувчи ташкилоти талабига асосан, хизмат кўрсатувчи ташкилотининг назорат воситалари бўйича ишонч билдириш ҳисоботи (хулоса)ни тақдим қиладиган аудитор.
- (д) Хизмат кўрсатувчи ташкилот – 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).
- (е) Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизими – фойдаланувчи тадбиркорлик субъектларига хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботида қамраб олинган хизматларни кўрсатиш мақсадида, хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан ишлаб чиқилган, жорий этилган ва қўлланилаётган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар.
- (ж) Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот – Шундай хизмат кўрсатувчи ташкилотики, бунда у бошқа хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари тайёрланиши билан боғлиқ бўлган ахборот тизимларининг қисми ҳисобланадиган баъзи хизматларни фойдаланувчи тадбиркорлик субъектларига кўрсатиш учун жалб этилади.
- (з) Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг аудитори – фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини аудит текширувидан ўтказадиган ва ҳисобот (хулоса) берадиган аудитор.
- (и) Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти – Хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган ва молиявий ҳисоботлари аудит қилинаётган тадбиркорлик субъекти.

Талаблар

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматлар жумладан ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлиш

9. АХС 315 га мувофиқ фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти тўғрисида тушунчага эга бўлишда,³ фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилотининг хизматларидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг фаолиятларида қандай фойдаланиши, жумладан қуйидагилар тўғрисида тушунчага эга бўлиши лозим: (А1–А2 бандларга қаранг)
- (а) Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларнинг хусусияти ва ушбу хизматларнинг фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти учун аҳамиятлилиги, жумладан уларнинг фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ички назоратига таъсири; (А3–А5 бандларга қаранг)
 - (б) Қайта ишланган операцияларнинг ёки хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан таъсир этилган счетларнинг ёки молиявий ҳисобот жараёнларининг хусусияти ва муҳимлиги; (А6-бандга қаранг)
 - (в) Хизмат кўрсатувчи ташкилотининг фаолиятлари билан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари ўртасидаги ўзаро алоқанинг даражаси; ва (А7-бандга қаранг)
 - (г) Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги ўзаро боғлиқликнинг хусусияти, жумладан хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан амалга оширилган фаолиятлар бўйича тегишли шартномавий шартлар. (А8–А11 бандларга қаранг)
10. АХС 315 га мувофиқ аудитга нисбатан ўринли бўлган ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлишда,⁴ фойдаланувчи тадбиркорлик

³ АХС 315, 11-банд

⁴ АХС 315, 12-банд

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларга тегишли фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидаги тегишли назоратларнинг, жумладан хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан қайта ишланган операцияларга нисбатан қўлланиладиган назоратларнинг тузилишини ва амалга оширилишини баҳолаши лозим. (A12–A14 бандларга қаранг)

11. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларнинг хусусияти ва аҳамиятлилиги ва уларнинг аудитга нисбатан ўринли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ички назоратига таъсири бўйича етарли тушунча муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиш ва баҳоланиш асосини таъминлаш мақсадида олинган бўлишини аниқлаши лозим.
12. Агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидан етарли тушунча олиш имконига эга бўлмаса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу тушунчани қуйидаги тартиб-таомилларнинг биридан ёки бир нечасидан олиши лозим:
 - (а) 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботга эга бўлиш, агарда мавжуд бўлса;
 - (б) муайян маълумотларни олиш учун фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти орқали хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан боғланиш;
 - (в) хизмат кўрсатувчи ташкилотига ташриф буюриш ва хизмат кўрсатувчи ташкилотидagi тегишли назоратлар тўғрисидаги зарур маълумотларни таъминлайдиган тартиб-таомилларни амалга ошириш; ёки
 - (г) хизмат кўрсатувчи ташкилотидagi тегишли назоратлар тўғрисидаги зарур маълумотларни таъминлайдиган тартиб-таомилларни амалга ошириш учун бошқа аудиторни жалб этиш. (A15–A20 бандга қаранг)

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг хизмат кўрсатувчи ташиклоти тўғрисидаги тушунчасини тасдиқлаш учун 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан фойдаланиш

13. 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот орқали таъминланган аудиторлик далилининг етарлилигини ва тегишлилигини аниқлашда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори қуйидагиларга нисбатан қаноатлантирилиши лозим:
 - (а) Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг профессионал ваколоти ва хизмат кўрсатувчи ташиклотига нисбатан мустақиллиги; ва
 - (б) 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот чиқарилганда асос қилиб олинган стандартларнинг етарлилиги. (А 21-бандга қаранг)
14. Агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташиклотидаги назоратларнинг тузилиши ва амалга оширилиши тўғрисидаги фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг тушунчасини тасдиқлаш учун 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан аудиторлик далили сифатида фойдаланишни режалаштирса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори:
 - (а) Хизмат кўрсатувчи ташиклотидаги назоратларнинг тавсифи ва тузилиши фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг мақсадлари учун ўринли бўлган санада ёки даврда бўлишини баҳолаши лозим;
 - (б) Аудитга нисбатан ўринли бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ички назорати тўғрисидаги тушунча бўйича ҳисобот орқали таъминланган далилнинг етарлилиги ва тегишлилигини баҳолаши лозим; ва
 - (в) Хизмат кўрсатувчи ташиклоти томонидан белгиланган фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти назоратининг қўшимча воситалари фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти учун ўринли бўлишини аниқлаши ва, агарда шундай бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти бундай назоратларни ишлаб чиққанлиги ва амалга оширганлиги тўғрисидаги тушунчага эга бўлиши лозим. (А22–А23 бандларга қаранг)

**Мухим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига аудиторнинг
жавоб ҳаракатлари**

15. АХС 330 га мувофиқ баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб ҳаракатларида, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори:

- (а) тегишли тақдим қилинган молиявий ҳисоботларга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далили фойдаланувчи тадбиркорлик субъектида сақланадиган бухгалтерия ёзувларида мавжуд бўлишини аниқлаши лозим; ва, агарда бундай бўлмаса,
- (б) етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириши ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори номидан хизмат кўрсатувчи ташкилотида ушбу тартиб-таомилларни амалга ошириш учун бошқа аудитордан фойдаланиши лозим. (А24–А28 бандларга қаранг)

Назоратларнинг тестлари

16. Қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан риск баҳоланиши хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг самарали ишлашининг кутилишини назарда тутса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу назоратларнинг операцион самарадорлиги тўғрисидаги аудиторлик далилига қуйидаги тартиб-таомилларнинг бири ёки бир нечаси орқали эга бўлиши лозим:

- (а) 2-турдаги ҳисоботга эга бўлиш, агарда мавжуд бўлса;
- (б) хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг ўринли тестларини амалга ошириш; ёки
- (в) фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори номидан хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг тестларини амалга ошириш учун бошқа аудитордан фойдаланиш. (А29–А30 бандларга қаранг)

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

2-турдаги ҳисоботдан хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг самарали ишлашининг аудиторлик далили сифатида фойдаланиш

17. Агарда 16(а)-бандга мувофиқ фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори 2-турдаги ҳисоботдан хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг самарали ишлашининг аудиторлик далили сифатида фойдаланишни режалаштирса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботи фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан риск баҳоланишини тасдиқлаш учун назоратларнинг самарадорлиги бўйича етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлашни куйидагилар орқали аниқлаши лозим:

- (а) Хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг тавсифи, тузилиши ва операцион самарадорлиги фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг мақсадлари учун ўринли бўлган санада ёки даврда бўлишини баҳолаш;
- (б) Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан белгиланган фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти назоратининг қўшимча воситалари фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти учун ўринли бўлишини аниқлаши ва, агарда шундай бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти бундай назоратларни ишлаб чиққанлиги ва амалга оширганлиги тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш ва, агарда шундай бўлса, уларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш;
- (в) назоратларнинг тестлари камраб олган муддатнинг ва назоратларнинг тестлари амалга оширилишидан буён ўтган даврнинг етарлилигини баҳолаш; ва
- (г) хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботида акс эттирилган хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан амалга оширилган назоратлар тестлари ва уларнинг натижалари фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларидаги тақдимномалар учун ўринли бўлишини ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан риск баҳоланишини тасдиқлаш учун

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлашини
баҳолаш. (A31–A39 бандларга қаранг)

**Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг хизматларини ўз ичига
олмайдиган 1-турдаги ва 2-турдаги ҳисоботлар**

18. Агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот томонидан кўрсатилган хизматларни ўз ичига олмайдиган 1-турдаги ва 2-турдаги ҳисоботлардан фойдаланишни режалаштирса ва ушбу хизматлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларининг аудити учун ўринли бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот томонидан кўрсатилган хизматларга нисбатан мазкур АХС нинг талабларини қўллаши лозим. (A40-бандга қаранг)

**Хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги фаолиятларга нисбатан
фирибгарлик, конунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ва
тузатилмаган бузиб кўрсатишлар**

19. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг раҳбариятидан хизмат кўрсатувчи ташкилоти фойдаланувчи тадбиркорлик субъектига ҳисобот тақдим этганлигини, ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти унинг молиявий ҳисоботларига таъсир этадиган бирор фирибгарлик, конунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар тўғрисида хабардорлигини сўраши лозим. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори бундай масалалар фойдаланувчининг кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятига, муддатига ва кўламига қандай таъсир этишини, жумладан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг хулосаларига ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг ҳисоботига нисбатан таъсирни баҳолаши лозим. (A41-бандга қаранг)

АУДИТ

**Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан ҳисобот
(хулоса) берилиши**

20. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори АХС 705⁵ га мувофиқ фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг ҳисоботидаги фикрни ўзгартириши лозим, агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг аудити учун ўринли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш имконига эга бўлмаса. (А42-бандга қаранг)
21. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ўзгартирилмаган фикрни камраб оладиган фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ҳисоботида хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ишларига мурожаат этмаслиги лозим, бунда буни амалга ошириш юзасидан конун ёки меъёрий ҳужжат орқали талаб этилмагунча. Агарда бундай мурожаат конун ёки меъёрий ҳужжат орқали талаб этилса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ҳисоботи мурожаати аудиторлик фикри бўйича фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг жавобгарлигини камайтирмаслигини таъкидлаши лозим. (А43-бандга қаранг)
22. Агарда хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ишларига мурожаат фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг фикрига нисбатан ўзгартириш тўғрисидаги тушунча учун ўринли бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ҳисоботи бундай мурожаат ушбу фикр бўйича фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг жавобгарлигини камайтирмаслигини таъкидлаши лозим. (А44-бандга қаранг)

⁵ АХС 705, *Мустақил аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаш*, 6-банд

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматлар, жумладан ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўлиш

Маълумотлар манбалари (9-бандга қаранг)

A1. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларнинг хусусияти бўйича маълумотлар қуйидагилар каби кенг турдаги манбаларда мавжуд бўлиши мумкин:

- Фойдаланувчи қўлланмалари.
- Тизим бўйича умумий маълумотлар.
- Техник қўлланмалар.
- Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўртасидаги шартнома ёки хизмат доирасидаги келишув.
- Хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратлар бўйича хизмат кўрсатувчи ташкилотларининг, ички аудиторларнинг ёки тартибга солувчи органларнинг ҳисоботлари.
- Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботлари, жумладан раҳбарият хатлари, агарда мавжуд бўлса.

A2. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан боғлиқ тажрибаси орқали, масалан, бошқа аудит келишувлари билан боғлиқ тажрибадан олинган маълумотлар ҳам хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг хусусияти тўғрисида тушунчага эга бўлишда фойдали бўлиши мумкин. Хусусан, бу фойдали бўлиши мумкин, агарда хизматлар ва хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги ушбу хизматлар устидан назоратлар юқори даражада стандартлашган бўлса.

АУДИТ

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

*Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган
хизматларнинг хусусияти (9(а)-бандга қаранг)*

А3. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти шундай хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланиши мумкинки, қайсики операцияларни қайта ишлайди, тегишли ҳисоб-китобни сақлайди, ёки операцияларни қайд қилади ва тегишли маълумотларни қайта ишлайди. Бундай хизматларни кўрсатадиган хизмат кўрсатувчи ташкилотлари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади: ходимларнинг даромад режалари ёки бошқалар учун активларни инвестиция қиладиган ва хизмат кўрсатадиган банк траст бўлинмалари; бошқалар учун ипотека кредитлари бўйича хизмат кўрсатадиган ипотека банклари; ва тўплам дастур иловаларини ҳамда мижозларга молиявий ва операцион битимларни қайта ишлашга имкон берадиган технологик муҳитни таъминлайдиган дастур хизмати таъминотчилари.

А4. Аудит учун ўринли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилоти хизматларига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия қайдларини юритиш.
- Активларни бошқариш.
- Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг агенти сифатида операцияларни ташкил этиш, қайд қилиш ёки қайта ишлаш.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос жиҳатлар

А5. Кичик тадбиркорлик субъектлари муайян операцияларни (масалан, иш ҳақи фонди бўйича солиқлар тўлови) қайта ишлаш ва уларнинг бухгалтерия қайдларини юритишдан бошлаб уларнинг молиявий ҳисоботларини тайёрланишигача бўлган ташқи бухгалтерия ҳисоботини юритиш хизматларидан фойдаланиши мумкин. Бундай хизмат кўрсатувчи ташкилотидан ўзининг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда фойдаланиш кичик тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва, ўринли бўлганда, бошқарув

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

юклатилган шахсларни молиявий ҳисоботлар бўйича уларнинг
жавобгарлигидан озод этмайди.⁶

*Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан қайта ишланган
операцияларнинг хусусияти ва муҳимлиги (9(б)-бандга қаранг)*

- А6. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ички назоратига таъсир этадиган сиёсатларни ва тартиб-таомилларни ташкил этиши мумкин. Ушбу сиёсатлар ва тартиб-таомиллар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидан камида қисман жисмонан ва операция тарзда ажратилган бўлади. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратларига нисбатан хизмат кўрсатувчи ташкилоти назоратларининг аҳамиятлилиги хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг хусусиятига, жумладан у фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти учун қайта ишлайдиган операцияларнинг хусусиятига ва аҳамиятлилигига боғлиқ бўлади. Муайян ҳолатларда, хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан қайта ишланган операциялар ва таъсир этилган счетлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига нисбатан муҳимдек намоён бўлмаслиги мумкин, аммо қайта ишланган операцияларнинг хусусияти аҳамиятли бўлиши мумкин ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу назоратларни тушуниш ҳолатларда зарур деб ҳисоблаши мумкин.

*Хизмат кўрсатувчи ташкилотининг фаолиятлари билан фойдаланувчи
тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари ўртасидаги ўзаро алоқанинг
даражаси (9(в)-бандга қаранг)*

- А7. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратларига нисбатан хизмат кўрсатувчи ташкилоти назоратларининг аҳамиятлилиги хизмат кўрсатувчи ташкилотининг фаолиятлари билан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари ўртасидаги ўзаро алоқанинг даражасига боғлиқ бўлади. Ўзаро алоқа даражаси деганда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан амалга оширилган қайта

⁶

АХС 200, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш, 4 ва А2-А3 бандлар

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

ишлаш жараёни устидан самарали назоратларни амалга ошириш имконига эга бўлиш ва уларни амалга оширишни танлаш даражаси назарда тутилади. Масалан, қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан операцияларга рухсат берилса ва хизмат кўрсатувчи ташкилоти ушбу операцияларни қайта ишласа ва улар бўйича бухгалтерия ҳисобини юритса, ўзаро алоқанинг юқори даражаси фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари билан хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги фаолиятлар ўртасида мавжуд бўлади. Ушбу ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти учун ушбу операциялар устидан самарали назоратларни амалга ошириш амалий имкони мавжуд бўлиши мумкин. Бошқа томондан, қачонки хизмат кўрсатувчи ташкилоти фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг операциялари бўйича ташаббусни амалга оширса ёки уларни дастлаб қайд қилса, қайта ишласа ва улар бўйича бухгалтерия ҳисобини юритса, ушбу икки ташкилотлар ўртасида ўзаро алоқанинг пастроқ даражаси мавжуд бўлади. Ушбу ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти ушбу операциялар устидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектида самарали назоратларни амалга ошириш имконига эга бўлмаслиги, ёки уларни амалга оширмасликни танлаши мумкин ва хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларга таяниши мумкин.

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўртасидаги ўзаро боғлиқликнинг хусусияти (9(г)-бандга қаранг)

А8. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўртасидаги шартнома ёки хизмат доирасидаги келишув қуйидагилар каби масалалар юзасидан маълумотларни таъминлаши мумкин:

- Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектига таъминланадиган маълумотлар ва хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан амалга оширилган фаолиятларга тегишли операциялар юзасидан ташаббусни амалга ошириш жавобгарликлари;
- Сақланадиган қайдларнинг шаклига ёки улардан фойдаланишга нисбатан тартибга солувчи органларнинг талабларининг қўлланилиши;

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- Фаолият амалга оширилмаган ҳолатда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектига таъминланадиган қоплов, агарда мавжуд бўлса;
- Хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўзининг назоратлари бўйича ҳисоботни таъминлаши ва, агарда шундай бўлса, бундай ҳисобот 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот бўлиши мумкинлиги;
- Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан сақланадиган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия регистрларидан ва аудитни амалга ошириш учун зарур бўлган бошқа маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлиши; ва
- Келишув фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ўртасидаги бевосита мулоқотга имкон бериши.

А9. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти ўртасида ва хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ўртасида бевосита алоқа мавжуд. Ушбу алоқалар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ўртасидаги бевосита алоқани яратиши шарт эмас. Қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ўртасида бевосита алоқа мавжуд бўлмаса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ўртасидаги ахборот алмашинувлари одатда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилоти орқали амалга оширилади. Тегишли ахлоқий ва махфийлик мулоҳазаларини инобатга олган ҳолда, бевосита алоқа фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ўртасида ҳам яратилиши мумкин. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори, масалан, хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори номидан қуйидагилар каби тартиб-таомилларни амалга оширишда фойдаланиши мумкин:

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- (а) Хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг тестлари; ёки
- (б) Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан сақланадиган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот операциялари ва счётлар қолдиқлари бўйича моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A10. Давлат сектори аудиторлари умуман олганда қонунчилик орқали белгиланган кенг қўламдаги фойдаланиш ҳуқуқларига эга бўлади. Бироқ, бундай фойдаланиш ҳуқуқлари мавжуд бўлмаган ҳолатлар бўлиши мумкин, масалан, бундай ҳолат хизмат кўрсатувчи ташкилоти бошқа юрисдикцияда жойлашган пайтда бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, давлат сектори аудитори тегишли фойдаланиш ҳуқуқлари олиниши мумкинлигини аниқлаш учун бошқа юрисдикцияда қўлланиладиган қонунчилик тўғрисида тушунчага эга бўлиши зарур бўлиши мумкин. Давлат сектори аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўртасидаги ҳар қандай шартномавий келишувлардан фойдаланиш ҳуқуқларини олиши ҳам мумкин ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидан ушбу келишувларда фойдаланиш ҳуқуқларини киритишни сўраши мумкин.

A11. Давлат сектори аудиторлари назоратларнинг тестларини ёки қонунга, меъёрий ҳужжатга ёки бошқа маъмурий ҳужжатга риоя этишга нисбатан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини амалга оширишда бошқа аудитордан фойдаланиши ҳам мумкин.

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларга тегишли назоратларни тушуниш (10-бандга қаранг)

A12. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилотининг хизматлари устидан назоратларни белгилаши мумкин бўлиб, бунда ушбу назоратлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан тестдан ўтказилиши мумкин ва улар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторига фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратлари, хизмат

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

кўрсатувчи ташкилотида жорий этилган назоратлардан қатъий назар, айрим ёки барча тегишли тақдимномалар учун самарали ишлаши тўғрисида хулоса қилишга имкон бериши мумкин. Агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти, масалан, ўзининг иш ҳақи операцияларини қайта ишлашда хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти муҳим бузиб кўрсатишларни олдини олиши ёки аниқлаши мумкин бўлган иш ҳақи бўйича тўлов қайдномаси маълумотларининг тақдим этилиши ва олиниши устидан назоратларни ташкил этиши мумкин. Ушбу назоратлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Хизмат кўрсатувчи ташкилотига тақдим этилган маълумотларни хизмат кўрсатувчи ташкилотидан олинган маълумотларнинг ҳисоботлари билан маълумотлар қайта ишлангандан сўнг қиёслаш.
- Аниқлик учун иш ҳақи қайдномаси суммаларининг бир қисмини қайта ҳисоблаш ва оқилоналик учун иш ҳақи қайдномасининг жами суммасини кўздан кечириш.

A13. Ушбу ҳолатда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори иш ҳақини қайта ишлаш устидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратларининг тестларини амалга ошириши мумкин бўлиб, бунда ушбу тестлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторида фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратлари иш ҳақи операцияларига тегишли тақдимномалар учун самарали ишлаши тўғрисида хулоса қилиш учун асосни таъминлаши мумкин.

A14. АХС 315 да таъкидлангандек,⁷ айрим рискларга нисбатан, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фақатгина моҳият бўйича текшириш тартиб-таомиллардан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконсиз бўлишини ёки амалий мумкин бўмаслигини мулоҳаза қилиши мумкин. Бундай рисклар хусусиятлари кўп ҳолларда кам ёки ҳеч қандай қўл меҳнатисиз юқорида даражада автоматлашган қайта ишлашни тақозо этган

⁷ АХС 315, 30-банд

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

ҳолда, мунтазам ва жиддий туркумлардаги операцияларнинг ва сҳет қолдиқларининг нотўғри ёки тўлиқсиз қайд қилинишига тегишли бўлиши мумкин. Бундай автоматлашган қайта ишлаш хусусиятлари айниқса фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилотларидан фойдаланадиган пайтда мавжуд бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, бундай рисклар устидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратлари аудит учун ўринли бўлади ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторидан мазкур АХС нинг 9 ва 10-бандларига мувофиқ бундай назоратлар тўғрисида тушунчага эга бўлиш ва уларни баҳолаш талаб этилади.

Етарли тушунча фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидан олинмаслиги мумкин бўлган пайтдаги кейинги тартиб-таомиллар (12-бандга қаранг)

А15. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланишига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиши ва баҳоланиши учун асосни таъминлашда зарур бўлган маълумотларга эга бўлиш мақсадида, 12-банддаги қайси тартиб-таомилни, алоҳида ёки биргаликда, амалга оширишга нисбатан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори қарорига қуйидагилар каби масалар таъсир этиши мумкин:

- ҳам фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ҳам хизмат кўрсатувчи ташкилотининг ҳажми;
- фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидаги операцияларнинг мураккаблиги ва хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг мураккаблиги;
- хизмат кўрсатувчи ташкилотининг жойлашуви (масалан, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилотида фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори номидан тартиб-таомилларни амалга оширишда бошқа аудитордан фойдаланишни қарор қилиши мумкин, агарда хизмат кўрсатувчи ташкилоти узоқ масофада жойлашган бўлса);

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- тартиб-таомил(лар) фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторини етарлича тегишли аудиторлик далили билан самарали тарзда таъминлашининг кутилиши; ва
- фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўртасидаги алоқанинг хусусияти.

A16. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўз назоратларининг тавсифи ва тузилиши буйича ҳисоботни (1-турдаги ҳисобот) ёки ўз назоратларининг тавсифи ва тузилиши ва уларнинг операцион самарадорлиги буйича ҳисоботни (2-турдаги ҳисобот) тақдим этиш учун хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторини жалб этиши мумкин. 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботлар Ишонч билдириш бўйича келишувларнинг халқаро стандарти (ИКХС) 3402⁸ асосида ёки ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгилайдиган ташкилот (қайсики уларни турли номлар орқали, масалан А-турдаги ёки Б-турдаги ҳисоботлар сифатида белгилаши мумкин) томонидан ташкил этилган стандартлар асосида чиқарилиши мумкин.

A17. 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботнинг мавжудлиги умуман олганда хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти ўртасидаги шартнома хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан бундай ҳисоботнинг таъминланишини ўз ичига олишига боғлиқ бўлади. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти амалий сабаблар туфайли фойдаланувчи тадбиркорлик субъектларига 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан фойдаланишга имкон беришни танлаши ҳам мумкин. Бироқ, айрим ҳолатларда, 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот фойдаланувчи тадбиркорлик субъектлари учун мавжуд бўлмаслиги мумкин.

A18. Айрим ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти бир ёки бир неча йирик бизнес бўлимларини ёки функцияларни, масалан ўзининг бутун солиқни режалаштириш ва риюя этишлик функцияларини, ёки молия ва бухгалтерия ёки назоратчи функциясини бир ёки бир неча хизмат кўрсатувчи ташкилотларига топшириши мумкин. Хизмат кўрсатувчи

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

ташкilotидаги назоратлар бўйича ҳисобот ушбу ҳолатларда мавжуд бўлмаслиги мумкинлиги туфайли, хизмат кўрсатувчи ташкilotига ташриф буюриш фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори учун хизмат кўрсатувчи ташкilotидаги назоратлар тўғрисида тушунчага эга бўлишда энг самарали тартиб-таомил бўлиши мумкин, чунки бунда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти хизмат кўрсатувчи ташкilotининг раҳбарияти билан бевосита боғланишининг эҳтимоли юқордир.

A19. Бошқа аудитордан хизмат кўрсатувчи ташкilotидаги тегишли назоратлар тўғрисида зарур маълумотларни таъминлайдиган тартиб-таомилларни амалга ошириш учун фойдаланиш мумкин. Агарда 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот чиқарилган бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу тартиб-таомилларни амалга ошириш учун хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторидан фойдаланиши мумкин, чунки хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори хизмат кўрсатувчи ташкilotи билан мавжуд алоқага эгадир. Бошқа аудиторнинг ишларидан фойдаланадиган фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори АХС 600⁹ даги йўриқномани фойдали деб ҳисоблаши мумкин, чунки АХС 600 бошқа аудиторни (жумладан ушбу аудиторнинг мустақиллиги ва профессионал ваколатини) тушунишга, бундай ишларнинг хусусиятини, муддатини ва кўламини режалаштиришда ҳамда олинган аудиторлик далилининг етарлилигини ва тегишлилигини баҳолашда бошқа аудиторнинг ишларида иштирок этишга тегишлидир.

A20. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти шундай хизмат кўрсатувчи ташкilotидан фойдаланиши мумкинки, қайсики ўз навбатида хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкilotдан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботга тегишли ахборот

⁹ АХС 600, *Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)*, 2-бандда таъкидланадики: «Аудитор ҳолатларда зарур бўлганда мослаштирилган мазкур АХС ни ушбу аудитор гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўлмаган молиявий ҳисоботларнинг аудитида бошқа аудиторларни жалб этган пайтда фойдали деб ҳисоблаши мумкин...». АХС 600 нинг 19-бандига ҳам қаранг.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

тизимининг қисми бўлган ҳолда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектига таъминланадиган айрим хизматларни таъминлашда фойдаланиши мумкин. Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот хизмат кўрсатувчи ташкилотидан алоҳида ташкилот бўлиши мумкин ёки хизмат кўрсатувчи ташкилотига боғлиқ бўлиши мумкин. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотдаги назоратларни кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин. Бир ёки бир неча хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотлардан фойдаланиладиган ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг фаолиятлари билан хизмат кўрсатувчи ташкилотининг фаолиятлари ўртасидаги ўзаро алоқа фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти, хизмат кўрсатувчи ташкилоти ва хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотлар ўртасидаги ўзаро алоқани қамраб олиш учун кенгайтирилган бўлади. Ушбу ўзаро алоқанинг даражаси ва хизмат кўрсатувчи ташкилоти ва хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотлар томонидан қайта ишланган операцияларнинг хусусияти ва аҳамиятлилиги фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори учун хизмат кўрсатувчи ташкилотининг ва хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг назоратларининг фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратларига нисбатан аҳамиятлилигини аниқлашда кўриб чиқиладиган энг муҳим омиллар ҳисобланади.

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг хизмат кўрсатувчи ташкилоти тўғрисидаги тушунчасини тасдиқлашда 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан фойдаланиш (13–14 бандларга қаранг)

- A21. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори тўғрисидаги сўровларни хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг профессионал ташкилоти ёки бошқа бухгалтер-амалиётчилар орқали амалга ошириши ва хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори тартибга солувчи органлар назорати остида бўлиши тўғрисида сўраши мумкин. Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилотидagi назоратлар бўйича ҳисоботларга нисбатан турли стандартлар қўлланиладиган юрисдикцияда фаолият юритаётган бўлиши мумкин ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан фойдаланилган стандартлар

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

тўғрисидаги маълумотларни стандартни белгилайдиган ташкилотдан олиши мумкин.

A22. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти тўғрисидаги маълумотлар билан бирга, 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторида қуйидагилар тўғрисида тушунчага эга бўлишда кўмак бериши мумкин:

- (а) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг операцияларини қайта ишлашга таъсир этиши мумкин бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назоратларнинг жиҳатлари, жумладан хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотлардан фойдаланиш;
- (б) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларидаги муҳим бузиб кўрсатишлар содир бўлиши мумкин бўлган операция оқимидаги нуқталарни аниқлаш учун хизмат кўрсатувчи ташкилоти орқали йирик операцияларнинг оқими;
- (в) фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот тақдимномалари учун ўринли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат мақсадлари; ва
- (г) хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назоратлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиши мумкин бўлган қайта ишлаш хатоларини олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун мос равишда ишлаб чиқилганлиги ва амалга оширилганлиги.

1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли тушунчага эга бўлишда кўмак бериши мумкин. Бироқ, 1-турдаги ҳисобот тегишли назоратларнинг операцион самарадорлиги тўғрисида ҳеч қандай далилни таъминламайди.

A23. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ҳисобот давридан ташқарида бўлган санадаги ёки даврдаги 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторида хизмат

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

кўрсатувчи ташкилотида амалга оширилган назоратлар тўғрисида дастлабки тушунчага эга бўлишда кўмак бериши мумкин, агарда ҳисобот бошқа манбалардан олинган қўшимча жорий маълумотлар орқали тўлдирилган бўлса. Агарда хизмат кўрсатувчи ташкилотининг назоратлар бўйича тавсифи аудит қилинаётган давр бошидан олдин келадиган сана ёки давр ҳолатига бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботда келтирилган маълумотларни янгилаш учун қуйидагилар каби тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин:

- хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги ўзгаришларни бундай ўзгаришлардан хабардор бўлиши мумкин бўлган лавозимдаги фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ходимлари билан муҳокама қилиш;
- хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан чиқарилган жорий ҳужжатларни ва ёзишмаларни кўздан кечириш; ёки
- ўзгаришларни хизмат кўрсатувчи ташкилоти ходимлари билан муҳокама қилиш.

АУДИТ

**Мухим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига аудиторнинг
жавоб ҳаракатлари (15-бандга қаранг)**

- A24. Хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланиш фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг муҳим бузиб кўрсатиш рискини ошириши кўрсатилган хизматларнинг хусусиятига ва ушбу хизмат устидан назоратларга боғлиқ бўлади; айрим ҳолатларда, хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланиш фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг муҳим бузиб кўрсатиш рискин камайтириши мумкин, айниқса агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг ўзи операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ва қайд қилиш каби муайян фаолиятларни амалга оширишда зарур бўлган профессионал малакалиликка эга бўлмаганда, ёки у етарли ресурсларга (масалан, АТ тизимига) эга бўлмаганда.
- A25. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия ҳисоби ёзувларининг муҳим жиҳатларини ўзида сақласа, ушбу ёзувлардан бевосита фойдаланиш ҳуқуқи

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИҲАТЛАРИ

фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиториға ушбу ёзувлар устидан назоратларнинг ишлашига тегишли бўлган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш ёки уларда қайд қилинган операциялар ва сўётлар қолдиқларни тасдиқлаш ёки иккаласи учун ҳам зарур бўлиши мумкин. Бундай фойдаланиш ҳуқуқи хизмат кўрсатувчи ташкилотининг ер участкаларида қайдларнинг жисмоний текширувини ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъектдан ёки бошқа жойдан электрон тарзда сақланган қайдларнинг сўровини ёки иккаласини ҳам ўз ичига олиши мумкин. Қачонки фойдаланиш ҳуқуқиға электрон тарзда эришилган бўлса, бунда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилоти жавобгар бўлган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг маълумотларининг тўлиқлиги ва бутунлиги устидан хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан амалға оширилган назоратларнинг етарлилигиға нисбатан далилға эга бўлиши мумкин.

A26. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти номидан хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан сақланган активларни акс эттирадиган қолдиқларға ёки амалға оширилган операцияларға нисбатан олинадиган аудиторлик далилининг хусусиятини ва кўламини аниқлашда, қуйидаги тартиб-таомиллар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан кўриб чиқилиши мумкин:

- (а) фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан сақланадиган қайдларни ва ҳужжатларни текшириш: далилнинг ушбу манбасининг ишончилиги фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан сақланган бухгалтерия ёзувларининг хусусияти ва кўлами ҳамда тасдиқловчи ҳужжатлар орқали аниқланади. Айрим ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти унинг номидан амалға оширилган муайян операцияларнинг мустақил батафсил қайдларини ёки ҳужжатларини сақламаслиги мумкин.
- (б) хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан сақланадиган қайдларни ва ҳужжатларни текшириш: фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги қайдлардан фойдаланиш ҳуқуқи

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти билан хизмат кўрсатувчи ташкилоти ўртасидаги шартномавий келишувларнинг қисми сифатида ташкил этилиши мумкин. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан сақланадиган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг қайдларидан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлиш учун унинг номидан бошқа аудитордан фойдаланиши ҳам мумкин.

- (в) хизмат кўрсатувчи ташкилотидан қолдиқларнинг ва операцияларнинг тасдиқномаларини олиш: қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти қолдиқларнинг ва операцияларнинг мустақил қайдларини сақласа, фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг қайдларини тасдиқлайдиган хизмат кўрсатувчи ташкилотидан олинган тасдиқнома кўриб чиқиладиган операцияларнинг ва активларнинг мавжудлигига нисбатан ишончли аудиторлик далилини ташкил этиши мумкин. Масалан, қачонки инвестицион бошқарувчи ва кастодиан (депозитарий) каби бир неча хизмат кўрсатувчи ташкилотларидан фойдаланилса ва ушбу хизмат кўрсатувчи ташкилотлари мустақил қайдларни сақласа, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу маълумотларни фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг мустақил қайдлари билан қиёслаш мақсадида ушбу ташкилотлар билан қолдиқларни тасдиқлаши мумкин.

Агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти мустақил қайдларни сақламаса, хизмат кўрсатувчи ташкилотидан тасдиқномалар юзасидан олинган маълумотлар фақатгина хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан сақланадиган қайдларда акс эттирилган маълумотларни таъкидлашдан иборат бўлади. Шу туфайли, бундай тасдиқномалар, алоҳида олинганда, ишончли аудиторлик далилини ташкил этмайди. Ушбу ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори мустақил далилнинг муқобил манбаси аниқланиши мумкинлигини кўриб чиқиши мумкин.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- (г) фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан сакланадиган қайдлар бўйича ёки хизмат кўрсатувчи ташкилотидан олинган ҳисоботлар бўйича тахлилий тартиб-таомилларни амалга ошириш: тахлилий тартиб-таомилларнинг самарадорлиги тақдимномага боғлиқ тарзда ўзгариш эҳтимоли мавжуд ва унга мавжуд бўлган маълумотларнинг қўлами ва тафсилоти таъсир этади.

A27. Бошқа аудитор фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторларининг манфаати учун жиҳатига кўра моҳияти бўйича текшириш бўлган тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин. Бундай келишув фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти ва унинг фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан ҳамда хизмат кўрсатувчи ташкилоти ва унинг хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан келишилган тартиб-таомилларни бошқа аудитор томонидан амалга оширилишини ўз ичига олиши мумкин. Бошқа аудитор томонидан амалга оширилган тартиб-таомиллардан юзага келадиган топилмалар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан улар етарлича тегишли аудиторлик далилини ташкил этишини аниқлаш учун кўриб чиқилади. Шу билан бирга, хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори жиҳатига кўра моҳиятли бўлган белгиланган тартиб-таомилларни амалга ошириши юзасидан ҳукумат ташкилотлари томонидан белгиланган талаблар ёки шартномавий келишувлар мавжуд бўлиши мумкин. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан қайта ишланган счётлар қолдиқлари ва операцияларга нисбатан талаб этилган тартиб-таомиллар қўлланилишининг натижалари фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторлари томонидан уларнинг аудиторлик фикрларини тасдиқлаш учун зарур бўлган далилнинг маълум қисми сифатида фойдаланилиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, тартиб-таомилларнинг амалга оширилишидан олдин, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ва хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори учун фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори тақдим этиладиган аудит ҳужжатлари ёки аудит ҳужжатларидан фойдаланиш ҳуқуқи юзасидан келишиш фойдали бўлиши мумкин.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

A28. Муайян ҳолатларда, айниқса қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти ўзининг айрим ёки барча молиявий функциясини хизмат кўрсатувчи ташкилотига топширса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори аудиторлик далилининг йирик қисми хизмат кўрсатувчи ташкилотда бўладиган ҳолатга дуч келиши мумкин. Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ёки унинг номидан бошқа аудитор томонидан хизмат кўрсатувчи ташкилотда амалга оширилиши зарур бўлиши мумкин. Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори 2-турдаги ҳисоботни тақдим этиши мумкин ва, қўшимча тарзда, моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори номидан амалга оширилиши мумкин. Бошқа аудиторнинг жалб этилиши фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг фикрини тасдиқлашнинг оқилона асосига эришиш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг жавобгарлигини ўзгартирмайди. Шу туфайли, етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлигининг ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори кейинги моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини амалга оширилиши зарурлигининг фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан кўриб чиқирилиши бошқа аудитор томонидан амалга оширилган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларнинг йўналтирилишида, назорат қилинишида ва амалга оширилишида фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг иштирокини ўз ичига олади.

Назоратларнинг тестлари (16-бандга қаранг)

A29. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторидан АХС 330¹⁰ орқали муайян ҳолатлардаги тегишли назоратларнинг операцион самарадорлигига нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун назоратларнинг тестларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш талаб этилади. Хизмат кўрсатувчи ташкилоти ҳолатида, ушбу талаб қўлланилади, қачонки:

¹⁰ АХС 330, 8-банд

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- (а) Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳоланиши хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратлар самарали ишлаётганлигининг кутилишини ўз ичига олганда (яъни, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларнинг хусусияти, муддати ва қўламини аниқлашда хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг операцион самарадорлигига таянишни кўзда тутади); ёки
- (б) моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларнинг ўзи, ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидаги назоратларнинг операцион самарадорлигининг тестлари билан биргаликда, тақдимнома даражасида етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлай олмаганда.

А30. Агарда 2-турдаги ҳисобот мавжуд бўлмаса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти орқали хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан боғланиб, хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори тегишли назоратларнинг операцион самарадорлигининг тестларини ўз ичига оладиган 2-турдаги ҳисоботни таъминлаши учун жалб этилишини сўраши мумкин ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилотида ушбу назоратларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказадиган тартиб-таомилларни амалга ошириш учун бошқа аудитордан фойдаланиши мумкин. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилотига таширф буюриши ва тегишли назоратларнинг тестларини амалга ошириши ҳам мумкин, агарда хизмат кўрсатувчи ташкилоти бунга ўз розилигини билдирса. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг рискни баҳолашлари бошқа аудиторнинг ишлари ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг ўз тартиб-таомиллари орқали таъминланган бирлашган далилга асосланади.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

2-турдаги ҳисоботдан хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг самарали ишлашининг аудиторлик далили сифатида фойдаланиш (17-бандга қаранг)

A31. 2-турдаги ҳисобот бир қатор турли фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторларининг талабларини қаноатлантиришга мўлжалланган бўлиши мумкин; шу туфайли хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботида акс эттирилган назоратларнинг тестлари ва натижалар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида аҳамиятли бўлган тақдимномалар учун ўринли бўлмаслиги мумкин. Ўринли назоратларнинг тестлари ва натижалар шундай мақсадда баҳоланадики, бунда хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботи фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан риск баҳоланишини тасдиқлаш учун назоратларнинг самарадорлиги тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлаши аниқланади. Буни амалга оширишда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори қуйидаги омилларни кўриб чиқиши мумкин:

- (а) назоратларнинг тестлари қамраб олган муддат ва назоратларнинг тестлари амалга оширилишидан буён ўтган давр;
- (б) хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ишларининг ва қамраб олинган хизматларнинг ва қайта ишлаш жараёнларининг қўлами, тестдан ўтказилган назоратлар ва амалга оширилган тестлар ҳамда тестдан ўтказилган назоратларнинг фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратларига тегишли бўлиш йўли; ва
- (в) ушбу назоратлар тестларининг натижалари ва хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг назоратларнинг операцион самарадорлиги бўйича фикри.

A32. Муайян тақдимномалар учун, муайян тест қамраб олган давр қанчалик қисқароқ бўлса ва тестнинг амалга оширилишидан буён қанчалик узокроқ давр ўтган бўлса, тест шунчалик камроқ аудиторлик далилини таъминлаши мумкин. 2-турдаги ҳисоботда қамраб олинган даврни фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот даври билан қиёслашда,

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори 2-турдаги ҳисобот камроқ аудиторлик далилини таъминлашини хулоса қилиши мумкин, агарда 2-турдаги ҳисоботда камраб олинган давр билан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ҳисобот юзасидан таянишни кўзлаган давр ўртасида қисман мос келиши мавжуд бўлса. Қачонки шундай ҳолат бўлса, олдин келадиган ёки кейинги даврни камраб оладиган 2-турдаги ҳисобот қўшимча аудиторлик далилини таъминлаши мумкин. Бошқа ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратларнинг тестларини амалга оширишни, ёки амалга ошириш учун бошқа аудитордан фойдаланишни, ушбу назоратларнинг ишлар самарадорлиги тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун зарур деб ҳисоблаши мумкин.

A33. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори учун 2-турдаги ҳисобот камраб олган даврдан ташқарида бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги тегишли назоратларга нисбатан жиддий ўзгаришлар тўғрисида қўшимча далилга эга бўлиш ёки амалга ошириладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини аниқлаш зарур бўлиши ҳам мумкин. Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботи камраб олган даврдан ташқарида амал қилган хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратлар тўғрисида қандай қўшимча аудиторлик далилига эга бўлишни аниқлашдаги ўринли омиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- тақдимнома даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларининг аҳамиятлилиги;
- оралик давр мобайнида тестдан ўтказилган муайян назоратлар, улар тестдан ўтказилгандан буён уларга нисбатан жиддий ўзгаришлар, жумладан ахборот тизимидаги, қайта ишлаш жараёнларидаги ва ходимлардаги ўзгаришлар;
- ушбу назоратларнинг операцион самарадорлиги тўғрисидаги аудиторлик далили олинган даража;
- қолган даврнинг узунлиги;

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори назоратларга таянган ҳолда кейинги моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини камайтиришни кўзда тутган даража; ва
- фойдаланувчи тадбиркорлик субъектида назорат муҳитининг самарадорлиги ва назоратларнинг мониторинги.

A34. Қўшимча аудиторлик далили, масалан, назоратларнинг тестларини қолган даврга кенгайтириш ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан назоратлар мониторинг қилинишини тестдан ўтказиш орқали олиниши мумкин.

A35. Агарда хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг тестдан ўтказиш даври тўлиқ тарзда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот давридан ташқарида бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори учун фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг назоратлари самарали ишлаётганлиги тўғрисида хулоса қилишда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори бундай тестларга таяниш имконига эга бўлмайди, чунки улар назоратларнинг самарадорлиги бўйича жорий аудит даври далилини таъминламайди, бунда бошқа тартиб-таомиллар амалга оширилмагунча.

A36. Маълум ҳолатларда, хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизмат шундай фараз билан ишлаб чиқилган бўлиши мумкинки, бунда муайян назоратлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан амалга оширилади. Масалан, хизмат шундай фараз билан ишлаб чиқилган бўлиши мумкинки, бунда операциялар қайта ишлаш учун хизмат кўрсатувчи ташкилотига юборилишидан олдин фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти уларга рухсат бериш бўйича жорий этилган назоратларга эга бўлади. Бундай ҳолатда, хизмат кўрсатувчи ташкилотининг назоратлар бўйича тавсифи ушбу тўлдирувчи фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти назоратларининг тавсифини ўз ичига олиши мумкин. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу тўлдирувчи фойдаланувчи тадбиркорлик

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

субъекти назоратлари фойдаланувчи тадбиркорлик субъектига кўрсатилган хизматга нисбатан ўринли бўлишини кўриб чиқади.

A37. Агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботи етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламаслиги мумкинлигига ишонч ҳосил қилса, масалан, агарда хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботи назоратлар бўйича хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг тестларининг ва улар асосидаги натижаларнинг изоҳини қамраб олмаса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори билан хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ишларининг қўлами юзасидан муҳокама қилишни сўраш учун, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти орқали, хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан боғланган ҳолда хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг тартиб-таомиллари ва ҳулосалари тўғрисидаги тушунчани тўлдириши мумкин. Шунингдек, агарда фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори зарур деб ҳисобласа, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторидан хизмат кўрсатувчи ташкилотда тартиб-таомилларни амалга оширишни сўраш учун фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти орқали хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан боғланиши мумкин. Муқобил тарзда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори, ёки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори талабига асосан бошқа аудитор, бундай тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин.

A38. Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг 2-турдаги ҳисоботи тестларнинг натижаларини, жумладан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ҳулосаларига таъсир этиши мумкин бўлган кутилишлар ва бошқа маълумотларни аниқлайди. Хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан таъкидланган истиснолар ёки хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг 2-турдаги ҳисоботида келтирилган модификацияланган фикр автоматик равишда шунинг англатмайдики, хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг 2-турдаги ҳисоботи муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларининг аудити учун фойдали бўлмайди. Аксинча, истиснолар ва хизмат кўрсатиш соҳаси

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

аудиторининг 2-турдаги ҳисоботида модификацияланган фикрни юзага келтирадиган масала хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори томонидан амалга оширилган назоратларнинг тестлари фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан баҳоланишида кўриб чиқилади. Истисноларни ва модификацияланган фикрни юзага келтирадиган масалаларни кўриб чиқишда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори билан бундай масалаларни муҳокама қилиши мумкин. Бундай ахборот алмашинуви фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг хизмат кўрсатуви ташкилоти билан боғланишига ва ахборот алмашинуви содир бўлиши юзасидан хизмат кўрсатуви ташкилотининг тасдиғига эга бўлишига боғлиқ бўлади.

Аудит мобайнида аниқланган ички назоратдаги камчиликлар бўйича ахборот алмашинуви

А39. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторида аудит мобайнида аниқланган аҳамиятли камчиликларни ёзма равишда ҳам раҳбариятга ҳам бошқарув юклатилган шахсларга мунтазам равишда билдириши талаб этилади.¹¹ Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторида жавобгарликнинг тегишли даражасидаги раҳбариятга мунтазам равишда аудит мобайнида аниқланган ички назоратдаги бошқа шундай камчиликларни ҳам билдириши талаб этиладики, қайсики фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг профессионал мулоҳазаси бўйича раҳбариятнинг эътиборини жалб этиш учун етарлича муҳим ҳисобланади.¹² Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори аудит мобайнида аниқлаши мумкин бўлган ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ва бошқарув юклатилган шахсларига билдириши мумкин бўлган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти томонидан амалга оширилиши мумкин бўлган назоратларнинг, жумладан 1-

¹¹ АХС 265, *Бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбариятга ички назоратдаги камчиликларни билдириши*, 9-10 бандлар

¹² АХС 265, 10-банд

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботга эга бўлиш натижасида аниқланган назоратларнинг ҳар қандай мониторинги;

- тўлдирувчи фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти назоратлари 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботда таъкидланган ҳолда фойдаланувчи тадбиркорлик субъектида амалга оширилмаган ҳолатлар; ва
- амалга оширилгани намоён бўлган ёки 2-турдаги ҳисоботда хусусан қамраб олинмаган ҳолда, хизмат кўрсатувчи ташкилотида зарур бўлиши мумкин бўлган назоратлар.

Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг хизматларини ўз ичига олмайдиган 1-турдаги ва 2-турдаги ҳисоботлар (18-бандга қаранг)

A40. Агарда хизмат кўрсатувчи ташкилоти хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотдан фойдаланса, хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботи хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг ўринли назорат мақсадларини ва тегишли назоратларни хизмат кўрсатувчи ташкилотининг ўз тизими бўйича тавсифига ва хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг келишуви доирасига киритиши ёки киритмаслиги мумкин. Ҳисоботнинг ушбу икки методлари мос равишда жамловчи метод ва ажратилган метод деб юритилади. Агарда 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотдаги назоратларни инобатга олмаса ва хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот томонидан кўрсатилган хизматлар фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларининг аудити учун ўринли бўлса, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторидан хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотга нисбатан мазкур АХС нинг талабларини қўллаш талаб этилади. Хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилот томонидан кўрсатилган хизматларга нисбатан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан амалга ошириладиган ишларнинг хусусияти ва қўлами ушбу хизматларнинг фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти учун хусусияти ва аҳамиятлилигига ва ушбу хизматларнинг аудитга нисбатан ўринлилигига боғлиқ бўлади. 9-бандда келтирилган талабнинг қўлланилиши фойдаланувчи

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

тадбиркорлик субъекти аудиториغا хизмат кўрсатувчи пудратчи ташкилотнинг таъсирини ва амалга ошириладиган ишларнинг хусусияти ва кўламини аниқлашда кўмак беради.

**Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги фаолиятларга нисбатан
фирибгарлик, қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ва
тузатилмаган бузиб кўрсатишлар (19-бандга қаранг)**

А41. Хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланувчи тадбиркорлик субъектлари билан тузилган шартнома шартлари асосида таъсир этилган фойдаланувчи тадбиркорлик субъектларига хизмат кўрсатувчи ташкилотининг раҳбариятига ёки ходимларига тааллуқли ҳар қандай фирибгарлик, қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ёки тузатилмаган бузиб кўрсатишларни очиб бериш талаб этилиши мумкин. 19-банд орқали талаб этилгандек, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг раҳбариятидан хизмат кўрсатувчи ташкилоти бирорта бундай масалалар юзасидан ҳисобот тақдим этганлиги тўғрисида сўровларни ўтказди ва хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан ҳисобот берилган ҳар қандай масалалар фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятига, муддатига ва кўламига таъсир этишини баҳолайди. Муайян ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу баҳолашни амалга оширишда қўшимча маълумотларни талаб этиши мумкин ва зарур маълумотларга эга бўлиш учун фойдаланувчи тадбиркорлик субъектидан хизмат кўрсатувчи ташкилоти билан боғланишни сўраши мумкин.

**Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан ҳисобот
(хулоса) берилиши (20-бандга қаранг)**

А42. Қачонки фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларининг аудити учун ўринли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматларга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишда имконсиз

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

бўлса, аудитнинг кўлами чекланган бўлади. Бу куйидаги ҳолатларда бўлиши мумкин:

- фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатувчи ташкилоти томонидан кўрсатилган хизматлар тўғрисида етарли тушунчага эга бўлишда имконсиз бўлса ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиш ва баҳоланиш асосига эга бўлмаса;
- фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори томонидан риск баҳоланиши хизмат кўрсатувчи ташкилотидаги назоратлар самарали ишлашининг кутилишини ўз ичига олса ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу назоратларнинг операцион самарадорлиги тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишда имконсиз бўлса; ёки
- Етарлича тегишли аудиторлик далили фақатгина хизмат кўрсатувчи ташкилотида сақланадиган қайдлар орқали мавжуд бўлса ва фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ушбу қайдлардан бевосита фойдаланиш ҳукуқига эга бўлишда имконсиз бўлса.

Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори қўшимча изоҳлар билан фикрни ифодалаши ёки фикр билдиришдан бош тортиши молиявий ҳисоботларга нисбатан эҳтимолий таъсирлар муҳим ёки кенг камровли бўлишига нисбатан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг ҳулосасига боғлиқ бўлади.

Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ишларига мурожаат (21–22 бандларга қаранг)

А43. Айрим ҳолатларда, конун ёки меъёрий ҳужжат, масалан, давлат секторидаги шаффофлик мақсадларида фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори ҳисоботида хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ишларига мурожаатни талаб этиши мумкин. Бундай ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори учун бундай мурожаатни амалга оширишдан олдин хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг розилиги зарур бўлиши мумкин.

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТ ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН
ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШ ЖИХАТЛАРИ

- А44. Фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти хизмат кўрсатувчи ташкилотидан фойдаланиши тўғрисидаги далил фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг фикрини тасдиқлашнинг оқилона асосига эришиш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича АХС ларга асосан фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг жавобгарлигини ўзгартирмайди. Шу туфайли, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фойдаланувчи тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари бўйича фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори фикри учун, қисман, асос сифатида хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботиغا мурожаат этмайди. Бироқ, қачонки хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботидаги модификацияланган фикр туфайли фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори модификацияланган фикрни ифодаласа, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботиغا мурожаат этишдан тўсилмайди, агарда бундай мурожаат фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудиторининг модификацияланган фикрининг сабабини тушунтиришга кўмак берса. Бундай ҳолатларда, фойдаланувчи тадбиркорлик субъекти аудитори учун бундай мурожаатни амалга оширишдан олдин хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг роилиги зарур бўлиши мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 450

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ 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	
Аниқланган бузиб кўрсатишларни жамлаш	5
Аудитни бажаришга қараб аниқланган бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш	6–7
Бузиб кўрсатишлар тўғрисида маълумотлар бериш ва бузиб кўрсатишларни тузатиш	8–9
Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш	10–13
Ёзма баёнотлар	14
Ҳужжатлар	15
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Бузиб кўрсатишлар таърифи	A1
Аниқланган бузиб кўрсатишларни жамлаш	A2–A3
Аудитни бажаришга қараб аниқланган бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш	A4–A6

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида маълумотлар бериш ва бузиб кўрсатишларни тузатиш	A7–A10
Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш	A11–A23
Ёзма баёнотлар	A24
Ҳужжатлар	A25

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 450 “Аудит ўтказиши жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш” 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 у томонидан аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсирини ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга таъсирини баҳолаш вазифаси кўриб чиқилади. АХС 700 да аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича фикрни таърифлашда молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар йўқлигига оқилона ишонч ҳосил қилинган-қилинмаганини аниқлаш вазифаси кўриб чиқилади. АХС 700 га мувофиқ талаб этиладиган аудитор хулосаси тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга таъсирига аудитор томонидан АХСга мувофиқ берилган баҳони эътиборга олади.¹ АХС 320² да аудиторнинг молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва бажаришда муҳимлик концепциясини тегишли равишда қўллаш вазифаси кўриб чиқилади.

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботнинг аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

3. Аудиторнинг мақсади қуйидагиларни баҳолашдан иборат:
 - (а) Аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсирини; ва
 - (б) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга таъсири.

¹ АХС 700 “Молиявий ҳисобот бўйича фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”, 10–11 бандлар

² АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик”

Таърифлар

4. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар куйида кўрсатилган маъноларга эга:

- (а) *Бузиб кўрсатиш*– Молиявий ҳисобот моддасининг қиймати, таснифланиши, тақдим этилиши ёки очиб бериши билан ушбу модданинг ўрнатилган тартибда молиявий ҳисоботни тақдим этишга мувофиқ қиймати, таснифланиши, тақдим этилиши ва очиб берилиши ўртасидаги фарк. Ҳисоботда бузиб кўрсатиш хато ёки фирибгарлик натижасида юзага келиши мумкин. (А1 бандга қаранг)

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.

- (б) Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар – Аудитор томонидан аудит ўтказиш жараёнида йиғилган ва, шу билан бирга, тузатилмаган бузиб кўрсатишлар.

Талаблар

Аниқланган бузиб кўрсатишларни жамлаш

5. Аудитор аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни жамлаши лозим, арзимаганлиги аниқ бўлган бузиб кўрсатишлар бундан мустасно. (А2-А3 бандларига қаранг).

Аудитни бажаришга қараб аниқланган бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш

6. Аудитор аудит умумий стратегияси ва аудит режасини қайта кўриш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлаши лозим, башарти:
- (а) Аниқланган бузиб кўрсатишлар хусусияти ва уларнинг юзага келиши сабаблари аудит ўтказиш жараёнида йиғилган бузиб

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ БАҲОЛАШ

кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда муҳим бўлиши мумкин бўлган бошқа бузиб кўрсатишлар ҳам мавжуд бўлиши мумкинлигига ишора қилса; ёки (А4 бандга қаранг)

- (б) Аудит ўтказиш жараёнида йиғилган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси АХС 320 га мувофиқ белгиланган муҳимлик даражасига етган бўлса. (А5 бандга қаранг)

7. Агар аудиторнинг сўровига биноан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларини таҳлил қилган ва топилган бузиб кўрсатишларни тузатган бўлса, аудитор бузиб кўрсатишлар қолган-қолмаганини аниқлаш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (А6 бандга қаранг)

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида маълумотлар бериш ва бузиб кўрсатишларни тузатиш

8. Аудитор, агар бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланган бўлмаса, аудит ўтказиш жараёнида йиғилган барча бузиб кўрсатишлар тўғрисида тадбиркорлик субъекти раҳбариятини ўз вақтида хабардор қилиши лозим.³ Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан бундай бузиб кўрсатишларни тузатишни сўраши лозим. (А7-А9 бандларига қаранг).
9. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудитор хабар қилган барча ёки айрим бузиб кўрсатишларни тузатишдан бош тортса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бузиб кўрсатишларни тузатмаётгани сабабларини аниқлаши зарур ва молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлигига баҳо бераётганда бу билимни эътиборга олиши лозим. (А10 бандига қаранг)

Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш

10. Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар таъсирини баҳолашдан олдин аудитор АХС 320 га мувофиқ белгиланган муҳимлик даражасини у

³ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 7-банд

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

тадбиркорлик субъектининг амалдаги молиявий натижаларига аввалгидек мос келиши ёки мос келмаслигини аниқлаш учун қайта баҳолаши лозим. (A11-A12 бандларига қаранг).

11. Аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан жамланган ҳолда муҳим ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаши лозим. Бунда аудитор қуйидаги масалаларни кўриб чиқиши керак:
 - (а) Ҳам операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларига нисбатан, ҳам молиявий ҳисоботларга нисбатан бузиб кўрсатишлар миқдори (қиймати) ва хусусияти, шунингдек бундай бузиб кўрсатишлар юзага келишининг муайян сабаблари; ва (A13-A17, A19-A20 бандларига қаранг)
 - (б) Олдинги даврларга тегишли тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг тегишли операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларига, шунингдек молиявий ҳисоботларга таъсири. (A18 бандига қаранг).

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви

12. Аудитор, агар бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланган бўлмаса, бошқарув юклатилган шахсларга тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ҳамда бундай бузиб кўрсатишлар ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрга кўрсатиши мумкин бўлган таъсир тўғрисида ахборот тақдим этиши лозим.⁴ Аудитор томонидан тақдим этилган ахборотда тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишларнинг ҳар бири алоҳида кўрсатилиши керак Аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишларни тузатишни сўраши лозим. (A21-A23 бандларига қаранг).
13. Аудитор бошқарув юклатилган шахсларга олдинги даврлар билан боғлиқ тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг тегишли операциялар,

⁴ 3 ҳаволага қаранг.

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ БАҲОЛАШ

счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларига, шунингдек молиявий ҳисоботларга таъсири тўғрисида ҳам ахборот тақдим этиши лозим.

Ёзма баёотлар

14. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан улар тузатилмаган бузиб кўрсатишлар алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботларга кўрсатадиган таъсирни муҳим эмас деб ҳисоблаши ёки ҳисобламаслиги тўғрисида ёзма баёотни сўраб олиши лозим. Мазкур моддалар тавсифи ёзма баёотга киритилиши ёки унга илова қилиниши керак. (А24 бандига қаранг).

Ҳужжатлар

15. Аудитор аудиторлик ҳужжатларига қуйидаги маълумотларни киритиши лозим:⁵ (А25 бандига қаранг)
- (а) Бузиб кўрсатишлар аниқ арзимаган деб ҳисобланадиган сумма чегараси (5-банд);
 - (б) Аудит ўтказиш жараёнида жамланган барча бузиб кўрсатишлар, шунингдек улар тузатилгани ёки тузатилмагани тўғрисида маълумотлар (5, 8 ва 12-бандлар); ва
 - (в) Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда муҳим ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги тўғрисида аудитор хулосаси ва мазкур хулоса учун асослар (11-банд).

⁵ АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банди

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Бузиб кўрсатишлар таърифи (4(а) бандига қаранг)

A1. Бузиб кўрсатишлар қуйидагилар натижасида юзага келиши мумкин:

- (а) Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун асос бўлган маълумотларни йиғиш ёки уларга ишлов беришдаги хатоликлар (ноаниқликлар);
- (б) Бирон-бир сумма ёки очиб бериладиган маълумотнинг тушиб қолиши;
- (в) Фактлар тушириб қолдирилиши ёки нотўғри талқин қилиниши натижасида бажарилган ҳисоблаб чиқилган баҳонинг нотўғрилиги; ва
- (г) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аудитор асосли эмас деб ҳисоблаётган ҳисоблаб чиқилган баҳолар ёки аудитор мувофиқ эмас деб ҳисоблаётган ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланиши хусусидаги мулоҳазалари.

Фирибгарлик натижасида юз берган бузиб кўрсатишларга мисоллар АХС 240 да келтирилган.⁶

Аниқланган бузиб кўрсатишларни жамлаш (5 бандга қаранг)

A2. Аудитор бузиб кўрсатишлар арзимаган деб ҳисобланадиган ва жамланиши талаб этилмайдиган сумма чегарасини белгилаши мумкин, чунки аудитор бундай суммаларни жамлаш молиявий ҳисоботларга сезиларли даражада таъсир кўрсатмайди, деб ҳисоблайди. “Арзимаган” ибораси “муҳим эмас” ибораси билан маънодош эмас. Арзимаган масалалар – бу АХС 320 га мувофиқ белгиланган муҳимлик билан таққослаганда бутунлай бошқача (камроқ) кийматга эга бўлган масалалардир. Бу алоҳида-алоҳида ёки

⁶ АХС 240 “Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”, А1-А6 бандлари

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ БАҲОЛАШ

жамулжам ҳолда олинганидан ва миқдор, хусусият ёки вазият мезонларига мувофиқ баҳоланганидан қатъи назар, оқибатларни келтириб чиқармаслиги аниқ бўлган масалалардир. Агар бир ёки бир нечта модданинг арзимаганлиги хусусида бирон-бир ноаниқлик мавжуд бўлса, бундай модда ёки моддалар арзимаган деб баҳоланиши мумкин эмас.

А3. Ҳақиқий бузиб кўрсатишлар, нотўғри мулоҳаза натижасидаги бузиб кўрсатишлар ва тахмин қилинаётган бузиб кўрсатишларни фарқлаш аудитор учун аудит жараёнида йиғилган бузиб кўрсатишлар таъсирини баҳолашда ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларга бузиб кўрсатишлар тўғрисида маълумотлар беришда фойдали бўлиши мумкин.

- Ҳақиқий бузиб кўрсатишлар – бу шак-шубҳа уйғотмайдиган бузиб кўрсатишлар.
- Нотўғри мулоҳаза натижасидаги бузиб кўрсатишлар – бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аудитор асосли эмас деб ҳисоблаётган ҳисоблаб чиқилган баҳолар ёки аудитор нотўғри деб ҳисоблаётган ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланиши хусусидаги мулоҳазалари натижаси ҳисобланадиган фарқлар.
- Тахмин қилинаётган бузиб кўрсатишлар – жамланмалардаги бузиб кўрсатишларга аудитор томонидан берилган энг яхши баҳо бўлиб, у аудиторлик танлаш элементларида аниқланган бузиб кўрсатишларни мазкур элементлар мансуб бўлган жамланмага татбиқ этишни ўз ичига олади. Тахмин қилинаётган бузиб кўрсатишларни аниқлаш ва натижаларни баҳолаш борасида йўриқнома АХС 530 да баён этилган.⁷

Аудитни бажаришга қараб аниқланган бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш (6–7-бандларга қаранг)

А4. Бузиб кўрсатиш яқка бўлмаслиги мумкин. Бошқа бузиб кўрсатишлар ҳам мавжуд бўлиши мумкинлигининг далиллари, масалан, аудитор бузиб кўрсатиш ички назорат тизимининг амал

⁷ АХС 530 “Аудиторлик танлаш”, 14–15-бандлар

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ БАҲОЛАШ

қилишидаги издан чиқиш ёки тадбиркорлик субъекти томонидан тегишли бўлмаган тахминлар ёки баҳолаш усуллари кенг қўлланиши натижасида юзага келганини аниқлаган вазиятни ўз ичига олади.

- A5. Агар аудит ўтказиш жараёнида йиғилган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси АХС 320 га мувофиқ белгиланган муҳимлик даражасига етган бўлса, топилмаган бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар аудит ўтказиш жараёнида йиғилган бузиб кўрсатишлар билан бирга олинганда муҳимлик даражасидан ошиши рискининг мақбул бўлган қуйи даражасидан ортиқ риск мавжуд бўлиши мумкин. Топилмаган бузиб кўрсатишлар танлашдан фойдаланиш билан боғлиқ риск (танлаш rischi) ва танлашдан фойдаланиш билан боғлиқ бўлмаган риск билан белгиланган бўлиши мумкин.⁸
- A6. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудитор томонидан аниқланган бузиб кўрсатишнинг сабабини тушуниши, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларида ҳақиқий бузиб кўрсатиш суммасини аниқлаш учун тартиб-таомилларни бажариши ва молиявий ҳисоботларга тегишли тузатишларни киритиши учун тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларини таҳлил қилишни сўраши мумкин. Бундай сўров, масалан, аудитор томонидан аудиторлик танлаш элементида аниқланган бузиб кўрсатишларни мазкур элемент мансуб бўлган бутун жамланмага татбиқ этиш асосида берилиши мумкин.

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида маълумотлар бериш ва бузиб кўрсатишларни тузатиш (8–9-бандларга қаранг)

- A7. Тадбиркорлик субъектининг тегишли даражадаги раҳбариятига ўз вақтида маълумотлар бериш муҳимдир, чунки бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятига мазкур моддалар қай даражада бузиб кўрсатилганини баҳолаш, аудитор фикридан норози бўлган ҳолда бу ҳақда унга хабар қилиш ва зарурий чоралар қўриш имконини беради. Қоида тариқасида, тадбиркорлик субъектининг тегишли даражадаги раҳбариятига бузиб кўрсатишларни баҳолаш ва зарурий

⁸ АХС 530, 5(в)-(г) банди

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

чоралар кўриш учун масъул ва тегишли ваколатларга эга бўлган шахслар киради.

A8. Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда аудитор томонидан тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ёки тадбиркорлик субъектидаги бошқа шахсларга тақдим этиладиган муайян бузиб кўрсатишлар тўғрисидаги маълумотларга нисбатан муайян чеклашлар белгиланиши мумкин. Масалан, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда ҳақиқий ёки гумон қилинаётган ғайриқонуний ҳаракатлар тегишли ҳокимият органи томонидан тергов қилинишига ҳалакит бериши мумкин бўлган маълумотлар тақдим этиш ёки бошқа ҳаракатлар тақиқланиши мумкин. Айрим ҳолларда аудиторнинг маълумотларни сир сақлаш мажбуриятлари ва маълумотлар тақдим этиш мажбуриятлари ўртасидаги потенциал тўқнашув мураккаб бўлиши мумкин. Бундай вазиятда аудитор юридик маслаҳат сўраб мурожаат этиш зарурлиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши мумкин.

A9. Барча бузиб кўрсатишлар, шу жумладан аудитор хабар қилган бузиб кўрсатишлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тузатилиши тадбиркорлик субъекти раҳбариятига аниқ бухгалтерия китоблари ва ёзувларини юритиш имконини беради ва олдинги даврлар билан боғлиқ бўлган тузатилмаган муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий таъсири туфайли бўлгуси молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини пасайтиради.

A10. АХС 700 аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларида молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси талабларига мувофиқ тайёрлангани ва тақдим этилганини баҳолашини талаб қилади. Бу (мазкур) баҳолаш тадбиркорлик субъекти ҳисоб юритиш амалиётининг сифат жиҳатларини, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мулоҳазаларида ноҳолислик мавжуд бўлиши мумкинлигидан далолат берувчи кўрсаткичларни кўриб чиқишни ўз ичига олади,⁹ ва унга аудиторнинг тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бузиб

⁹ АХС 700, 12 банд

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

кўрсатишларни тузатмаётгани сабаблари ҳақидаги тасаввури таъсир
кўрсатиши мумкин.

**Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш (10–11-
бандларга қаранг)**

- A11. Аудитор томонидан АХС 320 га мувофиқ муҳимлик даражасини белгилаш аксарият ҳолларда тадбиркорлик субъектининг ҳисоблаб тахминий баҳоланган молиявий натижаларига асосланиши мумкин, чунки ҳақиқий молиявий натижалар ҳали маълум бўлмаслиги мумкин. Бинобарин, тузатилмаган бузиб кўрсатишлар таъсирини баҳолашдан олдин аудиторга АХС 320 га мувофиқ белгиланган муҳимлик даражасини ҳақиқий молиявий натижалар асосида қайта кўриш талаб этилиши мумкин.
- A12. АХС 320 да тушунтирилишича, аудитни бажаришга қараб, молиявий ҳисоботлар учун муҳимлик даражаси (ва, зарур ҳолда, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражалари), агар аудитор аудит ўтказиш жараёнида уни аввалбошдан бошқа сумма (ёки суммалар)ни белгилашга мажбур этиши мумкин бўлган маълумотлардан хабар топган бўлса, қайта кўрилади.¹⁰ Шундай қилиб, аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишлар таъсирини баҳолашидан олдин, муҳимлик даражаси жиддий кўриб чиқилиши мумкин. Бироқ, АХС 320 га мувофиқ белгиланган (мазкур АХСнинг 10-бандига қаранг) муҳимлик даражасининг аудитор томонидан қайта баҳоланиши пастроқ сумма (сумаалар)ни берган бўлса, муҳимлик чегараси ҳамда аудиторлик фикри учун асос бўладиган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун зарур бўлган кейин аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, бажариш муддатлари ва кўламининг мақбуллиги ҳам қайта кўрилади.
- A13. Бузиб кўрсатишнинг тегишли операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумларига таъсирини баҳолаш учун ҳар бир бузиб кўрсатиш алоҳида кўриб чиқилиши, шу жумладан мазкур операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумот туркуми учун белгиланган муҳимлик

¹⁰ АХС 320, 12-банд

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

даражасидан ошиш юз берган ёки юз бермагани тўғрисидаги масала кўриб чиқилиши лозим.

A14. Агар алоҳида бузиб кўрсатиш муҳим деб баҳоланса, унинг ўрни бошқа бузиб кўрсатишлар билан тўлдирилиши мумкинлиги эҳтимоли кам бўлади. Масалан, даромад муҳим даражада ошириб кўрсатилган бўлса, ҳатто бузиб кўрсатишнинг даромадга таъсири харажатлар мос равишда ошириб кўрсатилиши билан тўлиқ компенсация қилинган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишлар муҳим бўлади. Бузиб кўрсатишларни ўзаро ҳисобга олиш битта счёт қолдиғи ёки операциялар туркуми доирасида ўринли бўлиши мумкин; бироқ, ҳатто муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишларни ҳам ўзаро ҳисобга олишнинг мақсадга мувофиқлиги тўғрисида ҳулоса чиқаришдан олдин топилмаган бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши мумкинлиги risks кўриб чиқилиши лозим.¹¹

A15. Таснифдаги бузиб кўрсатишлар муҳим ёки муҳим эмас эканини аниқлаш сифатни тавсифловчи жиҳатларни, хусусан таснифдаги бузиб кўрсатишнинг қарз ёки бошқа шартнома мажбуриятларига таъсирини, айрим моддаларга ёки оралиқ якунларга таъсирини ёки асосий коэффициентларга таъсирини баҳолашни назарда тутати. Шундай вазиятлар юзага келиши мумкинки, бунда аудитор таснифдаги бузиб кўрсатиш, ҳатто у бошқа бузиб кўрсатишларни баҳолашда қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражаларидан ортиқ бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлар контекстида муҳим эмас, деган ҳулосага келади. Масалан, бухгалтерия баланси моддалари ўртасидаги таснифнинг нотўғрилиги, агар нотўғри тасниф суммаси бухгалтерия баланси тегишли моддаларининг қийматига нисбатан кам бўлса ва нотўғри тасниф фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга ёки ҳар қандай асосий коэффициентларга дахл этмаса, молиявий ҳисоботлар контекстида муҳим деб ҳисобланиши мумкин эмас.

A16. Айрим бузиб кўрсатишлар билан боғлиқ ҳолатлар аудиторни мазкур бузиб кўрсатишларни алоҳида-алоҳида ёки аудит ўтказиш жараёнида йиғилган бузиб кўрсатишлар билан жамулжам ҳолда, ҳатто улар

¹¹ Битта счёт қолдиғи ёки операциялар туркуми доирасида бир қанча муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишлар аниқланиши аудитордан мазкур счёт қолдиғи ёки операциялар туркуми учун муҳим бузиб кўрсатишлар risksини қайта баҳолашни бажаришни талаб қилиши мумкин.

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

молиявий ҳисоботлар учун белгиланган муҳимлик даражасидан паст бўлса ҳам, муҳим деб баҳолашга мажбур этиши мумкин. Баҳолашга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатлар сифатида шундай бир даражани айтиш мумкинки, бунда бузиб кўрсатиш:

- Тартибга солувчи органларнинг талабларига риоя этишга тегишли;
- Қарз бўйича шартларга ёки шартномада белгиланган бошқа талабларга тегишли;
- Ҳисоб сиёсатини нотўғри танлаш ёки қўллаш билан боғлиқ ва бу жорий давр учун молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатмайди, бироқ бўлғуси даврлар учун молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин;
- Даромадлардаги ўзгаришларни ёки бошқа жараёнларни никоблайди, айниқса, умумий иқтисодий ва соҳадаги шароитлар контекстида;
- Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, фаолият натижалари ёки пул маблағлари оқимларини баҳолаш учун қўлланиладиган коэффициентларга тегишли;
- Молиявий ҳисоботларда ифодаланган сегментларга доир маълумотларга тегишли (масалан, сегмент ёки тадбиркорлик субъекти бизнесининг субъект операцияларида ёки фойдалилик даражасида ҳал қилувчи роль ўйнайди деб идентификация қилинган бошқа қисми учун масаланинг аҳамияти);
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига тўланадиган мукофотнинг ошишига олиб келади, масалан, мукофот ёки бошқа рағбатлантиришларни олиш учун талаблар бажарилишини таъминлаш орқали;
- Аудиторнинг фойдаланувчиларга, масалан, тахмин қилинаётган даромадлар тўғрисида ахборот бериш фактлари ҳақидаги билимини эътиборга олганда аҳамиятли ҳисобланади;

АУДИТ

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ БАҲОЛАШ

- Алоҳида томонларни жалб қилувчи моддалар билан боғлиқ (масалан, битимда иштирок этувчи ташки томонлар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аъзолари билан боғлиқми);
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига кўра тақдим этиш махсус талаб этилмайдиган, бироқ, аудитор мулоҳазасига кўра, фойдаланувчилар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ёки пул маблағлари оқимларини тушунишлари учун муҳим ҳисобланадиган маълумотларни тушириб қолдириш ҳисобланади; ёки
- Аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар акс эттирилган ҳужжатларда ифодаланадиган ва оқилона тахминларга кўра молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатадиган бошқа маълумотларга (масалан, “Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан муҳокама ва таҳлил қилиш” ёки “Операцион ва молиявий тавсиф”га киритиладиган маълумотларга) тегишли. АХС 720¹² аудитор томонидан аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар акс эттирилган ҳужжатларда ифодаланган, аудитор ҳисобот (хулоса) тақдим этиши талаб қилинмайдиган бошқа маълумотларнинг кўриб чиқилиши билан боғлиқ.

Юқорида тавсифланган ҳолатлар фақат мисоллар ҳисобланади; улар барча аудит ўтказиш жараёнларида ҳам мавжуд бўлмаслиги мумкин, шу билан бир вақда, рўйхатга киритилмаган бошқа ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкин. Шунга ўхшаш ҳар қандай ҳолатларнинг мавжудлиги албатта бузиб кўрсатиш муҳим ҳисобланади деган хулосага олиб келмайди.

A17. АХС 240¹³ фибрибгарлик натижаси бўлган ёки бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатиш оқибатлари, ҳатто бузиб кўрсатиш суммаси

¹² АХС 720 “Аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги”

¹³ АХС 240, 35 банд

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлмаса ҳам, аудитнинг бошқа жиҳатларига нисбатан қай тарзда кўриб чиқирилиши лозимлигини тушунтиради.

- A18. Олдинги даврлар билан боғлиқ бўлган тузатилмаган муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий эффекти жорий давр учун молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин. Бундай тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг жорий давр учун молиявий ҳисоботларга таъсирини баҳолашга нисбатан аудитор қўллаши мумкин бўлган турли ёндашувлар мавжуд. Баҳолашга нисбатан айти бир ёндашувни қўллаш даврлар ўртасидаги изчилликни таъминлайди.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A19. Давлат сектори ташкилотларида аудит ўтказилган ҳолда бузиб кўрсатиш муҳим ёки муҳим эмаслигини баҳолашга аудиторнинг қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа бирон-бир тартибга солувчи қоидаларда белгиланган бирон-бир масалалар, шу жумладан, масалан, фирибгарлик тўғрисида хабар қилиш мажбуриятлари ҳам таъсир кўрсатиши мумкин.

- A20. Бундан ташқари, жамият манфаати, ҳисобдорлик, инсофлилик ва самарали қонунчилик назоратини таъминлаш сингари омиллар, хусусан, модданинг муҳимлиги унинг хусусияти билан қай даражада белгиланганини баҳолашга таъсир кўрсатиши мумкин. Бу айтиқса қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа бирон-бир тартибга солувчи қоидаларга риоя этиш билан боғлиқ бўлган моддаларга тегишли.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (12-бандга қаранг)

- A21. Агар тузатилмаган бузиб кўрсатишлар тўғрисида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аъзоси (аъзолари) хабардор қилинган ва у (улар) бошқарув юклатилган шахс (шахслар) ҳам ҳисобланса, мазкур бузиб кўрсатишлар тўғрисида айти шу шахс (шахслар) кўрсатилган сифатда яна бир марта хабардор қилиниши шарт эмас. Шунга қарамай, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аъзоси

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

(аъзолари)га ахборот тақдим этар (тадбиркорлик субъекти раҳбарияти таркибига кирувчи шахсларга ахборот берар) экан, у, акс ҳолда ўзи бошқарув юклатилган шахслар сифатида хабардор қилиши мумкин бўлган шахсларга ҳам ахборот беради (аудитор уларни бошқарув юклатилган шахслар сифатида хабардор қилиши шарт).¹⁴

A22. Агар тузатилмаган алоҳида муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишлар сони кўп бўлса, аудитор ҳар бир тузатилмаган алоҳида бузиб кўрсатиш деталлари тўғрисида эмас, балки тузатилмаган бузиб кўрсатишлар сони ва умумий таъсирининг пул ифодаси тўғрисида ахборот тақдим этиши мумкин.

A23. АХС 260 аудитор бошқарув юклатилган шахсларни аудитор томонидан сўралаётган ёзма баёнотлар тўғрисида хабардор қилишини талаб этади (ушбу АХСнинг 14-банди).¹⁵ Аудитор юзага келган вазиятда баҳоланган бузиб кўрсатиш суммаси ва хусусиятини ҳисобга олганда бузиб кўрсатишни тузатиш мумкин эмаслиги сабаблари ва оқибатларини, шунингдек бўлғуси молиявий ҳисоботлар учун юз бериши мумкин бўлган оқибатларни бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиши мумкин.

Ёзма баёнотлар (14-бандга қаранг)

A24. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар муҳим бузиб кўрсатишларни тузатиш учун молиявий ҳисоботларга тузатишлар киритишини талаб қилиши боис, аудитор мазкур шахслардан тузатилмаган бузиб кўрсатишлар тўғрисида ёзма баёнот талаб қилиши шарт. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар баъзи бир тузатилмаган бузиб кўрсатишлар бузиб кўрсатишлар эмас, деб ҳисоблашлари мумкин. Шу сабабли улар ўз ёзма баёноти таърифига қуйидаги сўзларни қўшиб қўйишлари мумкин: “Биз ... ва ... моддалари бузиб кўрсатишлар ҳисобланади деган фикрга қўшилмаймиз, чунки [сабаблар тавсифи]”. Бирок, бундай

¹⁴ АХС 260, 13 банд

¹⁵ АХС 260, 16(в)(ii) банд

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ
БАҲОЛАШ

билдиришни олганлик аудиторни тузатилмаган бузиб кўрсатишлар таъсири тўғрисида хулосани таърифлаш заруриятидан озод этмайди.

Хужжатлар (15-бандга қаранг)

A25. Тузатилмаган бузиб кўрсатишларни хужжатлаштиришда аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши мумкин:

- (a) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий таъсирини кўриб чиқиш;
- (б) Операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун (агар улар мавжуд бўлса) муҳимлик даражаси ёки даражаларидан ошиш юз берган-бермаганини баҳолаш; ва
- (в) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг асосий коэффициентлар ёки трендларга, шунингдек қонунчилик, тартибга солувчи органларнинг талаблари ва шартнома талаблари (масалан, қарз шартлари)га риоя этилишига таъсирини баҳолаш.

АУДИТ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 500

АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИ

(2009 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин бошланадиган даврлардаги молиявий ҳисоботлар аудитлари учун кучга эга)*

МУНДАРИЖА

АУДИТ

Бандлар

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси 1–2

Кучга кириш санаси 3

Мақсади 4

Таърифлар 5

Талаблар

Етарлича тегишли аудиторлик далили 6

Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар 7–9

Аудиторлик далилига эга бўлиш учун тестдан ўтказиш мақсадида
моддаларни танлаш 10

Аудиторлик далилидаги номутаносиблик, ёки унинг ишончилигига
нисбатан шубҳалар 11

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал

Етарлича тегишли аудиторлик далили A1–A25

Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар .. A26–A51

Аудиторлик далилига эга бўлиш учун тестдан ўтказиш мақсадида
моддаларни танлаш A52–A56

* 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.

Аудиторлик далилидаги номутаносиблик, ёки унинг ишончилигига
нисбатан шубҳаларA57

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 500 “Аудиторлик далиллари” АХС
200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг
халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши
лозим.

АУДИТ

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботларнинг аудитида аудиторлик далилини нима ташкил этишини тушунтиради ҳамда аудиторлик фикрини асослашда оқилона хулосаларни ҳосил қилиш имконига эга бўлиш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш юзасидан аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини қамраб олади.
2. Мазкур АХС аудит даври мобайнида олинган барча аудиторлик далилига нисбатан қўланилади. Бошқа АХС лар аудитнинг муайян жиҳатларини (масалан, АХС 315¹), муайян мавзуга нисбатан олинadиган аудиторлик далилини (масалан, АХС 570²), аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича муайян тартиб-таомилларни (масалан, АХС 520³) ва етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлигини баҳолашни (АХС 200⁴ ва АХС 330⁵) инобатга оладилар.

Кучга кириш санаси

3. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин бошланадиган даврлардаги молиявий ҳисоботларнинг аудитлари учун кучга эга бўлади.

Мақсади

4. Аудиторнинг мақсади аудит тартиб-таомилларини шундай усулда ишлаб чиқиш ва амалга оширишдан иборатки, бунда аудиторга аудиторлик фикрини асослашда оқилона хулосаларни ҳосил қилиш

¹ АХС 315 “Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини тушуниш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

² АХС 570 “Фаолиятнинг узлуksизлиги тўғрисидаги фараз”

³ АХС 520 “Таҳлилий тартиб-таомиллар”

⁴ АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”

⁵ АХС 330 “Баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари»

имконига эга бўлиш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконияти яратилади.

Таърифлар

5. АХС лар мақсадлари учун, куйидаги атамалар куйида келтирилган маъноларга эга:
 - (а) Бухгалтерия ёзувлари – Бошланғич бухгалтерия ўтказмалари (проводкалари) ва тасдиқловчи ҳужжатлар, масалан тўлов топшириқномалари, электрон тарздаги пул ўтказмалари бўйича кўчирмалар; счёт-фактуралар; шартномалар; бош ва аналитик ҳисобни юритиш китоблари, журналларда қайд этилган ўтказмалар ва журналларда қайд этилган ўтказмаларда акс эттирилмаган ҳолда, молиявий ҳисоботга нисбатан бошқа тўғрилишлар; харажатлар тақсимланиши бўйича ҳисоб-китоблар ва йиғма жадваллари, қайдномалар, маълумотларнинг солиштирилмалари ва очиб бериладиган маълумотлар.
 - (б) Аудиторлик далилларининг мослиги—Аудиторлик далилларининг сифат ўлчови, яъни аудиторлик фикри учун асос бўладиган ҳулосалар тасдиғини таъминлашда далилларнинг ўринлилиги ва ишончилиги.
 - (в) Аудиторлик далили – Аудиторлик фикри учун асос бўлган ҳулосаларга эришишда аудитор томонидан фойдаланилган маълумот. Аудиторлик далили молиявий ҳисоботлар учун асос бўлган бухгалтерия ёзувлари ва бошқа маълумотлардан ташкил топади.
 - (г) Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт – Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда тадбиркорлик субъекти улар ишларидан ёрдам сифатида фойдаланадиган бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан ташқари соҳада тажрибага эга бўлган шахс ёки ташкилот.
 - (д) Етарлилик (аудиторлик далили бўйича) – Аудиторлик далили миқдорининг ўлчови. Талаб этиладиган аудиторлик далили миқдорига ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аудитор томонидан баҳоланиши ҳамда бундай аудиторлик далилининг сифати таъсир этади.

Талаблар

Етарлича тегишли аудиторлик далили

6. Аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш мақсадида ҳолатларда ўринли бўлган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим. (A1–A25 бандларга қаранг)

Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар

7. Аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда ва амалга оширишда, аудитор аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларнинг ўринлилигини ва ишончлилигини кўриб чиқиши лозим. (A26–A33 бандларга қаранг)
8. Агарда аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланган бўлса, аудиторнинг мақсадлари учун ушбу эксперт ишининг аҳамиятлилигини инобатга олган ҳолда, аудитор: (A34–A36 бандларга қаранг)
 - (а) ушбу экспертнинг ваколатини, қобилиятларини ва ҳолислигини баҳолаши лозим; (A37–A43 бандларга қаранг)
 - (б) ушбу экспертнинг иши тўғрисида тушунчага эга бўлиши лозим; (A44–A47 бандларга қаранг)
 - (в) ўринли тақдимнома учун аудиторлик далили сифатида ушбу эксперт ишининг мослигини баҳолаш; (A48-бандга қаранг)
9. Тадбиркорлик субъекти тайёрлаган маълумотлардан фойдаланганда, аудитор маълумотлар аудиторнинг мақсадлари учун, жумладан қуйидаги ҳолатларда зарур бўлгани туфайли, етарли тарзда ишончли бўлишини баҳолаши лозим:
 - (а) маълумотларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги аудиторлик далилига эга бўлиш; ва (A49–A50 бандларга қаранг)
 - (б) маълумотлар аудиторнинг мақсадлари учун мутлақо тўғри ва батафсил бўлишини баҳолаш. (A51-бандга қаранг)

**Аудиторлик далилига эга бўлиш учун тестдан ўтказиш мақсадида
моддаларни танлаш**

10. Назоратлар тестлари ва муфассал тестларни ишлаб чиқиш пайтида, аудитор аудит тартиб-таомилининг мақсадига эришишда самарали бўлган тестдан ўтказиш бўйича моддаларни танлаш воситаларини аниқлаши лозим. (A52–A56 бандларга қаранг)

**Аудиторлик далилидаги номутаносиблик, ёки унинг ишончлилигига
нисбатан шубҳалар**

11. Агарда:
- (а) бир манбадан олинган аудиторлик далили билан бошқа манбадан олинган аудиторлик далили номутаносиб бўлса; ёки
 - (б) аудитор аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларга нисбатан шубҳаларга эга бўлса,

Аудитор масалани ҳал этиш учун аудит тартиб-таомилларига нисбатан қандай ўзгартиришлар ёки қўшимчалар зарурлигини аниқлаши лозим ва масаланинг, агарда мавжуд бўлса, аудитнинг бошқа жиҳатларига таъсирини кўриб чиқиши лозим. (A57-бандга қаранг)

**Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи
материал**

Етарлича тегишли аудиторлик далили (6-бандга қаранг)

- A1. Аудиторлик далили аудиторлик фикри ва ҳисоботини тасдиқлашда зарур бўлади. У жиҳатига кўра жамланиб борилади ва асосан аудит даври мобайнида амалга оширилган аудит тартиб-таомилларидан олинади. Бироқ, у олдинги аудитлар (агарда аудитор жорий аудитга нисбатан олдинги аудитнинг ўринлилигига таъсир этиши мумкин бўлган ўзгаришлар олдинги аудитдан буён содир бўлганлигини

аниқлаганда⁶) ёки миқдорни қабул қилиш ва давом эттириш бўйича фирманинг сифат назорати тартиб-таомиллари каби бошқа манбалардан олинган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Тадбиркорлик субъектига нисбатан ички ва ташқи бошқа манбаларга қўшимча тарзда, тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия ёзувлари аудиторлик далилининг муҳим манбаси ҳисобланади. Шунингдек, аудиторлик далили сифатида фойдаланиши мумкин бўлган маълумотлар раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланиши мумкин. Аудиторлик далили ҳам раҳбариятнинг тақдимномаларини асослайдиган ва тасдиқлайдиган маълумотларни ҳам бундай тақдимномаларга зид келадиган ҳар қандай маълумотларни қамраб олиши мумкин. Шу билан бирга, айрим ҳолатларда маълумотларнинг мавжуд бўлмаслиги (масалан, талаб этилган билдиришномани таъминлаш юзасидан раҳбарият раддияси) аудитор томонидан фойдаланилади ва шу туфайли аудиторлик далилини ташкил этади.

- A2. Аудитор хулосасини шакллантиришда аудитор ишининг кўпгина қисми аудиторлик далилига эга бўлиш ва уни баҳолашдан ташкил топади. Аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича аудит тартиб-таомиллари сўровга қўшимча тарзда текширишни, кузатишни, тасдиқлашни, қайта ҳисоблашни, қайта амалга оширишни ва таҳлилий тартиб-таомилларни ва кўп ҳолларда уларнинг айрим бирикмаларини ўз ичига олиши мумкин. Сўров муҳим аудиторлик далилини таъминлаши мумкин бўлсада ва ҳаттоки бузиб кўрсатиш далилини келтириб чиқариши мумкин бўлсада, сўровнинг ўзи одатда тақдимнома даражасида муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлмаслигининг етарли аудиторлик далилини таъминламайди ва худди шунингдек назоратларнинг ишлаш самарадорлиги ҳам бунда далилни таъминламайди.
- A3. АХС 200 да изоҳлангандек,⁷ қачонки аудитор аудит рискин (яъни, молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган пайтда, аудитор ноўрин хулосани ифодалашининг риски) мақбул келадиган

⁶ АХС 315, 9-банд

⁷ АХС 200, 5-банд

паст даражагача камайтириш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлганда, оқилона ишонч билдиришга эришилади.

- A4. Аудиторлик далилининг етарлилиги ва мослиги ўзаро боғлангандир. Етарлилик аудиторлик далилининг миқдор ўлчови ҳисобланади. Зарур бўлган аудиторлик далилининг миқдорига бузиб кўрсатиш рискларининг аудитор томонидан баҳоланиши (баҳоланган рисклар қанчалик юқори бўлса, шунчалик аудиторлик далили талаб этилиши мумкин) ҳамда бундай аудиторлик далилининг сифати (сифат қанчалик юқори бўлса, шунчалик кам талаб этилиши мумкин) таъсир этади. Бироқ, кўпроқ аудиторлик далилига эга бўлиш унинг паст сифатини тўлдирмаслиги мумкин.
- A5. Мослик аудиторлик далилининг сифат ўлчови ҳисобланади; яъни, аудиторлик фикри асосланадиган хулосалар учун асосни таъминлашда унинг ўринлилиги ва ишончлилиги. Далилнинг ишончлилигига унинг манбаси ва жиҳати таъсир кўрсатади ва у унинг олинишидаги алоҳида ҳолатларга боғлиқ бўлади.
- A6. АХС 330 аудитордан етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлиги ёки олинмаганли тўғрисида хулоса қилишни талаб этади.⁸ Аудит рискинни мақбул келадиган паст даражагача камайтириш учун етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлиги ва бу орқали аудиторга аудиторлик фикри асосланадиган оқилона хулосаларни ҳосил қилишга имкон бериш профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. АХС 200 аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, молиявий ҳисоботнинг ўз вақтидалиги ва наф ва харажат ўртасидаги баланс каби аудитор етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлигига нисбатан профессионал мулоҳазани қўллаганда ўринли омиллар ҳисобланган масалаларнинг муҳокамасини қамраб олади.

Аудиторлик далилининг манбалари

- A7. Айрим аудиторлик далили бухгалтерия ёзувларини тестдан ўтказиш бўйича аудит тартиб-таомилларини амалга ошириш, масалан, таҳлил ва кўриб чиқиш, молиявий ҳисобот жараёнида қўлланилган тартиб-таомилларни қайта амалга ошириш ва айнан бир хил

⁸

АХС 330, 26-банд

АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИ

маълумотларнинг тегишли турларини ва қўлланишларини солиштириш орқали олинади. Бундай аудит тартиб-таомилларининг амалга оширилиши орқали, аудитор бухгалтерия ёзувлари молиявий ҳисоботларга нисбатан ички тарзда мутаносиб ва тўғри келишини аниқлаши мумкин.

- A8. Кўп ишонч билдириш одатда алоҳида тарзда кўриб чиқиладиган аудиторлик далили моддаларидан кўра турли манбалардан ёки турли жиҳатлардан олинган мутаносиб аудиторлик далилидан олинади. Масалан, тадбиркорлик субъектидан мустақил бўлган манбадан олинган тасдиқловчи маълумотлар бухгалтерия ёзувлари, мажлис баёнлари ёки раҳбарият билдиришномалари доирасида мавжуд бўладиган далил каби ички ҳосил қилинган аудиторлик далилидан аудитор оладиган ишонч билдиришни мустаҳкамлайди.
- A9. Аудитор аудиторлик далили сифатида фойдаланиши мумкин бўлган ва тадбиркорлик субъектидан мустақил бўлган манбалардан олинган маълумотлар учинчи томоннинг тасдиқномаларини, таҳлилчиларнинг ҳисоботларини ва рақобатчилар тўғрисидаги қиёсий маълумотларни (таянч сифатидаги маълумотларни) ўз ичига олиши мумкин.

Аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича аудит тартиб-таомиллари

A10. АХС 315 ва АХС 330 орқали талаб этилгандек ва уларда янада тушунтирилгандек, аудиторлик фикри учун асос бўладиган оқилона хулосаларни ҳосил қилиш бўйича аудиторлик далили қуйидагиларни амалга ошириш орқали олинади:

- (а) рискни баҳолаш тартиб-таомиллари; ва
- (б) кейинги аудит тартиб-таомиллари, қайсики қуйидагиларни камраб олади:
 - (i) назоратларнинг тестлари, қачонки АХС лар орқали талаб этилганда ёки қачонки аудитор буни амалга оширишга қарор қилганда; ва
 - (ii) моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллар, жумладан муфассал тестлар ва моҳияти бўйича текширишнинг таҳлилий тартиб-таомиллари.

A11. Қуйида A14-A25 бандларда ифодаланган аудит тартиб-таомиллари, аудитор томонидан қўлланиладиган ҳолатга боғлиқ тарзда, рискни баҳолаш тартиб-таомиллари, назоратларнинг тестлари ёки моҳияти

бўйича текшириш тартиб-таомиллар сифатида фойдаланилиши мумкин. АХС 330 да тушунтирилгандек, олдинги аудитлардан олинган аудиторлик далили, муайян ҳолатларда, мос аудиторлик далилини таъминлаши мумкин, агарда аудитор унинг хануз ўринлилигини аниқлаш учун аудит тартиб-таомилларини амалга оширганда.⁹

- A12. Фойдаланиладиган аудит тартиб-таомилларнинг жиҳати ва муддатига айрим бухгалтерия маълумотлари ва бошқа маълумотлар фақатгина электрон шаклда ёки фақатгина даврнинг маълум пайтларида ёки маълум даврларда мавжуд бўлиши мумкинлиги тўғрисидаги факт таъсир этиши мумкин. Мисол тариқасида, тадбиркорлик субъекти электрон савдодан фойдаланадиган пайтда манба ҳужжатлари, масалан харид буюртмалари ва счет-фактуралар, фақатгина электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин, ёки тадбиркорлик субъекти сақлаш ва мурожаатни енгиллаштириш учун тасвири қайта ишлаш тизимларидан фойдаланадиган пайтда манба ҳужжатлари сканер қилингандан сўнг ташлаб юборилиши мумкин.
- A13. Муайян электрон маълумотлар маълум даврдан сўнг тикланмайдиган бўлиши мумкин, масалан, агарда файллар ўзгартирилса ва агарда тасдиқловчи файллар мавжуд бўлмаса. Шу туфайли, аудитор тадбиркорлик субъектининг маълумотларни сақлаш сиёсатларининг оқибатидан келиб чиқиб аудиторнинг кўриб чиқиши учун айрим маълумотларнинг сақланишини сўрашни ёки маълумотлар мавжуд бўлган пайтда аудиторлик тартиб-таомилларни амалга оширишни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Текширув

- A14. Текширув, ички ёки ташқи бўлишидан қатъий назар, қоғоз шаклдаги, электрон шаклдаги, ёки бошқа воситадаги ёзувларни ёки ҳужжатларни текширишни ёки активнинг жисмоний текширувини ўз ичига олади. Ёзувларнинг ва ҳужжатларнинг текшируви, уларнинг жиҳати ва манбасига ва ички ёзувлар ва ҳужжатлар ҳолатида уларнинг ҳосил қилиниши устидан белгиланган назоратларининг

⁹ АХС 330, А35-банд

самарадорлигига боғлиқ тарзда, ишончилиكنнинг турли даражаларидаги аудиторлик далилини таъминлайди. Назоратларнинг тестлари сифатида фойдаланилган текширувга мисол сифатида ваколат берилишининг далили бўйича ёзувларнинг текширувини келтириш мумкин.

- A15. Айрим ҳужжатлар, масалан акция ёки облигация каби молиявий инструментни ташкил этадиган ҳужжат, актив мавжудлигининг бевосита аудиторлик далилини акс эттириши мумкин. Бундай ҳужжатларнинг текшируви эгалик ҳуқуқи ёки қиймат тўғрисидаги аудиторлик далилини таъминлаши шарт бўлмаслиги мумкин. Шу билан бирга, амалга оширилган шартномани текшириш тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатлари, масалан даромадни тан олиш, қўлланилишига нисбатан ўринли бўлган аудиторлик далилини таъминлаши мумкин.
- A16. Моддий активларнинг текшируви уларнинг мавжудлигига нисбатан ишончли аудиторлик далилини таъминлаши мумкин, аммо уларнинг текшируви тадбиркорлик субъектининг ҳуқуқлари ва мажбуриятлари ёки активларнинг баҳоланиши тўғрисидаги аудиторлик далилини таъминлаши шарт эмас.

Кузатув

- A17. Кузатув бошқалар томонидан амалга оширилаётган жараённи ёки тартиб-таомилни кузатишни, масалан тадбиркорлик субъектининг ходимлари товар-моддий захираларни санашининг ёки назорат фаолиятларини амалга оширишининг аудитор томонидан кузатувини камраб олади. Кузатув жараённинг ёки тартиб-таомилнинг амалга оширилиши тўғрисидаги аудиторлик далилини таъминлайди, аммо унинг имконияти кузатув содир бўладиган пайтга нисбатан ва кузатилаётган ҳаракат жараённинг ёки тартиб-таомилнинг қандай амалга оширилишига таъсир этиши тўғрисидаги факт билан чекланган бўлади. Товар-моддий захиралар саналишининг кузатуви бўйича қўшимча кўрсатма юзасидан АХС 501 га қаранг.¹⁰

¹⁰ АХС 501, *Аудиторлик далили – танланган моддалар учун муайян кўриб чиқишлар*

Ташқи тасдиқнома

A18. Ташқи тасдиқнома қоғоз шаклда ёки электрон ёки бошқа восита орқали учинчи томондан (тасдиқловчи томон) аудитор учун тўғридан-тўғри ёзма билдиришнома сифатида аудитор томонидан олинган аудиторлик далилини акс эттиради. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари кўп ҳолларда муайян счет қолдиқлари ва уларнинг жиҳатлари билан боғлиқ тақдимномалар билан шуғулланганда ўринли бўлади. Бироқ, ташқи тасдиқномалар фақатгина счет қолдиқларига нисбатан чекланиб қолиши шарт эмас. Масалан, аудитор тадбиркорлик субъекти билан учинчи томонлар ўртасидаги келишувлар ёки операциялар шартларининг тасдиқномасини талаб этиши мумкин; тасдиқнома талаби шундай тузилиши мумкинки, бунда бирорта ўзгартиришлар келишувларга нисбатан амалга оширилганлиги ва, шундай бўлса, тегишли тафсилотлар нимадан иборатлиги сўралади. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан муайян шартларнинг мавжуд бўлмаслиги, масалан, даромад тан олинishiга таъсир этиши мумкин бўлган “иккиламчи келишувлар” нинг мавжуд бўлмаслиги тўғрисидаги аудиторлик далилига эга бўлишда ҳам фойдаланилади. Қўшимча кўрсатма учун АХС 505 га қаранг.¹¹

Қайта ҳисоблаш

A19. Қайта ҳисоблаш ҳужжатларнинг ёки ёзувларнинг математик аниқлигини текширишни қамраб олади. Қайта ҳисоблаш қўлда ёки электрон тарзда амалга оширилиши мумкин.

Қайта амалга ошириш

A20. Қайта амалга ошириш дастлаб тадбиркорлик субъектининг ички назоратининг қисми сифатида амалга оширилган тартиб-таомилларнинг ёки назорат воситаларининг аудитор томонидан мустақил амалга оширилишини қамраб олади.

¹¹ АХС 505, *Ташқи тасдиқномалар*

Тахлилий тартиб-таомиллар

A21. Тахлилий тартиб-таомиллар ҳам молиявий ҳам номолиявий маълумотлар ўртасидаги тўғри алоқадорликларнинг тахлили орқали молиявий маълумотларнинг баҳоланишини қамраб олади. Тахлилий тартиб-таомиллар бошқа ўринли маълумотлар билан номутаносиб бўлган ёки йирик суммада кутилган қийматлардан фарқ қилган ҳолда аниқланган тебранишларнинг ёки алоқадорликларнинг зарурий текширувини ҳам қамраб олади. Қўшимча кўрсатма учун АХС 520 га қаранг.

Расмий сўров

A22. Расмий сўров тадбиркорлик субъекти доирасида ёки унинг ташқарисида бўлган маълумотга эга шахслардан ҳам молиявий ҳам номолиявий маълумотларни излашдан ташкил топади. Расмий сўровдан бошқа аудит тартиб-таомилларига қўшимча тарзда аудит мобайнида кенг қамровли фойдаланилади. Расмий сўровлар расмий ёзма сўровлардан норасмий оғзаки сўровлар кенглигида бўлиши мумкин. Расмий сўровларга нисбатан жавобларни баҳолаш сўров жараёнининг ажралмас қисмидир.

A23. Расмий сўровларга нисбатан жавоблар аудиторни олдин эга бўлинмаган маълумотлар билан ёки тасдиқловчи аудиторлик далили билан таъминлаши мумкин. Муқобил тарзда, жавоблар аудитор эга бўлган бошқа маълумотлардан аҳамиятли тарзда фарқ қиладиган маълумотларни, масалан, назоратларнинг раҳбарият томонидан четлаб ўтилишининг эҳтимолига тегишли маълумотларни таъминлаши мумкин. Айрим ҳолатларда, расмий сўровларга нисбатан жавоблар аудитор учун қўшимча аудит тартиб-таомилларини ўзгартириш ёки амалга ошириш асосини таъминлайди.

A24. Расмий сўров орқали олинган далилнинг тасдиқланиши қўп ҳолларда муҳим ҳисоблансада, раҳбариятнинг мақсади бўйича сўровлар ҳолатида, раҳбариятнинг мақсадини тасдиқлаш учун мавжуд бўлган маълумотлар чекланган бўлиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, раҳбариятнинг белгиланган мақсадларини амалга ошириш бўйича унинг олдинги тарихини, маълум йўналишдаги чорани танлаш бўйича раҳбариятнинг билдирган сабабларини ва муайян йўналишдаги чорани

амалга ошириш бўйича рахбарият имкониятини тушуниш расмий сўров орқали олинган далилни тасдиқлаш учун ўринли маълумотларни таъминлаши мумкин.

- A25. Айрим масалалар юзасидан, аудитор оғзаки сўровларга нисбатан жавобларни тасдиқлаш учун рахбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан ёзма баёнот олишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Қўшимча кўрсатма учун АХС 580 га қаранг.¹²

Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар

Ўринлилик ва ишончлилик (7-бандга қаранг)

- A26. A1-бандда таъкидлангандек, аудиторлик далили асосан аудит даври мобайнида амалга оширилган аудит тартиб-таомиллардан олинсада, у муайян ҳолатларда, масалан, олдинги аудитлар, ёки миждозни қабул қилиш ва давом эттириш бўйича аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифат назорати тартиб-таомиллари каби бошқа манбалардан олинадиган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Барча аудиторлик далилининг сифатига у асосланадиган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончилиги таъсир этади.

Ўринлилик

- A27. Ўринлилик аудит тартиб-таомилининг мақсади ва, ўринли бўлганда, кўриб чиқиладиган тақдимнома билан мантиқий боғлиқликни ёки мантиқий тасдиқни инобатга олади. Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларнинг ўринлилигига тестдан ўтказишнинг йўналиши таъсир этиши мумкин. Масалан, агарда аудит тартиб-таомилининг мақсади кредиторлик қарзи счетларининг мавжудлигидаги ёки баҳоланишидаги ошириб акс эттиришни тестдан ўтказиш ҳисобланса, қайд этилган кредиторлик қарзи счетларини тестдан ўтказиш ўринли аудит тартиб-таомили бўлиши мумкин. Бошқа томондан, кредиторлик қарзи счетларининг мавжудлигидаги ёки баҳоланишидаги камайитириб акс эттиришни тестдан ўтказишда, қайд этилган кредиторлик қарзи счетларини тестдан ўтказиш ўринли бўлмаслиги мумкин, аммо кейинги қопланишлар, тўланмаган счет-фактуралар, таъминотчиларнинг билдиришномалари ва мос

¹² АХС 580 “Ёзма баёнотлар”

келмайдиган олинадиган ҳисоботлар каби маълумотларни тестдан ўтказиш ўринли бўлиши мумкин.

A28. Маълум тўпламдаги аудит тартиб-таомиллари бошқа тақдимномалар учун эмас, балки муайян тақдимномалар учун ўринли бўлган аудиторлик далилини таъминлаши мумкин. Масалан, давр охиридан сўнг дебиторлик қарзларининг йиғимиға тегишли ҳужжатларнинг текшируви уларнинг юқори чегарасиға эмас, балки мавжудлилик ва баҳолашға тегишли аудиторлик далилини таъминлаши мумкин. Худди шунингдек, муайян тақдимномага, масалан, товар-моддий захираларнинг мавжудлиғиға тегишли аудиторлик далилиға эға бўлиш бошқа тақдимномага, масалан, ушбу товар-моддий захираларнинг баҳоланишиға тегишли аудиторлик далилиға эға бўлиш учун ўриндош ҳисобланмайди. Бошқа томондан эса, турли манбалардан ёки турли жиҳатға эға аудиторлик далили кўп ҳолларда айнан бир тақдимнома учун ўринли бўлиши мумкин.

A29. Назоратларининг тестлари тақдимнома даражасида муҳим бўлган бузиб кўрсатишларни олдини олишда, ёки аниқлашда ва тузатишда, назоратларининг ишлаш самарадорлиғини баҳолашға мўлжалланган бўлади. Ўринли аудиторлик далилиға эға бўлиш учун назоратларининг тестларини ишлаб чиқиш назоратнинг амалға оширилишини кўрсатадиган шароитларни (хусусиятларни ёки жиҳатларни) аниқлашни ва мувофиқ амалға оширилишдан четланишларни кўрсатадиган четланиш шароитларини ўз ичига олади. Сўнгра, ушбу шароитларнинг мавжудлиғи ёки мавжуд бўлмаслиғи аудитор томонидан тестдан ўтказилиши мумкин.

A30. Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллар тақдимнома даражасида муҳим бўлган бузиб кўрсатишларни аниқлашға мўлжалланган бўлади. Улар муфассал тестларни ва моҳияти бўйича текширишнинг таҳлилий тартиб-таомилларини қамраб олади. Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ўринли тақдимномадаги бузиб кўрсатишни ташкил этадиган ва тестнинг мақсади учун ўринли бўлган шароитларни аниқлашни ўз ичига олади.

Ишончлилиқ

A31. Аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ва шу туфайли аудиторлик далилининг ўзининг ишончлилигига унинг манбаси ва жиҳати ҳамда у олинган ҳолатлар, жумладан ўринли бўлганда унинг тайёрланиши ва сақланиши устидан назоратлар таъсир этади. Шу туфайли, турли хилдаги аудиторлик далилининг ишончлилиги бўйича умумлаштиришлар муҳим истисноларга шартли бўлади. Ҳаттоки аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумот тадбиркорлик субъектига нисбатан ташқи манбалардан олинган пайтда ҳам, унинг ишончлилигига таъсир этиши мумкин бўлган ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, мустақил ташқи манбадан олинган маълумот ишончли бўлмаслиги мумкин, агарда манба маълум бўлмаса, ёки раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ҳолисликка эга бўлмаслиги мумкин. Ушбу истиснолар мавжуд бўлиши мумкинлигини эътироф этган ҳолда, аудиторлик далилининг ишончлилиги бўйича қуйидаги умумлаштиришлар фойдали бўлиши мумкин:

- Аудиторлик далилининг ишончлилиги ошади, қачонки у тадбиркорлик субъекти ташқарисидаги мустақил манбалардан олинса.
- Ички ҳосил қилинган аудиторлик далилининг ишончлилиги ошади, қачонки тадбиркорлик субъекти томонидан белгиланган тегишли назоратлар воситалари, жумладан унинг тайёрланиши ва сақланиши устидан назоратлари самарали бўлса.
- Бевосита аудитор томонидан олинган аудиторлик далили (масалан, назорат қўлланилишининг кузатилиши) билвосита ёки англаш орқали олинган аудиторлик далилига (масалан, назорат қўлланилиши тўғрисидаги сўров) нисбатан ишончлироқдир.
- Ҳужжат шаклидаги, ҳоҳ қоғоз, электрон ёки бошқа восита шаклидаги аудиторлик далили оғзаки олинган далилдан ишончлироқ ҳисобланади (масалан, мажлисининг ўз давридаги ёзма қайди муҳокама қилинадиган масалаларнинг кейинги оғзаки ифодаланишига нисбатан ишончлироқ бўлади).

- Асл ҳужжатлар орқали таъминланган аудиторлик далили, аудиторлик далилининг ишончлилиги уларнинг тайёрланиши ва сақланиши устидан назоратларига боғлиқ бўлган ҳолатлар, яъни нусхалар ёки факсимиллар ёки тасвирлаштирилган, рақамлаштирилган ёки бошқа ҳолларда электрон шаклга ўтказилган ҳужжатлар орқали таъминланган аудиторлик далилига нисбатан ишончлироқ бўлади.

A32. АХС 520 моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллар сифатида таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш мақсадларида фойдаланилган маълумотларнинг ишончлилигига тегишли қўшимча кўрсатмани таъминлайди.¹³

A33. АХС 240 аудитор ҳужжатнинг ҳақиқий бўлмаслиги мумкинлигига ёки ҳужжатнинг ўзгартириш аудиторга очиб берилмаган ҳолда ўзгартирилган бўлиши мумкинлигига ишониши учун маълум сабабга эга бўладиган ҳолатларни камраб олади.¹⁴

Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт тайёрлаган маълумотларнинг ишончлилиги (8-бандга қаранг)

A34. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларининг тайёрланиши актуар ҳисоблашлар, баҳолашлар ёки муҳандислик маълумотлари каби бухгалтерия ёки аудитдан ташқари соҳадаги профессионал малакалиликни талаб этиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур бўлган профессионал малакалиликка эга бўлиш учун ушбу соҳалардаги экспертларни ёллаши ёки жалб этиши мумкин. бундай профессионал малакалилик зарур бўлган пайтда буни амалга оширмаслик муҳим бўлган бузиб кўрсатиш рискларини оширади.

A35. Қачонки аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумот раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланган бўлса, мазкур АХС нинг 8-бандида келтирилган талаб қўлланилади. Масалан, жисмоний шахс ёки ташкилот

¹³ АХС 520, 5(а)-банд

¹⁴ АХС 240” Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари” 13-банд

кузатиладиган бозори мавжуд бўлмаган қимматли қоғозларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш моделларининг қўлланилиши бўйича профессионал малакалиликка эга бўлиши мумкин. Агарда жисмоний шахс ёки ташкилот ушбу профессионал малакалиликни тадбиркорлик субъекти ўзининг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда фойдаланадиган баҳони ҳосил қилишда қўлласа, жисмоний шахс ёки ташкилот тадбиркорлик субъекти томонидан жалб этилган эксперт ҳисобланади ва 8-банд қўлланилади. Бошқа томондан эса, агарда жисмоний шахс ёки ташкилот тадбиркорлик субъекти ўзининг баҳолаш методларида фойдаланадиган ва тадбиркорлик субъекти учун бошқа ҳолларда мавжуд бўлмаган хусусий операцияларга тегишли фақатгина нарх маълумотларини таъминласа, бундай маълумотлар, агарда аудиторлик далили сифатида фойдаланилса, мазкур АХС нинг 7-бандига шартли бўлади, аммо бу тадбиркорлик субъекти учун раҳбарият томонидан жалб этилган экспертдан фойдаланиш ҳисобланмайди.

А36. Мазкур АХС нинг 8-бандидаги талабга нисбатан аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва қўламига куйидаги каби масалалар таъсир этиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт шуғулланадиган масаланинг хусусияти ва мураккаблиги.
- Масаладаги муҳим бўлган бузиб кўрсатиш рисклари.
- Аудиторлик далилининг муқобил манбаларининг мавжудлиги.
- Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ишининг хусусияти, қўлами ва мақсадлари.
- Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг тадбиркорлик субъекти томонидан ёлланганлиги ёки тегишли хизматларни кўрсатиш учун у жалб этган томон бўлиши.
- Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг иши устидан раҳбарият назоратни қўллай олиш ёки таъсир ўткази олиш даражаси.

АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИ

- Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт техник фаолият стандартларига ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига шартли бўлиши.
- Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг иши устидан тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлган ҳар қандай назоратларининг хусусияти ва даражаси.
- Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг профессионал малакалилик эга бўлган соҳаси бўйича аудиторнинг билими ва тажрибаси.
- Ушбу экспертнинг иши бўйича аудиторнинг олдинги тажрибаси.

Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ваколати, қобилятлари ва ҳолислиги (8(а)-бандга қаранг)

А37. Ваколат раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг профессионал малакалилигининг хусусияти ва даражасига тегишли бўлади. Қобилят раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ҳолатларда ушбу ваколатдан фойдаланиш лаёқатига тегишли бўлади. Қобилятга таъсир этадиган омиллар, масалан, географик жойлашувни, вақт ва ресурсларнинг мавжудлигини ўз ичига олиши мумкин. Ҳолислик ноҳолислик, манфаат зидлиги ёки бошқалар таъсири раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг профессионал ёки бизнес мулоҳазасига нисбатан эга бўлиши мумкин бўлган эҳтимолий оқибатларга тегишли бўлади. Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ваколати, қобилятлари ва ҳолислиги ва ушбу экспертнинг иши устидан тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлган ҳар қандай назорат воситалари раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг тайёрлаган ҳар қандай маълумотларининг ишончлилигига нисбатан муҳим омиллар ҳисобланади.

А38. Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ваколати, қобилятлари ва ҳолислигига тегишли маълумотлар қуйидагилар каби бир қатор манбалардан олиниши мумкин:

- Ушбу экспертнинг олдинги иши билан боғлиқ шахсий тажриба.

- Ушбу эксперт билан муҳокамалар.
- Ушбу экспертнинг ишидан хабардор бўлган шахслар билан муҳокамалар.
- Ушбу экспертнинг малакалари, профессионал ташкилотнинг ёки соҳа ассоциациясининг аъзолиги, амалиёт учун лицензияси ёки ташқи эътирофнинг бошқа шакллари тўғрисидаги маълумот.
- Ушбу эксперт томонидан ёзилган чоп этилган илмий мақолалар ёки китоблар.
- Аудиторга раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг тайёрлаган маълумотларига нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишда кўмак берадиган аудиторнинг эксперти, агарда мавжуд бўлса.

A39. Раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ваколати, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолаш учун ўринли бўлган масалалар ушбу экспертнинг иши техник фаолият стандартларига ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига, масалан, профессионал ташкилотнинг ёки соҳа ассоциациясининг ахлоқий стандартларига ва бошқа аъзолик талабларига, лицензияловчи органнинг лицензиялаш стандартларига ёки қонун ёки меъёрий ҳужжат орқали белгиланган талабларга шартли бўлишини ўз ичига олади.

A40. Ўринли бўлиши мумкин бўлган бошқа масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ваколатининг ушбу эксперт ишидан фойдаланиладиган масалага нисбатан ўринлилиги, жумладан ушбу эксперт соҳасидаги мутахассисликнинг ҳар қандай йўналишлари. Масалан, муайян суғурта бўйича мутахассис мулк ва бахтсиз ҳодиса суғуртасида ихтисослашган бўлиши мумкин, аммо у нафақа ҳисоб-китобларига нисбатан чекланган профессионал малакалиликка эга бўлиши мумкин.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мос бўлган ўринли бухгалтерия талабларига, масалан, фаразлар

ва методлар бўйича билимга, жумладан ўринли бўлганда моделларга нисбатан раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ваколати.

- Кутилмаган ҳодисалар, шароитлардаги ўзгаришлар ёки аудит тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудиторлик далили аудитни давом этиши билан раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ваколати, қобилиятлари ва ҳолислигининг дастлабки баҳоланишини қайта кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкинлигини кўрсатиши.

A41. Кенг кўламдаги ҳолатлар, масалан, шахсий манфаат хавфлари, ўзини ҳимоя қилиш хавфлари, оғайнигарчилик хавфлари, ўзини кўздан кечириш хавфлари ва таҳдид хавфлари ҳолисликка хавф солиши мумкин. Эҳтиёт чоралари бундай хавфларни камайтириш мумкин ва улар ташқи тузилмалар томонидан (масалан, раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг мутахассислиги, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар) ёки раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ишининг муҳити томонидан (масалан, сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомиллари) ташкил этилиши мумкин.

A42. Эҳтиёт чоралари раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг ҳолислигига нисбатан барча хавфларни бартараф эта олмасда, таҳдид хавфлари каби хавфлар тадбиркорлик субъекти томонидан ишга ёлланган экспертга нисбатан тадбиркорлик субъекти томонидан жалб этилган экспертга камроқ аҳамиятли бўлиши мумкин ва сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомиллари каби эҳтиёт чораларининг самараси кўпроқ бўлиши мумкин. Тадбиркорлик субъектининг ходими бўлиш орқали пайдо бўладиган ҳолисликка нисбатан хавф доимо мавжуд бўлганлиги туфайли, тадбиркорлик субъекти томонидан ишга ёлланган эксперт одатда тадбиркорлик субъектининг бошқа ходимларига нисбатан ҳолис бўлишининг эҳтимоли кўпроқ деб ҳисоблаб бўлмайди.

A43. Тадбиркорлик субъекти томонидан жалб этилган экспертнинг ҳолислигини баҳолашда, раҳбарият ва ушбу эксперт билан экспертнинг ҳолислигига нисбатан хавфларни пайдо қилиши мумкин бўлган ҳар қандай манфаатларни ва алоқадорликларни ва ҳар қандай қўлланиладиган эҳтиёт чораларини, жумладан экспертга нисбатан қўлланиладиган ҳар қандай профессионал талабларни муҳокама

қилиши ҳамда эҳтиёт чоралари етарли бўлишини баҳолаш ўринли бўлиши мумкин. Хавфларни пайдо қиладиган манфаатлари ва алоқадорликлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий манфаатлар.
- Бизнес ва шахсий алоқадорликлар.
- Бошқа хизматларнинг кўрсатилиши.

Рахбарият томонидан жалб этилган экспертнинг иши тўғрисида тушунчага эга бўлиш (8(б)-бандга қараңг)

A44. Рахбарият томонидан жалб этилган экспертнинг иши тўғрисидаги тушунча профессионал малакалиликнинг ўринли соҳаси тўғрисидаги тушунчани ўз ичига олади. Профессионал малакалиликнинг ўринли соҳаси тўғрисидаги тушунча аудиторнинг рахбарият томонидан жалб этилган эксперт ишини баҳолаш учун профессионал малакалиликка эгаллиги ёки аудитор учун ушбу мақсадда аудиторнинг эксперти зарурлиги юзасидан аудиторнинг қарорига боғлиқ тарзда олинади.¹⁵

A45. Аудиторнинг тушунчаси ўринли бўлган рахбарият томонидан жалб этилган эксперт соҳасининг жиҳатлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ушбу экспертнинг соҳаси аудит учун ўринли бўлган мутахассисликнинг йўналишларига эга бўлиши.
- Бирорта профессионал ёки бошқа стандартлар ва меъёрий ёки юридик талабларнинг қўлланилиши.
- Рахбарият томонидан жалб этилган эксперт қандай фаразлардан ва методлардан фойдалангани, улар ушбу экспертнинг соҳасида умумий қабул қилинганлиги ва молиявий ҳисобот мақсадлари учун мослиги.
- Рахбарият томонидан жалб этилган эксперт фойдаланадиган ички ва ташқи маълумотлар ва ахборотларнинг хусусияти.

¹⁵ АХС 620 «Аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш», 7-банд

A46. Тадбиркорлик субъекти томонидан жалб этилган раҳбариятнинг эксперти ҳолатида, тадбиркорлик субъекти билан ушбу эксперт ўртасида одатда келишув хати ёки келишув бўйича бошқа ёзма шакл бўлади. Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт иши тўғрисидаги тушунчага эга бўлишда ушбу келишувни баҳолаш аудиторга унинг мақсадлари учун қуйидагиларнинг ўринлилигини аниқлашда кўмак бериши мумкин:

- Ушбу эксперт ишининг хусусияти, қўлами ва мақсадлари;
- Раҳбарият билан ушбу экспертнинг тегишли ўринлари ва жавобгарликлари; ва
- Раҳбарият билан ушбу эксперт ўртасидаги ахборот алмашинувининг хусусияти, қўлами ва даражаси, жумладан ушбу эксперт томонидан таъминладиган ҳар қандай ҳисобот шакли.

A47. Тадбиркорлик субъекти томонидан ишга ёлланган раҳбариятнинг эксперти ҳолатида, бундай турдаги ёзма келишувнинг бўлиш эҳтимоли жуда кам. Раҳбариятнинг эксперти ва бошқа аъзоларидан сўров ўтказиш аудитор учун зарур тушунчага эга бўлишнинг энг ўринли йўли бўлиши мумкин.

Раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ишининг мослигини баҳолаш (8(в)-бандга қаранг)

A48. Тегишли тақдимнома учун аудиторлик далили сифатида раҳбарият томонидан жалб этилган эксперт ишининг мослигини баҳолашдаги кўриб чиқишлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ушбу эксперт топилмаларининг ёки хулосаларининг ўринлилиги ва оқилоналиги, уларнинг бошқа аудиторлик далили билан муносиблиги ва уларнинг молиявий ҳисоботларда тегишли тартибда акс эттирилганлиги;
- Агарда ушбу экспертнинг иши жиддий фаразлар ва методлардан фойдаланишни ўз ичига олса, ушбу фаразлар ва методларнинг ўринлилиги ва оқилоналиги; ва

- Агарда ушбу экспертнинг иши маълум манба маълумотларидан фойдаланишни ўз ичига олса, ушбу манба маълумотларининг ўринлиги, тўлиқлиги ва аниқлиги.

Тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган ва аудитор мақсадларида фойдаланилган маълумотлар (9(а)-(б) бандга қаранг)

A49. Аудиторнинг ишончли аудиторлик далилига эга бўлиши учун, тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган ва аудит тартибларини амалга оширишда фойдаланиладиган маълумотлар етарли тарзда тўлиқ ва аниқ бўлиши зарур. Масалан, сотувлар ҳажмига стандарт нахрларни қўллаш орқали даромадни аудитдан ўтказишнинг самарадорлигига нарх маълумотларининг аниқлиги ва сотувлар ҳажми тўғрисидаги маълумотларнинг тўлиқлиги ва аниқлиги таъсир этади. Худди шунингдек, агарда аудитор муайян хусусиятлар (масалан, ваколат берилиши) учун жамланмани (масалан, тўловларни) тестдан ўтказишни кўзда тутса, тест натижалари камроқ ишончли бўлади, агарда тестдан ўтказиш учун моддалар танланадиган жамланма тўлиқ бўлмаса.

A50. Бундай маълумотларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги аудиторлик далилига эга бўлиш маълумотга нисбатан қўлланиладиган амалдаги аудит тартиб-таомили билан бир вақтда амалга оширилиши мумкин, қачонки бундай аудиторлик далилига эга бўлиш аудит тартиб-таомилининг ажралмас қисми бўлса. Бошқа ҳолатларда, аудитор маълумотларнинг тайёрланиши ва сақланиши устидан белгиланган назоратларни тестдан ўтказиш орқали бундай маълумотларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги аудиторлик далилига эга бўлиши мумкин. Бироқ, айрим ҳолатларда, аудитор қўшимча аудит тартиб-таомиллари зарур бўлишини аниқлаши мумкин.

A51. Айрим ҳолатларда, аудитор тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган маълумотлардан бошқа аудит мақсадларида фойдаланишни кўзда тутиши мумкин. Масалан, аудитор таҳлилий тартиб-таомиллар мақсадида тадбиркорлик субъектининг фаолият натижаси кўрсаткичларидан фойдаланишни, ёки тайёрланган тадбиркорлик субъектининг маълумотларидан мониторинг фаолиятлари учун, масалан ички аудитор ҳисоботлари учун фойдаланишни кўзда тутиши мумкин. Бундай ҳолатларда, олинган

аудиторлик далилининг мослигига маълумотларнинг аудитор мақсадлари учун етарли тарзда аниқлиги ёки батафсиллиги таъсир этади. Масалан, раҳбарият томонидан фойдаланилган фаолият натижаси кўрсаткичлари муҳим бўлган бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун етарли даражада аниқ бўлмаслиги мумкин.

Аудиторлик далилига эга бўлиш учун тестдан ўтказиш мақсадида моддаларни танлаш (10-бандга қаранг)

A52. Олинган ёки олинадиган бошқа аудиторлик далили билан бирга, самарали тест аудитор мақсадлари учун етарли бўладиган даражадаги тегишли аудиторлик далилини таъминлайди. Тестдан ўтказиш учун моддаларни танлашда, аудитордан 7-банд орқали аудиторлик далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ўринлилигини ва ишончлилигини аниқлаш талаб этилади; самарадорликнинг (етарлиликининг) бошқа жиҳати тестдан ўтказиш учун моддаларни танлашдаги муҳим кўриб чиқиш ҳисобланади. Аудитор учун тестдан ўтказиш мақсадида моддаларни танлашда мавжуд бўладиган воситалар қуйидагилардир:

- (а) барча моддаларни танлаш (100% текширув);
- (б) муайян моддаларни танлаш; ва
- (в) Аудиторлик танлаш.

Ушбу воситаларнинг бирини ёки бирикмасини қўллаш маълум ҳолатларга, масалан, тестдан ўтказилаётган тақдимномага тегишли муҳим бўлган бузиб кўрсатиш рискларига ҳамда турли воситаларнинг амалий қўлланилиши ва самарадорлигига боғлиқ тарзда ўринли бўлиши мумкин.

Барча моддаларни танлаш

A53. Аудитор қарор қабул қилиши мумкинки, операциялар туркумидан ёки ҳисоб қўлдан ташкил топган моддаларнинг бутун жамланмасини ёки ушбу жамланма ичидаги стратани текшириш энг ўринли бўлади. 100% текширув назоратларнинг тестлари ҳолатида бўлмаслиги мумкин; бироқ, у муфассал тестлар учун кўпроқ одатийдир. 100% текширув ўринли бўлиши мумкин, масалан, қачонки:

- Жамланма йирик қийматли моддаларнинг кичик миқдоридан ташкил топса;
- Аҳамиятли риск мавжуд бўлса ва бошқа воситалар етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламаса; ёки
- Ахборот тизими орқали автоматик тарзда амалга оширилган ҳисоблаш ёки бошқа жараённинг такрорий хусусияти 100% текширувни харажат нуқтаи назаридан самарали қилади.

Муайян моддаларни танлаш

A54. Аудитор жамланмадан муайян моддаларни танлашга қарор қилиши мумкин. Ушбу қарорни қабул қилишда, ўринли бўлиши мумкин бўлган омиллар тадбиркорлик субъекти, муҳим бўлган бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskлари ва тестдан ўтказилаётган жамланманинг хусусиятлари бўйича аудитор тушунчасини ўз ичига олади. Муайян моддаларнинг мулоҳазали танланиши танлашга боғлиқ бўлмаган riskка шартли бўлади. Танланган муайян моддалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- *Юқори қиймат ёки асосий моддалар.* Муайян моддалар юқори қийматга эга бўлиши ёки айрим бошқа хусусиятни акс эттириши, масалан, гумонли, ғайриоддий, хусусан riskка-мойил бўлган ёки хато тарихига эга бўлган моддалар бўлганлиги туфайли, аудитор жамланма ичидан уларни танлашга қарор қилиши мумкин.
- *Маълум суммадан юқори барча моддалар.* Аудитор операциялар ёки счет қолдиғи туркумининг жами суммасининг йирик улушини текшириш мақсадида қайд қилинган қийматлари маълум суммадан ошадиган моддаларни текширишга қарор қилиши мумкин.
- *Маълумотга эга бўлиш моддалари.* Аудитор тадбиркорлик субъектининг хусусияти ёки операцияларининг хусусияти каби масалалар тўғрисидаги маълумотларга эга бўлиш учун моддаларни текшириши мумкин.

A55. Операциялар ёки счет қолдиғи туркумидан муайян моддаларнинг танланма текшируви кўп ҳолларда аудиторлик далилига эга бўлишнинг самарли воситалари бўлсада, у аудиторлик танлашни

ташқил этмайди. Ушбу усулда танланган моддаларга нисбатан қўлланилган аудит тартиб-таомилларининг натижаларини бутун жамланмага нисбатан режалаштириш имкони бўлмайди; шу туфайли, муайян моддаларнинг танланма текшируви жамланманинг қолдиқ қисмига тегишли аудиторлик далилини таъминламайди.

Аудиторлик танлаш

A56. Аудиторлик танлаш жамланмадан ҳосил қилинган танлашни тестдан ўтказиш асосида бутун жамланма тўғрисидаги хулосаларнинг ҳосил қилинишига имкон яратишга мўлжалланган бўлади. Аудиторлик танлаш АХС 530 да муҳокама қилинади.¹⁶

Аудиторлик далилидаги номутаносиблик, ёки унинг ишончлилигига нисбатан шубҳалар (11-бандга қаранг)

A57. Турли манбалардаги ёки турли жиҳатлардаги аудиторлик далилига эга бўлиш шуни кўрсатиши мумкинки, аудиторлик далилининг алоҳида моддаси ишончли бўлмайди, масалан қачонки бир манбадан олинган аудиторлик далили бошқа манбадан олинган аудиторлик далили билан номутаносиб бўлса. Бундай ҳолат бўлиши мумкин, масалан, қачонки раҳбариятнинг, ички аудитнинг ва бошқаларнинг сўровларга нисбатан жавоблари номутаносиб бўлса, ёки қачонки раҳбариятнинг расмий сўровларга нисбатан жавобларини тасдиқлаш мақсадида амалга оширилган бошқарув юклатилган шахсларнинг расмий сўровларга нисбатан жавоблари раҳбарият томонидан жавобга номутаносиб бўлса. АХС 230 муайян ҳужжатлаштириш талабини ўз ичига олади, агарда аудитор аҳамиятли масалага нисбатан аудиторнинг яқуний хулосаси билан номутаносиб бўлган маълумотни аниқласа.¹⁷

¹⁶ АХС 530 “Аудиторлик танлаш”

¹⁷ АХС 230 “Аудитни ҳужжатлаштириш”, 11-банд

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 501

АУДИТОРЛИК ДАЛИЛИ – МУАЙЯН МОДДАЛАРНИ МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШ

(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
Талаблар	
Товар-моддий захиралар	4–8
Суд жараёнлари ва даъволар.....	9–12
Сегментларга доир ахборот	13
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Товар-моддий захиралар.....	A1–A16
Суд жараёнлари ва даъволар.....	A17–A25
Сегментларга доир ахборот	A26–A27

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) “Аудиторлик далили – муайян моддаларни махсус кўриб чиқиш” 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 молиявий ҳисоботлар аудити жараёнида АХС 330,¹ АХС 500² ва бошқа тегишли аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинганда, аудитор томонидан эътиборга олинadиган товар-моддий захираларнинг муайян жиҳатлари, тадбиркорлик субъекти иштирок этувчи суд жараёнлари ва даъволар ҳамда сегментлар хусусидаги маълумотларга доир масалалар кўриб чиқилади.

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 қуйидагилар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишдан иборат:
 - (а) Товар-моддий захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати;
 - (б) Тадбиркорлик субъекти иштирок этувчи суд жараёнлари ва даъволарнинг якунланиш босқичлари; ва
 - (в) Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ маълумотлар тақдим этиш ва уларни очиқ бериш.

Талаблар

Товар-моддий захиралар

4. Агар товар-моддий захиралар миқдори молиявий ҳисобот учун муҳим бўлса, аудитор товар-моддий захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати хусусида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиши лозим:

¹ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

² АХС 500 “Аудиторлик далили”

- (а) Товар-моддий захиралари амалдаги қолдиқларининг инвентаризацияси пайтида (агар бу мумкин бўлса), куйидагиларни бажариш учун, иштирок этиш (А1-А3 бандларига қаранг):
 - (i) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг йўриқларини ҳамда тадбиркорлик субъекти товар-моддий захираларининг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилиш натижаларини ёзиш ва назорат қилиш учун қўлланиладиган амалларини баҳолаш; (А4 бандга қаранг)
 - (ii) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти инвентаризацияни ўтказиш учун белгилаган тартиб-таомилларнинг бажарилишини кузатиш; (А5 бандга қаранг)
 - (iii) Товар-моддий захираларни текшириш; ва (А6 бандга қаранг)
 - (iv) Назорат ҳисоблашларини бажариш; ва (А7-А8 бандларига қаранг)
 - (б) Тадбиркорлик субъектининг товар-моддий захираларини акс эттирувчи узил-кесил ёзувларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини мазкур ёзувларда товар-моддий захираларни инвентаризация қилишнинг амалдаги натижалари қай даражада аниқ акс эттирилганини аниқлаш учун бажариш.
5. Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилиш молиявий ҳисобот санаси ҳисобланмайдиган санагача бўлган ҳолатга кўра ўтказиладиган бўлса, аудитор, 4-бандга мувофиқ талаб этиладиган тартиб-таомилларга қўшимча равишда, инвентаризация санаси ва молиявий ҳисобот санаси ўртасида юз берган товар-моддий захиралардаги ўзгаришлар тегишли равишда акс эттирилгани тўғрисида аудиторлик далилини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим (А9-А11 бандларига қаранг).
6. Агар қутилмаган ҳолатларга кўра аудиторда товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этиш имконияти мавжуд бўлмаса, у захираларнинг

амалдаги қолдиқлари инвентаризациясини бошқа кунда ўтказиши ёки мазкур инвентаризациянинг ўтказилишини кузатиши, шунингдек оралиқ операцияларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.

7. Агар товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этишнинг иложи бўлмаса, аудитор товар-моддий захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар бунинг иложи бўлмаса, аудитор АХС 705³ га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни ўзгартириши лозим.
8. Агар учинчи шахсда сақланаётган ёки унинг назорати остида бўлган товар-моддий захиралар миқдори молиявий ҳисобот учун муҳим бўлса, аудитор мазкур товар-моддий захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини қуйидаги ҳаракатлардан бирини ёки иккаласини бажариш йўли билан олиши лозим:
 - (а) Тадбиркорлик субъекти номидан ушлаб турилган товар-моддий захиралар миқдори ва ҳолати хусусида учинчи шахснинг тасдиғини сўраш; (А15 бандга қаранг)
 - (б) Текшириш ўтказиш ёки юзага келган вазиятда мақсадга мувофиқ ҳисобланадиган бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

Суд жараёнлари ва даъволар

9. Аудитор тадбиркорлик субъекти иштирок этувчи ва муҳим бузиб кўрсатишлар rischi юзага келишига олиб келиши мумкин бўлган суд жараёнлари ва даъволарни аниқлаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим, шу жумладан: (А17-А19 бандларига қаранг)
 - (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ва, зарур ҳолда, тадбиркорлик субъектининг бошқа шахсларига, шу

³ АХС 705 “Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаш”

жумладан юридик масалалар бўйича ички маслаҳатчига сўровлар юбориш;

(б) Бошқарув юклатилган шахслар йиғилишларининг баённомаларини ҳамда тадбиркорлик субъекти билан унинг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси ўртасидаги ёзишмаларни кўриб чиқиш; ва

(в) Суд харажатлари сўётларини текшириш. (A20 бандга қаранг)

10. Агар аудитор аниқланган суд жараёнлари ва даъволар муносабати билан муҳим бузиб кўрсатишлар рискини баҳолаётган бўлса ёки бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари бошқа муҳим суд жараёнлари ёки даъволар мавжуд бўлиши мумкинлигига ишора қилса, аудитор, бошқа аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ бажариш талаб этиладиган тартиб-таомилларига қўшимча равишда, тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри боғланиш имкониятига эга бўлишга ҳаракат қилиши лозим. Бу тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тайёрланган ва аудитор томонидан юборилган, тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчисига аудитор билан бевосита боғланиш илтимоси ифодаланган ёзма сўров воситасида амалга оширилиши лозим. Агар қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки тегишли профессионал юридик ташкилот тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчисига аудитор билан бевосита боғланишни тақиқласа, аудитор муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (A21-A25 бандларига қаранг).

11. Агар:

(а) тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси билан боғланиш ёки учрашиш учун аудиторга рухсат беришни рад қилган ёки тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси ёзма сўровга жавоб беришдан бош тортган ёнки унга бундай сўровга жавоб бериш тақиқланган бўлса; ва

- (б) аудитор муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш йўли билан етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса,

аудитор АХС 705 га мувофиқ аудиторлик ҳисоботидаги фикрни модификация қилиши (шаклини ўзгартириши) лозим.

Ўзма баёотлар

12. Аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбариятидан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда оқибатлари эътиборга олинishi лозим бўлган барча маълум амалдаги ёки потенциал суд жараёнлари ва даъволар тўғрисида маълумотлар аудиторга очиб берилганлигини, шунингдек молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ ҳисобга олингани ва очиб берилганлигини тасдиқловчи ёзма баёотларни талаб қилиши лозим.

Сегментларга доир ахборот

13. Аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ сегментларга доир ахборотнинг тақдим этилиши ва очиб берилиши хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини қуйидаги йўллар билан олиши лозим: (А26 банди)
- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти сегментларга доир ахборотни аниқлашда қўллайдиган усуллар тўғрисида тушунча олиш ва: (А27 бандга қаранг)
- (i) Мазкур усуллар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ маълумотлар очиб берилишини қай даражада таъминлашини баҳолаш; ва
- (ii) Зарур ҳолда, мазкур усулларнинг қўлланишини тесшлаш; ва
- (б) Таҳлилий тартиб-таомилларни ёки юзага келган вазиятда мақсадга мувофиқ ҳисобланадиган бошқа аудиторлик тартиб-таомилларни бажариш.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Товар-моддий захиралар

Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этиш (4(а) бандга қаранг)

- A1. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти белгилаган амалларга мувофиқ, коида тарикасида, товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилиш ҳар йили камида бир марта ўтказилади ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун асос бўлиб хизмат қилади ва, зарур ҳолда, тадбиркорлик субъекти товар-моддий захиралар ҳисобини узлуксиз юритиш тизимининг ишончилилик даражасини белгилайди.
- A2. Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этиш қуйидагиларни назарда тутди:
- Товар-моддий захираларни уларнинг амалда мавжудлигини аниқлаш ва ҳолатини баҳолаш учун текшириш, шунингдек назорат ҳисоблашларини бажариш;
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг йўриқларига риоя этилишини ҳамда товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилиш натижаларини ёзиш ва назорат қилиш учун қўлланиладиган амалларнинг бажарилишини кузатиш; ва
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланган инвентаризация ўтказиш амалларининг ишончилиги хусусида аудиторлик далилларини олиш.

Аудитор томонидан рискнинг баҳоланиши, режалаштирилган ёндашув ва бажарилган аниқ тартиб-таомилларга қараб, бу тартиб-таомиллар назорат воситалари тести ёки моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари бўлиб хизмат қилиши мумкин.

- A3. Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этишни режалаштиришда (ёки

ушбу АХСнинг 4–8-бандларига мувофиқ аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда) кўриб чиқилиши ўринли бўлган масалалар жумласига, масалан, қуйидагилар киради:

- Товар-моддий захиралар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари.
- Товар-моддий захираларга нисбатан қўлланиладиган ички назорат тизимининг хусусияти.
- Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилиш учун тегишли амалларни ишлаб чиқиш ва тегишли йўриқномалар чиқариш мўлжалланганми.
- Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқлари инвентаризациясини ўтказиш муддатлари.
- Тадбиркорлик субъекти товар-моддий захиралар ҳисоби узлуксиз юритилишини қувватлайдими.
- Товар-моддий захиралар сақланаётган жойлар, шу жумладан товар-моддий захиралар сақланаётган жойлардан қайсиларига ташриф буюриш мақсадга мувофиқ бўлиши тўғрисида қарор қабул қилишда турли жойлардаги товар-моддий захиралар ва муҳим бузиб кўрсатишлар рискларининг муҳимлик даражаси. АХС 600⁴ да бошқа аудиторлар иштироки назарда тутилган ва, бинобарин, унинг қўлланиши, агар бундай иштирок этиш узоқ жойдаги товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этиш билан боғлиқ бўлса, ўринли бўлиши мумкин.
- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ёрдами зарурми. АХС 620⁵ да етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун аудиторга ёрдам бериш мақсадида аудитор томонидан жалб қилинган экспертдан фойдаланиш кўриб чиқилади.

⁴ АХС 600 “Алоҳида масалалар – гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (шу жумладан айрим бўлинмалар аудиторларининг иши)”

⁵ АХС 620 “Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш”

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланган йўриқлар ва амалларни баҳолаш (4(a)(i) бандга қаранг)

А4. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг йўриқларини ҳамда тадбиркорлик субъекти товар-моддий захираларининг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилиш натижаларини ёзиш ва назорат қилиш учун қўлланиладиган амалларни баҳолашда кўриб чиқиши ўринли бўлган масалалар жумласига, масалан, мазкур йўриқлар ва амаллар қуйидагиларни қамраб олиши ёки қамраб олмаслиги тўғрисидаги масалалар киради:

- Тегишли назорат ҳаракатларини қўллаш, масалан, товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини ҳисоблаш бўйича тўлдирилган бланкларини йиғишда, товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини ҳисоблаш бўйича тўлдирилмаган бланкларини ҳисобга олишда, шунингдек товар-моддий захиралар инвентаризацияси ва такрорий инвентаризациясини ўтказишда.
- Тугалланмаган ишлаб чиқариш моддалари бўйича яқунлаш босқичларини аниқ белгилаш, ноликвид, эскирган ёки шикастланган маҳсулотларни, шунингдек учинчи томонга қарашли бўлган товар-моддий захиралар, масалан, консигнацияга етказиб берилган товар-моддий захираларни аниқлаш.
- Зарур ҳолда, амалдаги қолдиқларни баҳолаш учун қўлланиладиган амаллар, масалан, кўмир уюмининг физик ҳажмини баҳолашда талаб этилиши мумкин бўлган амаллар.
- Бўлинмалар ўртасидаги ҳаракат, шунингдек захираларнинг олинishi санасидан олдин ёки кейин уларни жўнатиш ва қабул қилиш устидан назорат.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланган инвентаризация ўтказиш амалларининг бажарилишини кузатиш (4(a)(ii) бандга қаранг)

А5. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланган инвентаризация ўтказиш амаллари, масалан, инвентаризациядан олдин, инвентаризация ўтказиш пайтида ва инвентаризация

Ўтказилганидан кейин товар-моддий захиралар ҳаракати устидан назорат билан боғлиқ амалларнинг бажарилишини кузатиш аудиторга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланган инвентаризацияни ўтказишга доир йўриқлар ва амаллар тегишли равишда ишлаб чиқилгани ва жорий этилгани тўғрисида аудиторлик далилларини олишга ёрдам беради. Бундан ташқари, аудитор товар-моддий захираларнинг олиниши, хусусан товар-моддий захираларнинг ҳаракати тўғрисидаги маълумотлар нусхасини олиши мумкин ва улар аудиторга мазкур ҳаракатнинг кейинроқ келадиган санада ҳисобга олинишига нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёрдам бериши мумкин.

Захираларни текшириш (4(a)(iii) бандга қаранг)

- А6. Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқларини инвентаризация қилишда иштирок этганда, товар-моддий захираларни текшириш аудиторга товар-моддий захираларнинг амалда мавжудлигини аниқлашга (бунда мазкур товар-моддий захираларга бўлган мулкдорлик ҳуқуқини аниқлаш шарт эмас), шунингдек, масалан, эскирган, шикастланган ёки яроксиз ҳолга келган товар-моддий захираларни аниқлашга ёрдам беради.

Назорат ҳисоблашларини бажариш (4(a)(iv) бандга қаранг)

- А7. Назорат ҳисоблашларини, масалан, амалдаги қолдиқлар инвентаризацияси маълумотларига қадар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ёзувларидан танлаб олинган товар-моддий захиралар моддаларини кузатиш, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ёзувларига қадар амалдаги қолдиқлар инвентаризацияси ёзувларидан танлаб олинган моддаларни кузатиш йўли билан бажариш мазкур ёзувларнинг тўлиқлиги ва аниқлиги ҳусусида аудиторлик далилларини таъминлайди.
- А8. Аудитор томонидан бажарилган назорат ҳисоблашларини ҳужжатлаштиришга қўшимча равишда амалдаги қолдиқлар инвентаризациясининг тадбиркорлик субъекти раҳбариятида турувчи тўлдирилган қайдномалари нусхаларини олиш аудиторга товар-моддий захиралар инвентаризациясининг ҳақиқий натижалари тадбиркорлик субъектининг якуний ёзувларини қай

даражада аниқ акс эттиришини аниқлаш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёрдам беради.

Молиявий ҳисобот санаси ҳисобланмайдиган санагача бўлган ҳолатга кўра товар-моддий заҳиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризациясини ўтказиш (5-бандга қаранг)

A9. Амалий мулоҳазалардан келиб чиқиб, товар-моддий заҳиралар инвентаризацияси молиявий ҳисобот санаси ҳисобланмайдиган санагача бўлган ҳолатга кўра ўтказилиши мумкин. Бу тадбиркорлик субъекти раҳбарияти товар-моддий заҳиралар миқдорини ҳар йили амалдаги қолдиқлар инвентаризациясини ўтказиш йўли билан аниқлаши ёки товар-моддий заҳиралар ҳисобини узлуксиз юритиш тизимини қувватлашидан қатъи назар амалга оширилиши мумкин. Ҳар қандай ҳолда товар-моддий заҳиралардаги ўзгаришлар устидан назоратни ташкил этиш, бундай назорат воситаларини жорий қилиш ва уларга хизмат кўрсатишнинг самарадорлиги молиявий ҳисобот санаси ҳисобланмайдиган сана ёки саналаргача бўлган ҳолатга кўра инвентаризация ўтказиш аудит контекстида қай даражада мақсадга мувофиқ эканини белгилайди. АХС 330 да оралик санада бажариладиган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларига доир талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.⁶

A10. Агар товар-моддий заҳиралар ҳисобини узлуксиз юритиш тизими белгиланган бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъекти товар-моддий заҳиралари ҳисобини узлуксиз юритиш тизими ёзувларидаги товар-моддий заҳиралар миқдори тўғрисидаги маълумотларнинг ишончлилиги даражасини аниқлаш учун товар-моддий заҳиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризацияси ёки бошқа тестлар ўтказиши мумкин. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки аудитор узлуксиз ҳисоб юритиш тизимининг ёзувлари ва асл ҳолдаги қолдиқлар инвентаризацияси маълумотлари ўртасидаги фарқларни аниқлаши мумкин; бу товар-моддий заҳиралардаги ўзгаришлар устидан назорат воситалари самарали ишламаётганига ишора қилиши мумкин.

A11. Инвентаризация ва товар-моддий заҳиралар миқдорининг якуний

⁶ АХС 330, 22–23 бандлари

ёзувлари санаси ёки саналари ўртасида юз берган товар-моддий захиралар қийматидаги ўзгаришлар тегишли равишда акс эттирилгани хусусида аудиторлик далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда муҳокама қилиниши ўринли бўлган масалалар қаторига қуйидагилар киради:

- Товар-моддий захиралар ҳисобини узлуксиз юритиш тизими ёзувларига тегишли тузатишлар киритилганми.
- Тадбиркорлик субъекти товар-моддий захиралари ҳисобини узлуксиз юритиш тизими ёзувларининг ишончлилиги.
- Амалдаги товар-моддий захираларни инвентаризация қилиш жараёнида олинган маълумотлар ва товар-моддий захиралар ҳисобини узлуксиз юритиш тизими ёзувлари ўртасидаги аҳамиятли фарқларнинг сабаблари.

Захиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризациясида иштирок эта олмаслик (7-бандга қаранг)

- A12. Айрим ҳолларда товар-моддий захиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризациясида иштирок этиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бунга товар-моддий захиралар хусусияти ва жойлашган ери сингари омиллар, масалан, товар-моддий захиралар аудиторнинг хавфсизлигига таҳдид соладиган жойда сақланиши сабаб бўлиши мумкин. Бироқ, аудитор учун умумий ноқулайлик сингари сабаб аудиторнинг инвентаризацияда иштирок этиш мумкин эмаслиги тўғрисидаги қарорини оклаш учун етарли ҳисобланмайди. Бундан ташқари АХС 200⁷ да тушунтирилишича, мураккаблик, вақт ёки харажатлар масалалари ўз-ўзича аудитор учун муқобилсиз аудиторлик тартиб-таомилни ўтказиб юбориш ёки етарли даражада ишонарли бўлмаган аудиторлик далиллари билан қаноатланиш учун асос бўла олмайди.
- A13. Иштирок этишнинг иложи бўлмаган айрим ҳолларда, муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари, масалан, товар-моддий захиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризациясига қадар эгалланган ёки сотиб олинган товар-моддий захиралар муайян моддаларини

⁷ АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, А48 банди

кейинчалик сотиш хужжатларини текшириш товар-моддий захиралар мавжудлиги ва ҳолати хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини таъминлаши мумкин.

- A14. Аммо бошқа ҳолларда товар-моддий захиралар мавжудлиги ва уларнинг ҳолати хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш йўли билан олишнинг иложи бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда АХС 705 қўламнинг чекланиши натижасида аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификация қилишини талаб қилади.⁸

Ишончли сақлаш учун берилган ва учинчи томон назорати остида бўлган захиралар

Тасдиқлаш (8(а) бандга қаранг)

- A15. АХС 505⁹ да ташқи тасдиқ тартиб-таомилларини бажаришга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

Бошқа аудиторлик амаллари (8(б) бандга қаранг)

- A16. Вазиятга қараб, масалан, учинчи томоннинг виждонлилиги ва объективлигига шубҳа туғдирадиган маълумотлар олинган ҳолда, аудитор учинчи томондан тасдиқ олиш ўрнига ёки унга қўшимча равишда бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Бошқа аудиторлик тартиб-таомилларига мисол сифатида куйидагиларни келтириш мумкин:

- Учинчи томон ўтказётган товар-моддий захиралар инвентаризациясига ташриф буюриш ёки бундай инвентаризацияга ташриф буюриш учун бошқа аудиторни тайинлаш (агар бунинг имкони бўлса).
- Товар-моддий захиралар тўғри ҳисоблангани ва тегишли равишда сақланаётганига ишонч ҳосил қилиш учун учинчи томон ички назорат тизимининг адекватлиги хусусида бошқа

⁸ АХС 705, 13 банд

⁹ АХС 505 “Ташқи тасдиқлар”

аудитор ҳисоботини ёки хизмат кўрсатиш соҳаси аудитори ҳисоботини олиш.

- Учинчи томонларга сақлаш учун берилган товар-моддий заҳиралар билан боғлиқ ҳужжатларни, масалан, омбор тилхатларини текшириш.
- Агар товар-моддий заҳиралар гаровга таъминот сифатида берилган бўлса, бошқа томонлардан тасдиқлаш учун сўровлар.

Суд жараёнлари ва даъволар

Суд жараёнлари ва даъволарнинг якунланиш босқичлари (9-бандга қаранг)

- А17. Тадбиркорлик субъекти иштирок этувчи суд жараёнлари ва даъволар молиявий ҳисоботларга сезиларли даражада таъсир кўрсатиши мумкин ва, шундай қилиб, бундай таъсир тўғрисида маълумотларни очиб бериш ёки уни молиявий ҳисоботда ҳисобга олиш талаб этилиши мумкин.
- А18. 9-бандда кўрсатиб ўтилган тартиб-таомилларга қўшимча равишда, масалан, тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақида билим олиш доирасида рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш натижасида олинган ахборотдан аудитор тадбиркорлик субъекти иштирок этувчи суд жараёнлари ва даъволар тўғрисида маълумот олиш учун фойдаланиши сингари ўринли тартиб-таомилларини қайд этиш мумкин.
- А19. Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi юзага келишига олиб келиши мумкин бўлган суд жараёни ва даъвони аниқлаш мақсадида олинган аудиторлик далиллари бошқа муҳим жиҳатлар, масалан, суд жараёнлари ва даъволар муносабати билан баҳолаш ёки ўлчаш хусусидаги аудиторлик далилларини ҳам таъминлаши мумкин. АХС 540¹⁰ да бухгалтерия ҳисоби мақсадида баҳолашларни ёки молиявий ҳисоботда тегишли маълумотлар очиб берилишини талаб этадиган суд жараёнлари ва даъволарни аудитор томонидан кўриб чиқишга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

¹⁰ АХС 540 “Бухгалтерия ҳисоби мақсадидаги баҳолашлар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлар ва тегишли очиб бериладиган маълумотлар аудити”

Суд харажатлари счётларини текшириш (9(в) бандга қаранг)

- A20. Вазиятга қараб аудитор суд харажатлари счётларини аудитор томонидан текшириш доирасида бошланғич манбалар, масалан, суд харажатларини тўлаш учун инвойслар таҳлилини ўтказишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси билан ахборот алмашиш (10–11-бандларга қаранг)

- A21. Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри ахборот айирбошлаш аудиторга муҳим бўлиши мумкин бўлган бирон-бир суд жараёни ёки даъволар тўғрисида маълумотлар бор-йўқлиги, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилган молиявий оқибатларни баҳолаш, шу жумладан суд харажатлари асосли ёки асосли эмаслиги ҳусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олишда ёрдам беради.

- A22. Айрим ҳолларда аудитор тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси билан умумий сўров юбориш йўли билан тўғридан-тўғри боғланишга ҳаракат қилиши мумкин. Шу мақсадда умумий сўров тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчисига қаратилган ўзига маълум бўлган ҳар қандай суд жараёни ва даъво тўғрисида суд жараёни ва даъвони, шунингдек молиявий оқибатлар, шу жумладан суд харажатларини баҳолаш натижаси билан бир қаторда аудиторга хабар қилиш тўғрисидаги сўровни ўз ичига олиши лозим.

- A23. Агар тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси умумий сўровга тегишлича жавоб бермайдиган деб ҳисоблаш учун асослар мавжуд бўлса, масалан, юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчи мансуб бўлган профессионал ташкилот бундай сўровга жавоб беришни тақиқласа, аудитор мазкур маслаҳатчи билан махсус сўров воситасида тўғридан-тўғри боғланишга ҳаракат қилиши мумкин. Шу мақсадда махсус сўровга қуйидагилар киритилиши лозим:

- (а) Суд жараёнлари ва даъволар рўйхатлари;

- (б) Аниқланган ҳар бир суд жараёни ва даъво натижаларига тадбиркорлик субъекти раҳбарияти берган баҳо (агар мавжуд бўлса), шунингдек унинг молиявий оқибатлар, шу жумладан суд харажатлари хусусидаги тахмини; ва
- (в) Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси тадбиркорлик субъекти раҳбарияти берган баҳоларнинг асослилигини тасдиқлаши ва, агар тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси фикрига кўра, рўйхат тўлиқ ёки аниқ бўлмаса, аудиторга қўшимча маълумотлар тақдим этиши ҳақидаги сўров.

A24. Муайян вазиятда аудитор суд жараёнлари ёки даъволарнинг тахмин қилинаётган натижасини муҳокама қилиш учун тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси билан учрашиш зарур деб ҳисоблаши ҳам мумкин. Бу, масалан, қуйидаги ҳолларда юз бериши мумкин:

- Аудитор тегишли иш аҳамиятли риск билан боғлиқ деб ҳисоблаганда.
- Иш мураккаб бўлганда.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчиси ўртасида келишмовчиликлар мавжуд бўлганда.

Қоида тариқасида, бундай учрашувларни ўтказиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг рухсати талаб этилади ва улар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иштирокида ўтказилади.

A25. АХС 700¹¹ мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри учун асос бўлган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган санагача бўлиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар суд жараёнлари ва даъволар мақоми хусусидаги аудиторлик далиллари тадбиркорлик субъекти раҳбариятига, шу жумладан тегишли ишлар

¹¹ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва хулоса (ҳисобот) бериш”, 41 банд

учун масъул юридик масалалар бўйича ички маслаҳатчига сўровлар бериш йўли билан олиниши мумкин. Айрим ҳолларда аудитор янгиланган ахборотни тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчисидан олиши талаб этилиши мумкин.

Сегментларга доир ахборот (13-бандга қаранг)

- A26. Молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига қараб, тадбиркорлик субъекти сегментларга доир ахборотни молиявий ҳисоботларда очиб беришга мажбур бўлиши мумкин ёки тадбиркорлик субъектига бундай маълумотларни очиб берилиши рухсат этилиши мумкин. Аудиторнинг сегментларга доир маълумотларни тақдим этиш ва очиб бериш борасидаги мажбуриятлари молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ. Бинобарин, аудитор алоҳида кўриб чиқиладиган сегментларга доир маълумотлар хусусида фикр билдириш мақсадида ўтказилиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришга мажбур эмас.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланиладиган усулларни билиш (13(б) бандга қаранг)

- A27. Вазиятга қараб, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти сегментларга доир ахборотни аниқлаш учун қўллайдиган усуллар тўғрисида, шунингдек мазкур усуллар молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ маълумотлар очиб берилишини қай даражада таъминлаши ҳақида тасаввур ҳосил қилишда кўриб чиқилиши ўринли бўлиши мумкин бўлган масалаларга мисол сифатида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Сегментлар ўртасида сотувлар, ўтказмалар ва тўловлар, шунингдек сегментлараро харажатларни чиқариб ташлаш.
- Бюджетлар ва кутилаётган бошқа натижалар билан, масалан, операцион фаолиятдан олинadиган, сотувлардан келган тушумга нисбатан фоиз ҳисобида ифодаланган фойда билан таққослаш.
- Активлар ва харажатларни сегментлар ўртасида тақсимлаш.
- Олдинги даврлар маълумотларига нисбатан акс эттиришнинг изчиллиги ва мос келмасликлар тўғрисида маълумотларни очиб беришнинг адекватлиги.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 505

ТАШҚИ ТАСДИҚНОМАЛАР

(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

Аудиторлик далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома

тартиб-таомиллари2–3

Кучга кириш санаси 4

Мақсади 5

Таърифлар..... 6

Талаблар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари..... 7

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга
рухсат беришни аудиторга рад этиши8–9

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари..... 10–14

Салбий тасдиқлар..... 15

Олинган далилларни баҳолаш 16

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари..... A1–A7

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга
рухсат беришни аудиторга рад этиши A8–A10

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари.....	A11–A22
Салбий тасдиқлар.....	A23
Олинган далилларни баҳолаш	A24–A25

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 505 “*Ташқи тасдиқномалар*” 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 аудитор томонидан АХС 330¹ ва АХС 500² га мувофиқ аудиторлик далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланиш кўриб чиқилади. Мазкур стандартда АХС 501³ да муҳокама қилинадиган суд жараёнлари ва даъволар хусусида сўровлар кўриб чиқилмайди.

Аудиторлик далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

2. АХС 500 да кўрсатилишича, аудиторлик далилларининг ишончлилиги уларнинг манбалари ва хусусиятига, шунингдек улар олинган алоҳида вазиятларга боғлиқдир.⁴ Ушбу АХС аудиторлик далилларига тегишли бўлган қуйидаги умумлаштиришларни ҳам ўз ичига олади:⁵

- Агар аудиторлик далили тадбиркорлик субъекти доирасидан ташқаридаги мустақил манбалардан олинган бўлса, унинг ишончлилиқ даражаси ошади.
- Аудитор томонидан бевосита олинган аудиторлик далили билвосита ёки хулоса чиқариш натижасида олинган аудиторлик далилига қараганда ишончли ҳисобланади.
- Ҳужжат кўринишидаги аудиторлик далили, у хоҳ қоғозда, хоҳ электрон шаклда ёки бирон-бир бошқа ташувчида бўлсин, ишончлироқ ҳисобланади.

Бинобарин, аудит шароитларига қараб, аудитор томонидан тасдиқловчи тарафлардан бевосита олинган ташқи тасдиқномалар кўринишидаги аудиторлик далили тадбиркорлик субъекти томонидан яратилган аудиторлик далилидан ишончлироқ бўлиши

¹ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

² АХС 500 “Аудиторлик далили”

³ АХС 501 “Аудиторлик далили – муайян моддаларни махсус кўриб чиқиш”

⁴ АХС 500, А5 банд

⁵ АХС 500, А31 банд

мумкин. Ушбу АХСнинг вазифаси ўринли ва ишончли аудиторлик далиллари олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда аудиторга ёрдам беришдан иборат.

3. Бошқа аудитнинг халқаро стандартларида аудиторлик далиллари сифатидаги ташқи тасдиқномаларнинг муҳимлиги эътироф этилади, масалан:

- АХС 330 да аудиторнинг молиявий ҳисоботлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига нисбатан умумий ёндашувни ишлаб чиқиш ва бажариш, шунингдек хусусияти, бажариш муддатлари ва кўлами тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига асосланган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш вазифалари муҳокама қилинади.⁶ Бундан ташқари, АХС 330 баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларидан қатъи назар, аудитор операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг муҳим туркумларидан ҳар бири учун моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажаришини талаб этади. Аудитор ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомиллари сифатида бажарилиши лозим ёки лозим эмаслиги тўғрисидаги масалани ҳам кўриб чиқиши шарт.⁷
- АХС 330 аудитор томонидан баҳоланган риск даражаси қанча баланд бўлса, шунча кенг қамровли аудиторлик далилларини олишни аудитордан талаб қилади.⁸ Бу талабни бажариш учун аудитор далиллар сонини кўпайтириши ёки янада ўринли ёки ишончли ёхуд ҳам ўринли, ҳам ишончли бўлган далилларни олиши мумкин. Масалан, аудитор аудиторлик далилларини учинчи шахслардан бевосита олишни ёки тасдиқловчи далилларни бир нечта мустақил манбалардан олишни муҳимроқ деб ҳисоблаши мумкин. АХС 330 да кўрсатилишича, ташқи

⁶ АХС 330, 5–6 бандлар

⁷ АХС 330, 18–19 бандлар

⁸ АХС 330, 7(б) банд

тасдиқнома тартиб-таомиллари аудиторга фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискларига жавоб бериш учун аудиторга талаб этиладиган ўта ишончли аудиторлик далилларини олишда ёрдам бериши мумкин.⁹

- АХС 240 да кўрсатилишича, аудитор тақдимномалар даражасида баҳоланган фирибгарлик билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини камайтириш учун тасдиқловчи қўшимча маълумотларни жавоб тариқасида олиш мақсадида тасдиқ учун сўровларни ишлаб чиқиши.¹⁰
- АХС 500 да кўрсатилишича, тадбиркорлик субъектига тобе бўлмаган манбадан олинган тасдиқловчи ахборот, шу жумладан ташқи тасдиқномалар аудитор бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тақдимномаларида мавжуд бўлган далиллар асосида ҳосил қилган ишончилилик даражасини ошириши мумкин.¹¹

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. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланишда аудиторнинг мақсади ўринли ва ишончли бўлган аудиторлик далилларини олиш имконини берувчи тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажаришдан иборат.

Таърифлар

6. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар

⁹ АХС 330, А53 банд

¹⁰ АХС 240 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”, А37 банд

¹¹ АХС 500, А8–А9 бандлар

куйида кўрсатилган маъноларга эга:

- (а) Ташқи тасдиқнома – Аудитор томонидан учинчи шахслардан (тасдиқловчи томондан) бевосита ёзма жавоб кўринишида қоғоз ёки электрон шаклда ёхуд бошқа воситалар ёрдамида олинган аудиторлик далили.
- (б) Ижобий тасдиқ талабномаси – Тасдиқловчи томон талабномада кўрсатилган маълумот билан рози ёки рози эмаслигини кўрсатиб ёки талаб этилган маълумотни тақдим этиб аудиторга тўғридан-тўғри жавоб йўллашини талаб қилиш.
- (в) Салбий тасдиқ талабномаси – Тасдиқловчи томон сўровда кўрсатилган маълумотга нисбатан рози бўлмаганида, тасдиқловчи томон аудиторга тўғридан-тўғри жавоб йўллашини талаб қилиш.
- (г) Жавоб бермаслик – Тасдиқловчи томон ижобий тасдиқ талабига жавоб бермаслиги ёки тўлиқ жавоб бермаслиги ёнқки тасдиқ талаби манзилга етказилмай қайтиб келиши.
- (д) Тафовут – тасдиқланиши лозим бўлган ёки тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия ҳисобида акс эттирилган маълумотлари билан тасдиқловчи томон тақдим этган маълумотлари ўртасида фарқ мавжудлигини ифодаловчи жавоб.

Талаблар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

7. Аудитор ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланиб ташқи тасдиқ учун сўровлар устидан назоратни таъминлаши лозим, шу жумладан:
 - (а) Тасдиқланиши ёки сўраб олинishi лозим бўлган ахборотни аниқлаш; (А1 бандига қаранг)
 - (б) Тегишли тасдиқловчи томонни танлаш; (А2 бандига қаранг)
 - (в) Бевосита аудиторга юбориладиган тасдиқ учун сўровларни ишлаб чиқиш, шу жумладан сўровлар тегишли манзилга

юборилгани ва жавоблар учун адрес ифодаланганига ишонч ҳосил қилиш зарурати; ва (А3-А6 бандларига қаранг)

- (г) Тасдиқловчи томонга сўровлар, зарур ҳолда, кейинги сўровларни юбориш. (А7 бандига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга рухсат беришни аудиторга рад этиши

8. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга рухсат беришни аудиторга рад этган бўлса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:
- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг рад этиши сабабларини аниқлаш ва уларнинг ҳақиқийлиги ва асослилиги хусусида аудиторлик далилларини олиш; (А8 бандига қаранг)
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти рад этишининг тегишли муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари, шу жумладан фирибгарлик riskини аудитор томонидан баҳолашга, шунингдек бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига таъсирини баҳолаш; ва (А9 бандига қаранг)
 - (в) Ўринли ва ишончли аудиторлик далилларини олиш учун ишлаб чиқилган муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш. (А10 бандига қаранг)
9. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга рухсат беришни аудиторга рад этиши асоссиз деган хулосага келса ёки аудитор ўринли ва ишончли аудиторлик далилларини муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш йўли билан олиш имкониятига эга бўлмаса, аудитор АХС 260¹² га мувофиқ юзага келган вазият тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиши лозим. Аудитор АХС 705¹³ га мувофиқ аудит ва аудиторлик фикри учун оқибатларни ҳам аниқлаши зарур.

¹² АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 16-банд

¹³ АХС 705 “Мустақил аудиторнинг хулосаси (ҳисоботи)даги фикрни модификациялаш”

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари

Тасдиқ учун сўровларга жавобларнинг ишончлилиги

10. Агар аудитор тасдиқ учун сўровга жавобнинг ишончлилигига шубҳа уйғотувчи омиллари аниқлаган бўлса, у бундай шубҳаларни тарқатиш учун навбатдаги аудиторлик далилларини олиши лозим. (A11-A16 бандларига қаранг).
11. Агар аудитор тасдиқ учун сўровга жавоб ишончли эмаслигини аниқлаган бўлса, у тегишли муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари, шу жумладан фирибгарлик riskини аудитор томонидан баҳолашга, шунингдек бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига таъсирини баҳолаши лозим. (A17 бандига қаранг).

Жавоб бермаслик

12. Жавоб берилмаган ҳар бир ҳолда аудитор уринли ва ишончли аудиторлик далилларини олиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (A18–A19 бандларга қаранг)

Етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабига жавоб зарур бўлган вазиятлар

13. Агар аудитор етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабига жавоб зарурлигини аниқлаган бўлса, муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторга зарур бўлган аудиторлик далилларини таъминлай олмайди. Агар аудитор бундай тасдиқни олган бўлмаса, у АХС 705 га мувофиқ аудит ва аудиторлик фикрига таъсирни баҳолаши лозим. (A20 бандига қаранг).

Тафвутлар

14. Аудитор тафвутларни улар бузиб кўрсатишларга ишора қилиши ёки қилмаслигини аниқлаш учун ўрганиши лозим. (A21-A22 бандларига қаранг)

Салбий тасдиқлар

15. Салбий тасдиқлар ижобий тасдиқларга қараганда камроқ даражада кенг қамровли аудиторлик далилларини таъминлайди. Бинобарин,

ТАШҚИ ТАСДИҚНОМАЛАР

аудитор тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискени камайтириш учун салбий тасдиқ учун сўровлардан моҳияти бўйича текширишнинг бирдан-бир аудиторлик тартиб-таомили сифатида фойдаланмаслиги керак, қуйидаги вазиятлар мавжуд бўлган ҳоллар бундан мустасно: (A23 бандига қаранг).

- (а) Аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискени паст деб баҳолаган ва тақдимнома билан боғлиқ назорат воситалари фаолиятининг самарадорлиги хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган;
- (б) Салбий тасдиқ тартиб-таомилларини бажариш талаб этиладиган моддалар йиғиндиси кўп сонли майда, турдош счётлар қолдиқлари, операциялар ёки шартларни ўз ичига олади;
- (в) Тафовутлар ҳажми жуда кам бўлиши кутилмоқда; ва
- (г) Салбий тасдиқ учун сўровлар олувчиларни бундай сўровларни эътиборсиз қолдиришга мажбур қилиши мумкин бўлган ҳолатлар ёки шароитлар аудиторга маълум эмас.

Олинган далилларни баҳолаш

16. Аудитор ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари ўринли ва ишончли аудиторлик далилларини таъминлаши ёки навбатдаги аудиторлик далиллари зарурлигини баҳолаши лозим. (A24-A25 бандларига қаранг).

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

Тасдиқланиши ёки сўраб олинishi лозим бўлган ахборотни аниқлаш (7(а) бандига қаранг)

- A1. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари аксарият ҳолларда счётлар қолдиқлари ва уларнинг компонентлари тўғрисидаги маълумотларни тасдиқлаш ёки сўраб олиш учун бажарилади. Улардан тадбиркорлик субъекти ва бошқа томонлар ўртасидаги битимлар, шартномалар ёки операцияларнинг шартларини тасдиқлаш ёки “ташқи келишув” сингари муайян шартлар йўқлигини тасдиқлаш учун ҳам фойдаланилиши мумкин.

Тегишли тасдиқловчи томонни танлаш (7(б) бандига қаранг)

- A2. Тасдиқ учун сўровларга жавоблар, агар тасдиқ учун сўровлар, аудитор фикрига кўра, тасдиқлаш талаб этиладиган маълумотлардан яхши хабардор бўлган тасдиқловчи томонга юборилган бўлса, янада ўринли ва ишончли аудиторлик далилларини таъмилайди. Масалан, тасдиқлаш талаб этиладиган операциялар ёки ахдлашувлардан яхши хабардор бўлган молия ташкилотининг мансабдор шахси молия ташкилотида тасдиқ учун сўровни юборишга айниқса мос келадиган шахс бўлиши мумкин.

Тасдиқ учун сўровларни ишлаб чиқиш (7(в) бандига қаранг)

- A3. Тасдиқ учун сўровни ишлаб чиқиш тасдиқлаш тезлигига, шунингдек жавоблардан олинган аудиторлик далилларининг ишончилиги ва хусусиятига тўғридан-тўғри таъсир кўрсатиши мумкин.
- A4. Тасдиқ учун сўровларни ишлаб чиқишда кўриб чиқилиши лозим бўлган омиллар:
- Кўриб чиқиладиган тақдимномалар.

АУДИТ

ТАШҚИ ТАСДИҚНОМАЛАР

- Аниқланган муайян муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, шу жумладан фирибгарлик рисклари.
- Тасдиқ учун сўров шакли ва уни тақдим этиш.
- Аудитни ёки бошқа шунга ўхшаш битимларни бажариш борасида мавжуд тажриба.
- Ахборот амашиш усули (масалан, қоғозда, электрон шаклда ёки бирон-бир бошқа ташувчида).
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти санкцияси ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тасдиқловчи томонларга берилган аудитор сўровига жавоб қайтариш тавсияси. Тасдиқловчи томонлар фақат тадбиркорлик субъекти раҳбарияти санкцияси ифодаланган тасдиқ учун сўровга жавоб беришни истайдилар.
- Тегишли тасдиқловчи томоннинг тасдиқлаш ёки сўралаётган ахборот (масалан, умумий қолдиқлар бўйича алоҳида инвойс суммаси)ни тақдим этишга қодирлиги.

А5. Ижобий ташқи тасдиқнома учун сўров тасдиқловчи томон ҳар қандай ҳолда ҳам ё тасдиқловчи томоннинг мазкур ахборотга розилигини кўрсатиб, ё тегишли ахборотни тақдим этиб аудиторга жавоб беришини талаб қилади. Қоида тариқасида, ижобий тасдиқ учун сўровга жавоб ишончли аудиторлик далилларини таъминлайди. Бироқ тасдиқловчи томон тасдиқ учун сўровга ахборотнинг тўғрилигини текширмасдан жавоб бериши мумкинлиги rischi мавжуд. Аудитор бу riskни сумма (ёки бошқа маълумотлар) ифодаланмаган, балки тасдиқловчи томон суммани тўлдириши ёки бошқа маълумотлар тақдим этишини сўрайдиган ижобий тасдиқ учун сўровлардан фойдаланиш йўли билан пасайтириши мумкин. Бошқа томондан, бундай “бўш” тасдиқ учун сўровдан фойдаланиш тасдиқлаш тезлиги пасайишига олиб келиши мумкин, чунки тасдиқловчи томондан қўшимча саъй-ҳаракатлар талаб этилиши мумкин.

А6. Сўровлар тегишли манзилга юборилганини аниқлаш тасдиқ учун сўровларда кўрсатилган айрим ёки барча манзилларнинг ҳақиқийлигини бу сўровлар жўнатилгунга қадар тестлашни (текширишни) назарда тутати.

Келгуси тасдиқ учун сўровлар (7(г) банди)

- A7. Аудитор, агар олдинги сўровга жавоб ақлга мувофик давр муддати ичида олинган бўлмаса, қўшимча тасдиқ учун сўров юбориши мумкин. Масалан, аудитор, манзилнинг тўғрилигини қайта текшириб кўриб, қўшимча ёки келгуси сўровни юбориши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга рухсат беришни аудиторга рад этиши

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти рад этишининг асослилиги (8(а) бандига қаранг)

- A8. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тасдиқлар учун сўров юборишга рухсат беришни аудиторга рад этиши аудитор олишни истаган аудиторлик далилларини чеклаш ҳисобланади. Шу сабабли аудитор бундай чеклаш сабабларини аниқлаши лозим. Кўпинча бунга тегишли тасдиқловчи томон билан юридик низо ёки давом этаётган музокараларнинг мавжудлиги сабаб бўлади ва бемаврид юборилган тасдиқ учун сўров уларни ҳал этишга таъсир кўрсатиши мумкин. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилганига ишора қилиши мумкин бўлган аудиторлик далилларини олишни аудиторга рад этиши мумкинлиги риски туфайли сабабларнинг ҳақиқийлиги ва асослилиги хусусида аудиторлик далилларини олиши шарт.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш учун оқибатлар (8(б) бандига қаранг)

- A9. 8(б) бандида назарда тутилган баҳолаш асосида аудитор тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳони қайта кўриш ва АХС 315¹⁴ га мувофик

¹⁴ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 31-банд

режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартириш мақсадга мувофиқ бўлар эди, деган хулосага келиши мумкин. Масалан, агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тасдиқ олмаслик ҳақидаги илтимоси асоссиз бўлса, бу АХС 240 га мувофиқ баҳолашни талаб қиладиган фирибгарлик rischi омилига ишора қилиши мумкин.¹⁵

Муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари (8(в) бандига қаранг)

A10. Мазкур вазиятда муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари ушбу АХСнинг A18-A19 бандларида баён этилган жавоб бермаслик ҳолатида мақсадга мувофиқ бўлган тартиб-таомилларга ўхшаш бўлиши мумкин. Бундай тартиб-таомиллар ушбу АХСнинг 8(б) бандида назарда тутилган, аудитор томонидан бажарилган баҳолаш натижаларини ҳам ҳисобга олади.

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари

Тасдиқ учун сўровларга жавобларнинг ишончлилиги (10-бандга қаранг)

A11. АХС 500 да кўрсатилишича, ҳатто аудиторлик далили ташқи манбалардан олинган бўлса ҳам, унинг ишончлилигига таъсир этадиган омиллар мавжуд бўлиши мумкин.¹⁶ Барча жавобларнинг эгаллаб олиниши, ўзгартирилиши ёки фирибгарлик rischi маълум даражада мавжуддир. Бундай риск жавоб қоғозда, электрон шаклда ёки бирон-бир бошқа ташувчида олинганидан қатъи назар мавжуд бўлади. Жавобнинг ишончлилигига шубҳа уйғотадиган омиллар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- Жавоб аудитор томонидан билвосита олинган; ёки
- Жавоб олдиндан белгиланган тасдиқловчи томон ҳисобланмайдиган томондан келгани аниқланган.

A12. Ахборот узатиш электрон воситалари, масалан, факсимиле ёки электрон почта орқали олинган жавобларнинг ишончлилиги муайян

¹⁵ АХС 240, 24 банд

¹⁶ АХС 500, A31 банд

риск билан боғлиқ, чунки бундай вазиятда респондентнинг келиб чиқиши ва ваколатларини аниқлаш, шунингдек киритилиши мумкин бўлган ўзгартиришларни топиш қийин. Аудитор ва респондент томонидан фойдаланилаётган, жавобларни маълумотлар узатиш электрон воситалари ёрдамида юбориш учун хавфсиз муҳитни яратадиган жараён кўрсатилган рискларни юмшатиши мумкин. Агар аудитор мазкур жараён хавфсиз эканлиги ва тегишли равишда назорат қилинишига ишонч ҳосил қилган бўлса, тегишли жавобларнинг ишончлилиқ даражаси ошади. Маълумотлар узатиш электрон воситалари ёрдамида тасдиқлаш жараёни электрон ахборотни юборувчининг шахсини аниқлаш турли усулларини, масалан, кодлаш, электрон рақамли имзолар ва веб-сайтнинг ҳақиқийлигини текшириш тартиб-таомиллари ёрдамида аниқлашни ўз ичига олиши мумкин.

A13. Агар тасдиқловчи томон тасдиқ учун сўровга жавобларни келишиши ва тақдим этиш учун учинчи томондан фойдаланаётган бўлса, аудитор қуйидаги рискларни камайтириш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши мумкин:

- (а) Жавоб тегишли бўлмаган манбадан олингани rischi;
- (б) Респондент жавоб беришга ваколатли бўлмаслиги rischi; ва
- (в) Берилаётган маълумотларнинг яхлитлиги бузилган бўлиши мумкинлиги rischi.

A14. АХС 500 аудитор аудиторлик далиллари сифатида фойдаланиладиган ахборотнинг ишончлилигига шубҳа қолдирмаслик учун тартиб-таомилларни ўзгартириш ёки тўлдириш зарурлигини ҳал этишини талаб қилади.¹⁷ Аудитор тасдиқловчи томон билан боғланиб, тасдиқ учун сўровга жавоб манбаси ва мазмунини текшириш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Масалан, агар тасдиқловчи томон электрон почта ёрдамида жавоб берган бўлса, аудитор тасдиқловчи томон жавобни амалда юборганини аниқлаш учун тасдиқловчи томонга қўнғироқ қилиши мумкин. Агар жавоб аудиторга билвосита қайтарилган бўлса (масалан, тасдиқловчи томон янглишиб уни аудиторга эмас, балки

¹⁷ АХС 500, 11 банд

тадбиркорлик субъектига юборгани туфайли), аудитор ёзма жавобни бевосита аудиторга тақдим этиш илтимоси билан тасдиқловчи томонга мурожаат этиши мумкин.

A15. Тасдиқ учун сўровга оғзаки жавоб, ўз-ўзича, ташки тасдиқнома таърифи билан мос келмайди, чунки у аудиторга тўғридан-тўғри ёзма жавоб ҳисобланмайди. Бироқ, тасдиқ учун сўровга оғзаки жавоб олгандан сўнг, аудитор, вазиятга қараб, ёзма жавобни бевосита аудиторга тақдим этиш илтимоси билан тасдиқловчи томонга мурожаат этиши мумкин. Агар бундай жавоб олинган бўлмаса, 12-бандга мувофиқ, аудитор оғзаки жавобда тақдим этилган ахборотни тасдиқлаш учун бошқа аудиторлик далилларини олиши лозим.

A16. Тасдиқ учун сўровга жавобда ундан фойдаланиш чекланишига ишора мавжуд бўлиши лозим. Бундай чеклашлар жавобнинг ишончли аудиторлик далили сифатидаги кучидан маҳрум этмаслиги мумкин.

Ишончли бўлмаган жавоблар (11-бандга қаранг)

A17. Агар аудитор жавоб ишончли эмас деган хулосага келган бўлса, у тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискига берилган баҳони қайта кўриш ва АХС 315¹⁸ га мувофиқ режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартириш заруриятига дуч келиши мумкин. Масалан, ишончли бўлмаган жавоб АХС 240¹⁹ га мувофиқ баҳолашни талаб қиладиган фирибгарлик rischi омилининг мавжудлигига ишора қилиши мумкин.

Жавоб бермаслик (12-бандга қаранг)

A18. Аудитор бажариши мумкин бўлган муқобил аудиторлик тартиб-таомилларига мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Дебиторлик қарзи қолдиғига нисбатан – пул маблағларининг кейинги тушумларини, юкларни жўнатиш ҳужжатларини ва давр тугашидан олдинги сотувларни текшириш.

¹⁸ АХС 315, 31 банд

¹⁹ АХС 240, 24 банд

- Кредиторлик қарзи қолдиғига нисбатан – кейинги пул маблағлари тўловларини ёки учинчи томонлар билан ёзишмаларни, шунингдек бошқа ёзувлар, хусусан товар олиш учун юкхатларни текшириш.
- A19. Кўриб чиқиладиган счёти ва тақдимнома муқобил аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти ва қўламага таъсир кўрсатади. Тасдиқ учун сўровга жавоб бермаслик илгари таниб олинмаган муҳим бузиб кўрсатишлар рискига ишора қилиши мумкин. Бундай вазиятларда аудитор тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискига берилган баҳони қайта кўриш ва АХС 315²⁰ га мувофиқ режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартириш заруриятига дуч келиши мумкин. Масалан, агар сўровларга қўйилганидан камроқ ёки кўпроқ жавоблар олинган бўлса, бу АХС 240²¹ га мувофиқ баҳолашни талаб қиладиган илгари таниб олинмаган фирибгарлик рисқи омилининг мавжудлигига ишора қилиши мумкин.

Етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабига жавоб зарур бўлган вазиятлар (13-бандга қаранг)

- A20. Муайян вазиятларда аудитор етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабига жавоб зарур бўлган тақдимномалар даражасида баҳо берилган муҳим бузиб кўрсатишлар рисқини аниқлаши мумкин. Бундай вазиятлар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тақдимномаси (тақдимномалари)ни тасдиқлаш учун ахборотни фақат тадбиркорлик субъекти доирасидан ташқарида олиш мумкин.
 - Фирибгарлик рисқининг муайян омиллари, хусусан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан назорат воситаларининг рад этилиши рисқи ёки тадбиркорлик субъектининг ходими (ходимлари) ва (ёки) раҳбарияти иштирокида тил бириктирилиши рисқи аудиторга

²⁰ АХС 315, 31 банд

²¹ АХС 240, 24 банд

тадбиркорлик субъектидан олинган далилларга таяниш имконини бермайди.

Тафовутлар (14-бандга қаранг)

A21. Тасдиқ учун сўровларга жавобларда қайд этилган тафовутлар молиявий ҳисоботларда мавжуд бузиб кўрсатишлар ёки потенциал бузиб кўрсатишларга ишора қилиши мумкин. Агар бузиб кўрсатиш аниқланган бўлса, АХС 240 аудитор бундай бузиб кўрсатиш фирибгарликдан далолат бериши ёки бермаслигини баҳолашини талаб қилади.²² Тафовутлар шунга ўхшаш тасдиқловчи томонлардан олинган жавоблар сифатига нисбатан ёки шунга ўхшаш счётларга нисбатан қўлланма бўлиб хизмат қилиши мумкин. Тафовутлар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш устидан ички назорат тизимида мавжуд нуқсон ёки нуқсонларга ишора қилиши ҳам мумкин.

A22. Айрим тафовутлар бузиб кўрсатишлар ҳисобланмайди. Масалан, аудитор тасдиқ учун сўровларга жавоблардаги фарқлар баҳолаш вақти ёки усули ённки ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидаги канцелярия хатолари туфайли юзага келган, деган хулосага келиши мумкин.

Салбий тасдиқлар (15-бандга қаранг)

A23. Агар салбий тасдиқ учун сўровга жавоб олинган бўлмаса, бу белгиланган тасдиқловчи томон тасдиқ учун сўровни ёки сўровда ифодаланган ахборотни тўғрилигини тасдиқлаш учун сўровни олганини кўрсатмайди. Бинобарин, салбий тасдиқ учун сўровга тасдиқловчи томон жавоб бермагани ижобий тасдиқ учун сўровга берилган жавобга қараганда камроқ даражада ишончли аудиторлик далилларини таъминлайди. Бундан ташқари, агар сўровда ифодаланган ахборот тасдиқ учун сўровга қўшилмаслигини кўрсатаётган тасдиқловчи томонларнинг манфаатларига зид бўлса, улардан жавоб олинishi эҳтимоли ҳам кўп бўлади ва аксинча. Масалан, банклардаги депозит счётларнинг эгалари тасдиқ учун сўровда уларнинг счётлари қолдиқлари пасайтириб кўрсатилган деб

²² АХС 240, 35 банд

хисобласалар, улардан жавоб олинishi эҳтимоли кўп бўлади ва, аксинча, сўтларнинг эгалари қолдиқлар ошириб кўрсатилган деб хисобласалар, жавоб олиш эҳтимоли оз бўлади. Шу сабабли банкдаги депозит сўтларнинг эгаларига юборилган салбий тасдиқ учун сўровлар қолдиқлар пасайтириб кўрсатилган бўлиши мумкинми, деган саволни кўриб чиқишда фойдали тартиб-таомил бўлиши мумкин, бироқ, агар аудитор қолдиқлар ошириб кўрсатилгани далилларини олишга уринса, самарали бўлиши эҳтимоли кам.

Олинган далилларни баҳолаш (16-бандга қаранг)

A24. Айрим ташқи тасдиқ учун сўровларнинг натижаларига баҳо берар экан, аудитор натижаларни қуйидаги категориялар бўйича тақсимлаши мумкин:

- (а) Тегишли тасдиқловчи томон тақдим этган, тасдиқ учун сўровда ифодаланган ахборотга розилик кўрсатилган ёки талаб этилган ахборот тафовутларсиз берилган жавоб;
- (б) Ишончли эмас деб баҳоланган жавоб;
- (в) Жавоб бермаслик; ёки
- (г) Тафовутлар мавжудлигига ишора қилувчи жавоб.

A25. Аудитор томонидан бажарилган, аудитор бажариши мумкин бўлган бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари контекстида олинган баҳолаш аудиторга етарлича тегишли аудиторлик далиллари олингани ёки олинмагани ёки АХС 330²³ га мувофиқ навбатдаги аудиторлик далилларини олиш зарурлиги тўғрисида бир тўхтамга қелишга ёрдам бериши мумкин.

²³ АХС 330, 26–27 бандлар

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 510

ДАСТЛАБКИ АУДИТ КЕЛИШУВЛАРИ – БОШЛАНҒИЧ ҚОЛДИҚЛАР

(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

Аудиторлик тартиб-таомиллари 5–9

Аудиторлик фикри ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни бериш..... 10–13

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудиторлик тартиб-таомиллари A1–A7

Аудиторлик фикри ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни бериш.... A8–A9

Илова: Модификация қилинган фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 510 “Дастлабки аудит келишувлари – бошланғич қолдиқлар” 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 дастлабки аудитда бошланғич қолдиқлар билан боғлиқ вазифалари кўриб чиқилади. Молиявий ҳисобот суммаларига қўшимча равишда бошланғич қолдиқлар давр бошида мавжуд бўлган, очиб беришни талаб этадиган масалалар, хусусан шартли ва бошқа мажбуриятларни ўз ичига олади. Агар молиявий ҳисоботда қиёсий молиявий маълумотлар мавжуд бўлса, АХС 710¹ да баён этилган талаблар ва қўлланма ҳам қўлланилади. АХС 300² дастлабки аудитга қадар бажарилиши лозим бўлган ҳаракатларга нисбатан қўшимча талаблар ва қўлланмани ўз ичига олади.

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. Дастлабки аудитни ўтказишда аудиторнинг бошланғич қолдиқлар билан боғлиқ мақсади қуйидагилар тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишдан иборатдир:
 - (а) Бошланғич қолдиқларда жорий давр учун молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар борми; ва
 - (б) Бошланғич қолдиқларда ўз аксини топган тегишли ҳисоб сиёсати жорий давр учун молиявий ҳисоботларда изчил қўлланилганми ёки ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар тегишли равишда ҳисобга олинганми ва молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг қўлланиладиган асосларига мувофиқ тўғри акс этирилган ва очиб берилганми.

¹ АХС 710 “Қиёсий ахборот – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар”

² АХС 300 “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”

Таърифлар

4. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар куйида кўрсатилган маъноларга эга:
- (а) Дастлабки аудит келишуви – шундай бир аудит келишувики, унда:
 - (i) Олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар аудит қилинмаган; ёки
 - (ii) Олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар олдинги аудитор томонидан аудит қилинган.
 - (б) Бошланғич қолдиқлар – Счётлардаги давр бошига мавжуд бўлган қолдиқлар. Бошланғич қолдиқлар олдинги даврнинг якуний қолдиқларига асосланган бўлади ва олдинги даврлардаги операциялар ва ҳодисаларнинг 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.
 - (в) Олдинги аудитор – Тадбиркорлик субъектининг олдинги давр учун молиявий ҳисоботларининг аудитини ўтказган ва жорий аудиторга алмаштирилган бошқа аудиторлик ташкилотининг аудитори.

Талаблар

Аудиторлик тартиб-таомиллари

Бошланғич қолдиқлар

5. Аудитор охириги молиявий ҳисоботлар билан (агар улар мавжуд бўлса) ва мазкур ҳисоботлар бўйича олдинги аудиторнинг охириги ҳисоботлари (хулосалари) билан (агар улар мавжуд бўлса) бошланғич қолдиқлар билан боғлиқ ахборотни, шу жумладан очиб берилиши лозим бўлган маълумотларни аниқлаш мақсадида танишиб чиқиши лозим.

6. Аудитор бошланғич қолдиқларда жорий давр учун молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар бор-йўқлиги ҳусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини қуйидаги йўллар билан олиши лозим: (A1-A2 бандларига қаранг)
 - (а) Олдинги даврнинг якуний қолдиқлари жорий даврга тўғри ўтказилганини ёки, зарур ҳолда, тўғри ҳисобланганини аниқлаш;
 - (б) Тегисли ҳисоб сиёсатининг қўлланилиши бошланғич қолдиқларда қай даражада акс этганини аниқлаш; ва
 - (в) Қуйидаги тартиб-таомиллардан бири ёки бир нечасини бажариш: (A3-A7 бандларига қаранг)
 - (i) Агар ўтган йил учун молиявий ҳисоботлар аудит қилинган бўлса, бошланғич қолдиқлар ҳусусида далиллар олиш учун олдинги аудиторнинг иш хужжатларини кўриб чиқиш;
 - (ii) Жорий даврда бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари бошланғич қолдиқлар ҳусусида ўринли далиллар билан қай даражада таъминлашини баҳолаш; ёки
 - (iii) Бошланғич қолдиқлар ҳусусида далиллар олиш учун муайян аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
7. Агар аудитор бошланғич қолдиқларда жорий давр учун молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар мавжудлигини тасдиқловчи аудиторлик далилларини олган бўлса, аудитор жорий давр учун молиявий ҳисоботларга таъсирни баҳолаш учун юзага келган вазиятда мақсадга мувофиқ ҳисобланадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар аудитор бундай бузиб кўрсатишлар жорий давр учун молиявий ҳисоботларда мавжуд деган хулосага келган бўлса, у мазкур бузиб кўрсатишлар тўғрисида тадбиркорлик субъектининг тегишли даражадаги

рахбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларга АХС 450³ га мувофиқ хабар қилиши лозим.

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

8. Аудитор бошланғич қолдиқларда акс эттирилган ҳисоб сиёсати жорий давр учун молиявий ҳисоботларда изчил қўлланилгани ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар тегишли равишда ҳисобга олингани ва молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосларига мувофиқ тўғри акс эттирилгани ва очиб берилгани хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиши лозим.

Олдинги аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)даги ўринли ахборот

9. Агар олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар олдинги аудитор томонидан аудит қилинган ва унинг фикри модификацияланган бўлса, аудитор жорий давр учун молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашда фикрни модификациялашга асос берган масаланинг таъсирини АХС 315⁴ га мувофиқ баҳолаши лозим.

Аудиторнинг хулосалари ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

Бошланғич қолдиқлар

10. Агар аудитор бошланғич қолдиқлар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса, аудитор АХС 705⁵ га мувофиқ, вазиятга мос равишда, молиявий ҳисоботлар хусусида ўз фикрини қўшимча изоҳлар билан билдириши ёки ўз фикрини билдиришдан бош тортиши лозим. (А8 бандига қаранг)
11. Агар аудитор бошланғич қолдиқларда жорий давр учун молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб

³ АХС 450 “Аудит жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”, 8 ва 12-бандлар

⁴ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

⁵ АХС 705 “Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаш”

кўрсатишлар мавжуд ва бузиб кўрсатишлар таъсири тегишли равишда ҳисобга олинмаган ёки тўғри акс эттирилмаган ёки очиб берилмаган, деган хулосага келган бўлса, аудитор АХС 705 га мувофиқ, вазиятга мос равишда, ўз фикрини қўшимча изоҳлар билан билдириши ёки ўз салбий фикрини билдириши лозим.

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

12. Агар аудитор қуйидаги хулосага келган бўлса:

- (а) жорий даврнинг ҳисоб сиёсати бошланғич қолдиқларга нисбатан молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосларига мувофиқ изчил қўлланилмаган; ёки
- (б) ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар тегишли равишда ҳисобга олинмаган ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосларига мувофиқ тўғри акс эттирилмаган ёки очиб берилмаган,

аудитор АХС 705 га мувофиқ, вазиятга мос равишда, ўз фикрини қўшимча изоҳлар билан билдириши ёки ўз салбий фикрини билдириши лозим.

Олдинги аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)даги фикрнинг модификацияси

13. Агар олдинги аудиторнинг олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар хусусидаги фикри жорий давр молиявий ҳисоботлари учун ҳам ўринли ва муҳим бўлиб қолаётган аудиторлик фикри модификациясини ўз ичига олган бўлса, аудитор жорий давр учун молиявий ҳисоботлар хусусидаги аудиторлик фикрини АХС 705 ва АХС 710 га мувофиқ модификациялаши лозим. (А9 бандига қаранг).

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудиторлик тартиб-таомиллари

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар (6-бандга қараңг)

- A1. Давлат секторида қонунчилик ёки тартибга солувчи органлар томонидан жорий аудитор олдинги аудитордан олиши мумкин бўлган маълумотларга нисбатан белгиланган чеклашлар мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, агар молиявий ҳисоботлари илгари мажбурий аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳуқуқига эга, қонуний йўл билан тайинланган аудитор (масалан, Бош аудитор ёки тегишли малакага эга бўлган, Бош аудиторнинг номидан тайинланган бошқа шахс) томонидан аудит қилинган давлат сектори ташкилоти хусусийлаштирилган бўлса, мажбурий аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳуқуқига эга ва қонуний йўл билан тайинланган аудитор томонидан хусусий сектордаги янги тайинланган аудиторга иш ҳужжатлари ёки бошқа ахборотдан фойдаланишга рухсат бериши мумкин бўлган даража махфийлик ёки сир тутиладиган маълумотлар бўйича талабларни белгилайдиган қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлар билан чекланиши мумкин. Бундай ахборот алмашинуви чекланган ҳолатларда, аудиторлик далиллари бошқа усуллар билан олиниши талаб этилиши мумкин ва, етарлича ва тегишли аудиторлик далилини олиш имкони бўлмаса, бу аудиторнинг фикрига таъсир қилиши даражаси инобатга олиниши лозим.
- A2. Агар мажбурий аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳуқуқига эга, қонуний йўл билан тайинланган аудитор давлат сектори ташкилотида аудит ўтказишни ташқи пудрат шартида хусусий секторда ишлайдиган аудиторлик фирмасига топширса ва айни вақтда мажбурий аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳуқуқига эга, қонуний йўл билан тайинланган аудитор давлат сектори ташкилотининг олдинги давр учун молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказган фирмадан бошқа аудиторлик фирмасини тайинласа, қоида тариқасида, бу мажбурий аудиторлик

текширувларини ўтказиш ҳуқуқига эга ва қонуний йўл билан тайинланган аудитор учун аудиторни алмаштириш сифатида баҳоланмайди. Бироқ, ташқи пудратга топшириш тўғрисидаги қарор хусусиятига қараб, аудит келишуви хусусий сектор аудитори учун у ўз вазифаларини бажараётганда дастлабки аудит келишуви сифатида баҳоланиши мумкин ва, бинобарин, мазкур АХС қўлланилади.

Бошланғич қолдиқлар (6(в) бандига қаранг)

A3. Бошланғич қолдиқлар хусусида етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини олиш учун зарур аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ва қўлами қуйидаги жиҳатларга боғлиқ бўлади:

- Тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланилаётган ҳисоб сиёсати.
- Жорий давр учун молиявий ҳисоботларда мавжуд операциялар, счётлар қолдиқлари, очиб бериладиган маълумот туркумлари ва муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари хусусияти.
- Бошланғич қолдиқларнинг жорий давр учун молиявий ҳисоботларга нисбатан аҳамиятга молиқлиги.
- Олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар аудити ўтказилганми ва, агар ўтказилган бўлса, олдинги аудитор фикри модификацияланганми.

A4. Агар олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган бўлса, аудитор бошланғич қолдиқлар хусусида етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини олдинги аудиторнинг иш ҳужжатларини ўрганиш йўли билан олиши мумкин. Бундай кўриб чиқиш етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини таъминлаши олдинги аудиторнинг профессионал компетентлиги ва мустақиллиги даражасига боғлиқ бўлади.

A5. Жорий аудитор ва олдинги аудитор ўртасида ахборот айирбошлаш тегишли ахлоқий ва касбий талаблар билан тартибга солинади.

А6. Қисқа муддатли активлар ва мажбуриятларга келсак, бошланғич қолдиқлар хусусида айрим аудиторлик далиллари жорий давр аудиторлик тартиб-таомиллари доирасида олиниши мумкин. Масалан, жорий даврда бошланғич дебиторлик қарзлари (кредиторлик қарзлари)нинг ундирилиши (тўланиши) уларнинг мавжудлиги, ҳуқуқлари ва мажбуриятлари, тўлиқлиги ва давр бошидаги баҳоланиши хусусида айрим аудиторлик далилларини таъминлайди. Бирок, товар-моддий захиралар билан боғлиқ ҳолда, товар-моддий захираларнинг якуний қолдиқлари бўйича жорий давр аудиторлик тартиб-таомиллари давр бошида мавжуд бўлган товар-моддий захиралар хусусида озгина аудиторлик далиллари билангина таъминлайди. Бинобарин, қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари талаб этилиши мумкин, етарлича ва тегишли аудиторлик далиллари эса қуйидаги тартиб-таомиллардан бири ёки бир нечасини амалга ошириш йўли билан олиниши мумкин :

- Товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқлари жорий инвентаризациясининг ўтказилишини кузатиш ва натижаларни товар-моддий захираларнинг бошланғич миқдорлари билан солиштириш.
- Товар-моддий захиралар моддаларининг бошланғич қолдиқларини баҳолашга доир аудиторлик тартиб-таомиллари.
- Ялпи фойда ҳамда даромад ва харажатларнинг суммалари тегишли даврда акс эттирилганига нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари.

А7. Узоқ муддатли активлар ва мажбуриятлар, хусусан асосий воситалар, инвестициялар ва узоқ муддатли қарзларга келсак, айрим аудиторлик далиллари бухгалтерия ҳисоби маълумотларини ва бошланғич қолдиқлар замирида ётувчи бошқа ахборотни ўрганиш асосида олиниши мумкин. Муайян ҳолларда аудитор бошланғич қолдиқлар хусусида айрим аудиторлик далилларини учинчи томонларнинг, масалан, узоқ муддатли қарзлар ва инвестициялар хусусидаги тасдиқларини олиш йўли билан қўлга киритиши мумкин. Бошқа ҳолларда

аудиторда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурияти пайдо бўлиши мумкин.

Аудиторнинг хулосалари ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

Бошланғич қолдиқлар (10-бандга қаранг)

А8. АХС 705 да юзага келган вазиятда мақбул бўлган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри, фикрнинг тури, шунингдек, агар аудиторлик фикри ўзгартирилган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ўзгартирилишига олиб келиши мумкин бўлган ҳолатларга қўйиладиган талаблар ва уларга оид қўлланма белгиланган. Бошланғич қолдиқлар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олишга аудиторнинг қодир эмаслиги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрнинг қуйидаги модификацияларидан бирига олиб келиши мумкин:

- (а) Юзага келган вазиятга қараб қўшимча изоҳлар билан фикрни билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортиш; ёки
- (б) Молиявий натижалар ва пул оқимлари тўғрисида қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш ёки, вазиятга мос равишда, фикр билдиришдан бош тортиш ҳамда, агар бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланган бўлмаса, ва молиявий ҳолат тўғрисида модификацияланмаган фикрни билдириш.

Иловада аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар келтирилган.

Олдинги аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)даги фикрнинг модификацияси (13-бандга қаранг)

А9. Айрим вазиятларда олдинги аудитор фикрининг модификацияси жорий давр учун молиявий ҳисоботлар бўйича фикр учун ўз ўринлилиги ва муҳимлигини йўқотиши мумкин. Бу ҳол, масалан, олдинги даврда қўллаш доираси бўйича чеклов бўлган, бироқ, қўллаш доирасининг чекланишига олиб келган масала жорий даврда ҳал қилинганда юз бериши мумкин.

Илова

(А8 бандига қаранг)

Модификацияланган фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

1-мисол:

А8(а) бандида тавсифланган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудитор жорий давр бошида товар-моддий захиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризациясини кузатмаган ва захираларнинг бошланғич қолдиқлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини қўлга кирита олмаган.**
- **Товар-моддий захираларнинг бошланғич қолдиқлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини қўлга кирита олмаслик олиб келиши мумкин бўлган оқибатлар муҳим деб баҳоланади, бироқ улар тадбиркорлик субъектининг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун кенг қамровли бўлмайди.¹**
- **Йил охирига бўлган молиявий ҳолат ҳаққоний тақдим этилган.**
- **Мазкур муайян мамлакатда қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар аудиторга молиявий натижалар ва пул оқимлари қисмида қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикр ва молиявий ҳолат қисмида модификацияланмаган фикр ҳисобланадиган фикрни билдиришни тақиқлайди.**

¹ Агар юз бериши мумкин бўлган оқибатлар, аудитор мулоҳазасига қўра, тадбиркорлик субъектининг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ва кенг қамровли деб баҳоланган бўлса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари хусусида ўз фикрини билдиришдан бош тортиши лозим.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)²

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ҳамда кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг қисқача тавсифи ва бошқа тушунтирувчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг³ молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига⁴ мос равишда тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги фикрни ўзимиз ўтказган аудит асосида билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига

² Агар “Конунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича хулоса (ҳисобот)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳаси талаб этилмайди.

³ Ёки муайян юрисдикциядаги меъёрий-ҳуқуқий база контекстида қўлланиладиган бошқа бирон-бир атама

⁴ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тўғри ва ҳаққоний тасавурни берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлса, мазкур параграф куйидаги тахрирда баён этилиши мумкин: “Тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний нуктаи назарни берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мос равишда тайёрлаш ва тақдим этиш, шунингдек...”.

бўлган оқилона ишончни таъминлайдиган 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 ҳисоботда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб қўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқ бўлади. Бундай рискларни баҳолашда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси тўғрисидаги фикрни билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида⁵ аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим.⁶ Аудит қўлланилаётган ҳисоб сиёсати хусусиятининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини ҳамда молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, биз олган аудиторлик далиллари бизга ўз аудиторлик фикримизни қўшимча изоҳлар билан билдиришни асослаш учун етарлича ва тегишли далиллар ҳисобланади.

⁵ 4-хаволада тавсифланган вазиятда мазкур гап қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси тўғрисидаги фикрни билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тўғри ва ҳаққоний тассавурни берадиган молиявий ҳисоботларини тайёрлаш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим”

⁶ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудити билан бир қаторда, ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси ҳусусида фикр билдириш учун ҳам жавобгар бўлса, мазкур гап қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим”. 4-хаволада тавсифланган вазиятда мазкур гап қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси тўғрисидаги фикрни билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тўғри ва ҳаққоний тассавурни берадиган молиявий ҳисоботларини тайёрлаш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим”.

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асослар

Биз аудиторлар сифатида 20X1 йил 30 июнда тайинландик ва, шундай қилиб, йил бошига бўлган товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқлари инвентаризациясини ўтказиш жараёнини кузатганимиз йўқ. Биз 20X0 йилнинг 31 декабрига мавжуд бўлган товар-моддий захиралар миқдорини муқобил воситаларни қўллаш йўли билан текшира олмадик. Товар-моддий захираларнинг бошланғич қолдиқлари молиявий натижаларни ва пул оқимларини аниқлашда ҳисобга олиниши боис, биз умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган йил учун фойдага ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган операцион фаолиятдан тушган соф пул оқимларига тузатишлар киритиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлай олмадик.

Қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисоботлар, “Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асослар” бандида баён этилган вазият олиб келиши мумкин бўлган оқибатларни истисно этганда, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолатини, мазкур санада тугаган йил учун молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини беради*).

Бошқа масала параграфи

ABC компаниясининг 20X0 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилди ва у мазкур ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни 20X1 йил 31 мартда билдирди.

Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ушбу бўлимининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлари (хулосалари)ни тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

2-мисол :

А8(б) бандида тавсифланган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор жорий давр бошида товар-моддий захиралар амалдаги қолдиқларининг инвентаризациясини кузатмаган ва захираларнинг бошланғич қолдиқлари ҳусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини қўлга кирита олмаган.
- Товар-моддий захираларнинг бошланғич қолдиқлари ҳусусида етарлича ва тегишли аудиторлик далилларини қўлга кирита олмаслик олиб келиши мумкин бўлган оқибатлар муҳим деб баҳоланади, бироқ улар тадбиркорлик субъектининг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун кенг қамровли бўлмайди.⁷
- Йил охирига бўлган молиявий ҳолат ҳаққоний тақдим этилган.
- Молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш ва молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр ҳисобланадиган фикр билдириш юзага келган вазиятда мақсадга мувофиқдир.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегисли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)⁸

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ҳамда кўрсатилган санада тутаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги

⁷ Агар юз бериши мумкин бўлган оқибатлар, аудитор мулоҳазасига кўра, тадбиркорлик субъектининг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ва кенг қамровли деб баҳоланган бўлса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари ҳусусида ўз фикрини билдиришдан бош тортиши лозим.

⁸ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳаси талаб этилмайди.

ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг қисқача тавсифи ва бошқа тушунтирувчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг⁹ молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига¹⁰ мос равишда тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги фикрни ўзимиз ўтказган аудит асосида билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига бўлган оқилона ишончни таъминлайдиган 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 ҳисоботда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларни баҳолашга боғлиқ бўлади. Бундай рискларни баҳолашда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги

⁹ Ёки муайян юрисдикциядаги меъёрий-ҳуқуқий база контекстида қўлланиладиган бошқа бирон-бир атама

¹⁰ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тўғри ва ҳаққоний тасавурни берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлса, мазкур параграф куйидаги тахрирда баён этилиши мумкин: “Тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний нукта назари берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мос равишда тайёрлаш ва тақдим этиш, шунингдек...”

даражаси тўғрисидаги фикрни билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида¹¹ аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим.¹² Аудит қўлланилаётган ҳисоб сиёсати хусусиятининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини ҳамда молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, биз олган аудиторлик далиллари бизга молиявий ҳолат хусусида ўз модификацияланмаган фикримизни ҳамда молиявий натижалар ва пул оқимлари хусусида ўз фикримизни қўшимча изоҳлар билан билдиришни асослаш учун етарлича ва тегишли далиллар ҳисобланади.

Молиявий натижалар ва пул оқимлари хусусида қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асослар

Биз аудиторлар сифатида 20X1 йил 30 июнда тайинландик ва, шундай қилиб, йил бошига бўлган товар-моддий захираларнинг амалдаги қолдиқлари инвентаризациясини ўтказиш жараёнини кузатганимиз йўқ.

¹¹ 10-хаволада тавсифланган вазиятда мазкур гап қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси тўғрисидаги фикрни билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тўғри ва ҳаққоний тассавурни берадиган молиявий ҳисоботларини тайёрлаш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим”

¹² Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудити билан бир қаторда, ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси хусусида фикр билдириш учун ҳам жавобгар бўлса, мазкур гап қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим”. 10-хаволада тавсифланган вазиятда мазкур гап қуйидаги таҳрирда баён этилиши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражаси тўғрисидаги фикрни билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тўғри ва ҳаққоний тассавурни берадиган молиявий ҳисоботларини тайёрлаш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини ўрганиб чиқиши лозим”.

Биз 20X0 йилнинг 31 декабрида мавжуд бўлган товар-моддий захиралар миқдорини муқобил воситаларни қўллаш йўли билан текшира олмадик. Товар-моддий захираларнинг бошланғич қолдиқлари молиявий натижаларни ва пул оқимларини аниқлашда ҳисобга олиниши боис, биз умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган йил учун фойдага ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган операцион фаолиятдан тушган соф пул оқимларига тузатишлар киритиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлай олмадик.

Молиявий натижалар ва пул оқимлари ҳусусида қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисоботлар, “Молиявий натижалар ва пул оқимлари ҳусусида фикрни қўшимча изоҳлар билан билдириш учун асослар” бандида баён этилган вазият олиб келиши мумкин бўлган оқибатларни истисно этганда, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, мазкур санада тугаган йил учун молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний* тасаввур ҳосил қилиш имконини беради).

Молиявий ҳолат ҳусусида фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *ҳаққоний ва тўғри тасаввур ҳосил қилиш имконини беради*).

Бошқа масала параграфи

ABC компаниясининг 20X0 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилди ва у мазкур ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни 20X1 йил 31 мартда билдирган.

Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ушбу бўлимининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалари)ни тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 520

ТАҲЛИЛИЙ ТАРТИБ-ТАОМИЛЛАР

(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
Мақсадлари	3
Таъриф	4
Талаблар	
Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари.....	5
Умумий хулосани чиқариш жараёнидаги таҳлилий тартиб-таомиллар	6
Таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини ўрганиш	7
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Таҳлилий тартиб-таомилларнинг таърифи	A1–A3
Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари.....	A4–A16
Умумий хулосани чиқариш жараёнидаги таҳлилий тартиб-таомиллар	A17–A19
Таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини ўрганиш	A20–A21

АУДИТ

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 520 “*Таҳлилий тартиб-таомиллар*” 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 аудитор томонидан таҳлилий тартиб-таомиллардан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари сифатида фойдаланиш (“моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари”) кўриб чиқилади. Мазкур стандартда аудиторнинг аудит тугалланишидан олдинроқ унга молиявий ҳисобот бўйича умумий хулосани чиқаришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш вазифаси ҳам кўриб чиқилади. АХС 315¹ да таҳлилий тартиб-таомиллардан рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида фойдаланиш кўриб чиқилади. АХС 330 да баҳоланган рискларга жавобан бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига қўйиладиган талаблар ҳамда улар бўйича йўриқнома кўриб чиқилади; ушбу аудиторлик тартиб-таомиллар моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини ўз ичига олиши мумкин.²

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга кириди.

Мақсадлари

3. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларидан фойдаланиб ўринли ва ишончли аудиторлик далилларини олиш; ва
 - (б) Аудиторга молиявий ҳисоботлар аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ҳақидаги тасаввурларига мослиги даражаси ҳусусида умумий хулосани чиқаришда ёрдам

¹ АХС 315, “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 6(б) банди

² АХС 330, “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”, 6 ва 18-бандлар

ТАҲЛИЛИЙ ТАРТИБ-ТАОМИЛЛАР

берадиган таҳлилий тартиб-таомилларни аудит тугалланишидан олдинроқ ишлаб чиқиш ва бажариш.

Таъриф

4. АХС контекстида “таҳлилий тартиб-таомиллар” атамаси ҳам молиявий, ҳам номолиявий маълумотлар ўртасидаги объектив ўзаро алоқаларни ўрганиш асосида молиявий ахборотга баҳо беришни англатади. Таҳлилий тартиб-таомиллар ишга тааллуқли бўлган бошқа маълумотларга зид келадиган ёки кутилган натижалардан сезиларли даражада фарқ қиладиган аниқланган оғишлар ва ўзаро алоқаларни ўрганишни ҳам қамраб олади. (A1-A3 бандларига қаранг)

Талаблар

Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари

5. Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда, алоҳида ёки АХС³ га мувофиқ моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари сифатидаги муфассал тестлар билан бирга аудитор куйидагиларни амалга ошириши лозим: (A4-A5 бандларига қаранг)
 - (а) Муайян моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларининг мазкур тақдимномалар учун яроқлилигини аниқлаш, бунда мазкур тақдимномалар учун баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари ва муфассал тестларни (агар улар мавжуд бўлса) эътиборга олиш; (A6-A11 бандларига қаранг)
 - (б) Аудиторнинг акс эттирилган суммалар ёки коэффициентлар хусусидаги мўлжалларига асос бўлган маълумотларнинг ишончлилиқ даражасини баҳолаш, бунда мавжуд маълумотлар манбаси, уларнинг қиёсланувчанлиги, хусусияти ва ўринлилигини, шунингдек уларни тайёрлаш устидан назорат воситаларини эътиборга олиш; (A12-A14 бандларига қаранг)

АУДИТ

³ АХС 330, 18 банд

ТАҲЛИЛИЙ ТАРТИБ-ТАОМИЛЛАР

- (в) Акс эттирилган суммалар ёки коэффициентлар хусусида прогноз бериш ва мазкур прогноз ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқлаш имконини берадиган даражада аниқ эканини баҳолаш; ва (A15 бандига қаранг)
- (г) Кутилган қийматлардан акс эттирилган суммалар оғишининг 7-банд талаб этганидек бундан кейин ўрганилмаса ҳам мақбул бўлган суммасини аниқлаш. (A16 бандига қаранг)

Умумий хулосани таърифлаш жараёнидаги таҳлилий тартиб-таомиллар

- 6. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ҳақидаги тасавурларига мослиги даражаси хусусида умумий хулосани чиқаришда унга ёрдам берадиган таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши ва аудит тугалланишидан олдинроқ уларни бажариши лозим. (A17-A19 бандларига қаранг)

Таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини ўрганиш

- 7. Агар ушбу АХСга мувофиқ бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар бошқа ишончли ахборотга зид келадиган ёки кутилаётган қиймалардан сезиларли даражада фарқ қиладиган бирон-бир оғишлар ёки ўзаро алоқаларни идентификация қилган бўлса, аудитор бундай фарқларни қуйидаги йўллар билан ўрганиши лозим:
 - (а) Тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига сўровлар юбориш ва тадбиркорлик субъектининг жавобларига тааллуқли бўлган тегишли аудиторлик далилларини олиш; ва
 - (б) Юзага келган вазиятда заруратга қараб бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш. (A20-A21 бандларига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Таҳлилий тартиб-таомилларнинг таърифи (4-бандга қаранг)

- A1. Таҳлилий тартиб-таомиллар тадбиркорлик субъектининг фаолияти тўғрисидаги молиявий ахборотни, масалан, қуйидагилар билан таққослаш натижаларини кўриб чиқишни назарда тутати:
- Ўтган даврлар учун қиёсий маълумотлар билан.
 - Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг бюджетлар ёки прогнозлар сингари тахмин қилинган натижалари ёки аудиторнинг эскиришни баҳолаш сингари тахминлари билан.
 - Соҳа бўйича ўхшаш маълумотлар билан, масалан, тадбиркорлик субъектининг сотувларидан келган тушумнинг дебиторлик қарзлари билан нисбатини соҳа бўйича ўртача натижалар ёки шу соҳадаги бошқа қиёсланувчан катталикдаги корхоналарнинг кўрсаткичлари билан таққослаш.
- A2. Таҳлилий тартиб-таомиллар ўзаро алоқаларни кўриб чиқишни ҳам назарда тутати, масалан:
- Молиявий ахборотнинг тадбиркорлик субъектининг тажрибасига асосланган прогнозлаштирилаётган намунага, масалан, ялпи фойданинг фоиз ҳисобидаги меъёрига тахминан мос келиши кутилаётган элементлари ўртасидаги ўзаро алоқаларни.
 - Молиявий ахборот билан номолиявий хусусиятга эга бўлган тегишли маълумотлар ўртасидаги, масалан, меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари билан ходимлар сони ўртасидаги ўзаро алоқаларни .
- A3. Таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш учун турли усуллар қўлланилиши мумкин. Ушбу усуллар оддий таққослашлардан бошлаб мураккаб статистик усуллар ёрдамида комплекс

ТАҲЛИЛИЙ ТАРТИБ-ТАОМИЛЛАР

таҳлилгача бўлиши мумкин. Таҳлилий тартиб-таомиллар консолидацияланган молиявий ҳисоботга, молиявий ахборотнинг таркибий қисмлари ва айрим элементларига нисбатан қўлланилиши мумкин.

Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари (5-бандга қаранг)

- A4. Тақдимномалар даражасида моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари муфассал тестлар, моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларига ёки уларнинг бирикмасига асосланиши мумкин. Қайси аудиторлик тартиб-таомилларидан фойдаланилиши тўғрисида қарор, шу жумладан моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларидан фойдаланиш тўғрисида қарор аудиторнинг мавжуд аудиторлик тартиб-таомилларининг тақдимномалар даражасидаги аудиторлик рискинни мақбул даражагача пасайтириш борасида кутилаётган самарадорлиги ва натижадорлиги хусусидаги мулоҳазасига асосланади.
- A5. Аудитор таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш учун зарур бўлган маълумотларнинг мавжудлиги ва ишончлилиги тўғрисида ҳамда тадбиркорлик субъекти томонидан ўтказилган бундай таҳлилий тартиб-таомиллардан исталган бирининг натижалари тўғрисида сўров билан тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига мурожаат этиши мумкин. Тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан тайёрланган таҳлилий тартиб-таомиллардан фойдаланиш мазкур маълумотлар тегишли тарзда тайёрланганига аудиторнинг ишончи комил бўлган ҳолдагина самарали бўлиши мумкин.

Муайян таҳлилий тартиб-таомилларнинг мазкур тақдимномалар учун мақбуллиги (5(а) бандига қаранг)

- A6. Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари, қоида тариқасида, тахмин қилиш мумкин бўлган йирик ҳажмдаги операциялар учун мақбулроқдир. Режалаштирилган таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш маълумотлар ўртасида ўзаро алоқалар мавжуд ва бундан буён ҳам, агар бунинг аксини кўрсатувчи маълум шароитлар бўлмаса, мавжуд бўлади, деган тахминга асосланади. Бироқ, муайян таҳлилий тартиб-

таомилнинг мақбуллиги ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга молиявий ҳисобот муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларни аниқлашда мазкур таҳлилий тартиб-таомилнинг самарадорлиги даражасига аудитор томонидан берилган баҳога боғлиқ бўлади.

- A7. Айрим ҳолларда ҳатто мураккаб бўлмаган прогнозлаштириш модели ҳам таҳлилий тартиб-таомил сифатида қўлланилганда самарали бўлиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти меҳнатига ҳақ тўлаш бутун давр мобайнида қайд этилган ставка бўйича амалга оширилаётган маълум сондаги ходимларга эга бўлса, аудитор бу маълумотлардан давр учун меҳнатга ҳақ тўлаш жами харажатларини ўта аниқ баҳолаш мақсадида фойдаланиши ва шу йўл билан молиявий ҳисоботнинг муҳим моддасига нисбатан аудиторлик далилини таъминлаши ҳамда иш ҳақи жамғармаси бўйича муфассал тестларни бажаришга бўлган эҳтиёжни камайтириши мумкин. Кенг эътироф этилган савдо коэффициентлари (масалан, чакана бизнес билан шуғулланадиган турли тадбиркорлик субъектлари учун фойда меъёри)дан аксарият ҳолларда акс эттирилган суммаларнинг асослилигини тасдиқловчи далил олиш мақсадида бажариладиган моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларида самарали фойдаланилиши мумкин.
- A8. Турли хил таҳлилий тартиб-таомиллар турли даражада ишончлиликни таъминлайди. Масалан, квартираларга бўлинган бинони ижарага беришдан олинadиган жами даромадни ижара ҳақи ставкалари, квартиралар сони ва бўш турган квартиралар фоизидан келиб чиқиб тахмин қилишни назарда тутувчи таҳлилий тартиб-таомиллар, агар кўрсатилган элементлар тегишлича текширилган бўлса, ишончли далиллар билан таъминлаши ва кейинчалик муфассал тестлар ёрдамида текшириш заруратидан халос этиши мумкин. Даромад миқдорини тасдиқлаш воситаси сифатида қўлланиладиган ялпи фойда фоизларини ҳисоблаб чиқиш ва таққослаш эса, аксинча, камроқ даражада ишончли далиллар билан таъминлаши мумкин, бироқ, айни вақтда, бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари билан бирга қўлланилганда у фойдали тасдиқловчи маълумотлар билан таъминлаши мумкин.

- A9. Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларининг мақбуллигини аниқлашга тақдимнома хусусияти ва муҳим бузиб кўрсатишлар рискига аудитор томонидан берилган баҳо таъсир кўрсатади. Масалан, буюртмаларга ишлов бериш устидан назорат воситалари ишончли бўлмаса, гап дебиторлик қарзлари билан боғлиқ тақдимномалар ҳақида борган ҳолда аудитор моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларига эмас, балки муфассал тестларга таяниши мумкин.
- A10. Ўша тақдимнома бўйича муфассал тестлар бажарилган ҳолда муайян моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари ҳам ўринли бўлиши мумкин. Масалан, дебиторлик қарзи қолдиғини баҳолашга доир тақдимномага нисбатан аудиторлик далилларини олаётиб, аудитор буюртмачиларнинг қарзни тўлаш муддатларини аниқлашда пул маблағларининг бўлғуси тушумларига доир муфассал тестларга қўшимча тарзда таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаши мумкин.

АУДИТ

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A11. Тижорат корхоналари аудити жараёнида одатда кўриб чиқиладиган молиявий ҳисоботнинг айрим моддалари ўртасидаги ўзаро алоқалар давлат муассасалари ва давлат секторининг нотижорат корхоналари аудити учун доим ҳам аҳамиятга молик бўлмайди. Масалан, давлат сектори ташкилотларининг аксарияти даромадлар ва харажатлар ўртасидаги унчалик кучли бўлмаган тўғридан-тўғри боғлиқ билан тавсифланади. Бундан ташқари, активларни сотиб олиш бўйича харажатлар кўпинча капиталлаштирилмаслиги боис, масалан, товар-моддий захиралар ва асосий воситалар бўйича харажатлар билан мазкур активларнинг молиявий ҳисоботларда акс эттирилган қиймати ўртасида ўзаро боғлиқлик мавжуд бўлмаслиги мумкин. Боз устига, давлат секторида соҳа бўйича маълумотлар ёки таққослаш мақсадларида зарур бўлган статистик маълумотлар мавжуд бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, бу ерда бошқа ўзаро боғлиқлик, масалан, бир километр йўлни қуриш учун харажатлардаги оғишлар ёки сотиб олинган ва ҳисобдан чиқарилган автотранспорт бирликлари сони ўртасидаги фарқ аҳамиятга молик бўлиши мумкин.

Маълумотларнинг ишончлилиги (5(б) бандига қаранг)

A12. Маълумотларнинг ишончлилиги уларнинг манбаси, хусусиятига, шунингдек мазкур маълумотлар олинган шарт-шароитларга боғлиқ бўлади. Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадлари учун маълумотларнинг ишончлилигини аниқлашда аудитор куйидаги жиҳатларни кўриб чиқади:

- (а) Мавжуд ахборот манбасини. Масалан, тадбиркорлик субъекти доирасидан ташқаридаги мустақил манбалардан олинган ахборот одатда ишончлироқ бўлади;⁴
- (б) Олиш мумкин бўлган ахборотнинг қиёсланувчанлиги. Масалан, соҳа бўйича умумлаштирилган маълумотларни ихтисослашган маҳсулот ишлаб чиқариш ва сотиш билан шуғулланадиган тадбиркорлик субъектини маълумотлари билан таққослаш мумкин бўлиши учун уларни тўлдириш талаб этилиши мумкин;
- (в) Мавжуд ахборотнинг хусусияти ва ўринлилиги. Масалан, ўз хусусиятига кўра эришиш зарур бўлган мақсаддан ҳам кўра кўпроқ кутилаётган натижа ҳисобланадиган бюджет ишлаб чиқилганми; ва
- (г) Маълумотларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳақиқийлигини таъминлаш мақсадида ишлаб чиқилган ахборотни тайёрлаш устидан назорат воситалари. Масалан, бюджетни тайёрлаш, текшириш ва бажариш устидан назорат воситалари.

A13. Аудитор баҳоланган рискларга жавобан моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажариш жараёнида ўзи фойдаланадиган ахборотнинг тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланиши устидан назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш зарурлиги масаласини кўриб чиқиши мумкин. Мазкур назорат воситалари самарали бўлган ҳолда ахборотнинг ишончлилигига ва, бинобарин, таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларига аудиторнинг

4

АХС 500 “Аудиторлик далили”, 31-банд

ишончи ҳам кўпроқ бўлади. Номолиявий ахборот устидан назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш аксарият ҳолларда назорат воситаларининг бошқа тестлари билан бирга амалга оширилиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти сотувлар бўйича талаб қилинган счётларнинг (инвойсларнинг) тайёрланиши устидан назорат воситаларини ўрнатаётганда, улар қаторига дона ҳисобидаги сотувларнинг бухгалтерия ҳисобида ҳужжатларида акс эттирилиши устидан назорат воситаларини киритиши мумкин. Бундай ҳолларда аудитор дона ҳисобидаги сотувларнинг акс эттирилиши устидан назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни сотувлар бўйича талаб қилинган счётларнинг (инвойсларнинг) тайёрланиши устидан назорат воситаларинг операцион самарадорлигини тестлаш билан бирга амалга оширилиши мумкин. Бунинг муқобили сифатида аудитор ахборот жорий ёки ўтган даврда тестлангани ёки тестланмагани тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши мумкин. АХС 500 да моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажаришда фойдаланиладиган ахборотга нисбатан қўлланиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини аниқлашга доир талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.⁵

- A14. A12(a)-A12(г) бандларида кўриб чиқилган масалалар аудитор давр охирига бўлган молиявий ҳисоботларга нисбатан моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажараётгани ёки мазкур тартиб-таомилларни оралиқ санада бажараётиб, даврнинг қолган қисмига нисбатан моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини бажаришни режалаштираётганидан қатъи назар аҳамиятга молик деб ҳисобланади. АХС 330 да оралиқ санагача бўлган ҳолатга кўра бажарилган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларига доир талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.⁶

Тахмин етарли даражада аниқ эканлигини баҳолаш (5(в) бандига қаранг)

- A15. Ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга молиявий ҳисобот муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин

⁵ АХС 500, 10 банд

⁶ АХС 330, 22–23 бандлар

бўлган бузиб кўрсатишни аниқлаш учун етарли даражада аниқ тахмин қилиш мумкин ёки мумкин эмаслигини аудитор томонидан баҳолашда кўриб чиқиш ўринли ҳисобланадиган масалалар каторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларининг кутилаётган натижаларини тахмин қилишнинг аниқлик даражаси. Масалан, аудитор бир даврнинг ялпи фойда меъёрларини бошқа даврнинг ялпи фойда меъёрлари билан солиштираётганда, тадқиқотлар ёки реклама учун харажатлар сингари дискрецион (бошқариладиган) харажатларни солиштиришга қараганда кўпроқ даражада изчилликни кутиши мумкин.
- Ахборотнинг ёйилиш даражаси. Масалан, моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботидан кўра фаолиятнинг айрим бўлимларига доир молиявий ахборотга нисбатан ёки кўп соҳали тадбиркорлик субъекти бўлинмаларининг молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланганда самаралироқ бўлиши мумкин.
- Ҳам молиявий, ҳам номолиявий хусусиятга эга бўлган маълумотларнинг мавжудлиги. Масалан, аудитор моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун бюджетлар ва прогнозлар сингари молиявий ахборот, шунингдек ишлаб чиқарилган ёки сотилган маҳсулот миқдори сингари номолиявий маълумотларнинг мавжудлиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши мумкин. Агар бундай маълумотлар мавжуд бўлса, аудитор уларнинг ишончилигини юқорида келтирилган А12-А13 бандларига мувофиқ кўриб чиқади.

Қўтилган қийматлардан акс эттирилган суммалар оғишининг мақбул суммаси (5(г) бандига қаранг)

А16. Аудитор томонидан белгиланган, бундан кейин текширмасдан қабул қилиниши мумкин бўлган тахминдан оғиш суммаси

муҳимлик даражасига⁷ ва бузиб кўрсатиш ўз-ўзича ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирга молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкинлигини эътиборга олганда, мазкур сумма ишончлилигининг мақбул даражасига қанчалик мос келишига боғлиқ бўлади. АХС 330 аудитордан аудит rischi қанча юқори бўлса, шунча ишончли аудиторлик далилларини олишни талаб қилади.⁸ Бинобарин, баҳоланган риск купайишига қараб, ўрганишсиз мақбул деб ҳисобланиши мумкин бўлган мумкин бўлган оғиш суммаси камаюди ва далиллар ишончлилигининг мақбул даражасига эришиш имконини беради.⁹

Умумий хулосани чиқариш жараёнидаги таҳлилий тартиб-таомиллар (6-бандга қаранг)

- A17. 6-бандга мувофиқ ишлаб чиқилган ва бажарилган таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари асосида чиқарилган хулосалар молиявий ҳисоботнинг айрим таркибий қисмлари ёки элементлари аудити жараёнида чиқарилган хулосаларни тасдиқлаш учун мўлжалланган. Бу аудиторга аудиторлик фикри учун асос қилиб олиш мумкин бўлган асосли хулосалар чиқаришга ёрдам беради.
- A18. Бундай таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари илгари эътироф этилмаган муҳим бузиб кўрсатишлар рискин аниқлаши мумкин. Бундай ҳолларда АХС 315 аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискига берилган баҳони қайта кўришини ва режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларига тегишли ўзгартиришлар киритишини талаб қилади.¹⁰
- A19. 6-бандга мувофиқ бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар рискин баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида қўлланилиши мумкин бўлган таҳлилий тартиб-таомилларга ўхшаш бўлиши мумкин.

⁷ АХС 320, “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик”, A13 банди

⁸ АХС 330, 7(б) банд

⁹ АХС 330, A19 банд

¹⁰ АХС 315, 31 банд

Таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини ўрганиш (7-бандга қаранг)

- A20. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобларига тегишли бўлган аудиторлик далили тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билишни ҳисобга олган ҳолда бундай жавобларни баҳолаш йўли билан, шунингдек аудит жараёнида олинган бошқа аудиторлик далиллари билан бирга олинishi мумкин.
- A21. Аудиторлик далилларини бажариш зарурияти, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тушунтириш беролмаган ёки тушунтириш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавоби муносабати билан олинган аудиторлик далили билан бирга мос эмас деб баҳоланган ҳолда юзага келиши мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 530

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

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

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Ушбу АХСнинг қўллаш доираси..... 1–2

Кучга кириш санаси..... 3

Мақсади 4

Таърифлар..... 5

Талаблар

Танлашни ташкил этиш ва танлаш ҳажми, моддаларни тестлаш учун
танлаб олиш 6–8

Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш 9–11

Четга чиқишлар ва бузиб қўрсатишлар хусусияти ва сабаблари 12–13

Бузиб қўрсатишларни жамланмага татбиқ этиш 14

Аудиторлик танлаш натижаларини баҳолаш 15

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Таърифлар..... A1–A3

Танлашни ташкил этиш ва танлаш ҳажми, моддаларни тестлаш учун
танлаб олиш..... A4–A13

Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш A14–A16

Четга чиқишлар ва бузиб қўрсатишлар хусусияти ва сабаблари A17

Бузиб қўрсатишларни жамланмага татбиқ этиш..... A18–A20

Аудиторлик танлаш натижаларини баҳолаш A21–A23

1-илова: Стратификация ва қиймат бўйича тортилган танлаш

2-илова: Назоратлар тестлари учун танлаш ҳажмига таъсир кўрсатадиган омилларга мисоллар

3-илова: Муфассал тестлар учун танлаш ҳажмига таъсир кўрсатадиган омилларга мисоллар

4-илова: Танлашни аниқлаш усуллари

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 530 “Аудиторлик танлаш” 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) аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш пайтида аудитор аудиторлик танлашдан фойдаланишга қарор қилган ҳолда қўлланилади. Стандартда аудиторлик танлашни ташкил этиш ва амалга оширишда, назоратлар тестлари ва муфассаллар тестларни бажаришда ҳамда танлаш натижаларини баҳолашда аудитор томонидан статистик ва ностатистик танлашдан фойдаланиш масалалари кўриб чиқилади.
2. Ушбу АХС аудитор фикри учун асос бўладиган асосланган хулосалар чиқариш имконини берувчи етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун аудиторнинг жавобгарлиги кўриб чиқиладиган АХС¹ни тўлдиради. АХС 500 аудитор тестлаш учун моддаларни танлаб олишда фойдаланиши мумкин бўлган воситаларга доир қўлланма тақдим этади. Аудиторлик танлаш шундай воситалардан бири ҳисобланади.

Кучга кириш санаси

3. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

4. Аудиторлик танлашдан фойдаланишда аудиторнинг мақсади танлаш қайси жамланмадан амалга оширилган бўлса, шу жамланма тўғрисида хулосаларни шакллантириш учун аудиторга оқилона асос яратишдан иборат.

Таърифлар

5. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:

¹ АХС 500 “Аудиторлик далиллари”

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

- (а) 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.
- (б) *Жамланма*— танлаш амалга ошириладиган ва унга нисбатан аудитор хулоса чиқаришни хоҳлайдиган маълумотларнинг тўлиқ тўплами.
- (в) *Танлаш* рисқи – Танлашга асосланган аудиторнинг хулосаси айнан бир хил аудит тартиб-таомиллари бутун жамланмага қўлланилганида чиқариладиган хулосадан фарқ қилиши рисқи. Танлаш рисқи икки турдаги хато хулосага олиб қилиши мумкин:
- (i) Назоратлар тести ҳолатида, назоратлар 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 қилиши мумкин.
- (ii) Назоратлар тести ҳолатида, назоратлар 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.
- (г) *Танлашга боғлиқ бўлмаган рисқ*— Аудиторнинг танлаш рисқига боғлиқ бўлмаган бошқа сабабларга кўра хато хулосага қилиши рисқи. (А1 бандга қаранг)

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

- (д) *Аномалия*—Жамланмадаги бузиб кўрсатишлар ёки четга чиқишларга нисбатан норепрезентатив аниқ бўлган бузиб кўрсатишлар ва четга чиқишлар.
- (е) *Танлаш бирлиги* – Жамланмани ташкил этадиган алоҳида моддалар. (А2 бандга қаранг)
- (ё) *Статистик танлаш* – қуйидаги хусусиятларга эга танлашнинг ҳар қандай усули:
- (i) танлаш моддаларининг тасодифий танланиши; ва
 - (ii) танлаш натижаларини баҳолашда, шу жумладан танлаш рискинни ҳисоблашда, эҳтимоллар назариясидан фойдаланиш.
- (i) ва (ii) даги хусусиятларга эга бўлмаган танлаш усули ностатистик танлаш сифатида инобатга олинади.
- (ж) *Стратификация* – жамланмани кичик гуруҳларга, уларнинг ҳар бири ўхшаш хусусиятларга (кўп ҳолларда, монетар қиймати бўйича) эга бўлган танлаш бирликлари гуруҳларига ажратиш жараёни .
- (з) *Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш* – аудитор томонидан белгиланган пулда ифодаланган сумма бўлиб, ушбу суммага нисбатан аудитор тегишли даражада ишонч ҳосил қилишга интиладик, бунда аудитор томонидан белгиланган пулда ифодаланган сумма жамланмадаги ҳақиқий бузиб кўрсатишдан ошмаслиги керак. (А3 бандга қаранг)
- (и) *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 интиладик, бунда аудитор томонидан белгиланган четга чиқиш даражаси жамланмадаги ҳақиқий четга чиқишдан ошмаслиги керак.

Талаблар

Танлашни ташкил этиш ва танлаш ҳажми, моддаларни тестлаш учун танлаб олиш

6. Аудиторлик танлашни ташкил этишда аудитор аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадини ва танлаш қайси жамланмадан шакллантирилаётган бўлса, шу жамланма хусусиятларини ҳисобга олиши лозим. (A4-A9 бандларига қаранг)
7. Аудитор танлаш рискинни макбул даражагача пасайтириш учун етарли бўлган танлаш ҳажмини белгилаши лозим. (A10-A11 бандларга қаранг)
8. Аудитор танлаш учун моддаларни шундай танлаб олиши лозимки, жамланмадаги танлаш бирлигининг ҳар бири танланмага тушиш учун тенг имкониятларга эга бўлсин. (A12-A13 бандлари)

Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

9. Аудитор танлаб олинган ҳар бир моддага нисбатан унинг мақсадига мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.
10. Агар аудиторлик амали танлаб олинган моддага нисбатан қўлланиши мумкин бўлмаса, аудитор бирон-бир ўриндош моддага нисбатан аудиторлик амалини бажариши лозим. (A14 бандига қаранг)
11. Агар аудитор ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини ёки мос келувчи аудиторлик тартиб-таомилларини танлаб олинган моддага нисбатан қўллашга қодир бўлмаса, аудитор мазкур моддага, назоратлар тестлари ҳолатида, белгиланган назоратлардан четга чиқиш сифатида, ёки муфассал тестлар ҳолатида, бузиб кўрсатиш сифатида қараши лозим. (A15-A16 бандларига қаранг)

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишлар хусусияти ва сабаблари

12. Аудитор аниқланган ҳар қандай четга чиқишлар ёки бузиб кўрсатишларнинг хусусияти ва сабабларини ўрганиши ҳамда улар аудиторлик амалининг мақсадига ва аудитнинг бошқа

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

соҳаларига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни баҳолаши лозим. (A17 банди)

13. Камдан-кам учрайдиган ҳолларда, аудитор танлашда топилган бузиб кўрсатиш ёки четга чиқишни аномалия деб ҳисоблаганда, аудитор мазкур бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш жамланмага хос эмаслигига (норепрезентативлигига) анча юқори даражада ишонч ҳосил қилиши лозим. Аудитор бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш жамланмадаги қолган моддаларга таъсир кўрсатмаслигининг етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали шундай юқори даражада ишонч ҳосил қилиши лозим.

Бузиб кўрсатишларни татбиқ этиш

14. Муфассал тестлари учун аудитор танлашда аниқланган бузиб кўрсатишларни бутун жамланмага татбиқ этиши лозим. (A18-A20 бандларига қаранг)

Аудиторлик танлаш натижаларини баҳолаш

15. Аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:
- (а) Танлаш натижаларини; ва (A21-A22 бандларига қаранг)
 - (б) Аудиторлик танлашдан фойдаланиш тестланаётган жамланма тўғрисида хулосалар чиқариш учун оқилона асосни таъминлаганини. (A23 бандига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Таърифлар

Танлашга боғлиқ бўлмаган риск (5(г) бандига қаранг)

- A1. Танлашга боғлиқ бўлмаган рискка мисоллар мос келмайдиган аудиторлик тартиб-таомилларидан фойдаланишни ёки аудиторлик далилларини нотўғри талқин қилишни ва бузиб кўрсатиш ёки четга чиқишни аниқлашга кодир эмасликни ўз ичига олади.

Танлаш бирлиги (5(е) бандига қаранг)

- A2. Табиий-ашёвий моддалар (масалан, банк кўчирмаларидаги кредит ёзувлари, сотувлар бўйича счётлар ёки дебет қолдиқлари) ёки пул birlikлари танлаш birlikлари бўлиши мумкин.

Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш (5(з) бандига қаранг)

- A3. Танлашни ташкил этишда аудитор айрим муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишларнинг йиғиндиси молиявий ҳисоботларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишига олиб келиши ҳамда топилмаган ва мумкин бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши имкониятини яратиши мумкинлиги рискига жавобан қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш қийматини белгилайди. Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш, АХС 320,² таърифига мос равишда, муҳимлик чегарасини муайян танлаш тартиб-тамойилига нисбатан қўллашни ўзида ифодалайди. Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш муҳимлик чегараси суммасига тенг ёки ундан кам бўлган суммани ўзида ифодалаши мумкин.

² АХС 320 “Аудитни режаслаштириш ва бажаришда муҳимлик”, 9-банд9

Танлашни ташкил этиш ва танлаш ҳажми, моддаларни тестлаш учун танлаб олиш

Танлашни ташкил этиш (6-бандга қаранг)

- A4. Аудиторлик танлаш аудиторга танлаш амалга оширилган жамланма хусусида хулоса чиқариш ёки хулоса чиқаришни енгиллаштириш учун танлаб олинган моддаларнинг баъзи бир кўрсаткичлари хусусида аудиторлик далилларини олиш ва баҳолаш имконини беради. Аудиторлик танлаш ҳам статистик, ҳам ностатистик ёндашув ёрдамида қўлланиши мумкин.
- A5. Аудиторлик танлашни ташкил этишда аудитор эришилиши лозим бўлган аниқ мақсадларни ва мазкур мақсадларга эришишга кўмаклашиши эҳтимоли кўпроқ бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари бирикмасини кўриб чиқади. Изланаётган аудиторлик далиллари хусусиятини ва четга чиқишлар ёки бузиб кўрсатишлар билан боғлиқ шароитларни ёки аудиторлик далилларига хос бўлган бошқа кўрсаткичларни таҳлил қилиш аудиторга четга чиқиш ёки бузиб кўрсатишни айнан нима ташкил этишини ва танлаш учун қайси жамланмадан фойдаланиш зарурлигини аниқлашга ёрдам беради. Аудиторлик танлашни амалга ошириш жараёнида АХС 500 нинг 10-банди талабини бажараётганда аудитор аудиторлик танлаш қайси жамланмадан амалга оширилган бўлса, шу жамланманинг тўлиқлигини тасдиқловчи далилларни олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажаради.
- A6. 6-бандга мувофиқ аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадини аудитор томонидан таҳлил қилиш четга чиқиш ёки бузиб кўрсатишни нима ташкил этишини аниқ тушунишни ўз ичига олади. Бунда четга чиқишларга берилган баҳо ёки бузиб кўрсатишлар прогнози аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадлари нуктаи назаридан ўринли бўлган барча шароитларни ва фақат шундай шароитларни ўз ичига олишини кафолатлаши лозим. Масалан, дебиторлик қарзининг мавжудлиги хусусида бажариладиган тасдиқ сингари муфассал тест доирасида харидор томонидан тасдиқ санасига қадар амалга оширилган, бироқ мижоз томонидан шу санадан сўнг кўп ўтмай олинган тўловлар бузиб кўрсатиш ҳисобланмайди. Худди шунингдек, бирон-бир

сумма мижознинг нотўғри счётига киритилгани дебиторлик қарзининг умумий суммасига таъсир кўрсатмайди. Бинобарин, мазкур муайян аудиторлик тартиб-таомилининг танлаб олинган натижаларини баҳолашда, ҳатто бу аудитнинг бошқа соҳаларига, хусусан фирибгарлик рискинни ёки шубҳали счётлар бўйича резервларнинг етарлилигини баҳолашга аҳамиятли таъсир кўрсатиши мумкин бўлса ҳам, буни бузиб кўрсатиш деб ҳисоблаш мақсадга мувофиқ бўлмаслиги мумкин.

- A7. Назоратлар тестларини бажариш учун жамланма кўрсаткичларини кўриб чиқишда аудитор тахмин қилинаётган четга чиқиш даражасини тегишли назоратларини аудитор томонидан тушуниш асосида ёки жамланмадаги айрим моддаларни текшириш натижаларига таянган ҳолда баҳолашни амалга оширади. Бундай баҳолаш аудиторлик танлашни ташкил этиш ва унинг ҳажмини белгилаш учун амалга оширилади. Масалан, тахмин қилинаётган четга чиқиш даражаси ҳаддан ташқари катта бўлса, аудитор одатда назоратлар тестларини бажармаслик тўғрисида қарор қабул қилади. Худди шунингдек, назоратлар тестларига нисбатан аудитор жамланмада кутилаётган бузиб кўрсатишни баҳолашни амалга оширади. Муфассал тестларни бажаришда, агар бузиб кўрсатишнинг кутилаётган қиймати катта бўлса, 100 фоиз текширув ўтказиш ёки каттароқ ҳажмдаги танлашдан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.
- A8. Танлаш қайси жамланмадан амалга оширилган бўлса, шу жамланма кўрсаткичларини таҳлил қилишда аудитор стратификация ёки қиймат бўйича тортилган танлашни қўллаш мақсадга мувофиқ бўлади, деган қарорга келиши мумкин. 1-иловада стратификация ва қиймат бўйича тортилган танлаш батафсил кўриб чиқилади.
- A9. Танлашни амалга оширишга нисбатан статистик ёки ностатистик ёндашувни қўллаш тўғрисидаги қарор аудитор мулоҳазасига доир масала ҳисобланади; бироқ танлаш ҳажми статистик ёндашувни ностатистик ёндашувдан фарқлашнинг таъсирчан мезони ҳисобланмайди.

Танлаш ҳажми (7-бандга қаранг)

- A10. Аудитор мақбул деб ҳисоблаган танлашдан фойдаланиш билан боғлиқ бўлган риск даражаси танлаш ҳажмига таъсир кўрсатади. Аудитор мақбул деб ҳисоблаган риск даражаси қанча паст бўлса, танлашнинг зарурий ҳажми шунча катта бўлади.
- A11. Танлаш ҳажми статистикага асосланган формула ёрдамида ёки профессионал мулоҳаза чиқариш йўли билан белгиланиши мумкин. 1 ва 2-иловаларда танлаш ҳажмини белгилашга одатда таъсир кўрсатадиган омиллар акс эттирилган. Ўхшаш вазиятларда танлаш ҳажмига 2 ва 3-иловаларда кўрсатилган омиллар таъсири статистик ёки ностатистик ёндашув танланганидан қатъи назар ўхшаш ҳисобланади.

Тестлаш учун моддаларни танлаб олиш (8-бандга қаранг)

- A12. Статистик танлаш танлаш учун моддаларни шундай танлаб олишни талаб қиладики, танлашнинг ҳар бир элементида маълум даражада танланиш эҳтимоли мавжуд бўлсин. Ностатистик танлашда моддаларни танлаб олиш учун профессионал мулоҳазадан фойдаланилади. Танлашнинг мақсади танлаш қайси жамланмадан амалга оширилган бўлса, шу жамланма хусусида хулосалар чиқариш учун оқилона асосни таъминлашдан иборат бўлгани боис, аудитор жамланмага хос бўлган кўрсаткичларга эга танлаш моддаларини танлаб олиш йўли билан репрезентатив танлашни шакллантириши муҳим ва бундай танлаш ҳар қандай ноҳолисликни истисно қиладиган усулда шакллантирилиши лозим.
- A13. Танлашни амалга оширишнинг асосий усуллари тасодифий танлашдан фойдаланиш, тизимли танлаш ва тизимсиз танлаш ҳисобланади. Бу усулларнинг ҳар бири 4-иловада кўриб чиқилади.

Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш (10–11-бандларга қаранг)

- A14. Тўловлар маъқуллангани далилларини тестлаш пайтида бекор қилинган чекни танлаш бирон-бир ўриндош моддага нисбатан амални бажариш талаб этилган ҳолга мисол ҳисобланади. Агар аудитор чек тегишли равишда бекор қилинган ва у четга

чиқишни ташкил этмайди, деб ҳисобласа, текшириш алмаштириш учун тегишли равишда танлаб олинган бирон-бир бошқа чек бўйича амалга оширилади.

A15. Аудитор танлаб олинган моддага нисбатан бажариш режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини қўллашга қодир бўлмаган вазиятга мазкур моддага тегишли хужжатларнинг йўқолгани мисол бўлади.

A16. Мос келувчи муқобил амалга ижобий шаклдаги тасдиқ тўғрисидаги расмий сўровга жавоб олинмаган ҳолда бўлғуси пул тушумларини текшириш уларнинг тушиш манбаси далили ҳамда улар қайси моддани қоплаш учун мўлжалланган бўлса, шу моддани кўрсатиш билан бирга мисол бўлиши мумкин.

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишлар хусусияти ва сабаблари (12-бандга қаранг)

A17. Топилган четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларни таҳлил қилишда аудитор уларнинг аксарияти умумий кўрсаткичларга, масалан, операция тури, жойлашган ери, ишлаб чиқариш линияси ёки давр муддатига эга эканлигини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолларда аудитор жамланмада мазкур умумий кўрсаткичга эга бўлган барча моддаларни аниқлаш ва аудиторлик тартиб-таомилларини мазкур моддаларга татбиқ этиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Бундан ташқари, бундай четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишлар била туриб амалга оширилган бўлиши ва фирибгарлик мавжудлигига ишора қилиши мумкин.

Бузиб кўрсатишларни татбиқ этиш (14-бандга қаранг)

A18. Аудитор бузиб кўрсатишлар доираси ҳақида умумий тасаввур ҳосил қилиш учун бузиб кўрсатишларни жамланмага татбиқ этиши лозим, бироқ бундай татбиқ этиш акс эттириладиган суммани аниқлаш учун етарли бўлмаслиги мумкин.

A19. Бузиб кўрсатиш аномалия деб эътироф этилган ҳолда, у бузиб кўрсатишларни жамланмага татбиқ этишда эътибордан соқит этилиши мумкин. Бироқ, ҳар қандай шундай бузиб кўрсатиш оқибатлари, агар у тузатилган бўлмаса, барибир аномал

ҳисобланмайдиган бузиб кўрсатишларни татбиқ этишга қўшимча равишда кўриб чиқилиши лозим.

- A20. Назоратлар тестларига нисбатан четга чиқишларни аниқ кўринишда татбиқ этиш талаб қилинмайди, чунки танлашдаги четда чиқишлар даражаси айни вақтда бутун жамланмадаги четга чиқишларнинг татбиқ этиладиган даражаси ҳисобланади. АХС 330³ да аудитор таянишни мўлжаллаётган назоратлардан четга чиқишлар аниқланган (топилган) ҳолларга нисбатан қўлланма назарда тутилган.

Аудиторлик танлаш натижаларини баҳолаш (15-бандга қаранг)

- A21. Назоратлар тестларига нисбатан танлашда четга чиқишларнинг кутилмаганда юқори даражаси, агар дастлабки баҳолашни асословчи қўшимча аудиторлик далиллари олинган бўлмаса, баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар rischi кўпайишига олиб келиши мумкин. Муфассал тестлар билан боғлиқ ҳолда танлашда бузиб кўрсатишларнинг кутилмаганда юқори даражаси, агар бундай бузиб кўрсатишлар йўқлигининг қўшимча аудиторлик далиллари мавжуд бўлмаса, аудиторга операциялар туркуми ёки счётлардаги қолдиқларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд, деб тахмин қилиш учун асос бериши мумкин.

- A22. Назоратлар тестлари билан боғлиқ ҳолда татбиқ этилган бузиб кўрсатиш ва аномал бузиб кўрсатиш (агар у мавжуд бўлса)нинг умумий қиймати жамланма бўйича бузиб кўрсатишга аудитор томонидан берилган энг яхши баҳо ҳисобланади. Агар татбиқ этилган бузиб кўрсатиш ва аномал бузиб кўрсатиш (агар у мавжуд бўлса)нинг умумий қиймати йўл қўйилган бузиб кўрсатиш миқдоридан ошса, танлаш тестланган жамланма хусусида хулосалар чиқариш учун оқилона асосни таъминламайди. Татбиқ этилган бузиб кўрсатиш ва аномал бузиб кўрсатишнинг умумий қиймати йўл қўйилган бузиб кўрсатиш миқдorigа қанча яқин бўлса, жамланмадаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш йўл қўйилган бузиб кўрсатиш миқдоридан ошиши эҳтимоли шунча катта бўлади. Шунингдек, агар татбиқ этилган бузиб кўрсатиш қиймати аудиторнинг танлаш ҳажмини белгилаш

³ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”, 17-банд

учун фойдаланилган бузиб кўрсатиш хусусидаги тахминидан ортиқ бўлса, аудитор танлашдан фойдаланиш билан боғлиқ ва жамланмадаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш йўл қўйилган бузиб кўрсатиш миқдоридан ошишидан иборат бўлган номақбул риск мавжуд деган хулосага келиши мумкин. Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларининг таҳлили аудиторга жамланмадаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш йўл қўйилган бузиб кўрсатиш миқдоридан ошиши рискени баҳолаш имконини беради; агар қўшимча аудиторлик далиллари олинса, бундай риск пасайтирилиши мумкин.

A23. Агар аудитор аудиторлик танлаш татбиқ этилган жамланма хусусида хулосалар чиқариш учун оқилона асос бергани йўқ, деган хулосага келган бўлса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан аниқланган бузиб кўрсатишларни ҳамда бундан буён бузиб кўрсатишлар бўлиши имкониятини текширишни, шунингдек ҳар қандай зарурий тузатишларни амалга оширишни сўраш; ёки
- Лозим даражада ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини мослаштириш. Масалан, назоратлар билан боғлиқ ҳолда аудитор танлаш ҳажмини кўпайтириши, муқобил назоратларни тестлаши ёки моҳияти бўйича текшириш тегишли тартиб-таомилларини модификациялаши мумкин.

Стратификация ва қиймат бўйича тортилган танлаш

Танлаш амалга ошириладиган жамланма кўрсаткичларини кўриб чиқишда аудитор стратификация ёки қиймат бўйича тортилган танлашни қўллаш мақсадга мувофиқ бўлиши тўғрисида бир қарорга келади. Ушбу Илова аудиторга стратификация ва қиймат бўйича тортилган танлаш усулларида фойдаланишга доир қўлланма беради.

Стратификация

1. Агар аудитор жамланмани стратификация қилишни уни муайян ўзига хос белгига эга бўлган дискрет кичик тўпламларга ажратиш йўли билан амалга оширсин, ўтказилаётган аудитнинг самарадорлиги даражаси ошиши мумкин. Стратификациянинг мақсади ҳар бир страта доирасида моддаларнинг вариативлик даражасини пасайтириш ва шу тариқа танлаш ҳажмини камайтиришни танлашдан фойдаланиш билан боғлиқ riskни мутаносиб равишда кўпайтирмасдан амалга оширишдан иборат.
2. Муфассал тестларни бажаришда жамланма кўпинча пул қиймати бўйича стратификация қилинади. Бу ўтказилаётган аудит доирасида катта қийматга эга бўлган, қийматларни оширишга доир энг катта потенциал бузиб кўрсатишлар билан боғлиқ бўлиши мумкин бўлган элементларга кўпроқ эътиборни қаратиш имконини беради. Худди шунингдек, жамланма кўпроқ даражадаги бузиб кўрсатишлар riskини назарда тутадиган муайян кўрсаткич бўйича стратификация қилиниши мумкин, масалан, шубҳали қарзлар резервини тестлашда дебиторлик қарзларига берилган баҳодаги қолдиқлар уларни қайтариш муддатлари бўйича стратификация қилиниши мумкин.
3. Бир страта доирасида элементларни бирон-бир танлашга нисбатан қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари фақат мазкур стратани ташкил этадиган элементларга нисбатан таъбиқ этилиши мумкин. Бутун жамланма бўйича хулосаларни шакллантириш учун аудитор мазкур жамланмани ташкил

этадиган бошқа ҳар қандай страта билан боғлиқ бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискени таҳлил қилиши талаб этилади. Масалан, жамланмадаги элементларнинг 20% сёт бўйича айланманинг 90% ни ташкил этиши мумкин. Аудитор мазкур элементлар бўйича танлашни текшириш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Аудитор мазкур танлаш натижаларини баҳолайди ва қийматнинг 90% ни ташкил этувчи элементлар бўйича уларнинг қолган 10% дан алоҳида ҳулоса чиқаради (уларга нисбатан қўшимча танлашдан фойдаланилади ёки аудиторлик далилларини олишнинг бошқа воситалари қўлланилади ёки мазкур 10% муҳим эмас деб қаралади).

4. Агар операциялар туркуми ёки сётлар қолдиқлари страталарга ажратилган бўлса, бузиб кўрсатиш ҳар бир стратага нисбатан алоҳида-алоҳида татбиқ этилади. Кейинчалик ҳар бир стратага нисбатан татбиқ этилган бузиб кўрсатишлар бузиб кўрсатишлар бутун операциялар туркуми ёки сётлар қолдиқларига кўрсатиши мумкин бўлган таъсини кўриб чиқишда бирлаштирилади.

Қиймат бўйича тортилган танлаш

5. Муфассал тестларни ўтказишда танлаш элементларини жамланмани ташкил этадиган алоҳида пул бирликлари сифатида аниқлаш самарали бўлиши мумкин. Аудитор жамланмадан муайян алоҳида пул бирликларини, масалан, дебиторлик қарзлари қолдиқларини танлаши ва сўнг муайян моддаларни, масалан, бундай пул бирликлари эга бўлган алоҳида қолдиқларни текшириши мумкин. Танлаш элементларини белгилашга нисбатан мазкур ёндашувнинг афзалликларидан бири шундаки, аудиторлик иши катта қийматга эга бўлган моддаларга қараб мўлжал олади, чунки уларнинг танлаб олиниш эҳтимоли ортади ва улар танлаш ҳажмлари камайишига олиб келиши мумкин. Бундай ёндашувдан танлашни белгилашнинг (4-иловада тавсифланган) тизимли усули билан бирга қўлланилиши мумкин ва моддаларни тасодифий танлаш усули ёрдамида танлаб олишда айниқса самарали ҳисобланади.

Назоратлар тестлари учун танлаш ҳажмига таъсир кўрсатадиган омилларга мисоллар

Қуйида назоратлар тестлари учун танлаш ҳажмини белгилашда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган омиллар келтирилади. Жамланмада кўриб чиқилиши лозим бўлган бу омиллар аудитор назоратлар тестлари хусусияти ёки муддатларини ўзгартирмайди, шунингдек баҳоланган рискларга жавобан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларига нисбатан ёндашувни ўзгартирмайди, деган тахминга асосланади.

АУДИТ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
1. Аудитор томонидан рискни баҳолаш тегишли назоратларни ҳисобга оладиган даражани ошириш	Кўпайтириш	Аудитор назоратларнинг операцион самарадорлиги ҳисобига таъминлашни мўлжаллаган ишончлилик даражаси қанча юқори бўлса, аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатишлар рискига берилган баҳо шунча паст бўлади ва танлаш ҳажми шунча катта бўлиши талаб этилади. Агар тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискини баҳолаш аудитор томонидан назоратларнинг кутилаётган операцион самарадорлиги даражасидан келиб чиқиб амалга оширилган бўлса, аудитор назоратлар тестларини бажариши лозим. Бошқа

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
		тенг шароитда, аудитор рискни баҳолашда назоратларнинг операцион самарадорлиги даражасига қанча кўп таянган бўлса, аудитор томонидан ўтказилаётган назоратлар тестлари кўлами шунча катта бўлиши лозим (бинобарин, танлаш ҳажми ҳам кўпаяди).
2. Четга чиқишларнинг қабул қилинадиган даражасини ошириш	Камайтириш	Қабул қилинадиган четга чиқиш даражаси анча паст бўлса, танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим
3. Тестланаётган жамланмада четга чиқишнинг кутилаётган даражасини ошириш	Кўпайтириш	Кутилаётган четга чиқиш даражаси қанча юқори бўлса, танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим, яъни аудитор четга чиқишнинг ҳақиқий даражасини оқилона баҳолаш имкониятига эга бўлиши керак. Четга чиқишнинг кутилаётган даражасини аудитор томонидан таҳлил қилиш нуқтаи назаридан муҳим бўлган омиллар қаторига аудитор томонидан бизнесни (хусусан, ички назорат назорат тизими ҳақида

АУДИТ

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

АУДИТ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
		билим олиш учун рискни баҳолаш тартиб-таомиллари), ички назорат тизими ходимлари таркибидаги ўзгаришларни ёки мазкур тизимдаги ўзгаришларни, олдинги даврларда ўтказилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларини ва бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларини тушуниш киради. Назоратдан четга чиқишнинг кутилаётган юқори даражаси баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискнинг пасайишини одатда кафолатламайди ёки муҳим бўлмаган даражада кафолатлайди.
4. Аудиторнинг жамланмада четга чиқишнинг ҳақиқий даражаси қабул қилинадиган даражадан ошмаслигига бўлган ишончи мақбул даражасининг ошиши	Кўпайтириш	Танлаш натижалари жамланмада четга чиқишнинг ҳақиқий қиймати нуктаи назаридан амалда диққатга сазовор ҳисобланишига аудитор ҳосил қилмоқчи бўлган ишонч даражаси қанча юқори бўлса, танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим.

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
5. Жамланмада танлаш элементлари сонини кўпайтириш	Аҳамиятсиз даражада оз таъсир	Жамланма катта бўлганда унинг ҳақиқий ҳажми танлаш ҳажмига аҳамиятсиз даражада таъсир кўрсатади (агар бирон-бир таъсир кўрсатса). Бироқ жамланма унча катта бўлмаса, аудиторлик танлаш баъзан етарлича тегишли аудиторлик далилларини олишнинг муқобил усуллари билан тенг даражада самарали ҳисобланмайди.

АУДИТ

3-чи илова

(A11 бандига қаранг)

Муфассал тестлар учун танлаш ҳажмига таъсир кўрсатадиган омилларга мисоллар

Қуйида муфассал тестларни ўтказиш учун танлаш ҳажмини белгилашда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган омиллар келтирилади. Жамланмада кўриб чиқилиши лозим бўлган бу омиллар аудитор назоратлар тестларига нисбатан ёндашувни модификация қилмайди ва баҳоланган рискларга жавобан моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш хусусияти ва муддатларини модификация қилмайди, деган тахминга асосланади.

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
1. Мухим бузиб кўрсатишлар рискига аудитор томонидан берилган баҳонинг оширилиши	Кўпайтириш	Мухим бузиб кўрсатишлар рискига аудитор томонидан берилган баҳо қанча юқори бўлса, танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим. Мухим бузиб кўрсатишлар рискига аудитор томонидан берилган баҳога ажратиб бўлмайдиган риск ва назорат rischi таъсир кўрсатади. Масалан, агар аудитор назоратлар тестларини бажармаган бўлса, рискларга аудитор томонидан берилган баҳо муайян тақдимномага нисбатан ички назоратларнинг операцион самардорлиги ҳисобига пасайтирилиши мумкин

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
		эмас. Бинобарин, аудиторлик riskини мақбул даражагача пасайтириш учун аудитор паст даражадаги топилмаслик riskини олиши ва моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларига кўпроқ таяниши лозим. Аудитор муфассал тестлардан олган аудиторлик далиллари қанча кўп бўлса (яъни топилмаслик riskи қанча паст бўлса), танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим.
2. Айни ўша такдимномага нисбатан моҳияти бўйича текшириш бошқа тартиб-таомилларидан фойдаланишни ошириш	Камайтириш	Аудитор муайян жамланмага татбиқан топилмаслик riskини мақбул даражагача пасайтириш мақсадида моҳияти бўйича текшириш бошқа тартиб-таомиллари (муфассал тестлар ёки моҳияти бўйича текшириш таҳлилий тартиб-таомиллари)га қанча кўп таянса, аудитор танлашдан шунча кам даражада ишончлилиқни талаб қилади ва, бинобарин, танлаш ҳажми шунча кам бўлиши мумкин.

АУДИТ

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

АУДИТ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
3. Жамланмада ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган бузиб кўрсатишдан ошмаслигига бўлган ишончининг мақбул даражасини ошириш	Кўпайтириш	Аудитор танлаш натижалари амалда жамланмадаги бузиб кўрсатишнинг ҳақиқий қиймати нуқтаи назаридан диққатга сазовор ҳисобланишига ҳосил қилган ишонч даражаси қанча юқори бўлса, танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим.
4. Қабул қилинадиган бузиб кўрсатиш қийматини кўпайтириш	Камайтириш	Қабул қилинадиган бузиб кўрсатиш қиймати қанча кам бўлса, танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим.
5. Аудитор жамланмада топишни кутаётган бузиб кўрсатишлар суммасининг кўпайиши	Кўпайтириш	Аудитор жамланмада аниқлашни мўлжаллаётган бузиб кўрсатиш суммаси қанча катта бўлса, жамланмадаги бузиб кўрсатишнинг ҳақиқий суммасига оқилона баҳо бериш учун танлаш ҳажми шунча катта бўлиши лозим. Аудитор томонидан кутилаётган бузиб кўрсатиш таҳлили нуқтаи назаридан ўринли бўлган омиллар моддаларни қиймат жиҳатидан баҳолашни субъектив асосда амалга ошириш даражаси, рискни

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
		баҳолаш тартиб- таомилларининг натижалари, назоратлар тестларининг натижалари, олдинги даврларда ўтказилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари ва моҳияти бўйича текшириш бошқа тартиб-таомиллари натижаларини ўз ичига олади.
6. Жамланмани стратификация қилишни, бу ўринли бўлганида, амалга ошириш	Камайтириш	Жамланма элементлари ўзининг пул қийматига кўра анча фарқ қилган ҳолларда элементларни страталарга гурухлаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Жамланма тегишли равишда стратификация қилинганда, страталар бўйича танлашнинг умумий ҳажми, қоида тарикасида, бутун жамланма учун битта танлаш шакллантирилган ҳолда, танлашдан фойдаланиш билан боғлиқ рискнинг берилган даражасига эришиш учун талаб этилиши мумкин бўлган танлаш ҳажмидан кам бўлади.

АУДИТ

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

АУДИТ

ОМИЛ	ТАНЛАШ ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
7. Жамланмада танлаш элементлари сони	Аҳамиятсиз даражада оз таъсир	Жамланма йирик бўлган ҳолда унинг ҳақиқий ҳажми танлаш ҳажмига аҳамиятсиз даражада таъсир кўрсатади (агар бирон-бир таъсир кўрсатса). Шундай қилиб, жамланма ҳажми унча катта бўлмаган ҳолда аудиторлик танлаш баъзан етарлича тегишли аудиторлик далилларини олишнинг муқобил усуллари билан тенг даражада самарали ҳисобланмайди. (Бироқ пуллик элементлар бўйича танлашдан фойдаланилганда жамланма пул қийматининг ошиши танлаш ҳажмининг кўпайишига олиб келади, агар бу молиявий ҳисоботлар (ва, агар қўллаш мумкин бўлса, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиқ бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражалари) учун муҳимлик даражасининг тегишли равишда ошиши билан компенсация қилинмаса.)

Танлашни белгилаш усуллари

Танлашни белгилашнинг кўп сонли усуллари мавжуд. Танлашни белгилашнинг асосий усуллари қуйида баён этилган:

- (а) Тасодифий танлаш (тасодифий сонлар генераторлари, масалан, тасодифий сонлар жадваллари ёрдамида қўлланиладиган танлаш).
- (б) Тизимли танлаш, бунда жамланмадаги танлаш элементлари сони танлаш ҳажмига бўлинади ва натижада танлаш оралиғи, масалан, 50 белгиланади, бошланғич нуқта белгиланганидан сўнг танлашнинг дастлабки 50 элементлари доирасида ҳар 50-чи элемент танлаб олинади. Гарчи бошланғич нуқта эркин белгиланиши мумкин бўлса-да, компьютерлаштирилган тасодифий сонлар генератори ёки тасодифий сонлар жадвалларидан фойдаланилганда танлаш янада тасодифий хусусиятга эга бўлади. Тизимли танлашдан фойдаланилганда аудитор жамланмадаги танлаш элементлари танлаш оралиғи жамланманинг муайян тузилмаси билан мос келадиган тарзда тузилмаганлигини белгилаши лозим.
- (в) Пул бирликларини танлаш – бу қиймат бўйича тортилган танлаш шакли (1-иловада келтирилган тавсифга мувофиқ) бўлиб, бунда танлаш ҳажми, танлашни белгилаш ва баҳолаш натижалари ҳулосада пул суммаларида ифодаланади.
- (г) Тизимсиз танлаш – бунда аудитор бирон-бир тизимлашган усулга амал қилмасдан танлашни шакллантиради. Тизимлашган усул қўлланилмаслигига қарамай, аудитор била туриб ноҳолисликка ёки олдиндан белгиланганликка йўл қўймаслиги керак (масалан, аниқлаш қийин бўлган элементларни четлаб ўтмаслиги ёки ҳар доим саҳифадаги биринчи ёки охириги ўтказмаларни танлаш ёки четлаб ўтишга йўл қўймаслиги керак) ва шу тариқа жамланманинг барча моддаларини танлаш имкониятини таъминлаши лозим. Статистик танлашдан фойдаланилган ҳолда тизимсиз танлашни қўллаш ярамайди.

АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

- (д) Блок билан танлаш жамланманинг турдош элементлари блокини (блокларини) танлашни назарда тутати. Блок билан танлаш одатда аудиторлик танлашда қўлланилиши мумкин эмас, чунки аксарият жамланмалар шундай тузилганки, олдинма-кетин жойлашган моддалар тахминан бир-бирига ўхшаш кўрсаткичларга эга бўлиши, айти вақтда, мазкур кўрсаткичлар жамланма бошқа моддаларининг кўрсаткичларидан фарқ қилиши мумкин. Гарчи муайян вазиятда элементлар блокини текшириш бўйича аудиторлик тартиб-таомили мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин бўлса-да, бу усул, агар аудитор танлаш асосида бутун жамланма хусусида асосли хулосалар чиқаришни мўлжаллаётган бўлса, танлашни шакллантиришнинг тегишли усули ҳисобланади.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 540

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

(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
Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг хусусияти	2–4
Кучга кириш санаси	5
Мақсади	6
Таърифлар	7
Талаблар	
Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар	8–9
Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш.....	10–11
Муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига нисбатан жавоб ҳаракатлари	12–14
Аҳамиятли рискларга жавобан кейинги моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари.....	15–17
Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолаш ва бузиб кўрсатиш фактларини аниқлаш	18
Ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб бериладиган маълумотлар	19–20
Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳилислigidан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичлар	21

AUDITING ACCOUNTING ESTIMATES, INCLUDING FAIR VALUE
ACCOUNTING ESTIMATES, AND RELATED DISCLOSURES

Ёзма баёнотлар 22

Ҳужжатлар 23

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг хусусияти A1–A11

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар A12–A44

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш A45–A51

Муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига нисбатан
жавоб ҳаракатлари A52–A101

Аҳамиятли рискларга жавобан кейинги моҳияти бўйича текшириш
тартиб-таомиллари A102–A115

Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолаш ва бузиб
кўрсатиш фактларини аниқлаш A116–A119

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб бериладиган
маълумотлар A120–A123

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши
мумкин бўлган кўрсаткичлар A124–A125

Ёзма баёнотлар A126–A127

Ҳужжатлар A128

Илова: Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асосларига
мувофиқ ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва
очиб бериладиган маълумотлар

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 540 «Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар, ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар» 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 ҳисоблаб чиқилган баҳолаш, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолаш ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотларга нисбатан вазифалари қўриб чиқилади. Хусусан, унда АХС 315¹ ва АХС 330² ҳамда бошқа тегишли АХС ҳисоблаб чиқилган баҳолашга нисбатан қандай қўлланиши лозимлиги тушунтирилади. Шунингдек у айрим ҳисоблаб чиқилган баҳолашнинг бузиб қўрсатилиши ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган қўрсаткичларга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланмани ҳам ўз ичига олади.

Ҳисоблаб чиқилган баҳолаш хусусияти

2. Молиявий ҳисоботларнинг баъзи бир моддаларини аниқ ўлчаш мумкин эмас, уларни фақат тахминан баҳолаш мумкин. Ушбу АХС мақсадларида молиявий ҳисоботларнинг бундай моддалари ҳисоблаб чиқилган баҳолаш сифатида қаралади. Ҳисоблаб чиқилган баҳолаш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти олиши мумкин бўлган маълумотлар хусусияти ва уларнинг ишончлилиги даражаси ҳар хил бўлиб, бу ҳисоблаб чиқилган баҳолашга хос бўлган ноаниқлик даражасига таъсир қўрсатади. Ўз навбатида, ҳисоблаб чиқилган баҳолашнинг ноаниқлиги даражаси ҳисоблаб чиқилган баҳолашнинг муҳим бузиб қўрсатилиши рискларига, шу жумладан уларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг билмасдан ёки била туриб қилинган ноҳолислиги билан боғлиқлиги даражасига таъсир қўрсатади. (А1-А11 бандларига қараган)
3. Ҳисоблаб чиқилган баҳолаш баҳолашнинг мақсади молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга ва ҳисоботларда акс эттириладиган молиявий моддага қараб ҳар хил

¹ АХС 315 “Муҳим бузиб қўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

² АХС 330 “Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавобан ҳаракатлари”

бўлиши мумкин. Айрим ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашнинг мақсади ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қилган бир ёки бир нечта операциялар, ҳодисалар ёки вазиятларнинг натижаларини тахмин қилишдан иборат. Бошқа ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан аксарият ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар, учун уларни аниқлашнинг мақсади бошқача бўлиб, ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш санасида мавжуд бўлган шарт-шароитлар, масалан муайян турдаги актив ёки мажбуриятнинг баҳоланган бозор нархи асосида жорий операция ёки молиявий ҳисоботлар моддасининг қийматида ифодаланади. Масалан, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос операция бўйича ўтмишдаги ёки келажакдаги муайян санадаги ҳисоб-китоб асосида эмас, балки тижорат асосларига мувофиқ амалга оширилаётган операцияни амалга оширишни хоҳловчи ва яхши хабардор томонлар (баъзан улар “бозор иштирокчилари” деб аталади ёки эквивалент атама билан номланади) ўртасида гипотетик тахмин қилинган жорий операция асосида ҳаққоний қийматни аниқлашни талаб қилиши мумкин.³

4. Ҳисоблаб чиқилган баҳо натижаси ва молиявий ҳисоботларда дастлаб тан олинган ёки очиб берилган сумма ўртасидаги фарқ молиявий ҳисоботларни бузиб кўрсатиш ҳисобланмаслиги ҳам мумкин. Бу ҳол, хусусан, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар билан боғлиқ вазиятларда кузатилади, чунки амалда кузатиш мумкин бўлган ҳар қандай натижага молиявий ҳисоботлар мақсадларида моддани тахминан баҳолаш санасидан кейин содир бўладиган ҳодисалар ёки вазиятлар таъсир кўрсатади.

Кучга кириш санаси

5. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

³ Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асослари ҳаққоний қийматни аниқлашнинг ҳар хил таърифларини назарда тутди.

Мақсади

6. Аудиторнинг мақсади молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос нуқтаи назаридан қуйидагилар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олишдан иборат:
 - (а) молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар асосланганлиги; ва
 - (б) молиявий ҳисоботларда ҳисоблаб чиқилган баҳолар билан боғлиқ очиб берилган маълумотлар адекватлиги.

Таърифлар

7. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) Ҳисоблаб чиқилган баҳо – Аниқ ҳисоблаш имконияти бўлмаган ҳолда пул ифодасидаги миқдорнинг тахминий қийматини аниқлаш тушунилади. Ушбу атама баҳолашда ноаниқлик бўлган ҳолда ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланадиган суммага нисбатан ҳамда баҳолашни талаб қиладиган бошқа суммаларга нисбатан қўлланилади. Ушбу АХСда фақат ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашни назарда тутадиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар тўғрисида сўз юритилганида, “ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар” атамаси қўлланилади.
 - (б) Аудитор томонидан қатъий баҳолаш ёки аудиторнинг диапазони – Раҳбарият томонидан қатъий баҳолашга баҳо беришда фойдаланиш мақсадида аудиторлик далиллари асосида аниқланадиган сумма ёки тегишлича суммалар оралиғи.
 - (в) Баҳолашнинг ноаниқлиги – Ҳисоблаб чиқилган баҳони ва у билан боғлиқ бўлган очиб кўрсатиладиган маълумотни баҳолашда етарли даражада аниқлик бўлмаслиги.

- (г) Раҳбариятнинг ноҳолислиги — Маълумот тайёрлашда раҳбариятда бетарафликнинг етишмаслиги (мавжуд эмаслиги).
- (д) Раҳбарият томонидан танланган қатъий баҳо — Раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларда тан олиш ёки очиб бериш мақсадида ҳисоблаб чиқилган баҳо сифатида танланган қиймат.
- (е) Ҳисоблаб чиқилган баҳо натижаси — Ҳисоблаб чиқилган баҳо учун асос бўлган операция(лар), ходиса(лар) ёки вазиятларнинг ҳал этилиши натижасида юзага келган, пулда ифодааланган ҳақиқий қиймат.

Талаблар

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар

8. Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими ҳақида тасаввур ҳосил қилиш мақсадида рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатларни бажаришда, АХС 315⁴ талабларига мувофиқ, аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш мақсадида асосни таъминлаш учун қуйидаги жиҳатлар ҳақида тушунча ҳосил қилиши лозим: (А12 бандга қаранг)
- (а) Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан тегишли очиб бериладиган маълумотларга тааллуқли бўлган талаблари. (А13-А15 бандларга қаранг)
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни молиявий ҳисоботларда тан олиш ёки очиб беришни талаб этиши мумкин бўлган операциялар, ходисалар ва вазиятларни қандай қилиб аниқлаши. Бу ҳақда тушунча ҳосил қилиш жараёнида, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига янги ҳисоблаб чиқилган баҳоларга

⁴ АХС 315, 5–6 ва 11–12 бандлар

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

олиб келиши ёки мавжуд ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ўзгартиришни тақозо қилиши мумкин бўлган вазиятлардаги ўзгаришлар хусусида расмий сўровлар юборади. (A16–A21 бандларга қаранг)

- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш ва уларга асос бўлган маълумотларни тушунишни қандай амалга оширади, шу жумладан: (A22–A23 бандларга қаранг)
 - (i) Ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш усули, шу жумладан, зарур ҳолда, бунда қўлланиладиган модель; (A24–A26 бандларга қаранг)
 - (ii) Тегишли назоратлар; (A27–A28 бандларга қаранг)
 - (iii) Тадбиркорлик субъекти томонидан экспертлар жалб қилинганми; (A29–A30 бандларга қаранг)
 - (iv) Ҳисоблаб чиқилган баҳолар замирида ётувчи тахминлар; (A31–A36 бандларга қаранг)
 - (v) Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш усулларида олдинги давр билан таққослаганда ўзгаришлар бўлганми ёки бўлиши лозимми, агар ўзгаришлар бўлган ёки бўлиши лозим бўлса, бунинг сабаблари; ва (A37 бандга қаранг)
 - (vi) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашнинг ноаниқлиги таъсирини баҳолаганми, агар баҳолаган бўлса, қандай баҳолаган. (A38 бандга қаранг)

9. Аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботларига киритилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг натижаларини ёки, қўллаш мумкин бўлган жойда, жорий давр мақсадларида уларни қайта баҳолашни кўриб чиқиши лозим. Кўриб чиқиш хусусияти ва кўлами аудитор томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳолар хусусиятини ва кўриб чиқиш натижасида олинган маълумотлар жорий давр молиявий ҳисоботларида акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун ўринли бўлиши ёки бўлмаслигини ҳисобга олган ҳолда аниқланади.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

Бирок, кўриб чиқишнинг мақсади олдинги даврларда ўша пайтда
мавжуд бўлган маълумотлар асосида чиқарилган мулоҳазаларни
шубҳа остида қолдиришдан иборат эмас. (А39-А44 бандларга
қаранг)

Мухим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

10. АХС 315⁵ талабларига мувофиқ муҳим бузиб кўрсатишлар
рискларини аниқлаш ва баҳолашда аудитор ҳисоблаб чиқилган
баҳоларга хос бўлган баҳолашнинг ноаниқлиги даражасини
аниқлаши лозим. (А45-А46 бандларига қаранг)
11. Аудитор ўз мулоҳазаси асосида ўта ноаниқ деб ҳисобланадиган
ҳисоблаб чиқилган баҳолар аҳамиятли рискларга олиб келиши ёки
олиб келмаслигини аниқлаши лозим. (А47-А51 бандларига қаранг)

Мухим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига нисбатан жавоб ҳаракатлари

12. Аудитор муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рисклари
асосида қуйидагиларни аниқлаши лозим: (А52 бандга қаранг)
 - (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни
тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг ҳисоблаб
чиқилган баҳоларга тааллуқли талабларини тегишли
равишда қўллагани; ва (А53-А56 бандларига қаранг)
 - (б) Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш усуллари тегишли
усуллар ҳисобланадими ва улар изчил қўллангани,
шунингдек ҳисоблаб чиқилган баҳолар ёки уларни аниқлаш
усулларидаги ўзгаришлар (агар улар мавжуд бўлса) олдинги
давр билан таққослаганда вазиятларга мос келадими. (А57-
А58 бандларига қаранг)
13. АХС 330⁶ талабларига мувофиқ муҳим бузиб кўрсатишларнинг
баҳоланган рискларига жавобан аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳо

⁵ АХС 315, банд 25

⁶ АХС 330, банд 5

хусусиятини ҳисобга олган ҳолда қуйидаги ҳаракатлардан бири ёки бир нечтасини бажариши лозим: (A59-A61 бандларига қаранг)

- (а) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этиш санасига қадар содир бўлган ҳодисалар ҳисоблаб чиқилган баҳога нисбатан аудиторлик далилларини таъминлаши ёки таъминламаслигини аниқлаш. (A62-A67 бандларига қаранг)
- (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай аниқлаганини ва ҳисоблаб чиқилган баҳо учун асос бўлган маълумотларни текшириш. Бунда аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим: (A68-A70 бандларига қаранг)
 - (i) ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш учун қўлланилган усул вазиятга мос келадими; ва (A71-A76 бандларига қаранг)
 - (ii) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қўллаган тахминлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосни баҳолаш мақсадлари нуқтаи назаридан асослими. (A77-A83 бандларига қаранг)
- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай аниқлаганига нисбатан назоратларнинг ишлаш самарадорлигини моҳияти бўйича текшириш тегишли тартиб-таомиллари билан бирга тестлашни амалга ошириш. (A84-A86 бандларига қаранг)
- (г) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қатъий баҳолашни таҳлил қилиш учун қатъий баҳони ёки баҳолар диапозонини аниқлаш. Бунинг учун: (A87-A91 бандларига қаранг)
 - (i) Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қўллаган тахминлар ёки усуллардан фарқ қиладиган тахминлар ёки усулларни қўллаган ҳолларда, у тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қўллаган тахминлар ёки усуллар ҳақида аудитор томонидан танланган қатъий баҳо ёки баҳолар диапозонида ўринли ўзгаришлар ҳисобга олинганлигини аниқлаш ва тадбиркорлик субъекти

рахбарияти томонидан танланган қатъий баҳо билан
хар қандай аҳамиятли тафовутларни баҳолаш учун
етарли бўлган тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A92
бандга қаранг)

- (ii) Агар аудитор баҳолар диапозонидан фойдаланиш
зарур, деган хулосага келган бўлса, у диапозон
доирасида барча натижаларнинг асослилигини
таъминлаш учун мавжуд аудиторлик далиллари
асосида мазкур диапозонни торайтириши лозим. (A93-
A95 бандларига қаранг)

14. 12-бандда аниқланган жиҳатларни ёки 13-бандга мувофиқ муҳим
бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига жавобан
бажарилган ҳаракатларни аниқлашда аудитор етарлича тегишли
аудиторлик далиллари олиш учун ҳисоблаб чиқилган
баҳоларнинг бир ёки бир нечта жиҳатларига нисбатан махсус
билимлар ёки кўникмаларга эҳтиёж мавжудлиги ёки мавжуд
эмаслиги тўғрисида ўйлаб кўриши лозим. (A96-A101 бандларига
қаранг)

Аҳамиятли рискларга жавобан кейинги моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари

Баҳолашнинг ноаниқлиги

15. Аҳамиятли рискларга олиб келадиған ҳисоблаб чиқилган баҳоларга
нисбатан аудитор АХС 330⁷ талабларига мувофиқ бажариладиган
бошқа моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларига қўшимча
равишда қуйидагиларни баҳолаши лозим: (A102 бандга қаранг)
- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муқобил тахминлар ёки
натижаларни кўриб чиқишни қандай амалга оширган ва нима
учун уларни рад этган ёки тадбиркорлик субъекти
раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашда
баҳолашнинг ноаниқлигини қандай қилиб инобатга олган.
(A103-A106 бандларига қаранг)

⁷ АХС 330, банд 18

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланган аҳамиятли тахминлар асослими. (A107-A109 бандларига қаранг)
 - (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг зарур ҳолда ўзи қўллаётган аҳамиятли тахминларнинг асослилиги ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосдан фойдаланишнинг ўринлилигига нисбатан муайян ҳаракатларни бажариш нияти ва бунга қодирлиги. (A110 бандга қаранг)
16. Агар аудитор фикрига кўра, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолаш ноаниқлигининг ҳисоблаб чиқилган баҳоларга таъсирини лозим даражада ҳисобга олмаган ва бу аҳамиятли рискларга олиб келган бўлса, аудитор, агар у буни зарур деб топса, ҳисоблаб чиқилган баҳонинг асослилигини қўриб чиқиш учун асос бўладиган баҳолар диапозонини аниқлаши лозим. (A111-A112 бандларига қаранг)

Тан олиш ва баҳолаш мезонлари

17. Аҳамиятли рискларга олиб келадиган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан аудитор қуйидагилар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги ҳақида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиши лозим:
- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботлардаги ҳисоблаб чиқилган баҳоларни тан олиш ёки тан олмаслик тўғрисидаги қарори; ва (A113-A114 бандларига қаранг)
 - (б) Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун танланган асос. (A115 бандга қаранг) .

Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолаш ва бузиб кўрсатиш фактларини аниқлаш

18. Аудитор аудиторлик далиллари асосида молиявий ҳисоботлардаги ҳисоблаб чиқилган баҳолар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

учун қўлланиладиган асос нуқтаи назаридан асосли ёки улар бузиб
кўрсатилганини аниқлаши лозим. (A116-A119 бандларига қаранг)

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб бериладиган маълумотлар

19. Аудитор молиявий ҳисоботларда ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб бериладиган маълумотлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мос келиши ёки мос келмаслиги хусусида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиши лозим. (A120-A121 бандларига қаранг)
20. Аҳамиятли рискларга олиб келадиган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан аудитор бундай баҳоларнинг ноаниқлиги молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос нуқтаи назаридан адекват тарзда очиб берилганини ҳам баҳолаши лозим. (A122-A123 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичлар

21. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда қабул қилган қарорлар ва чиқарган мулоҳазаларни тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган аломатлар бор-йўқлиги нуқтаи назаридан кўриб чиқиши лозим. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган аломатлар ўз-ўзича айрим ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилиги тўғрисида хулоса чиқариш мақсадларида бузиб кўрсатишлар бўлиб ҳисобланмайди. (A124-A125 бандларига қаранг)

Ёзма баёотлар

22. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда улар фойдаланган аҳамиятли тахминларни улар асосли деб ҳисоблашлари ёки ҳисобламасликлари тўғрисида ёзма баёотлар олиши лозим. (A126-A127 бандларига қаранг)

Ҳужжатлар

23. Аудитор аудиторлик ҳужжатларига қуйдагиларни киритиши лозим:⁸
- (а) Аҳамиятли рискларга олиб келадиган ҳисоблаб чиқилган баҳолаб ва улар бўйича очиб берилган маълумотлар хусусида аудиторнинг хулосаси учун асос тавсифи; ва
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган аломатлар тавсифи (агар улар мавжуд бўлса). (А128 бандга қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ҳисоблаб чиқилган баҳолаб хусусияти (2-бандга қаранг)

- А1. Бизнес фаолиятига хос бўлган ноаниқлик туфайли, молиявий ҳисоботларнинг баъзи бир моддалари фақат тахминий ҳисобланиши мумкин. Бундан ташқари, актив, мажбурият ёки капитал компонентининг муайян хусусиятлари, ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг асосида назарда тутилган баҳолаш асоси ёки усули молиявий ҳисоботлар моддасини баҳолашни талаб қилиши мумкин. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари молиявий ҳисоботларда муайян баҳолаш усулларини ва молиявий ҳисоботларда очиб берилиши лозим бўлган маълумотларни белгилаб беради, бироқ айни вақтда, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа асосларида бундай махсус усуллар ва очиб берилиши лозим бўлган маълумотларни назарда тутмайди. Ушбу АХСга Иловада молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асослари доирасида талаб этиладиган ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлаш усуллари кўриб чиқилади .

⁸ АХС 230, “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банд

A2. Айрим ҳисоблаб чиқилган баҳолар баҳолашнинг ноаниқлик даражаси нисбатан паст бўлишини назарда тутати ва муҳим бузиб кўрсатишларнинг пастроқ даражадаги рискларига сабаб бўлиши мумкин, масалан:

- Унча мураккаб бўлмаган бизнес фаолиятини амалга оширадиган тадбиркорлик субъектларида юзага келадиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар.
- Кўпинча тез-тез такрорланиб турадиган операциялар билан боғлиқлиги туфайли ҳисобланадиган ва янгилаб туриладиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар.
- Олиш осон бўлган маълумотларга, хусусан, фоиз ставкаси ёки қимматли қоғозларнинг биржадаги нархлари тўғрисида чоп этиладиган маълумотларга асосланган ҳисоблаб чиқилган баҳолар. Бундай маълумотлар ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳо нуқтаи назаридан “кузатилаётган маълумотлар” деб номланиши мумкин.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда белгиланган баҳолаш усули содда бўлган ва ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланиши талаб этиладиган актив ёки мажбуриятга осонгина қўлланиши мумкин бўлган ҳолларда ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун қўлланиладиган модель умумэътироф этилган ёки кенг тарқалган ҳолларда (моделнинг тахминлари ёки бошланғич маълумотлари кузатилаётган маълумотлар бўлиши шarti билан) ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар.

A3. Бироқ айрим ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан юқори даражада ноаниқлик мавжуд бўлиши мумкин, айниқса улар аҳамиятли тахминларга асосланган ҳолларда, масалан:

- Судда кўрилатган даъво ишларининг якунига нисбатан ҳисоблаб чиқилган баҳолар.

- Очiq бозорда эркин муомалада бўлмаган дериватив молиявий инструментларга нисбатан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан ишлаб чиқилган махсус модель қўлланилиши ёки бозорда кузатилмайдиган тахминлар ёки бошланғич маълумотлар асосида ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар.

A4. Баҳолашнинг ноаниқлик даражаси ҳисоблаб чиқилган баҳонинг хусусиятига, умумэтироф этилган усул ёки модель ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашда қай даражада қўлланилишига ва ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда қўлланилган тахминларнинг субъективлиги даражасига қараб ўзгаради. Айрим ҳолларда баҳолашнинг ҳисоблаб чиқилган баҳо билан боғлиқ бўлган ноаниқлик даражаси шу даражада юқори бўлиши мумкинки, бунда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос доирасида тан олиш мезонларига риоя этилмайди, ҳисоблаб чиқилган баҳони эса аниқлаш мумкин бўлмайди.

A5. Ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашни талаб қилувчи молиявий ҳисоботлар моддаларининг барчаси ҳам баҳолашнинг ноаниқлигини назарда тутавермайди. Масалан, бу айирбошлаш операцияларни амалга ошириш нархлари тўғрисида очiq ва ишончли маълумотларни эркин олиш имконини берадиган фаол ва очiq бозор мавжуд бўлган ҳолларда молиявий ҳисоботларнинг айрим моддаларида кузатилади, бунда нархларнинг эълон қилинган котировкалари мавжудлиги одатда ҳаққоний қиймат бўйича энг яхши аудиторлик далили ҳисобланади. Шунга қарамай, баҳолашнинг ноаниқлиги ҳатто баҳолашни аниқлаш усули ва маълумотлар аниқ белгиланган ҳолда ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, фаол ва очiq бозорда котировка қилинадиган қимматли қоғозларни листингдаги бозор нархи бўйича баҳолаш, агарда уларга эгалик улуши бозор ҳажмига нисбатан аҳамиятли ҳисобланса ёки уларни сотиш бўйича чекловлар ўрнатилган бўлса, тузатиш қиритишни талаб этиши мумкин. Бундан ташқари, ушбу даврда мавжуд бўлган умумий иқтисодий шароитлар, масалан, муайян бозордаги ноликвидлик баҳолашнинг ноаниқлигига таъсир кўрсатиши мумкин.

А6. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолардан фарқ қиладиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар талаб этилиши мумкин бўлган вазиятларга қўшимча мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Шубҳали дебиторлик қарзлари бўйича резерв.
- Товар-моддий захираларнинг қадрсизланиши.
- Кафолат мажбуриятлари.
- Амортизацияни ҳисоблаш усули ёки активнинг фойдали хизмат муддати.
- Инвестицияларнинг қопланувчанлигига нисбатан ноаниқлик мавжуд бўлган ҳолларда уларнинг баланс қийматини камайтирувчи резерв.
- Узоқ муддатли шартномалар натижаси.
- Даъво ишларининг судда ҳал этилиши ва суд қарорлари чиқарилиши натижасида юзага келадиган харажатлар.

А7. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар талаб этилиши мумкин бўлган вазиятларга қўшимча мисоллар куйидагиларни қамраб олади:

- Фаол ва очик бозорда олди-сотди қилинмайдиган мураккаб молиявий инструментлар.
- Акцияларга-асосланган тўловлар.
- Сотиш учун мўлжалланган мулк ёки асбоб-ускуналар.
- Бизнес бирлашувида сотиб олинган муайян активлар ёки мажбуриятлар, шу жумладан гудвил ва номоддий активлар.
- Мустақил томонлар ўртасида пул тўланмасдан активлар ёки мажбуриятларни айирбошлашни назарда тутадиган операциялар, масалан, фаолият турли йўналишларида саноат асбоб-ускуналарини пулсиз айирбошлаш.

А8. Баҳолаш молиявий ҳисоботларни тайёрлашда мавжуд бўлган маълумотларга асосланадиган мулоҳазалардан фойдаланишни

назарда тутати. Кўпгина ҳисоблаб чиқилган баҳолаб учун бу баҳолаб пайтида ноаниқ бўлган жиҳатларга нисбатан тахминлардан фойдаланишни кўзда тутати. Аудитор аудит ўтказиш пайтида маълум бўлган тақдирда, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ҳаракатларига ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланаётган тахминларга аҳамиятли таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бўлғуси вазиятлар, операциялар ёки ҳодисаларни прогностлаш учун жавобгар бўлмайди.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳилислиги

A9. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари кўпинча бетарафликка риоя этишга, яъни ноҳилисликдан холи бўлишга чақиради. Шунга қарамай, ҳисоблаб чиқилган баҳолаб ноаниқ бўлади ва уларга тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мулоҳазаси таъсир кўрсатиши мумкин. Бундай мулоҳаза тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг билмасдан ёки бида туриб қилинган ноҳилислигини назарда тутиши мумкин (масалан, исталган натижага эришиш ниятининг махсули сифатида). Ҳисоблаб чиқилган баҳолабни аниқлаш билан боғлиқ субъективликнинг таъсири натижасида ҳисоблаб чиқилган баҳолаб тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳилислиги билан уйғун бўлиши эҳтимоли ортади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билмасдан йўл қўядиган ноҳилислик ва у бида туриб йўл қўядиган потенциал ноҳилислик кўпинча ҳисоблаб чиқилган баҳолабни аниқлашда қабул қилинадиган субъектив қарорларга хосдир. Кейинги аудиторлик текширувларида олдинги даврлар аудити жараёнида аниқланган, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳилислигидан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичлар жорий даврда аудитор томонидан режалаштириш ҳамда рискларни аниқлаш ва баҳолаб борасидаги ҳаракатларга таъсир кўрсатади.

A10. Счёт даражасида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳилислигини аниқлаш мушкул бўлиши мумкин. У фақат гуруҳма-гуруҳ жамланган ҳисоблаб чиқилган баҳолабни, барча ҳисоблаб чиқилган баҳолабни кўриб чиқишда ёки бир қатор ҳисобот даврлари мобайнида кузатиш давомида аниқланиши мумкин. Гарчи тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ноҳилислигининг муайян шакли

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

субъектив қарорларга хос бўлса-да, бундай мулоҳазаларни чиқаришда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларнинг фойдаланувчиларини жалғитиш ниятини кўзламаслиги мумкин. Бироқ, жалғитиш нияти мавжуд бўлган ҳолларда, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳилислиги фирибгарлик хусусиятини касб этади.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A11. Давлат сектори ташкилотлари активларни ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш учун қўлланиши мумкин бўлган очиқ ва ишончли маълумот манбалари ёки баҳолаш учун бошқа жорий асослар ёинки уларнинг бирикмаси мавжуд бўлмаган махсус активларнинг анча катта улушларига эга бўлишлари мумкин. Мавжуд махсус активлар кўпинча пул оқимларини жамламайди ва фаол равишда олди-сотди қилинмайди. Бинобарин, ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш одатда ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашни талаб қилади ва мураккаб бўлиши, камдан-кам учрайдиган баъзи ҳолларда эса уларни бажариш мумкин бўлмаслиги мумкин.

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар (8-бандга қаранг)

A12. Ушбу АХСнинг 8-бандга мувофиқ талаб этиладиган рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар аудиторга тадбиркорлик субъекти эга бўлиши мумкин бўлган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг хусусияти ва типига нисбатан прогнозларни ишлаб чиқишда ёрдам беради. Биринчи навбатда аудитор олинган тасаввур ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини режалаштириш учун етарли экани ёки етарли эмаслигини аниқлаши лозим.

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг талаблари ҳақида тушунча ҳосил қилиш (8(а) бандга қаранг)

A13. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг талаблари ҳақида тушунча ҳосил қилиш аудиторга, масалан, қуйидагиларни аниқлашда ёрдам беради:

- Мазкур асос ҳисоблаб чиқилган баҳоларни тан олишнинг муайян шартлари⁹ ёки уларни баҳолаш усулларини назарда тутадими.
- Мазкур асослар ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш имконини берадиган ёки буни талаб қиладиган, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг муайян ниятларига ҳавола этиш йўли билан актив ёки мажбуриятга нисбатан муайян ҳаракатларни бажаришни талаб қилувчи муайян шартларни назарда тутадими.
- Мазкур асос мажбурий ёки рухсат этилган очиб бериладиган маълумотларни белгилайдими.

Шунингдек олинган тасаввур аудиторга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан у мазкур талабларни ҳисоблаб чиқилган баҳога нисбатан қандай қўллаганини муҳокама қилиш учун ва аудитор улар тегишли равишда қўллангани ёки қўлланмаганини аниқлаш учун асос беради.

- A14. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари тадбиркорлик субъекти раҳбариятига муқобиллар мавжуд бўлганда улар томонидан танланадиган баҳоларни аниқлаш юзасидан йўл-йўриқлар бериши мумкин. Молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг айрим асослари, масалан, танланган қатъий баҳолаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг эҳтимол тутилган натижа хусусидаги мулоҳазасини акс эттирувчи муқобил бўлишини талаб қилади.¹⁰ Бошқа асослар, масалан, эҳтимолликни ҳисобга олган ҳолда ўлчанган дисконтланган кутилаётган қийматдан фойдаланишни талаб қилиши мумкин. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қатъий баҳолашни тўғридан-тўғри аниқлаши мумкин.

⁹ Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларининг аксарияти бухгалтерия баланси ёки фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олиш мезонларини каноатлантирадиган моддаларни акс эттиришни талаб қилади. Ҳисоб сиёсатларини очиб бериш ёки молиявий ҳисоботларга изоҳларни қўшиш бундай моддаларни тан олиш шартларини бажармаслик, шу жумладан ҳисоблаб чиқилган баҳолар ўрнини тўлдирмайди.

¹⁰ Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асосларида шундай йўл билан аниқланган қатъий баҳолашларни тавсифлаш учун турли атамалар қўлланилиши мумкин.

Бошқа ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ишончли қатъий баҳолашни фақат муқобил тахминлар ёки натижаларни таҳлил қилгандан кейин аниқлаши мумкин.

- A15. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари ҳисоблаб чиқилган баҳолар айниқса таъсирчан бўлган аҳамиятли тахминлар тўғрисида маълумотларни очиб беришни талаб этиши мумкин. Бундан ташқари, баҳолашнинг ноаниқлиги юқори даражада бўлган ҳолларда молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг айрим асослари молиявий ҳисоботларда ҳисоблаб чиқилган баҳони тан олишни тақиқлайди, бироқ молиявий ҳисоботларга изоҳларда муайян маълумотларни очиб беришни талаб этиши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳолар зарурлигини қандай қилиб аниқлаган эканлиги ҳақида тушунча ҳосил қилиш (8(б) бандга қаранг)

- A16. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти операция, ҳодиса ёки вазият ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашни талаб қилиши ёки қилмаслигини аниқлаш учун ва керакли ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг барчаси молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тан олиниши, аниқланиши ва очиб берилиши учун жавобгар бўлади.

- A17. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қиладиган операциялар, ҳодисалар ёки вазиятларни куйидагилар асосида аниқлайди:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг бизнесини ва у фаолият олиб бораётган соҳани билиши.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти жорий даврда амалга оширилаётган бизнес стратегияларни билиши.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти олдинги даврларда тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш бўйича тўплаган тажриба (агар қўллаш мумкин бўлса).

Бундай ҳолларда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш зарурлигини қандай қилиб аниқлаганлиги ҳақида, энг аввало, тадбиркорлик субъекти раҳбариятига расмий сўровлар юбориш йўли билан тасаввур ҳосил қилиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилаётган жараён янада тизимлаштирилган бошқа ҳолларда, масалан, тадбиркорлик субъектида рискларни бошқариш расмий хизмати мавжуд бўлганда, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш ва, заруратга қараб, уларни қайта баҳолашни талаб қиладиган вазиятларни вақти-вақти билан кўриб чиқиш учун амалга оширадиган амалиёт ва усулларга қаратилган рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг тўлиқлиги кўпинча аудитор томонидан кўриб чиқиш учун муҳим жиҳат ҳисобланади (айниқса мажбуриятлар билан боғлиқ ҳисоблаб чиқилган баҳолар ҳолатида).

- A18. Аудитор рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақида олган билим, аудит ўтказиш жараёнида олинган бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари билан бирга, ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашни талаб қилувчи вазиятларни ёки вазиятлардаги ўзгаришларни аниқлашда аудиторга ёрдам беради.
- A19. Вазиятларда ўзгаришлар мавжудлиги хусусида тадбиркорлик субъекти раҳбариятига юбориладиган расмий сўровлар, масалан, қуйидагилар тўғрисидаги сўровларни қамраб олади:
- Тадбиркорлик субъекти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қилиши мумкин бўлган янги операцияларда иштирок этганми.
 - Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қилган операцияларнинг шартлари ўзгарганми.
 - Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талаблари ўзгариши натижасида ёки бошқа сабабга кўра ҳисоб сиёсатининг ҳисоблаб чиқилган баҳоларга тааллуқли қоидалари ўзгарганми.

- Меъёрий ҳужжатларнинг талабларида ёки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг назорати доирасидан ташқарида ундан мавжуд ҳисоблаб чиқилган баҳоларни қайта кўриб чиқиш ёки янги ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашни талаб қилиши мумки бўлган ўзгаришлар юз берганми.
- Янги ёки қайта кўриб чиқилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қилиши мумкин бўлган янги вазиятлар ёки ҳодисалар юз берганми.

A20. Аудит жараёнида аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аниқлашга қодир бўлмаган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қиладиган операциялар, ҳодисалар ва вазиятларни аниқлаши мумкин. АХС 315 да аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аниқла олмаган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлайдиган вазиятлар, шу жумладан тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёнида аҳамиятли камчилик мавжудлигини аниқлаш масалалари кўриб чиқилади.¹¹

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A21. Бундай тасаввурни ҳосил қилиш кичик тадбиркорлик субъектлари учун кўпинча нисбатан осон бўлади, чунки уларнинг фаолияти доираси кўпинча тор, операциялари эса нисбатан содда бўлади. Бундан ташқари, ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш зарурлигини кўпинча битта шахс, масалан мулкдор-бошқарувчи аниқлайди ва аудитор ўз расмий сўровларини тегишли равишда йўналтириши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни қандай аниқлаши ҳақида тасаввур ҳосил қилиш (8(в) бандга қаранг)

A22. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ҳам тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнларини белгилашни, шу жумладан адекват ички назорат тизимини талаб қилади. Бундай жараёнлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

¹¹ АХС 315, 16 банд

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Ҳисоб сиёсатининг тегишли қоидаларини танлаш ва баҳолаш жараёнларини белгилаш, шу жумладан тегишли баҳолаш ёки аниқлаш усуллари ва, зарур ҳолда, уларнинг моделлари.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга таъсир кўрсатадиган ўринли маълумотлар ва тахминларни шакллантириш ёки аниқлаш.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ва, заруратга қараб, уларни қайта баҳолашни талаб қиладиган вазиятларни вақти-вақти билан қайта кўриб чиқиш.

A23. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни қандай аниқлаши ҳақида тасаввур ҳосил қилишда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатларга, масалан, қуйидагилар қиради:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳолар тааллуқли бўлган счётлар ёки операцияларнинг типлари (масалан, ҳисоблаб чиқилган баҳолар кундалик ва такрорланадиган операцияларни бухгалтерия ёзувларида акс эттириш муносабати билан юзага келадими ёки номунтазам ёки ғайриоддий операциялар ўтказилиши муносабати биланми).
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муайян ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда баҳолашнинг тан олинган усуллари қўллаганми, агар қўллаган бўлса, қай тарзда қўллаган.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳолар оралиқ санадаги ҳолатга кўра очиқ бўлган маълумотларга асосланадими, агар шундай бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур сана билан даврнинг тугалланиш санаси оралиғидаги даврда содир бўлган ҳодисалар, операциялар ва вазиятлардаги ўзгаришлар таъсирини ҳисобга олганми, агар ҳисобга олган бўлса, қай тарзда ҳисобга олган.

Баҳолаш усули, шу жумладан моделлардан фойдаланиш (8(в)(i) бандга қаранг)

A24. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш учун усулни, масалан, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган

баҳони аниқлашда фойдаланилиши лозим бўлган муайян моделни белгилаши мумкин. Бироқ аксарият ҳолларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос баҳолаш усулини белгилamayди ёки баҳолашнинг муқобил усуллари кўрсатиши мумкин.

A25. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда мазкур вазиятда қўлланилиши лозим бўлган муайян усул белгиланмаган бўлса, аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун қўллайдиган усул (ёки, вазиятга қараб, модель) ҳақида тасаввур ҳосил қилишда кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатларга, масалан, қуйидагилар қиради:

- Муайян усулни танлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳоланадиган актив ёки мажбурият хусусиятини қандай кўриб чиққани.
- Тадбиркорлик субъекти ҳисоблаб чиқилган баҳонинг муайян типини аниқлаш учун одатда фойдаланадиган муайян усуллар мавжуд бўлган махсус бизнес, соҳа ёки муҳитда фаолият олиб борадими.

A26. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашда фойдаланиш учун моделни мустақил равишда ишлаб чиққан ёки одатда муайян соҳа ёки муҳитда қўлланиладиган усулдан четга чиққан ҳолларда муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари даражаси катта бўлиши мумкин.

Тегишли назоратлар (8(в)(ii) бандга қаранг)

A27. Аудитор тегишли назоратлар ҳақида тасаввур ҳосил қилишда кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатларга, масалан, ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлайдиган шахсларнинг тажрибаси ва компетентлиги, шунингдек қуйидагилар билан боғлиқ назоратлар қиради:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни шакллантиришда фойдаланилган маълумотларнинг тўлиқлиги, ўринлилиги ва аниқлигини қандай аниқлайди.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни кўриб чиқиш ва тасдиқлаш, шу жумладан уларни ҳисоблашда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тегишли даражалари ва, вазиятга, қараб, бошқарув юклатилган шахслар томонидан қўлланиладиган тахминлар ёки бошланғич маълумотлар.
- Тадбиркорлик субъекти номидан битимлар тузувчилар ва ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун жавоб берувчилар ўртасида вазифаларни тақсимлаш, шу жумладан жавобгарликни тақсимлашда тадбиркорлик субъекти ва унинг маҳсулоти ёки хизматлари хусусияти лозим даражада ҳисобга олинганми (масалан, йирик молиявий муассаса билан боғлиқ ҳолда, вазифаларни тегишли равишда тақсимлаш тадбиркорлик субъекти патентланган молиявий маҳсулотининг ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланишини аниқлаш ва текшириш учун масъул бўлган, меҳнатига ҳақ тўлаш мазкур маҳсулот билан боғлиқ бўлмаган мустақил ходимлардан иборат хизматни ташкил этишни ўз ичига олиши мумкин).

A28. Бошқа назоратлар ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда вазиятга қараб ўринли бўлиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун махсус моделлардан фойдаланаётган бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур моделлар доирасида муайян сиёсат ва тартиб-таомиллардан фойдаланиши мумкин. Ўринли назоратлар, масалан, қуйидагиларга нисбатан назоратларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мазкур аниқ мақсад учун муайян моделни лойиҳалаш ва ишлаб чиқиш ёки танлаш.
- Мазкур моделдан фойдаланиш.
- Моделнинг яхлитлигини таъминлаш ва вақти-вақти билан текшириш.

Экспертлар ишидан фойдаланиш (8(в)(iii) бандга қаранг)

A29. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти талаб этиладиган қатъий баҳолашларни аниқлаш учун зарур тажриба ва компетентликка эга

бўлган шахсни ўз ичига олиши ёки тадбиркорлик субъекти бундай шахсни ёллаши мумкин. Бироқ, айрим ҳолларда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш ёки уларни аниқлашда қўмаклашиш учун экспертни жалб қилишга муҳтож бўлиши мумкин. Бундай эҳтиёж, масалан, куйидаги сабабларга қўра пайдо бўлиши мумкин:

- Баҳолашни талаб қилувчи жиҳат махсус хусусиятга эга эканлиги, масалан, кончилик саноати соҳаларида минерал ёки углеводород захираларини баҳолаш.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларини бажаришни талаб қилувчи моделлар техник хусусиятга эга эканлиги, масалан, ҳаққоний қиймат бўйича муайян баҳолашлар.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳони талаб қилувчи вазият, операция ёки ҳодиса ғайриоддий ёки кам учрайдиган хусусиятга эга эканлиги.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А30. Кичик тадбиркорлик субъектларида ҳисоблаб чиқилган баҳоларни талаб қилувчи вазиятлар кўпинча мулкдор-бошқарувчига зарурий қатъий баҳолашни аниқлаш имконини беради. Бироқ айрим ҳолларда экспертни жалб қилиш талаб этилади. Аудиторлик жараёнининг дастлабки босқичларида ҳар қандай ҳисоблаб чиқилган баҳоларни, талаб этилаётган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг тўлиқлиги ва баҳолаш жараёнининг адекватлигини мулкдор-бошқарувчи билан муҳокама қилиш мулкдор-бошқарувчига эксперт ишидан фойдаланиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

Тахминлар (8(в)(iv) бандга қаранг)

А31. Тахминлар ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг ажралмас таркибий элементлари ҳисобланади. Ҳисоблаб чиқилган баҳолар замирида ётувчи тахминлар ҳақида тасаввур ҳосил қилишда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатларга, масалан, куйидагилар киради:

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Тахминлар хусусияти, шу жумладан уларнинг қайсилари аҳамиятли тахминлар бўлиши мумкинлиги.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тахминларнинг ўринлилиги ва тўлиқлигини қандай баҳолайди (яъни ўринли ўзгарувчиларнинг барчасини ҳисобга олиш).
- Вазиятга қараб, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фойдаланилаётган тахминлар ички изчиллик билан тавсифланишини қандай аниқлаши.
- Тахминлар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг назорати остидаги жиҳатларга кириши ёки кирмаслиги (масалан, активнинг фойдали хизмати муддатини баҳолашга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган техник хизмат кўрсатиш дастурлари хусусида тахминлар) ва улар тадбиркорлик субъектининг бизнес-режалари ва ташқи муҳитга ёки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг назорати доирасидан ташқаридаги жиҳатларга қай даражада мос келиши (масалан, фоиз ставкалари, банкротлик фоизлари, суд ёки тартибга солувчи органларнинг потенциал ҳаракатлари ёинки бўлғуси пул оқимларининг ўзгарувчанлиги ва муддатлари хусусида тахминлар).
- Тахминларни тасдиқловчи ҳужжатлар (агар улар мавжуд бўлса) хусусияти ва кўлами.

Тахминлар эксперт томонидан тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ҳисоблаб чиқилган баҳоларни шакллантиришда ёрдам бериш мақсадида ишлаб чиқилиши ёки аниқланиши мумкин. Бундай тахминлар, улардан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фойдаланганда, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тахминларига айланади.

- A32. Айрим ҳолларда тахминлар бошланғич маълумотлар деб номланиши мумкин, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш учун моделдан фойдаланганда, бироқ “бошланғич маълумотлар” атамаси муайян тахминлар замирида ётувчи маълумотларни ифодалаш учун қўлланилиши ҳам мумкин.

- A33. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тахминларни ўринлилиги ва ишончлилиги даражаси ўзгариши мумкин бўлган ички ва ташқи манбалардан олинган турли маълумотлар билан тасдиқлаши мумкин. Айрим ҳолларда тахмин ё ташқи манбалардан (масалан, чоп этилган фоиз ставкаси ёки бошқа статистик маълумотлар), ё ички манбалардан (масалан, тарихий маълумотлар ёки тадбиркорлик субъектида юзага келган олдинги шароитлар) олинган тегишли маълумотларга асосланиши лозим. Бошқа ҳолларда тахмин янада субъектив бўлиши мумкин, масалан, тадбиркорлик субъекти тажрибага ёки маълумотлар олиш мумкин бўлган ташқи манбаларга эга бўлмаган ҳолларда.
- A34. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар билан боғлиқ ҳолда тахминлар операцияни амалга оширишни хоҳловчи яхши хабардор бўлган томонлар (баъзан улар “бозор иштирокчилари” деб аталади ёки эквивалент атама билан номланади) активларни айирбошлаш ёки мажбуриятларни бажаришда ҳаққоний қийматни аниқлаш учун фойдаланадиган омилларни акс эттиради ёки уларга мос келади. Муайян тахминлар баҳоланаётган актив ёки мажбурият кўрсаткичларига, қўлланилаётган баҳолаш усулига (масалан, бозор ёндашуви ёки даромад нуктаи назаридан ёндашув) ва молиявий ҳисоботларни тақдим этиш тегишли асоси талабларига қараб ҳам ўзгаради.
- A35. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан тахминлар ёки бошланғич маълумотлар уларнинг манбаси ва асосларига қараб қуйидагича фарқланади:
- (а) Бозор иштирокчилари актив ёки мажбуриятни ҳисобот тақдим этаётган тадбиркорлик субъектига боғлиқ бўлмаган манбалардан олинган бозор маълумотлари асосида баҳолашда улар фойдаланиши мумкин бўлган манбаларни акс эттирадиган тахминлар ёки бошланғич маълумотлар (баъзан улар “кузатиладиган бошланғич маълумотлар” деб аталади ёки бошқа эквивалент атама билан номланади).
 - (б) Тадбиркорлик субъектининг бозор иштирокчилари актив ёки мажбуриятни мазкур вазиятда мавжуд бўлган энг яхши маълумотлар асосида баҳолашда қайси тахминлардан

фойдаланиши ҳақидаги ўз мулоҳазаларини акс эттирадиган тахминлар ёки бошланғич маълумотлар (баъзан улар “кузатилмайдиган бошланғич маълумотлар” деб аталади ёки бошқа эквивалент атама билан номланади).

Бироқ амалда (а) ва (б) ўртасидаги фарқ доим ҳам аниқ кўриниб турмайди. Бундан ташқари, тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан бозорнинг турли иштирокчилари фойдаланаётган ҳар хил тахминлар орасидан танлашни амалга ошириш талаб этилиши мумкин.

- A36. Субъективлик даражаси, яъни тахмин ёки бошланғич маълумотлар кузатиладиган хусусиятга эга экани ёки эга эмаслиги баҳолашнинг ноаниқлиги даражасига ва, шу тарика, муайян ҳисоблаб чиқилган баҳога нисбатан муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига аудитор томонидан берилган баҳога таъсир кўрсатади.

Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш усулларидаги ўзгаришлар (8(в)(v) бандига қаранг)

- A37. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни қандай аниқлашига баҳо беришда аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш усулларида олдинги давр билан таққослаганда ўзгаришлар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини ёинки мавжуд бўлиши лозимлиги ёки лозим эмаслигини тушуниши зарур. Муайян баҳолаш усули тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатувчи муҳит ёки вазиятларда ёинки молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларида юз берган ўзгаришларга жавобан ўзгартиришларни талаб қилиши мумкин. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш усулини ўзгартирган бўлса, у янги усул кўпроқ мос келишини ўз-ўзича бундай ўзгаришларга жавоб ҳисобланишини исботлай олиши муҳимдир. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш асосини жорий нархлар бўйича ҳисобга олиш ёндашувидан фойдаланишдан моделдан фойдаланишга ўзгартирган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иқтисодий вазият нуктаи назаридан бозор ҳақидаги тахминлари асосли ёки асосли эмаслигини текширади.

Баҳолашнинг ноаниқлиги (8(v)(vi) бандига қаранг)

A38. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашнинг ноаниқлиги эффектини баҳолагани ёки баҳоламагани, агар баҳолаган бўлса, қандай баҳолагани ҳақида тасаввур ҳосил қилишда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатларга, масалан, қуйидагилар қиради:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муқобил тахминлар ёки натижаларни кўриб чиққанми, агар кўриб чиққан бўлса, қай тарзда кўриб чиққан (масалан, ҳисоблаб чиқилган баҳога нисбатан тахминлардаги ўзгаришлар эффектини аниқлаш учун таъсирчанлик таҳлилини ўтказиш йўли билан).
- Таҳлилда натижаларга нисбатан бир нечта сценарийлар аниқланганда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай аниқлайди.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти олдинги даврда акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳолар натижасининг мониторингини ўтказадими ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур мониторинг амали натижалари бўйича тегишли чораларни кўрганми.

Олдинги даврда акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларини кўриб чиқиш (9-бандга қаранг)

A39. Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг натижаси кўпинча олдинги давр учун молиявий ҳисоботларда тан олинган ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ўзидан фарқ қилади. Рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда бундай фарқларнинг сабабларини аниқлаш ва тушуниш учун аудитор қуйидагиларни олиши мумкин:

- Олдинги даврда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан баҳолаш жараёнининг самарадорлиги хусусида маълумотларни. Бу маълумотлар асосида аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жорий даврда амалга оширилаётган баҳолаш жараёнининг самарадорлиги ҳақида ҳукм чиқариши мумкин.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚҲЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Олдинги даврда акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни жорий даврда қайта баҳолаш учун мос келадиган аудиторлик далилларини.
- Баҳолашнинг ноаниқлиги сингари жиҳатлар хусусида аудиторлик далилларини. Бундай далиллар молиявий ҳисоботларда очиб беришни талаб этиши мумкин.

A40. Олдинги давр ҳисоблаб чиқилган баҳоларини кўриб чиқиш аудиторга жорий даврда ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислиги билан боғлиқлиги эҳтимолини кучайтирадиган ёки бундай ноҳолисликнинг мавжудлигига ишора қиладиган вазиятлар ёки шароитларни аниқлашда ҳам ёрдам бериши мумкин. Аудиторнинг профессионал скептицизми билан боғлиқ нуқтаи назар бундай вазиятлар ёки шароитларни аниқлашга, шунингдек бундан кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламини аниқлашга ёрдам беради.

A41. АХС 240¹² га мувофиқ тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аҳамиятли ҳисоблаб чиқилган баҳолар билан боғлиқ бўлган мулоҳазалари ва тахминларини ретроспектив тарзда қайта кўриб чиқиш талаб этилади. Бундай қайта кўриб чиқиш тадбиркорлик субъекти раҳбарияти назоратларни четлаб ўтиши билан боғлиқ рискларга жавобан фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлар рискини юзага келтириши мумкин бўлган ноҳолисликнинг мавжудлигини аниқлаш учун ҳисоблаб чиқилган баҳоларни кўриб чиқиш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш тўғрисидаги аудиторга қўйиладиган талаб доирасида ўтказилади. Амалда олдинги даврда акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳолар аудитор томонидан кўриб чиқилиши ушбу АХСга мувофиқ рискларни баҳолаш тартиб-таомили сифатида АХС 240 га мувофиқ талаб этиладиган кўриб чиқиш билан бирга ўтказилиши мумкин.

A42. Аудитор олдинги давр аудитини ўтказиш жараёнида ўта ноаниқ деб аниқлаган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ёки олдинги давр билан

¹² АХС 240, “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”, 32(б)(ii) бандга қаранг

таққослаганда сезиларли даражада ўзгарган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни янада муфассал кўриб чиқиш талаб этилади, деган мулоҳазани қабул қилиши мумкин. Бошқа томондан, масалан, одатдаги ва такрорланадиган операцияларни бухгалтерия ёзувларида акс эттириш муносабати билан юзага келадиган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан аудитор рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш кўриб чиқиш мақсадлари учун кифоя қилади, деган мулоҳазани қабул қилиши мумкин.

- А43. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва баҳолашни ўтказиш санасида амал қилувчи шартларга асосланган бошқа ҳисоблаб чиқилган баҳолар учун олдинги давр учун молиявий ҳисоботларда тан олинган ҳаққоний қиймат суммаси билан жорий давр мақсадларида қайта баҳоланган сумма ёки натижа ўртасида кўпроқ тафовут мавжуд бўлиши мумкин. Бунга мазкур ҳисоблаб чиқилган баҳоларни баҳолашнинг мақсади муайян вақтда қийматнинг тахмин этилиши билан боғлиқлиги, у тадбиркорлик субъекти ишлаётган муҳитдаги ўзгаришларга қараб аҳамиятли равишда ва тез ўзгариши мумкинлиги сабаб бўлади. Шу боис, аудитор кўриб чиқишни муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун ўринли бўлган маълумотларни олишга қаратиши мумкин. Масалан, айрим ҳолларда олдинги даврда акс эттирилган ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳонинг натижасига таъсир кўрсатган бозор иштирокчиларининг тахминларида юз берган ўзгаришлар ҳақида тасаввур ҳосил қилиш аудит мақсадлари учун ўринли бўлган маълумотлар билан таъминлаши эҳтимоли кам бўлади. Бинобарин, олдинги даврда акс эттирилган ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳонинг натижасини кўриб чиқишда аудитор ўз эътиборини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан олдинги даврда амалга оширилган баҳолаш жараёнининг самарадорлиги ҳақида, яъни тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тажрибаси ҳақида тасаввур ҳосил қилишга қаратиши мумкин. Мазкур тасаввур асосида аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жорий даврда амалга оширилаётган баҳолаш жараёнининг самарадорлиги даражаси тўғрисида мулоҳаза чиқариши мумкин.

A44. Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг натижаси билан олдинги давр учун молиявий ҳисоботларда тан олинган сумма ўртасидаги тафовут доим ҳам олдинги давр учун молиявий ҳисоботларни бузиб кўрсатишни ўзида ифодавермайди. Бирок, масалан, мазкур тафовут олдинги давр учун молиявий ҳисоботларни тайёрлаш якунланган пайтда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти учун очик бўлган маълумотлар туфайли юзага келган ёки мазкур маълумотлар ушбу молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишда олинган ва ҳисобга олинган деб тахмин қилиш учун асослар мавжуд бўлса, кўрсатилган тафовут олдинги давр учун молиявий ҳисоботларни бузиб кўрсатишни ўзида ифодалаши мумкин. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг кўпгина асослари ҳисоблаб чиқилган баҳолардаги бузиб кўрсатишларни ўзида ифодалайдиган ўзгаришлар ва бошқа ўзгаришларни фарқлашга ёрдам берадиган қўлланмаларни ўз ичига олади, шунингдек риюя этилиши лозим бўлган бухгалтерия ҳисоби ёндашувини назарда тутди.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

Баҳолашнинг ноаниқлиги (10-бандга қаранг)

A45. Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражасига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳо мулоҳазага қай даражада боғлиқ эканлиги.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг тахминлардаги ўзгаришларга мойиллиги.
- Баҳолашнинг ноаниқлиги даражасини пасайтириши мумкин бўлган баҳолашни аниқлашнинг эътироф этилган усуллари мавжудлиги (бирок бошланғич маълумотлар сифатида қўлланаётган тахминларнинг субъективлиги, шунга қарамай, баҳолашнинг ноаниқлигига олиб келиши мумкин).
- Прогноз даврининг давомлилиги ва бўлғуси ҳодисаларни прогнозлаштириш мақсадида олдинги ҳодисалардан олинган маълумотларнинг ўринлилиги.

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича баҳолар, ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити

- Ташқи манбалардан олинган ишончли маълумотлар мавжудлиги .
- Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг кузатилаётган ёки кузатилмайдиган бошланғич маълумотларга боғлиқлиги даражаси.

Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражаси баҳолашнинг ноҳолисликка мойиллигига таъсир кўрсатиши мумкин.

А46. Мухим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашда аудитор кўриб чиқадиган жиҳатлар қуйидагиларни ҳам ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ҳақиқий ёки кутилаётган қийматини.
- Аудиторнинг тахминига кўра, акс эттирилиши лозим бўлган қийматга нисбатан ҳисоблаб чиқилган баҳонинг акс эттирилган қийматини (яъни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳони).
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш учун экспертни жалб қилгани ёки жалб қилмагани.
- Олдинги даврда акс эттирилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни кўриб чиқиш натижасини.

Баҳолашнинг ўта ноаниқлиги ва аҳамиятли рисклар (11-бандга қаранг)

А47. Ўта ноаниқлик билан тавсифланиши мумкин бўлган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Мулоҳазага, масалан, судда қўрилаётган даъво ишининг якуни ёки келажакда бир неча йиллардан сўнг юз берадиган номуайян ҳодисаларга боғлиқ бўлган бўлғуси пул оқимларининг суммаси ва муддатлари тўғрисидаги мулоҳазаларга кўп жиҳатдан боғлиқ бўлган ҳисоблаб чиқилган баҳолар.
- Баҳолашни аниқлашнинг эътироф этилган усулларини қўлламасдан ҳисоблаб чиқилган баҳолар.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Олдинги давр учун молиявий ҳисоботларда акс эттирилган ўхшаш ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аудитор томонидан кўриб чиқиш натижалари бошланғич ҳисоблаб чиқилган баҳо ва амалда юз берган натижа ўртасида аҳамиятли фарқ мавжудлигини кўрсатган ҳоллардаги ҳисоблаб чиқилган баҳолар.
- Тадбиркорлик субъекти ишлаб чиққан махсус модель ёрдамида ёки кузатилаётган бошланғич маълумотларсиз ҳисобланган ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар.

A48. Муҳим эмас бўлиб кўринадиган ҳисоблаб чиқилган баҳо ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги туфайли муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши эҳтимоли мавжуд; яъни ҳисоблаб чиқилган баҳо бўйича молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган сумма унинг ноаниқлигига ишора қилмаслиги мумкин.

A49. Айрим вазиятларда баҳолашнинг ноаниқлиги оқилона ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш имконини бермайдиган даражада юқори бўлиши мумкин. Бинобарин, молиявий ҳисоботларни тақим этиш учун қўлланиладиган асос мазкур моддани молиявий ҳисоботларда тан олишни ёки уни ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашни истисно этиши мумкин. Бундай ҳолларда аҳамиятли рисклар ҳисоблаб чиқилган баҳо тан олиниши ёки ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланиши лозимлиги ёки лозим эмаслигигагина эмас, балки очиб бериладиган маълумотларнинг адекватлигига ҳам тегишли бўлади. Бундай ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ бўлган юқори даражадаги ноаниқлик тўғрисида маълумотлар очиб берилиши талаб этилиши мумкин (A120-A123 бандларига қаранг).

A50. Агар аудитор ҳисоблаб чиқилган баҳо аҳамиятли рискка олиб келади деб ҳисобласа, у тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари, шу жумладан назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим.¹³

¹³ АХС 315, банд 29

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

A51. Айрим ҳолларда ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги тадбиркорлик субъекти ўзининг узлуксиз фаолиятини давом эттиришга қодирлигига нисбатан аҳамиятли шубҳалар туғилишига сабаб бўлиши мумкин. АХС 570¹⁴ да бундай вазиятларга нисбатан талаблар ва бу борада қўлланма назарда тутилган.

Мухим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига нисбатан жавоб ҳаракатлари (12-бандга қаранг)

A52. АХС 330 аудитордан хусусияти, бажариш муддатлари ва қўлами ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан ҳам молиявий ҳисоботлар, ҳам тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига асосланган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади.¹⁵ A53-A115 бандларда фақат тақдимномалар даражасига хос бўлган жавоб ҳаракатлари кўриб чиқилади.

АУДИТ *Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларини қўллаш (12(а) бандига қаранг)*

A53. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг аксарият асослари ҳисоблаб чиқилган баҳоларни тан олиш учун муайян шартларни назарда тутати ва уларни аниқлаш учун усуллар ҳамда очиб берилиши талаб этиладиган маълумотларни белгилайди. Бундай талаблар комплекс бўлиши ва мулоҳазани қўллашни талаб қилиши мумкин. Рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда ҳосил қилинган тасаввур асосида аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг нотўғри қўлланиши ёки ҳар хил талқин қилишга мойил бўлиши мумкин бўлган талабларига алоҳида эътиборни қаратиши лозим.

A54. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларини тегишли равишда қўллаганини аниқлаш қисман аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақидаги билимларига асосланади. Масалан,

¹⁴ АХС 570, “Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз”

¹⁵ АХС 330, 5–6 бандлар

айрим моддалар, хусусан бизнес бирлашувида эгалланган номоддий активларни ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш тадбиркорлик субъекти ва унинг операциялари хусусияти таъсир кўрсатадиган махсус жиҳатларга эга бўлиши мумкин.

A55. Айрим вазиятларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларини тегишли равишда қўллаганини аниқлаш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари, хусусан активнинг жорий физик ҳолатини аудитор томонидан текшириш талаб этилиши мумкин.

A56. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларини бажариш тадбиркорлик субъекти раҳбариятига тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатувчи муҳит ёки вазиятдаги ўзгаришларни кўриб чиқиш мажбуриятини юклайди. Масалан, муайян турдаги актив ёки мажбурият учун фаол бозорнинг пайдо бўлиши бундай актив ёки мажбуриятнинг ҳаққоний қийматини аниқлаш учун дисконтланган пул оқимларидан фойдаланиш бундан бўён тегишли эмаслигини кўрсатиши мумкин.

Усуллардаги изчиллик ва ўзгартиришлар учун асос (12(б) бандига қаранг)

A57. Ҳисоблаб чиқилган баҳода ёки баҳолашни аниқлаш усулида олдинги давр билан таққослаганда юз берган ўзгаришларни аудитор томонидан кўриб чиқиш муҳимдир, чунки вазиятдаги ўзгаришларга ёки янги ахборотга асосланмаган ўзгартиришлар асоссиз деб ҳисобланади. Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга киритилган асоссиз ўзгартиришлар вақти келиб молиявий ҳисоботларда ноизчилликка ва молиявий ҳисоботларнинг бузиб кўрсатилишига олиб келиши ёки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин.

A58. Кўпинча тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бир даврдан бошқа даврга ўтилганда вазиятда юз берган ўзгаришлар натижасида ҳисоблаб чиқилган баҳода ёки ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш усулида ўзгартириш учун етарли асосларни тақдим этиши мумкин. Етарли асоснинг мазмуни, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг вазиятда ҳисоблаб чиқилган баҳога ёки ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш усулига ўзгартириш киритилишини

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

кафолатловчи ўзгаришлар юз бергани тўғрисидаги баёнотини тасдиқлашнинг адекватлиги мулоҳаза қилиниши керак бўлган масалалар ҳисобланади.

Муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига нисбатан жавоб ҳаракатлари (13-бандга қаранг)

A59. Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан 13-бандда санаб ўтилган ҳаракатлардан қайси бирини алоҳида ёки бошқа ҳаракатлар билан бирга бажариш зарур, деган саволга аудиторнинг жавобига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг хусусияти, шу жумладан унинг оддий ёки ғайриоддий операциялар билан боғлиқлиги.
- Тартиб-таомил (тартиб-таомиллар) аудиторга етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконини бериши ёки бермаслиги хусусида тахминлар.
- Муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган rischi, шу жумладан баҳоланган риск аҳамиятли риск ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслиги.

A60. Масалан, шубҳали дебиторлик қарзлар бўйича захиранинг асослилигини баҳолашда бундан кейинги пул маблағлари инкассосини кўриб чиқиш бошқа тартиб-таомиллар билан бирга бажариш аудитор учун самарали тартиб-таомилга айланиши мумкин. Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражаси юқори бўлган ҳолларда, масалан, кузатилмайдиган бошлагич маълумотлар мавжуд бўлганда, мустақил ишлаб чиқилган моделга асосланган ҳисоблаб чиқилган баҳода етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун 13-бандда тавсифланган баҳоланган рискларга жавобан ҳаракатлар бирикмасини қўллаш талаб этилиши мумкин.

A61. Жавоб ҳаракатларининг ҳар бири мос келиши мумкин бўлган вазиятларни тушунтирувчи қўшимча қўлланма A62-A95 бандларида келтирилган.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар содир бўлувчи ҳодисалар
(13(а) бандига қаранг)

A62. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар содир бўлувчи ҳодисалар ҳисоблаб чиқилган баҳога нисбатан аудиторлик далилларини таъминлаши ёки таъминламаслигини аниқлаш, агар бундай ҳодисалар:

- Содир бўлиши; ва
- Ҳисоблаб чиқилган баҳони тасдиқлайдиган ёки рад этадиган аудиторлик далилларини таъминлаши кутилаётган бўлса, мос келувчи жавоб ҳаракати бўлиши мумкин.

A63. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар содир бўлувчи ҳодисалар баъзан ҳисоблаб чиқилган баҳо тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилларини таъминлаши мумкин. Масалан, давр тугаганидан сўнг кўп ўтмай алмаштирилган маҳсулот тўлиқ захирасининг сотилиши унинг соф сотиш қийматининг баҳоланиши хусусида аудиторлик далилларини таъминлаши мумкин. Бундай ҳолларда, агар етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинган бўлса, ҳисоблаб чиқилган баҳо бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш талаб этилмаслиги мумкин.

A64. Айрим ҳисоблаб чиқилган баҳолар учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар содир бўлувчи ҳодисалар ҳисоблаб чиқилган баҳога нисбатан аудиторлик далилларини таъминламаслиги мумкин. Масалан, айрим ҳисоблаб чиқилган баҳоларга тегишли вазиятлар ёки ҳодисалар фақат узоқ давр мобайнида ривожланади. Бундан ташқари, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш мақсади туфайли, давр тугаганидан кейин олинган маълумотлар бухгалтерия баланси санасида мавжуд бўлган ҳодисалар ёки вазиятларни акс эттирмаслиги мумкин ва шу сабабли, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш учун ўринли бўлмаслиги мумкин. 13-бандда муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавобан аудитор бажариши мумкин бўлган бошқа ҳаракатлар кўрсатилган.

A65. Айрим ҳолларда ҳисоблаб чиқилган баҳога зид бўлган ҳодисалар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

баҳоларни аниқлаш жараёни самарали эмаслигини ёки ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислиги мавжудлигини кўрсатиши мумкин.

- A66. Ҳатто аудитор бу ёндашувни аниқланган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан қўлламасликка қарор қилган бўлса ҳам, у АХС 560¹⁶ талабларини бажариши шарт. Аудитор молиявий ҳисоботлар санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўлаётган, тузатиш киритиш ёки молиявий ҳисоботларда очиб берилиши талаб этиладиган ҳодисаларнинг барчаси аниқланганини¹⁷ ва молиявий ҳисоботларда тегишли равишда очиб берилгани¹⁸ хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мақсадида ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши шарт. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолардан ташқари, аксарият ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш одатда бўлғуси вазиятлар, операциялар ёки ҳодисаларга боғлиқ бўлгани боис, аудитор АХС 560 мувофиқ ишлаши айниқса ўринли ҳисобланади.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A67. Агар бухгалтерия баланси санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги давр муддати анча давомли бўлса, мазкур вақт оралиғида содир бўлган ҳодисалар аудитор томонидан кўриб чиқилиши, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолардан ташқари, ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан самарали жавоб ҳаракати бўлиши мумкин. Бу мулкдор-бошқарувчи томонидан бошқариладиган айрим кичик тадбиркорлик субъектларига нисбатан қўлланганда, айниқса тадбиркорлик субъекти раҳбариятида ҳисоблаб чиқилган баҳоларни назорат қилиш расмий тартиб-таомиллари мавжуд бўлмаган ҳолларда айниқса самарали бўлиши мумкин.

¹⁶ АХС 560, “Кейинги ҳодисалар”

¹⁷ АХС 560, 6 банд

¹⁸ АХС 560, 8 банд

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай
аниқлаганини текшириш (13(б) бандига қаранг)

A68. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай аниқлаганини текшириш, шунингдек унга асос бўлган маълумотларни тестлаш ҳисоблаб чиқилган баҳо кузатилаётган ва кузатилмайдиган бошланғич маълумотлар фойдаланиладиган модель асосида аниқланган ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳо бўлиб ҳисобланган ҳолда тегишли жавоб ҳаракатига айланиши мумкин. Бундай текшириш, масалан, қуйидаги ҳолларда ҳам тегишли бўлиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳо тадбиркорлик субъектининг ҳисоб юритиш тизими доирасида маълумотларни одатдагидек қайта ишлаш жараёнида олинган.
- Олдинги давр молиявий ҳисоботларида акс эттирилган ўхшаш ҳисоблаб чиқилган баҳолаш аудитор томонидан кўриб чиқилиши тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жорий даврда амалга оширилаётган баҳолаш жараёни самарали бўлишини назарда тутди.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳо алоҳида-алоҳида ҳолда аҳамиятли ҳисобланмайдиган ўхшаш моддаларнинг йирик жамламасига асосланади.

A69. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай аниқлаганини текшириш, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳога асос бўлган маълумотлар қай даражада аниқ, тўлиқ ва ўринли эканлигини ҳамда ҳисоблаб чиқилган баҳо бундай маълумотлар ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тахминларидан фойдаланган ҳолда тегишли равишда аниқланганини текшириш.
- Ташқи маълумотлар ёки ахборотнинг, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашда кўмаклашиш учун жалб қилинган ташқи экспертлардан олинган маълумотлар

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

манбаси, уларнинг ўринлилиги ва ишончилигини кўриб чиқиш.

- Ҳисоблаб чиқилган баҳони қайта ҳисоблаш ва ҳисоблаб чиқилган баҳо тўғрисидаги маълумотларни ички изчиллик нуқтаи назаридан кўриб чиқиш.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг кузатиш ва тасдиқлаш жараёнларини кўриб чиқиш.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А70. Кичик тадбиркорлик субъектларида ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш жараёни йирик тадбиркорлик субъектлари билан таққослаганда нисбатан содда бўлиши мумкин. Раҳбариятнинг фаол иштироки билан тавсифланадиган кичик тадбиркорлик субъектлари ҳисоб юритиш тартиб-таомилларининг кенг тавсифларига, мураккаб бухгалтерия ёзувларига ёки ёзма тарзда қайд этилган сиёсатга эга бўлмаслиги мумкин. Ҳатто тадбиркорлик субъектида расмий белгиланган жараён мавжуд бўлмаса ҳам, бу тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони аудитор текшириши учун асосни таъминлашга қодир эмаслигини аниқлатмайди.

Баҳолаш усулининг таҳлили (13(б)(i) бандига қаранг)

А71. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда баҳолаш усули белгиланмаган бўлса, қўлланилаётган усул, шу жумладан ҳар қандай тегишли модель мазкур вазиятда тегишли ёки тегишли эмаслигини текшириш профессионал мулоҳаза қилинишини талаб этади .

А72. Шу муносабат билан аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Танланган усулнинг оқилоналигини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан асослаш.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашни лозим даражада амалга оширганми ва танланган усулни тасдиқлаш учун молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун

қўлланиладиган асосда назарда тутилган мезонларни тегишли равишда қўллаганми.

- Баҳоланаётган актив ёки мажбурият хусусиятини ҳамда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг ҳисоблаб чиқилган баҳоларга тааллуқли бўлган талабларини ҳисобга олганда усул мазкур вазиятда тегишли ҳисобланадими.
- Тадбиркорлик субъекти ишлаётган соҳа, муҳит ва унинг бизнесига нисбатан усул тегишли ҳисобланадими.

A73. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти турли усуллар бир-биридан сезиларли даражада фарқ қиладиган бир қанча ҳисоблаб чиқилган баҳоларга олиб келишини анқлаши мумкин. Бундай ҳолларда тадбиркорлик субъекти мазкур фарқларнинг сабабларини қандай тадқиқ этгани ҳақида ҳосил қилинган тасаввур аудиторга танланган усулнинг асослилигини баҳолашда ёрдам бериши мумкин.

Моделлардан фойдаланишни баҳолаш

A74. Айрим ҳолларда, айниқса ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти моделдан фойдаланиши мумкин. Мазкур вазиятда фойдаланилаётган моделнинг асослилиги бир қатор омилларга, хусусан, тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити хусусияти, у ишлаётган соҳа ва баҳоланаётган муайян актив ёки мажбуриятга боғлиқ бўлиши мумкин.

A75. Қуйидаги жиҳатларнинг ўринлилиги даражаси бир қатор омилларга, шу жумладан моделдан бозорда муайян сектор ёки соҳада фойдаланиш имконияти мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигига ёинки у тадбиркорлик субъектининг ўзи мустақил равишда ишлаб чиққан модель ҳисобланишига боғлиқ бўлади. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти моделни ишлаб чиқиш ва тестлаш учун экспертни жалб қилиши мумкин.

A76. Вазиятга қараб аудитор моделни теслашда кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатларга, масалан, қуйидагилар қиради:

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Модель фойдаланишдан олдин тасдиқланганми, моделдан мақсадли фойдаланилганини аниқлаш учун у вақти-вақти билан таҳлил қилиниб турадимиз. Тадбиркорлик субъекти томонидан моделни тасдиқлаш жараёни қуйидагиларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин:
 - Моделнинг назарий жиҳатдан оқилоналиги ва математик жиҳатдан яхлитлиги, шу жумладан модель параметрлари тегишли хусусиятга эга эканлиги.
 - Бозорда қабул қилинган амалиётга мувофиқ модель бошланғич маълумотларининг изчиллиги ва тўлиқлиги.
 - Амалда бажарилган операциялар билан таккослаганда моделдан фойдаланиш натижаси.
- Моделга киритиладиган ўзгартиришларнинг назорати бўйича тегишли сиёсат ва тартиб-таомилларнинг мавжудлиги.
- Вақти-вақти билан моделни асослиликка текшириш ва калибрлаш амалга ошириладими, айниқса бошланғич маълумотлар субъектив хусусиятга эга бўлган ҳолларда.
- Модель натижаларига тузатишлар киритиладими, шу жумладан, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолаб билан боғлиқ ҳолда, бундай тузатишлар бозор иштирокчилари ўхшаш вазиятларда фойдаланадиган тахминларни акс эттирадими.
- Модель тегишли равишда хужжатлаштириладими, шу жумладан мўлжалланаётган моделнинг қўлланиши ва чеклашлар ҳамда унинг асосий параметрлари, зарурий бошланғич маълумотлар ва тасдиқлаш учун ўтказилган ҳар қандай таҳлил натижалари.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланиладиган тахминлар
(13(б)(ii) бандига қаранг)

A77. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланиладиган тахминларни фақат аудитни ўтказиш жараёнида

ҲИСОБЛАБ ЧИКИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

аудитор ихтиёрида мавжуд бўлган маълумотлар асосида баҳолайди. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тахминларига нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари бевосита тахминлар хусусида фикр (хулоса) билдириш мақсадида эмас, балки тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари аудити нуқтаи назаридан бажарилади.

A78. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланиладиган тахминларнинг оқилоналигини баҳолашда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Айрим тахминлар асосланганми.
- Тахминлар бир-бири билан боғлиқ ва изчилми.
- Тахминлар жамулжам ёки бошқа тахминларга боғлиқ ҳолда кўриб чиқилганда мазкур ҳисоблаб чиқилган баҳо учун ёки бошқа ҳисоблаб чиқилган баҳолаш учун асосли ҳисобланадими.
- Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолаш билан боғлиқ ҳолда, тахминлар кузатилаётган бозорга оид тахминларни лозим даражада акс эттиради.

A79. Ҳисоблаб чиқилган баҳолаш учун асос бўлган тахминлар муайян мақсадлар ва стратегияларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан кутилаётган натижасини акс эттириши мумкин. Бундай ҳолларда аудитор мазкур тахминларнинг асослилигини баҳолаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини, масалан, тахминлар қуйидагилар билан мос келиши ёки мос келмаслигини текшириш йўли билан бажариши мумкин:

- Умумий иқтисодий муҳит ва тадбиркорлик субъектининг иқтисодий вазияти билан.
- Тадбиркорлик субъектининг режалари билан.
- Зарур ҳолда, олдинги даврда қилинган тахминлар билан.
- Тадбиркорлик субъектининг тажрибаси ёки унда илгари юзага келган вазиятлар билан, мазкур тарихий маълумотлар

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

бўлғуси вазиятлар ёки ҳодисаларни ифодаловчи маълумотлар
сифатида қаралиши мумкин бўлган даражада.

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларга
нисбатан қўллаётган бошқа тахминлар билан.

A80. Қўлланаётган тахминларнинг асослилиги тадбиркорлик субъекти
раҳбариятининг муайян ҳаракатларни бажариш нияти ва
қобилиятига боғлиқ бўлиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти
раҳбарияти кўпинча муайян активлар ёки мажбуриятларга нисбатан
режалари ва ниятларини ҳужжатлаштиради ва молиявий
ҳисоботларни тақдим этиш асоси бундай ҳужжатлаштиришни талаб
қилиши мумкин. Гарчи тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг
нияти ва қобилиятига нисбатан олиниши лозим бўлган аудиторлик
далиллари даражаси профессионал мулоҳазани талаб қиладиган
масала ҳисобланса-да, аудитор томонидан бажариладиган тартиб-
таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз ниятларини амалга
оширгани тўғрисидаги тарихий маълумотларни кўриб
чиқиш.
- Ёзма режалар ва бошқа ҳужжатларни, шу жумладан (тегишли
вазиятда) расмий тасдиқланган бюджетлар, рухсатномалар
ёки баённомаларни кўриб чиқиш.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига у бажараётган муайян
ҳаракатларнинг сабаблари тўғрисида расмий сўров юбориш.
- Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин ва аудиторлик
ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар содир бўлган
ҳодисаларни кўриб чиқиш.
- Тадбиркорлик субъектининг иқтисодий вазиятини, шу
жумладан мавжуд мажбуриятларнинг оқибатларини ҳисобга
олган ҳолда, унинг муайян ҳаракатларни бажариш
қобилиятини баҳолаш.

Бироқ, молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг муайян асослари
ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашда тадбиркорлик субъекти
раҳбариятининг ниятлари ёки режаларини ҳисобга олишни

тақиқлаши мумкин. Бу ҳол кўпинча ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар билан боғлиқ вазиятларда кузатилади, чунки уларни баҳолаш мақсади тахминлар бозор иштирокчиларининг тахминларини акс эттиришини талаб қилади.

A81. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланилаётган, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар учун асос бўлган тахминларнинг асослилигини баҳолашда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатлар, юқорида кўрсатилганларга қўшимча равишда, вазиятга қараб, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Агар қўллаш мумкин бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бозорга хос бўлган бошланғич маълумотларни тахминларни шакллантириш жараёнига киритганми, агар киритган бўлса, қандай қилиб киритган.
- Тахминлар кузатилаётган бозор шароитларига мос келадими ва актив ёки мажбурият кўрсаткичлари ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланадими.
- Бозор иштирокчилари тахминларининг манбалари ўринли ва ишончлими, бозор иштирокчиларининг бир қатор ҳар хил тахминлари мавжуд бўлганда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи қўллаётган тахминларни қандай танлаган.
- Агар қўллаш мумкин бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўхшаш операциялар, активлар ёки мажбуриятларда қўлланаётган тахминларни ёки улар тўғрисида маълумотларни кўриб чиққанми, агар кўриб чиққан бўлса, қай тарзда кўриб чиққан.

A82. Бундан ташқари, ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ҳам кузатиладиган бошланғич маълумотлар, ҳам кузатилмайдиган бошланғич маълумотларни ўз ичига олиши мумкин. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар кутазилмайдиган бошланғич маълумотларга асосланган ҳолларда, аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган жиҳатлар, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қуйидагиларни қандай тасдиқлашини ўз ичига олиши мумкин:

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича
баҳолар, ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити

- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга тегишли бўлган бозор иштирокчилари хусусиятларини аниқлаш.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бозор иштирокчилари қандай тахминлардан фойдаланган бўлишлари мумкинлиги тўғрисидаги фикрини акс эттириш учун қилинган ўз тахминларининг модификацияси.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мустақил манбалардан олиш мумкин бўлган маълумотларни мазкур вазиятда киритганми.
- Агар қўллаш мумкин бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тахминларида ўхшаш операциялар, активлар ёки мажбуриятлар қандай ҳисобга олинади.

Кузатилмайдиган бошланғич маълумотлардан фойдаланишда аудитор томонидан тахминларни баҳолаш етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш учун 13-бандда тавсифланган баҳоланган рискларга нисбатан бошқа жавоб ҳаракатлари билан бирга қўллашни талаб қилиши мумкин. Бундай ҳолларда аудитордан бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш, масалан, ҳисоблаб чиқилган баҳо тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тегишли даражалари ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан кўриб чиқилганлигини ва тасдиқланганлигини тасдиқловчи ҳужжатларни ўрганиш талаб этилиши мумкин.

- A83. Ҳисоблаб чиқилган баҳони тасдиқловчи тахминларнинг асослилигини баҳолашда аудитор бир ёки бир нечта аҳамиятли тахминларни аниқлаши мумкин. Айни ҳол ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражаси юқори эканлиги ва, бинобарин, аҳамиятли рискни юзага келтириши мумкинлигига ишора қилиши мумкин. Аҳамиятли рискларга нисбатан қўшимча жавоб ҳаракатлари A102-A115 бандларида тавсифланган.

Назоратларнинг самарали ишлашини тестлаш (13(в) бандига қаранг)

- A84. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай аниқлагани устидан назоратларнинг самарали ишлашини

тестлаш, агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятини баҳолаш жараёни пухта ишлаб чиқилган, амалга оширилаётган ва қўллаб-қувватланаётган бўлса, мос келадиган жавоб ҳаракати бўлиши мумкин, масалан:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тегишли даражалари ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларни кўриб чиқиш ва тасдиқлашга нисбатан мавжуд назоратлар.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳо тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия ҳисобини юритиш тизими томонидан маълумотларни одатий қайта ишлаш тартиб-таомилларини бажариш жараёнида юзага келади.

А85. Назоратларининг ишлаши самарадорлигини тестлаш куйидаги ҳолларда талаб этилади:

- (а) Тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аудитор томонидан баҳолаш ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш жараёни устидан назоратлар самарали ишлаётгани ҳақидаги тахминни ўз ичига олади; ёки
- (б) Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаришнинг ўзи тақдимномалар даражасида етарлича тегишли аудиторлик далилларини таъминламайди.¹⁹

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А86. Ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш жараёни устидан назоратлар кичик тадбиркорлик субъектларида қўлланиши мумкин, бироқ уларнинг фаолиятини белгилайдиган расмий тартиб-қоидалар фарқ қилади. Бундан ташқари, кичик тадбиркорлик субъектлари молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фаол иштирок этиши туфайли муайян турдаги назоратларга зарурат йўқлигини аниқлашлари мумкин. Бироқ, кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари билан боғлиқ ҳолда, аудитор аниқлаши мумкин бўлган назоратлар сони унча кўп

¹⁹ АХС 330, банд 8

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

бўлмаслиги мумкин. Шу сабабли, баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари ўз хусусиятига кўра аҳамиятли бўлиши мумкин, аудитор эса 13-бандда тавсифланган бошқа жавоб ҳаракатларидан бири ёки бир нечтасини бажаради.

Қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини шакллантириш (13(г) бандига қаранг)

А87. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳони баҳолаш учун қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини шакллантириш, масалан, қуйидаги ҳолларда мос келадиган жавоб ҳаракати бўлиши мумкин:

- Бухгалтерия ҳисобини юритиш тизими томонидан маълумотларни одатий қайта ишлаш тартиб-таомилларини бажариш жараёнида ҳисоблаб чиқилган баҳо юзага келмайди.
- Олдинги давр учун молиявий ҳисоботларда акс эттирилган ўхшаш ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аудитор томонидан кўриб чиқилишида шу нарса аён бўладики, жорий даврда амалга оширилаётган тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан баҳолаш жараёни, эҳтимол, самарали бўлмаслиги мумкин.
- Тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда қўлланиладиган раҳбарият томонидан баҳолаш жараёни доирасида ва мазкур жараёнга нисбатан пухта ишлаб чиқилмаган ёки тегишли равишда қўлланилмайди.
- Даврнинг тугаши ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўлган ҳодисалар ёки операциялар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳосига зид келади.
- Ўринли маълумотларнинг аудитор учун очиқ муқобил манбалари мавжуд бўлиб, улар қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини аниқлашда қўлланилиши мумкин.

- A88. Ҳатто тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари пухта ишлаб чиқилган ва тегишли равишда қўлланилаётган бўлса ҳам, қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини шакллантириш баҳоланган рискларга жавобан самарали ёки натижадор бўлиши мумкин. Бошқа вазиятларда аудитор мазкур ёндашувга кейинги тартиб-таомилларни бажариш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлаш, агар бажариш зарур бўлса, уларнинг хусусияти ва қўламини аниқлашнинг бир қисми сифатида қараши мумкин.
- A89. Аудитор қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини шакллантириши учун қабул қилувчи ёндашув мазкур вазиятда нима айниқса самарали ҳисобланишидан келиб чиқиб ўзгартирилиши мумкин. Масалан, аудитор аввал дастлабки қатъий баҳони шакллантириши, сўнг тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳони аниқлаш учун диапазонни белгилаш мақсадида унинг тахминлардаги ўзгаришларга таъсирчанлиги даражасини баҳолаши мумкин. Бунинг муқобили сифатида, аудитор, агар бу мумкин бўлса, қатъий баҳони аниқлаш мақсадида диапазонни шакллантиришга киришиши мумкин.
- A90. Аудиторнинг қатъий баҳони аниқлаш қобилияти (диапазондан фарқли равишда) бир нечта омилларга, шу жумладан қўлланилаётган модель, очиқ маълумотлар хусусияти ва қўлам, ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражасига боғлиқ бўлади. Бундан ташқари, қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини шакллантириш тўғрисидаги қарорга молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг таъсир кўрсатиши, хусусан, у муқобил натижалар ва тахминлар кўриб чиқилганидан кейин қўлланилиши лозим бўлган қатъий баҳолашни ёки муайян баҳолаш усулини (масалан, эҳтимолликни ҳисобга олган ҳолда ўлчанган дисконтланган қўтилаётган қийматдан фойдаланишни) белгилаши мумкин.
- A91. Аудитор қатъий баҳо ёки баҳолар диапазонини кўп сонли усуллар ёрдамида шакллантириши мумкин, масалан:
- Бозорда муайян сектор ёки соҳада фойдаланиш учун очиқ бўлган моделдан ёинки тадбиркорлик субъекти мустақил

ишлаб чиққан ёки аудитор томонидан ишлаб чиқилган моделдан фойдаланган ҳолда.

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан муқобил тахминлар ёки натижаларни янада кўриб чиқиш, масалан, тахминларнинг турли тўпламларини киритиш йўли билан.
- Моделни ишлаб чиқиш ёки қўллаш учун ёинки тегишли тахминларни таъминлаш учун махсус билимли шахсларни ёллаш ёки уларни жалб қилиш орқали.
- Бошқа ўхшаш вазиятлар, операциялар ёки ҳодисаларга ёинки, агар қўллаш мумкин бўлса, ўхшаш активлар ёки мажбуриятлар бозорларига ҳавола этган ҳолда.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланаётган тахминлар ёки усул ҳақида тасаввур ҳосил қилиш (13(г)(i) бандига қаранг)

A92. Агар аудитор қатъий баҳо ёки баҳолар диапозонини аниқлаётган ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланаётган тахминлар ёки усулдан фарқ қиладиган тахминлар ёки усулдан фойдаланаётган бўлса, 13(г)(i) банди аудитордан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳони яратишда қўллаётган тахминлар ёки усул ҳақида етарлича тасаввур ҳосил қилишни талаб этади. Бу тасаввур аудиторга у қатъий баҳо ёки баҳолар диапозонини ишлаб чиқаётганида ўринли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни тақдим этади. Бундан ташқари, у аудиторга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳолаш билан боғлиқ ҳар қандай аҳамиятли фарқларни тушуниш ва баҳолашга ёрдам беради. Масалан, фарқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фойдаланган тахминлар билан таққослаганда, аудитор бошқа, бироқ тенг даражада ўринли тахминлардан фойдалангани сабабли юзага келиши мумкин. Бу ҳисоблаб чиқилган баҳо муайян таъсирларга жуда таъсирчан эканлигини кўрсатиши мумкин ва шу боис юқори даражада ноаниқлик билан тавсифланади, бу эса ҳисоблаб чиқилган баҳо аҳамиятли риск билан боғлиқ бўлиши мумкинлигига ишора қилади. Бундан ташқари, фарқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан йўл қўйилган фактик хато туфайли юзага келиши мумкин. Вазиятга қараб аудитор қўлланилаётган

тахминлар учун асосларни ва уларнинг ҳақиқийлигини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилишни, шунингдек ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлаш учун қабул қилинган ёндашувдаги фарқларни (агар улар мавжуд бўлса) муҳокама қилишни хулосалар чиқариш учун фойдали деб ҳисоблаши мумкин.

Баҳолар диапозонини торайтириш (13(г)(ii) бандига қаранг)

A93. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳонинг асослилигини текшириш учун баҳолар диапозонидан фойдаланиш ўринли бўлади, деб ҳисоблаган бўлса (аудитор диапозони), 13(г)(ii) банди диапозон мумкин бўлган барча натижаларни эмас, балки барча “оқилона натижалар”ни қамраб олишини талаб қилади. Фойдали деб ҳисобланиш учун диапозон мумкин бўлган барча натижаларни қамраб олиши мумкин эмас, чунки бундай диапозон ҳаддан ташқари кенг ва, бинобарин, аудит мақсадлари учун самарасиз бўлар эди. Аудитор диапозони, агар у аудиторга ҳисоблаб чиқилган баҳо бузиб кўрсатилгани ёки бузиб кўрсатилмагани тўғрисида хулоса чиқариш имконини берадиган даражада тор бўлса, фойдали ва самарали деб ҳисобланади.

A94. Одатда муҳимлик чегарасига тенг ёки ундан кичик бўлган қийматгача торайтирилган диапозон тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳонинг асослилигини баҳолаш мақсадларига мос келади. Бироқ, айниқса муайян соҳаларда, диапозонни кўрсатилган чегарадан паст қийматгача торайтиришнинг иложи бўлмаслиги мумкин. Бу ҳисоблаб чиқилган баҳони тан олиш имкониятини истисно қилмаслиги ҳам мумкин. Шунга қарамай, бу ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражаси аҳамиятли риск билан боғлиқ эканлигини кўрсатиши мумкин. Аҳамиятли рискларга нисбатан қўшимча жавоб ҳаракатлари A102-115 бандларида тавсифланган.

A95. Диапозонни унинг доирасидаги барча натижалар асосли деб ҳисобланадиган даражагача торайтиришга қуйидаги йўллар билан эришилиши мумкин:

- (а) Диапазоннинг чегаравий қийматларидаги аудитор фикрига кўра, юзага келиши эҳтимоли кам бўлган натижаларни диапазондан чиқариб ташлаш; ва
- (б) Диапазонни мавжуд аудиторлик далиллари асосида торайтиришни токи аудитор бундай диапазон доирасидаги барча натижалар асосли ҳисобланади, деган хулосага келмагунча давом эттириш. Айрим кам учрайдиган ҳолларда аудитор диапазонни шу даражада торайтиришга муваффақ бўладики, аудиторлик далиллари қатъий баҳога ишора қилади.

Махсус билимлар ёки кўникмалар зарурлиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш (14-бандга қаранг)

А96. Аудитни режалаштиришда аудитор аудит келишувини бажариш учун зарур бўлган ресурслар хусусияти, бажариш муддатлари ва кўламини аниқлаши шарт.²⁰ Зарур ҳолда, бу махсус билимлар ва кўникмаларга эга бўлган шахсларни жалб қилишни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, АХС 220 келишув партнёри келишув жамоаси аъзолари ҳамда аудитор томонидан жалб қилинган ва келишув жамоаси аъзолари ҳисобланмайдиган ташқи экспертлар, ҳаммалари бирга, аудит келишувини бажариш учун тегишли қобилиятлар ва компетентликка эга эканлигига ишонч ҳосил қилишини талаб этади.²¹ Ҳисоблаб чиқилган баҳо аудитини ўтказиш жараёнида аудитор, ўз тажрибаси ва келишув шартлари нуқтаи назаридан, ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг бир ёки бир нечта жиҳатларига нисбатан махсус билимлар ёки кўникмаларни кўллаш талаб этилишини аниқлаши мумкин.

А97. Аудиторнинг махсус билимлар ёки кўникмалар талаб этилиши ёки талаб этилмаслиги тўғрисидаги қарорига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган масалалар, шу жумладан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Муайян бизнес ёки соҳадаги базавий актив, мажбурият ёки капитал компонентининг хусусияти (масалан, фойдали

²⁰ АХС 300, “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”, 8(д) банд

²¹ АХС 220, “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш”, 14 банд

казилмалар конлари, қишлоқ хўжалик активлари, мураккаб
молиявий инструментлар).

- Баҳолаш ноаниқлиги даражасининг юқорилиги.
- Мураккаб ҳисоблашлар ёки махсус моделлардан фойдаланиш, масалан, кузатилаётган бозор мавжуд бўлмаган ҳолда ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашда.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларининг мураккаблиги, шу жумладан ҳар хил талқин қилинадиган соҳалар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги ёинки амалиёт изчил эмаслиги ёки эндигина ривожланаётгани.
- Аудитор баҳоланган рискларга жавобан бажаришни мўлжаллаётган тартиб-таомиллар.

A98. Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг аксарияти учун, ҳатто баҳолашнинг ноаниқлиги мавжуд бўлган ҳолларда ҳам, махсус билимлар ёки кўникмалар талаб этилиши эҳтимоли кам. Масалан, шубҳали дебиторлик қарзлари бўйича резервни баҳолаш учун аудиторга махсус билимлар ёки кўникмалар талаб этилиши эҳтимоли кам.

A99. Бироқ, тегишли масала бухгалтерия ҳисоби ёки аудит доирасидан четга чиққан ҳолда, аудитор керакли билим ёки кўникмаларга эга бўлмаслиги мумкин; бу ҳолда унга эксперт талаб этилиши мумкин. АХС 620²² да аудитор томонидан экспертни ёллаш ёки жалб қилиш заруратини аниқлаш талаблари ва бу борада қўлланма, шунингдек эксперт ишидан фойдаланишда аудиторнинг жавобгарлиги назарда тутилган.

A100. Бундан ташқари, айрим ҳолларда аудитор бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳалари билан боғлиқ махсус билимлар ёки кўникмаларни олиш зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай билимлар ёки кўникмаларга эга бўлган шахслар аудиторнинг

²² АХС 620, “Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш”

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

фирмаси томонидан ёлланиши ёки четдан, сиртдаги ташкилотдан жалб қилиниши мумкин. Бундай шахслар келишув бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажарганда, улар келишув жамоасининг таркибий қисми ҳисобланади ва, бинобарин, АХС 220 да назарда тутилган талабларни бажаришлари лозим.

- А101. Ўз тасаввурига ва эксперт ёки махсус билимлар ёки кўникмаларга эга бўлган бошқа шахслар билан ишлаш тажрибасига асосланиб аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг талаблари сингари масалаларни ишга жалб қилинган шахслар билан улар ишининг аудит мақсадларига мувофиқлигини аниқлаш мақсадида муҳокама қилиши мумкин.

Аҳамиятли рискларга жавобан кейинги моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари (15-бандга қаранг)

- А102. Аҳамиятли рискларга сабаб бўлувчи ҳисоблаб чиқилган баҳолаш аудитини ўтказишда аудитор қуйидагиларни баҳолашга қаратилган кейинги моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажаради:

- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги таъсирини ва бундай ноаниқлик молиявий ҳисоботларда ҳисоблаб чиқилган баҳони тан олишнинг тегишли хусусиятига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни қандай баҳолаган; ва
- (б) Тегишли очиб бериладиган маълумотларнинг адекватлиги.

Баҳолашнинг ноаниқлиги

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашнинг ноаниқлигини кўриб чиқиши (15(а) бандига қаранг)

- А103. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти вазиятга қараб бир қатор усуллар ёрдамида муқобил тахминларни ёки ҳисоблаб чиқилган баҳолашнинг натижаларига баҳо бериши мумкин. Таъсирчанликнинг таҳлили тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланилиши мумкин бўлган усуллардан бири ҳисобланади. У турли тахминларга қараб ҳисоблаб чиқилган

баҳонинг пул қиймати қандай ўзгаришини аниқлашни ўз ичига олиши мумкин. Ҳатто ҳисоблаб чиқилган баҳолар ҳаққоний қийматга асосланган бўлса ҳам, турли вариациялар мавжуд бўлиши мумкин, чунки бозорнинг турли иштирокчилари ҳар хил тахминлардан фойдаланади. Таъсирчанликнинг таҳлили баъзан натижаларга нисбатан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти натижаларининг диапазони сифатида тавсифланадиган бир қанча сценарийлар, хусусан, “пессимистик” ва “оптимистик” сценарийларнинг ривожланишига олиб келиши мумкин.

A104. Таъсирчанликнинг таҳлили муайян тахминлардаги ўзгаришларга ҳисоблаб чиқилган баҳонинг таъсирчан эмаслигини намоиш этиши мумкин. Бунинг муқобили сифатида, у аудитор эътиборини тортган бир ёки бир нечта тахминларга ҳисоблаб чиқилган баҳонинг таъсирчанлигини намоиш этиши мумкин.

A105. Юқорида кўрсатилганлар баҳолашнинг ноаниқлигига нисбатан қўлланиладиган бир муайян усул (хусусан, таъсирчанликнинг таҳлили) бошқа усулга қараганда кўпроқ мос келишини ёки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг муқобил тахминлар ёки натижаларни кўриб чиқиши кўп сонли ҳужжатлар билан тасдиқланадиган муфассал жараёни амалга оширишни назарда тутишини аниқлатмайди. Шу маънода тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашнинг ноаниқлиги ҳисоблаб чиқилган баҳога қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигини баҳолаш учун қўллаган усул эмас, балки бундай баҳолашни амалга оширгани ёки оширмагани муҳим ҳисобланади. Бинобарин, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муқобил тахминлар ёки натижаларни кўриб чиқмаган ҳолларда, аудитордан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан у ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги таъсирини қандай баҳолаганини муҳокама қилиш, шунингдек тегишли тасдиқлаш учун расмий сўров юбориш талаб этилиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A106. Кичик тадбиркорлик субъектлари ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлигини аниқлаш учун содда усуллардан фойдаланишлари мумкин. Мавжуд ҳужжатларни кўриб чиқишга қўшимча равишда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муқобил тахминлар ёки

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

натижаларни кўриб чиққанининг бошқа аудиторлик далилларини унга расмий сўров юбориш йўли билан олиши мумкин. Бундан ташқари, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муқобил натижаларини кўриб чиқиш ёки ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлигига бошқача баҳо бериш учун тегишли малакага эга бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига жараёни тавсифлаб бериши ёки ноаниқликни баҳолаш учун қандай усуллар ва ҳужжатлар мавжудлигини тушунтириши мумкин. Бироқ бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш учун жавобгарлигини ўзгартирмайди.

Аҳамиятли тахминлар (15(б) бандига қаранг)

A107. Ҳисоблаб чиқилган баҳони шакллантиришда қўлланилаётган тахмин, агар унинг оқилона ўзгартирилиши ҳисоблаб чиқилган баҳони аниқлашга муҳим даражада таъсир кўрсатган бўлса, аҳамиятли тахмин деб ҳисобланиши мумкин.

A108. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг билимларига асосланган аҳамиятли тахминларни қўллаб-қувватлаш учун далил тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилаётган стратегик таҳлил ва рискларни бошқариш давомли жараёнларидан олиниши мумкин. Ҳатто расмий даражада белгиланган жараёнларсиз ҳам (кичик тадбиркорлик субъектлари билан боғлиқ ҳолдаги каби) аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мақсадида тахминларни баҳолашни бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари билан бирга тадбиркорлик субъекти раҳбариятига расмий сўровлар юбориш ва у билан муҳокама қилиш орқали амалга ошириши мумкин.

A109. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қилинган тахминларни баҳолашда кўриб чиқадиган жиҳатлар A77-A83 бандларида тавсифланган.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг нияти ва қобилияти (15(в)
бандига қаранг)

A110. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қилинган тахминларга нисбатан кўриб чиқадиган жиҳатлар, шунингдек

тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг нияти ва қобилияти А13 ва
А80 бандларида тавсифланган.

Баҳолар диапазонини шакллантириш (16-бандга қаранг)

А111. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти у аҳамиятли рискларга сабаб бўлувчи ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг ноаниқлиги таъсирини тегишли равишда баҳолаганига ишонч ҳосил қилиши мумкин. Бироқ, айрим ҳолларда, аудитор раҳбарият ҳаракатларини мақсадга мувофиқ эмас, деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, аудитор мулоҳазасига кўра, қуйидаги ҳолларда шундай бўлади:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашнинг ноаниқлиги таъсирини қандай аниқлаганини аудитор томонидан баҳолаш йўли билан етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмас.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳонинг ноаниқлиги даражасини бундан буён ҳам тадқиқ этиш зарур, масалан, аудитор ўхшаш вазиятларда ўхшаш ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг натижаларида катта оғишлар мавжудлигидан хабар топган бўлса.
- Бошқа аудиторлик далилини олиш (масалан, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этиш санасига қадар содир бўлган ҳодисаларни кўриб чиқиш йўли билан) эҳтимоли кам.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни шакллантиришда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак берувчи аломатлар мавжуд бўлиши мумкин.

А112. Аудитор ушбу мақсадларда диапазонни аниқлашда кўриб чиқадиغان жиҳатлар А87-А95 бандларида тавсифланган.

Тан олиш ва баҳолаш мезонлари

Молиявий ҳисоботларда ҳисоблаб чиқилган баҳоларни тан олиш (17(а) бандига қаранг)

А113. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларда ҳисоблаб чиқилган баҳони тан олган бўлса, аудитор ҳисоблаб

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

чиқилган баҳо молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг тан олиш бўйича мезонларини қаноатлантириши учун етарли даражада ишончли аниқланганини текшириши лозим.

- A114. Тан олинмаган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг тан олиш бўйича мезонларига амалда риоя этилганини текшириши лозим. Ҳатто ҳисоблаб чиқилган баҳо тан олинмаган ва аудитор мазкур ёндашув асосли ҳисобланади, деган хулосага келган бўлса, вазиятларни молиявий ҳисоботларга изохларда очиб бериши талаб этилиши мумкин. Шунингдек аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га изохловчи бандни қўшиш йўли билан фойдаланувчининг эътиборини аҳамиятли ноаниқликка тортиш зарур, деган қарорга келиши ҳам мумкин. АХС 706²³ да бундай бандларга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма назарда тутилган.

Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлаш учун асос (17(б) бандига қаранг)

- A115. Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари ҳаққоний қиймат ишончли даражада аниқланиши лозимлигини назарда тутди ва бу ҳаққоний қиймат ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлаш талаби ёки бунга рухсат беришнинг зарурий шарти ҳисобланади. Айрим ҳолларда бу тахмин рад этилиши мумкин, масалан, баҳолашни аниқлаш учун тегишли усул ёки асос мавжуд бўлмаганда. Бундай ҳолларда аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда назарда тутилган ҳаққоний қийматдан фойдаланишга тааллуқли тахминни рад этиш учун тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг асоси тегишлилиги ёки тегишли эмаслигини аниқлаши лозим.

²³ АХС 706, “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушиунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари”

**Ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолаш ва бузиб
кўрсатиш фактларини аниқлаш (18-бандга қаранг)**

- A116. Олинган аудиторлик далили асосида аудитор далил тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳодан фарқ қиладиган ҳисоблаб чиқилган баҳога ишора қилади, деган хулосага келиши мумкин. Агар аудиторлик далили қатъий баҳони тасдиқласа, аудиторнинг қатъий баҳоси ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳо ўртасидаги фарқ бузиб кўрсатишни ташкил этади. Агар аудитор аудиторнинг диапазонидан фойдаланиш етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлайди, деган қарорга келган бўлса, аудитор диапазони доирасидан ташқарида ётувчи тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳо аудиторлик далили билан тасдиқланмайди. Бундай ҳолларда бузиб кўрсатиш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг қатъий баҳолаши ва аудитор диапазонининг унга энг яқин қиймати ўртасидаги фарқдан кам бўлмайди.
- A117. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳо ёки уни аниқлаш усулини олдинги давр билан таққослаганда вазиятларда ўзгаришлар юз берган, деган субъектив баҳолаш асосида ўзгартирган бўлса, аудитор аудиторлик далили асосида ҳисоблаб чиқилган баҳо тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан асоссиз ўзгартирилиши натижасида бузиб кўрсатилган, деган хулосага келиши ёки бунини тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак берувчи кўрсаткич сифатида баҳолаши мумкин (A124-A125 бандларига қаранг).
- A118. АХС 450²⁴ тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботларга таъсирини аудитор томонидан баҳолаш мақсадларида бузиб кўрсатишларни аниқлаш бўйича қўлланма тақдим этади. Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан фирибгарлик ёки хато туфайли бузиб кўрсатиш қуйидагилар натижасида юзага келиши мумкин:

²⁴ АХС 450, “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”

ҲИСОБЛАБ ЧИКИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Шак-шубҳасиз бузиб кўрсатишлар (ҳақиқий бузиб кўрсатишлар).
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аудитор асоссиз деб ҳисоблаётган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан мулоҳазалари ёки аудитор тегишли эмас деб ҳисоблаётган ҳисоб сиёсатининг танланиши ёки қўлланиши натижаси бўлган фарқлар (мулоҳазалар натижасида бузиб кўрсатишлар).
- Жамланмалардаги бузиб кўрсатишларни аудитор томонидан энг яхши баҳолаш, шу жумладан аудиторлик танлашда аниқланган бузиб кўрсатишларни танлашни шакллантириш учун асос бўлган барча жамланмаларга татбиқ этиш йўли билан (татбиқ этиладиган бузиб кўрсатишлар).

Айрим ҳолларда ҳисоблаб чиқилган баҳолар жалб этилганда, бузиб кўрсатиш мазкур вазиятлар бирикмаси натижасида юзага келиши мумкин ва бу айрим вазиятни аниқлашни қийинлаштиради ёки бунга имкон бермайди.

A119. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботларга изоҳларга киритилган ёки ихтиёрий равишда қилинган ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва тегишли очиб бериладиган маълумотларнинг асослилигини баҳолаш, моҳият эътибори билан, молиявий ҳисоботларда тан олинган ҳисоблаб чиқилган баҳо аудитини ўтказишда кўриб чиқиладиган масалаларни ўз ичига олади.

Ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб бериладиган маълумотлар

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ очиб бериладиган маълумотлар (19-бандга қаранг)

A120. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ молиявий ҳисоботларни тақдим этиш муҳим масалаларни етарлича очиб беришни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича маълумотлар очиб берилишига рухсат бериши ёки уларни белгилаб бериши мумкин, айрим тадбиркорлик субъектлари эса

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботларга изоҳларда ихтиёрий равишда очиб беришлари мумкин. Бу очиб бериладиган маълумотлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Қўлланилган тахминлар.
- Қўлланилган баҳолаш усули, шу жумладан ҳар қандай тегишли модель.
- Баҳолаш усулини танлаш учун асос.
- Олдинги давр билан таққослаганда баҳолаш усулидаги ҳар қандай ўзгаришлар таъсири.
- Баҳолашнинг ноаниқлиги манбалари ва оқибатлари.

Бундай очиб бериладиган маълумотлар молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларни фойдаланувчилар тушунишлари учун муҳим ва очиб бериладиган маълумотлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги ҳақида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш зарур.

A121. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос ноаниқликка нисбатан махсус очиб бериладиган маълумотларни талаб қилиши мумкин. Масалан, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари қуйидагиларни белгилайди:

- Активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматига муҳим тузатиш киритилиши билан боғлиқ аҳамиятли рискка сабаб бўладиган асосий тахминларни ва баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбаларини очиб бериш. Бундай талаблар “Баҳолаш ноаниқлигининг асосий манбалари” ёки “Жиддий ҳисоблаб чиқилган баҳолар” атамалари ёрдамида тавсифланиши мумкин.
- Диапазонни аниқлашда қўлланилган тахминлар ва эҳтимол тутилган натижалар диапазонини очиб бериш.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг тадбиркорлик субъекти молиявий ҳолати ва фаолият натижалари учун аҳамиятлилиги хусусидаги маълумотларни очиб бериш.
- Сифатий очиб бериладиган маълумотлар, хусусан рискларга таъсирчанлик ва улар қандай пайдо бўлиши, тадбиркорлик субъектининг рискларни бошқариш сиёсати, тартиб-таомиллари ва мақсадлари ҳамда рискларни баҳолаш учун қўлланиладиган усуллар, шунингдек бу сифатий кўрсаткичларнинг олдинги давр билан таққослаганда ҳар қандай ўзгаришлари.
- Тадбиркорлик субъекти доирасида унинг асосий раҳбариятига тақдим этилган маълумотлар асосида миқдорий очиб бериладиган маълумотлар, хусусан тадбиркорлик субъектининг рискларга, шу жумладан кредит rischi, ликвидлик rischi ва бозор rischiга таъсирчанлиги даражаси.

*Аҳамиятли рискларга сабаб бўлувчи ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг
ноаниқлигига доир очиб бериладиган маълумотлар (20-бандга қаранг)*

A122. Аҳамиятли риск билан боғлиқ ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб бериладиган маълумотлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мос келган ҳолларда ҳам аудитор баҳолашнинг ноаниқлигини очиб берадиган маълумотлар мавжуд вазиятлар ва фактлар нуқтаи назаридан адекват эмас, деган хулосага келиши мумкин. Баҳолашнинг ноаниқлиги бўйича очиб бериладиган маълумотларнинг адекватлиги аудитор томонидан баҳоланишининг зарурлиги даражаси муҳимликка нисбатан ҳисоблаб чиқилган баҳонинг эҳтимол тўтилган натижалари диапозони кенгайганда ошади (A94 банддаги тегишли тушунтиришга қаранг).

A123. Айрим ҳолларда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига баҳолашнинг ноаниқлигига тегишли ҳолатларни молиявий ҳисоботларга изоҳларда тавсифлашни тавсия қилишни ўринли деб

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

ҳисоблаши мумкин . АХС 705²⁵ аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларда очиб берилган баҳолашнинг ноаниқлигига доир маълумотлар адекват эмас ёки чалғитадиган маълумотлар, деб ҳисоблаганда, бунинг аудитор фикри (хулосаси) учун оқибатларига нисбатан қўлланма тақдим этади.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичлар (21-бандга қаранг)

A124. Аудит ўтказиш жараёнида аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қабул қилган, унинг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган қарорлар ва мулоҳазалардан хабар топиши мумкин. Бундай маълумотлар аудиторнинг рискка аудитор томонидан берилган баҳо ва тегишли жавоб ҳаракатлари ўринли ёки ўринли эмаслиги ҳусусидаги хулосасига таъсир кўрсатиши ва аудитордан аудитнинг қолган қисми учун бунинг оқибатларини кўриб чиқиш талаб этилиши мумкин. Бундан ташқари, улар молиявий ҳисоботларда АХС 700²⁶ да тавсифланган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини аудитор томонидан баҳолашга таъсир кўрсатиши мумкин.

A125. Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичларга қуйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти вазиятларда ўзгаришлар юз берганини субъектив баҳолаган ҳолларда ҳисоблаб чиқилган баҳо ёки уни аниқлаш усулидаги ўзгаришлар.
- Тадбиркорлик субъекти ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан ўз тахминларидан фойдалангани, улар бозорга оид кузатилаётган тахминларга зид бўлганда.

²⁵ АХС 705, “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”

²⁶ АХС 700, “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантириш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мақсадлари учун мос келадиган қатъий баҳолашга олиб келувчи аҳамиятли тахминларни танлаш ёки шакллантириш.
- Оптимистик ёки пессимистик схемага ишора қилиши мумкин бўлган қатъий баҳолашни танлаш.

Ўзма баёотлар (22-бандга қаранг)

A126. АХС 580²⁷ да ўзма баёотлардан фойдаланиш масалалари кўриб чиқилади. Баҳолашнинг хусусияти, муҳимлиги ва ноаниқлиги даражасига қараб, молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган ҳисоблаб чиқилган баҳолар тўғрисида ўзма баёотлар қуйидаги баёотларни ўз ичига олиши мумкин:

- Баҳолашни аниқлаш жараёнларининг тегишли хусусияти, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни аниқлашда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос ва жараёнларни қўлашда изчиллик контекстида фойдаланган тегишли тахминлар ва моделлар тўғрисида ўзма баёотлар.
- Тахминлар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик субъекти номидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан ўринли бўлган муайян ҳаракатларни бажариш нияти ва қобилиятини тегишли равишда акс эттириши тўғрисида ўзма баёотлар.
- Ҳисоблаб чиқилган баҳолар бўйича очиб берилган маълумотлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тўлиқ ва тегишли ҳисобланиши тўғрисида ўзма баёотлар.
- Ҳисобот давридан кейинги бирон-бир ҳодиса ҳисоблаб чиқилган баҳоларга тузатиш киритишни ва молиявий ҳисоботларга очиб бериладиган маълумотларни киритишни талаб қилмаслиги тўғрисида ўзма баёотлар.

²⁷ АХС 580, “Ўзма баёотлар”

A127. Молиявий ҳисоботларда тан олинмаган ёки очиб берилмаган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан ёзма баёотлар қуйидагилар тўғрисида баёотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосдаги тан олиш ёки очиб бериш мезонлар бузилгани ёки бузилмаганини аниқлаш учун қўллаган асоснинг тегишлилиги тўғрисида (A114 бандига қаранг).
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда ҳаққоний қиймат бўйича акс эттирилмаган ёки очиб берилмаган ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан назарда тутилган, ҳаққоний қийматдан фойдаланишга тааллуқли бўлган тахминни рад этиш учун қўллаган асоснинг тегишлилиги тўғрисида (A115 бандига қаранг).

Ҳужжатлар (23-бандга қаранг)

A128. Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичларни ҳужжатлаштириш аудиторга аудитор томонидан рискка берилган баҳо ва тегишли жавоб ҳаракатлари ўринли ёки ўринли эмаслигини аниқлашга ва молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини баҳолашда ёрдам беради. A125 бандида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ноҳолислигидан дарак бериши мумкин бўлган кўрсаткичларга мисоллар келтирилади.

Илова

(А1 бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асосларига мувофиқ ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотлар

Ушбу илованинг мақсади фақат бошланғич маълумот ва контекст сифатида ахборот таъминлаш учун молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асосларига мувофиқ ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотларни умумий тарзда кўриб чиқишдан иборат.

1. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асослари молиявий ҳисоботларда ҳаққоний қиймат бўйича турли-туман баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотларни талаб қилади ёки уларга рухсат беради. Улар активлар ва мажбуриятлар ёки ўзаро боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар асосида тақдим этиладиган қўлланма даражасига кўра ҳам фарқ қилади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари мажбурий бўлган қўлланмани тақдим этади, бошқа асослар умумий қўлланма тақдим этади, баъзи асослар эса умуман ҳеч қандай қўлланма тақдим этмайди. Бундан ташқари, муайян соҳаларга хос бўлган ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотларни аниқлаш амалиёти ҳам мавжуд.
2. Ҳаққоний қийматнинг таърифлари молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асосларида ёки муайян асос доирасда турли активлар, мажбуриятлар ёки очиб бериладиган маълумотларга нисбатан фарқ қилиши мумкин. Масалан, Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС) 39¹ да ҳаққоний қийматга “яхши хабардор бўлган ва бундай операцияни амалга оширишни хоҳловчи мустақил томонлар ўртасида умумий шартлар асосида битимни амалга оширишдаги активни алмаштириш ёки мажбуриятни тўлаш мумкин бўлган сумма”, деб таъриф берилган. Ҳаққоний қиймат

¹ БҲХС 39, “Молиявий инструментлар: тан олиш ва баҳолаш”

тушунчаси одатда ўтмиш ёки келажакдаги бирон-бир санада ҳисоб-китобни эмас, балки жорий операцияни назарда тутади. Бинобарин, ҳаққоний қийматни аниқлаш жараёни – бу мазкур операцияни амалга оширишнинг тахминий нарҳини излашдир. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асосларида “тадбиркорлик субъектига хос бўлган қиймат”, “фойдаланишдаги қиймат” сингари атамалар ёки бошқа шунга ўхшаш атамалар қўлланиши мумкин ва улар ушбу АХСдаги ҳаққоний қиймат тушунчаси билан мос келади.

3. Ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашларда вақт ўтиши билан юз бериши мумкин бўлган ўзгаришлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларида турлича кўриб чиқилиши мумкин. Масалан, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг муайян асоси маълум активлар ёки мажбуриятларни ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлардаги ўзгаришларни бевосита капиталда акс эттиришни талаб қилиши мумкин, айни вақтда, бошқа бир асосга мувофиқ бундай ўзгаришлар даромад таркибида акс эттирилиши мумкин. Айрим асосларда ҳаққоний қиймат бўйича ҳисобга олишни қўллаш зарур ёки зарур эмаслигини ёинки уни қўллаш усулини аниқлаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг муайян актив ёки мажбуриятга нисбатан маълум ҳаракатларни бажариш ниятига боғлиқ бўлади.
4. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг турли асослари молиявий ҳисоботларда ҳаққоний қиймат бўйича муайян баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотларни талаб қилиши, шунингдек уларни турли даражада белгилаши ёки уларга рухсат бериши мумкин. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асослари:
 - Молиявий ҳисоботларга киритилган муайян маълумотларни ёки молиявий ҳисоботларга изоҳларда очиб берилган ёки қўшимча ахборот сифатида тақдим этилган маълумотларни баҳолаш, тақдим этиш ва очиб беришга қўйиладиган талабларни белгилаши;
 - Ҳаққоний қийматдан фойдаланиш билан боғлиқ бўлган муайян баҳолашларни тадбиркорлик субъектининг ихтиёрига

қўра ёки фақат муайян мезонларга риоя этилган ҳолларда қўллашга рухсат бериши;

- Ҳаққоний қийматни аниқлашнинг алоҳида усулини, масалан, мустақил баҳолаш ёки дисконтланган пул оқимларидан фойдаланиш махсус усуллари ёрдамида аниқлашни белгилаши;
- Ҳаққоний қийматни аниқлаш учун усулни бир нечта муқобил усуллар орасидан танлашга рухсат бериши (танлаш мезонлари молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосида назарда тутилиши ёки тутилмаслиги мумкин); ёки
- Мавжуд одат ёки амалиётга, масалан, муайян соҳадаги амалиётга қўра қўлланиши аён бўлган ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашлар ёки очиб бериладиган маълумотларга нисбатан қўлланма тақдим этмаслиги мумкин.

5. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари ҳаққоний қийматни ёки очиб бериладиган маълумотларни аниқлаш талаби ёки бунга рухсат беришнинг зарурий шarti бўлиб хизмат қилиш учун активлар ёки мажбуриятларнинг ҳаққоний қиймати ишончли аниқланган бўлиши лозимлигини назарда тутди. Айрим ҳолларда бу тахмин, агар актив ёки мажбурият фаол бозорда эълон қилинган бозор нархига эга бўлмаса ёки унинг учун ҳаққоний қийматни асосли баҳолашнинг бошқа усуллари тегишли ёки ўринли эмаслиги аён бўлса, рад этилиши мумкин. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари ҳаққоний қийматни аниқлаш учун қўлланиладиган маълумотларни бир-биридан ажратадиган ҳаққоний қиймат иерархиясини эълон қилинган нархлар ва фаол бозорларга асосланган “кузатилаётган бошланғич маълумотлар”дан тадбиркорлик субъектининг бозор иштирокчилари томонидан қўлланиладиган тахминлар тўғрисидаги ўз мулоҳазаларини кўзда тутувчи “кузатилмайдиган бошланғич маълумотлар”гача бўлган диапазонда назарда тутиши мумкин.
6. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари баҳолаш ёки муайян актив ёки мажбурият учун хос бўлган бошқа жиҳатларга доир маълумотларга белгиланган муайян тузатишлар ёки ўзгартиришлар киритишни талаб қилади. Масалан,

инвестицион мулк ҳисобга олиш баҳоланган бозор қийматиға нисбатан тузатишларни, хусусан олди-сотди битимини якунлаш учун баҳоланган харажатларига тузатишлар, мулкнинг ҳолати ва жойлашиши билан боғлиқ тузатишлар ва бошқа масалаларга доир тузатишларни талаб қилиши мумкин. Худди шунингдек, агар муайян актив учун бозор фаол бозор бўлиб ҳисобланмаса, эълон қилинган нархлар котировкалари айниқса мос келадиган ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашга эришиш учун тузатишлар ёки ўзгартиришлар киритишни талаб қилиши мумкин. Масалан, агар бозорда олди-сотдилар тез-тез амалга оширилмаса, бозор яхши ривожланмаган бўлса ёки мавжуд савдо бирликларининг умумий сони билан таққослаганда унча кўп бўлмаган бирликлар олди-сотдиси амалга оширилган бўлса, эълон қилинган бозор нархлари ҳаққоний қиймат кўрсаткичлари ҳисобланмаслиги мумкин. Бинобарин, бундай бозор нархларига тузатиш ёки ўзгартириш киритиш талаб этилиши мумкин. Бундай тузатишлар ёки ўзгартиришлар киритишни амалга ошириш учун бозорга оид маълумотларнинг муқобил манбалари зарур бўлиши мумкин. Бундан ташқари, айрим ҳолларда ҳаққоний қийматни ёки актив ёки мажбуриятнинг қадрсизланиши эҳтимолини аниқлаш ажратилган гаров таъминотини ҳисобга олишни талаб қилиши мумкин (масалан, гаров таъминоти қарз сифатида бериладиган муайян турдаги инвестициялар бўйича ажратилганида).

7. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларининг аксариятида ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш тушунчасининг замирида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз фаолиятини тугатиш, ўз операциялари ҳажмини сезиларли даражада қисқартириш ёки тугатиш ёнки операцияни ноқулай шартларда амалга ошириш нияти ёки заруриятсиз узлуксиз равишда давом эттиради, деган тахмин ётади. Шу сабабли, бу ҳолда ҳаққоний қиймат тадбиркорлик субъекти мажбурий операция, мажбурий тугатиш доирасида ёки хатланган мол-мулкни сотишда олиши ёки тўлаши мумкин бўлган қиймат ҳисобланмайди. Бошқа томондан, умумий иқтисодий шароитлар ёки муайян соҳаларга хос бўлган иқтисодий шароитлар бозорда ноликвидликка сабаб бўлиши ва ҳаққоний қийматни пасайтирилган нархлар ёки потенциал даражада анча пасайтирилган нархлар асосида аниқлашни талаб қилиши мумкин.

Бироқ тадбиркорлик субъектидан ўз активлари ва мажбуриятларининг ҳаққоний қийматини аниқлашда, агар бу молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосида назарда тутилган ёки рухсат этилган бўлса, ўзининг жорий иқтисодий ёки операцион вазиятини эътиборга олиш талаб этилиши мумкин ва молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси тегишли усуллари белгилаши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг муайян амалий мақсадларни амалга ошириш учун активдан тез халос бўлиш режаси мазкур активнинг ҳаққоний қийматини аниқлашда ўринли бўлиши мумкин.

Ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашларнинг етакчилиги

8. Ҳаққоний қийматга асосланган баҳолашлар ва очиб бериладиган маълумотлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларида кундан-кунга ортиб бормоқда. Ҳаққоний қиймат юзага келиши ва молиявий ҳисоботларни аниқлашга, шу жумладан қуйидагиларни ҳаққоний қиймат бўйича баҳолашга кўпгина йўллар билан таъсир кўрсатиши мумкин:

- Одатдагидек ёки вақти-вақти билан “жорий бозор нархлари” бўйича баҳоланадиган муайян активларни ёки мажбуриятларни, хусусан бозор қимматли қоғозлари ёки молиявий инструментларни қайтариб сотиб олиш бўйича мажбуриятларни.
- Капиталнинг муайян компонентларини, масалан, капитал хусусиятига эга бўлган муайян молиявий инструментларни, масалан, эмитентнинг оддий акцияларига облигация эгаси томонидан конвертация қилинадиган облигацияни, улар тан олиш, баҳолаш ва тақдим этиш учун ҳисобга олинганида.
- Бизнес бирлашувида эгалланган муайян активлар ёки мажбуриятларни. Масалан, бизнес бирлашувида тадбиркорлик субъекти сотиб олинганда юзага келадиган гудвилни дастлаб баҳолаш аниқланган эгалланаётган активлар ва мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматини ва улар эвазига берилган ҳақнинг ҳаққоний қийматини баҳолашга асосланади.

ҲИСОБЛАБ ЧИҚИЛГАН БАҲОЛАР, ШУ ЖУМЛАДАН ҲАҚҚОНИЙ ҚИЙМАТ БЎЙИЧА
БАҲОЛАР, ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ОЧИБ БЕРИЛАДИГАН МАЪЛУМОТЛАР АУДИТИ

- Ҳаққоний қиймат бўйича бир маротаба тузатиш киритиладиган муайян активлар ёки мажбуриятларни. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим асослари активнинг кадрсизланишини аниқлаш доирасида актив ёки активлар гуруҳига киритилган тузатишни миқдор жиҳатидан ифодалаш учун ҳаққоний қийматни баҳолашдан фойдаланишни талаб қилиши мумкин, масалан, бизнес бирлашувида эгалланган гудвилни кадрсизланиш нуқтаи назаридан муайян тадбиркорлик субъекти ёки ҳисобот берадиган бирликнинг ҳаққоний қиймати асосида тестлаш, уларнинг қиймати кейин ҳисобга олинган гудвил билан таққослаш учун назарда тутилаётган гудвилни олиш мақсадида тадбиркорлик субъекти ёки бирликнинг активлари ва мажбуриятлари гуруҳи ўртасида тақсимланади.
- Активлар ва мажбуриятларнинг мажмуи. Айрим ҳолларда активлар ёки мажбуриятлар туркуми ёки гуруҳини баҳолаш бундай туркум ёки гуруҳдаги баъзи бир айрим активлар ёки мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматини йиғишни талаб қилади. Масалан, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ диверсификация қилинган кредит портфелини баҳолаш портфелни ташкил этувчи кредитлар айрим тоифаларининг ҳаққоний қиймати асосида аниқланиши мумкин.
- Молиявий ҳисоботларга изоҳларда очиб берилган ёки қўшимча маълумотлар сифатида тақдим этилган, бироқ молиявий ҳисоботларда тан олинмаган маълумотлар.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 550

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

(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

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликларининг ва
операцияларининг хусусияти 2

Аудиторнинг мажбуриятлари 3–7

Кучга кириш санаси 8

Мақсадлар 9

Таърифлар 10

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирлар 11–17

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари
билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг
аниқланиши ва баҳоланиши 18–19

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари
билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига
аудиторнинг жавоб ҳаракатлари 20–24

Аниқланган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини
ҳисобга олишнинг ва очиқ беришнинг баҳоланиши 25

Ёзма баёнотлар 26

* 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.

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви	27
Хужжатлаштириш	28
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Аудиторнинг мажбуриятлари	A1–A3
Ўзаро боғлиқ томоннинг таърифи	A4–A7
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирлар	A8–A28
Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиши ва баҳоланиши	A29–A30
Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига аудиторнинг жавоб ҳаракатлари	A31–A45
Аниқланган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини ҳисобга олишнинг ва очиб беришнинг баҳоланиши	A46–A47
Ёзма баёотлар	A48–A49
Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви	A50

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар» 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) молиявий ҳисоботларнинг аудитида ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларига нисбатан аудиторнинг мажбуриятларини қамраб олади. Хусусан, у АХС 315,¹ АХС 330² ва АХС 240³ ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан қандай қўлланилишини кенгайтиради.

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликларининг ва операцияларининг хусусияти

2. Кўпгина ўзаро боғлиқ томон операциялари бизнеснинг одатий йўналишида содир бўлади. Бундай ҳолатларда, уларда ўзаро боғлиқ бўлмаган томонлар билан ўхшаш операцияларга нисбатан молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ rischi бўлмаслиги мумкин. Бирок, ўзаро боғлиқ томон алоқадорликларининг ва операцияларининг хусусияти, айрим ҳолатларда, ўзаро боғлиқ бўлмаган томонлар операцияларга нисбатан молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ рискларини юзага келтириши мумкин. Масалан:
 - Ўзаро боғлиқ томонлар алоқадорликларнинг ва тузилмаларнинг кенг ва мураккаб камрови орқали фаолият юритиши мумкин ва бунга мос тарзда ўзаро боғлиқ томон операцияларининг мураккаблиги янада ошиши мумкин.
 - Ахборот тизимлари тадбиркорлик субъекти билан унинг ўзаро боғлиқ томонлари ўртасидаги операцияларни ва амалдаги қолдиқларни аниқлашда ёки умумлаштиришда самарасиз бўлиши мумкин.
 - Ўзаро боғлиқ томон операциялари одатий бозор шартлари ва

¹ АХС 315, *Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*

² АХС 330, *Баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари*

³ АХС 240, *Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари*

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

шароитларида амалга оширилмаслиги мумкин; масалан, айрим ўзаро боғлиқ операциялари товон алмашинувисиз амалга оширилиши мумкин.

Аудиторнинг мажбуриятлари

3. Ўзаро боғлиқ томонлар бир бирдан мустақил бўлмаганлиги туфайли, кўпгина молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари, операциялари ва счётлар қолдиқлари учун муайян бухгалтерия ҳисоби ва очиб бериш талаблари белгиланган ҳолда, молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун уларнинг хусусияти ва молиявий ҳисоботларга нисбатан ҳақиқатдаги ёки потенциал таъсирларини тушунишга имконият яратиш кўзда тутилади. Қачонки молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси бундай талабларни белгиласа, аудитор асоснинг талабларига мувофиқ тадбиркорлик субъекти томонидан ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари, операциялари ёки счётлар қолдиқлари тегишли тартибда ҳисобга олинмаслигидан ёки очиб берилмаслигидан юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, баҳолаш ва уларга муносабат билдириш бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириш жавобгарлигига эга бўлади.
4. Ҳаттоки агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини жуда кам даражада белгиласа ёки умуман белгиламаса, шунга қарамадан аудитор тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тўғрисидаги тушунчага шундай даражада эга бўлиши зарурки, бунда ушбу тушунча молиявий ҳисоботларга ханузгача ушбу алоқадорликлар ва операциялар таъсир этиши туфайли молиявий ҳисоботлар: (A1-бандга қаранг)
 - (а) (ҳаққоний тақдим этиш асослари учун) ҳаққоний тақдим этишга эришиши; ёки (A2-бандга қаранг)
 - (б) (мувофиқлик асослари учун) чалғитадиган бўлмаслиги (A3-бандга қаранг)тўғрисида хулоса қилишга имконият яратиш учун етарли бўлиши керак.

5. Шу билан бирга, тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тўғрисидаги тушунча АХС 240 да талаб этилган аудиторнинг бир ёки бир неча фирибгарлик риск омиллари мавжудлигини баҳолашига нисбатан ўринли бўлади,⁴ чунки фирибгарлик ўзаро боғлиқ томонлар орқали осонгина тарзда содир этилиши мумкин.
6. Аудитга ажратиб бўлмайдиган чеклашлар туфайли, ҳаттоки аудит АХС ларга мувофиқ тегишли тартибда режалаштирилган ва амалга оширилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботларнинг айрим муҳим бузиб кўрсатишлари фош этилмаслиги мумкинлиги бўйича муқаррар риск мавжуд.⁵ Ўзаро боғлиқ томонлар ҳолатида, ўзига ажратиб бўлмайдиган чеклашларнинг аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни фош этиш имкониятига потенциал таъсирлари қуйидаги сабаблар туфайли йирикроқ бўлади:
 - Раҳбарият барча ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларининг мавжудлигидан хабардор бўлмаслиги мумкин, хусусан агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиламаса.
 - Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари раҳбарият томондан тил бириктириш, яшириш ёки ғаразли бошқариш учун кўпроқ имкониятни таъминлаши мумкин.
7. Очиб берилмаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари бўйича потенциал инobatга олинганда, АХС 200⁶ орқали талаб этилгандек профессионал скептицизм билан аудитни режалаштириш ва амалга ошириш шунинг учун ҳам айниқса ушбу ҳолатда муҳим ҳисобланади. Мазкур АХС да келтирилган талаблар аудиторга ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва баҳолашда ҳамда баҳоланган рискларга нисбатан муносабат

⁴ АХС 240, 24-банд

⁵ АХС 200, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларида мувофиқ ўтказиш*, А51-А52 бандлар

⁶ АХС 200, 15-банд

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

билдириш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда кўмак беришга мўлжалланган.

Кучга кириш санаси

8. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлар

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардир:

- (а) молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгилашдан қатъий назар, ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тўғрисидаги тушунчага қуйидагилар учун етарли даражада эга бўлиш:

- (i) фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиши ва баҳоланишига нисбатан ўринли бўлган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларидан юзага келадиган фирибгарлик риск омилларини тан олиш, агарда мавжуд бўлса; ва

- (ii) олинган аудиторлик далилига асосланган ҳолда, молиявий ҳисоботларга ҳанузгача ушбу алоқадорликлар ва операциялар таъсир этиши туфайли молиявий ҳисоботлар:

- а. (ҳаққоний тақдим этиш асослари учун) ҳаққоний тақдим этишга эришиши; ёки

- б. (мувофиқлик асослари учун) чалғитадиган бўлмаслиги

тўғрисида хулоса қилиш; ва

- (б) Шу билан бирга, қачонки молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа, ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тегишли тартибда аниқланганлиги, ҳисобга олинганлиги ва асосга мувофиқ молиявий ҳисоботларда очиб

АУДИТ

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

берилганлиги тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш.

Таърифлар

10. АХС лар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:

- (а) Мустақил томонлар ўртасидаги битим – Бир-бирига боғлиқ бўлмаган, мустақил равишда иш олиб борадиган, ўз манфаатларини қўзлайдиган ва битим тузишни хоҳлайдиган томонлар - сотувчи ва харидор - орасидаги шартларда амалга ошириладиган операция.
- (б) Ўзаро боғлиқ томон – қуйидаги таърифларга мос келадиган томон: (А4–А7 бандларга қаранг)
 - (i) Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда келтирилган таърифга кўра ўзаро боғлиқ томонлар; ёки
 - (ii) Агар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосда ўзаро боғлиқ томонларга нисбатан минимал талаблар ўрнатилган бўлса ёки умуман талаблар қўйилмаса:
 - а. 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;
 - б. Ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъектининг бевосита ёки бир ёхуд бир нечта воситачи орқали билвосита назорати ёки аҳамиятли таъсири остида бўлган бошқа тадбиркорлик субъекти; ёки
 - в. Қуйидагилар асосида ҳисобот берувчи тадбиркорлик субъекти билан биргаликда умумий назорат остида бўлган бошқа тадбиркорлик субъекти:

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- i. Умумий назорат қилиш имкониятини берадиган улушларга эгалик орқали;
- ii. Бир-бирига яқин қариндош бўлган мулк эгалари орқали; ёки
- iii. 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.

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирлар

11. АХС 315 ва АХС 240 аудитордан аудит мобайнида амалга оширишни талаб этган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирларнинг қисми сифатида,⁷ аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга нисбатан ўринли бўлган маълумотларга эга бўлиш учун 12-17 бандларда белгиланган аудиторлик тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирларни амалга ошириши лозим. (А8-бандга қаранг)

Тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликларини ва операцияларини тушуниш

12. АХС 315 ва АХС 240 талаб этадиган келишув жамоасининг муҳокамаси⁸ тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликларидан ва операцияларидан юзага келиши мумкин бўлган фирибгарлик ёки хато оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга нисбатан молиявий ҳисоботлар таъсирчанлигининг муайян кўриб чиқирилишини ўз ичига олиши лозим. (А9–А10 бандларга қаранг)

⁷ АХС 315, 5-банд; АХС 240, 16-банд

⁸ АХС 315, 10-банд; АХС 240, 15-банд

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

13. Аудитор куйидагиларга нисбатан рахбариятдан расмий сўровни ўтказиши лозим:
- (а) тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жихати, жумладан олдинги даврга нисбатан ўзгаришлар; (А11–А14 бандларга қаранг)
 - (б) тадбиркорлик субъекти билан ушбу ўзаро боғлиқ томонлар ўртасидаги алоқадорликларнинг хусусияти; ва
 - (в) Тадбиркорлик субъекти давр мобайнида ушбу ўзаро боғлиқ томонлар билан бирорта операцияларни амалга оширганлиги ва, агарда шундай бўлса, операцияларнинг тури ва мақсади.
14. Аудитор рахбариятдан ва тадбиркорлик субъектидаги бошқалардан расмий сўровни амалга ошириши ва ўринли деб ҳисобланган бошқа рискни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириши лозим ва бунда рахбарият куйидаги мақсадларда ташкил этган назоратлар, агарда мавжуд бўлга, тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш кўзда тутилади: (А15–А20 бандларга қаранг)
- (а) молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини аниқлаш, ҳисобга олиш ва очиб бериш;
 - (б) ўзаро боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операцияларга ва келишувларга рухсат бериш ва уларни тасдиқлаш; ва (А21-бандга қаранг)
 - (в) бизнеснинг одатий йўналишидан ташқаридаги аҳамиятли операцияларга ва келишувларга рухсат бериш ва уларни тасдиқлаш.

Ёзувларни ёки ҳужжатларни кўриб чиқишда ўзаро боғлиқ томон маълумотларига нисбатан диққатни жамлаш

15. Аудит мобайнида, аудитор ёзувларни ёки ҳужжатларни текширишда рахбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувларга ёки бошқа маълумотларга нисбатан диққатни сақлаши лозим. (А22–А23 бандларга қаранг)

Хусусан, аудитор раҳбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиқ бермаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операциялари мавжудлигининг ишораси учун қуйидагиларни текшириши:

- (а) аудитор тартиб-таомилларининг қисми сифатида олинган банк ва юридик тасдиқномалари;
 - (б) акциядорлар ва бошқарув юклатилган шахсларнинг мажлисларининг баёнлари; ва
 - (в) аудитор тадбиркорлик субъекти ҳолатларида зарур деб ҳисоблайдиган бошқа ёзувлар ёки ҳужжатлар.
16. Агарда аудитор 15-банд орқали талаб этилган аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириш пайтида ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари орқали тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операцияларни аниқласа, аудитор қуйидагилар тўғрисида раҳбариятдан сўровни амалга ошириши лозим: (А24–А25 бандларга қаранг)
- (а) ушбу операцияларнинг хусусияти; ва (А26-бандга қаранг)
 - (б) ўзаро боғлиқ томонлар иштирок этган бўлиши мумкинлиги. (А27-бандга қаранг)

Келишув жамоасига ўзаро боғлиқ томон маълумотларини билдириш

17. Аудитор тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонлари тўғрисида олинган ўринли маълумотларни келишув жамоасининг бошқа аъзоларига билдириши лозим. (А28-бандга қаранг)

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиши ва баҳоланиши

18. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича АХС 315 талабини қаноатлантиришда,⁹ аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолаши ҳамда ушбу рискларнинг бирортаси аҳамиятли рисклар бўлиши тўғрисида қарор

⁹ АХС 315, 25-банд

қабул қилиши лозим. Ушбу қарорни қабул қилишда, аудитор тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган ҳолда аниқланган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларини аҳамиятли рискларни юзага келтирадиган сифатида инобатга олиши лозим.

19. Агарда аудитор ўзаро боғлиқ томонларга нисбатан рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирларни амалга оширишда фирибгарлик rischi омилларини (жумладан устунлик таъсирига эга ўзаро боғлиқ томоннинг мавжудлигига тегишли ҳолатларни) аниқласа, аудитор АХС 240 га мувофиқ фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш пайтида бундай маълумотларни кўриб чиқиши лозим. (А6, А29–А30 бандларга қаранг)

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига аудиторнинг жавоб ҳаракатлари

20. Аудитор баҳоланган рискларга муносабат билдириши бўйича АХС 330 талабининг қисми сифатида,¹⁰ аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқади ва амалга оширади. Ушбу аудиторлик тартиб-таомиллари 21–24 бандлар орқали талаб этилган талабларни ўз ичига олиши лозим. (А31–А34 бандларга қаранг)

Олдин аниқланмаган ёки очиб берилмаган ўзаро боғлиқ томонларнинг ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг аниқланиши

21. Агарда аудитор раҳбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг мавжудлигини билдирадиган келишувларни ёки маълумотларни аниқласа, аудитор асосий ҳолатлар ушбу алоқадорликлар ёки операцияларнинг мавжудлигини тасдиқлашини аниқлаши лозим.

¹⁰ АХС 330, 5–6 бандлар

22. Агарда аудитор рахбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган ўзаро боғлиқ томонларни ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларини аниқласа, аудитор:
- (а) келишув жамоасининг бошқа аъзоларига ўринли маълумотларни тезда билдириши лозим; (А35-бандга қаранг)
 - (б) агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа:
 - (i) аудиторнинг кейинги баҳолаши учун рахбариятдан янги аниқланган ўзаро боғлиқ томонлар билан барча операцияларни аниқлашни сўраши лозим; ва
 - (ii) ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операциялари устидан тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари нима учун ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг аниқланишига ёки очиб берилишига имкон бермаганлигига нисбатан сўров ўтказиши лозим;
 - (в) бундай янги аниқланган ўзаро боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларига нисбатан ўринли моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириши лозим; (А36-бандга қаранг)
 - (г) рахбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган бошқа ўзаро боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операциялари мавжуд бўлиши мумкинлиги тўғрисидаги рискни қайта кўриб чиқиши лозим ва зарур бўлганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириши лозим; ва
 - (д) Агарда рахбарият томонидан очиб бермаслик қасддан бўлгандек (ва шу туфайли фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискнинг ишорасидек) кўринса, аудит учун оқибатларни баҳолаши лозим. (А37-бандга қаранг)

Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида аниқланган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операциялари

23. Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида аниқланган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операциялари учун, аудитор:

- (а) таянч шартномаларни ёки келишувларни, агарда мавжуд бўлса, текшириши ва қуйидагиларни баҳолаши лозим:
 - (i) операцияларнинг бизнес оқилоналиги (ва шу асосда мавжуд бўлмаслиги) улар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун ёки активларнинг ноқонуний ўзлаштирилишини яшириш учун амалга оширилганлигини билдириши;¹¹ (A38–A39 бандларга қаранг)
 - (ii) операцияларнинг шартлари раҳбариятнинг тушунтиришлари билан мутаносиб бўлиши; ва
 - (iii) операциялар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тегишли тартибда ҳисобга олинганлиги ва очиб берилганлиги; ва
- (б) операцияларга тегишли тартибда рухсат этилганлиги ва улар тасдиқланганлиги тўғрисида аудиторлик далилига эга бўлиши лозим. (A40–A41 бандларга қаранг)

Ўзаро боғлиқ томон операциялари мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилганлиги тўғрисидаги тақдимномалар

24. Агарда раҳбарият ўзаро боғлиқ томон операцияси мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилган деб молиявий ҳисоботларда тақдимномани таъминлаган бўлса, аудитор тақдимнома тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиши лозим. (A42–A45 бандларга қаранг)

¹¹ АХС 240, 32(в)-банд

Аниқланган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини ҳисобга олишнинг ва очиб беришнинг баҳоланиши

25. АХС 700 га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантиришда,¹² аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А46-бандга қаранг)
- (а) аниқланган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тегишли тартибда ҳисобга олинганлиги ва очиб берилганлиги; ва (А47-бандга қаранг)
 - (б) ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларининг таъсирлари:
 - (i) молиявий ҳисоботларни (ҳаққоний тақдим этиш асослари учун) ҳаққоний тақдим этишга эришишдан тўсиши; ёки
 - (ii) молиявий ҳисоботларни (мувофиқлик асослари учун) чалғитадиган бўлишига сабаб бўлиши.

Ёзма баёнотлар

26. Агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа, аудитор раҳбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан қуйидагилар юзасидан ёзма баёнот олиши лозим: (А48–А49 бандларга қаранг)
- (а) улар аудиторга тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жиҳатини ва улар хабардор бўлган барча ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини очиб берганлиги; ва
 - (б) улар асоснинг талабларига мувофиқ бундай алоқадорликларни ва операцияларни тегишли тартибда ҳисобга олганлиги ва очиб берганлиги.

¹² АХС 700, *Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш*, 10-15 бандлар

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви

27. Барча бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этмагунча,¹³ аудитор тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларига нисбатан аудит мобайнида юзага келадиган аҳамиятли масалаларни бошқарув юклатилган шахсларга билдириши лозим. (А50-бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

28. Аудитор аудит ҳужжатларида аниқланган ўзаро боғлиқ томонларнинг номларини ва ўзаро боғлиқ томон алоқадорликларининг хусусиятини киритиши лозим.¹⁴

¹³ АХС 260, *Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви*, 13-банд

¹⁴ АХС 230, *Аудитни ҳужжатлаштириш*, 8–11 бандлар ва А6-банд

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудиторнинг мажбуриятлари

Минимал ўзаро боғлиқ томон талабларини белгилайдиган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари (4-бандга қаранг)

- A1. Минимал ўзаро боғлиқ томон талабларини белгилайдиган молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон маъносига таъриф берадиган асос бўлиб, аммо ушбу таъриф мазкур АХС нинг 10(б)(ii)-бандида белгиланган таърифга нисбатан сезиларли тарзда тор доирага эга бўладики, бунда ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини очиб бериш бўйича асосдаги талаб сезиларли тарзда камроқ ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларига нисбатан қўлланилиши мумкин.

Ҳаққоний тақдим этиш асослари (4(а)-бандга қаранг)

- A2. Ҳаққоний тақдим этиш асоси ҳолатида,¹⁵ ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этишга эришмаслигига сабаб бўлиши мумкин, масалан, агарда бундай алоқадорликларнинг ва операцияларнинг иқтисодий мазмуни молиявий ҳисоботларда тегишли тартибда акс эттирилмаса. Масалан, ҳаққоний тақдим этиш эришилмаслиги мумкин, агарда тадбиркорлик субъекти томонидан назорат қиладиган акциядорга ҳаққоний бозор қийматидан юқори ёки паст нархда мулкнинг сотилиши тадбиркорлик субъекти учун фойда ёки зарарни қамраб олган операция сифатида ҳисобга олинса, қачонки у бадал ёки капитал бўйича даромад ёки дивиденд тўловини ташкил этиши мумкин бўлганда.

¹⁵ АХС 200 нинг 13(а)-банди ҳаққоний тақдим этиш ва мувофиқлик асосларининг маъносини таърифлайди.

Мувофиқлик асослари (4(б)-бандга қаранг)

- A3. Мувофиқлик асоси ҳолатида, ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари АХС 700 да муҳокама қилингандек молиявий ҳисоботларни чалғитадиган бўлишига сабаб бўлиши келишувнинг муайян ҳолатларига боғлиқ бўлади. Масалан, ҳаттоки агарда молиявий ҳисоботларда ўзаро боғлиқ томон операцияларининг очиб берилмаслиги асосга ва тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатга мувофиқ бўлсада, молиявий ҳисоботлар чалғитадиган бўлиши мумкин, агарда тадбиркорлик субъекти ўз даромадининг жуда салмоқли улушини ўзаро боғлиқ томонлар билан операциялардан олса ва ушбу факт очиб берилмаса. Бироқ, аудитор учун мувофиқлик асосига мувофиқ тайёрланган ва тақдим этилган молиявий ҳисоботларни чалғитадиган деб ҳисоблаш жуда кам ҳолатда бўлади, агарда АХС 210¹⁶ га мувофиқ аудитор асосни ўринли деб қабул қилса.¹⁷

Ўзаро боғлиқ томоннинг таърифи (10(б)-банд)

- A4. Кўпгина молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида назоратнинг ва аҳамиятли таъсирнинг тушунчалари кўриб чиқилади. Уларда ушбу тушунчалар турли атамалардан фойдаланган ҳолда кўриб чиқиши мумкинлигига қарамасдан, улар умуман олганда қуйидагиларни тушунтиради:
- (а) Назорат бу тадбиркорлик субъектининг фаолиятларидан нафларга эга бўлиш учун унинг молиявий ва операцион сиёсатларини бошқариш ваколатидир; ва
 - (б) Аҳамиятли таъсир (қайсики акцияга эгалик ҳукуқи, қонунчилик ёки келишув орқали эришилиши мумкин) бу тадбиркорлик субъектининг молиявий ва операцион сиёсатлари устидан назорат эмас, балки ушбу сиёсатларнинг қарорларида иштирок этиш ваколатидир.
- A5. Қуйидаги алоқадорликларнинг мавжудлиги назорат ёки аҳамиятли таъсирнинг мавжуд бўлишини кўрсатиши мумкин:

¹⁶ АХС 210, *Аудит келишувларининг шартларини келишиши*, 6(а)-банд

¹⁷ АХС 700, А12-банд

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- (а) тадбиркорлик субъектида бевосита ёки билвосита акцияга эгалик қилишлар ёки бошқа молиявий улушлар.
- (б) Тадбиркорлик субъектининг бошқа тадбиркорлик субъектларидаги бевосита ёки билвосита акцияга ёки бошқа молиявий улушларга эгалик қилиши.
- (в) бошқарув юклатилган шахсларнинг ёки бош раҳбариятнинг қисми бўлиш (яъни, тадбиркорлик субъектининг фаолиятларини режалаштириш, йўналтириш ва назорат қилиш ваколати ва жавобгарлигига эга раҳбариятнинг аъзолари).
- (г) (в)-иккиламчи бандда келтирилган бирорта шахснинг яқин қаирндоши бўлиш.
- (д) (в)-иккиламчи бандда келтирилган бирорта шахс билан йирик бизнес алоқадорлигига эга бўлиш.

Устунлик таъсирига эга ўзаро боғлиқ томонлар

- А6. Ўзаро боғлиқ томонлар ўзларининг назоратни ёки аҳамиятли таъсирни белгилаш қобилияти орқали тадбиркорлик субъекти ёки унинг раҳбарияти устидан устунлик таъсирини белгилаш ҳолатида бўлиши мумкин. Бундай хусусиятнинг кўриб чиқилиши, қўшимча тарзда А29-А30 бандларда ҳам тушунтирилгандек, фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш пайтида ўринли бўлади.

Ўзаро боғлиқ томонлар сифатида махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектлари

- А7. Айрим ҳолатларда, махсус-мақсадли тадбиркорлик субъекти¹⁸ тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томони бўлиши мумкин, чунки тадбиркорлик субъекти моҳиятан уни назорат қилиши мумкин, ҳаттоки агарда тадбиркорлик субъекти махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектининг жуда кам акциясига эгалик қилса ёки умуман эгалик қилмаса ҳам.

¹⁸ АХС 315 нинг А26–А27 бандлари махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектининг хусусиятига тегишли кўрсатмани таъминлайди.

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирлар

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш riskлари (11-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

- A8. Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларига нисбатан давлат сектори аудиторнинг мажбуриятларига аудит топшириғи, ёки қонундан, меъёрий ҳужжат ёки бошқа ваколатли органнинг йўриқномаларидан юзага келадиган давлат сектори ташкилотлари бўйича мажбуриятлар, таъсир этиши мумкин. Шу туфайли, давлат сектори аудиторининг жавобгарликлари ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш riskларини инобатга олиш билан чекланмаслиги мумкин, балки ўзаро боғлиқ томонлар билан бизнесни амалга оширишда муайян талабларни белгилайдиган қонунга, меъёрий ҳужжатга ёки давлат сектори идораларини бошқарадиган ваколатли органнинг йўриқномаларига риоя-этмаслик riskларини инобатга олиш бўйича кенгрок жавобгарликни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, давлат сектори аудитори ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари бўйича давлат сектори молиявий ҳисобот талабларига ҳам эътибори бериши зарур бўлиши мумкин, чунки ушбу талаблар хусусий сектордаги бундай молиявий ҳисобот талабларидан фарқ қилиши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини тушуниш

Келишув жамоаси орасида муҳокама (12-бандга қаранг)

- A9. Келишув жамоаси орасидаги муҳокамада инобатга олиниши мумкин бўлган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонлар билан алоқадорликларининг ва операцияларининг хусусияти ва кўлами (бунда, масалан, ҳар бир аудитдан сўнг янгиланган ва аниқланган ўзаро боғлиқ томонлар бўйича аудиторнинг ёзувларидан фойдаланган ҳолда).
 - Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш потенциалига нисбатан аудит

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

мобайнида профессионал скептицизмни сақлашнинг муҳимлигига эътибор.

- Раҳбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган тадбиркорлик субъектининг ҳолатлари ёки шароитлари (масалан, мураккаб ташкилий тузилма, балансдан ташқари операциялар бўйича махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектларидан фойдаланиш, ёки номувофиқ ахборот тизими).
- Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатлар.
- Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар томонидан ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларининг аниқланишига, ўринли ҳисобга олинишига ва очиб берилишига қаратилган муҳимлилик (агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа) ва раҳбариятнинг тегишли назорат воситаларини четлаб ўтишининг тегишли рисклари.

A10. Шу билан бирга, фирибгарлик ҳолатидаги муҳокама ўзаро боғлиқ томонлар фирибгарликда қандай иштирок этиши мумкинлигининг муайян кўриб чиқилишини ўз ичига олиши мумкин. Масалан:

- Раҳбарият томонидан назорат қилинадиган махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектларидан фойда бошқарувини енгиллаштиришда қандай фойдаланиш мумкинлиги.
- Тадбиркорлик субъекти билан раҳбариятнинг асосий аъзоси ҳисобланган маълум бизнес партнёри ўртасидаги операциялар тадбиркорлик субъектининг активларини ноқонуний ўзлаштиришни енгиллаштиришда қандай тузилиши мумкинлиги.

Тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жиҳати (13(а)-бандга қаранг)

A11. Агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа, тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларига тегишли маълумотлар раҳбарият учун осон тарзда мавжуд бўлиш эҳтимоли мавжуд, чунки тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимлари тадбиркорлик субъектига асоснинг бухгалтерия ҳисоби ва очиб бериш талабларини қаноатлантиришга имкон бериш учун ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини қайд этиши, қайта ишлаши ва умумлаштириши зарур бўлади. Шу туфайли, раҳбарият ўзаро боғлиқ томонларнинг кенг қамровли рўйхатига ва олдинги даврга нисбатан ўзгаришларга эга бўлиш эҳтимоли мавжуд. Такрорий келишувларда, расмий сўровларни амалга ошириш раҳбарият томондан таъминланган маълумотларни олдинги аудитларда қайд қилинган ўзаро боғлиқ томонлар бўйича аудиторнинг ёзуви билан қиёслаш асосини таъминлайди.

A12. Бирок, агарда асос ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиламаса, тадбиркорлик субъектида бундай ахборот тизимлари жорий этилмаган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, раҳбарият барча ўзаро боғлиқ томонлар тўғрисида маълумотга эга бўлмаслиги мумкинлигининг эҳтимоли мавжуд. Шунга қарамасдан, 13-бандда келтирилган расмий сўровларни амалга ошириш талаби ҳануз қўлланилади, чунки раҳбарият мазкур АХС да белгиланган ўзаро боғлиқ томон таърифини қаноатлантирадиган томонлар тўғрисида маълумотга эга бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда эса, тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жиҳатига тегишли аудиторнинг расмий сўровлари куйидагиларга нисбатан маълумотларга эга бўлиш учун АХС 315 га мувофиқ амалга оширилган аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли тадбирларининг қисмини ташкил этиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъектининг мулк эгаллиги ва бошқарув тузилмалари;
- Тадбиркорлик субъекти амалга ошираётган ва амалга оширишни режалаштирган инвестицияларнинг турлари; ва

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- Тадбиркорлик субъекти қандай усулда тузилганлиги ва у қандай молиялаштирилганлиги.

Умумий назорат алоқадорликларининг муайян ҳолатида, раҳбарият бундай алоқадорликлар тадбиркорлик субъекти учун иктисодий аҳамиятга эга бўлганда улар тўғрисида маълумотга эга бўлишининг эҳтимоли юқорироқ бўлганлиги туфайли, аудиторнинг расмий сўровлари самаралироқ бўлиш эҳтимоли мавжуд бўлади, агарда улар аҳамиятли операцияларда тадбиркорлик субъекти боғланадиган ёки аҳамиятли даражада ресурсларни бўлишадиган томонлар ўзаро боғлиқ томонлар бўлишига йўналтирилган бўлса.

A13. Гуруҳ аудити ҳолатида, АХС 600 гуруҳ аудит бўйича келишув жамоасидан ҳар бир компонент аудиторини гуруҳ бошқаруви томонидан тайёрланган ўзаро боғлиқ томонларнинг ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси хабардор бўлган ҳар қандай бошқа ўзаро боғлиқ томонларнинг рўйхати билан таъминлашни талаб этади.¹⁹ Агарда тадбиркорлик субъекти гуруҳ ичидаги компонент бўлса, ушбу маълумот тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жиҳатларига нисбатан аудиторнинг раҳбариятдан сўровлари учун фойдали асосни таъминлайди.

A14. Аудитор тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жиҳатига тегишли айрим маълумотларни келишувни қабул қилиш ёки давом этиш жараёни мобайнида раҳбариятдан сўровлар орқали олиши ҳам мумкин.

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари устидан тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари (14-бандга қаранг)

A15. Тадбиркорлик субъектидаги бошқалар тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари ҳамда тадбиркорлик субъектининг бундай алоқадорликлар ва операциялар устидан назоратлари тўғрисида маълумотга эга бўлиши мумкин деб ҳисобланган шахслардир. Улар раҳбариятнинг қисмини ташкил этмаган даражада қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

¹⁹ АХС 600, *Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)*, 40(д)-банд

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- Бошқарув юклатилган шахслар;
- Ҳам йирик ҳам тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган операцияларни бошлайдиган, қайта ишлайдиган ёки қайд этадиган лавозимдаги ходимлар ҳамда бундай ходимларни назорат қиладиган ёки кузатадиган шахслар;
- Ички аудиторлар;
- Ички юридик маслаҳатчи; ва
- Ахлоқ бўйича бош ходим ёки эквивалент шахс.

A16. Аудит шундай фараз асосида амалга ошириладики, бунда раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар маълумотга эгаки ва тушунадики, улар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, жумладан ўринли бўлганда улар ҳаққоний тақдим этиш учун, ҳамда раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар фирибгарлик ёи хато оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишдан ҳоли бўлган молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишига имкон яратиш учун зарур деб ҳисоблаган ички назорат учун жавобгарликка эгадир.²⁰ Шу туфайли, агарда асос ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа, молиявий ҳисоботларнинг тайёрланиши раҳбариятдан, бошқарув юклатилган шахслар кузатуви остида, ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари устидан етрали назоратларни ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва сақлашни талаб этиб, бунинг натижасида улар аниқланади ва асосга мувофиқ тегишли тартибда ҳисобга олинади ва очиб берилади. Ўзларининг кузатувчи вазифасида, бошқарув юклатилган шахслар раҳбарият бундай назоратлар бўйича ўз жавобгарлигини қандай бажараётганлигини мониторинг қилади. Асос белгилаши мумкин бўлган ҳар қандай ўзаро боғлиқ томон талабларидан қатъий назар, бошқарув юклатилган шахслар, ўзларининг кузатувчи вазифасида, раҳбариятдан уларга тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва

²⁰ АХС 200, А2-банд

операцияларининг хусусиятини ва бизнес жиҳатдан оқилоналигини тушунишга имкон берадиган маълумотларни олиши мумкин.

A17. Назорат муҳити тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш бўйича АХС 315 талабини қаноатлантиришда,²¹ аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини камайтириш учун ўринли бўлган назорат муҳитининг жиҳатларини, масалан куйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Тегишли тартибда тадбиркорлик субъектининг ходимларига билдирилган ва амалда қўлланилган ҳолда, тадбиркорлик субъекти ўзаро боғлиқ томон операцияларининг муайян турларини амалга ошириши мумкин бўлган ҳолатларда ҳукмронлик қиладиган ички ахлоқий кодекслар.
- Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар ўзаро боғлиқ томон операцияларида эга бўладиган манфаатларнинг очиқ ва мунтазам очиб берилиши бўйича сиёсатлар ва тартиб-таомиллар.
- Тадбиркорлик субъекти ичида ўзаро боғлиқ томон операцияларини аниқлаш, ёзиш, умумлаштириш ва очиб бериш бўйича жавобгарликларнинг тайинланиши.
- Раҳбарият билан бошқарув юклатилган шахслар ўртасида тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг мунтазам очиб берилиши ва муҳофазаси, жумладан бошқарув юклатилган шахслар бундай операцияларнинг бизнес оқилоналигини тегишли тартибда баҳслашганлиги (масалан, ташқи профессионал маслаҳатчилардан маслаҳат олиш орқали).
- Ҳақиқий ва назарда тутилган манфаат зиддиятларини камраб оладиган ўзаро боғлиқ томон операцияларининг тасдиқланиши бўйича аниқ кўрсатмалари, масалан раҳбариятдан мустақил бўлган шахсларни камраб оладиган

²¹ АХС 315, 14-банд

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

бошқарув юклатилган шахсларнинг иккиламчи қўмитаси томонидан тасдиқланиш.

- Ўринли бўлганда, ички аудиторлар томонидан даврий кўриб чиқишлар.
- Ўзаро боғлиқ томонни очиб бериш масалаларини ҳал этиш бўйича раҳбарият амалга оширган фаол ҳаракат, масалан аудитордан ёки ташқи юридик маслаҳатчидан маслаҳат олиш.
- Ўринли бўлганда, ишора берадиган сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг мавжудлиги.

A18. Айрим тадбиркорлик субъектларида ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари устидан назоратлар қуйидагилар каби бир қатор сабаблар туфайли етарсиз ёки мавжуд бўлмаслиги бўлиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини аниқлаш ва очиб беришга қаратилган камроқ эътибор.
- Бошқарув юклатилган шахслар томонидан тегишли кузатувнинг мавжуд бўлмаслиги.
- Ўзаро боғлиқ томон очиб беришлари раҳбарият таъсирчан деб ҳисоблаган маълумотларни, масалан, раҳбариятнинг яқин қариндошларини қамраб оладиган операцияларнинг мавжудлигини ошкор этиши мумкинлиги туфайли бундай назоратларни қасддан инкор этиш.
- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг ўзаро боғлиқ томон талабларини раҳбарият томонидан етарлича тушунмаслик.
- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосида очиб бериш талабларининг мавжуд бўлмаслиги.

Агарда бундай назоратлар самарасиз ёки мавжуд бўлмаса, аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўла олмаслиги мумкин.

Агарда шундай ҳолат бўлганда, аудитор АХС 705 га мувофиқ²² аудитга, жумладан аудиторлик ҳисоботидаги фикрга нисбатан оқибатларни кўриб чиқиши мумкин.

A19. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисобот кўп ҳолатларда раҳбарият томонидан бошқа ҳолларда самарали ишлайдигандек кўринадиган назоратларнинг четлаб ўтилишини қамраб олади.²³ Назоратларни раҳбарият четлаб ўтишининг risks юқорироқ бўлади, агарда раҳбарият назоратни ёки тадбиркорлик субъекти бизнесни амалга оширадиган томонлар билан аҳамиятли таъсирни қамраб оладиган алоқадорликларга эга бўлса, чунки ушбу алоқадорликлар раҳбариятга фирибгарликни содир этиш учун кўпроқ мойилликларни ва имкониятларни тақдим этиши мумкин. Масалан, муайян ўзаро боғлиқ томонлардаги раҳбариятнинг молиявий манфаатлари раҳбарият учун қуйидагилар орқали назоратларни четлаб ўтиш учун мойилликларни таъминлаши мумкин: (а) тадбиркорлик субъектини унинг манфаатларига қарши равишда ушбу томонларнинг манфаати учун операцияларни амалга оширишга йўналтириш; ёки (б) бундай томонлар билан тил бириктириш ёки уларнинг ҳаракатларини назорат қилиш. Эҳтимолий фирибгарликка мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ушбу операцияларнинг бизнес оқилоналигини бузиб акс эттиришга мўлжалланган ўзаро боғлиқ томонлар билан операцияларнинг сохта шартларини яратиш.
- Бозор қийматидан йирик тарзда юқори ёки паст бўлган суммаларда раҳбариятдан ёки бошқалардан ёки уларга активларнинг ўтказмаларини фирибгарлик асосида ташкил этиш.
- Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатини ёки молиявий натижасини бузиб акс эттириш учун тузилган ўзаро боғлиқ томон билан мураккаб операциялар билан шуғулланиш, масалан махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектлари.

²² АХС 705, *Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш*

²³ АХС 240, 31 ва А4-бандлар

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос жиҳатлар

A20. Кичик тадбиркорлик субъектларидаги назорат тадбирлари камрок расмий бўлиш эҳтимоли мавжуд ва кичикроқ тадбиркорлик субъектлари ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан шуғулланиш бўйича хужжатлаштирилган жараёнларга эга бўлмаслиги мумкин. Мулкдор-бошқарувчи операцияларнинг барча муҳим жиҳатларида фаол иштирок орқали ўзаро боғлиқ томон операцияларидан юзага келадиган айрим рискларни камайитириши, ёки потенциал тарзда ушбу рискларни ошириши, мумкин. Бундай тадбиркорлик субъектлари учун, аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари ҳамда улар устидан мавжуд бўлиши мумкин бўлган ҳар қандай назоратлар тўғрисидаги тушунчага раҳбариятдан сўровлар ва бошқа тартиб-таомиллар, масалан раҳбариятнинг назорат ва кўриб чиқиш тадбирларини кузатиш, ва мавжуд тегишли хужжатларни текшириш орқали эга бўлиши мумкин.

Аҳамиятли операциялар ва келишувларга рухсат берилиши ва уларнинг тасдиқланиши (14(б)-бандга қаранг)

A21. Рухсат бериш тегишли ваколатга эга томон ёки томонлардан (хоҳ раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар хоҳ тадбиркорлик субъектининг акциядорларидан) тадбиркорлик субъектига, хоҳ мулоҳазали хоҳ мулоҳазасиз, олдиндан аниқланган мезонларга мувофиқ муайян операцияларда иштирок этишга рухсатнинг тақдим этилишини ўз ичига олади. Тасдиқланиш рухсат бериш тақдим этилган мезонларни қаноатлантирган ҳолда тадбиркорлик субъекти иштирок этган операцияларни ушбу томонлар қабул қилишини ўз ичига олади. Тадбиркорлик субъекти ўзаро боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар ва келишувларга ёки бизнеснинг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операциялар ва келишувларга рухсат бериш ва тасдиқлаш учун ташкил этиши мумкин бўлган назоратларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Рухсат бериш ва тасдиқлаш учун бундай операцияларни ва келишувларни аниқлаш назоратларини мониторинг қилиш.

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар ёки, ўринли бўлганда, акциядорлар томонидан операциялар ва келишувлар шартларининг тасдиқланиши.

Ўзувларни ёки ҳужжатларни кўриб чиқишида ўзаро боғлиқ томон маълумотларига нисбатан диққатни сақлаш

Аудитор текшириш мумкин бўлган ўзувлар ёки ҳужжатлар (15-бандга қаранг)

A22. Аудит мобайнида, аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тўғрисидаги маълумотларни таъминлайдиган ўзувларни ёки ҳужжатларни, масалан қуйидагиларни текшириши мумкин:

- Аудитор томонидан олинган учинчи-томон тасдиқномалари (банк ва юридик тасдиқномаларига қўшимча тарзда).
- Тадбиркорлик субъектининг фойда солиғи ҳисоботлари.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан тартибга солувчи органларга тақдим этилган маълумотлар.
- Тадбиркорлик субъектининг асосий акциядорларини аниқлаш учун акциядорлар рўйхатлари.
- Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслардан олинган манфаат зиддиятлари бўйича билдиришномалар.
- Тадбиркорлик субъекти инвестицияларининг ўзувлари ва унинг нафақа тизимларининг ўзувлари.
- Бош раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар билан шартномалар ва келишувлар.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишида бўлмаган йирик шартномалар ва келишувлар.
- Тадбиркорлик субъектининг профессионал маслаҳатчиларидан муайян счет-фактуралар ва ёзишмалар.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан сотиб олинган ҳаёт сўғурта полислари.
- Давр мобайнида тадбиркорлик субъекти томонидан қайта музокара қилинган йирик шартномалар.

АУДИТ

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- Ички аудиторларнинг ҳисоботлари.
- Тадбиркорлик субъектининг қимматли қоғозларни тартибга солувчи органга тақдим этган аризалари билан боғлиқ ҳужжатлар (масалан, рисолалар).

Олдин аниқланмаган ёки очиб берилмаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувлар (15-бандга қаранг)

A23. Келишув тадбиркорлик субъекти билан бир ёки бир неча бошқа томонлар ўртасидаги қуйидагилар каби мақсадлар бўйича расмий ёки норасмий келишувни ўз ичига олади:

- Тегишли воситалар ёки тузилмалар орқали бизнес алоқадорликнинг ташкил этилиши.
- Муайян шартлар ва шароитлар остида маълум турлардаги операцияларнинг амалга оширилиши.
- Белгиланган хизматлар ёки молиявий қўмакнинг таъминланиши.

Раҳбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Бошқа томонлар билан юридик ташкил этилмаган ҳамкорликларда иштирок этиш.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган шартларда ва шароитларда маълум томонлар учун хизматлар кўрсатилиши бўйича келишувлар.
- Кафолатлар ва кафолатчи алоқадорликлари.

Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операцияларнинг аниқланиши (16-бандга қаранг)

A24. Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операциялар бўйича қўшимча маълумотларга эга бўлиш аудиторга фирибгарлик risks омили,

агарда мавжуд бўлса, мавжуд бўлишини баҳолашга ва, агарда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ўзаро боғлиқ томон талабларини белгиласа, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга имкон беради.

A25. Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган операцияларга мисоллар куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мураккаб акция операциялари, масалан корпоратив қайта тузилишлар ёки сотиб олишлар.
- Суст корпоратив қонунларга эга юрисдикциялардаги офшор тадбиркорлик субъектлари билан операциялар.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан бошқа томонга кўчмас мулкларнинг ижарага берилиши ёки бошқарув хизматларининг кўрсатилиши, агарда ҳеч қандай товон айирбошланмаса.
- Ғайриоддий тарзда йирик чегирмалар ёки даромадларга эга сотув операциялари.
- Айланма келишувларига эга операциялар, масалан, қайта сотиб олиш мажбуриятига эга сотувлар.
- Шартлари муддати тушагидан олдин ўзгартирилган шартномалар асосидаги операциялар.

Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операцияларнинг хусусиятини тушуниш (16(а)-бандга қаранг)

A26. Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операцияларнинг хусусияти юзасидан расмий сўров операцияларнинг бизнес оқилоналиги ва улар амалга оширилган шартлар ва шароитлар тўғрисида тушунчага эга бўлишни ўз ичига олади.

Ўзаро боғлиқ томонлар иштирок этган бўлиши мумкинлиги юзасидан расмий сўров (16(б)-бандга қаранг)

A27. Ўзаро боғлиқ томон тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли операцияда нафақат операциянинг бир томони бўлиш билан операцияга бевосита таъсир этиш орқали, балки воситачи билан унга билвосита таъсир этиш орқали ҳам иштирок этиши мумкин. Бундай таъсир фирибгарлик риск омилининг мавжуд бўлишини кўрсатиши мумкин.

Келишув жамоаси билан ўзаро боғлиқ томон маълумотларини бўлишиш (17-бандга қаранг)

A28. келишув жамоаси аъзолари орасида бўлишиш мумкин бўлган тегишли ўзаро боғлиқ томон маълумотлари, масалан, қуйидагилар ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларининг фарқловчи жихати.
- Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларининг хусусияти.
- Махсус аудиторлик кўриб чиқишни талаб этиши мумкин бўлган йирик ёки мураккаб ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ёки операциялари, хусусан раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар молиявий тарзда иштирок этган операциялар.

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланиши ва баҳоланиши

Устунлик таъсирига эга ўзаро боғлиқ томон билан боғлиқ фирибгарлик риск омиллари (19-бандга қаранг)

A29. Мувофиқлаштирадиган назоратларсиз раҳбариятда ягона шахс ёки шахсларнинг кичик гуруҳи томонидан устунлик фирибгарлик rischi омили ҳисобланади.²⁴ Ўзаро боғлиқ томон кўрсатадиган устунлик таъсирининг ишоралари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ўзаро боғлиқ томон раҳбарият ёки бошқарув юклатилган

²⁴ АХС 240, 1-илова

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

шахслар томонидан қабул қилинган муҳим бизнес қарорларини тақиқлаган.

- Аҳамиятли операциялар ўзаро боғлиқ томонга якуний тасдиқланиш учун йўналтирилади.
- Ўзаро боғлиқ томон томонидан ташаббус қилинган бизнес лойиҳаларига нисбатан раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар орасида кам мунозара мавжуд ёки ҳеч қандай мунозара мавжуд эмас.
- Ўзаро боғлиқ томонни (ёки ўзаро боғлиқ томоннинг яқин қариндошини) қамраб оладиган операциялар жуда кам ҳолатларда мустақил тарзда кўздан кечирилади ва тасдиқланади.

Устунлик таъсири айрим ҳолатларда ҳам мавжуд бўлиши мумкин, агарда ўзаро боғлиқ томон тадбиркорлик субъектини ташкил этишда бош ўринни эгаллаган бўлса ва тадбиркорлик субъектини бошқаришда бош ўринни эгаллашда давом этса.

A30. Бошқа риск омиллари мавжуд бўлганда, устунлик таъсирисиз ўзаро боғлиқ томоннинг мавжудлиги фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларига ишора қилиши мумкин. Масалан:

- Бош раҳбариятнинг ёки профессионал маслаҳатчиларнинг ғайриодий даражада юқори қўнимсизлиги ўзаро боғлиқ томоннинг мақсадлари учун хизмат қиладиган ноахлоқий ёки фирибгарлик бизнес амалиётларини таъкидлаши мумкин.
- Аниқ бизнес тасдиғи бўлмагандек кўринадиган аҳамиятли операциялар учун бизнес воситачиларидан фойдаланиш шунини таъкидлаши мумкинки, ўзаро боғлиқ томон фирибгарлик мақсадларида бундай воситачиларни назорат қилиш орқали ушбу операцияларда манфаатга эга бўлиши мумкин.
- Ўзаро боғлиқ томоннинг бухгалтерия сиёсатларини танлашда ёки йирик баҳоларни аниқлашда меъёридан ортиқ иштироки ёки устунлигининг далили фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботни таъкидлаши мумкин.

Ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига аудиторнинг жавоб ҳаракатлари (20-бандга қаранг)

A31. Аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига аудиторнинг жавоб ҳаракатлари учун танлаши мумкин бўлган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва кўлами ушбу рискларнинг хусусиятига ва тадбиркорлик субъектининг ҳолатларига боғлиқ бўлади.²⁵

A32. Аудитор раҳбариятнинг (ҳоҳ фирибгарлик ҳоҳ хато оқибатида) молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ муайян ўзаро боғлиқ томон операцияларини тегишли тартибда ҳисобга олмаганлиги ёки очиб бермаганлиги бўйича аҳамиятли рискни баҳолаган пайтда аудитор томонидан амалга оширилиши мумкин бўлган моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Операцияларнинг муайян жиҳатларини банклар, юридик фирмалар, кафолатчилар ёки агентлар каби воситачилар орқали тасдиқлаш ёки улар билан муҳокама қилиш, агарда қонун, меъёрий ҳужжат ёки ахлоқий қоидалар орқали амалий мумкин бўлса тақиқланмаган бўлса.
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан операцияларнинг мақсадларини, муайян шартларини ёки суммаларини тасдиқлаш (ушбу аудиторлик тартиб-таомили камроқ самарали бўлиши мумкин, қачонки аудитор тадбиркорлик субъекти аудиторнинг сўровларига жавоб беришда ўзаро боғлиқ томонларга нисбатан таъсир ўтказиш эҳтимоли мавжуд деб мулоҳаза қилса).
- Ўринли бўлганда, ўзаро боғлиқ томонларнинг бухгалтерия ёзувларида операцияларни ҳисобга олинишининг далили учун

²⁵ АХС 330 кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва кўламини кўриб чиқиш бўйича қўшимча кўрсатмани таъминлайди. АХС 240 фирибгарлик оқибатидаги аҳамиятли бўлган бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига тегишли муносабат билдириш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмани таъминлайди.

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

ўзаро боғлиқ томонларнинг молиявий ҳисоботларини ёки бошқа ўринли молиявий маълумотларини ўқиш, агарда мавжуд бўлса.

A33. Агарда аудитор устунлик таъсирига эга ўзаро боғлиқ томоннинг мавжудлиги натижасида фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискини баҳолаган бўлса, аудитор бундай ўзаро боғлиқ томон тадбиркорлик субъекти билан бевосита ёки билвосита ташкил этиши мумкин бўлган бизнес алоқадорликлари тўғрисида тушунчага эга бўлиш ва қўшимча тегишли моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомиллари зарурлигини аниқлаш учун, АХС 240 нинг умумий талабларига қўшимча тарзда, қуйидагилар каби аудиторлик тартиб-таомилларини амалга ошириши мумкин:

- Раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслардан сўровлар ва улар билан муҳокама.
- Ўзаро боғлиқ томондан сўровлар.
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан тузилган йирик шартномаларни текшириш.
- Ўринли фундаментал изланиш, масалан интернет ёки муайян ташки бизнес маълумоти базалари орқали.
- Ходимининг ишора берадиган ҳисоботларини кўриб чиқиш, агарда улар сақланса.

A34. Аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижаларига боғлиқ тарзда, аудитор тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари устидан назоратларини тестдан ўтказмаган ҳолда аудиторлик далилига эга бўлишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, айрим ҳолатларда, ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомилларининг ўзи орқали етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имкони мавжуд бўлмаслиги мумкин. Масалан, агарда тадбиркорлик субъекти билан унинг компонентлари ўртасидаги гуруҳ-ичидаги операциялар жуда кўп бўлса ва ушбу операцияларга тегишли йирик ҳажмдаги маълумотлар бирлашган тизимда электрон тарзда бошланса, қайд қилинса, қайта ишланса ёки ҳисоботда акс эттирилса, аудитор қарор

қилиши мумкинки, ушбу операциялар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини мақбул келадиган паст даражагача мустақил равишда камайитириши мумкин бўлган самарали моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мумкин бўлмайди. Бундай ҳолатда, тегишли назоратларнинг ишлаш самарадорлигига нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича АХС 330 талабини қаноатлантиришда,²⁶ аудитордан ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари ёзувининг тўлиқлиги ва аниқлиги устидан белгиланган тадбиркорлик субъектининг назоратларини тестдан ўтказиш талаб этилади.

Олдин аниқланмаган ёки очиб берилмаган ўзаро боғлиқ томонларнинг ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг аниқланиши

Янги аниқланган ўзаро боғлиқ томон маълумотини келишув жамоасига билдириш (22(а)-бандга қаранг)

А35. Янги аниқланган ўзаро боғлиқ томон маълумотини келишув жамоасининг бошқа аъзоларига тезда билдириш улар ушбу маълумот аллақачон амалга оширилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижаларига ва улардан ҳосил қилинган хулосаларга таъсир этишини, жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рисклари қайта баҳоланиши зарурлигини аниқлашга қўмак беради.

Янги аниқланган ўзаро боғлиқ томонларга ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларига нисбатан моҳиятли тартиб-таомиллар (22(в)-бандга қаранг)

А36. Аудитор янги аниқланган ўзаро боғлиқ томонларга ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларига нисбатан амалга ошириши мумкин бўлган моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомилларга мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъектининг янги аниқланган ўзаро боғлиқ томонлар билан алоқадорликларининг хусусиятига нисбатан сўровларни, жумладан (агарда ўринли бўлса ва қонун, меъёрий ҳужжат ёки ахлоқий қоидалар орқали тақиқланмаган

²⁶ АХС 330, 8(b)-банд

бўлса) тадбиркорлик субъект ива унинг бизнеси тўғрисида муҳим маълумотга эга деб ҳисобланган ва тадбиркорлик субъектидан ташқарида бўлган томонлардан, масалан, юридик маслаҳатчи, бош агентлар, асосий вакиллар, консультантлар, кафолатчилар, ёки бошқа яқин бизнес ҳамкорларидан сўрвларни амалга ошириш.

- Янги аниқланган ўзаро боғлиқ томонлар билан операциялар бўйича бухгалтерия ёзувларининг таҳлилини амалга ошириш. Бундай таҳлил компьютер-қўмаклашган аудит усулларида фойдаланган ҳолда енгиллаштирилиши мумкин.
- Янги аниқланган ўзаро боғлиқ томон операцияларининг шартлари ва шароитларини текшириш ва операциялар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тегишли тартибда ҳисобга олинганлиги ва очиб берилганлигини баҳолаш.

Раҳбарият томонидан қасддан очиб бермаслик (22(д)-бандга қаранг)

А37. Молиявий ҳисоботларнинг аудитидаги фирибгарликка тегишли аудиторнинг мажбуриятларига нисбатан АХС 240 даги талаблар ва кўрсатма раҳбарият томонидан аудиторга ўзаро боғлиқ томонларни ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларини қасддан очиб берилмагандек кўринган ҳолатда ўринлидир. Аудитор унинг сўровларига раҳбарият жавобларининг ва аудитор учун раҳбарият билдиргиларининг ишончлилигини қайта баҳолаш зарурлигини ҳам кўриб чиқиши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аниқланган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операциялари

Аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг бизнес оқилоналигини баҳолаш (23-бандга қаранг)

А38. Тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операциясининг бизнес оқилоналигини баҳолашда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Операция:

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

- Ўта мураккаб бўлиши (масалан, унинг жамланган гуруҳ ичидаги бир неча ўзаро боғлиқ томонларни камраб олиши).
- Савдонинг ғайриоддий шартларига, масалан ғайриоддий нархлар, фоиз ставкалари, кафолатлар ва қайта тўлов шартларига эга бўлиши.
- Унинг содир бўлиши учун яққол мантикий бизнес сабаби мавжуд бўлмаслиги.
- Олдин аниқланмаган ўзаро боғлиқ томонни камраб олиши.
- Ғайриоддий тарзда қайта ишланганлиги.
- Рахбарият бундай операциянинг хусусиятини ва ҳисобга олинишини бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилганлиги.
- Рахбарият операциянинг асосий иқтисодий маъносига тегишли ёндашувдан кўра муайян бухгалтерия ёндашувига кўпроқ урғу бериши.

Агарда рахбариятнинг тушунтиришлари ўзаро боғлиқ томон операциясининг шартлари билан аҳамиятли тарзда номутаносиб бўлса, аудитордан АХС 500 га мувофиқ²⁷ бошқа муҳим масалалар бўйича рахбарият тушунтиришларининг ва билдиргиларининг ишончлилигини кўриб чиқиш талаб этади.

А39. Аудитор бундай операциянинг бизнес оқилоналигини ўзаро боғлиқ томон нуктаи назаридан тушунишга ҳам ҳаракат қилиши мумкин, чунки бу аудиторга операциянинг иқтисодий воқелигини ва у нима учун амалга оширилганлигини яхши тушунишга кўмак бериши мумкин. Унинг бизнес хусусияти билан номутаносиб кўринадиган ва ўзаро боғлиқ томон нуктаи назаридаги бизнес оқилоналик фирибгарлик риск омилини акс эттириши мумкин.

²⁷ АХС 500, *Аудиторлик далил*, 11-банд

Аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларига рухсат берилиши ва уларнинг тасдиқланиши (23(б)-бандга қаранг)

А40. Раҳбарият, бошқарув юклатилган шахслар ёки, ўринли бўлганда, акциядорлар томонидан тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларига рухсат берилиши ва уларнинг тасдиқланиши шундай аудиторлик далилини таъминлаши мумкинки, бунда улар тадбиркорлик субъектидаги тегишли даражаларда тегишли тартибда кўриб чиқилган ва уларнинг шартлари ва шароитлари молиявий ҳисоботларда тегишли тартибда акс эттирилган. Бундай рухсат берилиш ва тасдиқланишга шартли бўлмаган ва ушбу хусусиятдаги операцияларнинг мавжудлиги, раҳбарият ёки бошқарув юклатилган билан муҳокамага асосланган оқилона тушунтиришлар мавжуд бўлмаганда, фирибгарлик ёки хато оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига ишора қилиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, аудитор ўхшаш хусусиятдаги бошқа операцияларга нисбатан диққатли бўлиши зарур бўлиши мумкин. Бироқ, рухсат берилиш ва тасдиқланишнинг ўзи фирибгарлик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжуд эмас деб ҳулоса қилишда етарли бўлмаслиги мумкин, чунки ўзаро боғлиқ томонлар ўртасида тил бириктириш мавжуд бўлганда ёки тадбиркорлик субъекти ўзаро боғлиқ томоннинг устунилик таъсирига дучор бўлганда рухсат берилиш ва тасдиқланиш самарасиз бўлиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос жиҳатлар

А41. Кичик тадбиркорлик субъекти йирикроқ тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлиши мумкин бўлган ваколатнинг ва тасдиқланишнинг турли даражалари томонидан таъминланадиган айнан бир назоратларга эга бўлмаслиги мумкин. Шу туфайли, кичик тадбиркорлик субъектини аудитдан ўтказишда, аудитор тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг асослилигига нисбатан аудиторлик далили учун рухсат берилиш ва тасдиқланишга камроқ даражада таяниши мумкин. Бунинг ўрнига, аудитор бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини, масалан тегишли ҳужжатларни текширишни, тегишли томонлар билан операцияларнинг муайян жиҳатларини тасдиқлашни, ёки операцияларда эгаси-бошқарувчининг иштирокини кузатишни амалга оширишни кўриб чиқиши мумкин.

Ўзаро боғлиқ томон операциялари мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилганлиги тўғрисидаги тақдимномалар (24-бандга қаранг)

A42. Аудиторлик далили ўзаро боғлиқ томон операциясининг нархини мустақил томонлар ўртасидаги ўхшаш битимнинг нархига қандай қиёслашга нисбатан осон тарзда мавжуд бўлиши мумкин бўлсада, одатда операциянинг барча бошқа жиҳатлари мустақил томонлар ўртасидаги битимнинг жиҳатларига эквивалент бўлиши тўғрисидаги аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича аудиторнинг имкониятини чеклайдиган амалий қийинчиликлар мавжуд бўлади. Масалан, аудитор ўзаро боғлиқ томон операцияси бозор нархида амалга оширилганлигини тасдиқлаш имконига эга бўлиши мумкин бўлсада, операциянинг бошқа шартлари ва шароитлари (масалан кредит шартлари, кўзда тутилмаган ҳолатлари ва муайян ҳақлари) одатда мустақил томонлар ўртасида келишиш мумкин бўлган шартлар ва шароитларга эквивалент бўлишини тасдиқлаш амалий имконсиз бўлиши мумкин. Шу туфайли, ўзаро боғлиқ томон операцияси мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилганлиги тўғрисидаги раҳбариятнинг тақдимномалари аҳамиятли тарзда бузиб кўрсатилган бўлиши мумкинлиги бўйича риск мавжуд бўлиши мумкин.

A43. Молиявий ҳисоботларнинг тайёрланиши раҳбариятдан ўзаро боғлиқ томон операцияси мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилганлиги тўғрисидаги тақдимномани исботлашни талаб этади. Тақдимнома бўйича раҳбариятнинг тасдиғи қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ўзаро боғлиқ томон операциясининг шартларини бир ёки бир неча ўзаро боғлиқ бўлмаган томонлар билан бир хил ёки ўхшаш операцияларнинг шартлари билан қиёслаш.
- Бозор қийматни аниқлаш ва операциянинг бозор шартларини ва шароитларини тасдиқлаш учун ташқи экспертни жалб этиш.
- Операциянинг шартларини очик бозордаги кенг турдаги

ўхшаш операциялар бўйича маълум бозор шартлари билан қиёслаш.

A44. Ушбу тақдимнома бўйича раҳбариятнинг тасдиғини баҳолаш қуйидагиларнинг бирини ёки бир нечасини ўз ичига олиши мумкин:

- Тақдимномани тасдиқлаш бўйича раҳбарият жараёнининг ўринлилигини кўриб чиқиш.
- Тақдимномани тасдиқлайдиган ички ёки ташқи маълумотлар манбасини текшириш ва маълумотларни уларнинг аниқлилиги, тўлиқлилиги ва ўринлилигини аниқлаш учун тестдан ўтказиш.
- Тақдимнома асосланадиган ҳар қандай муҳим фаразларнинг оқилоналигини баҳолаш.

A45. Айрим молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилмаган ўзаро боғлиқ томон операцияларининг очиб берилиши талаб этади. Ушбу ҳолатларда, агарда раҳбарият молиявий ҳисоботларда ўзаро боғлиқ томон операциясини очиб бермаган бўлса, шундай билвосита тақдимнома мавжуд бўлиши мумкинки, бунда операция мустақил томонлар ўртасидаги битимда мавжуд бўладиган шартларга эквивалент бўлган шартлар асосида амалга оширилган.

Аниқланган ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларини ҳисобга олишнинг ва очиб беришнинг баҳоланиши

Бузиб кўрсатишларни баҳолашда муҳимликни кўриб чиқиш (25-бандга қараган)

A46. АХС 450 аудитордан, бузиб кўрсатиш муҳим бўлишини баҳолашда, бузиб кўрсатишнинг ҳам ҳажмини ҳам хусусиятини ва унинг содир бўлишининг муайян ҳолатларини кўриб чиқишни талаб этади.²⁸

²⁸ АХС 450, *Аудитни ўтказишда аниқланган бузиб кўрсатишларнинг баҳоланиши*, 11(а)-банд. АХС 450 нинг А16-банди бузиб кўрсатишнинг баҳоланишига таъсир этиши мумкин бўлган ҳолатлар бўйича кўрсатмани таъминлайди.

ЎЗАРО БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар учун операциянинг аҳамиятлиги фақатгина операциянинг қайд қилинган суммасига эмас, балки бошқа муайян ўринли омилларга, масалан ўзаро боғлиқ томон алоқадорлигининг хусусиятига ҳам боғлиқ бўлиши мумкин.

Ўзаро боғлиқ томонни очиб беришларнинг баҳоланиши (25(а)-бандга қаранг)

А47. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг очиб бериш талаблари ҳолатида ўзаро боғлиқ томонни очиб беришларни баҳолаш тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларининг далиллари ва ҳолатлари тегишли тартибда умумлаштирилганлиги ва акс эттирилганлигини ва натижада очиб беришлар тушунарли бўлишини кўриб чиқишни англатади. Ўзаро боғлиқ томон операцияларини очиб беришлар тушунарли бўлмаслиги мумкин, агарда:

- (а) молиявий ҳисоботларга нисбатан операцияларнинг бизнес оқилоналиги ва таъсирлари ноаниқ ёки бузиб кўрсатилган бўлса; ёки
- (б) операцияларни тушуниш учун зарур бўлган уларнинг асосий шартлари, шароитлари ёки бошқа муҳим жиҳатлари тегишли тартибда очиб берилмаса.

Ёзма баёнотлар (26-бандга қаранг)

А48. Бошқарув юклатилган шахслардан ёзма баёнотларни олиш ўринли бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Қачонки улар муайян ўзаро боғлиқ томон операцияларини тасдиқлаганда, қайсики (а) молиявий ҳисоботларга аҳамиятли тарзда таъсир этади, ёки (б) раҳбариятни қамраб олади.
- Қачонки улар маълум ўзаро боғлиқ томон операцияларининг тафсилотлари бўйича аудиторга муайян оғзаки билдиргиларни амалга оширганда.
- Қачонки улар ўзаро боғлиқ томонларда ёки ўзаро боғлиқ томон операцияларида молиявий ёки бошқа манфаатларга эга бўлганда.

A49. Аудитор раҳбарият тақдим этиши мумкин бўлган муайян тақдимномаларга нисбатан ёзма баёнотларни, масалан муайян ўзаро боғлиқ томон операциялари очиб берилмаган иккиламчи келишувларни қамраб олмаслиги тўғрисидаги билдиргини олишга қарор қилиши ҳам мумкин.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (27-бандга қаранг)

A50. Тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларига нисбатан аудит мобайнида юзага келадиган муҳим масалалар²⁹ юзасидан ахборот алмашинуви аудиторга бошқарув юклатилган шахслар билан ушбу масалаларнинг хусусияти ва қарори бўйича умумий тушунчани ҳосил қилишга кўмак беради. Аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон масалаларига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Раҳбарият томонидадан аудиторга ўзаро боғлиқ томонларнинг ёки аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг (қасддан бўлиши ёки бўлмаслигидан қатъий назар) очиб берилмаслиги, қайсики бошқарув юклатилган шахсларнинг эътиборини улар олдин хабардор бўлмаган бўлиши мумкин бўлган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операцияларига жалб этиши мумкин.
- Тегишли тартибда рухсат берилмаган ва тасдиқланмаган аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг аниқланиши, қайсики гумон қилинган фирибгарликка олиб келиши мумкин.
- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ аҳамиятли ўзаро боғлиқ томон операцияларининг ҳисобга олиниши ва очиб берилишига нисбатан раҳбарият билан келишмовчилик.
- Муайян турдаги ўзаро боғлиқ томон операцияларини тақиқловчи ёки чегараловчи тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик.
- Тадбиркорлик субъектини якуний тарзда назорат қиладиган томонни аниқлашдаги қийинчиликлар.

²⁹ АХС 230 нинг А8-банди аудит мобайнида юзага келадиган муҳим масалаларнинг хусусияти бўйича қўшимча кўрсатмани таъминлайди.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 560

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

(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
Кейинги ҳодисалар	2
Кучга кириш санаси	3
Мақсадлари	4
Таърифлар.....	5

Талаблар

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралигидаги даврда содир бўладиган ҳодисалар	6–9
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин, бирок молиявий ҳисоботни эълон қилиш санасига қадар аудиторга маълум бўлган фактлар	10–13
Молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар	14–17

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХСни қўллаш доираси	A1
Таърифлар	A2–A5
Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралигидаги даврда содир бўладиган ҳодисалар	A6–A10
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин, бирок молиявий ҳисоботни эълон қилиш санасига қадар аудиторга маълум бўлган фактлар	A11–A16

Молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудиторга
маълум бўлган фактларA17–A18

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 560 *“Кейинги ҳодисалар”* 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 ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида кейинги ҳодисаларга нисбатан вазифалари кўриб чиқилади. (А1 банди)

Кейинги ҳодисалар

2. Молиявий ҳисобот санасидан кейин содир бўладиган муайян ҳодисалар молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин. Молиявий ҳисобот тақдим этиш асосларининг аксарияти бундай ҳодисалар махсус кўриб чиқилишини талаб қилади.¹ Молиявий ҳисобот тақдим этишнинг бундай асослари одатда икки хил ҳодисани белгилайди:

- (а) Молиявий ҳисобот санасида мавжуд бўлган шарт-шароитларни тасдиқлайдиган ҳодисалар; ва
- (б) Молиявий ҳисобот санасидан кейин юзага келган шарт-шароитларни кўрсатадиган ҳодисалар.

АХС 700 да аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси аудитор ўзи хабар топган ва кўрсатилган санага қадар содир бўлган ҳодисалар ва операциялар таъсирини кўриб чиққани тўғрисида молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчига маълумот бериши кўриб чиқилади.²

Кучга кириш санаси

3. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

¹ Масалан, Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС) 10 “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар”да молиявий ҳисобот санаси (БҲХСда у “ҳисобот даври охири” деб аталади) ва молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси оралиғидаги даврда содир бўладиган ҳам ижобий, ҳам салбий ҳодисаларни молиявий ҳисоботларда ҳисобга олиш тартиби кўриб чиқилади.

² АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш”, А38 банд

Мақсадлари

4. Аудиторнинг мақсадлари:

- (а) Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўлган, молиявий ҳисоботда тузатишлар киритилиши ёки очиб беришни талаб этадиган ҳодисалар мазкур молиявий ҳисоботда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тегишли равишда акс эттирилгани хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш; ва
- (б) Аудиторга аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин маълум бўлган ва агар улар аудиторга кўрсатилган санада маълум бўлганида, аудитор ўз аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ўзгартиришига олиб келиши мумкин бўлган фактлар бўйича тегишли ҳаракатларни бажариш.

Таърифлар

5. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:

- (а) Молиявий ҳисобот санаси – Молиявий ҳисобот ўз ичига олган охириги даврнинг якуний санаси.
- (б) Молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санаси – Молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар белгиланган изоҳлар билан биргаликда тайёрланганини ва тегишли ваколатларга эга бўлган шахслар ушбу молиявий ҳисоботлар учун жавобгарликни ўз зиммаларига олишларини тасдиқлаганларини билдирувчи сана. (А2 банд)
- (в) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси – молиявий ҳисобот юзасидан АХС 700 га асосан ҳисобот (хулоса) бериш санаси. (А3 банд)
- (г) Молиявий ҳисоботларни эълон қилиш санаси – Аудит текширувидан ўтказилган молиявий ҳисоботлар ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) билан барча

фойданалувчилар танишиши учун имконият юзага келган сана. (А4-А5 бандлар)

- (д) Кейинги ҳодисалар – Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўладиган ҳодисалар ҳамда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин аудиторга маълум бўладиган фактлар.

Талаблар

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўладиган ҳодисалар

6. Аудитор молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўлган, молиявий ҳисоботда тузатиш киритилишини ёки очиб беришни талаб этадиган ҳодисаларнинг барчаси аниқлангани хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мақсадида ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Бироқ, аудитор илгари қўлланилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижасида қониқарли хулосалар олинган масалаларга нисбатан қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши қутилмайди. (А6 бандига қаранг)
7. Аудитор 6-бандга мувофиқ талаб этиладиган тартиб-таомилларни шундай бажариши лозимки, улар молиявий ҳисобот санасидан аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасигача бўлган даврни ёки мазкур санага мумкин қадар яқин даврни қамраб олсин. Аудитор бундай аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ва қўламини белгилашда рискларга ўзи берадиган баҳони ҳисобга олиши лозим. Мазкур тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А7-А8 бандлари)
 - (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти кейинги ҳодисалар аниқланишини таъминлаш учун белгилаган ҳар қандай тартиб-таомиллар ҳақида тасаввур ҳосил қилиш.
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларга ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган

бирон-бир ходиса содир бўлгани ёки бўлмагани хусусида расмий сўров юбориш. (А9 бандига қаранг)

- (в) Тадбиркорлик субъекти мулк эгалари, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларнинг молиявий ҳисобот санасидан кейин ўтказилган йиғилишлари баённомалари билан (агар улар мавжуд бўлса) танишиш ва баённомалари ҳали тайёр бўлмаган йиғилишларда муҳокама қилинган масалалар хусусида расмий сўров юбориш. (А10 бандига қаранг)
- (г) Тадбиркорлик субъектининг мазкур молиявий ҳисобот санасидан кейин тайёрланган сўнгги оралик молиявий ҳисоботи билан (агар у мавжуд бўлса) танишиш.

8. Агар 6 ва 7-бандларга мувофиқ бажарилган тартиб-таомиллар натижасида аудитор молиявий ҳисоботда тузатиш киритилиши ёки очиб беришни талаб этадиган ҳодисаларни аниқлаган бўлса, у бундай ҳодисаларнинг ҳар бири мазкур молиявий ҳисоботда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тегишли равишда акс эттирилганини аниқлаши лозим.

Ёзма баёнотлар

9. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан АХС 580³ га мувофиқ молиявий ҳисобот санасидан кейин содир бўлган, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ молиявий ҳисоботда тузатиш киритилиши ёки очиб беришни талаб этадиган ҳодисаларнинг барчаси тузатилгани ёки очиб берилгани тўғрисида ёзма баёнот беришни сўраши лозим.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин, бироқ молиявий ҳисоботни эълон қилиш санасига қадар аудиторга маълум бўлган фактлар

10. Аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин молиявий ҳисоботларга нисбатан бирон-бир аудиторлик тартиб-

³ АХС 580 “Ёзма баёнотлар”

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

таомилларини бажариши мумкин эмас. Бироқ, агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин, лекин молиявий ҳисоботни эълон қилиш санасига қадар аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасида ўзига маълум бўлганда у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ўзгартиришига туртки берган бўлиши мумкин бўлган бирон-бир фактдан хабар топган бўлса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим: (A11 бандига қаранг)

- (а) Мазкур масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиш;
- (б) Молиявий ҳисоботга бирон-бир тузатишлар киритиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлаш, агар зарур бўлса,
- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у мазкур масалани молиявий ҳисоботда қандай акс эттириш ниятида эканлигини аниқлаш.

11. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботга тузатишлар киритса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим :

- (а) Тузатишларга нисбатан мазкур вазиятда зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
- (б) 12-бандда назарда тутилган тартиб-таомиллар қўлланилган ҳоллардан ташқари:
 - (i) 6 ва 7-бандларда назарда тутилган аудиторлик тартиб-таомилларини янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар узайтириш; ва
 - (ii) Тузатишлар киритилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тақдим этиш. Янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тузатишлар киритилган молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинги санада тақдим этилиши мумкин эмас.

12. Агар қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари тадбиркорлик субъекти раҳбариятига

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

молиявий ҳисоботга тузатишни ҳисобот санасидан кейинги ходиса ёки ҳодисалар бундай тузатишни киритиш заруриятига таъсир кўрсатадиган даражада тақиқламаса, молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун масъул шахсларга эса мазкур тузатишни тасдиқлашга нисбатан чеклашлар белгилашни тақиқламаса, аудитор кейинги ҳодисалар бўйича 11(б)(i) бандига мувофиқ мазкур тузатишга нисбатан талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомилларини чеклашга ҳақлидир. Бундай ҳолларда аудитор ё:

- (а) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни унга мазкур тузатиш билан чекланадиган, кейинги ҳодисалар бўйича аудиторлик тартиб-таомиллари фақат молиявий ҳисоботга киритилган, молиявий ҳисоботга тегишли изохда кўрсатиб ўтилган тузатиш билан чекланганини кўрсатадиган қўшимча санани киритиши; ё (A12 бандига қаранг)
 - (б) Янги аудиторлик ҳисоботини (хулосасини) ёки тушунтириш бандида⁴ёки бошқа масала бандида кейинги ҳодисалар бўйича аудиторлик тартиб-таомиллари фақат молиявий ҳисоботга тегишли изохда тавсифланган молиявий ҳисоботга тузатиш билан чеклангани тўғрисида баёнот ифодаланган, тузатиш киритилган аудиторлик ҳисоботини (хулосасини) тақдим этиши лозим.
13. Айрим юрисдикцияларда қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларига мувофиқ тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тузатиш киритилган молиявий ҳисоботни эълон қилиши талаб қилинмайди ва, бинобарин, аудитор ҳам тузатиш киритилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ёки янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиши шарт эмас. Бироқ, агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботга тузатиш киритишни аудитор бундай тузатиш киритиш зарур деб ҳисоблаган вазиятда амалга оширмаган бўлса, бу ҳолда: (A13-A14 бандларига қаранг)
- (а) Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тадбиркорлик субъектига ҳали тақдим этилмаган бўлса, аудитор АХС

⁴ АХС 706 га қаранг, “Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)да тушунтирувчи параграфлар ва бошқа масала параграфлари”.

705⁵ талабига мувофиқ фикрини ўзгартириши ва шундан сўнг аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиши лозим; ёки

- (б) Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тадбиркорлик субъектига тақдим этилган бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларни (бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектига раҳбарлик қилишда иштирок этадиган ҳоллар бундан мустасно) молиявий ҳисоботга керакли тузатишлар киритилмагунча уни учинчи шахсларга тақдим этиш мумкин эмаслиги ҳақида хабардор қилиши лозим. Агар шундан кейин ҳам молиявий ҳисобот керакли тузатишларсиз эълон қилинган бўлса, аудитор мазкур аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)дан фойдаланилишининг олдини олиш учун тегишли чоралар кўриши лозим. (A15-A16 бандларига қаранг)

Молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар

14. Молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудитор мазкур молиявий ҳисоботга нисбатан бирон-бир аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш бўйича мажбуриятларга эга бўлмайди. Бирок, агар молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасида ўзига маълум бўлганда у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ўзгартиришига туртки берган бўлиши мумкин бўлган бирон-бир фактдан хабар топган бўлса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:

- (а) Мазкур масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиш;
- (б) Молиявий ҳисоботга бирон-бир тузатишлар киритиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлаш, агар зарур бўлса,

⁵ АХС 705, “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у мазкур масалани молиявий ҳисоботда қандай акс эттириш ниятида эканлигини аниқлаш учун расмий сўров юбориш.
15. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботга тузатишлар киритса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим: (A17 бандига қаранг)
- (а) Мазкур тузатишларга нисбатан юзага келган вазиятда зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
- (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти илгари эълон қилинган молиявий ҳисоботни мазкур ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) билан бирга олган ҳар қандай шахс юзага келган вазиятдан хабардор этилишини кафолатлаш учун қандай ҳаракатларни бажараётганини кўриб чиқиш.
- (в) 12-бандда назарда тутилган тартиб-таомиллар қўлланилган ҳоллардан ташқари:
- (i) 6 ва 7-бандларда назарда тутилган аудиторлик тартиб-таомилларини янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар узайтириш ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тузатиш киритилган молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинги санани қўйиш; ва
- (ii) Тузатишлар киритилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тақдим этиш.
- (г) Агар 12-бандда назарда тутилган тартиб-таомиллар қўлланилаётган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тузатишлар киритиш ёки 12-бандда талаб этилган янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш.
16. Янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ёки тузатиш киритилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га аудитор тушунтириш банди ёки бошқа масала бандини киритиши, унда илгари эълон қилинган молиявий ҳисоботга ва аудитор томонидан илгари тақдим этилган молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш сабаблари кенгроқ кўриб чиқиладиган молиявий ҳисоботга изоҳга ҳавола этилиши лозим.

17. Агар тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти илгари эълон қилинган молиявий ҳисоботни олган шахсларнинг барчасини юзага келган вазият тўғрисида хабардор қилиш учун зарур чораларни кўрмаётган ва аудитор молиявий ҳисоботни қайта кўриш зарур деб ҳисоблаган бир пайтда молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқмаётган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахсларни (бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектига раҳбарлик қилишда иштирок этадиган ҳоллар бундан мустасно),⁶ мазкур аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таяниш мумкин эмаслиги тўғрисида учинчи шахсларга хабар қилиш учун зарурий чораларни кўриши ҳақида хабардор қилиши лозим. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар бундай хабарни олганларига қарамай мазкур зарурий чораларни кўрган бўлмасалар, аудитор мазкур аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таяниш мумкин эмаслиги тўғрисида хабар бериш учун тегишли ҳаракатларни бажариши лозим. (А18 банди)

⁶ АХС 260, “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 13-банд

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХСни қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

- A1. Агар аудит қилинган молиявий ҳисобот молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин бошқа ҳужжатларга киритилган бўлса, аудиторда кейинги ҳодисаларга нисбатан қўшимча мажбуриятлар юзага келиши ва аудитор уларни қўриб чиқиши талаб этилиши мумкин, масалан, қимматли қоғозлар сотилаётган мамлакатда қимматли қоғозларнинг оммавий сотилишига нисбатан қонунчилик ёки тартибга солувчи органларнинг талаблари. Масалан, аудитордан қимматли қоғозлар сотилиши тўғрисидаги таклиф бўйича якуний ҳужжатнинг санасига қадар қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш талаб этилиши мумкин. Бу тартиб-таомиллар, масалан, 6 ва 7-бандларда назарда тутилган, қимматли қоғозлар таклифи тўғрисида якуний ҳужжат кучга кирадиган санагача ёки бу санага мумкин қадар яқин бўлган даврда бажариладиган тартиб-таомилларни, шунингдек қимматли қоғозлар таклифи тўғрисидаги ҳужжат билан мазкур ҳужжатдаги бошқа маълумотлар аудитор қўриб чиққан молиявий ахборот билан қай даражада мос келишини баҳолаш мақсадида танишиб чиқишни ўз ичига олади..⁷

Таърифлар

Молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санаси (5(б) бандига қаранг)

- A2. Айрим юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда молиявий ҳисоботни ташкил этадиган барча ҳисоботларни, шу жумладан илова қилинадиган изохларни тайёрлаш лозимлиги тўғрисида қарор қабул қилиш учун жавобгар бўлган шахслар (масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар) белгиланади ва талаб этиладиган тасдиқлаш жараёни назарда тутилади. Бошқа юрисдикцияларда

⁷

Қаранг: АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мос равишда аудит ўтказиш”, 2-банд .

тасдиқлаш жараёни қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда назарда тутилмайди ва тадбиркорлик субъекти ўз раҳбарлик ва бошқарув тузилмаларини ҳисобга олган ҳолда ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва охирига етказиш бўйича ўз тартиб-таомилларига риоя этади. Айрим юрисдикцияларда молиявий ҳисоботни акциядорларнинг якуний тасдиғидан ўтказиш талаб этилади. Бундай юрисдикцияларда аудитор молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикрини ифодалаш имконини берадиган етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинган, деган хулосага келиши учун унга акциядорларнинг якуний тасдиғи талаб этилмайди. АХС мақсадларида молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санаси деб қуйидаги саналардан энг олдингиси ҳисобланади: ваколатлари эътироф этилган шахслар молиявий ҳисоботни ташкил этадиган барча ҳисоботлар, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар тайёрлангани тўғрисида қарор қабул қилган сана ва ваколатлари эътироф этилган шахслар мазкур молиявий ҳисобот учун жавобгарликни ўз бўйнига олгани тўғрисида баёнот берган сана.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси (5(в) бандига қаранг)

- А3. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдириш имконини берадиган етарлича тегишли аудиторлик далиллари, шу жумладан молиявий ҳисоботни ташкил этадиган барча ҳисоботлар, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар тайёрлангани ва ваколатлари эътироф этилган шахслар мазкур молиявий ҳисобот учун жавобгарликни ўз бўйнига олгани тўғрисида далилларни олган санадан олдинги сана учун тақдим этилиши мумкин эмас.⁸ Бинобарин, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) 5(б) банди таърифига мувофиқ молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас. Маъмурий муаммолар туфайли, 5(в) бандига мувофиқ, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тадбиркорлик субъектига тақдим этиш санаси ўртасида муайян вақт ўтиши мумкин.

⁸ АХС 700, 41-банд. Айрим ҳолларда қонунчилик ёки норматив ҳужжатларда молиявий ҳисоботни тайёрлаш жараёнидаги аудитни якунлаш қўйилган пайт ҳам белгилаб қўйилади.

Молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси (5(г) бандига қаранг)

- А4. Молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси, коида тариқасида, тадбиркорлик субъектининг меъёрий-ҳуқуқий муҳитига боғлиқ бўлади. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси мазкур молиявий ҳисоботни тартибга солувчи органга тақдим этиш санаси бўлиши мумкин. Аудит қилинган молиявий ҳисобот аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)сиз эълон қилиниши мумкин эмаслиги туфайли, аудит қилинган молиявий ҳисобот аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) билан айна бир санада ёки ундан кейинги санада эълон қилиниши лозим, бироқ у шунингдек тадбиркорлик субъектига аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тақдим этилган санада ёки ундан кейинги санада ҳам эълон қилиниши лозим.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- А5. Давлат сектори билан боғлиқ ҳолда молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси аудит қилинган молиявий ҳисобот ва мазкур ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қонунчилик органига тақдим этилган ёки бошқача йўл билан эълон қилинган сана бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда содир бўладиган ҳодисалар (6–9-бандларга қаранг)

- А6. Аудитор томонидан рискларга берилган баҳога қараб, 6-бандга мувофиқ талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун зарур бўлган, молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси оралиғидаги даврда амалга оширилган операциялар ёки бухгалтерия ёзувларини кўриб чиқиш ёки тестлашни назарда тутадиган тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин. 6 ва 7-бандларга мувофиқ талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари аудитор бошқа мақсадларда бажарадиган, лекин, шунга қарамай, кейинги ҳодисалар хусусида аудиторлик далилларини олишни таъминлай олмайдиган тартиб-таомилларни тўлдиради (масалан, молиявий ҳисобот санасига қадар бўлган ҳолатга кўра сўётлар қолдиқлари хусусида

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

аудиторлик далилларини олиш учун тегишли даврларга олиб бориш тартиб-таомиллари ёки дебиторлик қарзларининг келгуси тушумларига нисбатан тартиб-таомиллар).

А7. Мазкур контекстда 7-банд аудитор 6-бандга мувофиқ бажариши шарт бўлган муайян аудиторлик тартиб-таомилларини назарда тутди. Бироқ аудитор кейинги ҳодисалар бўйича бажарадиган тартиб-таомиллар амалда мавжуд маълумотларга ва, шу жумладан, молиявий ҳисобот санасидан кейин бухгалтерия ёзувлари қай даражада тайёрланганига боғлиқ бўлади. Агар бухгалтерия ёзувлари жорий санага қадар бўлган ҳолатга қўра тайёрланган бўлмаса ва, бинобарин, бирон-бир оралиқ молиявий ҳисобот (ҳам ички, ҳам ташқи мақсадлар учун) ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар йиғилишларининг баённомалари тайёрланмаган бўлса, тегишли аудиторлик тартиб-таомиллари мавжуд китоблар ва ёзувларни, шу жумладан банк ҳужжатларидан кўчирмаларни текширишдан иборат бўлиши мумкин. А8 бандда аудитор мазкур расмий сўровларни тайёрлаш жараёнида кўриб чиқиши мумкин бўлган айрим қўшимча жиҳатларга мисоллар келтирилган.

А8. 7-бандга мувофиқ талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомилларига қўшимча равишда, аудитор қуйидагиларни керакли ва тегишли деб ҳисоблаши мумкин:

- Тадбиркорлик субъектининг охириги назарда тутилган бюджети, пул маблағлари ҳаракатларнинг прогнозлари ва молиявий ҳисобот санасидан кейинги даврлар учун бошқа тегишли бошқарувга оид ҳисоботлар билан танишиш;
- Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича маслаҳатчиларига низолар ва даъволар хусусида расмий сўровлар юбориш ёки илгари юборилган оғзаки ёки ёзма сўровлар муддатини узайтириш; ёки
- Муайян кейинги ҳодисаларни қамраб олувчи ёзма баёнотлар бошқа аудиторлик далилларини тасдиқлаш учун талаб этилиши ва шу тариқа етарлича тегишли аудиторлик далилларини таъмилаши мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини кўриб чиқиш.

Расмий сўров (7(б) бандига қаранг)

А9. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларга ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар содир бўлган-бўлмагани хусусида бериладиган расмий сўров доирасида аудитор бошланғич ёки узил-кесил бўлмаган маълумотлар асосида ҳисобга олинган моддаларнинг жорий мақоми тўғрисида сўраши ва қуйидаги жиҳатлар бўйича маълумотларни суриштириши мумкин:

- Янги мажбуриятлар, маблағ жалб қилиш ёки кафолатларни назарда тутадиган бирон-бир битимлар тузилганми.
- Бирон-бир активларни сотиш ёки эгаллаш бажарилган ёки режалаштирилганми.
- Капитални кўпайтириш ёки қарз инструментларини чиқариш, масалан, янги акциялар ёки облигацияларни чиқариш амалга оширилганми ёнки бирлаштириш ёки тугатиш тўғрисида бирон-бир битим тузилган ёки режалаштирилганми.
- Давлат томонидан бирон-бир активлар ўзлаштирилган ёки нобуд бўлганми, масалан, ёнғин чиқиши ёки сув тошиши натижасида.
- Шартли мажбуриятларга нисбатан бирон-бир ҳодисалар юз берганми.
- Бирон-бир ғайриоддий бухгалтерия тузатишлари киритилганми ёки кўриб чиқилганми.
- Молиявий ҳисоботда қўлланилган ҳисоб сиёсати қоидаларининг ўринлигига шубҳа туғдириши мумкин бўлган бирон-бир ҳодиса юз берганми ёки бундай ҳодисалар юз бериши эҳтимоли борми (масалан, фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фаразни қўллашнинг асослилигига шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар).

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

- Молиявий ҳисоботда келтирилган ҳисоблаб чиқилган баҳолар ёки резервларни баҳолаш учун ўринли бўлган бирон-бир ҳодиса содир бўлганми.
- Активлар қопланишига нисбатан ўринли бўлган бирон-бир ҳодиса содир бўлганми.

Баённомалар билан танишиш (7(в) бандига қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A10. Давлат секторида аудитор қонунчилик органидаги тегишли тингловларнинг расмий ёзувлари билан танишиши ва расмий ёзувлари хали тайёрланмаган тингловларда қўриб чиқилган масалаларга доир маълумотлар учун расмий сўров юбориши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин, бироқ молиявий ҳисоботни эълон қилиш санасига қадар аудиторга маълум бўлган фактлар

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аудитор олдидagi мажбуриятлари (10-бандга қаранг)

A11. АХС 210 да тушунтирилишича, аудит келишуви шартлари тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган, тадбиркорлик субъекти раҳбариятига аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси ва молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси оралиғидаги даврда маълум бўлган фактлар тўғрисида аудиторга хабар қилишга роилигини ўз ичига олади.⁹

Қўш сана кўрсатиши (12(а) бандига қаранг)

A12. Агар 12(а) бандида кўрсатилган ҳолатларда аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тузатиш киритишни мазкур тузатиш билан чекланган қўшимча санани киритиш учун амалга оширган бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан киритилган кейинги тузатишга қадар тайёрланган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси ўзгаришсиз қолади, чунки

⁹ АХС 210, “Аудит келишуви шартларини келишиш”, А23 банди

КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

бу сана ўқувчига мазкур молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик иши қачон яқунлангани тўғрисида маълумот беради. Бироқ, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га фойдаланувчиларга мазкур санадан кейин бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари молиявий ҳисоботга киритилган кейинги тузатиш билан чеклангани тўғрисида маълумот берувчи қўшимча сана киритилди. Қуйида мазкур қўшимча санани ифодалашга мисол келтирилган:

(Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси, (Ҳ-изоҳда баён этилган тузатиш билан чекланган аудиторлик тартиб-таомилларини яқунлаш санаси)гача бўлган ҳолатга кўра тайёрланган Ҳ-изоҳ бундан мустасно).

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш тўғрисида талабларнинг йўқлиги (13-бандга қаранг)

A13. Айрим юрисдикцияларда қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки молиявий ҳисобот тақдим этиш асослари тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан молиявий ҳисоботни тузатишлар билан эълон қилишни талаб қилмаслиги мумкин. Бу ҳол кўпинча келгуси давр учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш муддати яқинлашганда, мазкур ҳисоботда очиб берилиши лозим бўлган тегишли маълумотлар мавжуд бўлганда қузатилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A14. Давлат секторидаги ташкилот раҳбарияти молиявий ҳисоботга тузатиш киритишдан бош тортган ҳолларда, 13-бандга мувофиқ амалга ошириладиган ҳаракатлар, шунингдек, масалан, қонунчилик органига ёки ҳисобдорлик иерархияси бўйича бошқа тегишли органга кейинги ҳодисаларнинг молиявий ҳисобот ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) учун оқибатлари тўғрисида алоҳида ҳисобот тақдим этишни ҳам ўз ичига олади.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таянишининг олдини олиш борасидаги аудиторнинг ҳаракатлари (13(б) бандига қаранг)

A15. Аудитордан ҳатто аудитор молиявий ҳисоботни эълон қилиш керак эмаслиги тўғрисида тадбиркорлик субъекти раҳбариятига хабар қилган, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти эса бунга рози

бўлган ҳолда ҳам қўшимча ҳуқукий мажбуриятларни бажариш талаб этилиши мумкин.

- A16. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудитор молиявий ҳисоботни учинчи шахслар учун эълон қилиш керак эмаслиги тўғрисида хабар қилишига қарамай молиявий ҳисоботни эълон қилган бўлса, аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таянишнинг олдини олиш борасидаги ҳаракатлари тартиби аудиторнинг юридик ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ бўлади. Бинобарин, аудитор юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботга тузатиш киритишнинг тақиқланиши (15-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A17. Айрим юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар давлат сектори ташкилотларига молиявий ҳисоботни тузатишлар билан бирга эълон қилишни тақиқлаши мумкин. Бундай ҳолларда аудиторнинг тегишли ҳаракати қонун йўли билан таъсис этилган тегишли органга ҳисобот тақдим этишдан иборат бўлиши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таянишнинг олдини олиш борасидаги аудиторнинг ҳаракатлари (17-бандга қаранг)

- A18. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар илгари тадбиркорлик субъекти эълон қилган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таянишнинг олдини олиш учун зарурий чораларни аудитор у бундай таянишнинг олдини олиш учун чоралар кўриши тўғрисида бундан олдин хабар берганига қарамай кўрган бўлмаса, аудиторнинг ҳаракатлари унинг юридик ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ бўлади. Бинобарин, аудитор юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 570

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

(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
Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз	2
Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолаш учун жавобгарлик	3–7
Кучга кириш санаси	8
Мақсадлари	9
Таърифлар	
Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар	10–11
Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланишини таҳлил қилиш	12–14
Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланиши билан қамраб олинмаган давр	15
Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари	16
Аудиторлик хулосалари ва ҳисоботлари	17
Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул, бирок муҳим ноаниқлик мавжуд	18–20
Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул эмас	21

АУДИТ

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашни ўтказиш ёки уни узайтиришни истамаслиги	22
Бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш	23
Молиявий ҳисоботларни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш	24
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз	A1
Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар	A2–A6
Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланишини таҳлил қилиш	A7–A12
Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланиши билан қамраб олинмаган давр	A13–A14
Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари.....	A15–A18
Аудиторлик хулосалари ва ҳисоботлари	A19
Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул, бирок муҳим ноаниқлик мавжуд	A20–A24
Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул эмас	A25–A26
Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашни ўтказиш ёки уни узайтиришни истамаслиги	A27

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 570 “Фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фараз” 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 тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлаётганда фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланишига доир молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда аудиторнинг вазифалари кўриб чиқилади.

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз

2. Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразга мувофиқ тадбиркорлик субъекти яқин келажакда ўз бизнесини амалга оширишни давом эттирадиган тадбиркорлик субъекти сифатида қаралади. Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз қилиш асосида тузилади, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектини тугатиш ёки операцияларни амалга оширишни тўхтатиш ниятида бўлган ёки тадбиркорлик субъектини тугатиш ва фаолиятни тўхтатишдан бошқа муқобилларга амалда эга бўлмаган ҳоллар бундан мустасно. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз қилиш ўринли бўлган асосига мувофиқ ёки фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз қилиш ўринли бўлмаган бошқа асосга мувофиқ (масалан, фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз қилиш муайян юрисдикциянинг солиқлар ҳисобини юритиш усулига кўра тайёрланган бирон-бир молиявий ҳисобот учун ўринли эмас) тайёрланиши мумкин. Агар фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш макбул бўлса, активлар ва мажбуриятлар тадбиркорлик субъекти ўзининг одатдаги фаолияти жараёнида ўз активларини сотиш ва ўз мажбуриятларини бажаришни амалга ошира олади, деган асосга кўра ҳисобга олинади. (A1 бандига қараңг)

Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолаш учун жавобгарлик

3. Молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг айрим асосларида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз

фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини махсус баҳолашни ўтказиши лозимлиги тўғрисидаги талаб очик ифодаланади, шунингдек фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз қилиниши муносабати билан кўриб чиқилиши лозим бўлган масалалар ва очиб берилиши лозим бўлган маълумотларга доир стандартлар белгиланади. Масалан, Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲҲС) 1 тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолашни талаб қилади.¹ Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолаш учун тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлигига қўйиладиган муфассал талаблар ва молиявий ҳисоботда очиб берилиши лозим бўлган бу билан боғлиқ маълумотлар ҳам қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлари билан белгиланиши мумкин.

4. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа асосларида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини махсус баҳолашни ўтказиши лозимлиги тўғрисидаги талаб очик ифодаланмаслиги мумкин. Шунга қарамай, фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз 2-бандда баён этилгандек молиявий ҳисоботларни тайёрлашнинг асосий тамойили ҳисоблангани боис, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолашни ҳатто молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асосларида бу ҳақдаги талаб очик ифодаланмаган бўлса ҳам амалга оширишни талаб этади.
5. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолаши муайян даврда ноаниқ бўлган ҳодисалар ёк шароитларнинг бўлғуси натижалари тўғрисида мулоҳаза чиқариш билан боғлиқдир. Бундай мулоҳаза қуйидаги омиллар билан боғлиқ:

¹ 2009 йилнинг 1 январда чоп этилган БҲҲС 1 “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш”, 25 – 26-бандлар

- Ҳодиса ёки шароит натижаси билан боғлиқ бўлган ноаниқлик даражаси бўлгуси ҳодиса ёки шароит ёки уларнинг натижаси юз бериши фараз қилинаётган вақт чегараси “сурилиши”га қараб анча ошади. Шу сабабли тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг баҳолашларига доир аниқ ифодаланган талаб акс эттирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг кўпгина асосларида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мавжуд маълумотларнинг барчасини қайси даврга татбиқан ҳисобга олиши лозимлиги кўрсатиб ўтилади.
- Тадбиркорлик субъектининг кўлами ва мураккаб тузилмаси, унинг бизнеси хусусияти ва шароитлари, шунингдек тадбиркорлик субъектининг ташқи омилларга таъсирчанлиги даражаси – буларнинг барчаси ҳодисалар ёки шароитларнинг натижалари тўғрисидаги мулоҳазага таъсир кўрсатади.
- Келажак тўғрисидаги ҳар қандай мулоҳаза мазкур мулоҳаза чиқарилаётган пайтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланади. Кейинги ҳодисалар чиқарилган пайтда асосли ҳисобланган мулоҳаза билан тўқнашиши мумкин.

Аудиторнинг вазифалари

6. Аудиторнинг вазифаси тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти фаолиятининг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланишнинг мақбуллиги хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш ва тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилияти хусусида муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқишдан иборат. Бу вазифа ҳатто молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланилган молиявий ҳисоботлар тайёрлаш асосида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини махсус баҳолаши лозимлиги тўғрисидаги талаб очик назарда тутилган бўлмаса ҳам мавжуд бўлади.

7. Бирок, АХС 200² да кўрсатиб ўтилганидек, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига ажратиб бўлмайдиган чеклашларнинг потенциал таъсири тадбиркорлик субъекти фаолиятининг тўхтатилишига олиб келиши мумкин бўлган бўлғуси ҳодисалар ёки шароитларга нисбатан кучаяди. Аудитор бундай бўлғуси ҳодисалар ёки шароитларни башорат қила олмайди. Бинобарин, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли бўлган ноаниқлик омиллари айтиб ўтилмагани тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилияти қафолати сифатида қаралиши мумкин эмас.

Кучга кириш санаси

8. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлари

9. Аудиторнинг мақсадлари:

Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланишнинг мақбуллиги хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш;

Олинган аудиторлик далиллари асосида тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар хусусида муҳим ноаниқлик мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги тўғрисида хулоса чиқариш; ва

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) учун оқибатларни аниқлаш.

² АХС 200, “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш”, А51-А52 бандлар

Талаблар

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар

10. АХС 315³ талабига мувофиқ рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда аудитор тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини текшириши лозим. Бунда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини дастлабки тарзда баҳолашни ўтказгани ёки ўтказмаганини аниқлаши даркор ва: (А2-А5 бандларига қаранг)

(а) Агар бундай баҳолаш ўтказилган бўлса, аудитор мазкур баҳолашни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларни идентификация қилгани ёки қилмаганини аниқлаши ва, агар аниқлаган бўлса, жавоб ҳаракатларини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши лозим; ёки

(б) Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай баҳолашни ҳали ўтказмаган бўлса, аудитор фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақида фараз қилишни амалга оширишда фойдаланиш мўлжалланаётган асосни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятига алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлиги тўғрисида расмий сўров юбориши лозим.

11. Бутун аудиторлик текшируви жараёнида аудитор тадбиркорлик

³ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 5-банд

субъектининг ўз узлуксиз фаолиятини давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлигининг аудиторлик далиллариغا нисбатан зийрак бўлиши лозим. (А6 бандига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланишини таҳлил қилиш

12. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига берилган баҳони таҳлил қилиши лозим. (А7-А9; А11-А12 бандларига қаранг)
13. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига берилган баҳони таҳлил қилишда таҳлилни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашни ўтказишда молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ ёки қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ (агар уларда узоқроқ давр назарда тутилган бўлса) фойдаланган даврга татбиқан ўтказиши лозим. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига берилган баҳо, АХС 560⁴ да назарда тутилганидек, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш санасидан бошлаб ўн икки ойдан ошмайдиган даврни камраб олган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан баҳолаш даврини кўрсатилган санадан бошлаб ҳеч бўлмаса ўн икки ойгача кўпайтиришни сўраши лозим. (А10-А12 бандларига қаранг)
14. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан берилган баҳони таҳлил қилишда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан берилган баҳо аудит ўтказиш жараёнида аудиторга маълум бўлган барча ўринли маълумотларни ўз ичига олиши ёки олмаслигини қўриб чиқиши лозим.

⁴ АХС 560 “Кейинги ҳодисалар”, 5(а) банд

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланиши билан қамраб олинмаган давр

15. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг баҳоси билан қамраб олинмаган даврдан ташқарида содир бўлган, тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган бирон-бир ҳодиса ёки шароит тўғрисида унга маълум ёки маълум эмаслиги ҳақида расмий сўров юбориши лозим. (A13-A14 бандларига қаранг)

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари

16. Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган ҳолда, аудитор муҳим ноаниқлик мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги хусусида етарлича тегишли далилларни қўшимча аудиторлик далилларини бажариш, шу жумладан вазиятни юмшатувчи омилларни кўриб чиқиш орқали олиши лозим. Мазкур тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олади: (A15 бандига қаранг)

- (а) Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолашни ҳали ўтказмаган бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан баҳолашни ўтказиш тўғрисида сўров бериш.
- (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразни баҳолаш борасидаги ўз бўлғуси ҳаракатларига доир режаларини ва мазкур режаларнинг натижалари вазиятни яхшилаши эҳтимоли бор-йўқлигини, шунингдек ушбу вазиятда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг режаларини бажариш мумкин ёки мумкин эмаслигини таҳлил қилиш. (A16 бандига қаранг)
- (в) Агар тадбиркорлик субъекти пул маблағлари ҳаракатининг таҳлилини тайёрлаган бўлса, мазкур прогноз таҳлили эса тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бўлғуси ҳаракатларга доир режаларини баҳолашда ҳодисалар ёки

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

шароитларнинг бўлғуси натижаларини кўриб чиқишда аҳамиятли омил ҳисобланса: (A17-A18 бандларига қаранг)

- (i) Прогнозни тайёрлаш учун олинган асосий маълумотларнинг ишончлилик даражасини баҳолаш; ва
- (ii) Прогноз замирида ётувчи фаразларнинг тегишли далиллари бор-йўқлигини аниқлаш.
- (г) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз баҳолашини ўтказган санадан кейинги даврда бирон-бир қўшимча фактлар ёки маълумотлар пайдо бўлган-бўлмаганини кўриб чиқиш.
- (д) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларга уларнинг бўлғуси ҳаракатлар режалари ҳамда мазкур режаларни бажариш мумкинлиги хусусида ёзма баёлотлар тақдим этиш тўғрисида сўров юбориш.

Аудиторлик хулосалари ва ҳисоботлари

17. Олинган аудиторлик далиллари асосида аудитор, ўз мулоҳазаларига мувофиқ, алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлаши лозим. Муҳим ноаниқлик, агар унинг потенциал таъсири ва содир бўлиш эҳтимоллиги, аудиторнинг мулоҳазасига мувофиқ, бундай ноаниқликнинг хусусияти ва қуйидагилар учун оқибатлари тўғрисидаги маълумотларни тегишли равишда очиб беришни талаб этадиган даражада бўлганда мавжуд бўлади: (A19 бандига қаранг)
 - (a) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этиш асоси қўлланган ҳолда, молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этиш; ёки
 - (б) Мувофиқлик асоси қўлланган ҳолда, чалғитмайдиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш.

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул, бироқ муҳим ноаниқлик мавжуд

18. Агар аудитор мазкур вазиятда фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул, бироқ айтилган вақтда муҳим ноаниқлик мавжуд, деган хулосага келган бўлса, аудитор қуйидагиларни аниқлаши лозим:
- (а) Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган асосий ҳодисалар ёки шароитлар ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бундай ҳодисалар ёки шароитларга доир режалари молиявий ҳисоботларда мос равишда тавсифланганми; ва
 - (б) Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган асосий ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги ва шу муносабат билан тадбиркорлик субъекти ўзининг одатдаги фаолияти жараёнида ўз активларини реализация қилиш ва ўз мажбуриятларини бажаришга қодир бўлмай қолиши мумкинлиги молиявий ҳисоботларда аниқ акс эттирилганми. (А20 бандига қаранг)
19. Агар молиявий ҳисоботларда маълумотлар аниқ акс эттирилган бўлса, аудитор модификацияланмаган фикрни ифодалаши ва қуйидаги мақсадда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш бандни киритиши лозим :
- (а) Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлигини таъкидлаш; ва
 - (б) 18-бандда баён этилган масалаларни очиқ берувчи молиявий ҳисоботга изоҳга эътиборни қаратиш⁵ (А21-А22 бандларига қаранг)

⁵

АХС 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари”га қаранг.

20. Агар молиявий ҳисоботларда маълумотлар аниқ акс эттирилмаган бўлса, аудитор, АХС 705⁶ га мувофиқ, вазиятга қараб, ўз қўшимча изоҳлар билан фикрини билдириши ёки салбий фикр билдириши лозим. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатиши лозим. (А23-А24 бандларига қаранг)

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш макбул эмас

21. Агар молиявий ҳисоботлар фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз асосида тайёрланган, бироқ, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботларда фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш макбул бўлмаса, аудитор салбий фикрни ифодалаши лозим. (А25-А26 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баҳолашни ўтказиш ёки уни узайтиришни истамаслиги

22. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудиторнинг талабига биноан ўз баҳолашини ўтказиш ёки уни узайтиришни истамаётган бўлса, аудитор бундай истамасликнинг аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) учун оқибатларини кўриб чиқиши лозим. (А27 бандига қаранг)

Бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш

23. Бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектига раҳбарлик қилишда бошқаришда иштирок этган ҳолларни истисно қилганда,⁷ аудитор тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган аниқланган ҳодисалар ёки шароитлар тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор

⁶ АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”

⁷ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 13-банд

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

килиши лозим. Бошқарув юклатилган шахсларни бундай хабардор килиш қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

- (а) Ҳодисалар ёки шароитлар муҳим ноаниқликни ўзида ифодалайдими;
- (б) Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишда мақбул ҳисобланадими; ва
- (в) Молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларнинг адекватлиги.

Молиявий ҳисоботларни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш

24. Молиявий ҳисоботларни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар томонидан тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш мавжуд бўлган ҳолда, молиявий ҳисобот санасидан кейин, аудитор мазкур кечикиш сабабларини тушунтириш тўғрисида расмий сўров юбориши мумкин. Агар аудитор кечикиш фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразни баҳолашга тегишли ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ бўлиши мумкин, деб ҳисобласа, аудитор 16-бандда тавсифланган зарурий қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, шунингдек, 17-бандга мувофиқ, муҳим ноаниқлик мавжудлиги хусусида аудиторнинг хулосасига таъсирини кўриб чиқиши лозим.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз (2-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A1. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиши давлат сектори ташкилотлари учун ҳам ўринли бўлади. Масалан, Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (ДСБҲҲС) 1 да давлат сектори ташкилотларининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириши

АУДИТ

тўғрисидаги масала кўриб чиқилади.⁸ Узлуксиз фаолиятнинг тўхтатилиши рисклари, шу жумладан, давлат сектори ташкилотлари тижорат асосида фаолият олиб борган вазиятларда, давлат ёрдами ҳажми кискарган ёки бундай ёрдам бериш тўхтатилган ёинки хусусийлаштириш амалга оширилган ҳолда юзага келиши мумкин. Давлат секторида ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар давлат сектори ташкилоти ўзининг кейинги фаолиятини молиялаштиришда маблағларга муҳтож бўлган ёки мазкур давлат сектори ташкилоти томонидан кўрсатилаётган хизматларга таъсир этадиган стратегик қарорлар қабул қилинган вазиятларни ўз ичига олиши мумкин.

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразни қўллашнинг мақбуллигига бўлган шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар (10-бандга қаранг)

A2. Қуйида алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразни қўллашнинг мақбуллигига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга мисоллар келтирилади. Бу рўйхат узил-кесил эмас, рўйхат бандларидан бири ёки бир нечтасининг мавжудлиги эса доим ҳам муҳим ноаниқлик мавжудлиги кўрсаткичи ҳисобланавермайди.

Молиявий ҳодисалар ёки шароитлар

- Соф мажбурият ёки соф жорий мажбурият мавжуд бўлган ҳолат.
- Сўндириш санаси яқинлашаётган, муддати қатъий белгиланган қарзларнинг муддатларини узайтириш ёки уларни қайтариш реал имкониятлари мавжуд бўлмаганда; ёки узоқ муддатли активларни молиялаштириш учун қисқа муддатли қарзлардан ҳаддан ташқари кўп фойдаланиш.

⁸ 2009 йил 1 январда чоп этилган ДСБҲХС 1 “Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш, 38–41-бандлар

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

- Кредиторлардан молиявий ёрдамнинг тўхтатилгани белгилари.
- Олдинги даврлар учун ёки перспектив молиявий ҳисоботларда кўрсатилган операцион фаолиятдан олинувчи пул оқимларининг манфий кўрсаткичлари.
- Салбий асосий молиявий коэффициентлар.
- Аҳамиятли операцион зарарлар ёки пул оқимларини ҳосил қилиш учун фойдаланилаётган активлар қийматининг сезиларли даражада пасайиши.
- Дивидендлар бўйича тўловларнинг кечиктирилиши ёки тўхтатилиши.
- Кредиторларга тўловларни ўз вақтида амалга оширишга қодир эмаслик.
- Кредит шартномалари шартларини бажаришга қодир эмаслик.
- Етказиб берувчилар кредитга сотишдан тўлов моллар етказиб берилганда амалга оширилиши шартига ўтиши.
- Умуман янги маҳсулотни ишлаб чиқиш учун маблағлар ёки бошқа зарурий инвестициялар олишга қодир эмаслик.

Операцион ҳодисалар ёки шароитлар

- Раҳбариятнинг тадбиркорлик субъектини тугатиш ёки унинг фаолиятини тўхтатиш ниятлари.
- Асосий раҳбар ходимларини улар ўрнини босадиган бошқа ходимларни ёллаш имкониятисиз йўқотиш.
- Асосий бозорни, муҳим мижоз (мижозлар)ни, франшиза, лицензияни ёки асосий етказиб берувчи (етказиб берувчилар)ни йўқотиш.
- Ишчиларни ёллашга оид қийинчиликлар.
- Муҳим хомашё тақчиллиги.
- Ўта муваффақиятли рақибнинг пайдо бўлиши.

Бошқа ҳодисалар ёки шароитлар

- Капиталга нисбатан қонунда белгиланган талабларга ёки бошқа талабларга риоя қилмаслик.
- Тадбиркорлик субъектига қарши қўзғатилган ишлар судда ёки тартибга солувчи органда қўрилаётгани, улар ўзининг самарали ечимини топган тақдирда, тадбиркорлик субъекти қаноатлантириши мушкул бўлган талаблар пайдо бўлишига олиб келиши мумкинлиги.
- Тадбиркорлик субъектига салбий таъсир кўрсатиши кутилаётган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлардаги ёки ҳукумат сиёсатидаги ўзгаришлар.
- Суғурта қилинмаган ёки етарли даражада суғурталанмаган ҳалокатлар юз бериши.

Бундай ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти кўпинча бошқа омиллар таъсирида пасайиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти ўзининг одатдаги қарзларини узишга қодир эмаслигининг таъсири тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг етарли пул оқимларини муқобил воситалар ёрдамида, масалан, активларнинг чиқиб кетиши, ссудани қайтариш графикани қайта қўриш ёки қўшимча капитал олиш йўли билан таъминлаш бўйича режалари билан мувозанатга солиниши мумкин. Худди шунингдек, асосий етказиб берувчини йўқотиш етказиб беришларнинг мос келадиган муқобил манбаси мавжудлиги билан юмшатилиши мумкин.

- А3. 10-бандга мувофиқ талаб этиладиган рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари аудиторга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилиши муҳим жиҳат бўлиши ёки бўлмаслиги ҳамда унинг аудитни режалаштиришга таъсирини аниқлаш имконини беради. Шунингдек бу тартиб-таомиллар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокамаларни ўз вақтида ўтказиш, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг режаларини муҳокама қилиш ва фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразни қўллашнинг аниқланган ҳар қандай жиҳатларини ҳал этиш учун ҳам имконият яратади.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A4. Тадбиркорлик субъектининг кўлами унинг ноқулай шароитларга қаршилиқ кўрсатиш қобилиятига таъсир этиши мумкин. Кичик тадбиркорлик субъектлари юзага келган имкониятлардан илдам фойдаланишлари мумкин, бироқ фаолиятни амалга оширишни таъминлаш учун резервлар тақчиллигини ҳис этишлари ҳам мумкин.
- A5. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларига алоҳида дахлдор бўлган шароитлар банклар ва бошқа кредиторлар тадбиркорлик субъектига ёрдам кўрсатишни тўхтатишлари мумкинлиги билан боғлиқ рискни, шунингдек асосий етказиб берувчини, асосий мижозни, энг муҳим ходимни ёки лицензия, франшиза ёки бошқа юридик битимга биноан фаолиятни амалга ошириш ҳуқуқини йўқотиш эҳтимолини ўз ичига олади.

Аудит ўтказиш жараёнида ҳодисалар ёки шароитлар хусусида аудиторлик далиллари олишга нисбатан зийрак бўлиш (11-бандга қаранг)

- A6. Агар аудит ўтказиш жараёнида аудитор томонидан рискларни баҳолашга таъсир кўрсатадиган қўшимча аудиторлик далиллари олинган бўлса, АХС 315 аудитор ўзи рискларга берган баҳони қайта кўришини ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини тегишли равишда ўзгартиришини талаб қилади.⁹ Агар аудитор томонидан рискларни баҳолаш ўтказилганидан кейин тадбиркорлик субъектининг ўз узлуксиз фаолиятини давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган бўлса, аудитор 16-бандда назарда тутилган тартиб-таомилларга қўшимча равишда муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳони қайта кўриши талаб этилиши мумкин. Бундай ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлиги баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг кейинги тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига ҳам таъсир кўрсатиши мумкин. АХС 330¹⁰ да бу масалани ечишга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

⁹ АХС 315, 31 банд

¹⁰ АХС 330, “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланишини таҳлил қилиш

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланиши, уни тасдиқловчи таҳлил ва аудитор бундай баҳоланиш таҳлил қилиши (12-бандга қаранг)

- A7. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига берилган баҳо тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилишини аудитор томонидан таҳлил қилишнинг ҳал қилувчи қисми ҳисобланади.
- A8. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан бажарилган таҳлилий ишнинг етарли эмаслиги билан боғлиқ вазиятни ўнглаш аудиторнинг вазифасига кирмайди. Бироқ, айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ўз баҳосини тасдиқлаш мақсадида амалга оширилган, лозим даражада муфассал бўлмаган таҳлилий иш аудиторга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилиши мазкур вазиятда мақбул бўлгани ёки бўлмагани хусусида хулосалар чиқариш имконини беради. Масалан, фойда келтирган операциялар тўғрисида тарихий маълумотлар ва молия ресурсларидан эркин фойдаланиш имконияти мавжуд бўлган тақдирда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз баҳоланиши муфассал таҳлилсиз ўтказиши мумкин. Бу ҳолда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ўтказилган баҳоланишнинг тегишли хусусиятига баҳо бериши, агар аудитор мазкур вазиятда молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилиши мақбул бўлгани ёки бўлмагани хусусида хулосалар чиқариш имкониятига эга бўлиши учун бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари кифоя қилса, муфассал таҳлил қилиш тартиб-таомилларини бажармаслиги мумкин.
- A9. Бошқа ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига берилган баҳони таҳлил қилиш, 12-банд талабига мувофиқ, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга

оширилган баҳолаш жараёни, баҳолаш учун асос бўлган фаразлар, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бўлғуси ҳаракатларга доир режалари ва мазкур вазиятда раҳбариятнинг бу режаларини бажариш имкониятлари таҳлилини ўз ичига олиши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаолият узлуксизлигини баҳолаши билан қамраб олинadиган давр (13-бандга қаранг)

- A10. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан берилган аниқ баҳолашни талаб қиладиган аксарият асосларида шундай бир давр назарда тутиладики, у хусусда мавжуд бўлган маълумотларнинг барчаси тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисобга олиниши лозим.¹¹

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар (12–13-бандларга қаранг)

- A11. Аксарият ҳолларда кичик тадбиркорлик субъектлари раҳбарияти тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз амалга ошириш қобилиятини муфассал баҳолашни ўтказмаслиги мумкин, бироқ бунинг ўрнига у бизнесни ҳар томонлама билиш ва кутилаётган бўлғуси истикболларга таяниши мумкин. Шунга қарамай, ушбу АХС талабларига мувофиқ, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига берилган баҳони таҳлил қилиши лозим. Кичик тадбиркорлик субъектлари учун тадбиркорлик субъектини ўрта муддатли ва узоқ муддатли молиялаштиришни ўз раҳбарияти билан муҳокама қилиш мақбул бўлиши мумкин, башарти, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг баёнотлари етарли ҳужжатли далиллар билан тасдиқланган бўлса ва улар аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ҳақидаги тасаввурига зид бўлмаса. Бинобарин, 13-банднинг аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ўз баҳосини узайтиришни сўраши лозимлиги ҳақидаги талаби, масалан, муҳокама қилиш, расмий сўровлар юбориш ва тасдиқловчи ҳужжатларни, хусусан бўлғуси етказиб

¹¹ Масалан, БҲХС 1 га мувофиқ бундай давр ҳеч бўлмаса ҳисобот даври тугаган санадан эътиборан ўн икки ойни ташкил қилиши (бирок бу билан чекланмаслиги) лозим .

беришлар учун олинган, бажариш имконияти нуқтаи назаридан баҳоланган ёки бошқа жиҳатлардан асосланган буюртмаларни текшириш йўли билан бажарилиши мумкин.

- A12. Бошқарувчи-мулкдорлар томонидан бундан буён қўллаб-қувватланиш кичик тадбиркорлик субъектларининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилияти учун қўпинча муҳим аҳамият касб этади. Агар кичик бизнес тадбиркорлик субъектини молиялаштириш манбаларининг аксарият қисмини бошқарувчи-мулкдорнинг ссудаси ташкил этса, бу маблағлар чақириб олинмаган бўлиши муҳимдир. Масалан, кичик тадбиркорлик субъекти молиявий қийинчиликларни бошдан кечираётган вазиятда мазкур тадбиркорлик субъекти бундан буён фаолият кўрсатиши тадбиркорлик субъектига ссудани банклар ёки бошқа кредиторлар фойдасига субординация қиладиган бошқарувчи-мулкдорга ёки ўз хусусий активлари билан гаров сифатида таъминот бериш орқали тадбиркорлик субъекти учун ссудани қувватлайдиган унинг менежери-эгасига боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай вазиятда аудитор ссуда бошқарувчи-мулкдор томонидан субординация қилинган ёки кафолатланганининг тегишли хужжатли далилларини олиши мумкин. Агар тадбиркорлик субъекти бошқарувчи-мулкдорнинг қўшимча ёрдамига боғлиқ бўлса, аудитор бошқарувчи-мулкдорнинг мажбуриятни ёрдам кўрсатиш тўғрисидаги ахдлашувга мувофиқ бажариш қобилиятини баҳолаши мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай ёрдамни кўрсатиш шартлари ва бошқарувчи-мулкдор нияти ёки тушунишининг ёзма тасдиғини талаб қилиши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолият узлуксизлиги баҳоланиши билан қамраб олинмаган давр (15-бандга қаранг)

- A13. 11-банд талабига мувофиқ аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилишининг мақбуллигини шубҳа остида қолдириши мумкин бўлган, баҳолаш давридан ташқарида ётадиган, мўлжалланган ёки мўлжалланмаган маълум ҳодисалар ёки шароитлар мавжуд бўлиши мумкинлиги эҳтимолига нисбатан зийрак туради. Ҳодиса ёки шароит натижаси билан боғлиқ ноаниқлик даражаси бўлғуси ҳодиса ёки шароитнинг

вақтдаги чегараси “сурилиши”га қараб ошиб бориши боис, узок келажадаги ҳодисалар ёки шароитларни таҳлил қилишда аудитор кейинги ҳаракатларни бажариш зарур деб топишидан олдин фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз қўлланган муаммоларнинг аҳамиятли белгилари мавжуд бўлиши лозим. Агар бундай ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига у берган баҳога мазкур ҳодиса ёки шароитнинг потенциал таъсирини баҳолашни ўтказишни сўраши талаб этилиши мумкин. Бундай вазиятда 16-бандда назарда тутилган тартиб-таомиллар қўлланилади.

- A14. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига расмий сўров юборишдан ташқари, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг баҳолаши билан қамраб олинган, 13-бандда кўрсатилгандек, молиявий ҳисобот санасидан бошлаб ҳеч бўлмаса ўн икки ойни ташкил этадиган даврдан ташқарида тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаш учун бошқа бирон-бир аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш бўйича бошқа вазифаларга эга эмас.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (16-бандга қаранг)

- A15. 16-банд талабини бажариш учун мақбул бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Пул оқимлари, фойда олишга доир прогнозларни ва бошқа тегишли фаразларни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан таҳлил ва муҳокама қилиш.
 - Тадбиркорлик субъектининг мавжуд охирги оралик молиявий ҳисоботини таҳлил ва муҳокама қилиш.
 - Қарз мажбуриятлари ва қарз шартномаларининг шартлари билан танишиш ҳамда бу шартлардан бирортаси бузилган-бузилмаганини аниқлаш.
 - Акциядорлар, бошқарув юклатилган шахсларнинг йиғилишлари ва тегишли кўмиталар мажлисларининг

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

баённомалари билан молиялашириш билан боғлиқ қийинчиликларни муҳокама қилиш нуқтаи назаридан танишиш.

- Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича маслаҳатчисига суд ишлари ва даъволар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти уларнинг якунига берган баҳолар ва уларнинг молиявий оқибатларига берилган баҳоларнинг асослилиги хусусида расмий сўров юбориш.
- Ўзaro боғлиқ томонлар ва учинчи шахслар билан молиявий ёрдам бериш ёки мадад кўрсатиш бўйича ахдлашувлар мавжудлигини, уларнинг қонунийлиги ва даъво кучига эга эканлигини тасдиқлаш, шунингдек мазкур томонларнинг қўшимча маблағлар тақдим этишга оид молиявий имкониятларини баҳолаш.
- Тадбиркорлик субъектининг мижозларнинг бажарилмаган буюртмалари хусусидаги режаларини баҳолаш.
- Тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини юмшатиши ёки унга бошқача тарзда таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисаларни аниқлаш учун ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
- Қарз бериш ҳоллари мавжудлиги, уларнинг шартлари ва бу шартларнинг мақбуллигини тасдиқлаш.
- Тартибга солувчи ҳаракатлар бўйича ҳисоботларни олиш ва кўриб чиқиш.
- Активларнинг ҳар қандай режалаштирилган чиқиб кетиши етарли даражада қўллаб-қувватланганини аниқлаш.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бўлғуси ҳаракатларга доир режаларини баҳолаш (16(б) бандига қаранг)

- A16. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бўлғуси ҳаракатларга доир режаларини баҳолаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятига унинг бўлғуси ҳаракатларига доир режалари, шу жумладан унинг

активларни тугатиш, қарз маблағларини жалб қилиш ёки қарзни реструктуризация қилиш, харажатларни қисқартириш ёки кечга суриш ёинки капитални қўпайтиришга доир режалари хусусида расмий сўровлар юборишни ўз ичига олиши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг баҳолаш даври (16(в) бандига қаранг)

A17. 16(в) бандида талаб этиладиган тартиб-таомилларга қўшимча равишда аудитор қуйдагиларни таққослаши мумкин:

- Яқин олдинги даврларга оид перспектив молиявий ахборотни тарихий натижалар билан; ва
- Жорий даврнинг перспектив молиявий ахборотини ҳозирги вақтгача эришилган натижалар билан.

A18. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаразлари бундан буён учинчи шахслар томонидан ссудаларни субординация қилиш, қўшимча молиялаштиришни таъминлаш ёки тақдим этиш ёинки кафолатлар бериш йўли билан ёрдам кўрсатилишини ўз ичига олса ва бундай ёрдам тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилияти учун аҳамиятга эга бўлса, аудитор мазкур учинчи шахслардан ёзма тасдиқ тақдим этиш тўғрисида сўров (шу жумладан шартлар хусусида сўров) юбориши ва уларнинг бундай ёрдамни кўрсатиш имкониятлари ҳақида далиллар олиши талаб этилиши мумкин.

Аудиторлик хулосалари ва ҳисоботлари (17-бандга қаранг)

A19. “Муҳим ноаниқлик” ибораси БҲХС 1 да тадбиркорлик субъектининг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига бўлган аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган, молиявий ҳисоботларда очиб бериш талаб этиладиган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ ноаниқликни муҳокама қилишда қўлланилади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айрим бошқа асосларида “муҳим ноаниқлик” ибораси шунга ўхшаш вазиятларда қўлланилади .

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул, бироқ муҳим ноаниқлик мавжуд

Муҳим ноаниқликни очиб беришнинг адекватлиги (18-бандга қаранг)

- A20. Молиявий ҳисоботларда маълумотларни очиб беришнинг адекватлиги маълумотлар тадбиркорлик субъекти ўзининг одатдаги фаолияти жараёнида ўз активларини сотишини давом эттириш ва ўз мажбуриятларини бажаришга қодир бўлмай қолиши мумкинлиги эҳтимолига молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчининг эътиборини аниқ қаратиши ёки қаратмаслигини аниқлашни белгилаши мумкин.

Муҳим ноаниқликни очиб бериш адекват бўлган ҳолда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш (19-бандга қаранг)

- A21. Куйида аудитор молиявий ҳисоботга изоҳда очиб берилган маълумотларнинг адекватлиги даражасидан қаноатланган ҳолда қўлланиладиган тушунтириш параграфига мисол келтирилади:

Тушунтириш параграфи

Биз ўз фикримизни қўшимча изоҳлар билан ифодаламасдан, молиявий ҳисоботга Х изоҳга эътиборни қаратамиз. Бу изоҳда кўрсатилишича, Компания 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил мобайнида ZZZ микдорида соф зарар кўрган ва кўрсатилган санага қадар бўлган ҳолатга кўра Компаниянинг жорий мажбуриятлари унинг активлари умумий суммасидан YYY га ошган. Бу ҳолат, Х изоҳда баён этилган бошқа жиҳатлар билан бир қаторда, Компаниянинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигига ишора қилади.

- A22. Молиявий ҳисоботлар учун аҳамиятли ҳисобланадиган кўп сонли муҳим ноаниқликлар мавжуд бўлган вазиятларда аудитор камдан-кам ҳолда тушунтириш параграфни қўшимча қилиш ўрнига фикрни ифодалашдан воз кечишни маъқул деб ҳисоблаши мумкин. АХС 705 да бу масалани ечишга доир қўлланма назарда тутилган.

Муҳим ноаниқликни очиб бериш адекват бўлмаган ҳолда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш (20-бандга қаранг)

- A23. Куйида фикрни қўшимча изоҳлар билан ифодалаш лозим бўлган ҳолда қўлланиладиган тегишли параграфларга мисол келтирилади:

Фикрни қўшимча изоҳлар билан ифодалаш учун асос

Компаниянинг молиялаштириш бўйича келишувлари муддати тугаган, тўланмаган қарз суммалари эса 20X1 йил 19 мартда тўланиши лозим. Компания молиялаштириш шартларини музокаралар йўли билан ўзгартира олмаган ёки ўриндош молиялаштириш амалга оширилишига эриша олмаган. Мазкур вазият Компаниянинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигидан далолат беради ва, бинобарин, Компания ўзининг одатдаги фаолияти жараёнида ўз активларини сотиш ва ўз мажбуриятларини бажаришга қодир бўлмай қолиши мумкин. Молиявий ҳисоботларда (ва уларга изоҳларда) бу ҳолат тўғрисида маълумотлар тўлиқ очиб берилмаган.

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, фикрни қўшимча изоҳлар билан ифодалаш учун асос берадиган параграфда акс эттирилган маълумотлар тўлиқ очиб берилмаганини истисно этганда, молиявий ҳисоботларда Компаниянинг 20X0 йил 31 декабрга қадар бўлган ҳолатга кўра молиявий аҳволи, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнидаги фаолият молиявий натижалари ва пул оқимлари ...га мувофиқ барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний акс эттирилган (ёки улар мазкур ҳолат ҳақида тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини беради)

- A24. Куйида салбий фикр ифодаланиши лозим бўлган ҳолда қўлланиладиган тегишли параграфларга мисол келтирилади:

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ ҲАҚИДАГИ ФАРАЗ

Салбий фикрни ифодалаш учун асос

Компаниянинг молиялаштириш бўйича келишувлари муддати тугаган, тўланмаган қарз суммалари эса 20X0 йил 31 декабрда тўланиши лозим. Компания молиялаштириш шартларини музокаралар йўли билан ўзгартира олмаган ёки ўриндош молиялаштириш амалга оширилишига эриша олмаган ва шу боис банкротлик таомилини кўзгаатиш тўғрисидаги масалани муҳокама қилмоқда. Мазкур вазият Компаниянинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳаларни белгилаши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигидан далолат беради ва, бинобарин, Компания ўзининг одатдаги фаолияти жараёнида ўз активларини сотиш ва ўз мажбуриятларини бажаришга қодир бўлмай қолиши мумкин. Молиявий ҳисоботларда (ва уларга изоҳларда) бу ҳолат тўғрисида маълумотлар очиб берилмаган.

Салбий фикр

Бизнинг фикримизча, салбий фикрни ифодалаш учун асос берадиган параграфда маълумотлар тушириб қолдирилгани боис, молиявий ҳисоботларда Компаниянинг 20X0 йил 31 декабрга қадар бўлган ҳолатга кўра молиявий ҳолати, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнидаги фаолият молиявий натижалари ва пул оқимлари...га мувофиқ ҳаққоний акс эттирилмаган (ёки улар мазкур ҳолат ҳақида тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини бермайди)

Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланиш мақбул эмас (21-бандга қаранг)

- A25. Агар молиявий ҳисоботлар фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз асосида тайёрланган бўлса, бироқ, аудитор мулоҳазасига кўра, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан молиявий ҳисоботларда фойдаланилиши мақбул ҳисобланмаса, 21-банднинг аудитор томонидан салбий фикрни ифодалаш тўғрисидаги талаби молиявий ҳисоботларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан

фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилиши ўринли эмаслиги тўғрисида маълумотлар очиб берилгани ёки берилмаганидан қатъи назар қўлланилади.

- A26. Агар мазкур вазиятда фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан молиявий ҳисоботларда фойдаланилиши мақбул бўлмаган ҳолда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлаши шарт бўлса ёки у бундай ҳисоботларни тайёрлашга қарор қилган бўлса, молиявий ҳисоботлар муқобил асосда (масалан, тугатиш асосида) тайёрланади. Аудитор, агар у муқобил асос мазкур вазиятда молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг мақбул асоси ҳисобланади, деган қарорга келган бўлса, мазкур молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиши мумкин. Аудитор мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни унда очиб берилган адекват маълумотлар мавжуд бўлган ҳолда ифодалаш мумкин, бироқ бундай муқобил асосга ва ундан фойдаланиш сабабларига фойдаланувчининг эътиборини қаратиш учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфини киритишни ўринли ёки зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз баҳолашини ўтказиш ёки уни узайтиришни истамаслиги (22-бандга қаранг)

- A27. Муайян вазиятда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ўз баҳолашини ўтказиш ёки уни узайтиришни сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бунга бажаришдан бош тортган бўлса, фикрни қўшимча изоҳлар билан билдириш ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикр билдиришни рад этиш мақбул бўлиши мумкин, чунки аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараздан фойдаланилиши хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти амалга оширган режаларнинг мавжудлиги ёки бошқа юмшатувчи омилларнинг мавжудлиги хусусида аудиторлик далилларини олишга қодир бўлмаслиги мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 580

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

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

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Ушбу АХСнинг қўллаш доираси..... 1–2

Ўзма баёнотлар аудиторлик далиллари сифатида..... 3–4

Кучга кириш санаси..... 5

Мақсадлари..... 6

Таърифлар..... 7–8

Талаблар

Ўзма баёнотлар учун сўров юбориладиган тадбиркорлик субъекти раҳбарияти..... 9

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тўғрисида ўзма баёнотлар..... 10–12

Бошқа ўзма баёнотлар..... 13

Ўзма баёнотлар санаси ва улар билан қамраб олинадиган давр..... 14

Ўзма баёнотлар шакли..... 15

Ўзма баёнотларнинг ишончлилигига бўлган шубҳалар ва талаб қилинган, бироқ тақдим этилмаган ўзма баёнотлар..... 16–20

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ўзма баёнотлар аудиторлик далиллари сифатида..... A1

Ўзма баёнотлар учун сўров юбориладиган тадбиркорлик субъекти раҳбарияти..... A2–A6

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тўғрисида ёзма баёнотлар	A7–A9
Бошқа ёзма баёнотлар.....	A10–A13
Чегаравий сумма тўғрисида маълумотлар бериш	A14
Ёзма баёнотлар санаси ва улар билан қамраб олинadиган давр ...	A15–A18
Ёзма баёнотлар шакли	A19–A21
Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви	A22
Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига бўлган шубҳалар ва талаб қилинган, бироқ тақдим этилмаган ёзма баёнотлар	A23–A27
1-илова: Ёзма баёнотларга қўйиладиган талаблар ифодаланган АХС рўйхати	
2-илова: Баёнотномага мисол	

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 580 “Ёзма баёнотлар” 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 молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида аудиторнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан ёзма баёнотлар олиш вазифаси кўриб чиқилади.
2. 1-иловада ўрганилаётган муайян масалаларга тааллуқли бўлган ёзма баёнотларга қўйиладиган талаблар белгиланган бошқа АХС рўйхати келтирилган. Бошқа АХСда белгиланган ёзма баёнотларга қўйиладиган аниқ талаблар ушбу АХСнинг қўлланиш соҳасини чекламайди.

Ёзма баёнотлар аудиторлик далиллари сифатида

3. Аудиторлик далиллари – бу аудиторлик фикрига асос бўладиган хулосаларни чиқариш учун аудитор томонидан фойдаланиладиган маълумотлар.¹ Ёзма баёнотлар – бу тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари аудити муносабати билан аудитор томонидан сўраб олинadиган керакли маълумотлар. Бинобарин, ёзма баёнотлар ҳам, сўровларга жавоблар сингари, аудиторлик далиллари ҳисобланади. (А1 бандига қаранг)
4. Ёзма баёнотлар керакли аудиторлик далилларини таъминлашига қарамай, мустақил равишда улар ўзлари боғлиқ бўлган ҳар қандай масалага нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилларини таъминламайди. Бундан ташқари, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ишончли ёзма баёнотларни таъминлагани аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти вазифаларининг бажарилиши хусусида ёки муайян тақдимномалар хусусида оладиган бошқа аудиторлик далиллари хусусияти ёки қўламига дахл этмайди.

Кучга кириш санаси

¹ АХС 500 “Аудиторлик далиллари”, 5(в) банди

5. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлари

6. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслардан уларнинг фикрича, улар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича ўз мажбуриятларини бажарганлари ва аудиторга тақдим этилган маълумотларнинг тўлиқлиги учун жавоб беришларини тасдиқлайдиган ёзма баёнотлар олиш;
 - (б) Молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботлардаги муайян тақдимномалар билан боғлиқ бўлган бошқа аудиторлик далилларини ёзма баёнотлар воситасида тасдиқлаш, башарти аудитор бундай тасдиқлашни зарур деб топган бўлса ёки у бошқа АХСга кўра талаб этилса; ва
 - (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг ёзма баёнотларига жавобан ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар аудитор талаб қилган ёзма баёнотларни таъминламаган бўлса, тегишли ҳаракатларни бажариш.

Таърифлар

7. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:

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 китоблари ва ёзувларини қамраб олмайди.

8. Ушбу АХС контекстида “тадбиркорлик субъекти раҳбарияти”га ҳаволалар “тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда,

бошқарув юклатилган шахслар” деб ўқилиши лозим. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этиш асоси билан боғлиқ ҳолда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрлаш ва *ҳаққоний* тақдим этиш учун; ёки молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ *тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган* молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлади.

Талаблар

Ўзма баёнотлар учун сўров юбориладиган тадбиркорлик субъекти раҳбарияти

9. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавоб берадиган ва тегишли масалалар бўйича маълумотларга эга бўлган аъзоларидан ўзма баёнотларни сўраб олиши лозим. (A2-A6 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тўғрисида ўзма баёнотлар

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш

10. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у ўзининг молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрлаш, шу жумладан, зарур ҳолда, молиявий ҳисоботларни аудит келишуви шартларида кўрсатилгандек ҳаққоний тақдим этиш бўйича ўз мажбуриятини бажарганини тасдиқловчи ўзма баёнотни таъминлашни талаб қилиши лозим.² (A7-A9, A14, A22 бандларига қаранг)

Тақдим этилган маълумотлар ҳамда операцияларни акс эттиришининг тўлиқлик даражаси

11. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан қуйидагилар тўғрисида ўзма баёнотлар талаб қилиши лозим:

² АХС 210 “Аудит келишув шартларини келишиши”, 6(б)(i) банди

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

- (а) У аудит келишуви шартларига кўра аудиторга барча тегишли маълумотларни берган ва улар билан танишиш учун имконият яратган;³ ва
- (б) Барча операциялар ёзилган ва молиявий ҳисоботларда акс эттирилган. (А7-А9, А14, А22 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мажбуриятларининг ёзма баёлотлардаги тавсифи

- 12. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари улар аудит келишувда қандай тавсифланган бўлса, 10 ва 11-бандларга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёлотларда ҳам шундай тавсифланиши лозим.

Бошқа ёзма баёлотлар

- 13. Бошқа АХС ҳам аудитор ёзма баёлотларни сўраб олишини талаб қилади. Агар аудитор талаб этиладиган бундай баёлотларга қўшимча равишда молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботлардаги бир ёки бир нечта муайян тақдимномалар билан боғлиқ бўлган бошқа аудиторлик далилларини тасдиқлаш учун бир ёки ундан ортиқ ёзма баёлотлар олиш зарур, деган қарорга келган бўлса, аудитор бундай ёзма баёлотларни сўраб олиши лозим. (А10-А13, А14, А22 бандларига қаранг)

Ёзма баёлотлар санаси ва улар билан қамраб олинadиган давр

- 14. Ёзма баёлотлар санаси молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан олдинги сана билан мос келиши ва унга мумкин қадар яқин бўлиши лозим. Ёзма баёлотлар барча молиявий ҳисоботларга ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да айтиб ўтилган давр ёки барча даврларга тўлиқ татбиқ этилиши лозим. (А15-А18 бандлари)

Ёзма баёлотлар шакли

- 15. Ёзма баёлотлар аудитор номига йўлланган баёлотнома шаклида бўлиши лозим. Агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар

³ АХС 210, 6(б)(iii) банд

тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз мажбуриятлари тўғрисида очиқ ёзма баёнотлар беришини талаб қилса ва аудитор бундай баёнотлар тўлиқ ёки қисман 10 ёки 11-бандларга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёнотларни ҳосил қилади деган хулосага келган бўлса, мазкур баёнотлар билан қамраб олинган тегишли масалалар баёнотномага киритилиши лозим. (A19-A21 бандлари)

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига бўлган шубҳалар ва талаб қилинган, бироқ тақдим этилмаган ёзма баёнотлар

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига бўлган шубҳалар

16. Агар аудиторда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг компетентлиги, виждонлилиги, ахлоқий қадриятлари ёки омилкорлигига хусусида ёки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мазкур қадриятларга содиқлиги ва уларни ҳаётга татбиқ этишга қодирлиги хусусида ташвиш чекиш учун асослар мавжуд бўлса, аудитор мазкур муаммолар (оғзаки ёки ёзма) баёнотлар ва аудиторлик далилларининг ишончлилигига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни баҳолаши лозим. (A24-A25 бандлари)
17. Хусусан, агар ёзма баёнотлар бошқа аудиторлик далилларига зид бўлса, аудитор мазкур масалани ҳал қилиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар масала очиқ бўлиб қолса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг компетентлиги, виждонлилиги, ахлоқий қадриятлари ёки омилкорлиги, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мазкур қадриятларга содиқлиги ва уларни ҳаётга татбиқ этишга қодирлигига берилган баҳони қайта кўриши, шунингдек мазкур омиллар (оғзаки ёки ёзма) баёнотлар ва аудиторлик далилларининг ишончлилигига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни баҳолаши лозим. (A23 банди)
18. Агар аудитор ёзма баёнотлар ишончли эмас, деган хулосага келган бўлса, аудитор тегишли чораларни кўриши, шу жумладан АХС 705,⁴ га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрга кўрсатилиши мумкин бўлган таъсирни ушбу АХСнинг 20-

⁴ АХС 705 “Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаш”

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

бандида баён этилган талабни эътиборга олган ҳолда баҳолаши лозим.

Талаб қилинган, бироқ тақдим этилмаган ёзма баёнотлар

19. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти талаб қилинган бир ёки ундан ортиқ ёзма баёнотларни тақдим этмаган бўлса, аудитор:
- (а) Бу масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши;
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти виждонлилигини қайта баҳолашни амалга ошириши ва (оғзаки ёки ёзма) баёнотлар ва аудиторлик далилларининг ишончлилигига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни баҳолаши; ва
 - (в) тегишли чораларни кўриши, шу жумладан АХС 705 га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрга кўрсатилиши мумкин бўлган таъсирни ушбу АХСнинг 20-бандида баён этилган талабни эътиборга олган ҳолда баҳолаши лозим.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тўғрисида ёзма баёнотлар

20. Аудитор АХС 705 га мувофиқ молиявий ҳисобот бўйича фикрни ифодалашдан бош тортиши лозим, башарти:
- (а) Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг виждонлилигига шубҳа қилиш учун асослар мавжуд ва улар 10 ва 11-бандларга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёнотларни ишончли эмас деб ҳисоблаш учун асос беради, деган хулосага келган бўлса; ёки
 - (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти 10 ва 11-бандларга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёнотларни тақдим этмаган бўлса. (A26-A27 бандларига қаранг)

АУДИТ

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ўзма баёнотлар аудиторлик далиллари сифатида (3-бандга қаранг)

- A1. Ўзма баёнотлар – аудиторлик далилларининг энг муҳим манбаси. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти талаб этилаётган ўзма баёнотларни модификациялагани ёки тақдим этмаётгани аудиторни сергак торготириши лозим, чунки бу бир ёки ундан ортиқ аҳамиятли муаммолар мавжудлигига ишора қилиши мумкин. Бундан ташқари, баёнотларни оғзаки эмас, балки ўзма равишда тақдим этишни сўраш тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тегишли масалаларни янада жиддий кўриб чиқишига туртки бериши ва, шу тариқа, баёнотлар сифатини ошириши мумкин.

Ўзма баёнотлар учун сўров юбориладиган тадбиркорлик субъекти раҳбарияти (9-бандга қаранг)

- A2. Ўзма баёнотлар учун сўров молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахсларга юборилади. Бундай шахслар тадбиркорлик субъектининг бошқарув тузилмасига қараб, шунингдек тегишли қонунлар ёки меъёрий ҳужжатларга кўра фарқ қилиши мумкин; бироқ, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти (бошқарув юклатилган шахслар эмас) аксарият ҳолларда жавобгар томон ҳисобланади. Шундай қилиб, ўзма баёнотлар тадбиркорлик субъектининг бош директори ва молиявий директоридан ёки тадбиркорлик субъектининг бошқа номдаги лавозимларни эгаллаган ҳолда муодил (эквивалент) вазифаларни бажарадиган бошқа мансабдор шахсларидан талаб қилиниши мумкин. Айрим ҳолларда бошқа томонлар, хусусан бошқарув юклатилган шахслар ҳам молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавоб бериши мумкин.
- A3. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ва бизнесни юритиш учун жавобгар бўлгани боис, у тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни, шунингдек мазкур молиявий ҳисоботларда мужассамлашган тақдимномаларни тайёрлаш ва тақдим этишда фойдаланадиган,

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

Ўзма баёнотларни тақдим этиш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган жараён ҳақида етарли билимга эга, деб тахмин қилинади.

A4. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти маълумотларни молиявий ҳисоботларни ва уларда мужассамлашган тақдимномаларни тайёрлаш ва тақдим этишда иштирок этадиган бошқа шахслардан, шу жумладан ўзма баёнотлар сўралишига асос бўлган масалалар билан боғлиқ махсус билимларга эга шахслардан суриштириши мумкин. Бундай шахсларга мисол сифатида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Ақтуар баҳолаш усулида олинган бухгалтерия ҳисобидаги баҳолашлар учун жавоб берадиган ақтуарий.
- Агроф муҳитни муҳофаза қилиш бўйича мажбуриятларни баҳолаш учун жавоб бериши ва махсус билимларга эга бўлиши мумкин бўлган штат таркибидаги муҳандислар.
- Суд жараёнлари бўйича резервлар яратиш учун муҳим маълумотларни бериши мумкин бўлган юридик масалалар бўйича ички маслаҳатчи.

A5. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзма баёнотларга баёнотлар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тегишли масалалар ҳусусидаги ишончлари ва унда мавжуд бўлган маълумотларга мувофиқ қилинган, деган маънодаги изоҳотни ўз ичига олиши мумкин. Агар аудитор баёнотлар тегишли вазифаларни бажарадиган ва баённомаларга киритилган масалалар тўғрисида хабардор бўлган мансабдор шахслар томонидан қилинганига ишонч ҳосил қилган бўлса, бундай таърифнинг аудитор томонидан қабул қилиниши ўринли бўлур эди.

A6. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятини маълумотларга асосланган баёнотлар тайёрлашга рағбатлантириш учун аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзма баёнотларга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти талаб этилган ўзма баёнотларни беришга қодир бўлиш учун ўзи зарур деб ҳисоблаган маълумотларни суриштиргани тўғрисидаги тасдиқни

киритишини талаб қилиши мумкин. Тахминан, бундай маълумотларни суриштириш тадбиркорлик субъекти томонидан белгиланган расмий ички тартиб-таомилларга қўшимча амалнинг мавжудлигини талаб этмайди.

**Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тўғрисида
ёзма баёнотлар (10–11-бандларга қаранг)**

- A7. Аудит ўтказиш жараёнида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти 10 ва 11-бандларда айтиб ўтилган мажбуриятларни бажаргани хусусида олинган аудиторлик далилларининг ўзи тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг у, ўз фикрига кўра, мазкур мажбуриятларни бажаргани ҳақидаги тасдиғисиз етарли бўлмайди. Бунинг сабаби шундаки, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлагани ва тақдим этгани, шунингдек ўз мажбуриятларини келишилган тарзда эътироф этиш ва тушуниш асосида аудиторга маълумотлар бергани тўғрисида мулоҳазани фақат бошқа аудиторлик далиллари асосидагина чиқара олмайди. Масалан, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудит келишувида келишилган тегишли маълумотларнинг барчасини аудиторга тақдим этган, деган хулосага мазкур маълумотлар тақдим этилгани ёки тақдим этилмаганини тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан суриштирмасдан ва тасдиқловчи жавобни олмасдан келиши мумкин эмас.
- A8. 10 ва 11-бандларга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёнотлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудит келишуви шартларида белгиланган ўз мажбуриятларини келишилган тарзда тан олиши эътироф этиши ва тушунишини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур мажбуриятларни бажарганини тасдиқловчи маълумотларни сўраш орқали тасдиқлайди. Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти у мазкур мажбуриятларини эътироф этиши ва тушунишини ёзма баёнотларда қайта тасдиқлашини ҳам талаб қилиши мумкин. Мазкур амалиёт муайян юрисдикцияларда қўлланилади, бироқ, ҳар қандай вазиятда у қуйидаги ҳолларда айниқса зарур бўлиши мумкин:

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

- Тадбиркорлик субъекти номидан аудит келишуви шартларини имзолаган шахслар ҳозир тегишли мажбуриятларни бажармаётган бўлса;
- Аудит келишуви шартлари ўтган йили тайёрланган бўлса;
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур мажбуриятларни тўғри тушунмаслигининг бирон-бир аломатлари мавжуд бўлса; ёки
- Вазиятдаги ўзгаришлар бунга мажбур қилаётган бўлса.

АХС 210⁵ талабига мувофиқ, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз мажбуриятларини эътироф этиши ва тушунишининг бундай қайта тасдиғи (ушбу АХСнинг А5 бандида муҳокама қилинган) “тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тегишли масалалар хусусидаги ишончлари ва унда мавжуд бўлган маълумотларга мувофиқ” деган изоҳотни ўз ичига олиши мумкин эмас.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- А9. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказиш учун ваколатлар бошқа тадбиркорлик субъектларининг молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказиш учун ваколатлардан кенгрок бўлиши мумкин. Натижада давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботлари аудити ўтказилаётган ташкилот раҳбариятининг мажбуриятлари билан боғлиқ асосий шарт қўшимча ёзма баёлотларга зарурат пайдо бўлишига олиб келиши мумкин. Бу ерда операциялар ва тадбирлар қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бирон-бир бошқа тартибга солувчи қоидаларга мувофиқ амалга оширилганини тасдиқловчи ёзма баёлотлар бўлиши мумкин.

Бошқа ёзма баёлотлар (13-бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботлар тўғрисида қўшимча ёзма баёлотлар

- А10. 10-бандга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёлотга қўшимча равишда аудитор молиявий ҳисоботлар тўғрисида бошқа ёзма баёлотларни ҳам сўраш зарур, деб ҳисоблаши мумкин. Бундай

⁵ АХС 210, 6(б) банд

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

ёзма баёлотлар 10-бандга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёлотни тўлдириши мумкин, лекин унинг қисмини ташкил этмайди. Бунга мисол сифатида қуйидагилар тўғрисидаги баёлотларни айтиб ўтиш мумкин:

- Ҳисоб сиёсати тегишли равишда танланган ва қўлланилганми; ва
- Қуйидаги масалалар, агар улар молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ ўринли бўлса, мазкур асосга мувофиқ тан олинган, баҳоланган, тақдим этилган ёки очиб берилганми:
 - активлар ва мажбуриятлар баланс қиймати ёки таснифига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган режалар ёки ниятлар;
 - Ҳам ҳақиқий, ҳам шартли мажбуриятлар;
 - Активларга бўлган мулк ҳуқуқи, активлар устидан назорат, гаровни ушлаб қолиш ҳуқуқи ёки активларга мажбурият белгиланиши, шунингдек таъминот сифатида гаровга қўйилган активлар; ва
 - Қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ва шартнома бўйича келишувларнинг молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган жиҳатлари, шу жумладан қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ва шартнома бўйича келишувларга риоя қилмаслик.

Аудиторга тақдим этилган маълумотлар тўғрисида қўшимча ёзма баёлотлар

A11. 11-бандга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёлотга қўшимча равишда, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у ўзига маълум бўлган ички назорат тизимидаги барча камчиликлар тўғрисида аудиторга хабар қилган маълумотлар ҳақида ёзма баёлот тақдим этишни сўраш зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Муайян тақдимномалар тўғрисида ёзма баёлотлар

A12. Мулоҳазалар ва ниятлар хусусида далиллар олаётганда ёки мулоҳазалар ва ниятларни баҳолаётганда, аудитор қуйидаги масалалардан бири ёки бир нечасини кўриб чиқиши мумкин:

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

- Тадбиркорлик субъекти ўз баёнотида кўрсатган ниятларини илгари қандай бажарган.
- Тадбиркорлик субъекти у ёки бу ҳаракатлар йўлини танлаганининг сабаблари.
- Тадбиркорлик субъекти ҳаракатларнинг муайян йўлидан боришга қодирлиги.
- Аудит жараёнида олиниши мумкин бўлган, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мулоҳазалари ёки ниятларига зид келадиган бошқа ҳар қандай маълумотларнинг мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги.

A13. Бундан ташқари, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан молиявий ҳисоботлардаги муайян тақдимномалар тўғрисида ёзма баёнотларни таъминлашни талаб қилишни зарур деб ҳисоблаши мумкин; хусусан, аудитор муайян тақдимнома ёки унинг тўлиқлиги муносабати билан тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мулоҳазаси ёки ниятлари хусусида бошқа аудиторлик далиллари асосида олган билимни тасдиқлаш учун. Масалан, агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ниятлари инвестицияларни баҳолаш базаси учун муҳим бўлса, тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан олинган унинг ниятлари тўғрисидаги ёзма баёнотсиз етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишнинг иложи бўлмаслиги мумкин. Гарчи бундай ёзма баёнотлар керакли аудиторлик далиллари таъминласа-да, улар мустақил равишда бундай тақдимнома учун етарлича тегишли аудиторлик далиллари таъминламайди.

Чегаравий сумма тўғрисида маълумотлар бериш (10–11, 13-бандлар)

A14. АХС 450 аудитор аудит ўтказиш жараёнида аниқлаган барча бузиб кўрсатишларни, аниқ арзимаган бузиб кўрсатишлардан ташқари, жамлашини талаб қилади.⁶ Аудитор бузиб кўрсатишларни аниқ арзимайдиган деб баҳолаш имконини берадиган чегарани белгилаши мумкин. Худди шунингдек, аудитор сўралаётган ёзма талабларнинг мақсадларида

⁶ АХС 450 “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”, 5-банд

ЁЗМА БАЁНОТЛАР

тадбиркорлик субъекти раҳбариятига чегаравий сумма тўғрисида маълумотлар бериш зарурлиги ҳақидаги масалани кўриб чиқиши мумкин.

Ёзма баёнотлар санаси ва улар билан қамраб олинadиган давр (14-бандга қаранг)

A15. Ёзма баёнотлар зарурий аудиторлик далиллари ҳисобланиши туфайли, аудитор ёзма баёнотлар санасига қадар аудиторлик фикрини ифодалаш ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этиши мумкин эмас. Бундан ташқари, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар содир бўлаётган, молиявий ҳисоботларга киритиш ёки очиб беришни талаб этиши мумкин бўлган ҳодисаларга қизиқиш билдираётгани боис, ёзма баёнотлар санаси молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан олдин ва унга мумкин қадар яқин бўлиши лозим.

A16. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботлардаги муайян тақдимнома тўғрисида ёзма баёнот олиш аудит ўтказиш жараёнида аудитор учун мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Агар бу чиндан ҳам шундай бўлса, янгиланган ёзма баёнотга зарурат туғилиши мумкин.

A17. Ёзма баёнотлар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да айтиб ўтилган барча даврларга татбиқ этилади, шу сабабли тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи илгари олдинги даврлар хусусида берган ёзма баёнотлар ўзининг тегишли хусусиятини сақлаб қолаётганини яна бир карра тасдиқлаши лозим. Аудитор ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти олдинги даврларга тегишли бўлган ёзма баёнотларни янгилловчи ёзма баёнот шаклини мазкур ёзма баёнотларда бирон-бир ўзгариш бор-йўқлигини кўрсатиш орқали келишишлари мумкин.

A18. Тадбиркорлик субъектининг амалдаги раҳбарияти аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да айтиб ўтилган барча даврлар мобайнида мавжуд бўлмаган вазиятлар юзага келиши ҳам мумкин. Бундай шахслар айрим ёки барча ёзма баёнотларни таъминлаш имкониятига улар эга эмаслигини, чунки муайян давр мобайнида улар тегишли лавозимларни эгаллаб турмаганларини қайд

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

этишлари мумкин. Аммо мазкур ҳолат ушбу шахсларнинг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлигини пасайтирмайди. Бинобарин, аудитор тегишли давр (даврлар)ни камраб оладиган ёзма баёнотларни улардан барибир талаб қилиши лозим.

Ёзма баёнотлар шакли (15-бандга қаранг)

A19. Ёзма баёнотлар аудитор номига йўлланган баёнотномага киритилиши лозим. Бироқ, айрим юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўз мажбуриятлари тўғрисида очиқ ёзма баёнотлар беришини талаб қилиши мумкин. Гарчи бундай баёнот молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар ёки тегишли ҳокимият органлари учун мўлжалланган бўлса-да, аудитор мазкур баёнот 10 ёки 11-бандга мувофиқ талаб этиладиган айрим ёки барча баёнотлар ҳусусидаги ёзма баёнотнинг мақбул шакли ҳисобланади, деган ҳулосага келиши мумкин. Бинобарин, бундай баёнотлар билан камраб олинган тегишли масалаларни баёнотномага киритиш талаб этилмайди. Аудитор ҳулосасига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омиллар орасида қуйидагиларни кўрсатиб ўтиш мумкин:

- Баёнот 10 ва 11-бандларда айтиб ўтилган мажбуриятлар бажарилганининг тасдиғини ўз ичига олганми.
- Баёнот аудитор тегишли ёзма баёнотлар беришни талаб қилаётган шахслар томонидан тақдим этилган ёки маъқулланганми.
- Баёнот нусхаси аудиторга молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санасидан олдин тақдим этилганми ва айни вақтда бу санага мумкин қадар яқинми. (14-бандга қаранг).

A20. Қонунчилик ёки норматив ҳужжатларга риоя қилиш тўғрисида ёки молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш тўғрисида расмий баёнот аудиторга барча зарурий баёнотлар онгли равишда берилганига ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган етарлича маълумотлардан иборат бўлмайди. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда баён этилгани ҳам талаб этиладиган ёзма баёнотлар ўрнини босмайди.

A21. 2-иловада баёнотномага мисол келтирилган.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (10–11, 13-бандлар)

A22. АХС 260 аудитор бошқарув юклатилган шахсларни аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан сўраган ўзма баёнотлар тўғрисида хабардор қилишини талаб этади.⁷

Ўзма баёнотларнинг ишончилигига бўлган шубҳалар ва талаб қилинган, бироқ тақдим этилмаган ўзма баёнотлар

Ўзма баёнотларнинг ишончилигига бўлган шубҳалар (16–17-бандлар)

A23. Агар бир ёки бир нечта ўзма баёнотлар ва бошқа манбадан олинган аудиторлик далиллари ўртасида тафовутлар аниқланган бўлса, аудитор рискка берилган баҳо аввалгидек тўғрими, деган масалани қўриб чиқиши ва агар тўғри бўлмаса, рискка берилган баҳони қайта қўриши ва баҳоланган рискларни юмшатиш учун бажарилиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини белгилаши мумкин.

A24. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг компетентлиги, виждонлилиги, ахлоқий қадриятлари ёки омилкорлиги, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мазкур қадриятларга содиқлиги ва уларни ҳаётга татбиқ этишга қодирлигига бўлган шубҳалар аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботларда нотўғри маълумотлар ифодаланиши rischi шу даражада кучлики, аудит бажарилиши мумкин эмас, деган хулосага келишига сабаб бўлиши мумкин. Бу ҳолда аудитор келишув бўйича ишлашдан воз кечиш имкониятини қўриб чиқиши мумкин, башарти қўлланиладиган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бундай воз кечиш мумкин бўлса ва бошқарув юклатилган шахслар тегишли тузатиш чораларини кўрмаса. Бироқ, бундай чоралар аудитор модификацияланмаган аудиторлик фикрини билдириши имкониятига эга бўлиши учун етарли бўлмаслиги мумкин.

⁷ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 16(в)(ii) банди

A25. АХС 230 аудитор аудит ўтказиш жараёнида юзага келадиган аҳамиятли масалаларни, улар бўйича чиқарилган хулосаларни, шунингдек бундай хулосаларни тайёрлаш жараёнида олинган аҳамиятли профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштиришини талаб қилади.⁸ Аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг компетентлиги, виждонлилиги, ахлоқий қадриятлари ёки омилкорлиги ёинки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мазкур қадриятларга содиқлиги ва уларни ҳаётга татбиқ этишга қодирлиги билан боғлиқ аҳамиятли муаммоларни аниқлаши, бироқ, шу билан бир вақтда, ёзма баёнотлар ишончли, деган хулосага келиши мумкин. Бу ҳолда мазкур аҳамиятли муаммолар АХС 230 га мувофиқ ҳужжатлаштирилиши лозим.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари тўғрисида ёзма баёнотлар (20-бандга қаранг)

A26. A7 бандида тушунтирилганидек, аудитор фақат бошқа аудиторлик далиллари асосида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти 10 ва 11-бандларда айтиб ўтилган мажбуриятларни бажаргани хусусида мулоҳаза чиқариши мумкин эмас. Шу сабабли, агар, 20(а) бандда айтиб ўтилганидек, аудитор кўрсатилган масалаларга тегишли бўлган ёзма баёнотлар ишончли эмас, деган хулосага келган бўлса ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай ёзма баёнотларни таъминламаса, аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиши мумкин эмас. Мазкур вазият молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсир муайян элементлар, сўётлар ёки молиявий ҳисобот моддалари билан чекланмайди ва, бинобарин, кенг кўламли ҳисобланади. АХС 705 аудитор бундай ҳолларда молиявий ҳисобот хусусида ўз фикрини билдиришдан бош тортишини талаб қилади.⁹

A27. Аудитор талаби билан таққослаганда модификацияланган ёзма баёнот тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёзма баёнотни таъминламаганини англатмаслиги ҳам мумкин. Бироқ бундай

⁸ АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8(в) ва 10-бандлар

⁹ АХС 705, 9 банд

модификациялашнинг асосий сабаби аудиторлик ҳисоботидаги фикрга таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзининг молиявий ҳисоботларни тайёрлашга доир мажбуриятларини бажаргани тўғрисидаги ёзма баёнотда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти, молиявий ҳисоботлар тақдим этиш қўлланиладиган асосининг бирон-бир муайян талабига жиддий риоя этмасликни истисно қилганда, молиявий ҳисоботлар мазкур асосга мувофиқ тайёрланган, деб ҳисоблашига ишора мавжуд бўлиши мумкин. 20-бандда баён этилган талаб бу ерда қўлланилмайди, чунки аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ишончли ёзма баёнотларни таъминлаган, деган хулосага келган. Бироқ аудитор риоя этмасликнинг аудиторлик ҳисоботидаги фикрга таъсирини АХС 705 га мувофиқ кўриб чиқиши шарт.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг аудит келишуви шартларида келишилган барча релевант маълумотларни аудиторга тақдим этиш мажбурияти тўғрисидаги ёзма баёнотда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёнғинда йўқ бўлиб кетган маълумотларни истисно этганда, аудиторга бундай маълумотлар тақдим этилган, деб ҳисоблашига ишора мавжуд бўлиши мумкин. 20-бандда баён этилган талаб бу ерда қўлланилмайди, чунки аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ишончли ёзма баёнотларни таъминлаган, деган хулосага келган. Бироқ аудитор ёнғинда йўқ бўлиб кетган маълумотларнинг молиявий ҳисоботларга ва аудиторлик ҳисоботидаги фикрга таъсирини АХС 705 га мувофиқ кўриб чиқиши шарт.

Ўзма баёнотларга қўйиладиган талаблар ифодаланган АХС рўйхати

Ушбу иловада молиявий ҳисобот аудитига нисбатан 2009 йил 15 декабрдан эътиборан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун кучга кирадиган ва ўрганилиши лозим бўлган муайян масалалар ҳусусида ўзма баёнотларга қўйиладиган талаблар ифодаланган бошқа АХСдаги тегишли бандлар кўрсатилган. Мазкур рўйхат АХСда баён этилган талаблар, уларни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материални кўриб чиқиш заруриятидан халос этмайди.

- АХС 240 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари” – 39-банд
- АХС 250 “Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни ҳисобга олиш” – 16-банд
- АХС 450 “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш” – 14-банд
- АХС 501 “Аудиторлик далиллари – муайян моддаларни махсус кўриб чиқиш” – 12-банд
- АХС 540 “Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шунингдек ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ очиқ бериладиган маълумотлар аудити” – 22-банд
- АХС 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар” – 26-банд
- АХС 560 “Кейинги ҳодисалар” – 9-банд
- АХС 570 “Фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фараз” – 16(д) банди
- АХС 710 “Қиёсий ахборот – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар” – 9-банд

Баёотномага мисол

Қуйида келтирилган баёотнома намунаси молиявий ҳисобот аудитига нисбатан 2009 йил 15 декабрдан эътиборан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун кучга кирадиган бу ва бошқа АХСга мувофиқ талаб этиладиган ёзма баёотларни ўз ичига олади. Намуна қуйидаги фаразлар асосида ифодаланган: молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асос бўлиб Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ҳисобланади; АХС 570¹ нинг ёзма баёот олиш талаби қўлланилмайди; ва талаб этиладиган ёзма баёотлар учун истисно ҳолатлар йўқ. Агар истисно ҳолатлар мавжуд бўлганда, мазкур истисно ҳолатларни акс эттириш учун баёотларни модификациялаш талаб этилган бўлар эди.

(Тадбиркорлик субъектининг фирма бланки)

(Аудиторга)

(Сана)

Ушбу баёотнома Сиз ўтказётган ABC компаниясининг 20XX йил 31 декабрда тугаган йил учун² молиявий ҳисоботлари аудити муносабати билан, молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мос равишда ҳаққоний тақдим этилганми (*ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини берадими*), деган масалалар хусусида фикр билдириш мақсадида юборилмоқда.

Биз шуни тасдиқлаймизки, (*ўз ишончимиз ва ихтиёримизда мавжуд маълумотларга мувофиқ, тегишли ахборотни олиш учун ўзимиз зарур деб ҳисоблаган маълумотларни суриштириш орқали*):

¹ АХС 570 “*Фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фараз*”

² Агар аудитор бир нечта даврлар учун ҳисобот (хулоса) тақдим этаётган бўлса, аудитор санага шундай тузатиш киритиши лозимки, баёотнома аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритилган барча даврларни қамраб олсин.

Молиявий ҳисоботлар

- Биз [тегишли санани киритинг]даги аудит келишуви шартларида баён этилган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш борасидаги ўз мажбуриятларимизни бажардик; хусусан, молиявий ҳисоботлар кўрсатилган стандартларга мувофиқ ҳаққоний тақдим этилган (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини беради*).
- Биз ҳисоблаб чиқилган баҳоларни, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларни тайёрлашда қўллаган аҳамиятли тахминлар асослидир. (АХС 540)
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан муносабатлар ва операциялар тегишли равишда ҳисобга олинган ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ очиб берилган. (АХС 550)
- Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин содир бўлган, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари тузатишлар киритиш ёки очиб беришни талаб этадиган барча ҳодисаларга нисбатан тегишли тузатишларни киритиш ёки маълумотларни очиб бериш амалга оширилган. (АХС 560)
- Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар эффекти ҳам алоҳида-алоҳида, ҳам жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботлар учун муҳим эмас. Тузилмаган бузиб кўрсатишлар рўйхати баёнотномага илова қилинади. (АХС 450)
- [Аудитор мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай масалалар (ушбу АХСнинг А10 бандига қаранг).]

Тақдим этилган ахборот

- Биз Сизга қуйидагиларни тақдим этдик:
 - Бизга маълум бўлишича, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ўринли бўлган, ҳам ёзув, ҳам ҳужжатдаги барча маълумотлар ва бошқа масалаларни;
 - Сиз аудит ўтказиш мақсадида биздан талаб қилган қўшимча маълумотларни; ва
 - Тадбиркорлик субъекти доирасида Сиз аудиторлик далиллари олишни зарур деб ҳисоблаган барча шахслар билан мулоқот қилиш учун чекланмаган имкониятларни.

ЎЗМА БАЁНОТЛАР

АУДИТ

- Барча операциялар бухгалтерия ёзувлари ва молиявий ҳисобот маълумотларида акс эттирилган.
- Биз молиявий ҳисоботда фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискини баҳолаш натижаларини Сизга очиб бердик. (АХС 240)
- Биз ўзимиз хабар топган ва тадбиркорлик субъектига тааллуқли бўлган ва қуйидагиларни жалб қиладиган фирибгарлик ёки гумон қилинаётган фирибгарлик хусусидаги маълумотларни Сизга очиб бердик:
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбариятини;
 - Ички назорат тизимида аҳамиятли позицияларни эгаллаган ходимларни; ёки
 - Агар фирибгарлик молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлса, бошқа шахсларни. (АХС 240)
- Биз ходимлар, собиқ ходимлар, таҳлилчилар, тартибга солувчи органлар ёки бошқа манбалар хабар қилган, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига таъсир кўрсатаётган фирибгарлик ёки гумон қилинаётган фирибгарликда айбловлар тўғрисидаги барча маълумотларни аудиторга очиб бердик. (АХС 240)
- Биз молиявий ҳисоботларни тайёрлашда таъсирини кўриб чиқиш талаб этиладиган қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ёки гумон қилинаётган риоя этмаслик хусусида бизга маълум бўлган барча фактларни Сизга очиб бердик. (АХС 250)
- Биз тадбиркорлик субъектининг ўзаро боғлиқ томонларини ҳамда ўзимизга маълум бўлган ўзаро боғлиқ томонлар билан барча муносабатлар ва операцияларни Сизга очиб бердик. (АХС 550)
- [Аудитор зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай масалалар (ушбу АХСнинг А11 бандига қаранг).]

Тадбиркорлик субъекти
раҳбарияти

Тадбиркорлик субъекти
раҳбарияти

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 600

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

(2009 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин бошланадиган даврлардаги
гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари учун кучга эга)*

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Мазкур АХС нинг қўллаш доираси.....	1–6
Кучга кириш санаси.....	7
Мақсадлар	8
Таърифлар	9–10
Талаблар	
Жавобгарлик	11
Қабул қилиш ва давом этиш	12–14
Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси	15–16
Гуруҳни, унинг компонентларини ва уларнинг муҳитларини тушуниш.....	17–18
Компонент аудиторини тушуниш	19–20
Муҳимлик	21–23
Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб ҳаракатлари	24–31
Консолидациялаш (жамлаш) жараёни	32–37

* АХС 610 (янги таҳрирда), «*Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*», натижасида мазкур АХС га нисбатан мутаносиб ўзгартиришлар 2013 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин якунланадиган даврлардаги гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари учун кучга эга бўлади.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

Кейинги ҳодисалар	38–39
Компонент аудитори билан ахборот алмашинуви	40–41
Олинган аудиторлик далилининг етарлилигини ва ўринлилигини баҳолаш	42–45
Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашинуви	46–49
Ҳужжатлаштириш	50
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал	
Конун ҳужжати, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб туфайли аудитга шартли бўлган компонентлар	A1
Таърифлар	A2–A7
Жавобгарлик	A8–A9
Қабул қилиш ва давом этиш	A10–A21
Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси	A22
Гуруҳни, унинг компонентларини ва уларнинг муҳитларини тушуниш	A23–A31
Компонент аудиторини тушуниш	A32–A41
Муҳимлик	A42–A46
Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб ҳаракатлари	A47–A55
Консолидациялаш (жамлаш) жараёни	A56
Компонент аудитори билан ахборот алмашинуви	A57–A60
Олинган аудиторлик далилининг етарлилигини ва ўринлилигини баҳолаш	A61–A63
Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашинуви	A64–A66
1-ИЛОВА: Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудити бўйича фикрни асослаш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўла олмайдиган ҳолатдаги қўшимча изоҳлар билан фикрга мисоллар	

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- 2-ИЛОВА: Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси тушунчага эга бўладиган масалаларга мисоллар
- 3-ИЛОВА: Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларига ишора қилиши мумкин бўлган ҳолатларга ёки ҳодисаларга мисоллар
- 4-ИЛОВА: Компонент аудиторининг тасдиқномаларига мисоллар
- 5-ИЛОВА: Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг кўрсатма хатида қайд қилинган талаб этилган ва қўшимча масалалар

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 600, “Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)”, АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Мазкур АХС нинг қўллаш доираси

1. Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС лар) гуруҳ аудитларига нисбатан қўлланилади. Мазкур АХС гуруҳ аудитларига, хусусан компонент аудиторларини ўз ичига оладиган гуруҳ аудитларига нисбатан қўлланиладиган махсус кўриб чиқишларни қамраб олади.
2. Аудитор ҳолатларда зарур бўлганда мослаштирилган мазкур АХС ни ушбу аудитор гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўлмаган молиявий ҳисоботларнинг аудитида бошқа аудиторларни жалб этган пайтда фойдали деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, аудитор узоқ масофадаги товар-моддий захиралар ҳисобини кузатиш ёки моддий активларни текшириш учун бошқа аудиторни жалб этиши мумкин.
3. Компонент аудитори компонентнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикрини ифодалаш учун қонун ҳужжати, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб туфайли талаб этилиши мумкин. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудити бўйича аудиторлик далилини таъминлашда компонентнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикри асосланган аудиторлик далилидан фойдаланиши мумкин, аммо шунга қарамасдан мазкур АХС нинг талаблари қўлланилади (А1-бандга қаранг).
4. АХС 220 га мувофиқ,¹ гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрдан гуруҳ аудити бўйича келишувни амалга ошираётган шахслар, жумладан компонент аудиторлари биргаликда ўринли ваколатга ва қобилиятга эга бўлишининг таъминланиши талаб этилади. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри гуруҳ аудити бўйича келишувнинг йўналиши, назорати ва амалга оширилиши учун ҳам жавобгар ҳисобланади.
5. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ёки компонент аудитори компонентнинг

¹ АХС 220 «Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича сифат назорати» нинг 14 ва 15-бандлар

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга оширишига қарамасдан АХС 220 нинг талабларини қўллайди. Мазкур АХС гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрига компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга оширадиган пайтда АХС нинг талабларини қаноатлантиришга кўмак беради.

6. Аудиторлик rischi молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш rischi билан аудитор бундай бузиб кўрсатишларни аниқламаслигининг riskининг функцияси ҳисобланади.² Гуруҳ аудитида, бу компонент аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишига сабаб бўлиши мумкин бўлган компонентнинг молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишни аниқламаслиги мумкинлигининг riskини ҳамда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ушбу бузиб кўрсатишни аниқламаслиги мумкинлигининг riskини ўз ичига олади. Мазкур АХС гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси riskни баҳолаш тартиб-таомилларидаги ўз иштирокининг ҳамда компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан амалга ошириладиган қўшимча аудит тартиб-таомилларининг хусусиятини, муддатини ва қўламини аниқлашда кўриб чиқадиган масалаларни тушунтиради. Ушбу иштирок этишнинг мақсади гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикри асосланадиган етарли ва ўринли аудиторлик далилига эга бўлиш ҳисобланади.

Кучга кириш санаси

7. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин бошланадиган даврлардаги гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари учун кучга эга бўлади.

Мақсадлар

8. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардир:
 - (а) гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитори сифатида иш юритишни аниқлаш; ва

² АХС 200, «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш», нинг 32-бандлар

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (б) агарда гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитори сифатида иш юритилса:
 - (i) компонент аудиторлари билан компонентларга тегишли молиявий маълумотлар бўйича улар ишларининг кўлами ва муддати ҳамда уларнинг топилмалари юзасидан аниқ тарзда ахборот алмашилиши; ва
 - (ii) гуруҳ молиявий ҳисоботлари, барча муҳим жиҳатлар юзасидан, молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланганлиги бўйича фикрни ифодалаш учун компонентларнинг молиявий маълумотларига ва консолидациялаш (жамлаш) жараёнига нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш.

Таърифлар

- 9. АХС ларнинг мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида белигланган маъноларга эгадир:
 - (а) Компонент – Гуруҳ ёки компонентнинг раҳбарияти томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботлари таркибига киритилиши лозим бўлган молиявий маълумотлар тайёрланадиган тадбиркорлик субъекти ёки бизнес фаолияти. (А2–А4 бандларга қаранг)
 - (б) Компонент аудитори – Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талабига асосан, аудити ўтказилаётган гуруҳнинг компонентсига таалукли бўлган молиявий маълумотлар бўйича ишларни амалга оширадиган аудитор. (А7-бандга қаранг)
 - (в) Компонент раҳбарияти – Компонентнинг молиявий маълумотларини тайёрлашга жавобгар бошқарув.
 - (г) Компонент муҳимлиги – Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан аниқланган компонент бўйича муҳимлик.
 - (д) Гуруҳ – Молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган барча компонентлар. Гуруҳ ҳар доим биттадан ортиқ компонентга эга.

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (е) Гуруҳ аудити – Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудити.
- (ж) Гуруҳ аудити бўйича фикр – Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикри.
- (з) 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 ҳисоботида (хулосасига) масъул бўлган партнёр ёки бошқа шахс. Гуруҳ аудити биргаликдаги аудиторлар томонидан ўтказилганда, қўшма келишув бўйича партнёрлар ва уларнинг жамоалари биргаликда гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрини ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасини ташкил қилади. Бироқ, мазкур АХС қўшма аудиторлар ўртасидаги алоқадорликни ёки бир қўшма аудитор амалга оширадиган ишга нисбатан бошқа аудиторнинг ишини камраб олмайди.
- (и) Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси – Гуруҳ аудити бўйича умумий стратегияни белгиладиган, гуруҳга қирадиган компонентларнинг аудиторлари билан мулоқот қиладиган, консолидациялаш (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.
- (й) 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 консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларга нисбатан ҳам қўлланилади.
- (к) Гуруҳ бошқаруви – Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг тайёрланишига масъул бўлган бошқарув.

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (л) Гурухлараро назоратлар – Гурух бошқаруви томонидан гурухнинг молиявий ҳисоботларини тақдим этиш мақсадида ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўлланган назоратлар.
- (м) Аҳамиятли компонент – Гурух аудити бўйича келишув жамоаси томонидан аниқланган шундай компонент-ки, (i) у алоҳида олинганида гурух учун молиявий жиҳатдан аҳамиятга эга, ёки (ii) у ўзининг муайян хусусияти ёки шароитлари туфайли, гурух молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлишининг аҳамиятли рискларни келтириб чиқариши мумкин. (A5–A6 бандларга қаранг)
10. «Молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси» деганда гурух молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси назарда тутилади. «Консолидациялаш (жамлаш) жараёни» куйидагиларни ўз ичига олади:
- (а) жамлаш, пропорционал жамлаш орқали, ёки бухгалтериянинг улуш бўйича ҳисобга олиш ёки таннарх усули орқали гурух молиявий ҳисоботларида компонентларнинг молиявий маълумотларини тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва очиб бериш; ва
- (б) бирлашган молиявий ҳисоботларда бош ташкилотга эга бўлмаган аммо умумий назорат остида бўлган компонентларнинг молиявий маълумотларини умумлаштириш.

Талаблар

Жавобгарлик

11. Гурух аудити бўйича келишув партнёри профессионал стандартларга ва тегишли юридик ва меъёрий талабларга мувофиқ гурух аудити бўйича келишувнинг йўналиши, назорати ва амалга оширилиши учун ҳамда чоп этиладиган аудиторлик ҳисоботи ҳолатларда ўринли бўлиши учун жавобгар ҳисобланади.³ Натижада, гурух молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботи

³ АХС 220, 15-банд

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

компонент аудиторига қаранг этмаслиги лозим, бунда у бундай мурожаатни конун ёки меъёрий ҳужжатга асосан ўз ичига олиши талаб этилмагунча. Агарда бундай мурожаат конун ёки меъёрий ҳужжатга асосан талаб этилса, аудиторлик ҳисоботи шуни қайд этиши лозимки, мурожаат гуруҳ аудити бўйича фикр юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрининг ёки гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри фирмасининг жавобгарлигини камайтирмайди. (А8–А9 бандларга қаранг)

Қабул қилиш ва давом этиш

12. АХС 220 ни қўллашда, гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри консолидациялаш (жамлаш) жараёнига ва гуруҳ аудити бўйича фикр учун асос бўладиган компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далили олинишининг оқилона тарзда кутилиши мумкинлигини аниқлаши лозим. Ушбу мақсад учун, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси аҳамияти бўлиши мумкин бўлган компонентларни аниқлаш учун етарли бўлган тушунчани, яъни гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитлари бўйича тушунчага эга бўлиши лозим. Қачонки компонент аудиторлари бундай компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга оширадиган бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш учун зарур бўлган даражада ушбу компонент аудиторларининг ишларида иштирок этиш имкониятига эга бўлишини баҳолаши лозим. (А10–А12 бандларга қаранг)
13. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри қуйидагиларни хулоса қилса:
- (а) гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси учун гуруҳ бошқаруви томонидан белгиланган чекловлар туфайли етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш мумкин бўлмайди; ва
 - (б) ушбу лаёқатсизликнинг эҳтимолий таъсири гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан бош тортишга олиб келади,⁴

⁴ АХС 705 “Мустақил аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри:

- (а) янги келишув бўлган ҳолатда, келишувни қабул қилмаслиги лозим, ёки давом этаётган келишув ҳолатида, келишувдан воз кечиши лозим, қачонки воз кечиш тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатлар асосида мумкин бўлса; ёки
- (б) қачонки қонун ёки меъёрий ҳужжат аудитор учун келишувни инкор этишни тақиқласа ёки қачонки келишувдан воз кечиш бошқа ҳолларда мумкин бўлмаса, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитини мумкин бўлган даражада амалга оширган ҳолда, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан бош тортиши лозим. (А13–А19 бандларга қаранг)

Келишув шартлари

- 14. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри АХС 210 га мувофиқ гуруҳ аудити бўйича келишувнинг шартларини келишиб олиши лозим.⁵ (А20–А21 бандларга қаранг)

Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси

- 15. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси умумий гуруҳ аудити стратегиясини ишлаб чиқиши лозим ва АХС 300 га мувофиқ гуруҳ аудити режасини ишлаб чиқиши лозим.⁶
- 16. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри умумий гуруҳ аудити стратегиясини ва гуруҳ аудити режасини кўриб чиқиши лозим. (А22-бандга қаранг)

Гуруҳни, унинг компонентларини ва уларнинг муҳитларини тушуниш

- 17. Аудитордан тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити бўйича тушунчага эга бўлган ҳолда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашни ва баҳолашни талаб этади.⁷ Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси:

⁵ АХС 210 «Аудит келишувларининг шартларини келишиши»

⁶ АХС 300 «Молиявий ҳисоботларнинг аудитини режалаштириши» нинг 7-12 бандлари

⁷ АХС 315, «Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини тушуниш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш»

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (а) қабул қилиш ёки давом этиш босқичи мобайнида олинган гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитлари, жумладан гуруҳлараро назоратлар бўйича ўз тушунчасини ошириши лозим; ва
 - (б) консолидациялаш (жамлаш) жараёни, жумладан гуруҳ бошқаруви томонидан компонентлар учун чиқарилган йўриқномалар бўйича тушунчага эга бўлиши лозим. (A23–A29 бандларга қаранг)
18. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси қуйидагиларга нисбатан етарли бўлган тушунчага эга бўлиши лозим:
- (а) аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган компонентлар юзасидан ўзининг дастлабки белгилашини тасдиқлаш ёки ўзгартириш; ва
 - (б) фирибгарлик ёки хато туфайли бўлишидан қатъий назар, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш.⁸ (A30–A31 бандларга қаранг)

Компонент аудиторини тушуниш

19. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторига компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш юзасидан мурожаат этишни режалаштирса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси қуйидагилар бўйича тушунчага эга бўлиши лозим: (A32–A35 бандларга қаранг)
- (а) Компонент аудитори гуруҳ аудитига нисбатан ўринли бўлган ахлоқий талабларни тушуниши ва уларга риоя этиши ва хусусан унинг мустақил бўлиши. (A37-бандга қаранг)
 - (б) Компонент аудиторининг профессионал ваколати. (A38-бандга қаранг)
 - (в) Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун зарур бўлган даражада компонент аудиторининг ишларига иштирок этиш имкониятига эга бўлиши.

⁸ АХС 315

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (г) Компонент аудитори аудиторларни фаол тарзда назорат қиладиган тартибга солиш муҳотида фаолият юритиши (А36-бандга қаранг)
- 20. Агарда компонент аудитори гуруҳ аудитига нисбатан ўринли бўлган мустақиллик талабларини қаноатлантирмаса, ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси 19(а)–(в) бандда келтирилган бошқа масалалар тўғрисида жиддий хавотирларга эга бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ушбу компонент аудиторида ушбу компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш юзасидан қаранг этмаган ҳолда компонентнинг молиявий маълумотларига тегишли етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиши лозим. (А39–А41 бандга қаранг)

Муҳимлик

- 21. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси қуйидагиларни аниқлаши лозим: (А42-бандга қаранг)
 - (а) умумий гуруҳ аудити стратегиясини ишлаб чиқишда бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимлик;
 - (б) гуруҳнинг муайян ҳолатларида, агарда гуруҳ молиявий ҳисоботларида шундай битимларнинг маълум туркумлари, счот қолдиқлари ёки очиб беришлар мавжуд бўлиб, улар бўйича бузиб кўрсатишларнинг муҳимликка нисбатан камроқ суммалари бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун фойдаланувчиларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари асосида қабул қилинган иқтисодий қарорларига таъсир қилишининг оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, ушбу битимларнинг маълум туркумларига, счот қолдиқларига ёки очиб беришларга нисбатан қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражалари;
 - (в) компонент аудиторлари гуруҳ аудитининг мақсадлари учун аудитни ёки кўриб чиқишни амалга оширадиган компонентлар бўйича компонент муҳимлиги. Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг умумлашгани бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимликдан ошишининг эҳтимолини ўринли бўлган паст даражага камайтириш учун, компонент муҳимлиги бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- муҳимликдан камроқ бўлиши лозим; (А43–А44 бандларга қаранг)
- (г) шундай чегараки, ундан юқорида бузиб кўрсатишлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун яққол сезиларсиз деб ҳисобланмаслиги мумкин. (А45-бандга қаранг)
22. Қачонки компонент аудиторлари гуруҳ аудитининг мақсадларида аудитни амалга оширадиган бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент даражасида аниқланган фаолият муҳимлигининг ўринлилигини баҳолаши лозим. (А46-бандга қаранг)
23. Агарда компонент қонун ҳужжати, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб туфайли аудит қилинишга шартли бўлса ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ушуб аудитдан гуруҳ аудити учун аудиторлик далилини таъминлашда фойдаланишга қарор қилса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси:
- (а) бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимлик; ва
- (б) компонент даражасидаги фаолият аҳамиятлилиги
- мазкур АХС нинг талабларини қаноатлантиришини аниқлаши лозим.

АУДИТ

Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб ҳаракатлари

24. Аудитордан молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб ҳаракатлари учун ўринли жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш талаб этилади.⁹ Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, ёки унинг номидан компонент аудиторлари, томонидан амалга ошириладиган ишларнинг турини аниқлаши лозим (26-29 бандларга қаранг). Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторларининг ишларида ўз иштирокининг хусусиятини, муддатини ва кўламини ҳам аниқлаши лозим (30-31 бандларга қаранг).

⁹ АХС 330 «Баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари»

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

25. Агарда консолидациялаш (жамлаш) жараёнида ёки компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларнинг хусусияти, муддати ва кўлами гуруҳлараро назоратлар самарали тарзда ишлайди деган кутилишга асосланган бўлса, ёки агарда моҳиятли тартиб-таомилларнинг ўзи етарлича тегишли аудиторлик далилини тақдимнома даражасида таъминлай олмаса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ушбу назоратларнинг самарадорлигини тестдан ўтказиши ёки компонент аудиторидан ушбу тестни амалга оширишни талаб этиши лозим.

Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларнинг турини аниқлаш (А47-бандга қаранг)

Аҳамиятли компонентлар

26. Гуруҳ учун ўзининг алоҳида молиявий аҳамиятлилиги туфайли аҳамиятли бўлган компонент ҳолатида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, ёки унинг номидан компонент аудитори, компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонент молиявий маълумотларининг аудитини амалга ошириши лозим.
27. Ўзининг муайян хусусияти ёки ҳолатлари туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш бўйича аҳамиятли рискларини қамраб олиши мумкин бўлгани учун аҳамиятли бўлган компонент ҳолатида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, ёки унинг номидан компонент аудитори, қуйидагиларнинг бирини ёки бир нечасини амалга ошириши лозим:
- (а) компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонент молиявий маълумотларининг аудити;
 - (б) гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг эҳтимолий аҳамиятли рискларига тегишли бир ёки бир неча счет колдикларининг, битимлар туркумларининг ёки очиб беришларнинг аудити; (А48-бандга қаранг)
 - (в) гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг эҳтимолий аҳамиятли рискларига тегишли белгиланган аудит тартиб-таомиллари. (А49-бандга қаранг)

Аҳамиятли компонентлар бўлмаган компонентлар

28. Аҳамиятли компонентлар бўлмаган компонентлар учун, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ даражасидаги тахлилий тартиб-таомилларни амалга ошириши лозим. (А50-бандга қаранг)
29. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудити бўйича фикр учун асос бўладиган етарлича тегишли аудиторлик далили қуйидагилардан:
- (а) аҳамиятли компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга оширилган ишлар;
 - (б) гуруҳлараро назоратлар ва жамлаш жараёни бўйича амалга оширилган ишлар; ва
 - (в) гуруҳ даражасида амалга оширилган тахлилий тартиб-таомиллардан

олинади деб ҳисобламаса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси аҳамиятли компонентлар бўлмаган компонентларни танлаши лозим ва танланган алоҳида компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича қуйидагиларнинг бирини ёки бир нечасини амалга ошириши ёки компонент аудиторидан буни амалга оширишни талаб этиши лозим: (А51–А53 бандларга қаранг)

- компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонент молиявий маълумотларининг аудити;
- бир ёки бир неча счет қолдиқларининг, битимлар туркумларининг ёки очиб беришларнинг аудити;
- компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонент молиявий маълумотларининг кўриб чиқилиши;
- белгиланган тартиб-таомиллар.

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси давр мобайнида компонентларнинг танловини ўзгартириши лозим.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

*Компонент аудиторлари томонидан амалга оширилган ишлардаги
иштирок (А54–А55 бандларга қаранг)*

Аҳамиятли компонентлар—Рискни баҳолаш

30. Агарда компонент аудитори аҳамиятли компонентнинг молявий маълумотларининг аудитини амалга оширса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ молявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларини аниқлаш учун компонент аудиторининг рискни баҳолашида иштирок этиши лозим. Ушбу иштирокнинг хусусияти, муддати ва кўламига гуруҳ аудити бўйича келишувнинг компонент аудитори бўйича тушунчаси таъсир этади аммо улар камида қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:
- (а) компонент аудитори ёки компонент раҳбарияти билан гуруҳ учун жиддий бўлган компонентнинг бизнес фаолиятларини муҳокама қилиш;
 - (б) компонент аудитори билан компонентнинг фирибгарлик ёки хато туфайли молявий маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига таъсирчанлигини муҳокама қилиш; ва
 - (в) гуруҳ молявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган аҳамиятли рискларининг компонент аудитори томонидан ҳужжатлаштирилишини кўриб чиқиш. Бундай ҳужжатлаштириш баённома (меморандум) шаклида бўлиши мумкин бўлиб, у аниқланган жиддий рискларга нисбатан компонент аудиторининг хулосасини акс эттиради.

Гуруҳ молявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган аҳамиятли рисклари – Кейинги аудит тартиб-таомиллари

31. Агарда гуруҳ молявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рисклари компонент аудитори ишларни амалга оширадиган компонентда аниқланган бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ молявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган аҳамиятли рискларига муносабат билдиришда амалга ошириладиган кейинги аудит тартиб-таомилларининг ўринлилигини баҳолаши лозим. Компонент аудитори бўйича ўз тушунчасига асосланган ҳолда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси кейинги аудит тартиб-таомилларида иштирок этиш зарур бўлишини аниқлаши лозим.

Консолидациялаш (жамлаш) жараёни

32. 17-бандга мувофиқ, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳлараро назоратлар ва консолидациялаш (жамлаш) жараёни, жумладан гуруҳ бошқаруви томонидан компонентлар учун чиқарилган йўриқномалар бўйича тушунчага эга бўлади. 25-бандга мувофиқ, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талабига асосан компонент аудитори, гуруҳлараро назоратларнинг ишлаш самарадорлигини тестдан ўтказди, агарда жамлаш жараёни бўйича амалга ошириладиган ишларнинг хусусияти, муддати ва қўлами гуруҳлараро назоратлар самарали тарзда ишлайди деган кутилишга асосланган бўлса, ёки агарда моҳияти бўйича текшири тартиб-таомилларнинг ўзи етарлича тегишли аудиторлик далилини тақдимнома даражасида таъминлай олмаса.
33. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси жамлаш жараёнидан юзага келадиган гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига муносабат билдириш учун жамлаш жараёни бўйича кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим. Бу барча компонентлар гуруҳ молиявий ҳисоботларининг таркибига киритилганлигини баҳолашни ўз ичига олиши лозим.
34. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси жамлаш тўғриланишларининг ва қайта таснифланишларининг ўринлигини, тўлиқлигини ва аниқлигини баҳолаши лозим ҳамда ҳар қандай фирибгарлик risks омиллари ёки эҳтимолий раҳбарият ноҳолислигининг ишоралари мавжудлигини баҳолаши лозим. (A56-бандга қаранг)
35. Агарда компонентнинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланилган айнан бир хил бухгалтерия ҳисоб мувофиқ тайёрланмаган бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ушбу компонентнинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадларида тегишли тартибда тўғрилانганлигини баҳолаши лозим.
36. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг ахборот алмашинувида (41(в)-бандга қаранг) аниқланган молиявий маълумотлар гуруҳ молиявий ҳисоботларида инобатга олинган молиявий маълумотлар бўлишини аниқлаши лозим.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

37. Агарда гуруҳ молиявий ҳисоботлари гуруҳнинг молиявий ҳисобот даври-охиридан фарқ қиладиган молиявий ҳисобот даври-охирига эга компонентнинг молиявий ҳисоботларини ўз ичига олса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси тегишли тўғриланишлар ушбу молиявий ҳисоботларга нисбатан тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ амалга оширилганлигини баҳолаши лозим.

Кейинги ҳодисалар

38. Қачонки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ёки компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича аудитларни амалга оширса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ёки компонент аудиторлари ушбу компонентлардаги шундай ҳодисаларни аниқлашга мўлжалланган тартиб-таомилларни амалга ошириши лозимки, қайсики компонентларнинг молиявий маълумотларининг саналари билан гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор ҳисоботининг санаси ўртасида содир бўлади ва қайсики гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан тўғриланишни ёки улардаги очиб беришни талаб этиши мумкин.
39. Қачонки компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотларининг аудитларидан бошқа ишларни амалга оширса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторларидан агарда улар гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан тўғриланишни ёки улардаги очиб беришни талаб этиши мумкин бўлган кейинги ҳодисалардан хабар топганда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасини хабардор қилишни талаб этиши лозим.

Компонент аудитори билан ахборот алмашинуви

40. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторига ўзининг талаблари юзасидан мунтазам равишда ахборот алмашиниши лозим. Ушбу ахборот алмашинуви амалга ошириладиган ишларни, ушбу ишлардан амалга ошириладиган фойдаланиш ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудиторининг ахборот алмашинувининг шакли ва кўламини белгилаши лозим. У қуйидагиларни ҳам ўз ичига олиши лозим: (A57, A58, A60-бандларга қаранг)

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (а) гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори ишларидан фойдаланадиган ҳолатни англаган ҳолда, компонент аудитори у гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан ҳамкорлик қилишини тасдиқлашининг талаби; (А59-бандга қаранг)
- (б) гуруҳ аудитига нисбатан ўринли бўлган ахлоқий талаблар, хусусан, мустақиллик талаблари;
- (в) компонентнинг молиявий маълумотларининг аудити ёки кўриб чиқилиши ҳолатида, компонент муҳимлиги (ва, ўринли бўлганда, битимларнинг муайян туркумлари, сче́т қолдиқлари ёки очиб беришлар бўйича муҳимлик даражаси ёки даражалари) ва шундай чегараки, ундан юқорида бузиб кўрсатишлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун яққол сезиларсиз деб ҳисобланмаслиги мумкин;
- (г) компонент аудиторининг ишларига ўринли бўлган, фирибгарлик ёки хато туфайли, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган аҳамиятли рисклари. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан компонентда, фирибгарлик ёки хато туфайли, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишнинг ҳар қандай бошқа аниқланган аҳамиятли рисклари ва бундай рискларга нисбатан компонент аудиторининг жавоблари юзасидан маълум давр асосида ахборот алмашинишни талаб этиши лозим;
- (д) гуруҳ бошқаруви томонидан тайёрланган ўзаро боғлиқ томонларнинг рўйхати ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси хабардор бўлган ҳар қандай бошқа ўзаро боғлиқ томонлар. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан гуруҳ бошқаруви ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан олдин аниқланмаган ўзаро боғлиқ томонлар юзасидан маълум давр асосида ахборот алмашинишни талаб этиши лозим. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси бундай қўшимча ўзаро боғлиқ томонларни бошқа компонент аудиторлари аниқлашини белгилаши лозим.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

41. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг хулосаси учун ўринли бўлган масалалар юзасидан ахборот алмашилишни талаб этиши лозим. Бундай ахборот алмашинуви куйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А60-бандга қаранг)

- (а) компонент аудитори гуруҳ аудитига нисбатан ўринли бўлган ахлоқий талабларига, жумладан мустақиллик талабига ва профессионал ваколатга риоя этганлиги;
- (б) компонент аудитори гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талабларига риоя этганлиги;
- (в) компонент аудитори ҳисобот берадиган компонент молиявий маълумотларининг белгиланиши;
- (г) гуруҳ молиявий ҳисоботларини муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин бўлган қонунлар ёки меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслик ҳолатлари бўйича ахборот;
- (д) компонент молиявий маълумотларининг тузатилмаган бузиб кўрсатишларининг рўйхати (рўйхат гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан билдирилган аниқ муҳим бўлмаган бузиб кўрсатиш бўйича чегарадан камрок бўлган бузиб кўрсатишларни ўз ичига олиши шарт эмас (40(в)-бандга қаранг));
- (е) эҳтимолий раҳбарият ноҳолислигининг ишоралари;
- (ж) компонент даражасида ички назоратда ҳар қандай аниқланган жиддий камчиликларнинг изоҳи;
- (з) компонент аудитори компонентнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашишган ёки ахборот алмашилишни кўзда тутган бошқа жиддий масалалар, жумладан компонент раҳбариятини, компонент даражасида ички назоратида аҳамиятли ўрин тутган ходимларни ёки фирибгарлик компонент молиявий маълумотларини муҳим бузиб кўрсатишга олиб келган бўлимдаги бошқаларни қамраб оладиган фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик;
- (и) гуруҳ аудити учун ўринли бўлиши мумкин бўлган, ёки компонент аудитори гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

эътиборига ҳавола этишни истаган, ҳар қандай бошқа масалалар, жумладан компонент аудитори компонент раҳбариятидан талаб этган ёзма билдиргиларда қайд қилинган истиснолар; ва

- (к) компонент аудиторининг умумий топилмалари, хулосалари ёки фикри.

Олинган аудиторлик далилининг етарлилигини ва ўринлилигини баҳолаш

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва улар ишларининг етарлилигини баҳолаш

42. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг ахборот алмашинуви баҳолаши лозим (41-бандга қаранг). Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси:
- (а) ушбу баҳолашдан юзага келадиган жиддий масалаларни компонент аудитори билан, ўринли бўлганда, компонент раҳбарияти ёки гуруҳ бошқаруви билан муҳокама қилиши лозим; ва
 - (б) компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг бошқа ўринли қисмларини кўриб чиқиш зарурлигини аниқлаши лозим. (A61-бандга қаранг)
43. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг ишларини етарсиз деб хулоса қилса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси қандай қўшимча тартиб-таомиллар амалга оширилишини ва улар компонент аудитори ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан амалга оширилишини аниқлаши лозим.

Аудит далилининг етарлилиги ва ўринлилиги

44. Аудитордан аудит рискин қабул қилинадиган паст даражага камайтириш ва шу орқали аудиторга аудитор фикри асосланадиган оқилона хулосаларни ҳосил қилишга имкон бериш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишини талаб этади.¹⁰ Гуруҳ

¹⁰ АХС 200, 17-банд

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

аудити бўйича келишув жамоаси етарлича тегишли аудиторлик далили, гуруҳ аудити бўйича фикр асосланадиган, жамлаш жараёнида амалга оширилган аудит тартиб-таомилларидан ҳамда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ва компонент аудиторлари томонидан компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга оширилган ишлардан олинганлигини баҳолаши лозим. (А62-бандга қаранг)

45. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри (ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан аниқланган ёки компонент аудиторлари томонидан билдирилган) ҳар қандай тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг ҳамда етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконияти мавжуд бўлмаган ҳар қандай ҳолатларнинг гуруҳ аудити бўйича фикрга таъсирини баҳолаши лозим. (А63-бандга қаранг)

**Гуруҳ бошқаруви ва гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари
билан ахборот алмашинуви**

Гуруҳ бошқаруви билан ахборот алмашинуви

46. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ички назоратда аниқланган қайси камчиликларни АХС 265 га муовфик бошқарув юклатилган шахсларга ва гуруҳ бошқарувига билдиришни аниқлаши лозим.¹¹ Ушбу қарорни қабул қилишда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси қуйидагиларни кўриб чиқиши лозим:
- (а) гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси аниқлаган гуруҳлараро ички назоратдаги камчиликлар;
 - (б) гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонентлардаги ички назоратларда аниқлаган ички назоратдаги камчиликлар; ва
 - (в) компонент аудитори гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг эътиборига ҳавола этган ички назоратдаги камчиликлар.
47. Агарда фирибгарлик гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан аниқланганса ёки унинг эътиборига компонент аудитори томонидан ҳавола этилса (41(3)-бандга қаранг), ёки ахборот

¹¹ АХС 265, *Бошқарув юклатилган шахсларга ва раҳбариятга ички назоратдаги камчиликларни билдириши*

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси буни жавобгарликларига тегишли масалаларнинг фирибгарлигини олдини олиш ва фош этиш бўйича асосий жавобгарликка эга шахсларни хабардор этиш мақсадида гуруҳ бошқарувининг тегишли даражасига мунтазам равишда билдириши лозим. (А64-бандга қаранг)

48. Компонент аудиторидан қонун ҳужжати, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб орқали компонентнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикрини ифодалаш талаб этилиши мумкин. Бундай ҳолатда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ бошқарувидан компонент молиявий ҳисоботлари учун жиддий бўлиши мумкин бўлган ҳолда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси хабардор бўлган, аммо компонент раҳбарияти англамаган бўлиши мумкин бўлган, ҳар қандай масала тўғрисида компонент раҳбариятини хабардор қилишни талаб этиши лозим. Агарда гуруҳ бошқаруви компонент раҳбариятига масалани билдиришни рад этса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси масалани гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан муҳокама қилиши лозим. Агарда масала ҳал этилмайдиган бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, юридик ва профессионал махфийлик мулоҳазаларига шартли равишда, компонент аудиторига масала ҳал этилмагунга қадар компонентнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботини чоп этмасликни маслаҳат беришни кўриб чиқиши лозим. (А65-бандга қаранг)

Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашинуви

49. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан, АХС 260¹² ва бошқа АХС лар орқали талаб этилган масалаларга қўшимча тарзда, қуйидаги масалалар юзасидан ахборот алмашилиши лозим: (А66-бандга қаранг)
- (а) компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишлар турининг қисқача маълумоти.
 - (б) Аҳамиятли компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан амалга

¹² АХС 260, *Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви*

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

ошириладиган ишларда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг режалаштирилган иштирокининг хусусияти тўғрисида қисқача маълумот.

- (в) Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори ишларини баҳолаши ушбу аудитор ишларининг сифати юзасидан хавотирни юзага келтирган ҳолатлар.
- (г) Гуруҳ аудити бўйича ҳар қандай чекловлар, масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқи чекланган бўлиши мумкин бўлган ҳолат.
- (д) Гуруҳ бошқарувини, компонент раҳбариятини, гуруҳлараро назоратларда аҳамиятли ўрин тутган ходимларни ёки фирибгарлик гуруҳ молиявий ҳисоботларини муҳим бузиб кўрсатишга олиб келган бўлимдаги бошқаларни қамраб оладиган фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик.

Ҳужжатлаштириш

50. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси аудит ҳужжати таркибига қуйидаги масалаларни киритиши лозим:¹³

- (а) Аҳамиятли компонентларни таъкидлаган ҳолда, компонентларнинг таҳлили ва компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга оширилган ишларнинг тури.
- (б) Аҳамиятли компонентлар бўйича компонент аудиторлари томонидан амалга оширилган ишларда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси иштирокининг, жумладан шунга асосан, ўринли бўлганда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудиторларининг аудит ҳужжатлари ва хулосаларининг тегишли қисмларини кўриб чиқишнинг хусусияти, муддати ва қўлами.
- (в) Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талаблари тўғрисида гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудиторлари ўртасида ёзма ахборот алмашинувлари.

¹³ АХС 230, *Аудитни ҳужжатлаштириш*, нинг 8-11 ва А6-бандлари

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Қонун ҳужжати, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб туфайли аудитга шартли компонентлар (3-бандга қаранг)

А1. Гуруҳ аудити учун аудиторлик далилини таъминлашда қонун ҳужжати, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб орқали талаб этилган аудитдан фойдаланиш юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг қарорига таъсир этиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Компонентнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси билан гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси ўртасидаги фарқлар.
- Компонент аудитори томонидан қўлланилган аудит ва бошқа стандартлар билан гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитида қўлланилган стандартлар ўртасидаги фарқлар.
- Компонент молиявий ҳисоботларининг аудити гуруҳ ҳисоботини тақдим этиши жадвалини қаноатлантириш учун ўз вақтида тугалланиши.

Таърифлар

Компонент (9(а)-бандга қаранг)

А2. Гуруҳнинг тузилиши компонентлар қандай аниқланишига таъсир этади. Масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботни тақдим этиш тизими шундай ташкилий тузилмага асосланган бўлиши мумкинки, бунда ушбу тизим молиявий маълумотлар бош ташкилот ва бир ёки бир неча шўъба ташкилотлари, қўшма корхоналар ёки бухгалтерия ҳисобининг улуш бўйича ҳисобга олиш усули ёки таннарх усулида ҳисобга олинган инвестиция объектлари; бош ташкилот ва бир ёки бир неча компонентлар ёки филиаллар; ёки иккаласининг бирикмаси томонидан тайёрланишини таъминлайди. Бироқ, айрим гуруҳлар ўзларининг молиявий ҳисоботни тақдим этиш тизимини функция, жараён, маҳсулот ёки хизмат (ёки маҳсулотлар ёки

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

хизматлар гуруҳлари), ёки географик жойлар бўйича ташкил этиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, гуруҳ ёки компонент раҳбарияти гуруҳ молиявий ҳисоботлари таркибига киритиладиган молиявий маълумотларни тайёрлайдиган тадбиркорлик субъекти ёки бизнес фаолияти функция, жараён, маҳсулот ёки хизмат (ёки маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳлари), ёки географик жойлар бўлиши мумкин.

- A3. Компонентларнинг турли даражалари гуруҳ молиявий ҳисоботни тақдим этиш тизимида мавжуд бўлиши мумкин бўлиб, бундай ҳолатда компонентларни алоҳида эмас, балки умумлаштиришнинг муайян даражаларида аниқлаш ўринлироқ бўлиши мумкин.
- A4. Муайян даражада умумлаштирилган компонентлар гуруҳ аудити мақсадларидаги компонентни ташкил этиши мумкин; бироқ, бундай компонент у қамраб оладиган компонентларнинг молиявий маълумотларини ўз ичига оладиган гуруҳ молиявий ҳисоботларини ҳам тайёрлаши мумкин (яъни, иккиламчи гуруҳ). Мазкур АХС шу туфайли турли гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрлари ва жамоалари томонидан йирикроқ гуруҳ таркибидаги турли иккиламчи гуруҳлар учун қўлланилиши мумкин.

Ааҳамиятли компонент (9(м)-бандга қаранг)

- A5. Компонентнинг алоҳида молиявий аҳамиятлилиги ошиши билан, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рисклари одатда ошади. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси алоҳида молиявий аҳамиятlilikка эга компонентларни аниқлашда ёрдам сифатида танланган таянч кўрсаткичга нисбатан фоиз улушини қўллаши мумкин. Таянч кўрсаткични белгилаш ва қўлланиладиган фоиз улушини аниқлаш профессионал мулоҳазадан фойдаланишни қамраб олади. Гуруҳнинг хусусияти ва ҳолатларига қараб, ўринли таянч кўрсаткичлар гуруҳ активлари, мажбуриятлари, пул оқимлари фойдаси ёки айланма маблағларини ўз ичига олиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси танланган таянч кўрсаткичнинг 15% дан ошадиган компонентларни аҳамиятли компонентлар деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, юқорироқ ёки пастроқ фоиз улуши ҳолатларда ўринли деб ҳисоланиши мумкин.
- A6. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонентни ўзининг муайян хусусияти ёки ҳолатлари туфайли гуруҳ молиявий

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

ҳисоботларини муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларини (яъни, махсус аудиторлик кўриб чиқишларни талаб этадиган рисклар¹⁴) эҳтимолий камраб оладиган компонент сифатида белгилаши ҳам мумкин. Масалан, компонент хорижий валюта савдосига жавобгар бўлиши мумкин ва шу туфайли гуруҳни муҳим бўзиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларига дучор этади, ҳаттоки компонент бошқа ҳолларда гуруҳга нисбатан алоҳида молиявий аҳамиятлиликлка эга бўлмаса ҳам.

Компонент аудитори (9(б)-бандга қаранг)

- A7. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг аъзоси гуруҳ аудити учун гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талабига асосан компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириши мумкин. Бундай ҳолат юз берганда, келишув жамоасининг ушбу аъзоси компонент аудитори ҳам ҳисобланади.

Жавобгарлик (11-бандга қаранг)

- A8. Компонент аудиторлари гуруҳ аудити учун компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириши мумкин ва улар ўзларининг умумий топилмалари, ҳулосалари ёки фикрлари учун жавобгар бўлсаларда, гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри ёки гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрининг фирмаси гуруҳ аудиторлик фикрига жавобгар бўлади.
- A9. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси бир ёки бир неча компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан етарли ва ўринли аудит далилини олиш имкониятига эга бўлмаганлиги туфайли гуруҳ аудиторлик фикри ўзгартириладиган пайтда, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботида Ўзгартириш базиси банди компонент аудиториға мурожаат этмаган ҳолда, ушбу имкониятсизлик бўйича сабабларни ифодалайди, бунда бундай мурожаат ҳолатларнинг етарли тушунтирилиши учун зарур бўлмагунча.¹⁵

¹⁴ АХС 315, 27-29 бандлар

¹⁵ АХС 705, 20-банд

Қабул қилиш ва давом этиш

Қабул қилишдаги ёки давом этишдаги тушунчага эга бўлиш босқичи (12-бандга қаранг)

A10. Янги келишув ҳолатида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг гуруҳ, унинг компонентлар ва уларнинг муҳитлари бўйича тушунчаси қуйидагилардан ҳосил қилиниши мумкин:

- гуруҳ бошқаруви томонидан таъминланган маълумотлар;
- гуруҳ бошқаруви билан ахборот алмашинуви; ва
- ўринли бўлганда, олдинги гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, компонент раҳбарияти ёки компонент аудиторлари билан ахборот алмашинуви.

A11. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг тушунчаси қуйидаги каби масалларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ тузилмаси, жумладан ҳам юридик ҳам ташкилий тузилма (яъни, гуруҳ молиявий ҳисоботини тақдим тизими қандай ташкил этилган).
- Гуруҳ учун аҳамиятли компонентларнинг бизнес фаолиятлари, жумладан ушбу фаолиятлар содир бўладиган соҳа ва меъёрий, иқтисодий ва сиёсий муҳитлар.
- Хизмат ташкилотларидан фойдаланиш, жумладан биргаликда фойдаланиладиган хизмат марказлари.
- Гуруҳлараро назоратларнинг изоҳи.
- Консолидациялаш (жамлаш) жараёнининг мураккаблиги.
- Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрининг фирмасидан ёки тармоғидан бўлмаган компонент аудиторлари компонентларнинг бирортасининг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириши ва гуруҳ бошқарувининг бирдан ортиқ аудиторни тайинлашининг мақсадга мувофиқлиги.
- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси:

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахсларига, гуруҳ бошқарувига, компонентнинг бошқарув юклатилган шахсларига, компонент раҳбариятига, компонент маълумотларига ва компонент аудиторларига (жумладан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан талаб этилган ўринли аудит ҳужжатларига) нисбатан чекланмаган рухсатга эга бўлиши; ва
- компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича зарурий ишларни амалга ошириш имконига эга бўлиши.

A12. Давом этаётган келишув ҳолатида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имкониятига йирик ўзгаришлар, масалан, қуйидаги ўзгаришлар таъсир этиши мумкин:

- гуруҳ тузилмасидаги ўзгаришлар (масалан, сотиб олишлар, ҳисобдан чиқаришлар, ёки гуруҳ молиявий ҳисоботини тақдим тизими қандай ташкил этилганлигидаги ўзгаришлар).
- Гуруҳ учун аҳамиятли бўлган компонентларнинг бизнес фаолиятларидаги ўзгаришлар.
- Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахсларининг, гуруҳ бошқарувининг ёки аҳамиятли компонентларнинг асосий раҳбарияти таркибидаги ўзгаришлар.
- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг дахлсизлиги ва ваколатига нисбатан эга бўлган хавотирлар.
- Гуруҳлараро назоратлардаги ўзгаришлар.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосидаги ўзгаришлар.

Етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишнинг қутилиши (13-бандга қаранг)

A13. Гуруҳ фақатгина аҳамиятли компонентлар сифатида ҳисобланмайдиган компонентлардан ташкил топган бўлиши мумкин. Ушуб ҳолатларда, гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри гуруҳ аудиторлик фикри асосланадиган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиши

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

окилона тарзда кўзда тутиши мумкин, агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси:

- (а) ушбу компонентларнинг айримларининг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш имконига эга бўлса; ва
- (б) етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун зарур бўлган даражада бошқа компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан амалга оширилган ишларда иштирок этиш имконига эга бўлса.

Маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқи (13-бандга қаранг)

A14. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқи гуруҳ бошқаруви четлаб ўта олмайдиган ҳолатлар, масалан, махфийлик ва маълумотларнинг дахлсизлигига тегишли қонунлар орқали, ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси сўраган тегишли аудит ҳужжаталаридан фойдаланишга нисбатан компонент аудитори томонидан рад этилиш орқали чекланган бўлиши мумкин. У гуруҳ бошқаруви томонидан ҳам чекланган бўлиши мумкин.

A15. Қачонки маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқи ҳолатлар орқали чекланган бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасида ҳануз етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконияти мавжуд бўлиши мумкин; бироқ, компонентнинг аҳамиятлилиги ошиши билан бунинг эҳтимоли жуда кам бўлади. Масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси бухгалтерия ҳисобининг улуш бўйича ҳисобга олиш усулида ҳисобга олинган компонентнинг бошқарув юклатилган шахслари, раҳбарияти ёки аудитори (жумладан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан талаб этилган тегишли аудит ҳужжатларига) нисбатан рухсатга эга бўлмаслиги мумкин. Агарда компонент аҳамиятли компонент бўлмаса ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами, жумладан шунга асосан аудиторлик ҳисоботига эга бўлса ҳамда ушбу компонентга нисбатан гуруҳ бошқаруви томонидан сақланган маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ушбу маълумотлар ушбу компонентга нисбатан етарлича

тегишли аудиторлик далилини ташкил этади деб хулоса қилиши мумкин. Бироқ, агарда компонент аҳамиятли компонент бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудитининг ҳолатларига тегишли мазкур АХС нинг талабларига риоя этиш имкониятига эга бўлмайди. Масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг ишларига иштирок этиш учун 30-31 бандлардаги талабга риоя этиш имкониятига эга бўлмайди. Шу туфайли, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасида ушбу компонентга нисбатан етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконияти мавжуд бўлмайди. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконсизлигининг оқибати АХС 705 га асосан кўриб чиқилади.

- A16. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконияти мавжуд бўлмайди, агарда гуруҳ бошқаруви гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ёки компонент аудиторининг аҳамиятли компонентнинг маълумотларидан фойдаланишини чекласа.
- A17. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконияти мавжуд бўлиши мумкин бўлсада, агарда бундай чеклов аҳамиятли компонент деб ҳисобланмаган компонентга тегишли бўлса, чекловнинг сабаби гуруҳ аудиторлик фикрига таъсир этиши мумкин. Масалан, бу гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг сўровларига нисбатан гуруҳ бошқарувининг жавобларининг ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси учун гуруҳ бошқарувининг билдиргиларининг ишончлилигига таъсир этиши мумкин.
- A18. Қонун ёки меъёрий ҳужжат гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри учун келишувдан бош тортишни ёки воз кечишни тақиқлаши мумкин. Масалан, айрим юрисдикцияларда аудитор белгиланган давр учун тайинланади ва ушбу давр тугашидан олдин унинг воз кечиши тақиқланади. Шунингдек, давлат секторида, келишувдан бош тортиш ёки воз кечиш имконияти топшириқнинг хусусияти ёки давлат манфаати мулоҳазалари туфайли аудиторда мавжуд бўлмаслиги мумкин. Ушуб ҳолатларда ҳам, мазкур АХС гуруҳ аудитига нисбатан қўлланилади ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконсизлигининг оқибати АХС 705 га асосан кўриб чиқилади.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

А19. 1-иловада бухгалтерия ҳисобининг улуш бўйича ҳисобга олиш усулида ҳисобга олинган ва жиддий аҳамиятга эга компонентга нисбатан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконсизлиги, лекин, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг мулоҳазаси бўйича таъсир аҳамиятли аммо кенг қамровли бўлмаган ҳолатига асосланган қўшимча изоҳлар билан фикрни қамраб оладиган аудиторлик ҳисоботига мисол келтирилган.

Келишув шартлари (14-бандга қаранг)

А20. Келишувнинг шартлари тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосини белгилайди.¹⁶ Қуйидагилар каби қўшимча масалалар гуруҳ аудити бўйича келишувнинг шартлари таркибига киритилиши мумкин:

- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудиторлари ўртасидаги ахборот алмашинуви қонун ёки меъёрий ҳужжатга асосан мумкин бўлган даражада чекланмаган бўлиши керак;
- Компонент аудиторлари, компонентнинг бошқарув юклатилган шахслари ва компонент раҳбарияти ўртасидаги муҳим ахборот алмашинувлари, жумладан ички назоратдаги жиддий камчиликлар бўйича ахборот алмашинувлар гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан ҳам амалга оширилиши керак;
- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш масалаларига тегишли тартибга солувчи органлар билан компонентлар ўртасидаги муҳим ахборот алмашинувлари гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан амалга оширилиши керак; ва
- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси зарур деб ҳисоблаган даражада, қуйидагиларга нисбатан рухсат берилиши керак:
 - компонент маълумотлари, компонентларнинг бошқарув юклатилган шахслари, компонент раҳбарияти ва компонент аудиторлари (жумладан гуруҳ аудити бўйича

¹⁶ АХС 210, 8-банд

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

келишув жамоаси томонидан талаб этилган аудит ҳужжатлари); ва

- компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш ёки компонент аудиторидан ишларни амалга оширишни талаб этиш.

A21. Гуруҳ аудити келишувнинг гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг қабул қилишдан сўнг, қуйидагиларга нисбатан белгиланган чекловлар, яъни:

- гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси учун компонент маълумотларига, компонентларнинг бошқарув юклатилган шахсларига, компонент раҳбариятига ёки компонент аудиторларига (жумладан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан талаб этилган аудит ҳужжатларига) нисбатан руҳсатига; ёки
- компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларга

белгиланган чекловлар гуруҳ аудиторлик фикрига таъсир этиши мумкин бўлган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконсизлигини ташкил этади. Истисно ҳолатларда бу ҳаттоки келишувдан воз кечишга ҳам олиб келиши мумкин, қачонки воз кечиш тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжат асосида мумкин бўлса.

Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси (16-бандга қаранг)

A22. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрининг умумий аудит стратегияси ва гуруҳ аудит режасини кўриб чиқиши гуруҳ аудити келишувининг йўналиши юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри жавобгарлигининг бажарилишининг муҳим қисми ҳисобланади.

Гуруҳни, унинг компонентларини ва уларнинг муҳитларини тушуниш

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси тушунчага эга бўладиган масалалар (17-бандга қаранг)

A23. АХС 315 аудитор қуйидаги масалалар бўйича тушунчага эга бўлишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар юзасидан йўриқномани қамраб олади: тадбиркорлик субъектига таъсир

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

этадиган соҳа, меъёрий ва бошқа ташқи омиллар, жумладан тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси; тадбиркорлик субъектининг хусусияти; мақсадлар ва стратегиялар ва тегишли бизнес рисклари; ва тадбиркорлик субъектининг молиявий фаолият натижасининг баҳоланиши ва кўриб чиқилиши.¹⁷ Мазкур АХС 2-илова гуруҳга хос бўлган масалалар, жумладан жамлаш жараёни бўйича йўриқномани камраб олади.

*Гуруҳ бошқаруви томонидан компонентлар учун чиқарилган
йўриқномалар (17-бандга қаранг)*

A24. Молиявий маълумотларнинг бир хиллигига ва қиёсланувчанлигига эришиш учун, гуруҳ бошқаруви одатда компонентлар учун йўриқномаларни чиқаради. Бундай йўриқномалар гуруҳ молиявий ҳисоботлари таркибига киритиладиган компонентларнинг молиявий маълумотлари учун талабларни белгилайди ва кўп ҳолларда молиявий ҳисоботни тақдим этиш тартиб-таомилларининг қўлланмаларини ва ҳисобот тўпламини ўз ичига олади. Ҳисобот тўплами одатда гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритиш учун молиявий маълумотларни таъминлаш бўйича стандарт шакллардан ташкил топади. Бироқ, ҳисобот тўпламлари умуман олганда тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланадиган ва тақдим этиладиган тўлиқ молиявий ҳисоботларнинг шаклида бўлмайди.

A25. Йўриқномалар одатда қуйидагиларни камраб олади:

- қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатлари;
- гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланиладиган конунчилик ва бошқа очиб бериш талаблари, жумладан:
 - сегментларнинг аниқланиши ва улар бўйича ҳисобот тақдим этиш;
 - ўзаро боғлиқ томон алоқалари ва битимлар;
 - Гуруҳ-ичидаги битимлар ва ўзлаштирилмаган фойдалар;

¹⁷ АХС 315, А17-А41 бандлар

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Гуруҳ-ичидаги счет қолдиқлари; ва
- Ҳисобот жадвали.

A26. Гуруҳ аудити бўйича қелишув жамоасининг йўриқномалар бўйича тушунчаси қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисобот тўпламини тугаллаш учун йўриқномаларнинг аниқлиги ва амалий мумкинлиги.
- Йўриқномалар:
 - Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосининг хусусиятларини етарли тарзда акс эттириши;
 - Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосининг талабларига риоя этиш учун етарли бўлган очиқ беришларни, масалан, ўзаро боғлиқ томон алоқалари ва битимлари ва сегмент маълумотларининг очиқ берилишини таъминлаши;
 - Консолидациялаш (жамлаш) тўғрилишларининг аниқланишини, масалан, гуруҳ-ичидаги битимлар ва ўзлаштирилмаган фойдалар ва гуруҳ-ичидаги счет қолдиқларини таъминлаши; ва
 - Компонент раҳбарияти томонидан молиявий маълумотларнинг тасдиқланишини таъминлаши.

Фирибгарлик (17-бандга қаранг)

A27. Аудитордан фирибгарлик оқибатидаги молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашни ва баҳолашни ҳамда баҳоланган рискларга нисбатан тегишли жавобларни ишлаб чиқишни ва амалга оширишни талаб этилади.¹⁸ Фирибгарлик оқибатидаги гуруҳ молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдаланиладиган маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

¹⁸ АХС 240, *Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари*

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Гуруҳ молявий ҳисоботлари фирибгарлик натижасида муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мумкинлигининг рискларини гуруҳ бошқаруви томонидан баҳоланиши.
- Гуруҳ бошқарувининг гуруҳдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва муносабат билдириш жараёни, жумладан гуруҳ бошқаруви томонидан аниқланган ҳар қандай муайян фирибгарлик рисклари, ёки фирибгарлик рискнинг эҳтимоли мавжуд бўлган ҳисоб китоблари, битимлар туркумлари ёки очиқ беришлар.
- фирибгарлик рискнинг эҳтимоли мавжуд бўлган муайян компонентларнинг мавжудлиги.
- Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари гуруҳ бошқарувининг гуруҳдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва муносабат билдириш жараёнини қандай мониторинг қилиши ва гуруҳ бошқаруви ушбу рискларни камайтириш учун ташкил этган назоратлар.
- Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари, гуруҳ бошқаруви, ички аудит (ва агарда ўринли бўлганда, компонент раҳбарияти, компонент аудиторлари ва бошқалар) компонентга ёки гуруҳга таъсир этадиган бирор ҳақиқий, гумон қилинган ёки даъво қилинган фирибгарлик тўғрисида маълумотга эга бўлиши юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг сўровларига уларнинг жавоблари.

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси аъзолари билан компонент аудиторлари ўртасида гуруҳ молявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, жумладан фирибгарлик рисклари бўйича муҳокама (17-бандга қаранг)

A28. Келишув жамоасининг асосий аъзоларидан фирибгарлик ёки хато оқибатидаги молявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига тадбиркорлик субъектининг таъсирчанлигини, хусусан фирибгарлик оқибатидаги рискларга урғу берган ҳолда муҳокама қилиш талаб этилади. Гуруҳ аудитида, ушбу муҳокамалар компонент

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

аудиторларини ҳам ўз ичига олиши мумкин.¹⁹ Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрни томонидан муҳокамаларга кимларни киритишнинг, улар қандай ва қачон содир бўлишининг ва уларнинг даражасининг белгиланишига гуруҳ билан олдинги тажриба каби омиллар таъсир этади.

A29. Муҳокамалар қуйидагиларни амалга оширишга имкон беради:

- Компонентларнинг ва уларнинг муҳитлари, жумладан гуруҳлараро назоратлар бўйича маълумот алмашиниш.
- Компонентларнинг ёки гуруҳнинг бизнес рисклари бўйича ахборот алмашиниш.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари қандай ва қаерда фирибгарлик ёки хато оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатишга нисбатан таъсирчан бўлиши мумкинлиги, гуруҳ бошқаруви ва компонент раҳбарияти фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботни қандай содир этиши ва беркитиши мумкинлиги ва компонентларнинг активлари қандай ноқонуний ўзлаштирилиши мумкинлиги бўйича фикрларни алмашиниш.
- Ноҳолис бўлиши мумкин бўлган ёки фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботга олиб келиши мумкин бўлган фойдаларни бошқаришга мўлжалланган гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг амалиётларини, масалан, тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ келмайдиган даромадни тан олиш амалиётларини аниқлаш.
- Гуруҳ бошқаруви, компонент раҳбарияти ёки бошқалар учун фирибгарликни содир этишга мойиллик ёки босимни яратиши, фирибгарлик содир этилиши учун имкониятни таъминлаши, ёки гуруҳ бошқаруви, компонент раҳбарияти ёки бошқаларга фирибгарликни содир этишнинг оқилоналигига имкон берадиган маданият ёки муҳитни кўрсатиши мумкин бўлган ҳолда гуруҳга таъсир этадиган маълум ташқи ва ички омилларни кўриб чиқиш.

¹⁹ АХС 240, 15-банд; АХС 315, 10-банд

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Гуруҳ ёки компонент раҳбарияти назоратларни четлаб ўтиши мумкин бўлган рискни кўриб чиқиш.
- Бир хил бухгалтерия сиёсатларидан гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун компонентларнинг молиявий маълумотларини тайёрлашда фойдаланилганлигини ва, агарда бундай бўлмаса, бухгалтерия сиёсатларидаги фарқлар қандай аниқланиши ва тўғриланишини кўриб чиқиш (қачонки тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси орқали талаб этилганда).
- Компонентларда аниқланган фирибгарликни ёки компонентда фирибгарликнинг мавжуд бўлишини кўрсатадиган маълумотларни муҳофаза қилиш.
- миллий конунларга ёки меъёрий ҳужжатларга риоя этмаслиқни, масалан, поралар тўловларини ва нотўғри ўтказма нархлаш амалиётларини кўрсатиши мумкин бўлган маълумотларни алмашиниш.

АУДИТ

Риск омиллари (18-бандга қаранг)

A30. 3-иловада гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини, жумладан фирибгарлик оқидатидаги рискларни, алоҳида тарзда ёки биргаликда, кўрсатиши мумкин бўлган шароитлар ёки ҳодисаларга мисоллар келтирилган.

Рискни баҳолаш (18-бандга қаранг)

A31. Гуруҳ даражасида гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан баҳоланиши қуйидагилар каби маълумотларга асосланади:

- Гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитлари ва жамлаш жараёни бўйича тушунчадан олинган маълумотлар, жумладан гуруҳлараро назоратлар ва жамлашга нисбатан ўринли бўлган назоратларнинг тузилишини ва амалга оширилишини баҳолашдан олинган аудиторлик далили.
- Компонент аудиторларидан олинган маълумотлар.

Компонент аудиторини тушуниш (19-бандга қаранг)

A32. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудитори бўйича тушунчага эга бўлади, фақатгина қачонки у гуруҳ аудити учун компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга оширишни компонент аудиторидан сўрашни режалаштирса. Масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси фақатгина гуруҳ даражасида таҳлилий тартиб-таомилларни амалга оширишни режалаштирган компонентларнинг аудиторлари бўйича тушунчага эга бўлиш зарур эмас.

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори ва аудиторлик далилининг манбалари бўйича тушунчага эга бўлиш тартиб-таомиллари (19-бандга қаранг)

A33. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори бўйича тушунчага эга бўлиш тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва қўламига компонент аудитори билан олдинги тажриба ёки у бўйича маълумот каби омиллар ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудитори умумий сиёсатлар ва тартиб-таомилларга қандай даражада шартли бўлишлари, масалан қуйидагилар, таъсир этади:

- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудитори қуйидагилар бўйича ахборот алмашиниши:
 - ишларни амалга ошириш бўйича умумий сиёсатлар ва тартиб-таомиллар (масалан, аудит методологиялари);
 - умумий сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомиллари; ёки
 - умумий мониторинг қилиш сиёсатлари ва тартиб-таомиллари.
- Қуйидагиларнинг мутаносиблиги ёки ўхшашлиги:
 - конунлар ва меъёрий ҳужжатлар ёки юридик тизим;
 - профессионал назорат, интизом ва ташқи сифат бўйича ишонч билдириш;
 - Таълим ва тренинг;

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Профессионал ташкилотлар ва стандартлар; ёки
- Тил ва маданият.

A34. Ушбу омиллар бир бири билан ўзаро муносабат бўлади ва биргаликда содир бўлмайди. Масалан, Компонент аудитори А, яъни умумий сифати назорати ва мониторинг сиёсатларини ва тартиб-таомилларини ва умумий аудит методологиясини мунтазам равишда қўллайдиган ёки гуруҳ аудити бўйича келишув партнёри каби бир хил юрисдикцияда фаолият юритадиган компонент аудитори, бўйича тушунчага эга бўлиш юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг тартиб-таомилларининг кўлами Компонент аудитори Б, яъни умумий сифати назорати ва мониторинг сиёсатларини ва тартиб-таомилларини ва умумий аудит методологиясини мунтазам равишда қўлламайдиган ёки хорижий юрисдикцияда фаолият юритадиган компонент аудитори, бўйича тушунчага эга бўлиш юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг тартиб-таомилларининг кўлаmidан камроқ бўлиши мумкин. Компонент аудиторлари А ва Б ларга нисбатан амалга оширилган тартиб-таомилларнинг хусусияти ҳам турлича мумкин.

A35. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудитори бўйича тушунчага бир қатор усуллар орқали эга бўлиши мумкин. Компонент аудиторининг жалб этишнинг биринчи йилида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, масалан:

- сифат назорати мониторинги тизимининг натижаларини баҳолаши мумкин, агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудитори умумий мониторинг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари асосида фаолият юритадиган ва уларга риоя этадиган фирма ёки тармоқдан бўлганда;²⁰
- 19(а)–(в) бандда келтирилган масалаларни муҳокама қилиш учун компонент аудиториға ташриф буюриши мумкин;

²⁰ СНХС 1, “Молиявий ҳисоботлар аудит ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва бошқа турдош хизматлар кўрсатиш бўйича келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати”, нинг 54-банди, ёки камида талабчан бўлган миллий талаблар орқали талаб этилгандек.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Компонент аудиторидан 19(а)–(в) бандда келтирилган масалаларни ёзма равишда тасдиқлашни сўраши мумкин. 4-илова компонент аудитори томонидан ёзма тасдиқномаларга мисолларни камраб олади;
- Компонент аудиторидан 19(а)–(в) бандда келтирилган масалалар бўйича сўровномани тўлдиришни сўраши мумкин;
- Гурух аудити бўйича келишув партнёрининг фирмасидаги ҳамкасблар билан ёки компонент аудитори тўғрисида маълумотга эга обрўли учинчи-томон билан компонент аудиторини муҳокама қилиши мумкин; ёки
- Компонент аудитори тегишли бўлган профессионал ташкилот ёки ташкилотлардан, компонент аудитори лицензия олган ваколатли органлардан ёки бошқа учинчи томонлардан тасдиқномаларни олиши мумкин.

Кейинги йилларда, компонент аудитори бўйича тушунча гурух аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори билан олдинги тажрибасига асосланиши мумкин. Гурух аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан 19(а)–(в) бандда келтирилган масалаларга нисбатан бирор нарса олдинги йилдан буён ўзгарганлигини тасдиқлашни сўраши мумкин.

- A36. Қачонки мустақил назорат қиладиган ташкилотлар аудиторлик мутахассислигини назорат қилиш ва аудитларнинг сифатини мониторинг қилиш учун ташкил этилган бўлса, тартибга солиш муҳитидан хабардор бўлиш гурух аудити бўйича келишув жамоасига компонент аудиторининг мустақиллигини ва ваколатини баҳолашга кўмак бериши мумкин. Тартиб солиш муҳити тўғрисидаги маълумотлар компонент аудиторидан ёки мустақил назорат қиладиган ташкилотлар томонидан таъминланган маълумотлардан олинishi мумкин.

Гурух аудитига нисбатан ўринли бўлган ахлоқий талаблар (19(а)-бандга қараганг)

- A37. гурух аудити учун компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга оширишда, компонент аудиторига гурух аудитига нисбатан ўринли бўлган ахлоқий талаблар қўлланилади. Бундай

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

талаблар компонент аудиторининг юрисдикциясидаги конунда белгиланган аудитни амалга оширишда компонент аудиториға нисбатан қўлланиладиган ахлоқий талаблардан фарқ қилиши ёки уларга қўшимча тарзда бўлиши мумкин. Шу туфайли, гуруҳ аудити бўйича қелишув жамоаси компонент аудиторининг, компонент аудиторининг гуруҳ аудитидаги жавобгарликларини бажариш учун етарли бўлган даражада, гуруҳ аудитига нисбатан ўринли бўлган ахлоқий талабларни тушуниши ва уларга риоя этиши бўйича тушунчага эга бўлади.

Компонент аудиторининг профессионал ваколати (19(б)-бандга қаранг)

А38. Гуруҳ аудити бўйича қелишув жамоасининг компонент аудиторининг профессионал ваколати бўйича тушунчаси қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- компонент аудитори компонент аудиторининг гуруҳ аудитидаги жавобгарликларини бажариш учун етарли бўлган даражада гуруҳ аудитига тегишли аудит ва бошқа стандартлар бўйича тушунчага эга бўлиши;
- компонент аудитори муайян компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш учун зарур бўлган махсус кўникмаларга (масалан, соҳага оид билим) эга бўлиши; ва
- компонент аудитори, ўринли бўлганда, компонент аудиторининг гуруҳ аудитидаги жавобгарликларини бажариш учун етарли бўлган даражада тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси бўйича тушунчага эга бўлиши (гуруҳ бошқаруви томонидан компонентлар учун чиқарилган йўриқномалар кўп ҳолларда тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосининг хусусиятларини ифодалайди).

Гуруҳ аудити бўйича қелишув жамоасининг компонент аудитори бўйича тушунчасининг қўлланилиши (20-бандга қаранг)

А39. Компонент аудиторининг ишларига иштирок этиш билан ёки компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича қўшимча рискни баҳолаш ёки кейинги аудит тартиб-таомилларини амалга ошириш

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

билан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудитори мустақил бўлмаслиги тўғрисидаги далилни инкор эта олмайди.

- A40. Бироқ, компонент аудиторининг ишларига иштирок этиш билан ёки компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича қўшимча рискни баҳолаш ёки кейинги аудит тартиб-таомилларини амалга ошириш билан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг профессионал ваколати тўғрисидаги жиддий бўлмаган хавотирларни (масалан, соҳага оид билимнинг мавжуд бўлмаслиги) ёки компонент аудитори аудиторларни фаол тарзда назорат қиладиган муҳитда фаолият юритмаслиги тўғрисидаги далилни четлаб ўтиш имконига эга бўлиши мумкин.
- A41. Агарда конун ёки меъёрий ҳужжат компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг тегишли қисмларидан фойдаланишни тақиқласа, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан тегишли маълумотларни камраб оладиган баёнотни тайёрлаш орқали буни четлаб ўтишни сўраши мумкин.

Муҳимлик (21–23 бандларга қаранг)

A42. Аудитордан:²¹

- (a) умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқишда қуйидагилар талаб этилади:
 - (i) бутун молиявий ҳисоботлар учун муҳимликни аниқлаш; ва
 - (ii) гуруҳнинг муайян ҳолатларида, агарда гуруҳ молиявий ҳисоботларида шундай битимларнинг маълум туркумлари, счет қолдиқлари ёки очиқ беришлар мавжуд бўлиб, улар бўйича бузиб кўрсатишларнинг муҳимликка нисбатан камроқ суммалари бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун фойдаланувчиларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари асосида қабул қилинган иқтисодий қарорларига таъсир қилишининг оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, ушбу битимларнинг

²¹ АХС 320, *Аудитни режалаштиришдаги ва амалга оширишдаги муҳимлик*, нинг 10-11 бандлар

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

маълум туркумларига, счет қолдиқларига ёки очиқ беришларга нисбатан қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражалари; ва

(б) фаолият натижалари муҳимлигини аниқлаш талаб этилади.

Гуруҳ аудити ҳолатида, муҳимлик ҳам бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун ҳам компонентларнинг молиявий маълумотлари учун белгиланади. Бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимликдан умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқишда фойдаланилади.

- A43. Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг умумлашгани бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимликдан ошишининг эҳтимолини ўринли бўлган паст даражага камайтириш учун, компонент муҳимлиги бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимликдан камроқ даражада белгиланади. Турли компонент муҳимлиги турли компонентлар учун ташкил этилиши мумкин. Компонент муҳимлиги бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимликнинг арифметик улушини ташкил этиши шарт эмас ва шу туфайли турли компонентлар бўйича компонент муҳимлигининг умумлашгани бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича муҳимликдан ошиши мумкин. Компонент муҳимлигидан компонент учун умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқишда фойдаланилади.
- A44. Компонент муҳимлиги 26, 27(а) англ 29-бандларга мувофиқ гуруҳ аудитининг қисми сифатида молиявий маълумотлари аудит қилинадиган ёки кўриб чиқиладиган компонентлар учун аниқланади. Компонент муҳимлиги компонент аудитори томонидан тузатилмаган аниқланган бузиб кўрсатишлар, алоҳида тарзда ёки умумлашган ҳолда, муҳим бўлишини баҳолашда фойдаланилади.
- A45. Бузиб кўрсатишлар бўйича чегара компонент муҳимлигига қўшимча тарзда белгиланади. Бузиб кўрсатишлар бўйича чегарадан юқори бўлган ва компонентнинг молиявий маълумотларида аниқлан бузиб кўрсатишлар гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасига билдирилади.
- A46. Компонентнинг молиявий маълумотларининг аудити ҳолатида, компонент аудитори (ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси) компонент даражада фаолият натижалари муҳимлигини белгилайди. Бу

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

эса компонентнинг молиявий маълумотларидаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг умумлашгани компонент муҳимлигидан ошишининг эҳтимолини ўринли бўлган паст даражага камайтириш учун зарур ҳисобланади. Амалиётда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент муҳимлигини ушбу пастроқ даражада белгилаши мумкин. Шундай ҳолатда бўлганда, компонент аудитори компонент муҳимлигидан компонентнинг молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш мақсадларида ва баҳоланган рискларга жавобан кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда ҳамда аниқланган бузиб кўрсатишлар алоҳида тарзда ёки умумлашган ҳолда муҳим бўлишини баҳолашда фойдаланади.

Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб ҳаракатлари

Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларнинг турини белгилаш (26–27 бандга қаранг)

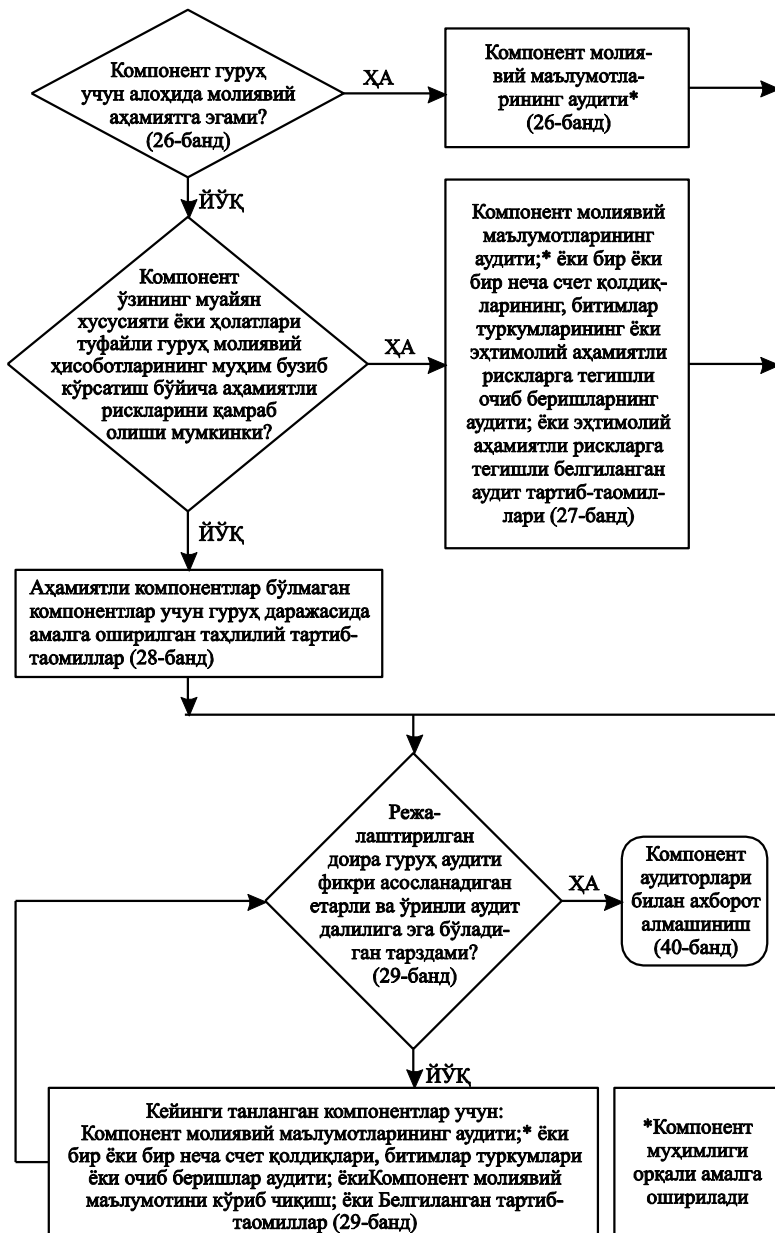
A47. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишлар турининг ва унинг компонент аудитори ишларида иштирокининг белгиланишига қуйидагилар таъсир этади:

- (а) компонентнинг аҳамиятга эгалиги;
- (б) гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишининг аниқланган жиддий рисклари;
- (в) Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг гуруҳлараро назоратларнинг тузилишини баҳолаши ва улар амалга оширилганлигини аниқлаши; ва
- (г) Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори тўғрисидаги тушунчаси.

Диаграмма компонентнинг аҳамиятга эгалиги гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишлар турининг белгиланишига қандай таъсир этишини кўрсатади.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

АУДИТ



Аҳамиятли компонентлар (27(б)–(в) бандга қаранг)

- А48. Компонент ўзининг хусусияти ёки ҳолатлари туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш бўйича аҳамиятли рискларини ўз ичига олиш эҳтимоли мавжудлиги сабаблиги гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонентни аҳамиятли компонентни сифатида белгилаши мумкин. Бундай ҳолатда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси эҳтимолий аҳамиятли рисклар таъсир этган ҳисоб қолдиқларини, битимлар туркумларини ёки очиқ беришларни аниқлаш имконига эга бўлиши мумкин. Агарда шундай бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси фақатгина ушбу ҳисоб қолдиқлари, битимлар туркумлари ёки очиқ беришларнинг аудитини амалга оширишга қарор қилиши, ёки компонент аудиторидан буни амалга оширишни сўраши мумкин. Масалан, А6-бандда ифодаланган ҳолатда, компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишлар ушбу компонентнинг хорижий валюта савдоси орқали таъсир этилган ҳисоб қолдиқлари, битимлар туркумлари ёки очиқ беришларнинг аудити билан чекланиши мумкин. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан бир ёки бир неча муайян ҳисоб қолдиқлари, битимлар туркумлари ёки очиқ беришларнинг аудитини амалга оширишни сўраса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ахборот алмашинуви (40-бандга қаранг) кўпгина молиявий ҳисобот моддалари ўзаро боғланганлиги тўғрисидаги маълумотни инобатга олади.
- А49. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш бўйича эҳтимолий жиддий рискларига муносабат билдирадиган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, товар-моддий заҳираларининг эскиришининг эҳтимолий жиддий rischi ҳолатида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси потенциал тарзда эскирган товар-моддий заҳираларнинг йирик ҳажмига эгалик қиладиган аммо бошқа ҳолларда аҳамиятли бўлмаган компонентдаги товар-моддий заҳираларнинг баҳоланиши бўйича белгиланган аудит тартиб-таомилларини амалга ошириши, ёки компонент аудиторидан буни амалга оширишни, сўраши мумкин.

Аҳамиятли компонентлар бўлмаган компонентлар (28–29 бандларга қаранг)

A50. Келишув ҳолатларига боғлиқ тарзда, компонентларнинг молиявий маълумотлари таҳлилий тартиб-таомиллар мақсадларида турли даражаларда умумлаштирилиши мумкин. Таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари аҳамиятли компонентлар бўлмаган компонентларнинг умумлаштирилган молиявий маълумотларининг бузиб кўрсатиш бўйича аҳамиятли рисклари мавжуд эмаслиги тўғрисидаги гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг хулосаларини тасдиқлайди.

A51. 29-бандга мувофиқ нечта компонентларни танлаш, қайси компонентларни танлаш ва танланган алоҳида компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларнинг турига нисбатан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг қарорига қуйидагилар каби омиллар таъсир этиши мумкин:

- аҳамиятли компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича олиниши кутилган аудиторлик далилининг қўлами.
- Компонент янги ташкил этилганлиги ёки сотиб олинганлиги.
- Йирик ўзгаришлар компонентда содир бўлганлиги.
- Ички аудит компонентда ишларни амалга оширганлиги ва ушбу ишларнинг гуруҳ аудитига нисбатан ҳар қандай таъсири.
- Компонентлар умумий тизимларни ва жараёнларни қўллаши.
- Гуруҳлараро назоратларнинг ишлаш самарадорлиги.
- Гуруҳ даражасида амалга оширилган таҳлилий тартиб-таомилларда аниқланган ноодатий тебранишлар.
- Ушбу тоифадаги бошқа компонентлар билан қиёслаганда компонентнинг алоҳида молиявий аҳамиятлилиги, ёки у томонидан дучор этилган риск.
- Компонент қонун, меъёрий ҳужжат ёки бошқа сабаб орқали талаб этилган аудитга шартли бўлиши.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

Ушбу тоифада компонентларни танлашда прогноз қилиш имконсизлигини инобатга олиш компонентлар молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқлаш эҳтимолини ошириши мумкин. Компонентларнинг танланиши кўп ҳолларда даврий асосда ўзгаради.

- A52. Компонентнинг молиявий маълумотларини кўриб чиқиш, ҳолатларда зарур бўлганда мослаштирилган ҳолда, Кўриб чиқиш бўйича халқаро стандарт (КЧХС) 2400²² ёки КЧХС 2410²³ га мувофиқ амалга оширилиши мумкин. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ҳам ушбу ишларни тўлдириш учун қўшимча тартиб-таомилларни белгилаши мумкин.
- A53. A13-бандда тушунтирилгандек, гуруҳ факатгина аҳамиятли компонентлар бўлмаган компонентлардан ташкил топган бўлиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси 29-бандга мувофиқ компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларнинг турини аниқлаш орқали гуруҳ аудити бўйича фикр асосланадиган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиши мумкин. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси, ёки компонент аудитори, факатгина гуруҳлараро назоратларни тестдан ўтказганда ва компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича таҳлилий тартиб-таомилларни амалга оширганда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг гуруҳ аудити бўйича фикр асосланадиган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишининг эҳтимоли жуда кам.

Компонент аудиторлари томонидан амалга оширилган ишларда иштирок этиши (30–31 бандларга қаранг)

- A54. Компонент аудиторининг ишларида гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг иштирок этишига таъсир этиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

(a) компонентнинг аҳамиятга эғалиги;

²² КЧКХС 2400, *Молиявий ҳисоботларни кўриб чиқиш келишувлари*

²³ КЧКХС 2410, *Тадбиркорлик субъектининг мустақил аудитори томонидан амалга оширилган оралиқ молиявий маълумотларининг кўриб чиқилиши*

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (б) гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш бўйича аниқланган жиддий рисклари; ва
- (в) гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори тўғрисидаги тушунчаси.

Аҳамиятли компонент ёки аниқланган аҳамиятли рисклар ҳолатида, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси 30-31 бандларда келтирилган тартиб-таомилларни амалга оширади. Аҳамиятли компонент бўлмаган компонент ҳолатида, компонент аудиторининг ишларида гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси иштирокининг хусусияти, муддати ва кўлами гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ушбу компонент аудитори тўғрисидаги тушунчасига асосланган ҳолда ўзгаради. Компонент аҳамиятли компонент бўлмаслиги тўғрисидаги далил иккинчи даражали бўлиб қолади. Масалан, ҳаттоки компонент аҳамиятли компонент сифатида ҳисобланмаса ҳам, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг riskни баҳолашида иштирок этишга қарор қилиши мумкин, чунки у компонент аудиторининг профессионал ваколати тўғрисидаги жиддий бўлмаган хавотирларга эга (масалан, соҳага оид билимнинг мавжуд бўлмаслиги) ёки компонент аудитори аудиторларни фаол тарзда назорат қиладиган муҳитда фаолият юритмайди.

A55. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори тўғрисидаги тушунчасига асосланган ҳолда, 30-31 ва 42-бандларда ифодаланган компонент аудиторининг ишларидаги иштирокнинг шакллари қуйидагиларнинг бирини ёки бир нечасини ўз ичига олиши мумкин:

- (а) компонент ва унинг муҳити бўйича тушунчага эга бўлиш учун компонент раҳбарияти ёки компонент аудиторлари билан учрашув;
- (б) компонент аудиторининг умумий аудит стратегияси ва аудит режасини кўриб чиқиш;
- (в) компонент даражасида муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича riskни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириш. Улар компонент аудиторлари билан бирга ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан амалга оширилиши мумкин;

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- (г) кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш. Улар компонент аудиторлари билан бирга ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан ишлаб чиқилиши ва амалга оширилиши мумкин;
- (д) компонент аудиторлари билан компонент раҳбарияти ўртасидаги якунловчи ва бошқа асосий учрашувларда иштирок этиш;
- (е) компонент аудиторларининг аудит ҳужжатларининг бошқа ўринли қисмларини кўриб чиқиш.

Консолидациялаш (жамлаш) жараёни

Консолидациялаш (жамлаш) тўғриланишлари ва қайта таснифлашлар (34-бандга қаранг)

А56. Консолидациялаш (жамлаш) жараёни гуруҳ молиявий ҳисоботлари акс эттирилган суммаларга нисбатан шундай тўғриланишларни талаб этиши мумкинки, бунда улар одатий операцияни қайта ишлаш тизимлари орқали амалга оширилмайди ҳамда бошқа молиявий маълумотларга нисбатан қўлланиладиган ички назоратлар уларга нисбатан қўлланилмаслиги мумкин. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан тўғриланишларнинг ўринлилигининг, тўлиқлигининг ва аниқлигининг баҳоланиши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аҳамиятли тўғриланишлар уларнинг асосида бўлган ҳодисаларни ва битимларни ўринли тарзда акс эттиришини баҳолаш;
- Аҳамиятли тўғриланишлар гуруҳ бошқаруви томонидан ва, ўринли бўлганда, компонент раҳбарияти томонидан тўғри ҳисобланганлигини, қайта ишланганлигини ва рухсат этилганлигини аниқлаш;
- Аҳамиятли тўғриланишлар тегишли тартибда тасдиқланганлигини ва етарли тарзда ҳужжатлаштирилганлигини аниқлаш; ва
- Гуруҳ ичидаги битимларнинг ва ўзлаштирилмаган фойдаларнинг солиштирилиши ва чиқариб ташланишини ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини текшириш.

**Компонент аудитори билан ахборот алмашинуви (40–41 бандларга
каранг)**

- A57. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудиторлари ўртасида самарали икки-томонлама ахборот алмашинуви мавжуд бўлмаса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудити бўйича фикр асосланадиган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлмаслиги мумкинлигининг risksи мавжуд бўлади. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талаблари юзасидан аниқ ва мунтазам равишда ахборот алмашинуви гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан компонент аудитори ўртасидаги самарали икки-томонлама ахборот алмашинувининг асосини ташкил этади.
- A58. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талаблари кўп ҳолларда йўриқнома хати орқали билдирилади. 5-илова бундай йўриқнома хатида акс эттирилиши мумкин бўлган талаб этилган ва қўшимча масалалар юзасидан йўриқномани камраб олади. Компонент аудиторининг гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан ахборот алмашинуви кўп ҳолларда баёнот ёки амалга оширилган ишлар ҳисоботи шаклида бўлади. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори билан ахборот алмашинуви эса ёзма шаклда бўлиши шарт эмас. Масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси аниқланган жиддий riskларни муҳокама қилиш ёки компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг тегишли ўринли қисмларини кўриб чиқиш учун компонент аудиторига ташриф буюриши мумкин. Шунга қарамасдан, мазку рва бошқа АХС ларнинг ҳужжатлаштириш талаблари қўлланилади.
- A59. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан ҳамкорлик қилишда, компонент аудитори агарда қонун ёки меъёрий ҳужжат орқали тақиқланмаган бўлса, масалан, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасига ўринли аудит ҳужжатларидан фойдаланишга рухсат бериши мумкин.
- A60. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг аъзоси ҳам компонент аудитори бўлса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори билан аниқ тарзда ахборот алмашиниш мақсадига кўп ҳолларда муайян ёзма ахборот

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

алмашинувидан бошқа воситалар орқали эришилиши мумкин.
Масалан:

- Компонент аудитори томонидан умумий аудит стратегиясидан ва аудит режасидан фойдаланишга рухсат берилиши 40-бандда келтирилган гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талаблари юзасидан ахборот алмашилиш учун етарли бўлиши мумкин; ва
- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг кўриб чиқилиши 41-бандда келтирилган гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ҳулосасига нисбатан ўринли бўлган масалалар юзасидан ахборот алмашилиш учун етарли бўлиши мумкин.

**Олинган аудиторлик далилининг етарлилигини ва ўринлилигини
баҳолаш**

*Компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши (42(б)-
бандга қаранг)*

А61. Компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг қайси қисмлари гуруҳ аудити учун ўринли бўлиши ҳолатларга қараб ўзгариши мумкин. Кўп ҳолларда асосий эътибор гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш бўйича аҳамиятли рискларига нисбатан ўринли бўлган аудит ҳужжатларига қаратилади. Кўриб чиқишнинг кўламига компонент аудиторининг аудит ҳужжатлари компонент аудитори фирмасининг кўриб чиқиш тартиб-таомиллари таъсири остида бўлганлиги тўғрисидаги далил таъсир этиши мумкин.

Аудиторлик далилининг етарлилиги ва ўринлилиги (44–45 бандларга қаранг)

А62. Агарда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудити бўйича фикр асосланадиган етарлича тегишли аудиторлик далили олинмаган деб ҳулоса килса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторидан қўшимча тартиб-таомилларни амалга оширишни сўраши мумкин. Агарда бунинг имкони мавжуд бўлмаса, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ўзининг тартиб-таомилларини амалга ошириши мумкин.

А63. Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрининг ҳар қандай бузиб кўрсатишларнинг (гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан аниқланган ёки компонент аудитори томонидан билдирилган) умумлашган таъсирини баҳолаши гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрига бутун гуруҳ молиявий ҳисоботлари муҳим бузиб кўрсатилганлигини аниқлашга имкон беради.

Гуруҳ бошқаруви ва гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашинуви

Гуруҳ бошқаруви билан ахборот алмашинуви (46–48 бандларга қаранг)

А64. АХС 240 раҳбариятига фирибгарликни билдириш ва, қачонки раҳбарият фирибгарликда иштирок этиши мумкин бўлганда, бошқарув юклатилган шахсларга билдириш бўйича талабларни ва йўриқномани қамраб олади.²⁴

А65. Гуруҳ бошқаруви махфийликка дахлдор бўлган маълум ҳужжатларни сақлаши зарур бўлиши мумкин. компонент раҳбарияти хабардор бўлиши мумкин бўлган ва компонент молиявий ҳисоботларига муҳим бўлиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Потенциал суд жараёни.
- ишлаётган аҳамиятли активларни фойдаланишдан чиқариш режалари.
- Кейинги ҳодисалар.
- Аҳамиятли юридик келишувлар.

Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашинуви (49-бандга қаранг)

А66. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоси гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахсларига билдирадиган масалалари гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг эътиборига компонент аудиторлари томонидан ҳавола этилган масаларни ўз ичига олиши мумкин бўлиб, уларни гуруҳ аудити бўйича келишув жамоси гуруҳнинг бошқарув

²⁴ АХС 240, 40–42 бандлар

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

юклатилган шахсларининг жавобгарлигига нисбатан аҳамиятли деб ҳисоблайди. Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари билан ахборот алмашинуви гуруҳ аудити мобайнида турли пайтларда содир бўлади. Масалан, 49(а)–(б) бандда келтирилган масалалар юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича амалга ошириладиган ишларни аниқлагандан сўнг ахборот алмашиниши мумкин. Бошқа томондан, 49(в)-бандда келтирилган масала юзасидан аудит охирида ахборот алмашиниши мумкин ва 49(г)–(д)-бандда келтирилган масалалар юзасидан улар содир бўлган пайтда ахборот алмашиниши мумкин.

1-илова

(A19-бандга қаранг)

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ аудити бўйича фикр асосланадиган етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишга имконсиз бўлган ҳолатдаги қўшимча изоҳлар билан фикрга мисол

Ушбу мисолда, гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси улуш бўйича ҳисобга олиш усулида ҳисобга олинган жиддий аҳамиятга эга компонентга (\$60 миллион жами активни акс эттирадиган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда \$15 миллионда тан олинган) тегишли етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишда имконсиздир, чунки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси бухгалтерия ёзувларига, раҳбариятга ёки компонент аудиториға нисбатан рухсатга эга бўлмаган.

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси 20X1 йил 31 декабр ҳолатига компонентнинг аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботларини, жумладан аудиторлик ҳисоботини ўқиб чиқди ва гуруҳ бошқаруви томонидан компонентга нисбатан тегишли молиявий маълумотларни кўриб чиқди.

Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрининг мулоҳазасига кўра, етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича ушбу имконсизликнинг гуруҳ молиявий ҳисоботларига таъсири аҳамиятли аммо кенг қамровли эмас.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ

[Тегисли адресатга]

Консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот¹

Биз ABC компанияси ва унинг филиалларининг илова қилинадиган консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, қайсики 20X1 йил 31

¹ Иккиламчи-сарлавҳа, яъни “Консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот”, зарур бўлмайди, қачонки иккинчи иккиламчи-сарлавҳа, яъни “Бошқа юридик ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот”, ўринли бўлмаса.

МАХСУС КҮРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

декабр ҳолатидаги молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидацияланган (жамланган) ҳисоботни ҳамда ушбу йил якунидаги умумлашган даромад тўғрисидаги консолидацияланган (жамланган) ҳисоботни, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни ва аҳамиятли ҳисоб сиёсатларининг қисқа баёнини ва бошқа тушунтириш маълумотларини қамраб олади.

*Консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлар
бўйича раҳбариятнинг² жавобгарлиги*

Раҳбарият ушбу консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларнинг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланишига ва ҳаққоний тақдим этилишига³ ҳамда раҳбарият, ёки фирибгарлик ёки хато туфайли бўлишдан қатъий назар, муҳим бузиб кўрсатишдан ҳоли бўлган консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишига имкон бериш учун зарур бўлган ички назоратга жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз ўзимизнинг аудитга асосланган ҳолда ушбу консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ифодалаш ҳисобланади. Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ амалга оширдик. Ушбу стандартлар шуни талаб этадики, бунда биз ахлоқий талабларга риоя этамиз ва консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишдан ҳоли бўлиши тўғрисида оқилона даражада ишонч

² Ёки муайян юрисдикциядаги юридик асоснинг ҳолатида ўринли бўлган бошқа атама

³ Қачонки раҳбариятнинг жавобгарлиги тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўлса, бу шундай ўқилиши мумкин: “Раҳбарият тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларнинг Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланишига жавобгардир ҳамда ...”

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

билдиришга эга бўлиш учун аудитни режалаштирамиз ва амалга оширамиз.

Аудит консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва очиб беришлар тўғрисидаги аудиторлик далилига эга бўлиш тартиб-таомилларини амалга оширишни қамраб олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, жумладан, ёки фирибгарлик ёки хато туфайли бўлишидан қатъий назар, консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳоланишига боғлиқ бўлади. Ушбу рискни баҳолашларни амалга оширишда, аудитор тадбиркорлик субъектининг ички назоратининг самарадорлиги бўйича фикрни ифодалаш мақсадида эмас, балки ҳолатларда ўринли бўлган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларни тадбиркорлик субъекти тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этишига⁴ тегишли ички назоратни кўриб чиқади.⁵ Аудит раҳбарият томонидан фойдаланилган ҳисоб сиёсатларининг ўринлилигини ва ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг оқилоналигини баҳолашни ҳамда

⁴ 3-эслатма ҳолатида, бу шундай ўқилиши мумкин: “Ушбу рискни баҳолашларни амалга оширишда, аудитор тадбиркорлик субъектининг ички назоратининг самарадорлиги бўйича фикрни ифодалаш мақсадида эмас, балки ҳолатларда ўринли бўлган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларни тадбиркорлик субъекти тайёрлашига нисбатан ўринли бўлган ички назоратни кўриб чиқади.”

⁵ Аудитор консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларнинг аудити билан бирга ички назоратнинг самарадорлиги бўйича фикрни ифодалаш учун ҳам жавобгарликка эга бўлган ҳолатларда, ушбу гап куйидаги тузилган бўлиши мумкин: “Ушбу рискни баҳолашларни амалга оширишда, аудитор ҳолатларда ўринли бўлган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун жамланган молиявий ҳисоботларни тадбиркорлик субъекти тайёрлашига ва ҳаққоний тақдим этишига нисбатан ўринли бўлган ички назоратни кўриб чиқади.” 3-эслатма ҳолатида, бу шундай ўқилиши мумкин: “Ушбу рискни баҳолашларни амалга оширишда, аудитор ҳолатларда ўринли бўлган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларни тадбиркорлик субъекти тайёрлашига нисбатан ўринли бўлган ички назоратни кўриб чиқади.”

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ишонамизки, биз эга бўлган аудиторлик далили бизнинг қўшимча изоҳлар билан фикр учун асосни таъминлашда етарли ва ўринлидир.

Қўшимча изоҳлар билан фикр учун асос

ABC компаниясининг XYZ компаниясидаги, яъни йил давомида сотиб олинган ва улуш бўйича ҳисобга олиш усулида ҳисобга олинган хорижий қарам ташкилотидаги, инвестицияси 20X1 йил 31 декабр ҳолатидаги молиявий ҳолат тўғрисидаги консолидацияланган (жамланган) ҳисоботда \$15 миллион суммада акс эттирилган ва АБВ нинг XYZ нинг соф даромадидаги \$1 миллион улуши ушбу йил якуни учун умумлашган даромад тўғрисидаги консолидацияланган (жамланган) ҳисоботда киритилган. Биз 20X1 йил 31 декабр ҳолатидаги АБВ нинг инвестициясининг ва йил учун XYZ нинг соф даромадидаги АБВ нинг улушининг баланс суммаси тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўла олмадик, чунки бизга XYZ нинг молиявий маълумотларига, раҳбариятига ва аудиторларига нисбатан рухсат рад этилди. Шу туфайли, биз ушбу суммаларга нисбатан бирор тўғриланишлар зарурлигини аниқлаш имконига эга бўлмадик.

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикрга асосан, Қўшимча изоҳлар билан фикр учун асос параграфида келтирилган масаланинг эҳтимолий таъсирларидан ташқари, консолидацияланган (жамланган) молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ 20X1 йил 31 декабр ҳолатига АБВ компаниясининг ва унинг филиаллари молиявий ҳолатини (*нинг*) ва йил якуни ҳолатига уларнинг фаолият натижасини ва пул оқимларини (*нинг тўғри ва ҳаққоний тасаввурини беради*) ҳаққоний тарзда акс эттиради.

Бошқа юридик ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

[Аудитор ҳисоботининг ушбу бўлимининг шакли ва мазмуни
аудиторнинг бошқа ҳисобот жавобгарликларининг
хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудитор имзоси]

[Аудитор ҳисоботининг санаси]

[Аудитор манзили]

Гуруҳ аудити бўйича қелишув партнёрининг мулоҳазасига кўра, агарда
етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш имконсизлигининг гуруҳ
молиявий ҳисоботларига таъсири муҳим ва кенг қамровли бўлса, гуруҳ
аудити бўйича қелишув партнёри АХС 705 га мувофиқ фикр билдиришдан
бош тортиши мумкин.

2-илова

(А23-бандга қаранг)

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси тушунчага эга бўладиган масалаларга мисоллар

Келтирилган мисоллар кенг миқёсдаги масалаларни қамраб олади; бироқ, барча масалалар ҳам ҳар бир гуруҳ аудити бўйича келишувга нисбатан ўринли бўлмайди ва мисоллар рўйхати тўлиқ бўлиши зарур эмас.

Гуруҳлараро назоратлар

1. Гуруҳлараро назоратлар қуйидагиларнинг бирикмасини ўз ичига олиши мумкин:
 - Бизнес ривожланишларини муҳокама қилиш ва фаолиятни кўриб чиқиш учун гуруҳ билан компонент раҳбарияти ўртасидаги мунтазам учрашувлар.
 - Компонентларнинг фаолиятларини ва уларнинг молиявий натижаларини, жумладан гуруҳ раҳбариятига компонентларнинг фаолиятини бюджетларга нисбатан мониторинг қилишга ва тегишли чорани кўришга имкон берадиган мунтазам ҳисобот дастурларини мониторинг қилиш.
 - Гуруҳ бошқарувининг рискни баҳолаш жаарёни, яъни, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган бизнес рискларни, жумладан фирибгарлик рискини аниқлаш, таҳлил қилиш ва бошқариш жараёни.
 - Гуруҳ даражасида гуруҳ-ичидаги операцияларни ва ўзлаштирилмаган фойдаларни ва гуруҳ-ичидаги ҳисоб қолдиқларини мониторинг қилиш, назорат қилиш, солиштириш ва чиқариб ташлаш.
 - Компонентлардан олинган молиявий маълумотларнинг ўз вақтидалигини мониторинг қилиш ҳамда аниқлигини ва тўлиқлигини баҳолаш бўйича жараён.

АУДИТ

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Гуруҳнинг барчаси ёки қисми учун айнан бир хил АТ назоратлари томонидан назорат қилинадиган марказий АТ тизими.
 - Барча ёки айрим компонентлар учун умумий бўлган АТ тизими ичидаги назорат фаолиятлари.
 - Назоратларни, жумладан ички аудит фаолиятларини ва ўз-ўзини баҳолаш дастурларини мониторинг қилиш.
 - Мутаносиб сиёсатлар ва тартиб-таомиллар, жумладан гуруҳ молиявий ҳисоботи тартиб-таомилларининг қўлланмаси.
 - Гуруҳлараро дастурлар, масалан ахлоқ кодекси ва фирибгарликни олдини олиш дастурлари.
 - Компонент раҳбариятига ваколатни ва жавобгарликни тайинлаш бўйича келишувлар.
2. Ички аудит, масалан, ички аудит функцияси марказлашган бўлганда гуруҳлараро назоратларнинг қисми сифатида ҳисобланиши мумкин. АХС 610¹ гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ички аудиторларнинг ишларидан фойдаланишни режалаштирган пайтдаги гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг улар ваколати ва ҳолислигини баҳолашини қамраб олади.

Консолидациялаш (жамлаш) жараёни

3. Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг консолидациялаш (жамлаш) жараёни бўйича тушунчаси қуйидагилар каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига алоқадор масалалар:

- Компонент раҳбарияти тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси бўйича тушунчага эга бўлган даража.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ компонентларни аниқлаш ва ҳисобга олиш жараёни.

¹ АХС 610, *Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*, нинг 9-банди

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофик сегмент ҳисоботи учун ҳисобот берадиган сегментларни аниқлаш жараёни.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофик ҳисобот учун ўзаро боғлиқ томон алоқалари ва ўзаро боғлиқ томон битимларини аниқлаш жараёни.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосида гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланилган бухгалтерия сиёсатлари, олдинги молиявий йилдаги бухгалтерия сиёсатларига нисбатан ўзгаришлар ва янги ёки ўзгартирилган стандартлардан юзага келадиган ўзгаришлар.
- Гуруҳнинг йил-яқунидан фарқ қиладиган молиявий йил-яқунларига эга компонентларни камраб оладиган тартиб-таомиллар.

Консолидациялаш (жамлаш) жараёнига тегишли масалалар:

- Компонентлар томонидан фойдаланиладиган бухгалтерия сиёсатлари бўйича тушунчага эга бўлиш ва, ўринли бўлганда, бир хил ҳисоб сиёсатларидан гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун компонентларнинг молиявий маълумотларини тайёрлашда фойдаланишни ва ҳисоб сиёсатларидаги фарқлар аниқланганлигини ҳамда тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси нуктаи назаридан талаб этилганда тўғриланганлигини таъминлаш бўйича гуруҳ бошқарувининг жараёни. Бир хил ҳисоб сиёсатлари, тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига асосланган ҳолда, гуруҳ томонидан қабул қилинган муайян тамойиллар, асослар, яқдилликлар, қоидалар ва амалиётлар бўлиб, компонентлар улардан ўхшаш битимлар бўйича мунтазам равишда ҳисобот бериш учун фойдаланадилар. Ушбу сиёсатлар одатда гуруҳ бошқаруви томонидан чиқарилган молиявий ҳисобот тартиб-таомилларининг қўлланмасида ва ҳисобот тўпламида ифодаланади.
- Жамлаш учун компонентлар томонидан тўлиқ, аниқ ва ўз вақтидаги молиявий ҳисоботни таъминлаш бўйича гуруҳ бошқарувининг жараёни.

АУДИТ

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Хорижий компонентларнинг молиявий маълумотларини гуруҳ молиявий ҳисоботларининг валютасига ўтказиш жараёни.
- АТ жамлаш учун қандай ташкил этилганлиги, жумладан жараённинг қўлда қилинадиган ва автоматлашган босқичлари ва жамлаш жараёнининг турли босқичларида жорий этилган қўлда қилинадиган ва дастурлаштирилган назоратлари.
- Кейинги ҳодисалар тўғрисида маълумотларни олиш бўйича гуруҳ бошқарувининг жараёни.

Консолидациялаш (жамлаш) тўғриланишларига тегишли масалалар:

- Консолидациялаш (жамлаш) тўғриланишларини қайд қилиш жараёни, жумладан тегишли китоб ёзувларининг тайёрланиши, уларга рухсат этилиши ва қайта ишланиши ва жамлаш учун жавобгар бўлган ходимларнинг тажрибаси.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ талаб этилган жамлаш тўғриланишлари.
- Жамлаш тўғриланишларини юзага келтирадиган ҳодисалар ва битимлар бўйича бизнес жиҳатидан оқилоналиги.
- Компонентлар ўртасидаги битимларнинг даврийлиги, хусусияти ва ҳажми.
- Гуруҳ-ичидаги операцияларни ва ўзлаштирилмаган фойдаларни ва гуруҳ-ичидаги ҳисоб қолдиқларини мониторинг қилиш, назорат қилиш, солиштириш ва чиқариб ташлаш бўйича тартиб-таомиллар.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ, сотиб олинган активлар ва мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматини ҳосил қилишда амалга оширилган босқичлар, гудвиллни амортизация қилиш бўйича тартиб-таомиллар (ўринли бўлганда) ва гудвиллни қадрсизланишга текшириш.
- Компонент томонидан қўрилган зарарларга нисбатан йирик мулк эгалари ёки озчилик улушлари билан келишувлар (масалан, озчилик улушининг бундай зарарларнинг кўпгина қисмини ўз зиммасига олиш мажбурияти).

3-илова

(А30-бандга қаранг)

Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатлар ёки ҳодисаларга мисоллар

Келтирилган мисоллар кенг миқёсдаги ҳолатларни ёки ҳодисаларни камраб олади; бироқ, барча ҳолатлар ёки ҳодисалар ҳам ҳар бир гуруҳ аудити бўйича келишувга нисбатан ўринли бўлмайди ва мисоллар рўйхати тўлиқ бўлиши зарур эмас.

- Мураккаб гуруҳ тузилмаси, айниқса тез-тез сотиб олишлар, ҳисобдан чиқаришлар ёки қайта ташкил этишлар мавжуд бўлган ҳолларда.
- Шаффоф бўлмаган сушт корпоратив бошқарув тузилмалари, жумладан қарор қабул қилиш жараёnlари.
- Гуруҳлараро назоратларнинг мавжуд бўлмаслиги ёки самарасизлиги, жумладан компонентларнинг фаолиятлари ва уларнинг натижаларини мониторинг қилиш бўйича гуруҳ бошқарувининг етарсиз маълумотлари.
- Савдо ва фискал сиёсат каби соҳалардаги ғайриоддий ҳукумат аралашуви сингари омиллارга ҳамда валюта ва дивиденд оқимлари бўйича чекловларга дучор бўлиши мумкин бўлган ҳолда хорижий юрисдикцияларда фаолият юритадиган компонентлар; ва валюта курсларидаги тебранишлар.
- Инновацион ёки мураккаб молиявий инструментлардаги узоқ муддатли шартномалар ёки савдо каби юқори рискни камраб оладиган компонентларнинг бизнес фаолиятлари.
- Тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ қайси компонентларнинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботлари таркибига киритилишининг талаб этилишига нисбатан ноаниқликлар, масалан, бирор махсус-мақсадли тадбиркорлик субъектлари ёки носавдо тадбиркорлик субъектларининг мавжуд бўлиши ва киритилишни талаб этилиши.
- Ғайриоддий ўзаро боғлиқ томонларнинг алоқалари ва битимлари.

АУДИТ

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Жамлашда балансга эга бўлмайдиган ёки тенг бўлмайдиган гуруҳ-ичидаги ҳисоб қилинган олинган мураккаб битимларнинг мавжудлиги.
- Бирдан ортиқ компонентда ҳисобга олинган мураккаб битимларнинг мавжудлиги.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланилган бухгалтерия сиёсатларидан фарқ қиладиган бухгалтерия сиёсатларининг компонентлар томонидан қўлланилиши.
- Турли молиявий йил-яқунларига эга компонентлар, бунда ушбу турли йил-яқунлари битимларнинг муддатини бошқаришда фойдаланилиши мумкин.
- Рухсат этилмаган ёки тўлиқсиз жамлаш тўғрисидаги ҳисоботларнинг олинган битимлари.
- Гуруҳ ичидаги агрессив солиқ режалари, ёки солиқ бошпаналаридаги (офшор ҳудудларидаги) тадбиркорлик субъектлари билан йирик пул маблағи битимлари.
- Компонентларнинг молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказишда жалб этилган аудиторларнинг тез-тез ўзгаришлари.

4-илова

(А35-бандга қаранг)

Компонент аудиторининг тасдиқномаларига мисоллар

Қуйидаги хатнинг стандарт хат бўлиши кўзда тутилмайди. Тасдиқномалар бир компонент аудиторидан бошқасига ва бир даврдан бошқа даврга қараб ўзгариши мумкин.

Тасдиқномалар кўп ҳолларда компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишлар бошланишидан олдин олинади.

[Компонент аудитори бланки]

[Сана]

[Гуруҳ аудити бўйича келишув партнёрига]

Ушбу хат [бош ташкилотнинг номи] нинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари, барча муҳим жиҳатларда, [молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосининг кўрсатилиши] га мувофиқ [сана] ҳолатига гуруҳнинг молиявий ҳолатини (нинг) ва ушбу йил якуни ҳолатига унинг фаолият натижасини ва пул оқимларини (нинг тўғри ва ҳаққоний тасаввур беришини) ҳаққоний тарзда акс эттириши бўйича фикрни ифодалаш мақсадида сиз томондан [сана] да яқунланган йил бўйича [бош ташкилотнинг номи] нинг гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилиниши туфайли тақдим этилмоқда.

Биз биздан [сана] да яқунланган йил учун [компонент номи] нинг молиявий маълумотлари бўйича белгиланган ишларни амалга ошириш сўралган сизнинг [сана] даги йўриқномаларингизни қабул қилинганлигини эътироф этамиз.

Биз қуйидагиларни тасдиқлаймиз:

1. Биз йўриқномаларга риоя этиш имкониятига эгамиз. / Биз шуни сизга билдирамизки, биз қуйидаги йўриқномаларга [йўриқномаларни кўрсатинг] қуйидаги сабаблар [сабабларни кўрсатинг] туфайли риоя эта олмаймиз.

МАХСУС КЎРИБ ЧИКИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

2. Йўриқномалар аниқдир ва биз уларни тушунамиз. / Қуйидаги йўриқномалар [йўриқномаларни кўрсатинг] бўйича тушунтириш берганингизда, биз сиздан миннатдор бўлар эдик.
3. Биз сиз билан ҳамкорлик қиламиз ва сизга тегишли аудит ҳужжатларидан фойдаланишингиз учун имкониятни таъминлаймиз.

Биз қуйидагиларни эътироф этамиз:

1. [Компонент номи] нинг молиявий маълумотлари [бош ташкилот номи] нинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари таркибига киритилади.
2. Сиз биздан [сана] да якунланган йил учун [компонент номи] нинг молиявий маълумотлари бўйича амалга оширишни сўраган ишларда зарур деб ҳисоблаганингизда иштирок этишингиз мумкин.
3. Сиз [бош ташкилот номи] нинг гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудити учун бизнинг ишларимизни баҳолашни ва, агарда ўринли деб ҳисобланганда, улардан фойдаланишни кўзда тутишингиз мумкин.

[Бош ташкилот номи] нинг [компонентни изоҳланг, масалан, тўлиқ-эгаллик қилинадиган филиал, филиал, қўшма корхона, бухгалтерия ҳисобининг улуси бўйича ҳисобга олиш ёки таннарх усулларида ҳисобга олинган инвестиция объекти] бўлган [компонент номи] нинг молиявий маълумотлари бўйича биз амалга оширадиган ишларга нисбатан, биз қуйидагиларни тасдиқлаймиз:

1. Биз гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитидаги бизнинг жавобгарликларимизни бажариш учун етарли бўлган [тегишли аҳдоқий талабларни кўрсатинг] бўйича тушунчага эгамиз ва уларга риоя этамиз. Хусусан ва [бош ташкилот номи] га ва гуруҳдаги бошқа компонентларга нисбатан, биз [тегишли аҳдоқий талабларни кўрсатинг] нинг мазмуни жиҳатидан мустақил ҳисобланамиз ва [тартибга солувчи орган номи] томонидан эълон қилинган [қоидаларга қаранг] нинг тегишли талабларига риоя этамиз.
2. Биз гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитидаги бизнинг жавобгарликларимизни бажариш учун етарли бўлган Аудитнинг халқаро стандартлари ҳамда [гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудити учун қўлланиладиган бошқа миллий стандартларни кўрсатинг] бўйича тушунчага эгамиз ва ушбу стандартларга мувофиқ [сана] да якунланган йил учун [компонент номи] нинг молиявий маълумотлари бўйича ўз ишларимизни амалга ошираемиз.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

3. Биз муайян компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш учун зарур бўлган махсус кўникмаларга (масалан, соҳага оид билим) эгамиз.
4. Биз гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитидаги бизнинг жавобгарликларимизни бажариш учун етарли бўлган [молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосини ёки гуруҳ молиявий ҳисоботи тартиб-таомилларининг қўлланмасини кўрсатинг] бўйича тушунчага эгамиз.

Биз [компонент номи] нинг молиявий маълумотлари бўйича ўз ишларимизнинг йўналиши давомида юқорида келтирилган баёнотлардаги ҳар қандай ўзгаришлар тўғрисида сизни хабардор қиламиз.

[Аудитор имзоси]

[Сана]

[Аудитор манзили]

5-илова

(А58-бандга қаранг)

АУДИТ

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг йўриқнома хатида қайд қилинадиган талаб этилган ва қўшимча масалалар

Мазкур АХС томонидан талаб этилган ҳолда компонент аудиторида билдириладиган масалалар курсивда ифодаланган.

Компонент аудиторининг ишларини режалаштиришга нисбатан ўринли бўлган масалалар:

- *Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси компонент аудиторининг ишларидан фойдаланадиган ҳолатни англаган ҳолда, компонент аудиторидан компонент аудитори гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси билан ҳамкорлик қилишини тасдиқлашни сўраш.*
- Аудитни тугаллаш бўйича жадвал.
- Гуруҳ бошқаруви ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан режалаштирилган ташрифларнинг саналари ҳамда компонент

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

рахбарияти ва компонент аудитори билан режалаштирилган учрашувларнинг саналари.

- Асосий мулоқот қилинадиган шахслар рўйхати.
- *Компонент аудитори томонидан амалга ошириладиган ишлар, ушибу ишлардан амалга ошириладиган фойдаланиш, ва аудитнинг дастлабки босқичидаги ва давомидидаги саъй-ҳаракатларни мувофиқлаштириш бўйича келишувлар, жумладан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг компонент аудитори ишларидаги режалаштирилган иштироки.*
- *Гуруҳ аудитига нисбатан ўринли бўлган аҳлоқий талаблар ва хусусан мустақиллик талаблари.*
- *Компонентнинг молиявий маълумотларининг аудити ёки кўриб чиқиши ҳолатида, компонент муҳимлиги (ва, ўринли бўлганда, битимларнинг муайян туркумлари, счет қолдиқлари ёки очиб беришлар бўйича муҳимлик даражаси ёки даражалари) ва шундай чегараки, ундан юқорида бузиб кўрсатишлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун яққол сезиларсиз деб ҳисобланмаслиги мумкин.*
- *Гуруҳ бошқаруви томонидан тайёрланган ўзаро боғлиқ томонларнинг рўйхати ва гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси хабардор бўлган ҳар қандай бошқа ўзаро боғлиқ томонлар ҳамда компонент аудитори гуруҳ бошқаруви ёки гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси томонидан олдин аниқланмаган ўзаро боғлиқ томонлар юзасидан маълум давр асосида ахборот алмашиниши тўғрисидаги талаб.*
- Гуруҳ-ичидаги операциялар ва ўзлаштирилмаган фойдалар ва гуруҳ-ичидаги счет қолдиқлари бўйича амалга ошириладиган ишлар.
- Бошқа мажбурий ҳисоботни тақдим этиш жавобгарликлари бўйича йўриқнома, масалан, ички назоратнинг самарадорлиги юзасидан гуруҳ бошқарувининг тақдимномаси бўйича ҳисобот тақдим этиш.
- Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларнинг тугалланиши билан гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ҳулосаси ўртасида вақт оралиғи пайдо бўлишининг эҳтимоли мавжуд бўлса, кейинги ҳодисаларни кўриб чиқиш бўйича муайян кўрсатмалар.

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

Компонент аудиторининг ишларини амалга оширишга нисбатан ўринли бўлган масалалар:

- Барча ёки айрим компонентлар учун умумий бўлган қайта ишлаш тизимининг назорат фаолиятлари юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси тестларининг топилмалари ва компонент аудитори томонидан амалга ошириладиган назоратлар тестлари.
- *Компонент аудиторининг ишларига ўринли бўлган, фирибгарлик ёки хато туфайли, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишининг аниқланган аҳамиятли рисклари ҳамда компонент аудитори компонентда, фирибгарлик ёки хато туфайли, гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатишининг ҳар қандай бошқа аниқланган аҳамиятли рисклари ва бундай рискларга нисбатан компонент аудиторининг жавоблари юзасидан маълум давр асосида ахборот алмашишини тўғрисидаги талаб.*
- Компонентлардаги ёки уларга тегишли назоратлар бўйича амалга оширилган ишларга асосланган ҳолда, ички аудитнинг топилмалари.
- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси гуруҳ даражасида амалга оширилган рискни баҳолаш учун дастлаб асос қилиб олган аудиторлик далилига зид келадиган компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга оширишдан олинган аудиторлик далилини ўз вақтида билдириши бўйича талаб.
- Компонент раҳбариятининг тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига риоя этиши юзасидан ёзма билдирги ёки компонентнинг молиявий маълумотларига нисбатан қўлланилган ҳисоб сиёсатлари билан гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан қўлланилган ҳисоб сиёсатлари ўртасидаги фарқлар очиб берилганлиги тўғрисидаги таъкид бўйича талаб.
- Компонент аудитори томонидан ҳужжатлаштириладиган масалалар.

Бошқа маълумотлар

- Қуйидагилар юзасидан гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасига мунтазам равишда ҳисобот берилиши бўйича талаб:

МАХСУС КЎРИБ ЧИҚИШЛАР – ГУРУХ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИНИНГ
АУДИТЛАРИ (ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШЛАРИ)

- Аҳамиятли бухгалтерия, молиявий ҳисобот ва аудит масалалари, жумладан ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва тегишли мулоҳазалар.
- Компонентнинг уклуксизлик мақомига тегишли масалалар.
- Суд жараёни ва даъволарга тегишли масалалар.
- Компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишларни амалга ошириш мобайнида компонент аудитори томонидан аниқланган ички назоратдаги жиддий камчиликлар ҳамда фирибгарлик мавжудлигини кўрсатадиган маълумотлар.
- Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ҳар қандай жиддий аҳамиятга эга ёки ғайриоддий ҳодисалар тўғрисида имкон қадар вақтлироқ хабардор қилиниши тўғрисидаги талаб.
- *41-бандда келтирилган масалалар компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишлар тугалланган пайтда гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасига билдирилиши тўғрисидаги талаб.*

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 610

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

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

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Ички аудит хизмати ва ташки аудитор ўртасидаги муносабатлар	3–4
Кучга кириш санаси	5
Мақсадлари	6
Таърифлар	7
Талаблар	
Ички аудиторлар ишининг зарурлиги ва ундан фойдаланиш даражасини аниқлаш	8–10
Ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланиш	11–12
Ҳужжатлар	13
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Ушбу АХСнинг қўллаш доираси	A1–A2
Ички аудит хизматининг мақсадлари	A3
Ички аудиторлар ишининг зарурлиги ва ундан фойдаланиш даражасини аниқлаш	A4–A5
Ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланиш	A6

* Ушбу АХСнинг ўрнини 2013 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга кирадиган АХС 610 “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш” (янги таҳрирда) эгаллайди.

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 610 *“Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”* 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 ташқи аудитор, АХС 315¹ га мувофиқ, ички аудит хизматининг иши аудит учун ўринли бўлса керак, деган қарор қабул қилган ҳолда, ташқи аудиторнинг ички аудиторлар ишига нисбатан вазифалари кўриб чиқилади. (А1-А2 бандлар).
2. Ушбу АХСда айрим ички аудиторлар ташқи аудиторга аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда тўғридан-тўғри қўмаклашадиган ҳолатлар кўриб чиқилмайди.

Ички аудит хизмати ва ташқи аудитор ўртасидаги муносабатлар

3. Ички аудит хизматининг мақсадлари тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан белгиланади. Ички аудит хизмати ва ташқи аудиторнинг мақсадлари ҳар хиллигига қарамай, ички аудит хизмати ва ташқи аудитор ўзларининг тегишли мақсадларига эришиш учун қўллайдиган айрим усуллар ўхшаш бўлиши мумкин. (А3 бандига қаранг).
4. Ички аудит хизматининг мустақиллиги ва ҳолислиги даражасидан қатъи назар, мазкур хизмат тадбиркорлик субъектига нисбатан молиявий ҳисобот хусусида фикр билдиришда ташқи аудитор учун талаб этилгандек мустақил ҳисобланмайди. Ташқи аудитор фақат билдирилаётган аудиторлик фикри учун жавобгар бўлади ва бу жавобгарлик ташқи аудитор ички аудиторлар ишидан фойдаланганда қамаймайди.

Кучга кириш санаси

5. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

¹ АХС 315 “Муҳим бўзиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 23 банд

Мақсадлари

6. Тадбиркорлик субъектида ташки аудитор ишини аудит учун ўринли деб топган ички аудит хизмати мавжуд бўлган ҳолда, ташки аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Ички аудиторларнинг муайян иши зарурлигини ва улардан фойдаланиш даражасини аниқлаш; ва
 - (б) Ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланишда мазкур иш аудит мақсадларига қай даражада мос келишини аниқлашдир.

Таърифлар

7. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) Ички аудит хизмати – Тадбиркорлик субъекти фаолиятини баҳолаш учун унда ташкил этилган ёки хизмат сифатида кўрсатиладиган фаолият. Унинг вазифаларига, бошқа вазифаларга қўшимча равишда, ички назорат адекватлиги ва самарадорлигини таҳлил қилиш, ўрганиб чиқиш ва мониторинг қилиш киради.
 - (б) Ички аудиторлар – Ички аудит хизмати фаолиятини амалга оширадиган шахслар. Ички аудиторлар ички аудит бўлими ёки шу каби бўлинма таркибида ишлаши мумкин.

Талаблар

Ички аудиторлар ишининг зарурлиги ва ундан фойдаланиш даражасини аниқлаш

8. Ташки аудитор қуйидагиларни аниқлаши лозим:
 - (а) Ички аудиторлар иши аудит мақсадларига мос келадими; ва
 - (б) Агар мос келса, ташки аудитор тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ёки уларнинг қўламига ички аудиторлар ишининг режалаштирилаётган таъсири.
9. Ички аудиторлар ишининг аудит мақсадларига мослигини аниқлашда ташки аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- (а) Ички аудит хизматининг ҳолислиги даражасини;
 - (б) Ички аудиторларнинг техник компетентлиги даражасини;
 - (в) Ички аудиторлар иши профессионал жиҳатдан қай даражада пухта бажарилаётганини; ва
 - (г) Ички аудиторлар ва ташқи аудитор ўртасида самарали ахборот алмашинуви ўрнатилиши имкониятини. (А4 бандига қаранг)
10. Ташқи аудитор тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ёки уларнинг қўламига ички аудиторлар ишининг режалаштирилаётган таъсирини аниқлашда ташқи аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши лозим:
- (а) Ички аудиторлар томонидан бажарилган ёки бажариладиган муайян ишнинг хусусияти ва қўламини;
 - (б) Операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун тақдимномалар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини; ва
 - (в) Ички аудиторлар тегишли тақдимномаларни тасдиқлаш учун тўплаган аудиторлик далилларини баҳолашда мавжуд субъективлик даражасини. (А5 бандига қаранг)

АУДИТ

Ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланиш

11. Ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланиш учун ташқи аудитор мазкур ишни баҳолаши ва унинг ташқи аудитор мақсадларига мос келиши ёки мос келмаслигини аниқлаш учун унга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (А6 бандига қаранг)
12. Ички аудиторлар томонидан бажарилган муайян ишнинг ташқи аудитор мақсадларига мос келиши ёки мос келмаслигини аниқлаш учун ташқи аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:
- (а) Иш тегишли техник таълимни олган ва профессионал тажрибага эга бўлган ички аудиторлар томонидан бажарилганми;

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- (б) Мазкур ишга нисбатан тегишли назорат, кўриб чиқиш ва ҳужжатлаштириш амалга оширилганми;
- (в) Ички аудиторларга асослангандиган хулосалар чиқариш имконини берадиган тегишли аудиторлик далиллари олинганми;
- (г) Олинган хулосалар мазкур шароитларда тегишли хусусиятга эгами ва ички аудиторлар томонидан тайёрланган ҳисоботлар бажарилган иш натижалари билан мос келадими; ва
- (д) Ички аудиторлар томонидан аниқланган оғишлар ёки ғайриоддий масалалар тегишли равишда ҳал қилинганми.

Ҳужжатлар

13. Агар ташқи аудитор ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланаётган бўлса, у аудиторлик ҳужжатларига 11-бандга мувофиқ амалга оширган ички аудиторлар ишини баҳолаш ва уларга нисбатан бажарган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусида чиқарилган хулосаларни киритиши лозим.²

² АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банд

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХСни қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

- A1. АХС 315³ да баён этилганидек, тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматининг иши аудит учун ўринли ҳисобланади, башарти ички аудит хизматининг фаолияти ва вазифалари тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ, аудитор эса бажариш талаб этиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ёки уларни бажариш муддатларини ўзгартириш ёинки уларнинг қўламини қисқартириш мақсадида ички аудиторлар ишидан фойдаланишни мўлжаллаётган бўлса.
- A2. Ушбу АХСга мувофиқ тартиб-таомилларни бажариш ташқи аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискига берган ўз баҳосини қайта кўришига туртки бериши мумкин. Бинобарин, бу ташқи аудитор томонидан ички аудит хизмати ишининг аудит учун ўринлилигини аниқлаш жараёнига таъсир кўрсатиши мумкин. Ташқи аудитор ички аудиторларнинг ишидан ташқи аудитор тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ёки уларнинг қўламига таъсир кўрсатиш учун бошқача тарзда фойдаланмасликка қарор қилиши ҳам мумкин. Бундай вазиятда ташқи аудитор томонидан ушбу АХСни кейинчалик қўллаш талаб этилмаслиги мумкин.

Ички аудит хизматининг мақсадлари (3-бандга қаранг)

- A3. Ички аудит хизматининг мақсадлари доираси кенг бўлади ва тадбиркорлик субъектининг таркибий тузилмаси ва қўлами, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг талаблари билан белгиланади. Ички аудит хизматининг фаолияти қуйидаги функциялардан бири ёки бир нечтасини ўз ичига олиши мумкин:
- Ички назорат тизими мониторингини амалга ошириш. Ички аудит хизматига назорат воситаларини кўриб чиқиш, улар

³ АХС 315, A101 банд

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

фаолиятининг мониторингини амалга ошириш ва уларни такомиллаштириш юзасидан тавсиялар бериш бўйича муайян вазифалар юкланиши мумкин.

- Молиявий ва операцион ахборотни ўрганиш. Ички аудит хизматига молиявий ва операцион ахборотни аниқлаш, ўлчаш ва таснифлаш учун қўлланиладиган воситаларни кўриб чиқиш ва бу хусусда ҳисобот тақдим этиш вазифалари, шунингдек айрим моддаларга нисбатан махсус сўровлар юбориш, шу жумладан операциялар, қолдиқлар ва тартиб-таомилларни муфассаллаштирилган тестлаш бўйича мажбуриятлар юкланиши мумкин.
- Операцион фаолиятни кўриб чиқиш. Ички аудит хизматига тадбиркорлик субъектининг операцион фаолияти, шу жумладан унинг номолиявий фаолияти самарадорлиги, тежамкорлиги ва натижадорлигини кўриб чиқиш вазифалари юкланиши мумкин.
- Қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этишни кўриб чиқиш. Ички аудит хизматига қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ва бошқа ташқи талабларга, шунингдек тадбиркорлик субъекти фаолиятини бошқариш бўйича сиёсатлар ва раҳбарият кўрсатмалари ҳамда бошқа ички талабларга риоя этилишини кўриб чиқиш вазифалари юкланиши мумкин.
- Рискларни бошқариш. Ички аудит хизмати рискларнинг юзага келиш эҳтимолини аниқлаш ва баҳолаш орқали тадбиркорлик субъектига ёрдам бериши, рискларни бошқариш ва назорат қилиш тизимларини такомиллаштиришга кўмаклашиши мумкин.
- Бошқарув. Ички аудит хизмати ахлоқ ва қадриятларга доир мақсадларни бажариш, фаолиятнинг унумдорлигини бошқариш ва молиявий натижалар хусусида ҳисоботлар тақдим этиш, рисклар тўғрисида хабардор қилиш жараёнида бошқарувни ҳамда тадбиркорлик субъектининг тегишли соҳалари ва бошқарув юклатилган шахслар, ташқи ва ички аудиторлар, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

ўртасида ахборот алмашинувининг самарадорлигига доир бошқарув ахборотининг қўлланишини баҳолаши мумкин.

Ички аудиторлар ишининг зарурлиги ва ундан фойдаланиш даражасини аниқлаш

Ички аудиторлар иши ташқи аудит мақсадларига мос келиши ёки мос келмаслигини аниқлаш (9-бандга қаранг)

- A4. Ташқи аудиторнинг ички аудиторлар иши аудит мақсадларига мос келиши ёки мос келмаслиги тўғрисидаги қарорига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

Холислик

- Ички аудит хизматининг тадбиркорлик субъекти доирасидаги макоми ва бу мақомнинг ички аудиторлар қобилятига таъсири объектив бўлиши лозим.
- Ички аудит хизмати бошқарув юклатилган шахслар ёки тегишли ваколатга эга бўлган мансабдор шахс олдида ҳисобот берадими ва ички аудиторлар бошқарув юклатилган шахсларга тўғридан-тўғри мурожаат этиш имкониятига эгами.
- Ички аудиторлар бир-бирига зид келадиган бирон-бир вазифаларга эга эмасми.
- Бошқарув юклатилган шахслар ички аудит хизмати билан боғлиқ ишга жойлаштириш хусусидаги қарорлар устидан назоратни амалга оширадими.
- Тадбиркорлик субъектининг ижрочи раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар ички аудит хизматига бирон-бир шартлар ёки чеклашлар белгиланганми.
- Тадбиркорлик субъектининг ижрочи раҳбарияти ички аудит хизматининг тавсияларига амал қиладими (агар амал қилса, қай даражада) ва бунинг қандай далиллари мавжуд.

Техник компетентлик

- Ички аудиторлар тегишли профессионал ташкилотларнинг (уюшмаларнинг) аъзолари ҳисобланадими.

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- Ички аудиторлар тегишли техник маълумотга ва ички аудиторлар сифатида профессионал тажрибага эгами.
- Ички аудиторларни танлаб олиш ва уларга таълим беришга оид сиёсатнинг белгиланган қоидалари мавжудми.

Тегисли профессионал пухталиқ

- Ички аудит хизматининг ҳаракатларини тегишли равишда режалаштириш, назорат қилиш, текшириш ва ҳужжатлаштириш амалга ошириладими.
- Аудит бўйича қўлланмалар ёки бошқа шунга ўхшаш ҳужжатлар, иш дастурлари ва ички аудиторлик ҳужжатларининг мавжудлиги ва тегишли хусусияти.

Ахборот алмашинуви

Ташқи аудитор ва ички аудиторлар ўртасида ахборот алмашинуви ички аудиторлар ташқи аудиторлар билан очиқ алоқа қилиш имкониятига эга бўлган ҳолда ва қуйидагиларга риоя қилинган ҳолда айниқса самарали бўлиши мумкин:

- Учрашувлар бутун давр мобайнида тегишли оралиқлар билан ўтказилган;
- Ташқи аудиторга тушунтиришлар берилган ва тегишли ички аудиторлик ҳужжатлари билан танишиш учун имкониятлар яратилган, ички аудиторлар эътиборини тортган ҳар қандай муҳим масалалар, агар улар ташқи аудиторнинг ишига таъсир кўрсатиши мумкин бўлса, унга хабар қилинган; ва
- Ташқи аудитор ички аудит хизматининг ишига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳар қандай муҳим масалалар тўғрисида ички аудиторларга хабар берган.

Ташқи аудитор тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ёки уларнинг қўламига ички аудиторлар ишининг режалаштирилаётган таъсири (10-бандга қаранг)

- A5. Агар ички аудиторлар иши ташқи аудитор тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ёки уларнинг қўламини аниқлашда омил сифатида қараладиган бўлса, қуйидаги

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

масалаларни ички аудиторлар билан олдиндан келишиш фойдали бўлиши мумкин:

- Мазкур ишни бажариш муддатлари;
- Аудит кўлами;
- Молиявий ҳисобот учун муҳимлик даражаси (ва, вазиятга қараб, операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиб бериладиган маълумотнинг айрим туркумлари учун муҳимлик даражаси ёки даражалари) ва муҳимлик чегараси;
- Таклиф қилинаётган моддаларни танлаб олиш усуллари;
- Бажарилган ишни ҳужжатлаштириш; ва
- Текшириш ва ҳисоботларни тақдим этиш тартиб-таомиллари.

Ички аудиторларнинг муайян ишидан фойдаланиш (11-бандга қаранг)

А6. Ички аудиторларнинг муайян ишига нисбатан бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўлами муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига ташқи аудитор томонидан берилган баҳога, ички аудит хизматининг ишига берилган баҳога ва ички аудиторларнинг муайян ишига берилган баҳога боғлиқ бўлади. Бундай аудиторлик тартиб-таомиллари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ички аудиторлар томонидан илгари ўрганилган моддаларни ўрганиш;
- Бошқа шунга ўхшаш моддаларни ўрганиш; ва
- Ички аудиторлар томонидан бажарилаётган тартиб-таомилларни кузатиш.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 620
АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН
ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

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

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Ушбу АХСнинг қўллаш доираси 1–2

Аудиторнинг аудиторлик фикрини билдириш учун масъулияти 3

Кучга кириш санаси 4

Мақсадлари 5

Таърифлар 6

Талаблар

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш
заруратини аниқлаш 7

Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш
муддатлари ва кўлами 8

Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги,
қобилиятлари ва объективлиги 9

Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий билимлари ва
тажрибаси соҳаси ҳақида тасаввур ҳосил қилиш 10

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан масалаларни
келишиш 11

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг мувофиқлигини
баҳолаш 12–13

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор томонидан жалб қилинган
экспертга ҳавола этиш 14–15

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт таърифи	A1–A3
Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш заруратини аниқлаш	A4–A9
Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўлами	A10–A13
Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлиги	A14–A20
Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий билимлари ва тажрибаси соҳаси ҳақида тасаввур ҳосил қилиш	A21–A22
Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан масалаларни келишиш	A23–A31
Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг мувофиқлигини баҳолаш	A32–A40
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор томонидан жалб қилинган экспертга ҳавола этиш	A41–A42
Илова: Аудитор билан аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ўртасида келишиладиган масалалар	

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 620 “Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш” 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 бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа муайян соҳада касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган жисмоний шахс ёки ташкилот ишидан етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишда аудиторга қўмаклашиш учун фойдаланишга доир вазифалари кўриб чиқилади.
2. Ушбу АХСда қуйидагилар кўриб чиқилмайди:
 - (а) Келишув жамоаси таркибига бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳасида касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган ходим қирадиган вазиятлар ёки келишув жамоаси бундай билимлар ва тажрибага эга бўлган бирон-бир жисмоний шахс ёки ташкилот билан маслаҳатлашадиган вазиятлар; бундай вазиятлар АХС 220¹ да кўриб чиқилади; ёки
 - (б) Аудитор томонидан бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа муайян соҳада касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган жисмоний шахс ёки ташкилот ишидан фойдаланиш, бунда мазкур ишдан АХС 500² да кўриб чиқиладиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашнинг ёрдамчи воситаси (тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт) сифатида фойдаланилади.

Аудиторнинг аудиторлик фикрини билдириш учун масъулияти

3. Аудитор билдирилган аудиторлик фикри учун мутлақ масъулдир ва бу масъулият аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланилган ҳолда ҳам пасаймайди. Шунга қарамай, агар жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланаётган аудитор ушбу АХС талабларини бажаргач, аудитор томонидан жалб қилинган мазкур экспертнинг иши аудитор мақсадларига мос келади, деган хулосага

¹ АХС 220 “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини назорат қилиш”, А10, А20-А22 бандлари

² АХС 500 “Аудиторлик далиллари”, А34-А48 бандлари

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

келган бўлса, у иш натижаларини ёки экспертнинг ўз соҳасидаги хулосаларини тегишли аудиторлик далиллари сифатида қабул қилиши мумкин.

Кучга кириш санаси

4. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга қиради.

Мақсадлари

5. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Экспертни ишга жалб қилиш заруратини аниқлаш; ва
 - (б) Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланишда мазкур иш аудиторнинг мақсадларига қай даражада мос келишини аниқлаш.

Таърифлар

6. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) 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 ёки ташкилот. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ё аудитор томонидан жалб қилинган (аудиторлик ташкилоти ёки тармоқ фирмасининг партнёри³ ёки ходими, шу жумладан вақтинчалик ёлланган ходими бўладиган) ички эксперт, ё аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт бўлиши мумкин. (А1–А3 бандларга қаранг)
 - (б) Касбий билимлар ва тажриба – Маълум бир соҳада билим, кўникмалар ва тажрибага эга бўлиш.

³ Тегисли холларда «партнёр» ва «фирма» атамалари давлат секторида қўлланиладиган муодил (эквивалент) атамалар сифатида тушунилиши лозим.

- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти 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.

Талаблар

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш заруратини аниқлаш

7. Агар етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа бирон-бир соҳада касбий билимлар ва тажриба талаб этилаётган бўлса, аудитор аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш заруратини аниқлаши лозим. (А4-А9 бандларига қаранг)

Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами

8. Ушбу АХСнинг 9–13-бандлари талабларига мувофиқ бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами вазиятга боғлиқ бўлади. Мазкур тартиб-таомиллар хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини белгилашда аудитор айрим, шу жумладан қуйидаги масалаларни кўриб чиқиши лозим: (А10 бандига қаранг)
- (а) Мазкур экспертнинг иши тааллуқли бўлган масаланинг хусусияти;
 - (б) Мазкур экспертнинг иши тааллуқли бўлган масалада муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари;
 - (с) Аудит нуқтаи назаридан мазкур эксперт ишининг аҳамияти;
 - (д) Мазкур эксперт илгари бажарган иш ҳақида аудиторнинг билими ва тажрибаси; ва
 - (е) Аудиторлик ташкилотида қабул қилинган сифат назорати сиёсати ва тартиб-таомиллари экспертнинг ишига татбиқ этиладими. (А11-А13 бандларига қаранг)

**Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги,
қобилиятлари ва объективлиги**

9. Аудитор аудитор томонидан жалб қилинган эксперт аудиторнинг мақсадлари учун зарур бўлган компетентлик, қобилиятлар ва ҳолисликка эга ёки эга эмаслигини баҳолаши лозим. Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт билан боғлиқ ҳолда, ҳолисликни баҳолаш мазкур экспертнинг объективлигига таҳдид солиши мумкин бўлган манфаатлар ва муносабатлар мавжудлиги хусусида расмий сўров юборишни ўз ичига олиши мумкин. (A14-A20 бандларига қаранг)

**Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий билимлари
ва тажрибаси соҳаси ҳақида тасаввур ҳосил қилиш**

10. Аудитор аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий билимлари ва тажрибаси соҳаси ҳақида аудитор учун қуйидаги имкониятларни яратадиган етарлича тасаввур ҳосил қилиши лозим : (A21–A22 бандларга қаранг)
- (a) Мазкур эксперт томонидан аудит мақсадларида бажариладиган ишнинг хусусияти, қўлами ва мақсадларини белгилаш; ва
 - (б) Мазкур ишнинг аудитор мақсадларига мувофиқлигини баҳолаш.

**Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан масалаларни
келишиш**

11. Аудитор жалб қилинган эксперт билан қуйидаги масалаларни, зарур ҳолда – ёзма шаклда келишиши лозим: (A23-A26 бандларига қаранг)
- (a) Мазкур эксперт ишининг хусусияти, қўлами ва мақсадларини; (A27 бандга қаранг)
 - (б) Аудитор ва мазкур экспертнинг тегишли вазифалари ва мажбуриятларини; (A28-A29 бандларига қаранг)
 - (в) Аудитор ва мазкур эксперт ўртасида ахборот алмашиш хусусияти, муддатлари ва қўламини, шу жумладан мазкур

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

эксперт такдим этиши лозим бўлган ҳар қандай ҳисобот шаклини келишишни; ва (А30 бандига қаранг)

- (г) Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт маълумотларни сир сақлаш тўғрисидаги талабларга риоя этиши зарурлигини. (А31 бандига қаранг)

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг мувофиқлигини баҳолаш

12. Аудитор жалб қилинган эксперт ишининг аудитор мақсадларига мувофиқлигини, шу жумладан қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А32 бандига қаранг)

(а) Мазкур эксперт иши натижалари ёки хулосаларининг ўринлилиги ва асослилигини ҳамда уларнинг бошқа аудиторлик далиллари билан мувофиқлигини; (А33-А34 бандларига қаранг)

(б) Агар мазкур экспертнинг иши аҳамиятли тахминлар ва усуллардан фойдаланишни назарда тутса, бундай тахминлар ва усулларнинг ушбу вазиятда ўринлилиги ва асослилигини; ва (А35-А37 бандларга қаранг)

(в) Агар мазкур экспертнинг иши шу экспертнинг иши учун аҳамиятли бўлган бошланғич маълумотлардан фойдаланишни назарда тутса, ушбу бошланғич маълумотларнинг ўринлилиги, тўлиқлиги ва аниқлигини. (А38-А39 бандларга қаранг)

13. Агар аудитор жалб қилинган экспертнинг иши аудиторнинг мақсадларига мос келмайди, деб ҳисобласа, у: (А40 бандга қаранг)

(а) Мазкур эксперт бажариши лозим бўлган бўлғуси иш хусусияти ва қўламини шу эксперт билан келишиши; ёки

(б) Вазиятга мос келадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор томонидан жалб қилинган экспертга ҳавола этиш

14. Аудитор модификацияланмаган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишига ҳавола этиши мумкин эмас, қонунчилик ёки меъёрий

хужжатлар шуни талаб қилган ҳоллар бундан мустасно. Агар бундай ҳавола этиш қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда назарда тутилган бўлса, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да ҳавола аудиторнинг аудиторлик фикрини билдириш учун масъулиятини камайтирмаслигини кўрсатиб ўтиши лозим. (А14 бандга қаранг)

15. Агар аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ишига ҳавола этишни бундай ҳавола аудиторлик фикри модификациясини тушуниш учун ўринли бўлгани боис амалга ошираётган бўлса, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бундай ҳавола аудиторнинг мазкур фикрни билдириш учун масъулиятини камайтирмаслигини кўрсатиб ўтиши лозим. (А42 бандига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт таърифи (6(а) бандига қаранг)

- А1. Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа бирон-бир соҳада касбий билимлар ва тажриба қуйидаги масалаларга доир касбий билимлар ва тажрибани ўз ичига олиши мумкин:
- Мураккаб молиявий инструментлар, ер ва бинолар, машина ва асбоб-ускуналар, қимматбаҳо буюмлар, санъат асарлари, антиквариат, номоддий активларни, бизнесни бирлашувида эгалланган ва қабул қилинган активлар ва мажбуриятларни, шунингдек кадрсизланиши мумкин бўлган активларни баҳолаш.
 - Суғурта шартномалари ва ходимларнинг даромадлари билан боғлиқ бўлган мажбуриятларнинг актуар ҳисоб-китоби.
 - Нефть ва газ захираларини баҳолаш.
 - Экологик мажбуриятларни баҳолаш ва участкани тиклаш учун харажатлар.

- Контрактлар, қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларнинг қоидаларини талқин қилиш.
- Солиқ қонунчилигига риоя этиш билан боғлиқ мураккаб ёки ғайриоддий масалаларни таҳлил қилиш.

A2. Аксарият ҳолларда бухгалтерия ҳисоби ёки аудит соҳасидаги касбий билимлар ва тажрибани бошқа бирон-бир соҳадаги касбий билимлар ва тажрибадан фарқлаш ҳатто бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг махсус соҳасини жалб қилиш мўлжалланаётган бўлса ҳам тўғридан-тўғри амалга оширилади. Масалан, муддати узайтирилган даромад солиғини ҳисобга олиш усуллари қўллаш соҳасида касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган шахсни солиқ қонунчилиги соҳасидаги экспертдан кўпинча осонгина фарқлайдилар. Ушбу АХС мақсадларида биринчи зикр этилган мутахассис эксперт ҳисобланмайди, чунки бу бухгалтерия ҳисоби соҳасида касбий билимлар ва тажрибани назарда тутди; сўнгги зикр этилган мутахассис эксперт ҳисобланади, чунки бу ҳуқуқ соҳасида касбий билимлар ва тажрибани назарда тутди. Шунга ўхшаш фарқлаш бошқа соҳаларда, масалан, молиявий инструментларни ҳисобга олиш усуллари қўллаш борасидаги касбий билимлар ва тажриба билан молиявий инструментларни баҳолаш мақсадида мураккаб моделлаштириш борасидаги касбий билимлар ва тажриба ўртасида ҳам амалга оширилиши мумкин. Бирок, айрим ҳолларда, хусусан бухгалтерия ҳисоби ёки аудитда касбий билимлар ва тажрибанинг янги соҳаси вужудга келганда, бухгалтерия ҳисоби ёки аудит махсус соҳаларини бошқа соҳадаги касбий билимлар ва тажрибадан фарқлаш профессионал мулоҳазани талаб қилади. Бухгалтерлар ва аудиторларнинг маълумоти ва касбий компетенциясига қўйиладиган талаблар назарда тутилган қўлланиладиган касбий қоидалар ва стандартлар бундай мулоҳаза юритишни амалга оширишда аудиторга ёрдам бериши мумкин.⁴

A3. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт жисмоний шахс ёки ташкилот бўлиши мумкинлиги ушбу АХС талабларига қандай таъсир кўрсатиши тўғрисидаги масалани кўриб чиқишда

⁴ Масалан, Таълимнинг халқаро стандарти 8 “Профессионал аудиторлар компетенциясига қўйиладиган талаблар” фойдали бўлиши мумкин.

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

мулоҳазани қўллаш талаб этилади. Масалан, аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилятлари ва объективлигини баҳолашни ўтказишда эксперт ишидан аудитор илгари фойдаланган ташкилот эканлиги, бироқ аудитор ташкилот томонидан муайян келишув учун тайинланган алоҳида эксперт билан ишлаш тажрибасига эга эмаслиги аниқланиши мумкин; ёки аксинча, аудитор айрим экспертнинг иши билан таниш бўлиши, бироқ мазкур эксперт ҳозир ишлаётган ташкилотни билмаслиги мумкин. Ҳар қандай ҳолда ҳам жисмоний шахснинг шахсий хусусиятлари ва ташкилотнинг бошқарув билан боғлиқ жиҳатлари (масалан, ташкилот томонидан қўлланаётган сифатни назорат қилиш тизимлари) аудитор томонидан баҳолаш учун ўринли бўлиши мумкин.

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш заруратини аниқлаш (7-бандга қаранг)

- А4. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт иши аудиторга қуйидаги жиҳатлардан бири ёки бир нечтасида ёрдам учун талаб этилиши мумкин:
- Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити, шу жумладан унинг ички назорат тизими ҳақида тасаввур ҳосил қилиш.
 - Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш.
 - Молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган рискларга нисбатан умумий жавоб ҳаракатларини белгилаш ва амалга ошириш.
 - Тақдимномалар даражасида баҳоланган рискларга жавобан бўлғуси аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш, шу жумладан назоратлар тестларини ўтказиш ёки моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш.
 - Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилишда олинган аудиторлик далилларининг етарлича тегишли хусусиятини баҳолаш.
- А5. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тадбиркорлик субъекти раҳбариятига бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа бирон-бир соҳада касбий билимлар ва тажриба талаб этилган ҳолда (масалан,

бу маълум қийинчиликлар туғдириши ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур соҳада касбий билимлар ва тажрибага эга бўлмаслиги мумкин) муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари ошиши мумкин. Агар молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти зарурий касбий билимлар ва тажрибага эга бўлмаса, ушбу рискларни кўриб чиқишда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланилиши мумкин. Тегисли нозорат воситалари, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт ишига тааллуқли нозорат воситалари ҳам (агар улар мавжуд бўлса) муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини пасайтириши мумкин.

- А6. Агар молиявий ҳисоботларни тайёрлашда бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа бирон-бир соҳада касбий билимлар ва тажрибадан фойдаланилаётган бўлса, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида ишлаш қўникмаларига эга бўлган аудитор мазкур молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун зарур касбий билимлар ва тажрибага эга бўлмаслиги мумкин. Келишув партнёри келишув жамоаси ва аудитор томонидан жалб қилинган, келишув жамоаси таркибига кирмайдиган ҳар қандай экспертлар жамулжам ҳолда аудит келишувини бажариш учун тегили компетентлик ва қобилиятларга эга эканлигига ишонч ҳосил қилиши шарт.⁵ Шундан кейин аудитор келишув хусусияти, уни бажариш муддатларини ва келишувни бажариш учун зарур бўлган ресурслар кўламини аниқлаши лозим.⁶ Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш талаб этиладими, агар талаб этилса, қачон ва қай даражада фойдаланиш зарур, деган масалаларнинг ҳал этилиши аудиторга бу талабларни бажаришга ёрдам беради. Аудит ўтказилишига қараб ёки вазият ўзгарган тақдирда, аудитордан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш тўғрисида илгари қабул қилинган қарорларни қайта кўриш талаб этилиши мумкин.

⁵ АХС 220, 14 банд

⁶ АХС 300 “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”, 8(д) банди

А7. Шунга қарамай, бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа тегишли соҳада мутахассис ҳисобланмайдиган аудитор мазкур соҳа ҳақида экспертни жалб қилмасдан аудит ўтказиш учун етарли тасаввур ҳосил қилишга қодир бўлиши мумкин. Бундай тасаввурни, масалан, қуйидагилар ёрдамида ҳосил қилиш мумкин:

- Ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлашда бундай касбий билимлар ва тажриба талаб этиладиган тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказиш тажрибаси.
- Муайян соҳада таълим олиш ёки касбий ривожланиш. Бу, масалан, ўқув курсларини ёки аудиторнинг тегишли соҳадаги масалалар билан ишлаш қобилиятини яхшилаш мақсадида мазкур соҳада касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган шахслар билан ўтказиладиган масалалар муҳокамасини ўз ичига олади. Бундай муҳокама аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг келишувни бажариш пайтида юзага келган муайян вазиятлар тўплами хусусидаги маслаҳатларидан фарқ қилади, зеро бунда мазкур экспертга муайян масала бўйича олинган маълумотларга асосланган тавсиялар бериш учун имконият яратадиган барча тегишли фактлар тақдим этилади.⁷
- Бундай келишувларни бажарган аудиторлар билан масалаларни муҳокама қилиш.

А8. Бироқ, бошқа ҳолларда аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун ёрдамчи восита сифатида аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланишни зарур деб ҳисоблаши ёки бу ҳақда қарор қабул қилиши мумкин. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш тўғрисида қарор қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ўзи жалб қилган эксперт ишидан фойдалангани ёки фойдаланмагани тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш. (А9 бандига қаранг).

⁷ АХС 220, А21 банд

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- Мазкур масаланинг хусусияти ва аҳамияти, шу жумладан унинг мураккаблиги даражаси.
- Мазкур масалада муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари.
- Аниқланган рискларга жавобан бажариладиган тартиб-таомилларнинг кутилаётган хусусияти, шу жумладан: аудиторнинг билими ва бундай масалалар борасида экспертлар билан ишлаш тажрибаси; шунингдек аудиторлик далиллари муқобил манбаларининг мавжудлиги.

А9. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланган бўлса, аудиторнинг аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш тўғрисидаги қарорига қуйидаги омиллар ҳам ўз таъсирини кўрсатиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт ишининг хусусияти, кўлами ва мақсадлари.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт мазкур тадбиркорлик субъекти ходимими ёки тадбиркорлик субъекти томонидан тегишли хизматларни кўрсатиш учун жалб қилинган томонми.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи жалб қилган эксперт иши устидан назоратни ёки бу ишга таъсир кўрсатишни амалга оширишга қай даражада қодир.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги ва қобилиятлари.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт ишига техник стандартлар ёки бошқа профессионал талаблар ёинки мазкур соҳадаги талаблар татбиқ этиладими.
- Тадбиркорлик субъектида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт ишини назорат қилиш учун мавжуд бўлган ҳар қандай воситалар.

АХС 500⁸ да аудиторлик далилларининг ишончлилик даражасига тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган

⁸ АХС 500, 8 банд

экспертларнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлиги таъсирига қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

Аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами (8-бандга қаранг)

A10. Ушбу АХСнинг 9–13-бандлари талабларини бажариш учун бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўлами вазиятга боғлиқ бўлади. Масалан, куйидаги омиллар бошқа ҳолда талаб этилганидан кенгроқ ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилиши мумкин:

- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт иши субъектив ва кенг қўламли мулоҳазалар чиқаришни назарда тутадиган аҳамиятли масалага тегишли.
- Аудитор илгари жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланмаган ва аудитор томонидан жалб қилинган мазкур экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлиги ҳақида ҳеч қандай тасаввурга эга эмас.
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт айрим масала юзасидан тавсиялар бериш учун маслаҳатлашиш ўрнига аудитнинг ажралмас қисми ҳисобланувчи тартиб-таомилларни бажаради.
- Эксперт аудитор томонидан жалб қилинган ташки эксперт ҳисобланади ва, бинобарин, унинг ишига фирмада қабул қилинган сифатни назорат қилиш сиёсати ва бу борадаги тартиб-таомиллар татбиқ этилмайди.

Аудиторлик ташкилотининг сифатни назорат қилиш сиёсати ва бу борадаги тартиб-таомиллари (8(д) бандига қаранг)

A11. Аудитор томонидан жалб қилинган ички эксперт аудиторлик ташкилотининг партнёри ёки ходими, шу жумладан вақтинчалик ходими бўлиши мумкин ва, бинобарин, мазкур ташкилотнинг

Сифатни назоратининг халқаро стандарти (СНХС) 1⁹ ёки у билан тенг даражада қаттиқ бўлган миллий талабларга мос келадиган сифатни назорат қилиш сиёсати ва бу борадаги тартиб-таомилларига риоя қилиши шарт.¹⁰ Муқобил равишда, аудитор томонидан жалб қилинган ички эксперт тармоқ фирмасининг партнёри ёки ходими, шу жумладан вақтинчалик ходими бўлиши мумкин ва мазкур тармоқ фирмаси сифатни назорат қилиш бўйича аудиторлик ташкилоти билан умумий сиёсат ва тартиб-таомилларга эга бўлиши мумкин.

A12. Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт келишув жамоаси аъзоси ҳисобланмайди ва СНХС 1 га мувофиқ сифатни назорат қилиш сиёсати ва бу борадаги тартиб-таомилларга риоя қилишга мажбур эмас.¹¹ Бироқ, айрим юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт келишув жамоаси аъзоси сифатида баҳоланишини талаб қилиши мумкин ва, бинобарин, у тегишли ахлокий талабларга, шу жумладан мустақилликка тегишли бўлган талабларга ва мазкур қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бошқа профессионал талабларга риоя қилишга мажбур бўлиши мумкин.

A13. Келишув жамоалари, агар аудиторлик ташкилоти (фирма) ёки бошқа томонлар тақдим этган ахборот бунинг аксини талаб қилмаса, аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг сифатни назорат қилиш тизимига таянишга ҳақли.¹² Келишув жамоалари бундай тизимга қай даражада таянишлари вазиятга боғлиқ бўлади ва қуйидаги масалаларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига таъсир кўрсатиши мумкин:

- Ходимларни ва таълим дастурларини танлаб олиш йўли билан эришилган компетентлик даражаси ва қобилиятлар.

⁹ СНХС 1 “Молиявий маълумотлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида (фирмаларда) сифатни назорат қилиш”, 12(е) банди

¹⁰ АХС 220, 2 банд.

¹¹ СНХС 1, 12(е) банд

¹² АХС 220, 4 банд

- Холислик. Аудитор томонидан жалб қилинган ички экспертлар тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка қўйиладиган талабларни бажаришлари шарт.
- Жалб қилинган эксперт ишининг мувофиқлигини аудитор томонидан баҳолаш. Масалан, аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг таълим дастурлари аудитор томонидан жалб қилинган ички экспертларга уларнинг касбий билимлари ва тажрибасининг аудит ўтказиш жараёни билан ўзаро алоқаси ҳақида тегишли тасаввур ҳосил қилиш учун имконият яратиши мумкин. Аудиторлик ташкилоти (фирма)нинг бундай таълим берувчи ва бошқа жараёнларидан, масалан, аудитор томонидан жалб қилинган ички экспертлар ишининг кўламини белгиловчи протоколлардан фойдаланиш аудитор томонидан жалб қилинган ички эксперт ишининг мувофиқлигини баҳолаш бўйича аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига таъсир кўрсатиши мумкин.
- Қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларнинг талабларига қатъий риоя этилишини мониторинг жараёнлари воситасида таъминлаш
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан масалаларни келишиш.

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг натижаларига бундай таяниш имконияти аудиторнинг ушбу АХС талабларини бажариш учун масъулиятини пасайтирмайди.

Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлиги (9-бандга қаранг)

- A14. Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлиги – бу аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши аудиторнинг мақсадлари билан қай даражада мос келиши тўғрисидаги масалага аҳамиятли таъсир кўрсатадиган омиллардир. Компетентлик аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий билимлари ва тажрибаси хусусияти ва даражасини акс эттиради. Қобилиятлар аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг келишув вазиятларида ўз компетентлигини

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

қўллаш кўникмасини акс эттиради. Қобилиятларга таъсир кўрсатадиган омилларга, масалан, географик ўрин, вақт ва ресурсларнинг мавжудлиги киради. Холислик нохолислик, манфаатлар тўқнашуви сингари омиллар кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни ёки аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг профессионал ёки амалий мулоҳазасига бошқа омиллар таъсирини акс эттиради.

A15. Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлигига доир маълумотлар қўп сонли манбалардан олинishi мумкин бўлиб, улар орасида қуйидагилар бор:

- Экспертнинг олдинги иши билан боғлиқ шахсий тажриба.
- Эксперт билан муҳокама қилиш.
- Экспертнинг иши билан таниш бўлган бошқа аудиторлар ёки шахслар билан муҳокама қилиш.
- Эксперт эга бўлган малакалар, унинг касбий ташкилот ёки соҳавий уюшмага аъзолиги, экспертда фаолият олиб бориш ҳуқуқини берадиган лицензия мавжудлиги ёки сиртда эътироф этишнинг бошқа шакллари тўғрисида билим.
- Эксперт томонидан ёзилган китоблар ёки унинг эълон қилинган ишлари.
- Аудиторлик ташкилоти (фирмаси)нинг сифатни назорат қилиш борасидаги сиёсати ва тартиб-таомиллари. (A11-A13 бандларига қаранг).

A16. Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлигини баҳолашда кўриб чиқилиши ўринли бўлган масалалар орасида қуйидагиларни айтиб ўтиш мумкин: бундай экспертнинг ишига техник стандартлар ёки бошқа профессионал талаблар ёнги мазкур соҳадаги талаблар, масалан, ахлоқий стандартлар ва касбий ташкилот ёки соҳавий уюшма аъзоларига қўйиладиган бошқа талаблар, лицензияловчи орган томонидан белгиланган аккредитация стандартлари ёки қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланган бошқа талаблар татбиқ этиладими.

A17. Кўриб чиқиш ўринли бўлиши мумкин бўлган бошқа масалалар каторига қуйидагилар киради:

- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт компетентлигининг мазкур эксперт ишидан фойдаланиладиган масала учун долзарблиги, шу жумладан эксперт билимлари соҳаси доирасида ҳар қандай ихтисослашув соҳалари. Масалан, муайян актуарий мол-мулк ва жавобгарликни суғурта қилишга ихтисослашган бўлиши, бироқ пенсия ҳисоб-китоби соҳасида унинг касбий билимлари ва тажрибаси чекланган бўлиши мумкин.
- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли бухгалтерия ва аудиторлик талаблари борасидаги компетентлиги, масалан, тахминлар ва усулларни, шу жумладан, зарур ҳолда, молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асос билан мос келадиган моделларни билиш.
- Кутилмаган ҳодиса, шароитлардаги ўзгаришлар ёки аудиторлик тартиб-таомиллари натижасида олинган аудиторлик далиллари аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлигига берилган дастлабки баҳони аудит бажарилишига қараб қайта кўриш зарурлигини кўрсатадими.

A18. Холисликка қўп сонли вазиятлар таҳдид солиши мумкин, масалан, шахсий манфаатдорлик билан боғлиқ таҳдидлар, ён босувчилик билан боғлиқ таҳдидлар, таниш-билишчилик билан боғлиқ таҳдидлар, ўз-ўзини текшириш таҳдидлари ва қўрқитиш билан боғлиқ таҳдидлар. Эҳтиёт чоралари кўрилиши бундай таҳдидларни бартараф этиши ёки камайитириши мумкин, айтилиши вақтда эҳтиёт чоралари ё ташки тузилмалар (масалан, аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий уюшмаси, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар) томонидан ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишлайдиган муҳит (масалан, назоратни сифат қилиш сиёсати ва бу борадаги тартиб-таомиллар) томонидан белгиланиши мумкин. Шунингдек муайян аудит келишувига хос бўлган эҳтиёт чоралари ҳам кўрилиши мумкин.

A19. Холисликка таҳдид солаётган омиллarning аҳамиятлилик даражасини баҳолаш ва эҳтиёт чораларини кўриш зарурлиги тўғрисидаги масалани ҳал қилиш аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ролига ва аудит ўтказиш нуқтаи назаридан эксперт ишининг муҳимлик даражасига боғлиқ бўлиши мумкин. Баъзан шундай вазиятлар юзага келиши мумкинки, бунда эҳтиёт чоралари таҳдидларни мақбул даражагача пасайтира олмаслиги мумкин, масалан, агар аудитор томонидан жалб қилинган таклиф этилаётган эксперт аудит қилинаётган маълумотларни тайёрлашда аҳамиятли роль ўйнаган жисмоний шахс ҳисобланса, яъни, агар аудитор томонидан жалб қилинган эксперт тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан жалб қилинган эксперт бўлса.

A20. Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг объективлигини баҳолашда қуйидаги ҳаракатлар ўринли бўлиши мумкин:

- (a) Тадбиркорлик субъектига тадбиркорлик субъекти ва аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ўртасида экспертнинг объективлигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган муносабатлар ва ҳар қандай манфаатлар бор-йўқлиги хусусида расмий сўров юбориш.
- (b) Бундай эксперт билан ҳар қандай мақбул эҳтиёт чораларини, шу жумладан эксперт бажариши лозим бўлган ҳар қандай профессионал талабларни муҳокама қилиш; ва эҳтиёт чоралари таҳдидни мақбул даражагача пасайтириш учун адекват эканлигини баҳолаш. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан муҳокама қилиш учун ўринли бўлиши мумкин бўлган манфаатлар ва муносабатларга, масалан, қуйидагилар киради:
 - Молиявий манфаатдорлик.
 - Иш бўйича ва шахсий муносабатлар.
 - Мазкур эксперт томонидан, шу жумладан, агар ташқи эксперт ташкилот ҳисобланса, ташкилот томонидан бошқа хизматлар кўрсатилиши.

Айрим ҳолларда аудитор учун аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертдан экспертга маълум бўлган, эксперт

ва тадбиркорлик субъекти ўртасида мавжуд ҳар қандай муносабатлар ёки манфаатлар хусусида ёзма баёнот олиш ўринли бўлиши мумкин.

Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг касбий билимлари ва тажрибаси соҳаси ҳақида тасаввур ҳосил қилиш (10-бандга қаранг)

A21. Аудитор эксперт эга бўлган билимлар соҳаси ҳақида А7 бандида тавсифланган воситалар ёрдамида ёки уларни мазкур эксперт билан муҳокама қилиш орқали тасаввур ҳосил қилиши мумкин.

A22. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишлайдиган билимлар соҳасининг аудитор учун аҳамиятга молик ҳисобланадиган жиҳатлари қаторига қуйидагилар киради:

- Бундай экспертнинг билимлари соҳаси аудит ўтказиш учун аҳамиятга молик ҳисобланадиган ихтисосликларни қамраб оладими. (А17 бандига қаранг).
- Бирон-бир касбий ёки бошқа стандартлар, шунингдек қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг талаблари қўлланиладими.
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт қандай тахминлар ва усулларни, шу жумладан моделларни (агар уларни қўллаш мумкин бўлса) қўллайди ва улар мазкур экспертнинг билимлари соҳаси учун умумэътироф этилган ҳамда молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадлари учун мақбул ҳисобланадими.
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт фойдаланадиган ички ва ташқи маълумотлар ёки ахборотнинг хусусияти.

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан масалаларни келишиш (11-бандга қаранг)

A23. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг хусусияти, қўлами ва мақсадлари вазиятга қараб сезиларли даражада ўзгариши мумкин, худди шунингдек аудитор билан аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли вазифалари ва мажбуриятлари, аудитор ва жалб қилинган эксперт ўртасидаги муносабатлар хусусияти, муддатлари ва қўлами ҳам ўзгариши мумкин. Бинобарин,

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ташқи ёки эксперт эканидан қатъи назар, бу ҳолатларни аудитор ва жалб қилинган эксперт ўртасида келишиш талаб этилади.

A24. 8-бандда қайд этилган жиҳатлар аудитор билан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ўртасидаги келишувнинг муфассаллик даражаси ва уни расмийлаштиришга, шу жумладан келишувни ёзма шаклда расмийлаштириш зарурлиги тўғрисидаги қарорга таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, қуйидаги омиллар келишувни бошқа ҳолларда талаб этилганидан кўпроқ даражада муфассаллаштиришни ёки келишувни ёзма шаклда расмийлаштиришни талаб қилиши мумкин:

- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт алоҳида деликат муомалани талаб қиладиган маълумотлар ёки тадбиркорлик субъектининг махфий маълумотлари билан ишлайди.
- Аудитор ва аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли вазифалари ёки мажбуриятлари одатда кутиладиган вазифалар ёки мажбуриятлардан фарқ қилади.
- Кўпгина юрисдикцияларда фойдаланиладиган қонунчилик ёки тартибга солувчи органларнинг талаблари қўлланилади.
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт иши тааллуқли бўлган масала ўта мураккаб масала ҳисобланади.
- Аудитор мазкур эксперт томонидан бажарилган ишдан илгари фойдаланмаган.
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг қўлами ва ўтказилаётган аудит нуқтаи назаридан унинг аҳамияти жуда катта .

A25. Аудитор билан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ўртасидаги аҳдлашув кўпинча хат-битим шаклида тузилади. Иловада аудитор фикрига кўра бундай хат-битимга ёки аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт билан тузиладиган бошқа ҳар қандай шаклдаги битимга киритилиши мумкин бўлган масалалар санаб ўтилади.

A26. Аудитор билан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ўртасида ёзма аҳдлашув мавжуд бўлмаган ҳолда, мазкур аҳдлашувнинг

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

мавжудлигини тасдиқловчи далиллар қаторига, масалан, қуйидагилар кириши мумкин :

- Режалаштириш бўйича меморандум ёки тегишли иш ҳужжатлари, хусусан аудит ўтказиш дастури.
- Аудиторлик ташкилоти (фирмаси)нинг сиёсати ва тартиб-таомиллари. Аудитор томонидан жалб қилинган ички эксперт билан боғлиқ ҳолда, белгилаб қўйилган ва мазкур экспертга нисбатан татбиқ этилиши мумкин бўлган сиёсат ва тартиб-таомиллар сиёсатнинг шу эксперт ишига тааллуқли бўлган қоидалари ҳамда тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин. Аудиторнинг иш ҳужжатлари таркибида тегишли ҳужжатлар ҳажми бундай сиёсат ва тартиб-таомиллар хусусиятига боғлиқ бўлади. Масалан, агар аудиторлик ташкилоти (фирмаси) мазкур экспертнинг ишидан фойдаланиладиган вазиятларни тавсифловчи протоколларни муфассаллаштирган бўлса, аудиторнинг иш ҳужжатларида тегишли ҳужжатлар талаб этилмаслиги мумкин.

Иш хусусияти, қўлами ва мақсадлари (11(а) бандига қаранг)

A27. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг хусусияти, қўлами ва мақсадларини келишишда эксперт риюя қиладиган ҳар қандай тегишли техник стандартлар ёки бошқа касбий ёки соҳавий талабларни муҳокама қилиш қўпинча ўринли бўлиши мумкин.

Тегисли вазифалар ва мажбуриятлар (11(б) бандига қаранг)

A28. Аудитор ва аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли вазифалари ва мажбуриятларини келишиш, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт бошланғич маълумотларни муфассал тестлашни амалга ошириши ёки амалга оширмаслиги тўғрисидаги масала.
- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг натижаларини ёки мазкур эксперт чиқарган хулосаларни тадбиркорлик субъекти ва бошқа томонлар билан муҳокама қилишга аудиторнинг розилиги ва ушбу эксперт иши

натижаларининг тафсилотлари ёки у чиқарган хулосалардан зарур ҳолда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да модификацияланган фикрни ифодалаш учун асос сифатида фойдаланиш. (А42 бандига қаранг).

- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертни аудитор мазкур экспертнинг иши хусусида чиқарган хулосалар тўғрисида хабар қилиш ҳақидаги ҳар қандай аҳдлашуви.

Иш ҳужжатлари

А29. Аудитор ва аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли вазифалари ва мажбуриятларини келишиш, масалан, бир-бирининг иш ҳужжатлари билан танишиш ва уларни сақлаш шартларини келишишни ҳам ўз ичига олади. Агар аудитор томонидан жалб қилинган эксперт келишув жамоаси таркибига кирса, мазкур экспертнинг иш ҳужжатлари аудиторлик ҳужжатларининг таркибий қисми ҳисобланади. Агар бунинг акси тўғрисида бирон-бир аҳдлашув мавжуд бўлмаса, аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертларнинг иш ҳужжатлари уларнинг ўзига тегишли бўлади ва аудиторлик ҳужжатларининг таркибий қисми ҳисобланмайди.

Ахборот алмашинуви (11(в) бандига қаранг)

А30. Икки томонлама ахборот алмашинуви аудитор томонидан жалб қилинган эксперт тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аудит ўтказиш бўйича бошқа иш билан тегишли равишда бирлаштириш ва аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг мақсадларига аудит ўтказиш жараёнида тегишли ўзгартиришлар киритишга қўмаклашади. Масалан, аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши аудиторнинг аҳамиятли риск тўғрисидаги хулосалари билан боғлиқ бўлса, ҳам мазкур экспертнинг иши якунланганидан сўнг тақдим этиладиган расмий ҳисобот, ҳам ишни бажаришга қараб бериладиган оғзаки ҳисоботлар мақбул бўлиши мумкин. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан ахборот алмашинувини амалга ошириш учун муайян партнёрлар ёки ходимларни тайинлаш, шунингдек мазкур эксперт ва тадбиркорлик субъекти ўртасида ахборот алмашинувини таъминлаш

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

учун бажариладиган тартиб-таомилларни белгилаш, айниқса йирик келишувларда, ахборот алмашинувини ўз вақтида ва самарали амалга ошириш имконини беради.

Махфийлик (11(г) бандига қаранг)

A31. Тегисли ахлоқий талабларда назарда тутилган, аудиторга нисбатан қўлланиладиган махфийликка риоя қилиш тўғрисидаги қоидалар аудитор томонидан жалб қилинган экспертга нисбатан ҳам қўлланилиши лозим. Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда қўшимча талаблар белгиланиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти ҳам аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертлар билан махфийликка риоя қилиш тўғрисидаги махсус қоидаларни келишиши талаб этилиши мумкин.

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг мувофиқлигини баҳолаш (12-бандга қаранг)

A32. Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг компетентлиги, қобилиятлари ва объективлигини аудитор томонидан баҳолаш, жалб қилинган экспертнинг билимлари соҳаси билан аудиторнинг танишлиги ва жалб қилинган эксперт томонидан бажарилаётган ишнинг хусусияти мазкур эксперт ишининг аудитор мақсадларига мувофиқлигини баҳолаш бўйича аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламига таъсир кўрсатади.

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг натижалари ва у чиқарган хулосалар (12(а) бандига қаранг)

A33. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг аудитор мақсадларига мувофиқлигини баҳолаш бўйича махсус тартиб-таомиллар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертга расмий сўровлар юбориш.
- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иш ҳужжатлари ва ҳисоботларини кўриб чиқиш.
- Тасдиқловчи тартиб-таомиллар, хусусан:

АУДИТ

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини кузатиш;
 - Ўзлон қилинган маълумотларни, масалан, обрўли, хурматга лойиқ манбалардан олинган статистик ҳисоботларни ўрганиш;
 - Учинчи шахслар томонидан берилган тегишли саволларни тасдиқлаш;
 - Муфассал таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш; ва
 - Ҳисоб-китобларни такроран ўтказиш
- Масалаларни тегишли касбий билимлар ва тажрибага эга бўлган бошқа эксперт билан муҳокама қилиш, масалан, агар аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг натижалари ёки у чиқарган хулосалар бошқа аудиторлик далиллари билан мос келмаса.
 - Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ҳисоботини тadbиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиш.

А34. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишининг ҳисоботда ёки бошқа кўринишда тақдим этилган топилган натижалари ёки у чиқарган хулосаларнинг ўринлилиги ва асослилигини баҳолашда кўриб чиқиш учун ўринли бўлган омиллар, масалан, қуйидагиларни кўриб чиқишни ўз ичига:

- Улар аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишлайдиган соҳа ёки касбда қабул қилинган ҳар қандай стандартларга мувофиқ ифодаланганми;
- Улар, шу жумладан аудитор билан келишилган мақсадлар, бажарилаётган иш кўлами ва қўлланилаётган стандартларга ҳавола аниқ ифодаланганми;
- Улар тегишли давр маълумотларига асосланганми ва вазиятга қараб, ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларни ҳисобга оладими;
- Уларга нисбатан бирон-бир изоҳотлар, фойдаланиш учун чеклашлар ёки меъёрлар татбиқ этиладими, агар татбиқ этилса, улар аудитор учун бирон-бир оқибатларга сабаб

бўладими; ва

- Улар аудитор томонидан жалб қилинган эксперт дуч келган хатолар ёки четга чиқишларнинг тегишли таҳлилига асосланганми.

Тахминлар, усуллар ва бошланғич маълумотлар

Тахминлар ва усуллар (12(б) бандига қаранг)

A35. Агар аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши тахминлар ва усулларни, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳолар замирида ётувчи моделларни (агар уларни қўллаш мумкин бўлса) баҳолашдан иборат бўлса, аудиторлик тартиб-таомиллари, энг аввало, аудитор томонидан жалб қилинган эксперт мазкур тахминлар ва усулларни тегишли равишда кўриб чиққанини баҳолашга қаратилиши мумкин. Агар аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган қатъий баҳо билан солиштириш учун аудиторнинг қатъий баҳоси ёки баҳолар диапазонини шакллантиришдан иборат бўлса, аудиторлик тартиб-таомиллари, энг аввало, тахминлар ва усулларни, шу жумладан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт қўллаётган моделларни (агар уларни қўллаш мумкин бўлса) баҳолашга қаратилиши мумкин.

A36. АХС 540¹³ да тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ҳисоблаш мақсадида фойдаланадиган тахминлар ва усуллар, шу жумладан айрим ҳолларда тадбиркорлик субъекти томонидан ишлаб чиқилган махсус моделлардан фойдаланиш ҳоллари кўриб чиқилади. Гарчи мазкур масала аудитор томонидан тадбиркорлик субъектининг тахминлари ва усуллари хусусида олинган етарлича тегишли аудиторлик далиллари нуқтаи назаридан муҳокама қилинса-да, у аудиторга аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг тахминлари ва усуллари баҳолашда ҳам ёрдам бериши мумкин.

¹³ АХС 540 “Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шунингдек ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити”, 8, 13 ва 15-бандлар

А37. Агар аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши жиддий тахмилар ва усуллардан фойдаланишни назарда тутса, аудитор томонидан мазкур тахминлар ва усулларни баҳолашда кўриб чиқиши ўринли бўлган омиллар қуйидагиларни аниқлашни ўз ичига олади:

- Улар аудитор томонидан жалб қилинган эксперт эга бўлган билимлар соҳасида умумэтироф этилганми;
- Улар молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мос келадими;
- Улар махсус моделлардан фойдаланишга боғлиқми; ва
- Улар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тахминлари ва усулларига мос келадими, агар мос келмаса, бунинг сабабларини ва фарқларнинг таъсирини аниқлаш.

Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт фойдаланаётган бошланғич маълумотлар (12(в) бандига қаранг)

А38. Агар аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши мазкур экспертнинг иши учун аҳамиятга молик бўлган бошланғич маълумотлардан фойдаланишни назарда тутса, кўрсатилган маълумотларни тестлаш учун қуйидаги тартиб-таомиллардан фойдаланилиши мумкин:

- Маълумотларнинг келиб чиқишини тасдиқлаш, шу жумладан тасаввур ҳосил қилиш ва мазкур маълумотларга нисбатан ички назоратларини тестлаш (агар бу усулни қўллаш мумкин бўлса) ва, вазиятга қараб, уларни экспертга топшириш.
- Маълумотларни уларнинг тўлиқлиги ва ички изчиллигини нуқтаи назаридан кўриб чиқиш.

А39. Аксарият ҳолларда бошланғич маълумотларни аудитор тестлаши мумкин. Бироқ, айрим ҳолларда, аудитор томонидан жалб қилинган эксперт фойдаланаётган маълумотлар ўз хусусиятига кўра экспертнинг билимлари соҳасига нисбатан юксак техникавий ҳисобланганда, бошланғич маълумотлар шу эксперт томонидан тестланиши мумкин. Агар бошланғич маълумотларни тестлашни аудитор томонидан жалб қилинган эксперт амалга оширган бўлса,

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

аудитор томонидан жалб қилинган эксперт расмий сўров юбориш ёки мазкур эксперт тестларини кўриб чиқиш ушбу маълумотларнинг ўринлилиги, тўлиқлиги ва аниқлигини аудитор томонидан баҳолашнинг тегишли усули бўлиши мумкин.

Мос келмайдиган иш (13-бандга қаранг)

А40. Агар аудитор аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг иши аудиторнинг мақсадларига мос келмайди, деган хулосага келган бўлса ва аудитор мазкур масалани 13-бандга мувофиқ талаб этиладиган, ҳам эксперт, ҳам аудитор томонидан қўшимча иш бажарилишини талаб қилиши ёки бошқа экспертни ёллаш ёки жалб этишни талаб қилиши мумкин бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ёрдамида ҳал қила олмаса, бу АХС 705 га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да модификацияланган фикр билдиришни талаб қилиши мумкин, чунки аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олмаган.¹⁴

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор томонидан жалб қилинган экспертга ҳавола этиш (14–15-бандларга қаранг)

А41. Айрим ҳолларда қонун ёки меъёрий ҳужжат, масалан, давлат секторида шаффофликни таъминлаш мақсадида аудитор томонидан жалб қилинган экспертга ҳавола этишни талаб қилиши мумкин.

А42. Айрим ҳолларда модификацияланган фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботида модификациянинг табиатини тушунтириб бериш учун аудитор томонидан жалб қилинган экспертга ҳавола этиш ўринли бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда аудитор тегишли ҳавола этишни амалга оширишдан олдин аудитор томонидан жалб қилинган эксперт рухсатини олиши талаб этилиши мумкин.

¹⁴

АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”, 6(б) банди.

Аудитор билан аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ўртасида келишиладиган масалалар

Ушбу Иловада аудитор аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт билан тузиладиган ҳар қандай битимга киритиш нуқтаи назаридан кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар санаб ўтилади. Қуйида келтирилган рўйхат намунавий бўлиб, узил-кесил хусусиятга эга эмас; у фақат ушбу АХСда кўриб чиқилган масалалар билан бирга фойдаланилиши мумкин бўлган қўлланма сифатида ишлаб чиқилган. Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт билан тузиладиган битимга муайян масалаларни киритиш тўғрисидаги қарор аудит келишувининг ҳолатларига боғлиқ бўлади. Рўйхат аудитор томонидан жалб қилинган ички эксперт билан тузиладиган битимга киритилиши лозим бўлган масалаларни муҳокама қилишда ҳам фойдали бўлиши мумкин.

Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ишининг хусусияти, қўлами ва мақсадлари

- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт бажариши лозим бўлган тартиб-таомиллар хусусияти ва қўлами.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ишининг мақсадлари, аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт иши тааллуқли бўлган масаланинг муҳимлиги ва у билан боғлиқ рискларни кўриб чиқиш нуқтаи назаридан ва, вазиятга қараб, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт риоя қиладиган ҳар қандай тегишли техник стандартлар ёки бошқа касбий ёки соҳавий талаблар.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт фойдаланадиган тахминлар ва усуллар, шу жумладан моделлар (агар уларни қўллаш мумкин бўлса) ва уларнинг обрўлилиги даражаси.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт иши предметининг кучга кириш санаси ёки, агар қўллаш мумкин бўлса, уни теслаш

даври ва ҳисобот давридан кейинги ҳодисаларга доир талаблар.

Аудитор ва аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг тегишли вазифалари ва мажбуриятлари

- Аудит ва бухгалтерия ҳисоби тегишли стандартлари ҳамда қонунчилик ёки тартибга солувчи органларнинг тегишли талаблари.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг мазкур эксперт ҳисоботидан аудитор мақсадли фойдаланишига, шу жумладан унга қилинадиган ҳар қандай ҳаволага ёки унинг бошқа шахсларга очиб берилишига, масалан, зарур ҳолда, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да модификацияланган фикр билдириш учун асосда унга ҳавола этилишига ёки унинг тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки аудит қўмитасига очиб берилишига розилиги.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ишини аудитор томонидан қўриб чиқиш хусусияти ва қўлами.
- Бошланғич маълумотлар аудитор ёки аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт томонидан тестланадими.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертга тадбиркорлик субъектининг ёзувлари, унинг файллари билан танишиш, тадбиркорлик субъектининг ходимлари ва у жалб қилинган экспертлар билан мулоқот қилиш имконини бериш.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт билан тадбиркорлик субъекти ўртасида ахборот алмашинувини амалга ошириш учун тартиб-таомиллар.
- Аудитор ва аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт бир-бирининг иш ҳужжатлари билан танишиши.
- Келишувни бажариш жараёнида ва у якунланганидан сўнг иш ҳужжатларига нисбатан мулк ҳуқуқи ва уларни назорат қилиш, шу жумладан файлларни сақлашга қўйиладиган ҳар қандай талаблар.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг ишни тегишли қўникмалар ва пухталиқ билан бажариш учун жавобгарлиги.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг компетентлиги ва ишни бажариш қобилияти.

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ўзи эга бўлган ва аудит ўтказиш учун ўринли ҳисобланадиган барча билимлардан фойдаланишини ёки, ақс ҳолда, бу ҳақда аудиторни хабардор қилишини кутиш.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га дахлдорлигига нисбатан ҳар қандай чеклашлар.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертни мазкур экспертнинг иши хусусида чиқарилган хулосалар тўғрисида хабардор қилишга доир ҳар қандай ахдлашув.

Ахборот алмашинуви ва ҳисобот тақдим этиш

- Ахборот алмашинувини амалга ошириш усуллари ва муддатлари, шу жумладан:
 - Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ишининг натижаларини ёки у чиқарган хулосаларни ифодалаш шакли (масалан, ёзма ҳисобот, оғзаки ҳисобот, келишув жамоаси ишига қўшилаётган ҳисса).
 - Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт билан ахборот алмашинувини амалга ошириш учун келишув жамоаси таркибидан муайян одамларни тайинлаш.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи эксперт ишини якунлаш муддатлари ва аудиторга натижалар ёки хулосалар тўғрисида ҳисобот тақим этиш муддатлари.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг ишни якунлаш муддатининг ҳар қандай потенциал кечга сурилиши ва мазкур эксперт ишининг натижалари ёки у чиқарган хулосаларга нисбатан ҳар қандай чеклашлар ёки потенциал изохотлар тўғрисида дарҳол хабар қилиш мажбурияти.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг тадбиркорлик субъекти томонидан мазкур экспертга ёзувлар, файллар билан танишиш, ходимлар ёки тадбиркорлик субъекти томонидан ёлланган экспертлар билан мулоқот қилиш имкониятининг чекланиши тўғрисида дарҳол хабар қилиш мажбурияти.

АУДИТОР ТОМОНИДАН ЖАЛБ ҚИЛИНГАН ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг у аудит ўтказиш учун ўринли деб ҳисоблашимумкин бўлган барча маълумотларни, шу жумладан илгари баён этилган ҳолатлардаги ҳар қандай ўзгаришларни аудиторга хабар қилиш мажбурияти.
- Аудитор томонидан жалб қилинган ташқи экспертнинг мазкур экспертнинг объективлигига таҳдид солиши мумкин бўлган ҳолатлар тўғрисида хабар қилиш мажбурияти ва бундай таҳдидни бартараф этиш ёки мақбул даражагача пасайтириш имконини берадиган тегишли эҳтиёт чоралари.

Махфийлик

- Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт махфийликка риоя қилиш талабларини бажариши лозимлиги, шу жумладан:
 - Аудиторга нисбатан қўлланиши мумкин бўлган тегишли ахлоқий талабларда назарда тутилган махфийлик тўғрисидаги қоидалар.
 - Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда (агар улар мавжуд бўлса) назарда тутилиши мумкин бўлган қўшимча талаблар.
 - Тадбиркорлик субъекти томонидан назарда тутиладиган махфийлик тўғрисидаги махсус қоидалар (агар улар мавжуд бўлса).

АУДИТ

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

2-жилд

Босишга рухсат этилди 11.06.2014. Когоз бичими 60x84 1/16.
30,25 босма табок. Адади 150 нусха.760-сонли буюртма.
Баҳоси келишилган нархда.

«Sano-Standart» босмахонасида чоп этилди.
Тошкент ш, Широқ кўчаси, 100 уй.