

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

3-жилд

Сўз боши

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

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

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

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

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

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

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

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

Барча стандартлар, директивалар, низом лойиҳалари ва Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг бошқа ҳужжатларига муаллифлик ҳуқуқи Халқаро Бухгалтерлар Федерациясига тегишли. Барча ҳуқуқлар ҳимояланган. Халқаро Бухгалтерлар Федерациясининг ёзма рухсати бўлмаса мазкур тўпламнинг ҳеч бир қисми қайта ишланиши, сақлаш ва маълумотларни қайта ишлаш тизимига ўтказилиши ёки бошқа 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 700

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

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

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1–4
Кучга кириш санаси	5
Мақсадлари	6
Таърифлар	7–9
Талаблар	
Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш	10–15
Аудиторлик фикри шакли	16–19
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)	20–45
Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча маълумотлар	46–47
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материал	
Тадбиркорлик субъекти ҳисоб юритиш амалиётининг сифат жиҳатлари	A1–A3
Мухим операциялар ва ҳодисаларнинг молиявий ҳисоботларда ифодаланган маълумотларга таъсирини очиб бериш	A4
Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини тавсифлаш	A5–A10
Аудиторлик фикри шакли	A11–A12
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)	A13–A44

Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча
маълумотлар A45–A51

Илова: Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари
(хулосалари)га мисоллар

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 700 “Молиявий ҳисоботлар
тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш” АХС 200
“Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг
Халқаро Стандартига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши
лозим.

АУДИТ

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС)да аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ҳосил қилиш учун жавобгарлиги кўриб чиқилади. Шунингдек унда молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш натижасида чиқариладиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмунига тавсиф берилади.
2. АХС 705¹ ва АХС 706² да аудитор томонидан билдирилган модификацияланган фикр ёки аудитор томонидан аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритилган тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфининг аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таъсири кўриб чиқилади.
3. Ушбу АХС умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами нуктаи назаридан ёзилган. АХС 800³ да молиявий ҳисоботларни махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрлаш билан боғлиқ махсус масалалар кўриб чиқилади. АХС 805⁴ да айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг махсус элементи, счёти ёки моддаси аудити учун ўринли бўлган махсус масалалар кўриб чиқилади.
4. Ушбу АХС аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да изчилликка риоя қилишни амр этади. АХСга мувофиқ аудит ўтказишда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги изчиллик жаҳон бозорида унга нисбатан ишончни таъминлайди, дунё микёсида эътироф этилган стандартларга мувофиқ ўтказилган аудиторлик текширувини осонгина аниқлаш учун имконият яратади. Шунингдек бу ғайриоддий вазиятлар юзага келганда фойдаланувчи уларни тушуниши ва аниқлашини осонлаштиришга ҳам ёрдам беради.

¹ АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”.

² АХС 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш бандлари ва бошқа масала бандлари”

³ АХС 800 “Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити”.

⁴ АХС 805 “Махсус масалалар – айрим молиявий ҳисоботлар ҳамда молиявий ҳисоботнинг махсус элементлари, счётлари ёки моддалари аудити”.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

Кучга кириш санаси

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

Мақсадлари

6. Аудиторнинг мақсадлари:
- (а) Аудиторлик далиллари олинганидан кейин чиқарилган хулосаларни баҳолаш асосида молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш; ва
 - (б) Мазкур фикрни ёзма ҳисобот (хулоса)да аниқ ифодалаш ва бунда мазкур ҳисобот (хулоса)да ушбу фикрни билдириш учун асосни ҳам баён этиш.

Таърифлар

7. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
- (а) *Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар* – Умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар.
 - (б) *Умумий мақсадли асос* – Кенг миқёсдаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий талабларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси ҳаққоний тақдим этиш асоси ёки мувофиқлик асоси бўлиши мумкин.
- “Ҳаққоний тақдим этиш асоси” ибораси шундай молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига нисбатан қўлланиладики, у мазкур асос қоидаларига мувофиқликни талаб этади ва:
- (i) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этиш мақсадига эришиш учун мазкур асосда махсус назарда тутилганлардан ташқари маълумотлар раҳбарият томонидан очиқ берилиши талаб этилиши мумкинлигини бевосита тан олади ёки назарда тутати; ёки

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

(ii) Молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим этиш мақсадига эришиш учун раҳбарият мазкур асос талабларидан четга чиқиши талаб этилиши мумкинлигини бевосита тан олади. Бундай четга чиқишлар фақат камдан-кам учрайдиган вазиятлардагина талаб этилиши мумкин.

“Мувофиқлик асоси” ибораси шундай молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига нисбатан қўлланиладики, у мазкур асос қоидаларига мувофиқликни талаб этади, бироқ юқорида (i) ёки (ii)да келтирилган эътирофларни ўз ичига олмайди.⁵

(б) *Модификацияланмаган фикр* – Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатлари бўйича молиявий ҳисоботни тақдим қилиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланган деган хулосага келганида билдириладиган фикр.⁶

8. Ушбу АХСда “молиявий ҳисоботлар”га ҳавола “умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами, шу жумладан илова қилинаётган изоҳлар”ни англатади. Илова қилинадиган изоҳларда, қоида тариқасида, ҳисоб сиёсатининг асосий қоидалари ва бошқа шарҳловчи маълумотлар акс эттирилади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси талабларида молиявий ҳисоботлар шакли ва мазмуни ҳамда молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами таркибига нима кириши лозимлиги ифодаланади.
9. Ушбу АХСда “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари”га ҳавола Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини, “Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари”га ҳавола эса, Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чиқарилган Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини англатади.

⁵ АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 13(а) банди.

⁶ 35–36-бандларда, мазкур фикрни, вазиятга қараб, молиявий ҳисоботни ҳаққоний ифодалаш асоси ёки мувофиқлик асоси қўлланган ҳолларда билдириш учун ишлатиладиган иборалар кўриб чиқилади.

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш

10. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрлангани хусусида фикр ҳосил қилиши лозим.^{7,8}
11. Мазкур фикр ҳосил қилиш учун аудитор молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлиги хусусида оқилона ишончга асосланган хулоса чиқариши лозим. Бундай хулоса қуйидагиларни ҳисобга олиши керак:
 - (а) АХС 330 га мувофиқ, аудиторнинг етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинган-олинмагани тўғрисидаги хулосасини;⁹
 - (б) АХС 450 га мувофиқ, аудиторнинг тузатилмаган бузиб кўрсатишлар алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда муҳим ёки муҳим эмаслиги тўғрисидаги хулосасини;¹⁰ ва
- (в) 12–15-бандларга мувофиқ талаб этиладиган баҳоларни.
12. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси талабларига мувофиқ тайёрланганини баҳолаши лозим. Бундай баҳолаш тадбиркорлик субъекти ҳисоб юритиш амалиётининг сифат жиҳатларини, шу жумладан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мулоҳазаларида мавжуд бўлиши мумкин бўлган ноҳолислик аломатларини кўриб чиқишни ўз ичига олиши лозим. (А1-А3 бандларига қаранг)

⁷ АХС 200, 11-банд

⁸ 35–36-бандларда, мазкур фикрни, вазиятга қараб, молиявий ҳисоботни ҳаққоний ифодалаш асоси ёки мувофиқлик асоси қўлланган ҳолларда билдириш учун ишлатиладиган иборалар кўриб чиқилади.

⁹ ХАС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”, 26-банд.

¹⁰ ХАС 450 “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”, 11-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИҚР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

13. Хусусан, аудитор молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси талабларини инобатга олган ҳолда қуйидагиларни баҳолаши лозим:

(а) Молиявий ҳисоботларда ҳисоб сиёсатининг танланган ва қўлланилаётган аҳамиятли принциплари лозим даражада очиб берилганми;

(б) Танланган ва қўлланилаётган ҳисоб сиёсатлари молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мос келадими ва улар ўринли ҳисобланадими;

(в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳолар асослими;

(г) Молиявий ҳисоботларда ифодаланган маълумотлар ўринли, ишончли, қиёсий ва тушунарлими;

(д) Молиявий ҳисоботлар уларнинг эҳтимол тутилаётган фойдаланувчиларига муҳим операциялар ва ҳодисалар молиявий ҳисоботларда ифодаланган маълумотларга кўрсатувчи таъсирни тушуниш имконини берадиган очиб бериладиган адекват маълумотларни таъминлайдими; ва (А4 бандига қаранг)

(е) Молиявий ҳисоботларда қўлланилган терминология, шу жумладан ҳар бир молиявий ҳисоботнинг номи мақбулми.

14. Агар молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлса, 12–13-бандларга мувофиқ талаб этиладиган баҳолаш молиявий ҳисоботларда ҳаққоний тақдим этиш қай даражада таъминлангани ҳам кўриб чиқилиши лозим. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этишни таъминлаши ёки таъминламаслигини аудитор томонидан баҳолаш қуйидагиларни кўриб чиқишни ўз ичига олиши лозим:

(а) Молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланиши, таркибий тузилиши ва мазмунини; ва

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

- (б) Молиявий ҳисоботлар, шу жумладан илова қилинаётган изохларда улар учун асос бўлган операциялар ва ҳодисалар ҳаққоний тақдим этишни таъминлайдиган тарзда акс эттирилганми.
15. Аудитор молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига ҳавола ёки унинг тавсифи бор-йўқлигини баҳолаши лозим. (A5–A10 бандларига қаранг)

Фикр ҳосил қилиш

16. Аудитор, агар у молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланган, деган хулосага келган бўлса, модификацияланмаган фикр билдиради.
17. Агар аудитор:
- (а) олинган аудиторлик далиллари асосида молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эмас деган хулосага келган бўлса; ёки
- (б) унга молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас, деган хулосага келиш имконини берувчи етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса,
- аудитор АХС 705 га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаши лозим.
18. Агар ҳаққоний тақдим этиш асоси талабларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этишни таъминламаса, аудитор бу масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси талабларига ва масала қандай ҳал қилинганига қараб, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни АХС 705 га мувофиқ модификациялаш зарур ёки зарур эмаслигини аниқлаши лозим. (A11 бандига қаранг)
19. Агар молиявий ҳисоботлар мувофиқлик асоси талабларига биноан тайёрланган бўлса, аудитор молиявий ҳисоботлар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

ҳаққоний тақдим этишни қай даражада таъминлашини баҳолашга мажбур эмас. Бироқ, камдан-кам учрайдиган вазиятларда, агар аудитор мазкур молиявий ҳисоботлар янглиш тасаввур ҳосил қилиш учун имконият яратади, деган хулосага келган бўлса, аудитор бу масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва, мазкур масала қандай ҳал этилишига қараб, бунини аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да кўрсатиш керакми, агар кўрсатиш керак бўлса, бунини қай тарзда амалга ошириш зарур, деган саволларга жавоб бериши лозим. (A12 бандига қаранг)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

20. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ёзма шаклда тақдим этилиши лозим. (A13-A14 бандларига қаранг)

Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудит натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

Ном

21. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур ҳисобот (хулоса) мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси) ҳисобланишинини аниқ кўрсатадиган номга эга бўлиши лозим. (A15 бандига қаранг)

Адресат

22. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) келишув шартларига мувофиқ тегишли адресат кўрсатилган ҳолда тузилиши лозим. (A16 бандига қаранг)

Кириш параграфи

23. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг кириш параграфида: (A17-A19 бандларига қаранг)

(а) Аудит қайси тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари бўйича ўтказилганлигини қайд этиш;

(б) Мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича аудит ўтказилганини қайд этиш;

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИҚР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

(в) Молиявий ҳисоботлар таркибига кирувчи ҳар бир ҳисобот номини қайд этиш;

(г) Ҳисоб сиёсати асосий қоидаларининг қисқача тавсифига ва бошқа шарҳловчи изоҳларга ҳавола этиш; ва

(д) Молиявий ҳисоботларни ҳосил қилувчи ҳар бир молиявий ҳисоботда акс эттирилган сана ёки давр аниқ кўрсатилиши лозим.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги

24. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг мазкур қисмида тадбиркорлик субъектида молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахсларнинг мажбуриятлари тавсифланади. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фақат “тадбиркорлик субъекти раҳбарияти”га ҳавола этиш керак эмас, муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган атама ишлатилиши лозим. Айрим юрисдикцияларда тегишли ҳавола бошқарув юклатилган шахсларга қаратилиши мумкин.
25. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) “Тадбиркорлик субъекти [ёки бошқа мос келадиган атама] раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги” деган сарлавҳали қисмни ўз ичига олиши лозим.
26. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифланиши лозим. Тавсиф тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрлаш ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлиши тўғрисида тушунтиришни ўз ичига олиши лозим. (A20-A23 бандларига қаранг)
27. Агар молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи, вазиятга қараб, “мазкур молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш” ёки “тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш”га ҳавола этиши лозим.

Аудиторнинг жавобгарлиги

28. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) “Аудиторнинг жавобгарлиги” деган сарлавҳали қисмни ўз ичига олиши лозим.
29. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудиторнинг жавобгарлиги у молиявий ҳисоботлар бўйича ўзи ўтказган аудит асосида ўз фикрини билдиришидан иборат эканлиги кўрсатиб ўтилиши лозим. (А24 бандига қаранг)
30. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудит Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказилгани қайд этилиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да мазкур стандартлар аудиторга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклашига ҳам қайд этилиши лозим. (А25-А26 бандларига қаранг)
31. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да ўтказилган аудит тавсифи қуйидагилар кўрсатилган ҳолда келтирилиши лозим:
 - (а) Аудит молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва очиб берилган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади;
 - (б) Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишларга берилган баҳога боғлиқ бўлади. Бундай рискларни тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида баҳолашда аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

тайёрлаш билан боғлиқ ички назорат тизимини ўрганиши лозим. Агар молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан аудитор ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш учун ҳам жавобгар бўлса, аудитор ички назорат тизимини у ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида ўрганмагани тўғрисидаги иборани чиқариб ташлаши керак; ва

- (в) Аудит қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг тегишли хусусиятини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга оширилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

32. Агар молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да ўтказилган аудит тавсифи, вазиятга қараб, “тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни тайёрлагани ва ҳаққоний тақдим этгани” ёки “тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлагани” қайд этилиши лозим.
33. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор ўзи олган аудиторлик далиллари аудитор фикрини билдириш учун етарлича тегишли хусусиятга эга деб ҳисоблаши кўрсатиб ўтилиши лозим.

Аудиторлик фикри

34. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) “Фикр” деган сарлавҳали қисмни ўз ичига олиши лозим
35. Ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдиришда аудиторнинг фикрида (агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда бошқача қоида назарда тутилмаган бўлса) муодил (эквивалент) деб баҳоланадиган куйидаги иборалардан бири қўлланилиши лозим:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

(а) Молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда, ... [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос]га мувофиқ ҳаққоний тақдим этади; ёки

(б) Молиявий ҳисоботлар ... [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос]га мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради. (А27-А33 бандларига қаранг)

36. Мувофиқлик асоси талабларига биноан тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдиришда аудиторнинг фикрида молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос]га мувофиқ тайёрлангани кўрсатилиши лозим. (А27, А29-А33 бандларига қаранг)
37. Агар аудитор ўз фикрида ҳавола этаётган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини ёки Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чиқарилган Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини ўзида ифодаламаса, аудитор фикрида молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асоси мансуб бўлган юрисдикция кўрсатилиши лозим.

Ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар

38. Агар молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор ўзининг АХС га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш мажбуриятларини тўлдирувчи ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятларига ҳавола этган бўлса, ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича мазкур бошқа мажбуриятлар аудиторлик ҳисоботининг “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деган кичик сарлавҳали ёки қисмнинг мазмунига мос келадиган бошқа кичик сарлавҳали алоҳида қисмида кўриб чиқишлиши лозим. (А34-А35 бандларига қаранг)
39. Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да ҳисоботлар (хулосалар)ни тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятларга доир

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

алоҳида қисм мавжуд бўлса, 23–37-бандларда назарда тутилган сарлавҳалар, баёнотлар ва тушунтиришлар “Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳаси остида келтирилиши лозим. “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳаси “Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан кейин келиши лозим. (А36 бандига қаранг)

Аудиторнинг имзоси

40. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) имзоланган бўлиши лозим. (А37 бандига қаранг)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси

41. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор молиявий ҳисобот бўйича чиқарилган аудитор фикри учун асос бўлган етарлича тегишли аудиторлик далиллари, шу жумладан қуйидагилар хусусида далиллар олинган сана кўрсатилиши лозим: (А38-А41 бандларига қаранг)

(а) Молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар тайёрланган; ва

(б) Тегишли ваколатларга эга бўлган шахслар мазкур молиявий ҳисоботлар учун жавобгарликни ўз бўйнига олганини тасдиқлаган.

Аудиторнинг манзили

42. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудитор юрисдикцияда у ўз амалиёти билан шуғулланадиган жой ҳисобланадиган манзилни кўрсатиши лозим.

Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда талаб этилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) шакли

43. Агар муайян юрисдикция қонунчилиги ёки меъёрий ҳужжатларига мувофиқ аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг муайян таърифи ёки тартибини қўллаши лозим бўлса, бундай ҳисобот (хулоса)да Аудитнинг Халқаро

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

стандартларига фақат мазкур ҳисобот (хулоса) ҳеч бўлмаса қуйидаги элементлардан ҳар бирини ўз ичига олган ҳолда ҳавола этилиши лозим: (А42 бандига қаранг)

(а) Ном;

(б) Келишув шартларига мувофиқ, адресат;

(в) Аудит қилинган молиявий ҳисоботларни таърифловчи кириш параграфи;

(г) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг (ёки бошқа тегишли атамани қўлланг, 24-бандга қаранг) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш учун жавобгарлиги тавсифи;

(д) Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдириш ва аудит кўлами учун жавобгарлиги тавсифи, шу жумладан:

- Аудитнинг Халқаро Стандартлари ҳамда қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга ишора; ва
- Мазкур стандартларга мувофиқ аудит тавсифи;

(е) Аудитор фикри ифодаланган, молиявий ҳисоботлар бўйича билдирилган фикр акс эттирилган, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси кўрсатилган (шу жумладан, агар Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ёки Давлат секторида бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари қўлланилган бўлмаса, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси мансуб бўлган юрисдикция кўрсатилган, 37-бандга қаранг) банд;

(ж) Аудиторнинг имзоси;

(з) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси; ва

(и) Аудиторнинг манзили.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

*Муайян юрисдикциянинг аудит стандартлари ва Аудитнинг Халқаро
Стандартларига мувофиқ ўтказилган аудит бўйича аудиторлик
ҳисоботи (хулосаси)*

44. Аудитор аудитни муайян юрисдикциянинг (“миллий аудит стандартлари” деб аталадиган) аудит стандартларига мувофиқ ўтказиш мажбуриятини олиши, бунда уларга риоя этиш жараёнида у аудит ўтказишда қўшимча равишда АХС талабларини ҳам бажарган бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да миллий аудит стандартларига қўшимча равишда Аудитнинг Халқаро стандартларига ҳам қайд этилиши мумкин, бироқ аудитор бундай ишорадан фақат қуйидаги ҳолларда фойдаланиш ҳуқуқига эга: (А43-А44 бандларига қаранг)

(а) Агар миллий аудит стандартлари талаблари ва АХС талаблари ўртасида аудитор (i) бошқача фикр ҳосил қилишига ёки (ii) муайян вазиятларда АХС га мувофиқ талаб этиладиган тушунтириш параграфни киритмаслигига олиб келиши мумкин бўлган зиддиятлар мавжуд бўлмаса; ва

(б) Агар аудитор миллий аудит стандартларида амр этилган тартиб ёки таърифни қўллаётган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ҳеч бўлмаса 34(а)(i) бандида назарда тутилган элементлардан ҳар бирини ўз ичига олиши лозим. 43(д) бандидаги қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга ҳавола миллий аудит стандартларига ҳавола бўлиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур миллий аудит стандартларини идентификация қилиши лозим.

45. Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да ҳам миллий аудит стандартлари, ҳам Аудитнинг Халқаро стандартларига ишора қилинган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) миллий аудит стандартлари мансуб бўлган юрисдикцияни идентификация қилиши лозим.

**Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча
маълумотлар (А45-А51 бандларига қаранг)**

46. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ талаб этилмайдиган қўшимча маълумотлар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган бўлса, аудитор бундай қўшимча маълумотлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратилгани ёки ажратилмаганини баҳолаши лозим. Агар бундай қўшимча маълумотлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратилмаган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан аудити ўтказилмаган қўшимча маълумотларни тақдим этиш усулини ўзгартиришни сўраши лозим. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бу талабни бажаришдан бош тортган бўлса, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча маълумотлар аудити ўтказилмаганини тушунтириши лозим.

47. Аудитор фикри молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ талаб этилмайдиган, бироқ молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми ҳисобланадиган қўшимча маълумотларни қамраб олиши лозим, чунки ўз хусусияти ва тақдим этиш усулига кўра улар аудит қилинган молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратилиши мумкин эмас.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Тадбиркорлик субъекти ҳисоб юритиш амалиётининг сифат жиҳатлари (12-бандга қаранг)

- A1. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар хусусида бир қатор мулоҳазалар чиқаради.
- A2. АХС 260 да ҳисоб юритиш амалиётининг сифат жиҳатлари муҳокама қилинади.¹¹ Тадбиркорлик субъекти ҳисоб юритиш амалиётининг сифат жиҳатларини кўриб чиқишда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мулоҳазаларида ноҳолислик мавжуд бўлиши мумкинлигидан хабар топиши мумкин. Аудитор ҳолислик мавжуд эмаслигининг жамланма эффекти муҳим бузиб кўрсатишлар эффекти билан бирга молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келади, деган хулосага келиши мумкин. Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлигига аудитор томонидан берилган баҳога таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолисликнинг мавжуд эмаслиги белгилари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Аудит ўтказиш жараёнида тадбиркорлик субъекти раҳбариятига маълум қилинган бузиб кўрсатишларни танлаб тузатишни (масалан, эълон қилинган даромаднинг кўпайишига олиб келган бузиб кўрсатишларни тузатиш, лекин эълон қилинган даромаднинг камайишига олиб келган бузиб кўрсатишларни тузатиш эмас).
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни таърифлашда йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолисликни.
- A3. АХС 540 да тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисоблаб чиқилган баҳоларни таърифлашда йўл қўйиши мумкин бўлган

¹¹ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 2-илова.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

ноҳолислик кўриб чиқилади.¹² Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолислик аломатлари айрим ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилиги хусусида хулосалар чиқариш мақсадида бузиб кўрсатишларни ўзида ифодаламайди. Бироқ, улар молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлигини аудитор томонидан баҳолашга таъсир кўрсатиши мумкин.

Аҳамиятли операциялар ва ҳодисаларнинг молиявий ҳисоботларда ифодаланган маълумотларга таъсирини очиб бериш (13(д) бандига қаранг)

- A4. Одатда умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларда тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари акс эттирилади. Бундай вазиятларда аудитор молиявий ҳисоботлар эҳтимол тутилаётган фойдаланувчиларга аҳамиятли операциялар ва ҳодисаларнинг тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари таъсирини тушуниш имконини берадиган адекват маълумотларни таъминлаши ёки таъминламаслигини баҳолайди.

Молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосни тавсифлаш (15-бандга қаранг)

- A5. АХС 200 да тушунтирилишича, тадбиркорлик субъекти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш молиявий ҳисоботларга молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос тавсифини киритишни талаб қилади.¹³ Бундай тавсиф муҳим, чунки у молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланилган тақдим этиш асоси тўғрисида маълумот беради.
- A6. Молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун муайян қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланганини

¹² АХС 540 “Ҳисоблаб чиқилган баҳолар, шу жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити”, 21-банд.

¹³ АХС 200, А2-А3 бандлари.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИҚР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

тавсифлаш фақат молиявий ҳисоботлар мазкур молиявий ҳисоботлар билан қамраб олинadиган давр мобайнида амал қиладиган ушбу тақдим этиш асосининг барча талабларига мос келган ҳолда ўринли бўлади.

- A7. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг тавсифи аниқ бўлмаган шартли ёки чекловчи таърифлар (масалан, “молиявий ҳисоботлар Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига кўп жиҳатдан мос келади”)ни ўз ичига олса, у тақдим этиш асосининг тегишли тавсифи ҳисобланмайди, чунки у молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг бир нечта асосига ҳавола этиш

- A8. Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботларда у молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг икки асоси (масалан, тақдим этишнинг миллий асоси ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари)га мувофиқ тайёрлангани кўрсатилиши мумкин. Бундай вазият тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларининг иккаласига мувофиқ тайёрлашга мажбур бўлган ёки бунга қарор қилган, айни вақтда кўрсатилган асосларнинг иккаласи ҳам молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асослари ҳисобланган ҳолда юзага келиши мумкин. Бундай тавсифлаш фақат молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асосларининг ҳар бирига алоҳида-алоҳида мос келган ҳолда ўринли бўлади. Молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг иккала асосига мувофиқ тайёрланган деб баҳоланиши учун у мувофиқлаштирувчи ҳисоботлар киритишни талаб қилмасдан, бир вақтнинг ўзида тақдим этишнинг иккала асосига ҳам мос келиши лозим. Амалда, агар мазкур юрисдикцияда тақдим этишнинг бошқа асоси (масалан, Молиявий ҳисоботлар халқаро стандартлари) ўз миллий тақдим этиш асоси сифатида қабул қилинган ёки бир вақтнинг ўзида иккала асос ҳам мос келишига монелик қилувчи барча тўсиқлар бартараф этилган бўлмаса, бундай мос келиш эҳтимоли кам.
- A9. Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бир асосига мувофиқ тайёрланган ва изоҳ ёки тақдим этилган натижаларни тақдим

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

этишнинг бошқа асосига мувофиқ тақдим этилиши мумкин бўлган натижалар билан мувофиқлаштирадиган қўшимча ҳисоботни ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг бошқа асосига мувофиқ тайёрланган деб ҳисобланмайди. Бунинг сабаби шундаки, молиявий ҳисоботлар барча маълумотларни тақдим этишнинг бошқа асосида назарда тутилган йўсинда ўз ичига олмайди.

- A10. Бироқ молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бир асосига мувофиқ тайёрланган ва, бундан ташқари, унга изоҳларда мазкур молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг бошқа асосига қай даражада мос келиши тавсифланган бўлиши мумкин (масалан, миллий тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларда у Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига қай даражада мос келиши тавсифланган бўлиши мумкин). Бундай тавсиф қўшимча молиявий ахборот ҳисобланади ва, 47-бандда кўрсатиб ўтилганидек, молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми ҳисобланади ва, бинобарин, аудитор фикри билан камраб олинади.

Фикр ҳосил қилиш (18–19-бандларга қаранг)

- A11. Баъзан молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш асоси талабларига мувофиқ тайёрланганига қарамай, ҳаққоний тақдим этишни таъминламаслиги мумкин. Бундай ҳолларда молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишни таъминлаш учун тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларга тақдим этиш асосида махсус назарда тутилган қўшимча маълумотларни киритиши имконияти ёки, камдан-кам учрайдиган ҳолларда, тақдим этиш асоси талабларидан четга чиқиши имконияти мавжуд бўлиши мумкин.
- A12. Агар АХС 210 га мувофиқ аудитор мувофиқлик асоси мақбул деган қарорга келган бўлса, у мазкур мувофиқлик асоси талабларига биноан тайёрланган молиявий ҳисоботларни фақат камдан-кам учрайдиган ҳолларда чалғитадиган молиявий ҳисоботлар деб ҳисоблаши мумкин.¹⁴

¹⁴ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиш”, 6(а) банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) (20-бандга қаранг)

- A13. Ёзма ҳисобот (хулоса) чоп этилган форматда чиқарилган ҳисоботларни ва электрон ташувчилардаги ҳисоботларни ўз ичига олади.
- A14. Иловада 21–42-бандларда тавсифланган элементларни ўз ичига оладиган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар келтирилган.

Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудит бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

Ном (21-бандга қаранг)

- A15. Мазкур ҳисобот (хулоса) мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси) ҳисобланишига ишора қилувчи ном, масалан, “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)” деган ном аудитор мустақилликка қўйиладиган тегишли ахлокий талабларнинг барчасини бажарганини тасдиқлайди ва, бинобарин, мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)ни бошқа шахслар томонидан чиқарилган ҳисоботлар (хулосалар)дан фарқлаш имконини беради.

Адресат (22-бандга қаранг)

- A16. Аксарият ҳолларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур муайян юрисдикцияда кимнинг номига тузилиши лозимлиги назарда тутилади. Одатда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур ҳисобот (хулоса) ким учун тайёрланган бўлса, ўшанинг номига, кўпинча қайси тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг аудити ўтказилаётган бўлса, ўша тадбиркорлик субъектининг ё акциядорлари, ё бошқарув юклатилган шахслари номига тузилади.

Кириш параграфи (23-бандга қаранг)

- A17. Кириш параграфиди, масалан, аудитор тадбиркорлик субъектининг ... [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ талаб этиладиган молиявий

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

ҳисоботлар тўлиқ тўпламини ташкил этувчи ҳар бир молиявий ҳисобот номи, ҳар бир молиявий ҳисобот билан қамраб олинган давр ёки сана кўрсатилади]ни ва ҳисоб сиёсати асосий қоидаларининг қисқача тавсифи, шунингдек бошқа изохловчи маълумотларни ўз ичига олувчи илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказгани кўрсатилади.

A18. Агар аудити ўтказилаётган молиявий ҳисоботлар бошқа маълумотлар ифодаланган ҳужжатга, масалан, йиллик ҳисоботга киритилиши аудиторга маълум бўлса, аудитор тақдим этиш шакли аудити ўтказилаётган молиявий ҳисоботлар саҳифаларининг рақамларини кўрсатиш имконини бериши ёки бермаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши мумкин. Бу фойдаланувчиларга аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тегишли бўлган молиявий ҳисоботларни идентификация қилишга ёрдам беради.

A19. Аудитор фикри молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосида белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ жамланмасини қамраб олади. Масалан, умумий мақсадли асосларнинг аксариятига мувофиқ молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни ўз ичига олади: молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботи, фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот, пул оқимлари тўғрисида ҳисобот, шунингдек ҳисоб сиёсати асосий қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изохловчи маълумотлар. Айрим юрисдикцияларда қўшимча маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми деб ҳисобланиши ҳам мумкин.

Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги (26-бандга қаранг)

A20. АХС 200 да тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг АХСга мувофиқ аудит ўтказиш учун жавобгарлиги билан боғлиқ асосий шарт тушунтирилади.¹⁵ Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахслар молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига

¹⁵ АХС 200, 13(к) банди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

мувофиқ тайёрлаш ва, вазиятга қараб, уни ҳаққоний тақдим этиш учун жавобгарликни ўз бўйнига олади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ўзи зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини тахминлаш учун жавобгарликни ҳам ўз бўйнига олади. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да тадбиркорлик субъекти раҳбарияти жавобгарлигининг тавсифи жавобгарликнинг иккала турига ҳаволани ўз ичига олади, чунки бу аудитни ўтказишнинг асосий шартини фойдаланувчиларга тушунтиришга ёрдам беради.

- A21. Айрим вазиятларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти жавобгарлигининг 26-банддаги тавсифига тадбиркорлик субъектининг алоҳида юрисдикцияси ёки табиати нуқтаи назаридан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишга тегишли бўлган қўшимча мажбуриятларни акс эттирувчи маълумотларни қўшимча қилиш аудитор учун ўринли бўлиши мумкин.
- A22. 26-банд шакл жиҳатидан АХС 210 талабларига мувофиқ келишув-хатда ёки мос келадиган бошқа шаклдаги ёзма ахдлашувда келишиладиган жавобгарликнинг тавсифига мос келади.¹⁶ АХС 210 агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлик тадбиркорлик субъекти раҳбариятига ва, зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларга юкланиши амр этилган бўлса, аудитор қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда, аудитор мулоҳазасига кўра, ўз эффекти жиҳатидан АХС 210 да баён этилган мажбуриятлар билан эквивалент бўлган мажбуриятлар назарда тутилган, деган қарорга келиши мумкинлигини тушунтириш орқали муайян даражада мослашувчанликни таъминлайди. Бундай эквивалент мажбуриятлар учун аудитор мазкур қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар таърифидан уларни келишув-хатда ёки мос келадиган бошқа шаклдаги ёзма ахдлашувда тавсифлаш учун фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолларда мазкур таърифдан, 26-банд талабига мувофиқ,

¹⁶ АХС 210, 6(б)(i)-(ii) банди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мажбуриятларини тавсифлаш учун ҳам фойдаланилиши мумкин. Бошқа вазиятларда, шу жумладан аудитор қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларнинг келишув-хатга киритилган таърифидан фойдаланмасликка қарор қилган ҳолларда 26-банд таърифидан фойдаланилади.

- A23. Айрим юрисдикцияларда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мажбуриятлари белгиланган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда тегишли бухгалтерия китоблари ва ёзувларини юритиш ёки тегишли ҳисоб юритиш тизимини таъминлаш учун жавобгарликка махсус ҳавола этиши мумкин. Китоблар, ёзувлар ва тизимлар (АХС 315¹⁷ да белгилангандек) ички назоратнинг ажралмас қисми ҳисоблангани боис, АХС 210 да ва 26-бандда уларга махсус ҳаволалар берилмайди.

Аудиторнинг жавобгарлиги (29–30-бандларга қаранг)

- A24. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да аудиторнинг жавобгарлиги молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ўтказилган аудит асосида билдиришдан иборат эканлиги тўғрисида баёнот уни тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлигига қарама-қарши қўйиш учун берилади.
- A25. Қўлланиладиган стандартларга ҳавола аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)дан фойдаланувчиларга аудит белгиланган стандартларга мувофиқ ўтказилганини кўрсатади.
- A26. АХС 200 га мувофиқ аудитор, агар у АХС 200 ва бошқа барча Аудитнинг Халқаро стандартларининг аудитга релевант бўлган талабларини бажармаган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да АХСга риоя этилгани тўғрисида баёнот бермайди.¹⁸

¹⁷ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг мухитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 4(в) банди.

¹⁸ АХС 200, 20-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

Аудиторлик фикри (35–37-бандларга қаранг)

Аудиторлик фикрининг қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда
белгиланган таърифи

A27. АХС 210 да тушунтирилишича, айрим ҳолларда тегишли юрисдикция қонунчилиги ёки меъёрий ҳужжатларида (шу жумладан аудитор фикрини ҳам ўз ичига олувчи) аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг АХС талаб қиладиган атамалардан сезиларли даражада фарқ қиладиган атамалардаги таърифи белгиланиши мумкин. Бундай вазиятларда АХС 210 аудитор қуйидагиларни баҳолашини талаб қилади:

(а) Фойдаланувчилар молиявий ҳисоботлар аудити натижасида ҳосил қилинган ишончни нотўғри тушунишлари мумкинми ва, агар мумкин бўлса,

(б) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча тушунтириш эҳтимол тутилган нотўғри тушунишни юмшатиши мумкин.

Агар аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча тушунтириш эҳтимол тутилган нотўғри тушунишни юмшатиши мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, АХС 210 аудитордан, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бу талаб этилган ҳолларни истисно қилганда, аудит келишувини қабул қилмасликни талаб қилади. АХС 210 га мувофиқ бундай қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга биноан ўтказилаётган аудит АХС талабларига риоя қилмайди. Бинобарин, аудитор ўз ҳисоботи (хулосаси)да аудит Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилгани тўғрисида баёнот бермайди.¹⁹

“Барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади” ёки “тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради”

A28. “Барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади” ибораси ёки “тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради” иборасидан фойдаланиш тўғрисидаги масала ҳар бир муайян юрисдикцияда молиявий ҳисоботлар аудитини мазкур юрисдикцияда тартибга солувчи

¹⁹ АХС 210, 21-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланган тартибда ёки мазкур юрисдикцияда умумэтироф этилган амалиётга мувофиқ ҳал қилинади. Агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар бошқача таърифдан фойдаланишни талаб қилса, бу ушбу АХС 14-бандининг аудитор ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишини баҳолаши лозимлиги тўғрисидаги талабига таъсир этмайди.

Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотлар тавсифи

A29. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлса, аудитор фикрида молиявий ҳисоботлар ўзи тақдим этиш учун мўлжалланган маълумотларни, масалан, кўп сонли умумий мақсадли асослар билан боғлиқ ҳолда, тадбиркорлик субъектининг давр охиридаги молиявий ҳолатини, шунингдек кўрсатилган санада тугаган давр учун тадбиркорлик субъектининг молиявий натижалари ва пул оқимлари барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этиши ёки улар хусусида тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши тўғрисида баёнот берилади.

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг ва у аудиторлик фикрига қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигининг тавсифи

A30. Аудиторлик фикрида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосни аниқлаш аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)дан фойдаланувчиларга аудитор фикри қайси нуқтаи назардан ифодалангани тўғрисида маълумот бериш учун мўлжалланган; у 14-бандда талаб этиладиган баҳолашни чеклаш учун мўлжалланмаган. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси куйидагига ўхшаш таърифлар билан аниқланган қилинади:

“...Молиявий ҳисоботлар халқаро стандартларига мувофиқ...” ёки

“...Х юрисдикцияда умумэтироф этилган бухгалтерия принципларига мувофиқ...”

A31. Агар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси молиявий ҳисоботлар стандартларини ва қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларнинг талабларини қамраб олса, тақдим этиш

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

асоси куйидагига ўхшаш таърифлар билан идентификация қилинади: "...Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва Х юрисдикциянинг Корпорациялар тўғрисидаги қонуни талабларига мувофиқ...". АХС 210 да молиявий ҳисоботлар стандартлари ва қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларнинг талаблари ўртасида тўқнашувлар мавжуд бўлган вазиятлар кўриб чиқилади.²⁰

- А32. А8 бандида кўрсатиб ўтилганидек, молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг икки асосига мувофиқ тайёрланиши мумкин, бинобарин, иккала асос ҳам молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ҳисобланади. Тегишинча, молиявий ҳисоботлар бўйича аудитор фикрини таърифлашда тақдим этиш асосларининг ҳар бири алоҳида-алоҳида кўриб чиқилади, аудитор фикри эса, 35–36-бандларга мувофиқ, тақдим этиш асосларининг иккаласига ҳам куйидаги йўсинда тегишли бўлади:

(а) Агар молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асосларининг ҳар бирига алоҳида-алоҳида мос келса, иккита фикр билдирилади: яъни молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосларидан бирига (масалан, миллий асосга) мувофиқ тайёрлангани тўғрисидаги фикр ва молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа тегишли асосига (масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига) мувофиқ тайёрлангани тўғрисидаги фикр. Бу фикрлар (хулосалар) алоҳида-алоҳида ёки битта гапда ифодаланиши мумкин: (масалан, молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларида Х юрисдикцияда умумэтироф этилган бухгалтерия принциплари ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тақдим этилган).

(б) Агар молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асосларининг бирига мувофиқ бўлса, бироқ тақдим этишнинг бошқа асосига мос келмаса, молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асосларидан бирига (масалан, миллий асосга) мувофиқ тайёрлангани тўғрисида модификацияланмаган фикр билдирилиши мумкин, модификацияланган фикр эса, АХС

²⁰ АХС 210, 18-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

705 га мувофиқ, тақдим этишнинг бошқа асоси (Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари) хусусида билдирилиши мумкин.

A33. A10 бандда кўрсатиб ўтилганидек, молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқлик тўғрисида баёнот берилиши ва, бундан ташқари, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа асосига мувофиқлик даражаси очиб берилиши мумкин. A46 бандда тушунтирилишича, аудитор фикри бундай қўшимча маълумотларни қамраб олади, чунки у молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратилиши мумкин эмас.

(а) Агар тақдим этишнинг бошқа асосига мувофиқлик хусусида очиб берилган маълумотлар чалғитса, АХС 705 га мувофиқ модификацияланган фикр билдирилади.

(б) Агар очиб берилган маълумотлар чалғитмаса, бироқ аудитор улар фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушуниши учун биринчи даражали аҳамият касб этади, деган тўхтамга келган бўлса, АХС 706 га мувофиқ мазкур очиб берилган маълумотларга эътиборни қаратадиган тушунтириш параграф қўшимча қилинади.

Ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар (38–39-бандларга қаранг)

A34. Айрим юрисдикцияларда аудитор, АХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тайёрлаш учун аудиторнинг жавобгарлигидан ташқари, қўшимча мажбуриятларга ҳам эга бўлиши мумкин. Масалан, аудитордан молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида аудитор эътиборини тортган муайян масалалар бўйича ҳисобот тайёрлашни сўрашлари мумкин. Шунингдек, аудитордан муайян қўшимча тартиб-таомилларни бажариш ва улар бўйича ҳисобот тайёрлаш ёки муайян масалалар, хусусан бухгалтерия китоблари ва ёзувларининг тегишли хусусияти тўғрисида фикр билдиришни илтимос қилишлари мумкин. Муайян юрисдикциядаги аудит стандартларида кўпинча аудиторнинг мазкур юрисдикциядаги

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИҚР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

ҳисоботлар бўйича аниқ қўшимча мажбуриятларига доир қўлланма назарда тутилади.

- A35. Айрим ҳолларда тегишли қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар аудитордан мазкур бошқа мажбуриятлар тўғрисида молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) доирасида хабар қилишни талаб этиши ёки бунга рухсат бериши мумкин. Бошқа ҳолларда аудитордан улар тўғрисида алоҳида ҳисоботда хабар қилиш талаб этилиши ёки бунга рухсат берилиши мумкин.
- A36. Ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича ушбу бошқа мажбуриятлар уларни АХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тайёрлаш учун аудиторнинг жавобгарлигидан аниқ фарклаш мақсадида аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг алоҳида қисмида кўриб чиқилади. Вазиятга қараб бу бўлим ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар тўғрисидаги параграф (параграфлар) мазмунини тавсифловчи кичик сарлавҳа (кичик сарлавҳалар)га эга бўлиши мумкин.

Аудиторнинг имзоси (40-бандга қаранг)

- A37. Муайян юрисдикция талабларига мувофиқ аудиторнинг имзоси ё аудиторлик ташкилоти (фирмаси) номидан, ё шахсан аудитор номидан қўйилади ёки иккала имзолар билан тақдим этилади. Айрим юрисдикцияларда аудиторнинг имзосига қўшимча равишда аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бухгалтернинг касбий малакасини ёки, вазиятга қараб, фирма ёки аудитор мазкур юрисдикциянинг тегишли лицензияловчи органи томонидан эътироф этилганини кўрсатиши шарт бўлиши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси (41-бандга қаранг)

- A38. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)дан фойдаланувчига аудитор ўзига маълум бўлган ва ушбу санага қадар юз берган ҳодисалар ва операциялар таъсирини ҳисобга олгани тўғрисида хабар қилади. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар ва операцияларга нисбатан аудиторнинг вазифалари АХС 560 да баён этилган.²¹

²¹ АХС 560 “*Кейинги ҳодисалар*”, 10–17-бандлар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

- А39. Аудитор фикри молиявий ҳисоботлар бўйича билдирилиши, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлик эса тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бўйнида бўлиши боис, аудитор, токи молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳисоботларнинг барчаси, шу жумладан илова қилинаётган изоҳлар тайёрлангани ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти улар учун ўз жавобгарлигини эътироф этгани хусусида далиллар олинмаган экан, етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинган тўғрисида хулоса чиқариш имкониятига эга бўлмайди.
- А40. Айрим юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳисоботларнинг барчаси, шу жумладан илова қилинаётган изоҳлар тайёрлангани тўғрисидаги қарор учун жавобгар бўлган шахслар ёки органлар (масалан, директор) белгиланади ва зарурий тасдиқлаш жараёни назарда тутилади. Бундай ҳолларда мазкур тасдиқлаш амалга оширилгани далиллари молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) санаси қўйилишидан олдин олинishi лозим. Бироқ, бошқа юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда тасдиқлаш жараёни назарда тутилмайди. Бундай ҳолларда молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳисоботларнинг барчаси, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар тайёрлангани тўғрисида хулосалар чиқариш ваколатларига эга бўлган шахслар ёки органларни аниқлаш учун тадбиркорлик субъекти ўз бошқарув ва тартибга солиш тузилмаси доирасида ўзининг барча молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тугаллаш жараёнида бажарадиган тартиб-таомиллар эътиборга олинади. Айрим ҳолларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнидаги аудитни яқунлаш кутилаётган муддат белгиланади.
- А41. Айрим юрисдикцияларда молиявий ҳисоботларни улар чоп этилгунга қадар акциядорлар томонидан узил-кесил тасдиқлаш талаб қилинади. Бундай юрисдикцияларда аудитор етарлича тегишли аудиторлик далиллари олингани тўғрисида бир қарорга келиши учун молиявий ҳисоботлар акциядорлар томонидан узил-кесил тасдиқланган бўлиши шарт эмас. АХС мақсадларида молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси – бу эътироф этилган ваколатларга эга бўлган шахслар ёки органлар молиявий

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

ҳисоботларни ташкил этувчи ҳисоботларнинг барчаси, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар тайёрланганини аниқлаган ва эътироф этилган ваколатларга эга бўлган шахслар ёки органлар мазкур молиявий ҳисоботлар учун ўз жавобгарлигини тан олган саналарнинг энг олдингиси.

Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда назарда тутилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) (43 бандга қаранг)

А42. АХС 200 да тушунтирилишича, аудитор АХСга қўшимча равишда қонунчилик ёки тартибга солувчи органларнинг талабларини бажаришга мажбур бўлиши мумкин.²² Бундай вазиятда аудитор аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да мазкур АХСда тавсифланган тартиб ёки таърифдан фарқ қиладиган тартиб ёк таърифни қўллашга мажбур бўлиши мумкин. 4-бандда тушунтирилганидек, аудитни АХСга мувофиқ ўтказишда аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)даги изчиллик жаҳон бозорида унга нисбатан ишончни таъминлайди, дунё миқёсида эътироф этилган стандартларга мувофиқ ўтказилган аудиторлик текширувини осонгина идентификация қилиш учун имконият яратади. Агар қонунчилик ёки тартибга солувчи органлар ва АХС талаблари ўртасидаги фарқ фақат аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да қўлланилган тартиб ва таърифга тегишли ва аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)га ҳеч бўлмаса 43(а)(i) бандида кўрсатилган элементларнинг ҳар бири киритилган бўлса, бундай аудиторлик хулосаси (ҳисоботи) Аудитнинг Халқаро стандартларига ҳавола этиши мумкин. Бинобарин, бундай вазиятларда, ҳатто аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да қўлланилган тартиб ва таъриф қонунчилик ёки тартибга солувчи органларнинг ҳисоботларга доир талабларида назарда тутилган бўлса ҳам, аудитор АХС талабларини бажарган ҳисобланади. Агар муайян юрисдикциянинг махсус талаблари АХСга зид бўлмаса, ушбу АХСда қўлланилган тартиб ва таърифни қабул қилиш аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)дан фойдаланувчиларга аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)ни АХСга мувофиқ ўтказилган аудит бўйича ҳисобот сифатида эътироф этишга кўпроқ даражада тайёр бўлишга ёрдам беради. (АХС 210 да қонунчилик ёки

²² АХС 200, А55 банди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

меъёрий ҳужжатларда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да АХС талабларидан сезиларли даражада фарқ қиладиган атамалардаги таъриф ёки тартибни қўллаш назарда тутиладиган вазиятлар кўриб чиқилади.)

Муайян юрисдикциянинг аудит стандартлари ва Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудит бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) (44-бандга қаранг)

А43. Аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да аудитор, агар тегишли миллий аудит стандартларига риоя қилишга қўшимча равишда у аудит учун релевант бўлган ҳар бир АХСга риоя қилган бўлса, аудит Аудитнинг Халқаро стандартлари ва миллий аудит стандартларига мувофиқ ўтказилганини кўрсатиши мумкин.²³

А44. Агар Аудитнинг Халқаро стандартлари талаблари ва миллий аудит стандартлари талаблари ўртасида аудитор бошқача фикр ҳосил қилиши ёки муайян вазиятларда АХСга мувофиқ талаб этиладиган тушунтириш параграфни киритмаслигига олиб қилиши мумкин бўлган зиддият мавжуд бўлса, АХС ва миллий аудит стандартларига ҳавола этиш ўринли бўлмайди. Масалан, айрим миллий аудит стандартлари аудиторга фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фароздан фойдаланишнинг мақбуллиги муаммосига урғу берадиган тушунтириш параграфни киритишни тақиқлайди, ҳолбуки, АХС 570 бундай вазиятларда аудитор тушунтириш параграфни қўшимча қилишини талаб этади.²⁴ Бу ҳолда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фақат аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тайёрлашда қўлланма сифатида фойдаланилган аудит стандартлари (Аудитнинг Халқаро стандартлари ёки миллий аудит стандартлари)га ҳавола этилади.

Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча маълумотлар (46–47-бандларга қаранг)

А45. Айрим вазиятларда тадбиркорлик субъекти (қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки стандартларга мувофиқ) молиявий ҳисоботлар билан бирга молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ талаб этилмайдиган қўшимча

²³ АХС 200, А56 банди.

²⁴ АХС 570 “Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фароз”, 19-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

маълумотларни тақдим этишга мажбур бўлишиёки ихтиёрий равишда шундай қарорга келиши мумкин. Масалан, қўшимча маълумотлар фойдаланувчи молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини яхшироқ тушуниши ёки молиявий ҳисоботларнинг муайян моддаларини атрофлича тушунтириш мақсадида тақдим этилиши мумкин. Бундай маълумотлар одатда ё қўшимча жадвалларда, ё қўшимча изоҳлар кўринишида тақдим этилади.

- A46. Аудитор фикри хусусияти ва тақдим этиш усулига кўра молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратиш мумки бўлмаган қўшимча маълумотларни қамраб олади. Масалан, бундай вазият молиявий ҳисоботларга изоҳлар молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа асосига қай даражада мос келишига оид тушунтиришларни ўз ичига олганда юзага келади. Аудитор фикри молиявий ҳисоботларда чапараста ҳаволалар қилинадиган изоҳлар ёки қўшимча жадвалларни ҳам қамраб олади.
- A47. Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг кириш бандида молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳисоботлар тавсифидаги изоҳларга ҳавола этишнинг ўзи кифоя қилса, аудитор фикри билан қамраб олиннадиган қўшимча маълумотлар мавжудлигига кириш бандида махсус ишора қилиш шарт эмас.
- A48. Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар қўшимча маълумотлар аудитини талаб қилмаслиги, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти эса аудитордан қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботлар аудити доирасига киритишни сўрамасликка қарор қилиши мумкин.
- A49. Аудити ўтказилмаган қўшимча маълумотлар худди улар аудиторлик фикри билан қамраб олингандек тасаввур пайдо қиладиган йўсинда тақдим этилган-этилмаганини аудитор томонидан баҳолаш, масалан, молиявий ҳисоботларга доир мазкур маълумотлар ва аудити ўтказилмаган ҳар қандай қўшимча маълумотлар қаерда тақдим этилганини ва улар “аудит қилинмаган” деб аниқ белгиланганини аниқлашни ўз ичига олади
- A50. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудитор фикри билан қамраб

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

олинган деб баҳоланиши мумкин бўлган аудит қилинмаган қўшимча маълумотларнинг тақдим этилишини ўзгартириши мумкин, масалан:

- Аудит қилинган ва аудит қилинмаган маълумотларни бир-биридан аниқ фарқлаш мумкин бўлиши учун молиявий ҳисоботларда аудит қилинмаган қўшимча жадваллар ёки аудит қилинмаган изохларга барча чапараста ҳаволаларни олиб ташлаш йўли билан.
- Аудити ўтказилмаган қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботлардан ташқарида жойлаштириш ёки, агар юзага келган вазиятда бунинг иложи бўлмаса, ҳеч бўлмаганда аудити ўтказилмаган барча изохларни бирга молиявий ҳисоботлар учун талаб қилинадиган изохлар охирида жойлаштириш ва уларни “аудит қилинмаган” изохлар сифатида аниқ белгилаш йўли билан. Аудит қилинмаган изохлар аудит қилинган изохлар билан аралаш келтирилган ҳолда “аудит қилинган” деб нотўғри талқин қилиниши мумкин.

A51. Қўшимча маълумотлар аудити ўтказилмагани аудиторни аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан жиддий номувофикликларни аниқлаш учун ушбу маълумотлар билан танишиш мажбуриятидан озод қилмайди. Аудит қилинмаган қўшимча маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги АХС 720 да тавсифланган жавобгарлик билан мувофиқлаштирилади.²⁵

²⁵ АХС 720 “Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги”.

Илова

(А14 бандига қаранг)

**Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари
(хулосалари)га мисоллар**

- 1-мисол: Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган, ҳаққоний тақдим этиш асоси (масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари)га мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 2-мисол: Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган, мувофиқлик асоси талабларига биноан тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 3-мисол: Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган, ҳаққоний тақдим этиш асоси (масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари)га мувофиқ тайёрланган консолидацияланган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

АУДИТ

1-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўплами аудити.**
- **Молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан умумий фойдаланиш учун Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботлар (хулосалар)ни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган**

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)¹

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

¹ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

*Компания² раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун
жавобгарлиги*

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш³, шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, компания ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁴ эмас, балки

² Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама.

³ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва ишончли нуктаи назарни ифодалайдиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

⁴ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 28-сноскада назарда тутилган

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади⁵. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*)..

ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

⁵ 28-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни
аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа
вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

2-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламининг қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқ аудити.**
- **Молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан умумий мақсадларда Х юрисдикциянинг молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси (XYZ қонунчилиги)га мувофиқ (яъни, кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган, лекин ҳаққоний тақдим этиш асоси ҳисобланмайдиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ) тайёрланган.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)⁶

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан

⁶ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

Компания⁷ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Х юрисдикциянинг ХҲҲ қонунчилигига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁸ эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб

⁷ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама.

⁸ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари барча муҳим жиҳатларда X юрисдикциянинг XYZ қонунчилигига мувофиқ тайёрланган.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

3-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- **Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан умумий фойдаланиш учун Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар аудити.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботлар (хулосалар)ни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)⁹

Биз ABC компанияси ва унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисидаги консолидацияланган ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

⁹ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

Компания¹⁰ раҳбариятининг жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур жамлаган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш¹¹, шунингдек компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далиллари олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, компания ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида¹² эмас, балки

¹⁰ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама.

¹¹ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган консолидацияланган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

¹² Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) БЕРИШ

вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор компания ўз жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади¹³. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар ABC компанияси ва унинг шуъба тадбиркорлик субъектларининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида уларнинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

АУДИТ

гап куйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз консолидацияланган молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 35-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап куйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган ўз консолидацияланган молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

¹³ 35-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап куйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган ўз консолидацияланган молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИҚР ҲОСИЛ ҚИЛИШ ВА ҲИСОБОТ
(ХУЛОСА) БЕРИШ

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни
аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа
вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 705

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ФИКРНИ МОДИФИКАЦИЯЛАШ

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

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1
Модификацияланган фикрларнинг шакллари	2
Кучга кириш санаси	3
Мақсади	4
Таърифлар	5
Талаблар	
Аудиторлик фикрини модификациялашни талаб қиладиган вазиятлар	6
Аудиторлик фикрини модификациялаш шаклини аниқлаш	7–15
Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмуни	16–27
Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот айирбошлаш	28
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Модификацияланган фикрларнинг шакллари	A1
Мухим бузиб кўрсатишлар хусусияти	A2–A7
Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги	A8–A12
Аудитор келишувни қабул қилганидан кейин тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан чеклашлар белгилангани туфайли етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги оқибатлари	A13–A15

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ФИКРНИ МОДИФИКАЦИЯЛАШ

Салбий фикр билдиришга ёки фикр билдиришдан бош тортишга тааллуқли бўлган бошқа жиҳатлар	A16
Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмуни	A17–A24
Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот айирбошлаш	A25
Илова: Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисоллар	

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 705 “*Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш*” 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 АХС 700¹ га мувофиқ ўз фикрини ҳосил қилишда молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикрини модификациялаш зарур, деган тўхтамга келган ҳолда, аудиторнинг тегишли аудиторлик ҳисоботи (хулоса)ни чиқариш бўйича вазифалари кўриб чиқилади.

Модификацияланган фикрнинг шакллари

2. Ушбу АХСда модификацияланган фикрнинг уч шакли, хусусан, қўшимча изоҳлар билан фикр, салбий фикр ва фикр билдиришдан бош тортиш белгиланади. Вазиятга мос келадиган модификацияланган фикр шаклини аниқлаш қуйидагиларга боғлиқ бўлади:
 - (а) Фикрни модификациялашни талаб қилган масаланинг хусусиятига, яъни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлигига ёки, етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин бўлмаган ҳолда, молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бўлиши мумкинлиги ёки мумкин эмаслигига; ва
 - (б) Мазкур масаланинг молиявий ҳисоботларга таъсири кенг камровлиги ёки унинг таъсир кўрсатиш эҳтимоли тўғрисида аудиторнинг мулоҳазасига. (А1 бандга қаранг)

Кучга кириш санаси

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

¹ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) бериш”

Мақсади

4. Аудиторнинг мақсади қуйидаги ҳолларда талаб этиладиган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланган фикрни тегишли равишда аниқ ифодалашдан иборат:
 - (а) Олинган аудиторлик далиллари асосида аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд деган хулосага келган бўлса; ёки
 - (б) Аудитор унга молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас деган хулосага келиш имконини берадиган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса.

Таърифлар

5. Аудитнинг Халқаро Стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Кенг қамровли* – Ушбу атама, бузиб кўрсатишларга нисбатан қўлланилиб, бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга таъсирини ёки аудиторлик далилларига тегишли ва уларни етарли тўплашнинг имкони мавжуд эмаслиги сабабли топилмаган ҳар қандай бузиб кўрсатишнинг молиявий ҳисоботга ўтказиши мумкин бўлган таъсирини таърифлаш учун фойдаланилади. Молиявий ҳисоботларга кенг қамровли таъсир деб, аудиторнинг фикри бўйича, қуйидагилар ҳисобланади:
 - (i) Махсус элементлар, счётлар ёки молиявий ҳисоботларнинг моддалари билан чегараланмаган; ёки;
 - (ii) Агар чегараланган бўлса, молиявий ҳисоботларнинг салмоқли қисмини қамраб оладиган ёки қамраб олиши мумкин бўлган; ёки
 - (iii) Очиқ беришга нисбатан, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушунуши учун фундаментал бўлган таъсир.

- (б) *Модификацияланган фикр* – қўшимча изоҳлар билан фикр, салбий фикр ёки фикр билдиришдан бош тортиш.

Талаблар

Аудиторлик фикрини модификациялашни талаб қиладиган вазиятлар

6. Аудитор қуйидаги ҳолларда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаши лозим:
- (а) Олинган аудиторлик далиллари асосида аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд деган хулосага келган бўлса; ёки (А2-А7 бандларига қаранг)
 - (б) Аудитор унга молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас деган хулосага келиш имконини берадиган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса. (А8-А12 бандларига қаранг)

Аудиторлик фикрини модификациялаш шаклини аниқлаш

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш

7. Аудитор қуйидаги ҳолларда фикрни қўшимча изоҳлар билан ифодалаши лозим:
- (а) Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олгач, аудитор бузиб кўрсатишлар алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботлар учун муҳим ҳисобланади, лекин улар кенг қамровли эмас, деган хулосага келган бўлса; ёки
 - (б) Аудитор ўзига фикр ҳосил қилиш имконини берадиган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса, бироқ у топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсири муҳим бўлиши мумкин, лекин кенг қамровли бўлиши мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса.

Салбий фикр билдириш

8. Аудитор, агар у етарлича тегишли аудиторлик далилларини олгач, бузиб кўрсатишлар алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботлар учун ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли ҳисобланади, деган хулосага келган бўлса, салбий фикр билдириши лозим.

Фикр билдиришдан бош тортиш

9. Аудитор, агар у ўзига фикр ҳосил қилиш имконини берадиган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса ва топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсири ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли бўлиши мумкин, деган хулосага келган бўлса, фикр билдиришдан бош тортиши лозим.
10. Аудитор, агар у (кўп сонли ноаниқликлардан иборат бўлган камдан-кам ҳолларда) ноаниқликнинг ҳар бир жиҳати хусусида етарлича тегишли далиллар олинганига қарамай, ноаниқлик жиҳатларининг потенциал ўзаро алоқаси ва улар жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкинлиги туфайли молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ҳосил қилиш мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, фикр билдиришдан бош тортиши лозим.

Аудитор келишувни қабул қилганидан кейин тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан чеклашлар белгилангани туфайли етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги оқибатлари

11. Агар аудитор келишувни қабул қилганидан кейин тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудит кўламига чеклашлар белгилаганидан хабар топган бўлса ва, улар аудитор фикрига кўра, молиявий ҳисоботлар бўйича қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортишни талаб қилиши мумкин бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан чеклашни олиб ташлашни сўраши лозим.
12. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти 11-бандда кўрсатилган чеклашни олиб ташлашдан бош тортган бўлса, аудитор, бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик

субъектининг раҳбарияти бўлиб ҳам ишлайдиган ҳолларни истисно қилганда, бу ҳақда бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиши ² ва етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун муқобил тартиб-таомилларни бажариш мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини ҳал этиши лозим.

13. Агар аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса, у бунинг оқибатларини қуйидагича аниқлаши лозим:

- (а) Агар аудитор топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсир муҳим бўлиши мумкин, лекин кенг қамровли бўлиши мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, аудитор қўшимча изоҳлар билан фикр билдириши лозим; ёки

- (б) Агар аудитор топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсири шу даражада ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли бўлиши мумкинки, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш вазиятнинг жиддийлигини кўрсатиш учун етарли бўлмаслиги мумкин, деган хулосага келган бўлса, аудитор:

- (i) Агар қўлланиладиган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар бунга имкон берса, аудитни ўтказишдан бош тортиши; ёки (А13-А14 бандларига қаранг)

- (ii) Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чиқаргунга қадар аудитни ўтказишдан бош тортиш мумкин бўлмаса, молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан бош тортиши лозим.

14. Агар аудитор, 13(б)(i) бандида назарда тутилгандек, аудитни ўтказишдан бош тортаётган бўлса, бундай қилишдан олдин аудитор аудитни ўтказиш жараёнида аниқланган, фикрни модификациялаш талаб этилишига сабаб бўлган ҳар қандай

² АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 13-банд

масалалар тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиши лозим. (А15 бандига қаранг)

Салбий фикр билдиришга ёки фикр билдиришдан бош тортишга тааллуқли бўлган бошқа жиҳатлар

15. Агар аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортиш зарур деб ҳисоблаган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га ҳам айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг бир ёки бир нечта алоҳида элементлари, счётлари ёки моддалари бўйича молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айна ўша асоси хусусида модификацияланмаган фикр киритилиши мумкин эмас. Мазкур вазиятда айна ўша ҳисобот (хулоса)га бундай модификацияланмаган фикрнинг киритилиши³ молиявий ҳисоботлар бўйича билдирилган салбий аудиторлик фикрига ёки аудиторнинг фикр билдиришдан бош тортишга зид бўлур эди. (А16 бандига қаранг)

Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмуни

Модификацияни ифодаловчи параграфни киритиш учун асос

16. Агар аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни модификациялаётган бўлса, у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га АХС 700 га мувофиқ талаб этиладиган алоҳида элементларга қўшимча равишда фикрни модификациялашни талаб қилган жиҳатни тавсифловчи параграфни киритиши лозим. Аудитор бу параграфни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикр билдириланаётган параграфдан бевосита олдин жойлаштириши ва вазиятга қараб, “Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос”, “Салбий фикр билдириш учун асос” ёки “Фикр билдиришдан бош тортиш” деган сарлавҳани қўллаши лозим. (А17 бандига қаранг)

³

АХС 805 “Алоҳида масалалар – айрим молиявий ҳисобот ва молиявий ҳисоботнинг алоҳида элементлари, счётлар ёки моддалар аудити”да аудитор молиявий ҳисоботнинг бир ёки бир нечта алоҳида элементлари, счётлар ёки моддалар бўйича алоҳида фикрни ифодалаш учун жалб қилинадиган вазиятлар кўриб чиқилади.

17. Агар молиявий ҳисоботларда акс эттирилган муҳим бузиб кўрсатиш молиявий ҳисоботлардаги алоҳида суммалар (шу жумладан миқдорий очиб берилган маълумотлар) билан боғлиқ бўлса, аудитор модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфга мазкур бузиб кўрсатиш молиявий таъсирнинг тавсифи ва суммасини киритиши лозим (агар бунинг имкони бўлса). Агар молиявий таъсир ҳажмини ҳисоблаб чиқиш мумкин бўлмаса, аудитор модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда бунини кўрсатиши лозим. (А18 бандига қаранг)
18. Агар молиявий ҳисоботларда мавжуд муҳим бузиб кўрсатишлар очиб берилган тавсифий маълумотлар билан боғлиқ бўлса, аудитор модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфга очиб берилган маълумотлар қандай бузиб кўрсатилгани хусусида тушунтиришларни киритиши лозим.
19. Агар молиявий ҳисоботларда мавжуд муҳим бузиб кўрсатишлар очиб бериш талаб этиладиган маълумотларни очиб бермаслик билан боғлиқ бўлса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим:
 - (а) Очиб берилмаган маълумотларни бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиш;
 - (б) Модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда тушириб қолдирилган маълумотлар хусусиятини кўрсатиш; ва
 - (в) Агар бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланган бўлмаса, у ҳисобот (хулоса)га тушириб қолдирилган маълумотларни киритиши лозим (агар бунинг имкони бўлса ва у тушириб қолдирилган маълумотлар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган бўлса). (А19 бандига қаранг)
20. Агар модификациялашга талабнинг пайдо бўлиши етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги билан боғлиқ бўлса, аудитор бунинг сабабларини модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда кўрсатиши лозим.

21. Ҳатто аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр билдирган ёки фикр билдиришдан бош тортган бўлса ҳам, модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда аудитор ўзи хабар топган ва фикрни модификациялашни талаб қилиши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай сабабларни кўрсатиши, шунингдек уларнинг таъсирини тавсифлаши лозим. (A20 бандига қаранг)

Фикр билдириладиган параграф

22. Агар аудитор аудиторлик фикрини модификациялаётган бўлса, у фикр билдириладиган параграф учун (вазиятга қараб) “Кўшимча изоҳлар билан фикр”, “Салбий фикр” ёки “Фикр билдиришдан бош тортиш” деган сарлавҳалардан фойдаланиши лозим. (A21, A23-A24 бандларига қаранг)
23. Агар аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги туфайли кўшимча изоҳлар билан фикр билдираётган бўлса, фикр билдириладиган параграфда у, кўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланган бандда тавсифланган жиҳат (жиҳатлар) таъсирини истисно қилганда, ўз фикрига қараб, қуйидагиларни қайд қилиши лозим:

- (а) Молиявий ҳисоботлар уларни ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ ҳаққоний тақдим этилганини (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини беришини); ёки
- (б) Молиявий ҳисоботлар уларни мувофиқлик асоси талабларига кўра тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланганлигини.

Агар фикрни модификациялашга талаб етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли юзага келган бўлса, аудитор модификацияланган фикрни билдириши учун тегишли “...жиҳат (жиҳатлар) кўрсатиши мумкин бўлган

таъсирни истисно қилганда” иборасини қўллаши лозим. (A22 бандига қаранг)

24. Агар аудитор салбий фикр билдираётган бўлса, у фикр ифодаланаётган параграфда ўз фикрига кўра, салбий фикр билдириш учун асос ифодаланган параграфда тавсифланган жиҳатнинг аҳамиятлилигига қараб, қуйидагиларни қайд қилиши лозим:

(а) Молиявий ҳисоботлар уларни ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ ҳаққоний тақдим этилмаганини (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини бермаслигини); ёки

(б) Молиявий ҳисоботлар уларни мувофиқлик асоси талабларига кўра тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланмаганлигини.

25. Агар аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли фикр билдиришдан бош тортаётган бўлса, фикр билдириладиган параграфда аудитор қуйидагиларни кўрсатиши лозим:

(а) Фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат (жиҳатлар)нинг аҳамиятлилиги туфайли аудитор аудиторлик фикрини билдириш учун асосни таъминлайдиган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган; ва, тегишли равишда,

(б) Аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдирмайди.

Аудитор қўшимча изоҳлар билан ёки салбий фикр билдирганда унинг жавобгарлиги тавсифи

26. Агар аудитор қўшимча изоҳлар билан ёки салбий фикр билдираётган бўлса, у аудиторнинг жавобгарлиги тавсифига

аудитор ўзи олган аудиторлик далиллари модификацияланган аудиторлик фикрини билдиришга асосни таъминлаш учун етарлича тегишли далиллардир, деб ҳисоблашини кўрсатадиган ўзгартириш ва қўшимчалар киритиши лозим.

Аудитор фикр билдиришдан бош тортганда унинг жавобгарлиги тавсифи

27. Агар аудитор етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш имконияти йўқлиги туфайли фикр билдиришдан бош тортган бўлса, у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг кириш параграфига аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун ёлланганини кўрсатувчи ўзгартириш ва қўшимчалар киритиши лозим. Шунингдек аудитор аудиторнинг жавобгарлиги тавсифига ва аудитнинг кўлами тавсифига фақат қуйидагиларни кўрсатувчи ўзгартириш ва қўшимчалар киритиши лозим: “Бизнинг жавобгарлигимиз молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни биз Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказган аудит асосида билдиришдан иборат. Бироқ, фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат (жиҳатлар)га кўра, биз аудиторлик фикрини билдириш учун асосни таъминловчи етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ”.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви

28. Агар аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификацияламоқчи бўлса, у кутилаётган модификацияга талаб пайдо бўлишига олиб келган ҳолатлар ва модификациянинг таклиф қилинаётган таърифи тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиши лозим. (A25 бандига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Модификацияланган фикрларнинг шакллари (2-бандга қаранг)

- A1. Қуйида келтирилган жадвалда аудиторнинг модификацияга талаб пайдо бўлишига олиб келган жиҳатнинг хусусияти ва унинг молиявий ҳисоботларга таъсири ёки у кўрсатиши мумкин бўлган таъсирнинг кенг қамровлиги тўғрисидаги мулоҳазаси билдириш лозим бўлган фикр шаклини қандай белгилаши кўрсатилган.

<i>Модификацияга талаб пайдо бўлишига олиб келувчи жиҳатнинг хусусияти</i>	<i>Аудиторнинг молиявий ҳисоботларга таъсир ёки кўрсатилиши мумкин бўлган таъсирнинг кенг қамровлиги тўғрисидаги мулоҳазаси</i>	
	<i>Муҳим, лекин кенг қамровли эмас</i>	<i>Муҳим, лекин кенг қамровли эмас</i>
Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд	Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш	Салбий фикр билдириш
Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмас	Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш	Фикр билдиришдан бош тортиш

АУДИТ

Муҳим бузиб кўрсатишлар хусусияти (6(а) бандига қаранг)

- A2. Молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни билдириш мақсадида АХС 700 аудитордан молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар йўқлигига оқилона ишонч ҳосил қилингани хусусида хулосалар чиқаришни талаб қилади.⁴ Бунда АХС 450 га мувофиқ молиявий ҳисоботларда тузилмаган бузиб кўрсатишларга (агар улар мавжуд бўлса) аудитор томонидан берилган баҳо эътиборга олинади.⁵

⁴ АХС 700, 11-банд

⁵ АХС 450 “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”, 11 банд

А3. АХС 450 га мувофиқ бузиб кўрсатишлар молиявий ҳисобот моддасининг қиймати, таснифи, тақдим этилиши ёки очиб берилиши билан ушбу модданинг молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқликни таъминлаш мақсадида талаб қилинадиган қиймати, таснифи, тақдим этилиши ва очиб берилиши ўртасидаги фарқ сифатида таърифланади. Бинобарин, молиявий ҳисоботларни муҳим бузиб кўрсатиш қуйидагиларга нисбатан юзага келиши мумкин:

- (а) Танланган ҳисоб сиёсатининг мақбуллиги;
- (б) Танланган ҳисоб сиёсатининг қўлланилиши; ёки
- (в) Молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларнинг мақбуллиги ёки етарлилиги.

Танланган ҳисоб сиёсатининг мақбуллиги

А4. Молиявий ҳисоботларда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан танланган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигига нисбатан бузиб кўрсатишлар қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:

- (а) Танланган ҳисоб сиёсати молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мос келмаса; ёки
- (б) Молиявий ҳисоботларда, шу жумладан илова қилинадиган изоҳларда уларнинг замирида ётувчи операциялар ва ҳодисалар молиявий ҳисоботларда ҳаққоний тақдим этиш имконини берадиган даражада акс эттирилмаган бўлса.

А5. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларида кўпинча ҳисоб сиёсатларидаги ўзгаришларни ҳисобга олиш ва улар ҳақида маълумотларни очиб бериш талаблари белгиланади. Агар тадбиркорлик субъекти ҳисоб сиёсатининг ўзи танлаган муҳим қоидаларига ўзгартиришлар киритган бўлса, тадбиркорлик субъекти бу талабларни бажармаган тақдирда, молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар юзага келиши мумкин.

Танланган ҳисоб сиёсатининг қўлланиши

- A6. Танланган ҳисоб сиёсатининг қўлланишига нисбатан молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
- (a) Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти танланган ҳисоб сиёсатини молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосларига мувофиқ изчил қўлламаган бўлса, шу жумладан, агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти танланган ҳисоб сиёсатини даврлар оралигида ёки ўхшаш операциялар ва ҳодисаларга нисбатан изчил қўлламаган (қўллашда изчиллик) бўлса; ёки
 - (б) Танланган ҳисоб сиёсатининг қўлланиш усули туфайли (масалан, қўллашда билмасдан хатога йўл қўйиш).

Молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларнинг мақбуллиги ёки етарлилиги

- A7. Молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларнинг мақбуллиги ёки етарлилигига нисбатан молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
- (a) Молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ очиб бериш талаб этиладиган барча маълумотлар акс эттирилмаган;
 - (б) Молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотлар молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ акс эттирилмаган; ёки
 - (в) Молиявий ҳисоботларда ҳаққоний тақдим этиш имконини берадиган маълумотлар очиб берилмаган.

Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги (6(б) бандига қаранг)

- A8. Аудитор томонидан етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги (бу ўтказилаётган аудит қўламининг

чекланиши деб ҳам аталади) куйидагилар натижасида юзага келиши мумкин:

- (а) Тадбиркорлик субъекти бошқаруви доирасидан ташқаридаги омиллар;
- (б) Аудиторлик ишининг хусусияти ёки уни бажариш муддатлари билан боғлиқ омиллар; ёки
- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланадиган чеклашлар.

A9. Муайян тартиб-таомилни бажариш мумкин эмаслиги, агар аудитор муқобил тартиб-таомилларни бажариш йўли билан етарлича тегишли аудиторлик далиллари олишга қодир бўлса, ўтказилаётган аудит кўламини чеклаш ҳисобланмайди. Агар бунинг имкони бўлмаса, 7(б) ва 10-бандларнинг талаблари вазиятга қараб қўлланилади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланадиган чеклашлар аудит ўтказиш учун бошқа оқибатларга (масалан, аудитор томонидан фирибгарлик рискларини баҳолаш ва келишув устида ишни давом эттириш тўғрисидаги масалани кўриб чиқишга нисбатан) сабаб бўлиши мумкин.

A10. Тадбиркорлик субъекти бошқаруви доирасидан ташқаридаги омилларга куйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари йўқ қилиб ташланган.
- Аҳамиятли компонентнинг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари давлат органлари томонидан номуайян муддатга олиб қўйилган.

A11. Аудиторлик ишининг хусусияти ёки уни бажариш муддатлари билан боғлиқ омилларга куйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти қарам тадбиркорлик субъектига нисбатан улуш бўйича ҳисобга олиш усулини қўллашга мажбур ва аудитор улуш бўйича ҳисобга олиш усули тегишли равишда қўлланилганини баҳолаш учун қарам тадбиркорлик субъектининг молиявий маълумотлари

хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмас.

- Аудиторлик келишувини бажариш муддатлари аудиторга товар-моддий захираларни инвентаризация қилиш жараёнини кузатиш имконини бермайди.
- Аудитор фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзини бажариш кифоя қилмаслигини, бироқ тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари самарали эмаслигини аниқлаган.

A12. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан белгиланадиган чеклашлар туфайли аудит кўламининг торайиши натижасида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги билан боғлиқ ҳолатларга қуйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудитор товар-моддий захираларни инвентаризация қилиш жараёнини кузатишига тўсқинлик қилади.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудитор муайян счётларнинг қолдиқлари бўйича ташқи тасдиқлар тақдим этиш тўғрисида расмий сўровлар юборишига тўсқинлик қилади.

Аудитор келишувни қабул қилганидан кейин тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан чеклашлар белгилангани туфайли етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги оқибатлари (13(б)–14-бандларга қаранг)

A13. Аудит ўтказишдан бош тортишнинг асослилиги тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан чеклашлар белгиланган пайтгача келишув бўйича ишни бажариш босқичига боғлиқ бўлиши мумкин. Агар аудитор моҳияти бўйича аудит ўтказишни якунлаган бўлса, у имкониятга қараб аудитни тўлиқ якунлаш тўғрисида қарор қабул қилиши, фикр билдиришдан бош тортиши ва аудит ўтказиш кўлами чекланганини у аудитни ўтказишдан бош тортишидан олдин фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тушунтириши лозим.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ФИКРНИ МОДИФИКАЦИЯЛАШ

- A14. Муайян вазиятларда, агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар аудитор аудит келишуви бўйича ишни давом эттиришини талаб қилса, аудитни ўтказишдан бош тортишга йўл қўйилмаслиги мумкин. Масалан, аудитор давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказиш учун тайинланган ҳолда шундай бўлади. Бу аудитор муайян даврни камраб оладиган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун тайинланадиган ёки муайян даврга тайинланадиган ва тегишли равишда мазкур молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш якунлангунга қадар ёки мазкур давр тугагунга қадар аудитни ўтказишдан бош тортишга ҳақли бўлмаган юрисдикцияларга ҳам тегишли. Аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бошқа масала параграфини киритишни зарур деб топиши ҳам мумкин.⁶
- A15. Аудитор аудитни ўтказиш кўлами чеклангани туфайли аудит ўтказишдан бош тортиш зарур, деган хулосага келган ҳолларда аудиторга келишувни бажаришдан бош тортиш билан боғлиқ масалалар тўғрисида тартибга солувчи органлар ёки тадбиркорлик субъектининг эгасини хабардор қилишни амр этадиган профессионал, юридик ёки тартибга солувчи талаб мавжуд бўлиши мумкин.

Салбий фикр билдиришга ёки фикр билдиришдан бош тортишга тааллуқли бўлган бошқа жиҳатлар (15-бандга қаранг)

- A16. Қуйида ҳисобот (хулоса) тақдим этишни талаб қиладиган, салбий аудиторлик фикрига ёки фикр билдиришдан бош тортишга зид келмайдиган ҳолатларга мисоллар келтирилган:
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг мазкур асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни билдириш ва ўша аудиторлик ҳисоботи (хулоса)нинг ўзида айтилиши ўша молиявий ҳисоботлар бўйича молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бошқа асосига мувофиқ салбий фикр билдириш.⁷

⁶ АХС 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари”, А5 банди

⁷ Ушбу ҳолатлар АХС 700 нинг А32 бандида тавсифланади.

- Вазиятга қараб, фаолият натижалари ва пул оқимлари хусусида фикр билдиришдан бош тортиш ва молиявий ҳолат хусусида модификацияланмаган фикрни билдириш (АХС 510⁸ га қаранг). Бу ҳолда аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан бош тортишини билдирмаган.

Модификацияланган фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмуни

Модификацияни ифодаловчи параграфни киритиш учун асос (16 – 17, 19, 21-бандларга қаранг)

- A17. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги изчиллик ғайриоддий вазиятлар юзага келганда уларни аниқлаш ва фойдаланувчилар уларни тушунишига эришишга ёрдам беради. Бинобарин, модификацияланган фикрни билдиришда ва модификациялаш учун асосни тавсифлашда бир хилликка эришиш мумкин бўлмаса-да, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг ҳам шакли, ҳам мазмунида изчилликка риоя этган маъкул.
- A18. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда аудитор тавсифлаши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишларнинг молиявий таъсирига мисол бўлиб товар-моддий захиралар ҳажмини ошириб кўрсатиш фойда солиғи, солиқ солингунга қадар бўлган фойда, соф фойда ва хусусий капиталга бўлган таъсирининг суммаси хизмат қилиши мумкин.
- A19. Тушириб қолдирилган маълумотларни модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда очиб беришни амалга ошириш қуйидаги ҳолларда мумкин эмас:
- (а) Очиб бериладиган маълумотлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тайёрланмаган ёки бошқа сабабларга кўра аудиторга тақдим этилмаган; ёки
 - (б) Аудитор мулоҳазасида очиб бериладиган маълумотлар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га нисбатан ҳаддан ташқари кенг бўлса.

⁸ АХС 510 “Дастлабки аудит қелишувлари – бошланғич қолдиқлар”, 10-банд

A20. Модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган муайян масала хусусида салбий фикр билдирилганлик ёки фикр билдиришдан бош тортганлик очиб берилган ҳолда аудиторлик фикрини модификациялашни талаб қилиши мумкин бўлган бошқа аниқланган масалалар тавсифи тушириб қолдирилганини оқламайди. Бундай ҳолларда аудиторга маълум бўлган бошқа шунга ўхшаш масалаларни очиб бериш молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун ўринли бўлиши мумкин.

Фикр билдириладиган параграф (22–23-бандларга қаранг)

A21. Ушбу параграфнинг бу сарлавҳасини киритиш аудиторлик фикри модификацияланганини фойдаланувчига тушунтиради ва модификация шаклини кўрсатади.

A22. Агар аудитор қўшимча изохлар билан фикр билдираётган бўлса, фикр ифодаланаётган параграфда “олдинги тушунтириш муносабати билан” ёки “ҳисобга олган ҳолда” сингари ибораларни қўллаш ўринли бўлмайди, чунки улар етарлича аниқ ёки ишонарли эмас.

Аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

A23. Иловадаги 1 ва 2-мисолларда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлган ҳолда қўшимча изохлар билан фикр ва салбий фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари) келтирилган.

A24. Иловадаги 3-мисолда аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган ҳолда қўшимча изохлар билан фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) келтирилган. 4-мисолда молиявий ҳисоботларнинг мазкур элементи хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли фикр билдиришдан бош тортиш келтирилган. 5-мисолда молиявий ҳисоботларнинг қўп сонли элементлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли фикр билдиришдан бош тортиш келтирилган. Охириги икки ҳолнинг ҳар бирида далиллар олиш имкониятининг йўқлиги

молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсир ҳам муҳим, ҳам кенг камровли ҳисобланади.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (28-бандга қаранг)

A25. Аудиторлик фикрини модификациялашни талаб қилаётган ҳолатлар ва модификациянинг таклиф этилаётган таърифи тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш қуйидагилар учун имконият яратади:

- (а) Аудиторга амалга ошириш мўлжалланган модификация (модификациялар) ва унинг (уларнинг) сабаблари (ёки уларга туртки берган омиллар) тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш;
- (б) Аудиторга кутилаётган модификация (модификациялар)ни талаб қилган жиҳат (жиҳатлар)га нисбатан бошқарув юклатилган шахсларнинг розилигини олиш ёки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан келишмовчиликлар мавжуд бўлган жиҳатларни тасдиқлаш; ва
- (в) Бошқарув юклатилган шахсларга, вазиятга қараб, кутилаётган модификация (модификациялар)ни талаб қилган жиҳат (жиҳатлар) хусусида аудиторга батафсил маълумотлар ва тушунтиришлар бериш имкониятидан фойдаланиш.

Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисоллар

- 1-мисол: Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги туфайли қўшимча изохлар билан фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 2-мисол: Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги туфайли салбий фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 3-мисол: Аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмаслиги туфайли қўшимча изохлар билан фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 4-мисол: Аудитор молиявий ҳисоботларнинг бир элементи хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмаслиги туфайли фикр билдиришдан бош тортиш ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 5-мисол: Аудитор молиявий ҳисоботларнинг кўп сонли элементлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмаслиги туфайли фикр билдиришдан бош тортиш ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

1-мисол :

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- **Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламининг аудити.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210¹ га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Товар-моддий захиралар тўғрисида маълумотлар бузиб кўрсатилган. Бузиб кўрсатишлар молиявий ҳисоботлар учун муҳим, лекин кенг қамровли эмас.**
- **Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.**

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)²

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказдик.

¹ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиш”

² Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

Компания³ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,⁴ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁵ эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб

³ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

⁴ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйдагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

⁵ 4-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйдагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.⁶ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни кўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос

Компания товар-моддий захиралари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида ххх миқдорида акс эттирилган. Компания раҳбарияти товар-моддий захираларни уларнинг таннархи ва соф сотиш қиймати иккаласидан энг кичиги бўйича акс эттирмаган, бироқ уларни фақат таннарх бўйича акс эттирганки, бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқиш ҳисобланади. Компания ёзувларига кўра, агар раҳбарият товар-моддий захираларни таннарх ва соф сотиш қиймати иккаласидан энг кичиги бўйича акс эттирганда, товар-моддий захираларнинг соф сотиш қиймати бўйича акс этириш учун товар-моддий захиралар қийматини ххх суммага пасайтириш талаб этилган бўлар эди. Бинобарин, сотувлар таннархи ххх га кўпайган, фойда солиғи, соф фойда ва акциядорлик капитали тегишли равишда ххх, ххх ва ххх га камайган бўлар эди.

⁶ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 12-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳатнинг таъсирини истисно этганда, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабргача бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний акс эттиради (ёки *ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради*).

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

2-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Бош тадбиркорлик субъекти (бош ташкилот) раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларнинг аудити.
- Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.
- Шуъба тадбиркорлик субъекти ҳисоботи қўшилмагани туфайли молиявий ҳисоботларда маълумотлар бузиб кўрсатилган. Мухим бузиб кўрсатишлар молиявий ҳисоботлар учун кенг қамровли ҳисобланади. Бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири ҳажми аниқлангани йўқ, чунки буни амалга ошириш мумкин эмас.
- Жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)⁷

Биз ABC компанияси ва унинг шуъба компанияларининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида

⁷ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

фойда ва зарарлар тўғрисида жамланган (консолидацияланган) ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида жамланган (консолидацияланган) ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида жамланган (консолидацияланган) ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказдик.

Компания⁸ раҳбариятининг жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,⁹ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича

⁸ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

⁹ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида¹⁰ эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.¹¹ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

¹⁰ 9-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

¹¹ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 9-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

Салбий фикр билдириш учун асос

Х иловада баён этилганидек, Компания ўзи 20X1 йилда сотиб олган XYZ шуъба компаниясининг молиявий ҳисоботларини жамламаган (консолидацияламаган), чунки у шуъба компаниянинг сотиб олиш санасидаги муайян муҳим активлари ва мажбуриятларининг ҳаққоний қийматини аниқлаш имкониятига эга бўлмаган. Шу сабабли ушбу инвестиция таннарих бўйича ҳисобга олинган. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ шуъба компанияси жамланиши (консолидацияланиши) лозим, чунки у Компания томонидан назорат қилинади. Агар XYZ шуъба компанияси жамланган (консолидацияланган) бўлганида, илова қилинаётган молиявий ҳисоботларнинг кўпгина элементларига муҳим даражада таъсир кўрсатилган бўлар эди. Жамланмаган (консолидацияланмаган) шуъба компаниясининг жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботларга таъсири аниқлангани йўқ.

Салбий фикр

Бизнинг фикримизча, салбий фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат аҳамиятга молик бўлгани боис, жамланган (консолидацияланган) молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний акс эттирмайди (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввурни бермайди).

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Auditor's address]

3-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- **Тадбиркорлик субъекти рахбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламининг аудити.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти рахбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Аудитор хорижий қўшма корхонага инвестициялар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги кўрсатиши мумкин бўлган таъсир молиявий ҳисоботлар учун муҳим, лекин кенг қамровли эмас.**
- **Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.**

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)¹²

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача

¹² Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказдик.

Компания¹³ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,¹⁴ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида¹⁵ эмас,

¹³ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

¹⁴ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

¹⁵ 14-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос

балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.¹⁶ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни кўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос

ABC компанияси йил давомида сотиб олган ва улуш бўйича ҳисобга олиш усули бўйича акс эттирилган XYZ хорижий қўшма корхонасига амалга оширган инвестициялар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида xxx суммада акс эттирилган, ABC компаниясининг XYZ хорижий қўшма корхонаси соф фойдасидаги улуши эса xxx миқдорида ABC компаниясининг кўрсатилган санада тугаган йил учун фойдаси жумласига киритилган. Биз 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган ABC компанияси XYZ хорижий қўшма корхонасига амалга оширган инвестицияларнинг баланс қиймати ва XYZ хорижий қўшма корхонаси йил давомида олган соф фойдада ABC компаниясининг улуши хусусида етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ, чунки бизга XYZ

келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

¹⁶ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 14-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ФИКРНИ МОДИФИКАЦИЯЛАШ

хорижий қўшма корхонасининг молиявий ахбороти билан танишиш, унинг раҳбарияти ва аудиторлари билан мулоқот қилиш имконияти берилмади. Бинобарин, биз мазкур суммаларга бирон-бир тузатишлар киритиш зарур бўлгани ёки бўлмаганини аниқлай олмадик.

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни истисно этганда, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабргача бўлган молиявий ҳолатини, ва кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний акс эттиради (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

4-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламининг аудити.
- Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.
- Аудитор молиявий ҳисоботларнинг айрим элементи хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Аниқроқ айтганда, аудитор Компания соф активларининг 90% дан ортигини ўзида ифодалайдиган қўшма корхонага инвестициялар тўғрисидаги молиявий маълумотлар хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги кўрсатиши мумкин бўлган таъсир молиявий ҳисоботлар учун ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли ҳисобланади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)¹⁷

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун жалб қилиндик.

Компания¹⁸ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,¹⁹ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Бироқ, фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланган параграфда тавсифланган жиҳат туфайли, биз аудиторлик фикрини ифодалаш учун асосни таъминлашга кодир бўлган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ.

¹⁷ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

¹⁸ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

¹⁹ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

Фикр билдиришдан бош тортиш учун асос

ABC компанияси XYZ хорижий қўшма корхонаси (X мамлакати)га амалга оширган инвестициялар Компаниянинг молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида xxx миқдорида акс эттирилган бўлиб, бу 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган ABC компанияси соф активларининг 90% ни ташкил этади. Бизга XYZ хорижий қўшма корхонасининг раҳбарияти ва аудиторлари билан мулоқот қилиш, шу жумладан XYZ хорижий қўшма корхонаси аудиторларининг аудиторлик ҳужжатлари билан танишиш имконияти берилмади. Натижада биз Компаниянинг биргаликда бошқарилаётган XYZ хорижий қўшма корхонаси активларидаги пропорционал улуши, унинг XYZ хорижий қўшма корхонаси қўшма мажбуриятларидаги пропорционал улуши, унинг XYZ хорижий қўшма корхонаси йил давомида олган даромад ва қилган харажатлардаги пропорционал улушига, шунингдек хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида ҳисоботни ташкил этувчи элементларга бирон-бир тузатишлар киритиш зарур бўлгани ёки бўлмаганини аниқлай олмадик.

Фикр билдиришдан бош тортиш

Фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат аҳамиятга молик бўлгани боис, биз аудиторлик фикрини ифодалаш учун асосни таъминлашга қодир бўлган етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ. Бинобарин, биз молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдирмаймиз.

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

5-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- **Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламининг аудити.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Аудитор молиявий ҳисоботларнинг кўп сонли элементлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Аниқроқ айтганда, аудитор тадбиркорлик субъектининг товар-моддий захиралари ва дебиторлик қарзлари хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги кўрсатиши мумкин бўлган таъсир молиявий ҳисоботлар учун ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли ҳисобланади.**
- **Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)²⁰

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун жалб қилиндик.

Компания²¹ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,²² шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Бироқ, фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланган параграфда тавсифланган жиҳат туфайли, биз аудиторлик фикрини ифодалаш учун асосни таъминлашга кодир бўлган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ.

²⁰ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

²¹ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

²² Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ФИКРНИ МОДИФИКАЦИЯЛАШ

Фикр билдиришдан бош тортиш учун асос

Биз Компания аудиторлари этиб 20X1 йил 31 декабрдан кейин тайинландик ва, бинобарин, йил бошида ва йил охирида мавжуд товар-моддий захираларни инвентаризация қилиш жараёнини кузатганимиз йўқ. Биз 20X0 йил ва 20X1 йил 31 декабрга қадар бўлган ҳолатга кўра мавжуд бўлган, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида тегишли равишда xxx ва xxx миқдорида кўрсатилган товар-моддий захираларнинг суммалари хусусида етарли тегишли аудиторлик далилларини муқобил тартиб-таомиллар ёрдамида олишга муваффақ бўлганимиз йўқ. Бундан ташқари, 20X1 йил сентябрда дебиторлик қарзларини рўйхатга олиш янги компьютерлаштирилган тизимнинг жорий этилиши дебиторлик қарзлари ҳисобини юритишда кўп сонли хатоларга йўл қўйилишига олиб келган. Бизнинг аудиторлик ҳисоботимиз (хулосамиз) чиқарилган санада тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тизим камчиликларини ҳали-ҳануз бартараф этаётган ва хатоларни тузатаётган эди. Биз 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботига киритилган, умумий суммаси xxx миқдорида бўлган дебиторлик қарзларини муқобил тартиб-таомиллар ёрдамида тасдиқлаш ёки текширишга муваффақ бўла олмадик. Кўрсатиб ўтилган жиҳатларга кўра биз дебиторлик қарзларининг рўйхатдан ўтказилган ёки рўйхатдан ўтказилмаган захираларига, шунингдек фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида ҳисоботни ташкил этувчи элементларга бирон-бир тузатишлар киритиш зарур бўлгани ёки бўлмаганини аниқлай олмадик.

Фикр билдиришдан бош тортиш

Фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳатлар аҳамиятга молик бўлгани боис, биз аудиторлик фикрини ифодалаш учун асосни таъминлашга қодир бўлган етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ. Бинобарин, биз молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдирмаймиз.

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ФИКРНИ МОДИФИКАЦИЯЛАШ

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 706

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

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

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1–2
Кучга кириш санаси	3
Мақсади	4
Таърифлар	5
Талаблар	
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги тушунтириш параграфлари	6–7
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бошқа масала параграфлари	8
Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви	9
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги тушунтириш параграфлари ...	A1–A4
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бошқа масала параграфлари ...	A5–A11
Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви	A12
1-илова: Тушунтириш параграфларга қўйиладиган талаблар ифодаланган АХС рўйхати	
2-илова: Бошқа масала параграфларига қўйиладиган талаблар ифодаланган АХС рўйхати	
3-илова: Тушунтириш параграф ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисол	

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари” 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 қуйидагиларни зарур деб ҳисоблаган ҳолларда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га қўшимча параграфлар киритиш тўғрисидаги масала кўриб чиқилади:
 - (а) Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган, фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун ўта муҳим бўлган масала ёки масалаларга фойдаланувчилар эътиборини қаратиш; ёки
 - (б) Фойдаланувчилар аудит, аудиторнинг мажбуриятлари ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тушунишлари учун ўринли бўлган, молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган масала ёки масалалардан бошқа ҳар қандай масала ёки масалаларга фойдаланувчилар эътиборини қаратиш.
2. 1 ва 2-иловаларда аудитор учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфларни ёки эътибор беришни талаб қиладиган бошқа параграфларни киритиш тўғрисидаги махсус талаблар ифодаланган АХС рўйхати келтирилган. Бундай вазиятларда ушбу АХСнинг мазкур параграфлар шакли ва уларни жойлаштиришга доир талаблари қўлланилади.

Кучга кириш санаси

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

Мақсади

4. Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилган аудиторнинг мақсади аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да керакли маълумотларни қўшимча ифодалаш йўли билан фойдаланувчилар эътиборини қуйидагиларга тортишдан иборат (агар аудитор мулоҳазасига кўра бундай қилиш зарур бўлса):

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

- (a) Молиявий ҳисоботларда тегишлича тақдим этилгани ёки очиб берилганига қарамай, фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун ўта муҳим бўлган масалага; ёки
- (б) Вазиятга қараб, фойдаланувчилар аудит, аудиторнинг мажбуриятлари ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тушунишлари учун ўринли бўлган бошқа ҳар қандай масалага.

Таърифлар

- 5. Аудитнинг Халқаро Стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (a) *Тушунтириш параграфи* – Аудиторлик ҳисоботининг (хулосасининг) молиявий ҳисоботда тегишли тақдим этилган ёки очиб берилган ва аудитор мулоҳазаси бўйича фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушуниши учун фундаментал муҳимликка эга бўлган жиҳатга эътиборни қаратадиган изоҳ параграфи.
 - (б) *Бошқа масала параграфи*—Аудитор фикрига кўра фойдаланувчилар аудитни, аудитор жавобгарлигини ёки аудиторлик ҳисоботини (хулосасини) тушуниши учун аҳамиятли бўлган, молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган маълумотлардан ташқари масала бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритилган параграф.

АУДИТ

Талаблар

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги тушунтириш параграфлари

- 6. Агар аудитор молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган, аудитор мулоҳазасига кўра, фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун ўта муҳим бўлган масалага фойдаланувчилар эътиборини қаратиш зарур, деган хулосага келган бўлса, аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфни киритиши лозим, башарти аудитор мазкур масала молиявий ҳисоботларда муҳим даражада бузиб

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

кўрсатилмагани хусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган бўлса. (А1-А2 бандларига қаранг)

7. Агар аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфни киритаётган бўлса, у:

- (а) Тушунтириш параграфни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикрни тақдим этувчи банддан кейин жойлаштириши;
- (б) “Тушунтириш параграф” сарлавҳасини ёки мос келадиган бошқа сарлавҳани қўллаши;
- (в) Фойдаланувчилар эътибори қаратилаётган масалага ва мазкур масалани тўлиқ тавсифловчи тегишли очиб берилган маълумотларни молиявий ҳисоботларнинг қайси жойидан топиш мумкинлигига аниқ ҳаволани параграфга киритиши; ва
- (г) Аудитор фикри фойдаланувчилар эътибори тортилаётган масалага нисбатан модификация қилинмаганини кўрсатиши лозим. (А3-А4 бандларига қаранг)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бошқа масала параграфлари

8. Агар аудитор, унинг ўз мулоҳазасига кўра, фойдаланувчилар аудит, аудиторнинг мажбуриятлари ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тушунишлари учун аҳамиятли бўлган, молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган масалалардан бошқа бирон-бир масала тўғрисида маълумот бериш зарур деб ҳисобласа ва бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда тақиқланган бўлмаса, аудитор бундай масалани аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да “Бошқа масала” деган сарлавҳа остида ёки мос келадиган бошқа сарлавҳа остида тақдим этиши лозим. Аудитор бу параграфни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикрни тақдим этувчи параграфдан ва ҳар қандай тушунтириш параграфдан кейин ёки, эътиборни талаб қиладиган бошқа масала параграфининг мазмунини ҳисоботлар тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар бўлимига тегишли бўлса, аудиторлик ҳисоботи

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

(хулосаси)нинг бошқа қисмида жойлаштириши лозим. (A5-A11 бандларига қаранг)

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви

9. Агар аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфни ёки бошқа масала параграфни киритишни мўлжаллаётган бўлса, у бошқарув юклатилган шахсларга ўзининг бу нияти тўғрисида хабар қилиши ва мазкур банднинг таклиф қилинаётган таърифини тақдим этиши лозим. (A12 бандига қаранг)

АУДИТ

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги тушунтириш параграфлари

Тушунтириш параграф киритишни тақозо қилиши мумкин бўлган вазиятлар (6 бандга қаранг)

A1. Юзага келганда аудитор тушунтириш параграф киритилиши зарур, деб ҳисоблаши мумкин бўлган вазиятларга мисоллар:

- Кўриб чиқиладиган низо якуни ёки тартибга солувчи орган бўлгуси ҳаракатининг ноаниқлиги.
- Молиявий ҳисоботларга кенг таъсир кўрсатадиган бухгалтерия ҳисобининг янги стандарти (масалан, янги Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти) унинг кучга кириш санасига қадар муддатидан илгари қўлланиши.
- Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳолатига аҳамиятли таъсир кўрсатган ёки кўрсатишда давом этаётган жиддий ҳалокат.

A2. Тушунтириш параграфлардан кенг фойдаланиш бундай масалалар тўғрисида аудитор томонидан хабар беришнинг самарадорлиги даражасини пасайтиради. Бундан ташқари, агар тушунтириш параграфга молиявий ҳисоботларда тақдим этилгандан ёки уларда очиб берилгандан кўпроқ маълумотлар киритилса, бу мазкур масала тегишли равишда тақдим этилмагани ёки очиб берилмаганини аниқлаши мумкин; бинобарин, 6-банд тушунтириш параграфдан фойдаланиш доирасини молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки очиб берилган масалалар билан чеклайди.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфни киритиш (7-бандга қаранг)

A3. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфни киритиш аудитор фикрига таъсир кўрсатмайди. Тушунтириш параграф қуйидагилар ўрнини босмайди:

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

- (а) Муайян аудит келишуви талабига биноан аудиторнинг қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикрини ёки салбий фикрни ёинки фикр билдиришдан бош тортишни (АХС 705¹); ёки
- (б) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларда очиб бериши лозим бўлган маълумотларни.

А4. 3-иловада мисол тариқасида келтирилган ҳисобот қўшимча изоҳлар билан фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги тушунтириш параграфи ҳисобланади.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бошқа масала параграфлари (8-бандга қаранг)

Бошқа масала параграфларни тақозо қилиши мумкин бўлган вазиятлар

Фойдаланувчилар аудитни тушунишлари учун аҳамиятли масалалар

- А5. Аудитор, ҳатто аудит қўлами тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан чеклангани туфайли етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги кўрсатиши мумкин бўлган таъсир кенг хусусиятга эга бўлса ҳам, келишувни бажаришдан бош тортиши мумкин бўлмаган камдан-кам учрайдиган ҳолларда,² аудитор келишувни бажаришдан бош торта олмаслиги сабабини тушунтириш учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бошқа параграфни киритиш лозим деб ҳисоблаши мумкин.

Фойдаланувчилар аудиторнинг мажбуриятлари ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тушунишлари учун аҳамиятли масалалар

- А6. Бирон-бир юрисдикцияда конунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки умумэтироф этилган амалиёт молиявий ҳисоботлар ёки улар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) аудитига нисбатан аудиторнинг мажбуриятларини тушунтиришни таъминлайдиган

¹ АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”.

² АХС 705 нинг бундай вазият кўриб чиқиладиган 13(б)(ii) бандига қаранг.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

масалаларни пухта ишлаб чиқишни аудитордан талаб қилиши ёки бундай қилишга унга рухсат бериши мумкин. Зарур ҳолда бошқа масала параграф мазмунини тавсифловчи бир ёки бир нечта кичик сарлавҳалардан фойдаланилиши мумкин.

- А7. Бошқа масала параграфи аудитор АХС га мувофиқ унинг молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тақдим этиш мажбуриятини тўлдирадиган ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятларга ҳам эга бўладиган вазиятларни (АХС 700³), да “Ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар” бўлимига қаранг) ёки аудитордан қўшимча равишда келишилган тартиб-таомилларни бажариш ва улар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш ёки муайян жиҳатлар хусусида фикр билдириш сўраладиган вазиятларни кўриб чиқмайди.

Молиявий ҳисоботларнинг бир нечта тўпламлари бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш

- А8. Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларнинг битта тўпламини бир умумий мақсадли асосга (масалан, миллий асосга) мувофиқ тайёрлаши, молиявий ҳисоботларнинг бошқа тўпламини эса умумий мақсадли бошқа асосга (масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига) мувофиқ тайёрлаши ва молиявий ҳисоботларнинг иккала тўплами бўйича ҳисобот (хулоса) тайёрлаш ва тақдим этиш учун аудиторни тайинлаши мумкин. Агар аудитор мазкур асослар тегишли вазиятларда мақбул эканлигини аниқлаган бўлса, у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га айти шу тадбиркорлик субъекти умумий мақсадли бошқа асосга мувофиқ молиявий ҳисоботларнинг бошқа тўпламини тайёрлаганини ва аудитор мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) чоп этганини кўрсатувчи бошқа масала параграфи киритиши мумкин.

³ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”, 38–39-бандлар

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш ёки ундан фойдаланишга
нисбатан чеклашлар

A9. Махсус мақсад учун тайёрланган молиявий ҳисоботлар, агар мўлжалланган фойдаланувчилар умумий мақсадли мазкур молиявий ҳисоботлар уларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжларига мос келади деган қарорга келган бўлсалар, умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланиши мумкин. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) муайян фойдаланувчилар учун мўлжаллангани боис, аудитор юзага келган вазиятда унга мазкур аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) фақат мақсадли фойдаланувчилар учун мўлжаллангани ва бошқа томонларга тақдим этилиши ёки улар томонидан фойдаланилиши мумкин эмаслигини кўрсатувчи бошқа масала параграфни киритиш зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бошқа масала параграфини киритиши

A10. Бошқа масала параграфининг мазмуни бундай бошқа масалаларни молиявий ҳисоботларда тақдим этиш ва очиб бериш талаб этилмаслигини аниқ акс эттиради. Бошқа масала параграфида қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа профессионал стандартлар, масалан, маълумотларни сир сақлаш билан боғлиқ ахлоқий стандартларга мувофиқ аудитор тақдим этишга ҳақли бўлмаган маълумотлар ифодаланиши мумкин эмас. Бошқа масала параграфида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тақдим этилиши лозим бўлган маълумотлар ҳам акс эттирилиши мумкин эмас.

A11. Бошқа масала параграфини жойлаштириш бериладиган маълумотлар хусусиятига боғлиқ бўлади. Агар бошқа масала параграфидан фойдаланувчилар молиявий ҳисоботлар аудитини тушунишлари учун аҳамиятли бўлган масалага уларнинг эътиборини тортиш учун фойдаланилаётган бўлса, бу параграф фикр тақдим этилаётган параграф ва ҳар қандай тушунтириш параграфдан кейин жойлаштирилади. Агар бошқа масала параграфи аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да ҳавола этилган ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа мажбуриятлар билан боғлиқ масалага фойдаланувчилар

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

этиборини қаратиш учун фойдаланилаётган бўлса, бу параграф “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деган кичик сарлавҳали бўлимда жойлаштирилиши мумкин. Худди шунингдек, агар бошқа масала параграфи аудиторнинг барча мажбуриятларига мос келса ёки фойдаланувчилар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тушунишлари учун аҳамиятли бўлса, у Молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) ва Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)дан кейин алоҳида бўлим сифатида жойлаштирилиши мумкин.

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (9-бандга қаранг)

A12. Бундай маълумотлар бериш бошқарув юклатилган шахсларга аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да таъкидлаб ўтишни мўлжаллаётган ҳар қандай махсус масалалар хусусияти тўғрисида билиб олиш имконини беради ва уларга зарур ҳолда аудитордан тегишли тушунтиришлар олиш учун имконият яратади. Агар аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бошқа масала параграфини киритиш муайян масала бўйича ҳар бир кейинги келишувда такрорланаётган бўлса, аудитор бошқарув юклатилган шахсларга маълумотларни ҳар бир келишув бўйича такроран бериш лозим эмас, деган қарорга келиши мумкин.

1-илова

(2-бандга қаранг)

Тушунтириш параграфларга 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 муайян вазиятларда аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тушунтириш параграфни киритишига доир талаблар ифодаланган бошқа АХСдаги тегишли бандлар кўрсатилган. Мазкур рўйхат АХСда баён этилган талаблар, уларни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материални кўриб чиқиш заруриятидан халос этмайди.

- АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиши” – 19(б) банди
- АХС 560 “Кейинги ҳодисалар” – 12(б) ва 16-бандлар
- АХС 570 “Фаолиятнинг узлуксизлиги тўғрисидаги фараз” – 19-банд
- АХС 800 “Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити” – 14-банд

АУДИТ

2-илова

(2-бандга қаранг)

Бошқа масала параграфларга 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 муайян вазиятларда аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бошқа масала параграфини киритишига доир талаблар ифодаланган бошқа ХАСдаги тегишли бандлар кўрсатилган. Мазкур рўйхат АХСда баён этилган талаблар, уларни қўллашга доир қўлланма ва бошқа шарҳловчи материални кўриб чиқиш заруриятидан халос этмайди.

- АХС 560 “*Кейинги ҳодисалар*” – 12(б) ва 16-бандлар
- АХС 710 “*Қиёсий ахборот – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар*” – 13–14, 16–17 ва 19-бандлар
- АХС 720 “*Аудит ўтказиш жараёнида тегиштирилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги*” – 10(а) банди

3-илова

(А4 бандига қаранг)

Тушунтириш параграф ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисол

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламининг аудити.
- Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210¹ га мувофиқ акс эттирилган.
- Кўриб чиқиладиган низонинг якунига нисбатан ноаниқлик мавжуд.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосидан четга чиқиш қўшимча изохлар билан фикр билдирилишига олиб келган.
- Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишга қўшимча равишда аудиторга маҳаллий қонунчиликда назарда тутилган ҳисоботларни тақдим этиш бўйича бошқа вазифалар ҳам юкланган.

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

¹ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиши”

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)²

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изохловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказдик.

Компания³ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,⁴ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

² Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

³ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

⁴ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁵ эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади⁶. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни кўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллاردир деб ҳисоблаймиз.

Кўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос

⁵ 7-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

⁶ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 4-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

Компаниянинг қисқа муддатли қимматли қоғозлари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида ххх миқдорида акс эттирилган. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бу қимматли қоғозларни бозор нархларини ҳисобга олган ҳолда акс эттирмаган, бироқ бунинг ўрнига уларни таннарх бўйича акс эттирганки, бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқиш ҳисобланади. Компания ёзувларига кўра, агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти қимматли қоғозларни бозор нархларини ҳисобга олган ҳолда акс эттирганда, компания ххх миқдорида кўрилган ўзлаштирилмаган зарарни жорий йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда тан олган бўлар эди. Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида қимматли қоғозларнинг баланс қиймати 20X1 йилнинг 31 декабрига бўлган ҳолатга кўра айти шу суммага камайтирилган, фойда солиғи, соф фойда ва акциядорлик капитали эса тегишли равишда ххх, ххх ва ххх га камайган бўлар эди.

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳатнинг таъсирини истисно этганда, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолатини, ва кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний акс эттиради (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Тушунтириш параграфи

Биз компанияга қарши XYZ компанияси томонидан кўзғатилган ва судда кўрилаётган даъво ишининг якунига нисбатан ноаникликни ⁷ тавсифловчи молиявий ҳисоботларга Х изоҳга эътиборни қаратамиз. Биз мазкур масала хусусида қўшимча изоҳлар билан фикр билдирмаймиз.

⁷

Ноаникликни тавсифлашда аудитор молиявий ҳисоботларга изоҳда қўлланилган терминологияни ишлатиши лозим.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)ДА ТУШУНТИРИШ ПАРАГРАФЛАРИ
ВА БОШҚА МАСАЛА ПАРАГРАФЛАРИ

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 710

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ КЎРСАТКИЧЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

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

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси	1
Қиёсий ахборот хусусияти	2–3
Кучга кириш санаси	4

Мақсадлари	5
------------------	---

Таърифлар	6
-----------------	---

Талаблар

Аудиторлик тартиб-таомиллари	7–9
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш	10–19

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудиторлик тартиб-таомиллари	A1
Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш	A2–A11

Илова: Аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

Аудитнинг Халқаро стандарти (АХС) 710 “Қиёсий ахборот – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар” 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 аудитини ўтказиш жараёнида аудиторнинг қиёсий ахборотга нисбатан вазифалари кўриб чиқилади. Агар олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган ёки умуман ўтказилмаган бўлса, бундай вазиятда ҳам АХС 510¹ нинг счётлардаги бошланғич қолдиқларга нисбатан талаблари ва қўлланмаси қўлланилади.

Қиёсий ахборот хусусияти

2. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларида тақдим этиладиган қиёсий ахборот хусусияти молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси талабларига боғлиқ бўлади. Бундай қиёсий ахборотга доир ҳисоботлар бўйича аудиторнинг вазифаларига нисбатан икки хил ёндашув мавжуд: қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар. Қўлланиладиган ёндашув кўпинча қонун ҳужжатларида ёки меъёрий ҳужжатларда назарда тутилади, бироқ аудит келишуви шартларида назарда тутилиши ҳам мумкин.
3. Мазкур ёндашувлар ўртасида аудиторлик ҳисоботларига тегишли бўлган асосий фарқлар:
 - (а) Қиёсий кўрсаткичларга нисбатан молиявий ҳисоботлар бўйича аудитор фикри фақат жорий даврга тегишли бўлади; айна вақтда
 - (б) Қиёсий молиявий ҳисоботларга нисбатан аудитор фикри мазкур молиявий ҳисоботлар қайси даврлар учун тақдим этилган бўлса, шу даврларнинг ҳар бирига тегишли бўлади.

Ушбу АХСда ҳар бир ёндашувнинг аудиторлик ҳисоботида қўйиладиган талаблари алоҳида кўриб чиқилади.

¹ АХС 510 “Дастлабки аудит келишувлари – бошланғич қолдиқлар”.

Кучга кириш санаси

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

Мақсадлари

5. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Молиявий ҳисоботларга киритилган қиёсий ахборот барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг қиёсий ахборотга қўйиладиган талабларига мувофиқ олингани тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш; ва
 - (б) Аудиторнинг ҳисоботларни тақдим этиш бўйича мажбуриятларига мувофиқ ҳисобот (хулоса) тақдим этиш.

Таърифлар

6. Аудитнинг Халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Қиёсий ахборот* – Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ бир ёки ундан ортиқ ўтган даврлар учун молиявий ҳисоботларга киритилган суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар.
 - (б) *Қиёсий кўрсаткичлар* – Олдинги давр суммалари ва бошқа очиб бериладиган маълумотлари жорий давр молиявий ҳисоботининг ажралмас қисми сифатида киритилган ҳамда (“жорий давр кўрсаткичлари” деб номланувчи) жорий давр суммалари ва бошқа очиб бериладиган маълумотлари билан биргаликда кўриб чиқиш мақсадида келтирилган қиёсий маълумотлар. Қиёсий суммалар ва очиб кўрсатиладиган маълумотлардаги тафсилотлар даражаси асосан жорий давр кўрсаткичлари билан боғлиқ равишда аниқланади.

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

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

Ушбу АХС мақсадларида “олдинги давр”га ҳавола, агар қиёсий ахборот бир нечта даврлар учун суммалар ва очиб бериладиган маълумотларни ўз ичига олган бўлса, “олдинги даврлар”ни англатади.

Талаблар

Аудиторлик тартиб-таомиллари

7. Аудитор молиявий ҳисоботларга молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ талаб этиладиган қиёсий ахборот киритилгани ва мазкур ахборот тегишли равишда таснифланганини аниқлаши лозим. Шу мақсадда аудитор қуйидагиларни аниқлаши зарур:
- (а) Қиёсий ахборот олдинги даврда тақдим этилган суммалар ва бошқа очиб бериладиган маълумотлар билан мос келадими ёки, вазиятга қараб, у қайта кўриб чиқилганми; ва
- (б) Қиёсий ахборотда акс эттирилган ҳисоб сиёсати жорий даврда қўлланилаётган ҳисоб сиёсати билан мос келадими ёки, агар ҳисоб сиёсатига ўзгартиришлар киритилган бўлса, бундай ўзгартиришлар лозим даражада ҳисобга олинган ва адекват тарзда тақдим этилган ва очиб берилганми.
8. Агар жорий давр аудитини ўтказиш жараёнида аудитор қиёсий ахборотда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиши мумкинлигидан хабар топган бўлса, у муҳим бузиб кўрсатиш

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

мавжудлигини аниқлаш мақсадида етарлича тегишли далилларни олиш учун мазкур шароитда зарур бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш лозим. Агар аудитор олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказган бўлса, у АХС 560² нинг тегишли талабларига ҳам риоя қилиши лозим. Агар олдинги давр учун молиявий ҳисоботларга тузатишлар киритилган бўлса, аудитор қиёсий ахборот тузатишлар киритилганидан кейин молиявий ҳисоботлар билан мос келиши ёки мос келмаслигини аниқлаши лозим.

9. АХС 580³ талабларига мувофиқ аудитор аудиторлик фикрида айтиб ўтилган барча даврлар учун ёзма баёнотлар тақдим этишни сўраши лозим. Шунингдек аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботларидаги муҳим бузиб кўрсатишларни тузатиш мақсадида бажарилган ҳар қандай қайта ҳисоблаш хусусида қиёсий ахборотга таъсир кўрсатадиган махсус ёзма баёнот олиши керак. (А1 бандига қаранг)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш

Қиёсий кўрсаткичлар

10. Агар қиёсий кўрсаткичлар тақдим этилаётган бўлса, аудитор фикрида бундай қиёсий кўрсаткичларга ҳавола этиш фақат 11, 12 ва 14-бандларда тавсифланган вазиятларда амалга оширилиши лозим. (А2 бандига қаранг)
11. Агар олдинги давр бўйича илгари эълон қилинган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча изоҳлар билан фикр билдирилган, фикр билдиришдан бош тортилган ёки салбий фикр билдирилган, фикрни модификациялашга сабаб бўлган масала эса ҳал этилмаган бўлса, аудитор жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор фикрини модификация қилиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да, фикрни модификация қилиш учун асос ифодаланаётган параграфда аудитор:

² АХС 560 “Кейинги ҳодисалар”, 14–17-бандлар

³ АХС 680 “Ёзма баёнотлар”, 14-банд

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР

- (а) Фикрни модификациялашга сабаб бўлган масалани тавсифлашда, агар жорий давр маълумотларига мазкур масала кўрсатган ёки кўрсатиши мумкин бўлган таъсир муҳим бўлса, жорий давр маълумотлари ва қиёсий кўрсаткичларга ҳавола этиши лозим; ёки
 - (б) Бошқа ҳолларда аудитор фикри ҳал этилмаган масала жорий давр маълумотлари ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланувчанлигига таъсир кўрсатаётгани ёки таъсир кўрсатиши мумкинлиги сабабли модификация қилинганини тушунтириши лозим. (А3–А5 бандларга қаранг)
12. Агар аудитор илгари модификацияланмаган фикр чиқарилган олдинги даврнинг молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги тўғрисида аудиторлик далилларини олган, қиёсий кўрсаткичлар тегишли равишда қайта кўриб чиқилмагани ёки тегишли маълумотлар очиб берилмаганини аниқлаган бўлса, аудитор жорий даврнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да уларга киритилган қиёсий кўрсаткичларга нисбатан модификация қилинган қўшимча изоҳлар билан фикр билдириши ёки салбий фикр билдириши лозим. (А6 бандига қаранг)

Аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган олдинги давр молиявий ҳисоботлари

13. Агар олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда қиёсий кўрсаткичлар бўйича олдинги аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)га ҳавола этиш аудиторга тақиқланмаган ва у шундай иш кўришга қарор қилган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да, бошқа масала параграфида аудитор қуйидагиларни кўрсатиши лозим:
- (а) Олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилганини;

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР

- (б) Олдинги аудитор томонидан билдирилган фикр турини ва, агар фикр модификация қилинган бўлса, бундай модификациялаш сабабини; ва
- (в) Ўша ҳисобот (хулоса) санасини. (А7 бандига қаранг)

Аудити ўтказилмаган олдинги давр молиявий ҳисоботлари

- 14. Агар олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити ўтказилмаган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да, бошқа масала параграфида аудитор қиёсий кўрсаткичлар аудит қилинмаганини кўрсатиши лозим. Бироқ бундай кўрсатиш аудиторни бошланғич колдикларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим даражада таъсир кўрсатувчи бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигининг етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш талабини бажаришдан озод қилмайди.⁴

Қиёсий молиявий ҳисоботлар

- 15. Агар қиёсий молиявий ҳисоботлар тақдим этилаётган бўлса, аудитор фикри мазкур молиявий ҳисоботлар қайси даврлар бўйича тақдим этилган ва аудитор фикри билдирилган бўлса, шу даврларнинг ҳар бирига тегишли бўлиши лозим. (А8-А9 бандларига қаранг)
- 16. Жорий давр аудити муносабати билан олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича ҳисобот (хулоса)ни тайёрлашда, агар бундай олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор фикри илгари билдирилган аудитор фикридан фарқ қилса, аудитор олдингидан фарқ қиладиган фикр билдирилишининг асосий сабабларини бошқа масала параграфида АХС 706 га мувофиқ очиб бериши лозим.⁵ (А10 бандига қаранг)

⁴ АХС 510, 6-банд

⁵ АХС 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириши параграфлари ва бошқа масала параграфлари”, 8-банд

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР

Аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган олдинги давр молиявий
ҳисоботлари

17. Агар олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган бўлса, жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича билдирилган фикрга қўшимча равишда, бошқа масала параграфида аудитор куйидагиларни кўрсатиши лозим:

- (а) олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилганини;
- (б) олдинги аудитор томонидан билдирилган фикр турини ва, агар фикр модификация қилинган бўлса, бундай модификациялаш сабабини; ва
- (в) ўша ҳисобот (хулоса) санасини,

олдинги аудиторнинг олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) молиявий ҳисоботлар билан бирга қайта чоп этилаётган ҳоллар бундан мустасно.

18. Агар аудитор илгари олдинги аудитор томонидан модификациясиз ҳисобот (хулоса) тақдим этилган олдинги давр молиявий ҳисоботларига таъсир кўрсатадиган муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлиги тўғрисида хулоса чиқарган бўлса, аудитор бузиб кўрсатиш тўғрисида тадбиркорлик субъектининг тегишли даражадаги раҳбариятига ва бошқарув юклатилган шахсларга хабар қилиши (бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бўладиган ҳоллар бундан мустасно)⁶ ва олдинги аудиторга бу ҳақда хабар беришни талаб қилиши лозим. Агар олдинги давр молиявий ҳисоботларига тузатишлар киритилган, олдинги аудитор эса тузатишлар киритилган олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича янги аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этишга розилик берган бўлса, аудитор фақат жорий даврга нисбатан ҳисобот (хулоса) тақдим этиши лозим. (А11 бандига қаранг)

АУДИТ

⁶ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 13-банд

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

Аудити ўтказилмаган олдинги давр молиявий ҳисоботлари

19. Агар олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити ўтказилмаган бўлса, эътиборни талаб қиладиган бошқа бандда аудитор қиёсий молиявий ҳисоботлар аудит қилинганини кўрсатиб ўтиши лозим. Бироқ бундай кўрсатиш аудиторни счетлардаги бошланғич қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатувчи бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигининг етарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш талабини бажаришдан озод қилмайди.⁷

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Аудиторлик тартиб-таомиллари

Ёзма баёотлар (9-бандга қаранг)

- A1. Қиёсий молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда аудиторлик фикрида айтиб ўтилган барча даврларга нисбатан ёзма баёотлар талаб этилади, чунки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи илгари олдинги даврга нисбатан берган ёзма баёотлар мақбул бўлиб қолаётганини қайта тасдиқлаши лозим. Қиёсий кўрсаткичлар билан боғлиқ ҳолда ёзма баёотлар фақат жорий даврнинг молиявий ҳисоботларига нисбатан талаб этилади, чунки аудиторлик фикри қиёсий кўрсаткичларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар бўйича билдирилади. Бироқ аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботларидаги қиёсий ахборотга таъсир кўрсатадиган ҳар қандай муҳим бузиб кўрсатишларни тузатиш мақсадида амалга оширилган ҳар қандай қайта кўриб чиқишга нисбатан махсус ёзма баёот тақдим этишни талаб қилади.

⁷

АХС 510, 6-банд

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этиш

Қиёсий кўрсаткичлар

Аудиторлик фикрида ҳавола йўқлиги (10 бандга қаранг)

- A2. Аудитор фикри қиёсий кўрсаткичларга ҳавола этмайди, чунки у жорий давр молиявий ҳисоботлари, шу жумладан қиёсий кўрсаткичлар бўйича билдирилади.

Олдинги давр учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг ҳал этилмаган модификацияси (11-бандга қаранг)

- A3. Агар илгари чоп этилган олдинги давр бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча изоҳлар билан фикр билдирилган, фикр билдиришдан бош тортилган ёки салбий фикр билдирилган, фикрнинг модификация қилинишига сабаб бўлган масала эса ҳал этилган ва молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ёки очиб берилган бўлса, жорий давр хусусидаги аудитор фикрида олдинги даврдаги модификацияга ҳавола қилиш талаб этилмайди.
- A4. Агар олдинги давр хусусида илгари билдирилган аудитор фикри модификация қилинган бўлса, модификацияга сабаб бўлган ҳал этилмаган масала жорий давр маълумотларига тегишли бўлиши мумкин. Шунга қарамай, ҳал этилмаган масала жорий маълумотлар ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланувчанлигига таъсир кўрсатаётгани ёки таъсир кўрсатиши мумкинлиги сабабли жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича (вазиятга қараб) қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш, фикр билдиришдан бош тортиш ёки салбий фикр билдириш талаб этилиши мумкин.
- A5. Иловадаги 1 ва 2-мисолларда олдинги давр бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) модификация қилинган фикрни ўз ичига олган, модификация сабаб бўлган масала эса ҳал этилмаган ҳолда тақдим этиладиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисоллар келтирилган.

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР

Олдинги давр молиявий ҳисоботларидаги бузиб кўрсатишлар (12-бандга қаранг)

- А6. Агар бузиб кўрсатишлар ифодаланган олдинги давр молиявий ҳисоботларига тузатишлар киритилмаган ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қайта чоп этилмаган, бироқ қиёсий кўрсаткичлар тегишли равишда қайта кўриб чиқилган ёки жорий давр молиявий ҳисоботларида тегишли маълумотлар очиб берилган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) вазиятларни тавсифловчи ва, зарур ҳолда, масалани тўлиқ тавсифлайдиган ва молиявий ҳисоботларда топиш мумкин бўлган очиб бериладиган маълумотларга ҳавола этадиган тушунтириш параграфини ўз ичига олиши мумкин (АХС 706 га қаранг).

Аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган олдинги давр молиявий ҳисоботлари (13-бандга қаранг)

- А7. Илованинг 3-мисолида олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган ва қонун ҳужжатлари ёки меъёрий ҳужжатлар аудиторга олдинги аудиторнинг қиёсий кўрсаткичлар бўйича ҳисоботи (хулосаси)га ҳавола этишни тақиқламайдиган ҳолда тақдим этиладиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисол келтирилган.

Қиёсий молиявий ҳисоботлар

Аудитор фикридаги ҳавола (15-бандга қаранг)

- А8. Қиёсий молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тақдим этилган ҳар бир давр учун молиявий ҳисоботларга тегишли бўлгани боис, аудитор қўшимча изоҳлар билан фикр билдириши, фикр билдиришдан бош тортиши ёки, агар у бошқа даврнинг молиявий ҳисоботлари бўйича бошқа аудитор фикрини билдираётган бўлса, бир ёки бир нечта даврларга нисбатан тушунтириш параграфини киритиши мумкин.
- А9. Илованинг 4-мисолида аудитор жорий йил аудити муносабати билан ҳам жорий, ҳам олдинги даврларнинг молиявий ҳисоботлари бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиши шарт бўлган, олдинги давр ҳисоботи (хулосаси) эса модификация қилинган

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР

фикрни ўз ичига олган ва модификацияга сабаб бўлган масала эса ҳал этилмаган ҳолда тақдим этиладиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисол келтирилган.

Олдинги давр молиявий ҳисоботи бўйича олдинги фикрдан фарқ қиладиган фикр (16-бандга қаранг)

A10. Жорий давр аудити муносабати билан олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса) тақдим этишда олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича билдирилган фикр, агар жорий давр аудити жараёнида аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботларига аҳамиятли таъсир кўрсатадиган вазиятлар ёки ҳодисалар ҳақида хабар топган бўлса, илгари билдирилган фикрдан фарқ қилиши мумкин. Айрим юрисдикцияларда аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича илгари чоп этилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)дан аудитор келажакда фойдаланишининг олдини олиш мақсадида назарда тутилган ҳисобот (хулоса) тақдим этиш бўйича қўшимча мажбуриятларга эга бўлиши мумкин.

Аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган олдинги давр молиявий ҳисоботлари (18-бандга қаранг)

A11. Эҳтимол, олдинги аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни қайта чоп этишга қодир бўлмаслиги ёки бундан қилишни истамаслиги мумкин. Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги бошқа масала параграфида олдинги аудитор олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича ҳисобот (хулоса)ни тузатишлар киритилгунга қадар тақдим этгани кўрсатиб ўтилиши мумкин. Бундан ташқари, агар аудитор аудит ўтказиш учун тайинланган ва киритилган тузатишнинг асослилиги ҳусусида етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қуйидаги параграфни ҳам ўз ичига олиши мумкин:

Биз мазкур 20X2 йил учун молиявий ҳисоботлар аудити доирасида X изохда тавсифланган, 20X1 йил учун молиявий ҳисоботларни ўзгартириш мақсадида қўлланилган тузатишлар аудитини ҳам ўтказдик.

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

Бизнинг фикримизча, мазкур тузатишлар асосли бўлган ва тегишли равишда қўлланилган. Биз компаниянинг 20X1 йил учун молиявий ҳисоботларига нисбатан фақат мазкур тузатишларга нисбатан аудит, қўриб чиқишни ўтказдик ва тартиб-таомилларни бажардик, бинобарин, биз умуман 20X1 йил учун молиявий ҳисоботлар хусусида фикр ёки бошқа бирон-бир тарзда ишонч билдирмаймиз.

АУДИТ

Аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

1-мисол – Қиёсий кўрсаткичлар (А5 бандига қаранг)

Ҳисобот (хулоса) 11(а) бандида тавсифланган вазиятларга мисолни ўзида ифодалайди:

- **Илгари чоп этилган олдинги давр учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикрни ўз ичига олган.**
- **Модификацияга сабаб бўлган масала ҳал этилмаган.**
- **Мазкур масала жорий давр маълумотларига кўрсатган ёки кўрсатиши мумкин бўлган таъсир муҳим ҳисобланади ва жорий давр маълумотларига нисбатан аудитор фикрини модификация қилишни талаб этади.**

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)¹

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

¹ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

Компания² раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,³ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁴ эмас,

² Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

³ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

⁴ 3-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.⁵ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан бажарилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни қўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллاردир деб ҳисоблаймиз.

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос

Молиявий ҳисоботларга Х изоҳда айтиб ўтилгандек, эскириш молиявий ҳисоботларда акс эттирилмаган ва бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқиш ҳисобланади. Бунга компания раҳбарияти олдинги молиявий йил бошида қабул қилган қарор сабаб бўлган ва шунга олиб келганки, биз жорий йилга нисбатан молиявий ҳисоботлар бўйича қўшимча изоҳлар билан фикр билдирмоқдамиз. Эскириш ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усулига мувофиқ ҳамда йиллик меъёрлар бинолар учун 5% ва асбоб-ускуналар учун 20% бўлганда, йил давомида кўрилган зарар суммаси 20X1 йилда xxx га ва 20X0 йилда xxx га кўпайтирилиши, асосий воситалар қиймати 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдорида жамланган эскириш суммасига камайтирилиши, жамланган зарар эса 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx га кўпайтирилиши лозим.

⁵ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 3-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳатнинг таъсирини истисно этганда, молиявий ҳисоботлар АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний акс эттиради (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

2-мисол – Қиёсий кўрсаткичлар (А5 бандига қаранг)

Ҳисобот (хулоса) 11(б) бандида тавсифланган вазиятларга мисолни ўзида ифодалайди:

- **Илгари чоп этилган олдинги давр учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қўшимча изохлар билан билдирилган фикрни ўз ичига олган.**
- **Модификацияга сабаб бўлган масала ҳал этилмаган.**
- **Мазкур масала жорий давр маълумотларига кўрсатган ёки кўрсатиши мумкин бўлган таъсир муҳим эмас, бироқ ҳал этилмаган масала жорий давр маълумотлари ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланувчанлигига таъсир кўрстаётгани ёки таъсир кўрсатиши мумкинлиги сабабли аудитор фикрини модификация қилишни талаб этади.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)⁶

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изохловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

⁶ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

Компания⁷ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,⁸ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁹ эмас,

⁷ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

⁸ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

⁹ 8-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.¹⁰ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан бажарилган ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни қўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос

Биз ABC компанияси аудиторлари этиб 20X0 йил мобайнида тайинланганимиз сабабли, мазкур давр бошида биз товар-моддий захиралар инвентаризациясини кузатиш имкониятига эга бўлмадик ва муқобил тартиб-таомиллар ёрдамида етарли тегишли аудиторлик далиллари олишга муваффақ бўлмадик. Давр бошидаги товар-моддий захираларнинг қолдиқлари фаолият натижаларини аниқлашга таъсир кўрсатиши сабабли, биз 20X0 йил даврининг бошидаги фаолият натижалари ва тақсимланмаган фойдага нисбатан тузатишлар киритиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини аниқлай олмадик. 20X0 йил 31 декабрда тугаган давр учун молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг аудиторлик фикримиз тегишли равишда модификация қилинди. Бизнинг жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикримиз ҳам жорий давр маълумотлари ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланувчанлигига мазкур масаланинг таъсирини ҳисобга олган ҳолда модификация қилинди.

¹⁰ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 8-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳатнинг таъсирини истисно этганда, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний акс эттиради (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

3-мисол – Қиёсий кўрсаткичлар (А7 бандига қаранг)

Ҳисобот (хулоса) 13-бандда тавсифланган вазиятларга мисолни ўзида ифодалайди:

- **Олдинги давр молиявий ҳисоботлари аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган.**
- **Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда қиёсий кўрсаткичлар бўйича олдинги аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)га ҳавола этиш аудиторга тақиқланмаган ва у шундай иш кўришга қарор қилган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса)¹¹

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изохловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

Компания¹² раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,¹³ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато

¹¹ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

¹² Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳукукий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

¹³ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва ишончли нуктаи назарни ифодалайдиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу

туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида¹⁴ эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.¹⁵ Аудит ўтказиш

гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

14 13-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

15 Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни қўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (*ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Бошқа масала

ABC компаниясининг 20X0 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилган ва у мазкур ҳисоботлар бўйича 20X1 йил 31 мартда қўшимча изоҳларсиз фикр билдирган.

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 13-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

4-мисол – Қиёсий молиявий ҳисоботлар (А9 бандига қаранг)

Ҳисобот (хулоса) 15-бандда тавсифланган вазиятларга мисолни ўзида ифодалайди:

- **Аудитор жорий давр аудити муносабати билан жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича ва олдинги давр молиявий ҳисоботлари бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиши лозим.**
- **Илгари чоп этилган олдинги давр учун аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикрни ўз ичига олган.**
- **Модификацияга сабаб бўлган масала ҳал этилмаган.**
- **Мазкур масала жорий давр маълумотларига кўрсатган ёки кўрсатиши мумкин бўлган таъсир ҳам жорий давр молиявий маълумотларига, ҳам олдинги давр молиявий ҳисоботларига нисбатан муҳим ҳисобланади ва аудитор фикрини модификация қилишни талаб этади.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)¹⁶

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик.

¹⁶ Агар “Қонунчилик ва тартибга солувчи органларнинг бошқа талаблари бўйича ҳисобот (хулоса)” деб номланган иккинчи кичик сарлавҳа қўлланилмаётган бўлса, “Молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисобот (хулоса)” кичик сарлавҳасидан фойдаланиш талаб этилмайди.

Компания¹⁷ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,¹⁸ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида¹⁹ эмас,

¹⁷ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

¹⁸ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва ишончли нуктаи назарни ифодалайдиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”

¹⁹ 18-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.²⁰ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни қўшимча изоҳлар билан билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос

Молиявий ҳисоботларга Х изоҳда айтиб ўтилгандек, эскириш молиявий ҳисоботларда акс эттирилмаган ва бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқиш ҳисобланади. Эскиришни ҳисоблашнинг тўғри чизиқли усулига мувофиқ ҳамда йиллик меъёрлар бинолар учун 5% ва асбоб-ускуналар учун 20% бўлганда, йил давомида кўрилган зарар суммаси 20X1 йилда xxx га ва 20X0 йилда xxx га кўпайтирилиши, асосий воситалар қиймати 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдориди жамланган эскириш суммасига камайтирилиши, жамланган зарар эса 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx га кўпайтирилиши лозим.

Қўшимча изоҳлар билан фикр

Бизнинг фикримизча, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳатнинг таъсирини истисно этганда, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31

²⁰ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 18-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

ҚИЁСИЙ АХБОРОТ – ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР

декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (*ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*)..

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

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) мазкур қисмининг шакли ва мазмуни аудиторнинг ҳисоботлар (хулосалар) тақдим этиш бўйича бошқа вазифалари хусусиятига қараб ўзгаради.]

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 720

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИ ҚАМРАБ ОЛАДИГАН ХУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

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

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1–2
Кучга кириш санаси	3
Мақсади	4
Таърифлар	5
Талаблар	
Бошқа маълумотлар билан танишиш	6–7
Муҳим зиддиятлар	8–13
Фактни муҳим бузиб кўрсатишлар	14–16
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	A1–A2
Бошқа маълумотлар таърифи	A3–A4
Бошқа маълумотлар билан танишиш	A5
Муҳим зиддиятлар	A6–A9
Фактни муҳим бузиб кўрсатишлар	A10–A11

Аудитнинг Халқаро стандарти (АХС) 720 “Аудит ўтказиши жараёнида тегиштирилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши” контекстида қаралиши лозим.

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ҲУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро стандарти (АХС)да аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги кўриб чиқилади. Келишувнинг муайян шартларида бирон-бир алоҳида талаб мавжуд бўлмаса, аудитор фикри бошқа маълумотларни қамраб олмайди, аудитор эса бошқа маълумотлар тегишли равишда акс эттирилганини аниқлаш учун жавобгар бўлмайди. Бироқ, аудитор бошқа маълумотлар билан танишиб чиқади, чунки аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ва бошқа маълумотлар ўртасида муҳим зиддиятлар мавжуд бўлган ҳолда аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг ишончилигига путур етиши мумкин. (А1 банди)
2. Ушбу АХСда “аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлар” ибораси тадбиркорлик субъектларининг эгалари (ёки бошқа шунга ўхшаш манфаатдор шахслар) учун чиқариладиган, аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ифодаланган йиллик ҳисоботлар (ёки бошқа шунга ўхшаш ҳужжатлар)ни назарда тутди. Ушбу АХС, заруратга қараб вазиятга мослаштирилган ҳолда, аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган бошқа ҳужжатларга, хусусан қимматли қоғозларни чиқаришда фойдаланиладиган ҳужжатларга нисбатан ҳам қўлланилиши мумкин.¹ (А2 бандига қаранг)

Кучга кириш санаси

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

¹ АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 2-бандга қаранг

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ҲУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

Мақсади

4. Аудиторнинг мақсади аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ифодаланган ҳужжатлар мазкур молиявий ҳисоботлар ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг ишончлилигига шубҳа туғдириши мумкин бўлган бошқа маълумотларни ўз ичига олган ҳолларда тегишли чораларни кўришдан иборат.

Таърифлар

5. Аудитнинг Халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар куйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Бошқа маълумотлар* – Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик фикрини ўз ичига олган ҳужжатга қонун, қонун ҳужжат, ёки божхона талабларига биноан киритилган (молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик ҳисоботидан (хулосасидан) ташқари) молиявий ва номолиявий маълумотлар. (А3-А4 бандларига қаранг)
 - (б) *Зиддият* – Аудит қилинган молиявий ҳисоботларда қарама-қаршиликлар келтирилган бошқа маълумот. Муҳим зиддиятликлар олдин қўлга киритилган аудиторлик далиллари асосида шаклланган аудиторнинг хулосалари тўғрисида ва, эҳтимол, молиявий ҳисоботлар бўйича берилган аудиторлик фикрининг асоси тўғрисида шубҳа уйғотиши мумкин.
 - (в) *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 бериши ўртасидаги фарк. Ҳисоботда бузиб кўрсатиш хато ёки фирибгарлик натижасида юзага келиши мумкин.

Талаблар

Бошқа маълумотлар билан танишиш

6. Аудитор бошқа маълумотлар билан аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ўртасида муҳим зиддиятлар бор-йўқлигини аниқлаш мақсадида бошқа маълумотлар билан танишиши лозим.
7. Аудитор бошқа маълумотларни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслардан аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар олиш учун тегишли чораларни кўриши лозим. Агар бошқа маълумотларнинг барчасини аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар олишнинг иложи бўлмаса, аудитор бундай бошқа маълумотлар билан мумкин қадар тезроқ танишиб чиқиши лозим. (А5 бандига қаранг)

Муҳим зиддиятлар

8. Агар бошқа маълумотлар билан танишиш жараёнида аудитор муҳим зиддиятни аниқлаган бўлса, у аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ёки бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиш зарур ёки зарур эмаслиги тўғрисида бир тўхтамга келиши лозим.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар олинган бошқа маълумотларда аниқланган муҳим зиддиятлар

9. Агар аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботларни қайта кўриб чиқиш зарур, бироқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти уларни қайта кўриб чиқишдан бош тортаётган бўлса, аудитор АХС 705² га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаши лозим
10. Агар бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиш зарур, бироқ бироқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти уларни қайта кўриб чиқишдан бош тортаётган бўлса, аудитор бу ҳақда бошқарув юклатилган шахсларга хабар қилиши лозим, бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадиган

² АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”.

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ХУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

ҳоллар бундан мустасно;³ ва

- (а) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га муҳим зиддиятни АХС 706⁴ га мувофиқ тавсифловчи бошқа масала параграфини киритиши; ёки
- (б) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этишдан бош тортиши; ёки
- (в) Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ келишувни бажаришдан бош тортишга йўл қўйиладиган ҳолларда, келишувни бажаришдан бош тортиши лозим. (А6-А7 бандларига қаранг)

*Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин олинган бошқа
маълумотларда аниқланган муҳим зиддиятлар*

- 11. Агар аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботларни қайта кўриб чиқиш талаб этилаётган бўлса, аудитор АХС 560⁵ нинг тегишли талабларига риоя қилиши лозим.
- 12. Агар бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиш талаб этилаётган ва тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти уларни қайта кўриб чиқишга розилик берган бўлса, аудитор мазкур вазиятда зарур бўлган тартиб-таомилларни бажариши лозим. (А8 бандига қаранг)
- 13. Агар бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиш талаб этилаётган, бироқ тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти уларни қайта кўриб чиқишдан бош тортган бўлса, аудитор бошқа маълумотлар хусусидаги ўз шубҳалари тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларга хабар қилиши (мазкур шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадиган ҳоллар бундан мустасно) ва бундан кейинги тегишли чораларни кўриши лозим. (А9 бандига қаранг)

АУДИТ

³ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 13-банд

⁴ АХС 706 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари”, 8-банд

⁵ АХС 560 “Кейинги ходисалар”, 10–17-бандлар

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ХУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

Мухим бузиб кўрсатишлар

14. Агар муҳим зиддиятларни аниқлаш мақсадида бошқа маълумотлар билан танишиш жараёнида аудитор фактни очиқ-ойдин муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлигини аниқлаган бўлса, у мазкур масалани тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти билан муҳокама қилиши лозим. (A10 бандига қаранг)
15. Агар бундай муҳокамалардан кейин аудитор барибир фактни очиқ-ойдин муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деб ҳисоблаётган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ваколатли учинчи шахс, масалан, тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича маслаҳатчиси билан маслаҳатлашишини талаб қилиши ва маслаҳатчидан олинган маълумотларни кўриб чиқиши лозим.
16. Агар аудитор бошқа маълумотларда фактни муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд, деган хулосага келган, бироқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти уни тузатишдан бош тортган бўлса, аудитор бошқа маълумотлар хусусидаги ўз шубҳалари тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларга хабар қилиши (мазкур шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектини бошқаришда иштирок этадиган ҳоллар бундан мустасно) ва бундан кейинги тегишли чораларни кўриши лозим. (A11 бандига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХСни қўллаш доираси

Қонунчилик ёки бошқа меъёрий ҳужжатларда бошқа маълумотларга нисбатан белгиланган талабларга мувофиқ қўшимча мажбуриятлар (1-бандга қаранг)

- A1. Аудитор қонунчилик ёки бошқа меъёрий ҳужжатларда бошқа маълумотларга нисбатан белгиланган талабларга мувофиқ ушбу АХСни қўллаш доирасига киритилмаган қўшимча мажбуриятларга эга бўлиши мумкин. Масалан, айрим юрисдикциялар аудитордан муайян бошқа маълумотларга нисбатан махсус таомилларни қўллаш, масалан, талаб этиладиган қўшимча маълумотларни олиш ёки бошқа маълумотларда тавсифланган фаолият кўрсаткичларининг ишончилиги хусусида фикр билдиришни талаб қилиши мумкин. Бундай мажбуриятлар мавжуд бўлган ҳолда, аудиторнинг қўшимча мажбуриятлари келишувнинг хусусияти, шунингдек қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ва профессионал стандартларнинг талаблари билан белгиланади. Агар бундай бошқа маълумотлар тушириб қолдирилган ёки нуқсонларга эга бўлса, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларнинг талабларига мувофиқ, аудитордан мазкур масалани аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да тавсифлаш талаб этилиши мумкин.

Аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлар (2-бандга қаранг)

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A2. Кичик тадбиркорлик субъектлари аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатларни чоп этишни қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар буни талаб этмаган ҳолда ҳам амалга оширишлари эҳтимоли мавжуд. Аммо бундай ҳужжатларга қонунчиликда назарда тутилган ҳолда бошқарув юклатилган шахсларга тақдим этиладиган илова ҳисобот мисол бўлади. Кичик тадбиркорлик субъектининг аудит ўтказиш

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ХУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлари ифодаланган хужжатга киритилиши мумкин бўлган бошқа маълумотларга мисол бўлиб фойда ва зарарлар тўғрисида тафсилотлар кўрсатилган ҳисобот ҳамда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ҳисоботи хизмат қилади.

Бошқа маълумотлар таърифи (5(а) бандига қаранг)

А3. Бошқа маълумотлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахсларнинг фаолият тўғрисидаги ҳисоботи.
- Молиявий операциялар тўғрисида маълумот ёки асосий молиявий кўрсаткичлар.
- Бандлик тўғрисида маълумотлар.
- Режалаштирилган капитал харажатлар.
- Молиявий коэффициентлар.
- Мансабдор шахслар ва директорларнинг исм-шарифлари.
- Танлаб олинган чораклик маълумотлар.

А4. АХС мақсадларида бошқа маълумотлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олмайди:

- Матбуот релизи ёки илова меморандум, масалан, аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) ифодаланган хужжатга илова қилинаётган йўллов хати.
- Таҳлилчининг йўл-йўриқларида ифодаланган маълумотлар.
- Тадбиркорлик субъектининг веб-сайтида тақдим этилган маълумотлар.

Бошқа маълумотлар билан танишиш (7-бандга қаранг)

А5. Бошқа маълумотларни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар олиш аудиторга мавжудлиги эҳтимол тутилаётган муҳим

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ХУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

зиддиятлар ва фактни очик-ойдин муҳим бузиб кўрсатишлар билан боғлиқ вазиятларни ўз вақтида ҳал қилиш имконини беради. Бошқа маълумотлар қачон тақдим этилиши тўғрисидаги масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан келишиш фойдали бўлиши мумкин.

Муҳим зиддиятлар

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасига қадар олинган бошқа маълумотларда аниқланган муҳим зиддиятлар (10-бандга қаранг)

- A6. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқишдан бош тортган бўлса, аудитор юридик масалалар бўйича аудитор маслаҳатчисининг тавсияси асосида бундан кейин қандай чоралар кўриш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A7. Давлат секторида келишувдан бош тортиш ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тақдим этишдан бош тортиш назарда тутилмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда аудитор тегишли давлат органи учун зиддиятни тавсифловчи ҳисобот чиқариши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда аниқланган муҳим зиддиятлар (12–13-бандларга қаранг)

- A8. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқишга розилик берган бўлса, аудитор тартиб-таомиллари тадбиркорлик субъекти раҳбарияти илгари чоп этилган молиявий ҳисоботларни, улар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ҳамда бошқа маълумотларни олган жисмоний шахсларга бундай қайта кўриб чиқиш тўғрисида хабар берилишини кафолатлаш учун кўрган чораларни кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин.
- A9. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқишдан бош тортган, бироқ, аудитор фикрига кўра, у бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиши зарур бўлса, аудиторнинг бундан кейинги тегишли ҳаракатлари юридик

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА ТЕКШИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР
ИФОДАЛАНГАН ҲУЖЖАТЛАРДАГИ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАРГА НИСБАТАН
АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИГИ

масалалар бўйича аудитор маслаҳатчисидан тавсиялар олишни ўз
ичига олиши мумкин.

Мухим бузиб кўрсатишлар (14–16-бандларга қаранг)

- A10. Очик-ойдин муҳим бузиб кўрсатишларни тадбиркорлик субъекти билан муҳокама қилишда аудитор, балки, бошқа маълумотлар доирасида киритилган баъзи бир очиб бериладиган маълумотлар ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудиторнинг расмий сўровларига берган жавобларнинг асослилигини баҳолай олмаслиги ва мулоҳазалар ёки фикрлар (хулосалар)да асосли фарқлар мавжуд, деган хулосага келиши мумкин.
- A11. Агар аудитор муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд, деган хулосага келган ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти уни тузатишдан бош тортган бўлса, аудиторнинг бундан кейинги тегишли ҳаракатлари юридик масалалар бўйича аудитор маслаҳатчисидан тавсиялар олишни ўз ичига олиши мумкин.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 800

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

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

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсади	5
Таърифлар	6–7
Талаблар	
Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар	8
Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар	9–10
Аудитор фикр ҳосил қилиши ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар	11–14
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Махсус мақсадли асос таърифи	A1–A4
Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар	A5–A8
Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар	A9–A12
Аудитор фикр ҳосил қилиши ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар	A13–A15
Илова: Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар	

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 800 “Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартиларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. 100 дан 700 гача бўлган Аудитнинг Халқаро Стандартлари (ХАС) молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан қўлланилади. Ушбу АХСда мазкур Аудитнинг Халқаро Стандартларини махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан қўллашга доир махсус масалалар кўриб чиқилади.
2. Ушбу АХС махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами нуктаи назаридан ёзилган. АХС 805¹ да айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг махсус элементи, счёти ёки моддаси аудити учун аҳамиятли бўлган махсус масалалар кўриб чиқилади.
3. Ушбу АХС талаблари бошқа АХС талабларига нисбатан устунликка эга бўлмайди; шунингдек у келишув билан боғлиқ вазиятларда ўринли бўлиши мумкин бўлган барча махсус масалаларни кўриб чиқишни ҳам назарда тутмайди.

Кучга кириш санаси

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

Мақсади

5. Аудитнинг Халқаро Стандартларини махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан қўллашда аудиторнинг мақсадлари қуйидаги ҳолларда долзарб аҳамият касб этадиган махсус масалаларни тегишли равишда ҳисобга олишдан иборатдир:
 - (а) Келишувни қабул қилишда;
 - (б) Мазкур келишувни режалаштириш ва бажаришда; ва
 - (в) Аудитор фикр ҳосил қилиши ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда.

¹ АХС 805 “Махсус масалалар – айрим молиявий ҳисоботлар ҳамда молиявий ҳисоботнинг махсус элементлари, счётлари ёки моддалари аудити”

Таърифлар

6. Аудитнинг Халқаро Стандартларида қўлланиладиган атамалар куйида кўрсатилган маъноларга эга:
- (а) *Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар* – Махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар. (А4 бандга қаранг)
 - (б) *Махсус мақсадли асос* – Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган талабларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси – молиявий ҳисоботни ҳаққоний тақдим этиш асоси ёки мувофиқлик асоси бўлиши мумкин.² (А1-А4 бандларига қаранг)
7. Ушбу АХСда “молиявий ҳисоботлар”га ҳавола “махсус мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами, шу жумладан илова қилинаётган изоҳлар”ни англатади. Илова қилинадиган изоҳларда, қоида тарикасида, ҳисоб сиёсатининг асосий қоидалари ва бошқа шарҳловчи маълумотлар акс эттирилади. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос и талабларида молиявий ҳисоботлар шакли ва мазмунини ҳамда молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами таркибига нима қириши лозимлиги ифодаланади.

Талаблар

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар

Молиявий ҳисоботлар тақдим этиш асосининг мақбуллиги

8. АХС 210 аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг мақбуллигини аниқлашини талаб қилади.³ Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида аудитор қуйидагилар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим: (А5-А8 бандларига қаранг)

² АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Халқаро аудит стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 13(а) банди

³ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиши”, 6(а) банд

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

- (а) Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсади;
- (б) Назарда тутилаётган фойдаланувчилар; ва
- (в) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси мазкур вазиятда мақбул ёки мақбул эмаслигини аниқлаш учун кўрган чоралар.

Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар

- 9. АХС 200 аудитор Аудитнинг Халқаро Стандартларининг аудит учун ўринли бўлган барча талабларини бажаришини талаб қилади.⁴ Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва ўтказишда аудитор АХСни қўллаш келишув шартларида махсус кўриб чиқишни талаб этиши ёки талаб этмаслигини аниқлаши лозим. (А9-А12 бандларига қаранг)
- 10. АХС 315 аудитор тадбиркорлик субъекти танлаган ва қўллаётган ҳисоб сиёсати ҳақида тасаввур ҳосил қилишини талаб этади.⁵ Шартнома қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қабул қилган шартноманинг ҳар қандай аҳамиятли талқинлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Талқин, агар бошқа асосли талқиннинг қабул қилиниши молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотларда муҳим фарқлар пайдо бўлишига олиб келиши мумкин бўлса, аҳамиятли деб ҳисобланади.

Аудитор фикр ҳосил қилиши ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар

- 11. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар бўйича аудитор фикр ҳосил қилиши ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этишда аудитор АХС 700 талабларини қўллаши лозим.⁶ (А13 бандига қаранг)

⁴ АХС 200, 18-банд

⁵ АХС 315 “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 11(в) банди

⁶ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосни тавсифлаш

12. АХС 700 аудитор молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга ҳавола ёки унинг тавсифи бор-йўқлигини баҳолашини талаб қилади.⁷ Шартнома қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда, аудитор молиявий ҳисоботларда улар учун асос бўлган шартноманинг ҳар қандай аҳамиятли талқинлари тўғри тавсифланганини аниқлаши лозим.
13. АХС 700 да аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмуни кўриб чиқилади. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) билан боғлиқ ҳолда:
 - (а) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсади ва, зарур ҳолда, назарда тутилаётган фойдаланувчилар ҳам тавсифланиши ёки махсус мақсадли молиявий ҳисоботларга киритилган, мазкур маълумотлар ифодаланган изоҳга ҳавола этилиши лозим; ва
 - (б) Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тайёрлашда мазкур молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини танлаши мумкин бўлса, молиявий ҳисоботларга нисбатан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти⁸ жавобгарлигининг тавсифида ҳам унинг молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси мазкур вазиятда мақбул ҳисобланишини аниқлаш мажбуриятига ҳавола этилиши лозим.

Фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрлангани тўғрисида маълумот бериш

14. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) фойдаланувчиларига молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли

⁷ АХС 700, 15-банд

⁸ Ёки муайян юрисдикция меъёрий-ҳуқуқий базасининг контекстига мос келадиган бошқа атама

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

асосга мувофиқ тайёрлангани ва бунинг натижасида молиявий ҳисоботлар бошқа мақсадларга мос келмаслиги тўғрисида маълумот берадиган тушунтириш параграфини ўз ичига олиши лозим. Аудитор бу параграфни тегишли сарлавҳа остида киритиши лозим. (A14-A15 бандларига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Махсус мақсадли асос таърифи (6-бандга қаранг)

A1. Махсус мақсадли асосларга мисоллар:

- Тадбиркорлик субъектининг солиқ декларациясига илова қилинадиган молиявий ҳисоботлар тўплами учун солиқ ҳисобини юритиш базаси;
- Тадбиркорлик субъекти кредиторлар учун тайёрлаши талаб этилиши мумкин бўлган пул оқимлари тўғрисидаги маълумотлар ҳисобини юритиш касса усулига асосланган ҳисоб юритиш асоси.
- Тартибга солувчи орган томонидан мазкур тартибга солувчи орган талаблари бажарилишига эришиш мақсадида белгиланган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидалар; ёки
- Шартномада, хусусан облигациялар чиқариш учун шартнома, қарз шартномаси ёки лойиҳа учун грантда белгиланган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидалар.

A2. Шундай вазиятлар юзага келиши мумкинки, бунда махсус мақсадли асос молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг стандартлар ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилоти томонидан ёки қонунчилик ёинки меъёрий ҳужжатларда белгиланган негизига асосланади, бироқ мазкур асос талабларининг барчасини ҳам бажармайди. Бунга молиявий ҳисоботларни X юрисдикция молиявий ҳисоботлар стандартларининг барчасига эмас, балки аксариятига мувофиқ тайёрлашни талаб қилувчи шартнома мисол бўлади. Агар битим

АУДИТ

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

шартларига мувофиқ бу мақбул бўлса, махсус мақсадли молиявий ҳисоботларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг тавсифида молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг стандартлар ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилоти томонидан ёки қонунчилик ёинки меъёрий ҳужжатларда белгиланган асосига тўла мувофиқликни назарда тутиш ўринли бўлмайди. Юқорида келтирилган шартнома мисолида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос тавсифида Х юрисдикциянинг молиявий ҳисоботлар стандартларига эмас, балки шартноманинг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларига ҳавола этилиши мумкин.

- A3. A2 бандда тавсифланган вазиятларда махсус мақсадли асос, ҳатто у таянаётган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси ҳаққоний тақдим этиш асоси ҳисобланса ҳам, ҳаққоний тақдим этиш асос бўлмаслиги мумкин. Бунинг сабаби шундаки, махсус мақсадли асос молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг стандартлар ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилоти томонидан ёки қонунчилик ёинки меъёрий ҳужжатларда белгиланган асосининг молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этилишини таъминлаш учун зарур бўлган талабларининг барчасига мос келмаслиги мумкин.
- A4. Махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот тадбиркорлик субъекти тайёрлайдиган бирдан-бир молиявий ҳисобот бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда мазкур молиявий ҳисоботдан молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг мазкур асоси махсус мўлжалланган фойдаланувчилардан бошқа фойдаланувчилар ҳам фойдаланишлари мумкин. Бундай вазиятларда молиявий ҳисоботлар кенг тарқатилишига қарамай, юқорида кўрсатилган молиявий ҳисобот барибир АХС мақсадларида махсус мақсадли молиявий ҳисобот ҳисобланади. 13–14-бандларнинг талаблари молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мақсадига нисбатан англашилмовчиликларга йўл қўймаслик учун ишлаб чиқилган.

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг мақбуллиги (8-бандга қаранг)

- A5. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда назарда тутилаётган фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжлари молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг мақбуллигини аниқлашда энг муҳим омил ҳисобланади.
- A6. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун стандартларни эълон қилиш ҳуқуқи эътироф этилган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисоботлар стандартларини қамраб олиши мумкин. Бу ҳолда мазкур стандартлар ушбу мақсад учун мақбул деб ҳисобланади, башарти бундай ташкилотлар пухта мулоҳаза юритиш ва манфаатдор шахсларнинг фикрларини ўрганишни назарда тутадиган тасдиқланган ва очик, ошкора жараёндан фойдаланган бўлсалар. Айрим юрисдикцияларда қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар муайян турдаги тадбиркорлик субъекти учун махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосидан фойдаланишни амр этиши мумкин. Масалан, тартибга солувчи орган ўз талаблари бажарилишини таъминлаш мақсадида молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қоидаларни белгилаши мумкин. Бунинг аксини кўрсатувчи белгилар мавжуд бўлмаса, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг бундай асоси мазкур тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланган махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар учун мақбул ҳисобланади.
- A7. Агар A6 бандида зикр этилган молиявий ҳисоботлар стандартлари қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларнинг талаблари билан тўлдирилган бўлса, АХС 210 аудитор молиявий ҳисоботлар стандартлари ва қўшимча талаблар ўртасида бирон-бир номутаносиблик бор-йўқлигини аниқлашини талаб қилади, шунингдек бундай номутаносибликлар мавжуд бўлган ҳолда аудитор бажариши лозим бўлган ҳаракатларни белгилайди.⁹

⁹ АХС 210, 18-банд

- А8. Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос и шартномада ёки А6 ва А7 бандларида тавсифлангандан бошқа манбаларда назарда тутилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича қоидаларни қамраб олиши мумкин. Бу ҳолда, келишув вазиятларида молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг мақбуллиги АХС 210 га 2-иловада келтирилган тавсифга мувофиқ молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг мақбул асослари одатда намоиш этадиган белгиларни мазкур тузилма намоиш этиши ёки намоиш этмаслигини кўриб чиқиш йўли билан аниқланади. Махсус мақсадли асос билан боғлиқ ҳолда молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг мақбул асослари одатда намоиш этадиган бундай белгилардан ҳар бирининг муайян келишув учун муҳимлик даражасини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. Масалан, тадбиркорлик субъекти соф активларининг қийматини улар сотилаётган санада аниқлаш мақсадида, сотувчи ва харидор уларнинг эҳтиёжлари учун умидсиз дебиторлик қарзлари бўйича захираларнинг ўта консерватив баҳолари мақбул бўлиши тўғрисида ўзаро келишувга эришишлари мумкин (хатто бундай молиявий маълумотлар умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий маълумотлар билан таққослаганда бетараф ҳисобланмаса ҳам).

Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар (9-бандга қаранг)

- А9. АХС 200 аудитор (а) молиявий ҳисоботлар аудити бўйича келишувларга татбиқ этиладиган тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка қўйиладиган талабларни ва (б) аудит учун ўринли бўлган барча АХС талабларини бажаришини талаб қилади. Шунингдек у, юзага келган аудит вазиятида бутун АХС ўринли бўлмагани ёки талаб шартли ҳисоблангани, шарт эса мавжуд бўлмагани туфайли талаб ўринли ҳисобланмаган ҳолларни истисно қилганда, аудитор АХСнинг ҳар бир талабини бажаришини ҳам талаб этади. Истисноли вазиятларда аудитор АХСнинг тегишли талабидан четга чиқиш зарур, деган хулосага келиши мумкин, бунда аудитор мазкур талаб мақсадига эришиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.¹⁰

¹⁰ АХС 200, 14, 18 ва 22–23-бандлар

- A10. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда АХС айрим талабларини қўллаш аудитор томонидан алоҳида таҳлил ўтказишни талаб қилиши мумкин. Масалан, АХС 320 да молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун ўринли ҳисобланадиган масалалар хусусида мулоҳазалар гуруҳ сифатидаги фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган умумий эҳтиёжлари таҳлили натижаларига асосланади.¹¹ Бироқ, махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ҳолда, мазкур мулоҳазалар мақсадли фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжлари таҳлили натижаларига асосланади.
- A11. Масалан, шартнома талабларига мувофиқ тайёрланган махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни тўғрилаш ёки уларга бошқача усулда тузатиш киритишнинг чегаравий қийматини назарда тутилаётган фойдаланувчилар билан келишиши мумкин. Бундай чегаравий қийматнинг мавжудлиги аудиторни махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва ўтказиш мақсадларида муҳимлик даражасини АХСга мувофиқ белгилаш талабини бажариш мажбуриятидан озод қилмайди.
- A12. Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви АХСга мувофиқ бошқарув юклатилган шахсларнинг аудити ўтказилаётган молиявий ҳисоботларга дахлдорлигига, хусусан мазкур молиявий ҳисоботларни тайёрлаш устидан назорат олиб бориш бошқарув юклатилган шахсларнинг вазифасига кириши ёки кирмаслигига асосланади. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда бошқарув юклатилган шахслар бундай мажбуриятга эга бўлмасликлари мумкин (масалан, молиявий маълумотлар фақат тадбиркорлик субъекти раҳбарияти фойдаланиши учун тайёрланганда). Бундай ҳолларда АХС 260¹² талаблари махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудити учун ўринли бўлмаслиги мумкин, тадбиркорлик субъектининг умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказиш учун аудитор ҳам жавобгар бўлган ёки, масалан,

¹¹ АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик”, 2-банд

¹² АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”.

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

тадбиркорлик субъектининг бошқарув юклатилган шахслари билан махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида аниқланган тегишли жиҳатлар тўғрисида уларга маълумотлар бериш ҳақидаги масалани келишган ҳоллар бундан мустасно.

**Аудитор фикр ҳосил қилиши ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда
кўриб чиқиладиган масалалар (11-бандга қаранг)**

А13. Ушбу АХСга иловада махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар келтирилган.

*Фойдаланувчиларни молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли асосга
мувофиқ тайёрлангани тўғрисида огоҳлантириш (14-бандга қаранг)*

А14. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлардан уларни тақдим этиш учун белгиланган мақсадлардан ташқари, бошқа мақсадларда ҳам фойдаланилиши мумкин. Масалан, тартибга солувчи орган муайян тадбиркорлик субъектларидан ўзининг махсус мақсадли молиявий ҳисоботларини эълон қилишни талаб этиши мумкин. Англашилмовчиликлар юзага келишига йўл қўймаслик учун аудитор аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)дан фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрлангани ва, бинобарин, бошқа мақсадлар учун мос келмаслиги мумкинлиги тўғрисида маълумотлар беради.

Тарқатиш ёки фойдаланишга нисбатан чеклашлар (14-бандга қаранг)

А15. 14-бандга мувофиқ фойдаланувчиларни огоҳлантириш тўғрисидаги талабга қўшимча равишда аудитор аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) фақат муайян фойдаланувчилар учун мўлжалланганини кўрсатиб ўтиш зарур, деб ҳисоблаши мумкин. Муайян юрисдикция қонунчилиги ёки меъёрий ҳужжатларига қараб бунга аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш ёки улардан фойдаланишга нисбатан чеклашлар белгилаш йўли билан эришиш мумкин. Бундай вазиятларда 14-бандда зикр этилган банд кўрсатилган бошқа жиҳатларни ва сарлавҳанинг тегишли модификациясини киритиш йўли билан кенгайтирилиши мумкин.

Илова

(А13 бандига қаранг)

**Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар бўйича
аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар**

- 1-мисол: Шартномада назарда тутилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қоидалари (мазкур мисол мақсадларида – мувофиқлик асоси)га мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 2-мисол: Х юрисдикциянинг солиқ ҳисоби (мазкур мисол мақсадларида – мувофиқлик асоси)га мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 3-мисол: Тартибга солувчи орган томонидан назарда тутилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қоидалари (мазкур мисол мақсадларида – ҳаққоний тақдим этиш асоси)га мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

АУДИТ

1-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан шартномада назарда тутилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қоидалари (яъни мувофиқлик асоси)га мувофиқ мазкур шартнома қоидаларини бажариш мақсадида тайёрланган. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини танлашга ҳақли эмас.**
- **Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос – мувофиқлик асосидир.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш ва ундан фойдаланиш чекланган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган бухгалтерия балансидан, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, пул оқимлари тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик. Молиявий ҳисоботлар ABC компанияси раҳбарияти томонидан 20X1 йил 1 январда ABC компанияси ва DEF компанияси ўртасида тузилган контракт (“контракт”) Z бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидалари асосида тайёрланган.

Компания¹ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни контракт Z бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни

¹ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари барча муҳим жиҳатларда контракт Z бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларига мувофиқ тайёрланган.

Ҳисоб юритиш асоси ҳамда тарқатиш ва фойдаланишга нисбатан чеклашлар

Биз модификацияланган фикр (хулоса)ни билдирмасдан, Сизнинг эътиборингизни ҳисоб юритиш асосини тавсифловчи молиявий ҳисоботларга Х изоҳга қаратамиз. Молиявий ҳисоботлар юқорида зикр этилган шартномада назарда тутилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларни ABC компанияси томонидан бажариш доирасида тайёрланган. Натижада молиявий ҳисоботлар бошқа мақсадлар учун мос келмаслиги мумкин. Бизнинг ҳисоботимиз (хулосамиз) фақат ABC компанияси ва DEF компанияси учун мўлжалланган ва ABC компанияси ёки DEF компаниясидан бошқа томонларга тақдим этилиши ёки бошқа томонлар улардан фойдаланиши мумкин эмас.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

2-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- **Молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти – ширкат раҳбарияти томонидан Х юрисдикциянинг солиқ ҳисоби (яъни махсус мақсадли асос)га мувофиқ шерикларга алоҳида фойда солиғи бўйича декларацияларни тайёрлашда кўмаклашиш мақсадида тайёрланган. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини танлашга ҳақли эмас.**
- **Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос – мувофиқлик асосидир.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш чекланган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган бухгалтерия балансидан, кўрсатилган санада тугаган фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботдан, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик. Молиявий ҳисоботлар Ширкат раҳбарияти томонидан Х юрисдикциянинг солиқ ҳисобини юритиш асосида тайёрланди.

Ширкат² раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Ширкат раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Х юрисдикциянинг солиқ ҳисобини юритиш усулига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек Ширкат раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб

² Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC ширкатининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари барча муҳим жиҳатларда X юрисдикциянинг [фойда солиғи тўғрисидаги тегишли қонунчилик тавсифи]га мувофиқ тайёрланган.

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

Ҳисоб юритиш асоси ҳамда тарқатишга нисбатан чеклашлар

Биз модификацияланган фикр (хулоса)ни билдирмасдан, Сизнинг эътиборингизни ҳисоб юритиш асосини тавсифловчи молиявий ҳисоботларга Х изохга қаратамиз. Молиявий ҳисоботлар ABC ширкати иштирокчиларига алоҳида фойда солиғи бўйича ўз декларацияларини тайёрлашда қўмаклашиш мақсадида тайёрланган. Натижада молиявий ҳисоботлар бошқа мақсадлар учун мос келмаслиги мумкин. Бизнинг ҳисоботимиз (хулосамиз) фақат ABC ширкати ва унинг шериклари учун мўлжалланган ва ABC ширкати ёки унинг шерикларидан бошқа томонларга тақдим этилиши мумкин эмас.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

3-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисоботлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тартибга солувчи орган белгилаган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидалар (яъни махсус мақсадли асос)га мувофиқ мазкур тартибга солувчи орган талабларини бажариш мақсадида тайёрланган. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини танлашга ҳақли эмас.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос – ҳаққоний тақдим этиш асоси.
- Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.
- Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш ёки ундан фойдаланиш чекланган.
- Бошқа масала параграфида аудитор ABC компанияси айни ўша давр учун умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрлаган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ҳам чоп этгани кўрсатилган.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида ҳисоботи, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот, пул оқимлари тўғрисида ҳисобот, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат бўлган илова қилинаётган молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказдик. Молиявий ҳисоботлар Компания раҳбарияти томонидан Z низом Y бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидалари асосида тайёрланган.

Компания³ раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботларни Z низом Y бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш,⁴ шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида⁵ эмас,

³ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

⁴ Агар тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг жавобгарлиги ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлса, бу гап қуйидагича таърифланиши мумкин: “Компания раҳбарияти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни Z низом Y бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларига мувофиқ тайёрлаш, шунингдек...”.

⁵ 4-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик

балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади.⁶ Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг умумий ифодаланишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримизни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини барча муҳим жиҳатларда Z низом Y бўлимининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тўғрисидаги қоидаларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (*ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Ҳисоб юритиш усули

Биз модификацияланган фикр (хулоса)ни билдирмасдан, Сизнинг эътиборингизни ҳисоб юритиш асосини тавсифловчи молиявий ҳисоботларга X изоҳга қаратамиз. Молиявий ҳисоботлар ABC компанияси томонидан DEF тартибга солувчи органи талабларини

субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”.

⁶ Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”. 4-сноскада назарда тутилган ҳолда бу гап қуйидагича янграши мумкин: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган ўз молиявий ҳисоботларини тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”

МАХСУС МАСАЛАЛАР – МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

бажариш доирасида тайёрланган. Натижада молиявий ҳисоботлар бошқа мақсадлар учун мос келмаслиги мумкин.

Бошқа масала

ABC компанияси 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботларнинг алоҳида тўпламини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлади ва биз мазкур ҳисоботлар бўйича алоҳида аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ABC компанияси акциядорлари учун 20X2 йил 31 мартда чоп этдик.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 805

МАХСУС МАСАЛАЛАР – АЙРИМ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ҲАМДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТДАГИ МАХСУС ЭЛЕМЕНТЛАР, СЇЁТЛАР ЁКИ МОДДАЛАР АУДИТИ

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

МУНДАРИЖА

АУДИТ

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсади	5
Таърифлар	6
Талаблар	
Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар	7–9
Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар	10
Аудиторлик фикрини ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар	11–17
Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	A1–A4
Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар	A5–A9
Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар	A10–A14
Аудиторлик фикрини ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар	A15–A18
1-илова: Молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, сётлар ёки моддаларга мисоллар	

2-илова: Айрим молиявий ҳисобот ҳамда молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 805 “Махсус масалалар – айрим молиявий ҳисоботлар ҳамда молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар аудити” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. 100 дан 700 гача бўлган Аудитнинг Халқаро Стандартлари (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан қўлланилади ва улар бошқа тарихий молиявий маълумотларга нисбатан қўлланилганда вазиятга қараб мослаштирилиши лозим. Ушбу АХСда мазкур Аудитнинг Халқаро Стандартларини айрим молиявий ҳисоботлар ҳамда молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар аудитига нисбатан қўллашга доир махсус масалалар кўриб чиқилади. Айрим молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар умумий мақсадли асос ёки махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланиши мумкин. Агар тайёрлаш махсус мақсадли асосга мувофиқ амалга ошириладиган бўлса, аудитга нисбатан АХС 800¹ ҳам қўлланилади. (А1–А4 бандларга қаранг)
2. Ушбу АХС гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг талабига биноан гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити мақсадида гуруҳ компоненти молиявий ахбороти бўйича бажарилган иш натижасида чоп этиладиган аудитор ҳисоботи (хулосаси)га нисбатан қўлланилмайди (АХС 600² га қаранг).
3. Ушбу АХС талаблари бошқа АХС талабларига нисбатан устунликка эга бўлмайди; шунингдек у келишув билан боғлиқ вазиятларда ўринли бўлиши мумкин бўлган барча махсус масалаларни кўриб чиқишни ҳам назарда тутмайди.

Кучга кириш санаси

4. Ушбу АХС 2009 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин бошланадиган даврлар учун айрим молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар аудитига нисбатан кучга киради. Муайян санада тайёрланган айрим молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботдаги махсус

¹ АХС 800 “Махсус масалалар – махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити”.

² АХС 600 “Махсус масалалар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)”.

элементлар, счётлар ёки моддалар аудити ўтказилган ҳолда, ушбу АХС 2010 йил 14 декабрга бўлган ёки ушбу санадан кейинги ҳолат бўйича тайёрланган ахборот аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

5. Аудитнинг Халқаро Стандартларини айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар аудитига нисбатан қўллашда аудиторнинг мақсадлари қуйидаги ҳолларда долзарб аҳамият касб этадиган махсус масалаларни тегишли равишда ҳисобга олишдан иборатдир:
 - (а) Келишувни қабул қилишда;
 - (б) Мазкур келишувни режалаштириш ва бажаришда; ва
 - (в) Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар бўйича аудитор фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда.

Таърифлар

6. Аудитнинг Халқаро Стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) “*Молиявий ҳисобот элементи*” ёки “*элемент*” “Молиявий ҳисоботдаги элемент, счёт ёки модда”ни англатади
 - (б) “*Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари*” - Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан эълон қилинган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини англатади; ва
 - (в) Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент унга илова қилинаётган изоҳларни ўз ичига олади. Илова қилинаётган изоҳлар одатда ҳисоб сиёсати асосий қоидалари ва мазкур молиявий ҳисобот ёки элементга тегишли бўлган бошқа изоҳловчи ахборотнинг қисқача тавсифини ўз ичига олади.

Талаблар

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар

АХСни қўллаш

7. АХС 200 га мувофиқ аудитор аудит учун ўринли бўлган барча АХС талабларини бажариши лозим.³ Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудити ўтказилган ҳолда бу талаб аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудитини ҳам ўтказиши ёки ўтказмаслигидан қатъи назар қўлланилади. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудитини ўтказиш учун ҳам жалб этилмаган бўлса, у айрим молиявий ҳисобот ёки мазкур молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудитини АХСга мувофиқ амалга ошириш мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини аниқлаши лозим. (А5-А6 бандларига қаранг)

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг мақбуллиги

8. АХС 210 аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг мақбуллигини аниқлашини талаб қилади.⁴ Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудити ўтказилган ҳолда бу талаб молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг қўлланиши назарда тутилаётган фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот ёки элементда очиб берилган маълумотларни тушуниш имконини берадиган тегишли очиб беришларни, шунингдек муҳим операциялар ва ҳодисаларнинг молиявий ҳисобот ёки элементда очиб берилган маълумотларга таъсирини таъминлайдиган тақдим этишга олиб келиши ёки олиб келмаслигини аниқлашни ўз ичига олиши лозим. (А7 бандига қаранг)

Фикр билдириш шакли

³ АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Халқаро аудит стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 18-банд

⁴ АХС 210 “Аудит келишувлари шартларини келишиш”, 6(а) банди

9. АХС 210 аудит келишувининг келишилган шартлари аудитор томонидан чоп этилдиған ҳар қандай ҳисоботлар (хулосалар) кутилаётган шаклининг тавсифини ўз ичига олишини талаб қилади Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудити ўтказилган ҳолда аудитор фикр билдиришнинг кутилаётган шакли мазкур вазиятда тегишлилиги ёки тегишли эмаслигини аниқлаши лозим. (А8-А9 бандларига қаранг)

Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар

10. АХС 200 да Аудитнинг Халқаро Стандартлари молиявий ҳисоботлар аудити нуқтаи назаридан ёзилгани кўрсатиб ўтилган; улар бошқа тарихий молиявий маълумотлар аудитига нисбатан қўлланилганда вазиятга қараб мослаштирилиши лозим.^{5,6} Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудитини режалаштириш ва ўтказишда режалаштириш ва ўтказишда аудитор аудит учун ўринли бўлган барча АХСни келишув шартларига қараб мослаштирилиши лозим. (А10-А14 бандларига қаранг)

Аудиторлик фикрини ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар

11. Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича аудитор фикр ҳосил қилиши ва аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этишда аудитор АХС 700,⁷ талабларини келишув шартларига қараб уларни мослаштирган ҳолда қўллаши лозим. (А15-А16 бандларига қаранг)

⁵ АХС 200, 2-банд

⁶ АХС 200 нинг 13(е) бандида “молиявий ҳисоботлар” атамаси одатда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос талабларига мувофиқ аниқланадиган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламини назарда тутиши тушунтирилган.

⁷ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”

*Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами
бўйича ва айрим молиявий ҳисобот ёки мазкур молиявий ҳисоботдаги
махсус элемент бўйича аудиторлик ҳисоботини бериши*

12. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича келишув билан бирга айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувига киришаётган бўлса, у ҳар бир келишув учун алоҳида фикр билдириши лозим.
13. Аудит қилинган айрим молиявий ҳисобот ёки аудит қилинган молиявий ҳисоботдаги махсус элемент тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг аудит қилинган тўлиқ тўплами билан бирга чоп этилиши мумкин. Агар аудитор айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элементни тақдим этиш уни молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламидан лозим даражада ажратиш имконини бермайди, деган хулосага келган бўлса, у тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан вазиятти тўғрилашни сўраши лозим. Шунингдек аудитор 15 ва 16-бандларга мувофиқ айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича фикрни молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича фикрдан ажратиши лозим. Аудитор, токи у ажратиш лозим даражада амалга оширилганига ишонч ҳосил қилмагунча, айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича фикрни ўз ичига олган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этмаслиги керак.

Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да модификацияланган фикр, тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфи

14. Агар тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикр модификация қилинган ёки мазкур ҳисобот (хулоса) тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфини ўз ичига олган бўлса, аудитор айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки мазкур молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича фикрга бу қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигини аниқлаши лозим. Агар у буни мақсадга мувофиқ деб ҳисобласа, аудитор айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент

бўйича фикрни модификация қилиши ёки аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га тегишли равишда тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфини киритиши лозим. (А17 бандига қаранг)

15. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортиш зарур, деган хулосага келган бўлса, АХС 705 аудиторга айти шу аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мазкур молиявий ҳисоботларнинг бир қисми ҳисобланадиган айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки мазкур молиявий ҳисоботларнинг бир қисми ҳисобланадиган махсус элемент бўйича модификацияланмаган фикрни киритишни рухсат этмайди.⁸ Бунинг сабаби шундаки, бундай модификацияланмаган фикр тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортишга зид бўлади. (А18 бандига қаранг)
16. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортиш зарур, деган хулосага келган бўлса, бироқ, шунга қарамай, у мазкур молиявий ҳисоботларга киритилган махсус элементнинг алоҳида аудити нуқтаи назаридан ушбу элемент бўйича модификацияланмаган фикр билдиришни мақсадга мувофиқ деб ҳисобласа, аудитор уни фақат қуйидаги ҳолларда билдиради:
 - (а) Қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда бу аудиторга тақиқланмаган бўлса;
 - (б) Мазкур фикр салбий фикр ёки фикр билдиришдан бош тортиш ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) билан бирга чоп этилмайдиган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да билдирилган бўлса; ва

⁸ АХС 705 “Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш”, 15-банд

(в) Махсус элемент тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботлари тўлиқ тўпламининг аксарият қисмини ташкил этмаса.

17. Агар аудитор молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича салбий фикр билдирган ёки фикр билдиришдан бош тортган бўлса, аудитор молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламидаги айрим молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирмаслиги керак. Бу талаб ҳатто айрим молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) салбий фикр ёки фикр билдиришдан бош тортиш ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) билан бирга чоп этилмаган ҳолда ҳам бажарилади. Бунинг сабаби шундаки, айрим молиявий ҳисобот мазкур молиявий ҳисоботларнинг аксарият қисмини ташкил этадиган молиявий ҳисобот сифатида баҳоланади.

АУДИТ

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ушбу АХСни қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

- A1. АХС 200 да “тарихий молиявий маълумотлар” атамасига ўтган даврларда содир бўлган иқтисодий ҳодисалар тўғрисида ёки олдинги даврнинг маълум пайтларидаги иқтисодий шароитлар ва ҳолатлар тўғрисида маълум тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган ва асосан унинг бухгалтерия ҳисоби тизимидан олинган, молиявий тусдаги маълумотлар, деб таъриф берилган.⁹
- A2. АХС 200 да “молиявий ҳисоботлар” атамасига тадбиркорлик субъекти иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларининг маълум бир санага қадар бўлган ҳолати ёки маълум бир давр мобайнидаги ўзгаришлари тўғрисида молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ ахборот беришга қаратилган тарихий молиявий маълумотлар ва улар билан боғлиқ изоҳларнинг структуралаштирилган ифодаси, деб таъриф берилган. Бу атама одатда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш

⁹ АХС 200, 13(ж) банди

учун қўлланиладиган асоси талаблари билан белгиланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламини ифодалайди.¹⁰

А3. Аудитнинг Халқаро Стандартлари молиявий ҳисоботлар аудити нуқтаи назаридан ёзилган;¹¹ улар бошқа тарихий молиявий маълумотлар, хусусан айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисобот махсус элементи аудитига нисбатан қўлланилганда вазиятга қараб мослаштирилиши лозим. Бу АХС айти шу жиҳатдан фойдалидир. (1-иловада бундай бошқа тарихий молиявий маълумотларга мисоллар келтирилган).

А4. Тарихий молиявий маълумотлар аудитини ўзида ифодаламайдиган оқилона ишонч билдириш бўйича келишув Ишонч билдириш бўйича келишувлар халқаро стандарти (ИБКХС) 3000 га мувофиқ бажарилади.¹²

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар

АХСни қўллаш (7-бандга қаранг)

А5. АХС 200 аудитор (а) молиявий ҳисоботлар аудити бўйича келишувларга татбиқ этиладиган тегишли ахлокий талабларни, шу жумладан мустақилликка қўйиладиган талабларни ва (б) аудит учун ўринли бўлган барча АХС талабларини бажаришини талаб қилади. Шунингдек у, юзага келган аудит вазиятида бутун АХС ўринли бўлмаган ёки талаб шартли ҳисоблангани, шарт эса мавжуд бўлмагани туфайли талаб ўринли ҳисобланмаган ҳолларни истисно қилганда, аудитор АХСнинг ҳар бир талабини бажаришини ҳам талаб этади. Истисноли вазиятларда аудитор АХСнинг тегишли талабидан четга чиқиш зарур, деган хулосага келиши мумкин, бунда аудитор мазкур талаб мақсадига эришиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.¹³

А6. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг

¹⁰ АХС 200, 13(е) банди

¹¹ АХС 200, 2-банд

¹² ИБКХС 3000 “Тарихий молиявий маълумотлар аудити ёки уларни кўриб чиқишдан бошқа ишонч билдириш бўйича келишувлар”..

¹³ АХС 200, 14, 18 ва 22–23-бандлар

тўлиқ тўплами аудитини ўтказиш учун ҳам тайинланган бўлмаса, айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудити учун ўринли бўлган АХС талабларига риоя этиш амалда мумкин бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда аудитор кўпинча тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудитини ўтказиш учун ҳам тайинланган аудитор сингари тушунмайди. Шунингдек аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити ўтказилганда олинishi мумкин бўлган бухгалтерия ёзувлари ёки бошқа бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг умумий сифати хусусида аудиторлик далилларига ҳам эга бўлмайди. Бинобарин, аудиторга бухгалтерия ёзувларидан олинган аудиторлик далилларини тасдиқлаш учун қўшимча далиллар талаб этилиши мумкин. Молиявий ҳисоботнинг махсус элементи аудити ўтказилган ҳолда муайян АХС аудит қилинаётган элемент билан мутаносиб бўлмаган аудиторлик ишини бажаришни талаб қилади. Масалан, гарчи АХС 570¹⁴ талаблари, эҳтимол, жорий вазиятларда дебиторлик қарзини қайтариш графиги аудити учун ўринли бўлиши мумки бўлса-да, аудитордан талаб этиладиган сайъ-ҳаракатлар туфайли мазкур талабларни бажариш амалда мумкин бўлмаслиги мумкин. Агар аудитор айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудитини АХСга мувофиқ ўтказиш амалда мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, у амалга ошириш имконияти мавжуд бўлган бошқа турдаги келишувни тузиш имкониятини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг мақбуллиги (8-бандга қаранг)

- А7. Айрим молиявий ҳисобот ҳамда молиявий ҳисоботдаги махсус элемент стандартлар ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламини тайёрлаш учун белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси (масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари)га асосланадиган молиявий

¹⁴ АХС 570 “*Фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз*”.

ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланиши мумкин. Бундай вазиятда тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг мақбуллигини аниқлаш мазкур асос ўз негизининг адекват очиб беришларни таъминлайдиган айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элементни тақдим этишга тегишли бўлган барча талабларини ўз ичига олиши ёки олмаслигини кўриб чиқишни назарда тутиши мумкин.

Фикрни билдириш шакли (9-бандга қаранг)

А8. Аудитор томонидан тақдим этилиши лозим бўлган фикрни билдириш шакли молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси ва ҳар қандай тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжатга боғлиқ бўлади.¹⁵ АХС 700¹⁶ га мувофиқ:

- (а) Ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўплами бўйича модификацияланмаган фикр билдирилаётган ҳолда, агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда бошқача қоида белгиланмаган бўлса, аудитор фикрида қуйидаги иборалардан бири қўлланилади:
 - (i) молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси]га мувофиқ ҳаққоний тақдим этади; ёки
 - (ii) молиявий ҳисоботлар [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси]га мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради; ва
- (б) Агар мувофиқлик асоси талабларига мос равишда тайёрланган молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўплами бўйича модификацияланмаган фикр билдирилаётган бўлса, аудитор фикрида молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, [молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси]га мувофиқ тайёрлангани кўрсатилади.

¹⁵ АХС 200, 8-банд

¹⁶ АХС 700, 35–36-бандлар

А9. Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент билан боғлиқ ҳолда, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси молиявий ҳисобот ёки элементни тақдим этишни узил-кесил тартибга солмаслиги мумкин. Бундай вазият молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси стандартлар ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламини тайёрлаш учун белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси (масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари)га асосланган ҳолда кузатилиши мумкин. Шу сабабли аудитор кутилаётган фикрни билдириш шакли молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси нуқтан назаридан тегишлилиги ёки тегишли эмаслигини ҳал этиши лозим. Аудиторнинг аудитор фикрида “барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади” ёки “тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради” иборасини қўллаш хусусидаги қарорига таъсир кўрсатиши бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламини тайёрлашга нисбатан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини қўллаш очиқ-ойдин ёки очиқ бўлмаган тарзда чекланганми.
- Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент:
 - Асоснинг муайян молиявий ҳисобот ёки махсус элемент учун ўринли бўлган талабларидан ҳар бирига тўлиқ мос келадими ва молиявий ҳисобот ёки элементни тақдим этиш илова қилинаётган изоҳларни ўз ичига оладими.
 - Агар бу ҳаққоний тақдим этишни таъминлаш учун зарур бўлса, асос махсус талаб қилувчи маълумотларга қўшимча равишда бошқа очиқ бериладиган маълумотларни ҳам тақдим этиш ёки, истисноли ҳолларда, асоснинг бирон-бир талабидан четга чиқиш.

Аудиторнинг кутилаётган фикрни билдириш шакли хусусидаги қарори – бу профессионал мулоҳаза масаласи. Бу қарорга

ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган айрим молиявий ҳисобот бўйича ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича аудитор фикрида “барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади” ёки “тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради” иборасини қўллаш муайян юрисдикцияда умумэтироф этилгани ёки умумэтироф этилмагани таъсир кўрсатиши мумкин.

Аудитни режалаштириш ва ўтказишда кўриб чиқиладиган масалалар (10-бандга қаранг)

- A10. Ҳар бир АХСнинг ўринлилиги пухта кўриб чиқилиши зарур. Ҳатто молиявий ҳисоботнинг бирон-бир махсус элементигина аудит предмети ҳисобланган ҳолда ҳам АХС, хусусан АХС 240,¹⁷ АХС 550¹⁸ ва АХС 570, умуман олганда, ўринли бўлади. Бунинг сабаби шундаки, элемент фирибгарлик натижасида, ўзаро боғлиқ томонлар билан бажарилган операциялар таъсирида ёки молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фараз нотўғри қўлланиши оқибатида бузиб кўрсатилган бўлиши мумкин.
- A11. Бундан ташқари, Аудитнинг Халқаро Стандартлари молиявий ҳисоботлар аудити нуктаи назаридан ёзилган; улар айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисобот махсус элементи аудитига нисбатан қўлланилганда вазиятга қараб мослаштирилиши лозим.¹⁹ Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўплами тўғрисидаги ёзма баёотлари молиявий ҳисобот ёки элемент молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тақдим этилгани тўғрисидаги ёзма баёотлар билан алмаштирилиши лозим.
- A12. Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудитини молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўплами аудити билан бирга ўтказишда аудиторда тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити доирасида

¹⁷ АХС 240 “Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”.

¹⁸ АХС 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар”.

¹⁹ АХС 200, 2-банд

олинган аудиторлик далилларида молиявий ҳисобот ёки элемент аудитида фойдаланиш имкнйати пайдо бўлиши мумкин. Бироқ АХС аудитордан молиявий ҳисобот ёки элемент бўйича фикр билдириш учун асос бўладиган етарлича тегишли аудиторлик далиллари олиш учун молиявий ҳисобот ёки элемент аудитини режалаштириш ва ўтказишни талаб қилади.

A13. Молиявий ҳисоботлар тўлиқ тўпламини ўз ичига оладиган алоҳида молиявий ҳисоботлар ва мазкур молиявий ҳисоботлар элементларининг аксарияти, шу жумладан уларга илова қилинадиган изоҳлар ўзаро боғлиқдир. Шунга мос равишда, айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент аудитини ўтказишда аудитор молиявий ҳисобот ёки элементни алоҳида-алоҳида кўриб чиқишга қодир бўлмаслиги мумкин. Бинобарин, аудитордан аудит мақсадига эришиш учун ўзаро боғлиқ моддаларга нисбатан тартиб-таомилларни бажариш талаб этилиши мумкин.

A14. Бундан ташқари, айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент учун белгиланган муҳимлик даражаси тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами учун белгиланган муҳимлик даражасидан паст бўлиши мумкин; бу аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига ҳамда тузатилмаган бузиб кўрсатишларни баҳолашга таъсир кўрсатади.

Аудиторлик фикрини ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этишда кўриб чиқиладиган масалалар (11-бандга қаранг)

A15. АХС 700 аудитор фикрни таърифлаётганда молиявий ҳисоботлар уларнинг назарда тутилаётган фойдаланувчиларига муҳим операциялар ва ҳодисалар молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларга кўрсатадиган таъсирни тушуниш имконини берадиган очиб бериладиган адекват маълумотларни таъминлаши ёки таъминламаслигини баҳолашни талаб қилади.²⁰ Айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботдаги махсус элемент билан боғлиқ ҳолда, молиявий ҳисобот ёки элемент, шу жумладан илова қилинаётган изоҳлар (молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун қўлланиладиган асоснинг талабларига кўра)

²⁰ АХС 700, 13(д) банди

назарда тутилаётган фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот ёки элементда очиб бериладиган маълумотларни, шунингдек молиявий ҳисобот ёки элементда очиб бериладиган маълумотларга муҳим операциялар ва ҳодисалар кўрсатадиган таъсирни тушуниш имконини берадиган очиб бериладиган адекват маълумотларни таъминлаши муҳимдир.

- A16. Ушбу АХСга 2-иловада айрим молиявий ҳисобот бўйича ва молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар келтирилган.

Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да модификацияланган фикр, тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфи (14–15-бандларга қаранг)

- A17. Ҳатто тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича модификацияланган фикр, тушунтириш параграфи ёки *бошқа масала параграфи* аудит қилинаётган молиявий ҳисобот ёки аудит қилинаётган элементга тегишли бўлмаса ҳам, аудитор молиявий ҳисобот ёки элемент бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги *бошқа масала параграфид*а фикр модификация қилинганига ҳавола этишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин, чунки аудитор уни фойдаланувчилар аудит қилинаётган молиявий ҳисобот ёки аудит қилинаётган элементни ёинки тегишли аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тушунишлари учун ўринли деб ҳисоблайди (АХС 706 га қаранг).²¹

- A18. Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га, вазиятга қараб, фаолият натижалари ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан бош тортишни ва молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикрни киритишга рухсат этилади, чунки фикр билдиришдан бош тортиш умуман молиявий ҳисоботларга нисбатан эмас, балки фақат фаолият натижалари ва пул оқимларига нисбатан қўлланилади.²²

²¹ АХС 706 “*Мустақил аудитор ҳисоботи (хулосаси)да тушунтириш параграфлари ва бошқа масала параграфлари*”, 6-банд

²² АХС 510 “*Дастлабки аудит келишувлари – бошланғич қолдиқлар*”, А8 банди ва АХС 705, А16 банди

1-илова

(А3 бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддаларга мисоллар

- Дебиторлик қарзлари, шубҳали дебиторлик қарзлари бўйича резерв, товар-моддий захиралар, хусусий пенсион тўловлари тизимида ҳисобланган бадаллар бўйича мажбурият, идентификация қилинган номоддий активларнинг акс эттирилган қиймати ёки суғурта портфелидаги “қўрилган, бироқ ҳисоботда акс эттирилмаган” даъволар бўйича мажбуриятлар, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар.
- Ташқи томонлар бошқараётган активлар рўйхати ва хусусий пенсиин тўловлари тизими даромади, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар.
- Соф моддий активлар рўйхати, шу жумладан илова қилинадиган изоҳлар.
- Ижарага олинган мулк бўйича тўловлар рўйхати, шу жумладан шарҳловчи изоҳлар.
- Фойдани тақсимлашда иштирок этиш ёки ходимларнинг даромадлари тавсифи, шу жумладан шарҳловчи изоҳлар.

2-илова

(А16 банди)

Айрим молиявий ҳисобот ҳамда молиявий ҳисоботдаги махсус элемент бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

- 1-мисол: Умумий мақсадли асосга (мазкур мисол мақсадларида – ҳаққоний тақдим этиш асосига) мувофиқ тайёрланган айрим молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 2-мисол: Махсус мақсадли асосга (мазкур мисол мақсадларида – ҳаққоний тақдим этиш асосига) мувофиқ тайёрланган айрим молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).
- 3-мисол: Махсус мақсадли асосга (мазкур мисол мақсадларида – мувофиқлик асосига) мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботдаги махсус элементлар, счётлар ёки моддалар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

АУДИТ

1-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Бухгалтерия баланси (яъни айрим молиявий ҳисобот) аудити.**
- **Бухгалтерия баланси тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан Х юрисдикция молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг бухгалтерия балансини тайёрлаш учун ўринли бўлган талабларига мувофиқ тайёрланган.**
- **Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос – бу кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган ҳаққоний тақдим этиш асоси.**
- **Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.**
- **Аудитор “барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади” иборасининг қўлланиши аудитор фикрини билдириш учун тегишли бўлишини аниқлаган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган тузилган, илова қилинаётган бухгалтерия баланси, шунингдек ҳисоб сиёсати муҳим қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлар аудитини ўтказдик.

Компания¹ раҳбариятининг молиявий ҳисобот учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботни Х юрисдикция молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг бухгалтерия балансини тайёрлаш учун ўринли бўлган талабларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш, шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисобот бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботда акс эттирилган суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида,² аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат

¹ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

² Агар аудитор молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш муносабати билан ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида ҳам фикр билдириши шарт бўлса, бу гап қуйидаги таърифга эга бўлади: “Бундай рискларни баҳолашда аудитор, вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади”

МАХСУС МАСАЛАЛАР – АЙРИМ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ҲАМДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТДАГИ МАХСУС ЭЛЕМЕНТЛАР, СЧЁТЛАР ЁКИ МОДДАЛАР АУДИТИ

тизимини кўриб чиқади. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек молиявий ҳисоботнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримиз (хулосамиз)ни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисобот ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини барча муҳим жиҳатларда X юрисдикция молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосининг бундай молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун ўринли бўлган талабларига мувофик ҳаққоний тақдим этади.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

2-мисол:

Вазиятлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланиши тўғрисида ҳисобот (яъни айрим молиявий ҳисобот) аудити.
- Молиявий ҳисобот пул оқимлари тўғрисида маълумотлар бериш тўғрисидаги кредиторнинг сўровига жавобан пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланишини ҳисобга олиш усулига мувофиқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тайёрланган.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос – бу махсус фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган ҳаққоний тақдим этиш асоси.³
- Аудитор “барча муҳим жихатларда ҳаққоний тақдим этади” иборасининг қўлланиши аудитор фикрини билдириш учун тегишли бўлишини аниқлаган.
- Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш ёки ундан фойдаланиш чекланмаган.

АУДИТ

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Биз ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун тузилган, илова қилинаётган пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланиши тўғрисида ҳисоботи, шунингдек ҳисоб сиёсати аҳамиятли қоидаларининг қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлар (биргаликда “молиявий ҳисобот” деб номланади) аудитини ўтказдик. Молиявий ҳисобот Компания раҳбарияти томонидан Х изоҳда тавсифланган пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланишини ҳисобга олиш усулига мувофиқ тайёрланган.

³ АХС 800 да махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар шакли ва мазмунига қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма баён этилган.

Компания⁴ раҳбариятининг молиявий ҳисобот учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти мазкур молиявий ҳисоботни Х изоҳда тавсифланган пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланишини ҳисобга олиш усулига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш (бу пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланишини ҳисобга олиш усули мазкур вазиятда молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун қўлланиладиган асос ҳисобланишини аниқлашни ўз ичига олади), шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур молиявий ҳисобот бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит молиявий ҳисоботда акс эттирилган суммалар ва очиқ бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти ўз молиявий ҳисоботини тайёрлаши ва ҳаққоний тақдим этиши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларларнинг асослилигини баҳолашни,

⁴ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

МАХСУС МАСАЛАЛАР – АЙРИМ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ҲАМДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТДАГИ МАХСУС ЭЛЕМЕНТЛАР, СЧЁТЛАР ЁКИ МОДДАЛАР АУДИТИ

шунингдек молиявий ҳисоботнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримиз (хулосамиз)ни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

Фикр

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисобот ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун тузилган пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланишини барча муҳим жихатларда X изохда тавсифланган пул маблағлари тушумлари ва уларнинг сарфланишини ҳисобга олиш усулига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади.

Ҳисобга олиш усули

Биз модификация қилинган фикрни билдирмасдан, Сизнинг эътиборингизни ҳисобга олиш усулини тавсифловчи молиявий ҳисоботга X изохга қаратамиз. Молиявий ҳисобот XYZ кредиторга маълумотлар бериш мақсадида тайёрланган. Бинобарин, ҳисобот бошқа мақсадга мос келиши мумкин эмас.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

3-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Суғурта портфелидаги “қўрилган, бироқ ҳисоботда акс эттирилмаган” даъволар бўйича мажбурият (яъни молиявий ҳисоботдаги элемент, счёт ёки модда) аудити.
- Молиявий ҳисобот тартибга солувчи органнинг талабларини бажариш учун белгиланган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш қоидаларига мувофиқ тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан тайёрланган. Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосини танлашга ҳақли эмас.
- Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос – бу махсус фойдаланувчиларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган мувофиқлик асоси.⁵
- Аудит келишуви шартларида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлиги тавсифи АХС 210 га мувофиқ акс эттирилган.
- Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш чекланган.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ҲИСОБОТИ (ХУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

Биз ABC суғурта компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган кўра “қўрилган, бироқ ҳисоботда акс эттирилмаган” даъволар бўйича мажбуриятлари илова қилинаётган рўйхатининг (матнда кейинги ўринларда “Рўйхат” деб юритилади) аудитини ўтказдик. Рўйхат Компания раҳбарияти томонидан [тартибга солувчи орган томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш бўйича белгиланган қоидалар қайд қилиниши керак] асосида тайёрланган.

⁵ АХС 800 да махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар шакли ва мазмунига қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма баён этилган.

Компания⁶ раҳбариятининг рўйхат учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти рўйхатни [тартибга солувчи орган томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш бўйича белгиланган қоидалар қайд қилиниши керак] асосида тайёрлаш, шунингдек Компания раҳбарияти фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгар бўлади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз мазкур рўйхат бўйича ўзимиз ўтказган аудит асосида фикр билдиришдан иборат. Биз аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказдик. Мазкур стандартлар бизга ахлоқий талабларни бажариш, шунингдек аудитни рўйхатда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигига оқилона ишонч билдиришни таъминлайдиган тарзда режалаштириш ва ўтказиш мажбуриятини юклайди.

Аудит рўйхатда акс эттирилган суммалар ва очиб бериладиган маълумотлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажаришни ўз ичига олади. Танланган тартиб-таомиллар аудиторнинг мулоҳазасига, шу жумладан фирибгарлик ёки хато туфайли рўйхатда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳога боғлиқдир. Бундай рискларни баҳолашда, тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириш мақсадида эмас, балки вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор тадбиркорлик субъекти рўйхатни тайёрлаши билан боғлиқ бўлган ички назорат тизимини кўриб чиқади. Аудит ўтказиш қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг мақбуллигини ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ҳисоблаб чиқилган баҳоларларнинг асослилигини баҳолашни, шунингдек рўйхатнинг умумий тақдим этилишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз ўзимиз олган аудиторлик далиллари ўз аудиторлик фикримиз (хулосамиз)ни билдиришда асос сифатида таяниш учун етарлича тегишли далиллардир деб ҳисоблаймиз.

⁶ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC суғурта компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган ҳолатга кўра “қўрилган, бироқ ҳисоботда акс эттирилмаган” даъволар бўйича мажбуриятлари рўйхатидаги молиявий маълумотлар барча муҳим жиҳатларда [тартибга солувчи орган томонидан молиявий ҳисоботларни тақдим этиш бўйича белгиланган қоидалар қайд қилиниши керак] асосида тайёрланган.

Ҳисобга олиш усули ва тарқатишга нисбатан чеклаш

Биз модификация қилинган фикрни билдирмасдан, Сизнинг эътиборингизни ҳисобга олиш усулини тавсифловчи рўйхатга Х изоҳга қаратамиз. Рўйхат ABC суғурта компаниясига DEF тартибга солувчи органи талабларини бажариш учун ёрдам бериш мақсадида тайёрланган. Бинобарин, ҳисобот бошқа мақсадга мос келиши мумкин эмас. Бизнинг ҳисоботимиз (хулосамиз) фақат ABC суғурта компанияси ва DEF тартибга солувчи органи учун мўлжалланган ва, ABC суғурта компанияси ва DEF тартибга солувчи органидан ташқари, бошқа томонларга тақдим этилиши мумкин эмас.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 810

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

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

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	
Ушбу АХСни қўллаш доираси	1
Кучга кириш санаси	2
Мақсадлари	3
Таърифлар	4
Талаблар	
Келишувни қабул қилиш	5–7
Тартиб-таомиллар хусусияти	8
Фикр билдириш шакли	9–11
Ишни бажариш муддатлари ва аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейинги ҳодисалар	12–13
Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)	14–19
Тарқатиш ёки фойдаланишга нисбатан чеклаш ёнки фойдаланувчиларни ҳисобга олиш асоси тўғрисида огоҳлантиришни чеклаш	20
Қиёсий маълумотлар	21–22
Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган аудит қилинмаган қўшимча маълумотлар	23
Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжатлардаги бошқа маълумотлар	24

АУДИТ

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

Аудиторнинг дахлдорлиги 25–26

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Келишувни қабул қилиш A1–A7

Аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг фойдаланувчилар учун
очиқлигини баҳолаш A8

Фикр билдириш шакли A9

Ишни бажариш муддатлари ва аудит қилинган молиявий ҳисоботлар
бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейинги
ҳодисалар A10

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи
(хулосаси) A11–A15

Қиёсий маълумотлар A16–A17

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган
аудит қилинмаган қўшимча маълумотлар A18

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжатлардаги
бошқа маълумотлар A19

Аудиторнинг дахлдорлиги A20

Илова: Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик
ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 “Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари” 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 аудити АХСга мувофиқ айтиш шу аудитор томонидан ўтказилган молиявий ҳисоботлар таркибидан чиқарилган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш бўйича келишувга нисбатан жавобгарлиги кўриб чиқилади.

Кучга кириш санаси

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

Мақсадлари

3. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувини қабул қилиш ўринлилиги ёки ўринли эмаслигини аниқлаш; ва
 - (б) Агар у қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш учун ёлланган бўлса:
 - (i) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни олинган далиллар бўйича чиқарилган хулосаларни баҳолаш асосида ҳосил қилиш; ва
 - (ii) Мазкур фикрни уни билдириш учун асосни ҳам тавсифловчи ёзма ҳисобот (хулоса) ёрдамида аниқ ифодалаш.

АУДИТ

Таърифлар

4. Аудитнинг халқаро стандартларида қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Қўлланилган мезонлар* – Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан қўлланилган мезонлар.

КИСҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

- (б) *Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар* – Аудитор томонидан АХСга мувофиқ аудит қилинган молиявий ҳисоботлар¹ бўлиб, улар асосида қисқартирилган молиявий ҳисоботлар шакллантирилади.
- (в) *Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар* – Молиявий ҳисоботлардан олинган, аммо молиявий ҳисоботларга қараганда камроқ тафсилотларга эга бўлган тарихий молиявий маълумотлар, бироқ, шунга қарамасдан, тадбиркорлик субъекти иқтисодий ресурсларининг ёки мажбуриятларининг маълум пайтдаги ҳолати ёки маълум давр мобайнидаги ўзгаришлари тўғрисидаги маълумотлар молиявий ҳисоботларда тақдим этилган структурасига мос равишда қисқартирилган молиявий ҳисоботларда ҳам тақдим қилинади.² Бундай тарихий молиявий маълумотларни таърифлаш учун турли давлатларда турлича терминология қўлланилиши мумкин.

Талаблар

Келишувни қабул қилиш

5. Аудитор ушбу АХСга мувофиқ қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувини фақат у, АХСга мувофиқ, қисқартирилган молиявий ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлган молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказган бўлсагина қабул қилиши лозим. (А1 бандига қаранг)
6. Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувини қабул қилишдан олдин аудитор қуйидагилар ҳаракатни бажариши лозим: (А2 бандига қаранг)
- (а) Қўлланилган мезонлар мақбуллиги ёки мақбул эмаслигини аниқлаш; (А3-А7 бандларига қаранг)

¹ АХС 200 “Аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 13(е) бандида “молиявий ҳисоботлар” атамасига таъриф берилган

² АХС 200, 13(е) банди

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

(б) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан у ўз жавобгарлигини эътироф этиши ва тушунишининг тасдиғини олиш:

(i) Қискартирилган молиявий ҳисоботларни қўлланилган мезонларга мувофиқ тайёрлаш учун;

(ii) Аудит қилинган молиявий ҳисоботларни назарда тутилаётган фойдаланувчиларга ўринсиз монеликларсиз тақдим этиш учун (ёки, агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар қискартирилган молиявий ҳисоботларнинг назарда тутилаётган фойдаланувчиларига аудит қилинган молиявий ҳисоботларни мажбурий тартибда тақдим этишни талаб қилмаса ва қискартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун мезонларни белгиланган бўлса, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларнинг мазкур талабларини қискартирилган молиявий ҳисоботларда тавсифлаш учун); ва

(iii) Қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса)ни қискартирилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ва аудитор улар бўйича ҳисобот (хулоса) тайёрлагани кўрсатилган ҳар қандай ҳужжатга киритиш учун.

(в) Қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича тақдим этиладиган фикрни билдириш шаклини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан келишиш. (9–11-бандларга қаранг).

7. Агар аудитор қўлланилган мезонлар қабул эмас деган хулосага келган ёки у тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан б(б) бандида назарда тутилган тасдиқни олмаган бўлса, аудитор, агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бу талаб этилмаса, қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувини қабул қилмаслиги керак. Мазкур қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ бажариладиган келишув ушбу АХСга мос келмайди. Бинобарин, қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик

АУДИТ

**ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ**

ҳисоботи (хулосаси)да келишув ушбу АХСга мувофиқ бажарилгани кўрсатилмаслиги керак. Аудитор келишув шартларида мазкур ҳолатга тегишли ҳавола қилиши лозим. Шунингдек аудитор мазкур ҳолат қисқартирилган молиявий ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлаётган молиявий ҳисоботлар бўйича аудит келишувига кўрсатиши мумкин бўлган таъсири аниқлаши ҳам керак.

Тартиб-таомиллар хусусияти

8. Аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдириш учун асосни олиш мақсадида қуйидаги тартиб-таомилларни ва ўзи зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай тартиб-таомилларни бажариши лозим:
- (а) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ўзининг қисқартирилган хусусиятини тегишли равишда очиб бериши ва аудит қилинган молиявий ҳисоботларни аниқлаш имконини беришини баҳолаш.
 - (б) Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилмаган бўлса, у мазкур ҳисоботларда қуйидагилар қай даражада аниқ тавсифланганига баҳо беради:
 - (i) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қимдан ёки қардан олинган; ёки
 - (ii) Қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг назарда тутилаётган фойдаланувчиларига аудит қилинган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш шарт эмаслиги назарда тутилган ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун мезонлар белгиланган қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар.
 - (в) Қисқартирилган молиявий ҳисоботларда қўлланилган мезонлар адекват очиб берилганини баҳолаш.
 - (г) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотлар билан мос келишини ёки уни мазкур маълумотлар асосида қайта ҳисоблаб чиқиш мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини

**ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ**

аниқлаш молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотлар билан солиштириш.

- (д) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар қўлланилган мезонларга мувофиқ тайёрланганини текшириш.
- (е) Қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг мақсадини ҳисобга олган ҳолда, қисқартирилган молиявий ҳисоботларда зарурий маълумотлар ифодаланганини ва у мазкур вазиятда чалғитмайдиган тегишли даражада шакллантирилганини текшириш.
- (ж) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг назарда тутилаётган фойдаланувчилари учун ўринсиз монеликларсиз очиқлиги ёки очиқ эмаслигини текшириш, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг назарда тутилаётган фойдаланувчиларига аудит қилинган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш шарт эмаслиги назарда тутилган ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун мезонлар белгиланган ҳоллар бундан мустасно. (А8 бандига қаранг)

АУДИТ

Фикр билдириш шакли

- 9. Агар аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдириш зарур деган хулосага келган бўлса ва қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда бошқача талаблар белгиланган бўлмаса, аудитор фикри (хулосаси) қуйидаги иборалардан бирини ўз ичига олиши лозим: (А9 бандига қаранг)
 - (а) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан [қўлланилган мезонлар]га мувофиқ мос келади; ёки
 - (б) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар [қўлланилган мезонлар]га мувофиқ аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланади.

ҚИՑҚАՐՏԻՐԻԼԴԱՆ ՄՈԼԻԱՎԻՅ ԻՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ ԻՏԻՑՈՒՏ (ԽՍԼՈՏԱ)
ՏԱՔԴԻՄ ԷՏԻՏ ԿԵԼԻՏՈՒՎԼԱՐԻ

10. Ագար կոնսնչիլիկ էկի մեյէրիյ Խճճատլարդա կիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ ֆիկրնի տաՅրիֆլաՓ նազարդա տուտլկան ԲՄԼՏԱ ՎԱ 9-ԲԱՆԴԴԱ տաՎսիֆլանկան տաՅրիֆլարդան ֆարկ կիԼՏԱ, աուԴիտոր:

(ա) Նազարդա տուտլկան ֆիկրնի ԲիԼԴիրիՏ ԽՈՒՆ 8-ԲԱՆԴԴԱ տաՎսիֆլանկան տարտիԲ-տաՕմիԼԼարնի ՎԱ աուԴիտոր ԽՈՒՆ չարսս ԲՄԼԴԱՆ ԲՈՒՆԴԱՆ ԿԵԻՆԴԻ տարտիԲ-տաՕմիԼԼարնի կՄԼԼաՏԻ; ՎԱ

(Բ) ԿիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐԴԱՆ ֆոյԴաԼանսՎիԼար կիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտոր ֆիկրնի ՆՕՄՄԴԴԻ տաՏՈՒՆԻՏԻ մսմկնԼիԴԻ էկի մսմկն էՄասԼիԴնի ԲաՓՈԼաՏԻ ՎԱ ագար մսմկն ԲՄԼՏԱ, կիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ)ԴԱ կՄՏԻՄՇԱ տաՏՈՒՆՏԻՐԻՏ էՓՏԻՄՈԼ տուտլկան ՆՕՄՄԴԴԻ տաՏՈՒՆԻՏԻ յսՄՏաՏԻՏԻ մսմկնԼիԴԻ էկի մսմկն էՄասԼիԴնի ԲաՓՈԼաՏԻ ԼՕՏԻՄ.

11. Ագար, 10(Բ) ԲԱՆԴԻՆԻԴ աՄաԼ կիԼԻՏԻ ԲԻԼԱՆ ԲՕԴԼԻԻ ԽՈԼԴԱ, աուԴիտոր կիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ)ԴԱ կՄՏԻՄՇԱ տաՏՈՒՆՏԻՐԻՏ էՓՏԻՄՈԼ տուտլկան ՆՕՄՄԴԴԻ տաՏՈՒՆԻՏԻ յսՄՏաՏԻՏԻ մսմկն էՄԱՏ, ԴԵԴԱՆ ԽՍԼՈՏԱԴԱ ԿԵԼԴԱՆ ԲՄԼՏԱ, աուԴիտոր մաՑկսր ԿԵԼԻՏՈՒՎՆԻ կաԲսԼ կիԼՄասԼիԴ ԿԵՐԱԿ, կոնսնչիլիկ էկի մեյէրիյ ԽճճատլարԴԱ մսՎՕֆիԿ Խ ԿԵԼԻՏՈՒՎՆԻ կաԲսԼ կիԼԻՏԴԱ մաՑԲսր ԲՄԼԴԱՆ ԽՈԼԼԱՐ ԲՈՒՆԴԱՆ մսՏԱՏՆՕ. ԲՈՒՆԴԱԻ կոնսնչիլիկ էկի մեյէրիյ ԽճճատլարԴԱ մսՎՕֆիԿ Բա՟արիԼաԴիԴԱՆ ԿԵԼԻՏՈՒՎ ԽՏԲս ԱԽՏ տաԼաԲարիԴԱ մՕՏ ԿԵԼՄԱԻԴԻ. ԲԻՆՕԲԱՐԻՆ, կիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ)ԴԱ ԿԵԼԻՏՈՒՎ մաՑկսր ԱԽՏԴԱ մսՎՕֆիԿ Բա՟արիԼԴԱՆԻ կՄՐՏաՏիԼՄասԼիԴ ԿԵՐԱԿ.

ԻՏԻՏ Բա՟արԻՏ մսԴԴատԼարԻ ՎԱ աուԴիտ կիԼԻՆԴԱՆ մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ) ՏԱՆԱՏԻԴԱՆ ԿԵԻՆԴԻ ԽՕԴԻՏԱԼԱՐ

12. ԿիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ)ԴԱ աուԴիտ կիԼԻՆԴԱՆ մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ) ՏԱՆԱՏԻԴԱՆ ԿԵԻՆԴԻ ՏԱՆԱ կՄԻԼԻՏԻ ԼՕՏԻՄ. ԲՈՒՆԴԱԻ ԽՈԼԼԱՐԴԱ կիՑկարտիրլկան մոլիաՎիյ իՏԻՑՈՒՏԼԱՐ ԲՄԻՇԻՇԱ աուԴիտորԼիկ իՏԻՑՈՒՏԻ (ԽՍԼՈՏԱՏԻ)ԴԱ

**ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ**

қискартирилган молиявий ҳисоботлар ва аудит қилинган молиявий ҳисоботлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин содир бўлган, аудит қилинган молиявий ҳисоботларга тузатишлар киритиш ёки маълумотларни очиб беришни талаб этиши мумкин бўлган ходисалар таъсирини акс эттирмаслиги кўрсатилиши лозим. (A10 бандига қаранг)

13. Аудитор аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасида мавжуд бўлган, бироқ аудиторга илгари маълум бўлмаган фактлар ҳақида хабар топиши мумкин. Бундай ҳолларда аудитор токи у аудит қилинган молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги бундай фактларни АХС 560³ га мувофиқ кўриб чиқишни яқунламагунча қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни чоп этмаслиги лозим.

Қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) элементлари

14. Қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) қуйидаги элементларни ўз ичига олиши лозим:⁴ (A15 бандига қаранг)
- (а) Бу мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси) эканлигини аниқ кўрсатувчи ном. (A11 бандига қаранг)
 - (б) Адресат. (A12 бандига қаранг)
 - (в) Кириш параграфи, у:
 - (i) аудитор қайси қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тақдим этаётган бўлса, шу қискартирилган молиявий ҳисоботларни, шу жумладан қискартирилган

³ АХС 560 “Кейинги ходисалар”

⁴ Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) модификация қилинадиган вазиятлар кўриб чиқиладиган 17–18-бандлар мазкур бандда санаб ўтилган элементларга қўшимча элементлардан фойдаланишни талаб қилади.

ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ҲУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

молиявий ҳисоботлар таркибига кирувчи ҳар бир ҳисоботнинг номини аниқ кўрсатади; (А13 бандига қаранг)

- (ii) Аудит қилинган молиявий ҳисоботларни қайд қилади;
- (iii) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)га ҳавола этади, ўша ҳисобот (ҳулоса) санасини ва, 17–18-бандларга мувофиқ, аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдирилганини кўрсатади;
- (iv) Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)га аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санасидан кейинги сана қўйилган бўлса, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ва аудит қилинган молиявий ҳисоботлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмаслигини кўрсатади; ва
- (v) Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар аудит қилинган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асосига мувофиқ талаб этиладиган очиқ бериладиган маълумотларнинг барчасини кўрсатмаслигини ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар аудит қилинган молиявий ҳисоботлар ўрнини босмаслиги тўғрисида баёотни ўз ичига олади.

- (г) Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг⁵ қисқартирилган молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги тавсифи, унда

⁵ Ёки муайян юрисдикция меъёрий-ҳуқуқий базасининг контекстига мос келувчи бошқа атама

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

тадбиркорлик субъекти раҳбарияти⁶ қискартирилган молиявий ҳисоботларни қўлланилган мезонларга мувофиқ тайёрлаш учун жавоб бериши тушунтирилади.

- (д) Аудитор ушбу АХС талабларига мувофиқ бажарилган тартиб-таомиллар асосида қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдириш учун жавоб бериши тўғрисида баёнот.
 - (е) Аниқ билдирилган фикрни ўз ичига олган параграф (9 – 11-бандларга қаранг).
 - (ж) Аудиторнинг имзоси.
 - (з) Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси. (А14 бандига қаранг)
 - (и) Аудиторнинг манзили.
15. Агар қискартирилган молиявий ҳисоботлар адресати аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) адресати бўлмаса, аудитор бошқа адресатдан фойдаланиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини ҳал қилиши лозим. (А12 бандига қаранг)
16. Аудитор қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га қуйидагилардан эрта бўлмаган санани қўйиши лозим: (А14 бандига қаранг)
- (а) Аудитор етарлича тегишли аудиторлик далилларини олган ва улар асосида фикрни билдирган, шу жумладан қискартирилган молиявий ҳисоботлар тайёрлангани ва эътироф этилган ваколатларга эга бўлган шахслар улар учун жавобган эканликларини тасдиқлаганлари хусусидаги далилларни олган санадан; ва
 - (б) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан.

АУДИТ

⁶ Ёки муайян юрисдикция меъёрий-ҳукукий базасининг контекстига мос келувчи бошқа атама

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификация қилиш, тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфи (А15 бандига қаранг)

17. Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикр, тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфи ифодаланган, бироқ қисқартирилган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан мос келиши ёки қўлланилган мезонларга мувофиқ унинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланиши аудиторни қаноатлантирган ҳолларда, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да, 14-бандда назарда тутилган элементларга қўшимча равишда:

(а) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикр, тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфи ифодалангани кўрсатилиши; ва

(б) Қуйидагилар тавсифланиши лозим:

(i) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ва мазкур изоҳлар билан фикр; ёки аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги тушунтириш параграфи ёки бошқа масала параграфи; ва

(ii) Қисқартирилган молиявий ҳисоботларга уларнинг таъсири (агар у мавжуд бўлса).

18. Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да салбий фикр билдирилган ёки фикр билдиришдан бош тортилган ҳолларда, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да, 14-бандда назарда тутилган элементларга қўшимча равишда:

(а) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да салбий фикр билдирилгани ёки фикр билдиришдан бош тортилгани кўрсатилиши;

ҚИՏҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

- (б) Бундай салбий фикрни билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортиш учун асос тавсифланиши; ва
- (в) Салбий фикр билдирилгани ёки фикр билдиришдан бош тортилгани сабабли қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдириш ўринли эмаслиги кўрсатилиши лозим.

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича модификация қилинган фикр

- 19. Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан мос келмаса ёки қўлланилган мезонларга мувофиқ унинг ҳаққоний қисқартмаси бўлмаса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти эса керакли тузатишларни киритишдан бош тортган бўлса, аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр билдириши лозим. (А15 бандига қаранг)

Тарқатиш ёки фойдаланишга нисбатан чеклаш ёинки бухгалтерия ҳисоби асоси тўғрисида фойдаланувчиларни огоҳлантириш

- 20. Агар аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни тарқатиш ёки ундан фойдаланиш чекланган ёинки аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фойдаланувчилар аудит қилинган молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли асосга мувофиқ тайёрлангани тўғрисида огоҳлантирилган бўлса, аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га бундай чеклаш ёки огоҳлантиришни киритиши лозим.

Қиёсий маълумотлар

- 21. Агар аудит қилинган молиявий ҳисоботларда қиёсий маълумотлар акс эттирилган, қисқартирилган молиявий ҳисоботларда эса улар акс эттирилмаган бўлса, аудитор келишув вазиятида бундай тушириб қолдиришнинг ўринлилиги ёки ўринли эмаслигини аниқлаши лозим. Аудитор асоссиз тушириб

АУДИТ

ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

қолдиришнинг қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таъсирини аниқлаши зарур. (А16 бандига қаранг)

22. Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботларда ҳисоботи бошқа аудитор томонидан тақдим этилган қиёсий маълумотлар акс эттирилган бўлса, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) аудитор АХС 710 талабларига мувофиқ аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритиши лозим бўлган жиҳатларни ҳам ўз ичига олиши лозим.⁷ (А17 бандига қаранг)

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган аудит қилинмаган қўшимча маълумотлар

23. Аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган аудит қилинмаган ҳар қандай қўшимча маълумотларни мазкур қисқартирилган молиявий ҳисоботлардан аниқ фарқлаш мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини аниқлаши лозим. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти томонидан тақдим этилган аудит қилинмаган қўшимча маълумотларни қисқартирилган молиявий ҳисоботлардан аниқ фарқлаш мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан аудит қилинмаган қўшимча маълумотлар тақдимини ўзгартиришни сўраши лозим. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай қилишдан бош тортган бўлса, аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да бундай маълумотлар мазкур ҳисобот (хулоса) билан қамраб олинмаганини тушунтириши лозим. (А18 бандига қаранг)

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжатлардаги бошқа маълумотлар

24. Аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар билан муҳим зиддиятликларни (агар улар мавжуд бўлса) аниқлаш мақсадида қисқартирилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжат ва тегишли аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритилган бошқа

⁷ АХС 710 “Қиёсий ахборот – қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар”.

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

маълумотлар билан танишиши лозим. Агар бошқа маълумотлар билан танишишда аудитор муҳим зиддиятликни аниқлаган бўлса, у қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ёки қўшимча маълумотларни қайта кўриб чиқиш зарурлиги ёки зарур эмаслигини ҳал қилиши лозим. Агар бошқа маълумотлар билан танишишда аудитор фактлар муҳим бузиб кўрсатилгани ҳақида хабар топган бўлса, у мазкур масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши лозим. (А19 бандига қаранг)

Аудиторнинг дахлдорлиги

25. Агар тадбиркорлик субъекти аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этгани тўғрисида баёотнони қисқартирилган молиявий ҳисоботлар акс эттирилган ҳужжатда беришни режалаштиргани, бироқ унга тегишли аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни киритишни режалаштирмаганидан аудитор хабар топган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан мазкур ҳужжатни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га киритишни сўраши лозим. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай қилишдан бош тортган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мазкур ҳужжатда қисқартирилган молиявий ҳисоботларга аудиторнинг дахлдорлигига ноўрин ҳаволадан фойдаланишига ҳалақит бериш учун бошқа тегишли чораларни танлаши ва кўриши лозим. (А20 бандига қаранг)
26. Аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса) тақдим этиш учун тайинланган бўлиши ва айтилган вақтда қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулоса) тақдим этиш учун тайинланмаган бўлиши мумкин. Бу ҳолда, агар аудитор тадбиркорлик субъекти ҳужжатда аудиторга ҳавола этган ҳолда баёлот беришни режалаштиргани ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар аудити аудитор томонидан ўтказилган молиявий ҳисоботлар таркибидан чиқарилганидан хабар топган бўлса, у қуйидагиларга ишонч ҳосил қилиши лозим:

АУДИТ

ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ҲУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

- (а) Аудиторга ҳавола аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) контекстида қилинганига; ва
- (б) Баёнот аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) тақдим этгандек таассурот қолдирмаслигига.

Агар (а) ёки (б) кичик бандларининг шартлари бажарилмаган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан баёнотни мазкур шартлар бажариладиган тарзда ўзгартиришни ёки ҳужжатда аудиторга ҳавола қилмасликни сўраши лозим. Бунинг муқобили сифатида, тадбиркорлик субъекти аудиторни қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)ни тақдим этиш учун ёллаши ва тегишли аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)ни ҳужжатга киритиши мумкин. Агар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти баёнотни ўзгартирмаган, аудиторга ҳаволани ундан чиқариб ташламаган ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)ни қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатга киритмаган бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятига у аудиторга қилинган ҳаволага рози эмаслиги тўғрисида хабар қилиши, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудиторга ноўрин ҳаволадан фойдаланишига ҳалакит бериш учун бошқа тегишли чораларни танлаши ва қўриши лозим. (А20 бандига қаранг)

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Келишувни қабул қилиш (5–6-бандларга қаранг)

- А1. Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлиб хизмат қиладиган молиявий ҳисоботлар аудити аудиторни қисқартирилган молиявий ҳисоботларга нисбатан ўз мажбуриятларини ушбу АХСга мувофиқ бажариш учун зарур билим билан таъминлайди. Агар аудитор ушбу қисқартирилган

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

молиявий ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлиб хизмат қилган молиявий ҳисоботлар аудитини ҳам ўтказмаса, ушбу АХСни қўлланиши қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдириш имконини берадиган етарлича тегишли далилларни таъминламайди.

- A2. 6-бандда тавсифланган жиҳатларга тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг розилиги унинг келишув шартларига ёзма розилиги билан тасдиқланиши мумкин.

Мезонлар (6(а) бандига қаранг)

- A3. Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан қисқартирилган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан мос келишини ёки унинг ҳаққоний қисқартмасини таъминлаш учун қисқартирилган молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши лозим бўлган маълумотларни аниқлашни талаб қилади. Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ўз хусусиятига кўра ихчамлаштирилган ахборот ва чекланган очиб бериладиган маълумотлардан иборат бўлгани туфайли, у бундай ҳисоботлар мазкур вазиятда чалғитадиган ҳужжатларга айланмаслиги учун зарур бўлган маълумотларни ўз ичига олмаган бўлиши мумкинлиги rischi анча кучли бўлади. Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун белгиланган мезонларнинг йўқлиги бу riskни янада кучайтиради.

- A4. Аудиторнинг қўлланилган мезонларнинг мақбуллиги тўғрисидаги қарорига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар қиради:

- Тадбиркорлик субъектининг хусусияти;
- Қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг мақсади;
- Назарда тутилаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжлари; ва

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

- Қўлланилган мезонлар мазкур вазиятда чалғитмайдиган қискартирилган молиявий ҳисоботлар тайёрланишига олиб келиши мумкинлиги ёки мумкин эмаслиги.

A5. Қискартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун мезонлар стандартларни ишлаб чиқиш бўйича ваколатли ёки эътироф этилган ташкилот томонидан ёинки қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда белгиланиши мумкин. АХС 210⁸ да тавсифланган молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолдаги сингари, бундай ҳолатларнинг аксариятида аудитор мазкур мезонларни макбул деб тахмин қилиши мумкин.

A6. Қискартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун белгиланган мезонлар мавжуд бўлмаса, бундай мезонлар аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан, масалан, муайян соҳада қабул қилинган амалиёт асосида ишлаб чиқиши мумкин. Мазкур вазиятда макбул бўлган мезонлар куйидаги хусусиятлар билан тавсифланадиган қискартирилган молиявий ҳисоботлар тайёрланишига олиб келади:

- (а) Ўзининг қисқартма хусусиятини адекват тарзда очиб беради ва аудит қилинган молиявий ҳисоботларни аниқ кўрсатади;
- (б) аудит қилинган молиявий ҳисоботлар кимдан ёки қаердан олинганини ёки аудит қилинган молиявий ҳисоботларни қискартирилган молиявий ҳисоботларнинг назарда тутилаётган фойдаланувчиларига тақдим этиш қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларга мувофиқ мажбурийлиги ёки мажбурий эмаслигини ва қискартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун мезонлар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатларда белгилангани ёки белгиланмаганини аниқ тавсифлайди;
- (в) Қўлланилган мезонларни адекват тарзда очиб беради;
- (г) Аудит қилинган молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотлар билан мос келади ёки мазкур маълумотлар асосида қайта ҳисоблаб чиқиши мумкин; ва

⁸ АХС 210 “Аудит бўйича келишувлар шартларини келиши”, А3 ва А8-А9 бандлари

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

- (д) Қискартирилган молиявий ҳисоботлар мақсадини ҳисобга олганда, керакли маълумотларни ўз ичига олади ва мазкур вазиятда чалғитмаслик учун зарур даражада ихчамлаштирилган бўлади.

A7. A6(a) бандига мувофиқ қискартирилган молиявий ҳисоботларнинг қисқартма хусусиятини адекват тарзда очиб бериш ва аудит қилинган молиявий ҳисоботларни идентификация қилишга, масалан, қуйидаги сарлавҳадан фойдаланиш йўли билан эришиш мумкин: “20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлар асосида тайёрланган қискартирилган молиявий ҳисоботлар”.

Аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг фойдаланувчилар учун очиклигини баҳолаш (8(ж) бандига қаранг)

A8. Аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг назарда тутилаётган қискартирилган молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари учун ўринсиз монеликларсиз очиклигини аудитор томонидан баҳолаш қуйидаги омилларга боғлиқ бўлади:

- Аудит қилинган молиявий ҳисоботларни кимдан ёки қаердан олиш мумкинлиги қискартирилган молиявий ҳисоботларда аниқ тавсифланганми;
- Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар чоп этилганми; ёки
- Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти назарда тутилаётган қискартирилган молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари томонидан аудит қилинган молиявий ҳисоботларни эркин олиш жараёнини белгиланганми.

Фикр билдириш шакли (9-бандга қаранг)

A9. 8-бандда тавсифланган тартиб-таомилларни бажаришда олишган далилларни баҳолашга асосланган қискартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни билдириш зарурлиги тўғрисида хулоса аудиторга 9-бандда келтирилган иборалардан бирини ўз ичига олган фикр билдириш имконини беради. Муайян юрисдикцияда умумэтироф этилган амалиёт

ҚИՏҚАРИТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ҲУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

аудиторнинг қайси иборани қўллаш зарурлиги тўғрисидаги қарорига таъсир кўрсатиши мумкин.

Ишни бажариш муддатлари ва аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейинги ҳодисалар (12-бандга қаранг)

A10. 8-бандда тавсифланган тартиб-таомиллар кўпинча молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш жараёнида ёки у ўтказилганидан кейин дарҳол бажарилади. Агар аудитор молиявий ҳисоботлар аудити якунлангандан сўнг молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этаётган бўлса, у аудит қилинган молиявий ҳисоботларга нисбатан қўшимча аудиторлик далилларини олиши ёки аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсири тўғрисида ҳисобот тақдим этиши шарт эмас, чунки қисқартирилган молиявий ҳисоботлар мазкур молиявий ҳисоботлар асосида шакллантирилган ва уларни янгиламайди.

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) элементлари

Ном (14(а) бандига қаранг)

A11. Ҳисобот мустақил аудиторнинг ҳисоботи эканлигини кўрсатувчи ном, масалан, “Мустақил аудитор ҳисоботи”, аудитор мустақилликка қўйиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг барчасини бажарганини тасдиқлайди. Бу мустақил аудиторнинг ҳисоботини бошқа шахслар томонидан чоп этиладиган ҳисоботлардан фарқлаш имконини беради.

Адресат (14(б), 15-бандларга қаранг)

A12. Аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг тегишли адресатини аниқлашига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омилларга келишув шартлари, тадбиркорлик субъектининг хусусияти ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг мақсади киради.

ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

Кириш параграфи (14(в)(i) бандига қаранг)

A13. Агар аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бошқа маълумотларни ўз ичига олган ҳужжатга киритилишидан хабар топган бўлса, аудитор тақдим этиш шакли қисқартирилган молиявий ҳисоботлар тақдим қилинган саҳифаларнинг рақамларини кўрсатиш имконини бериши ёки бермаслигини таҳлил қилиши лозим. Бу фойдаланувчиларга аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) тегишли бўлган қисқартирилган молиявий ҳисоботларни аниқлашга ёрдам беради.

Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси (14(з), 16-бандларга қаранг)

A14. Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар тайёрлангани тўғрисида хулоса чиқариш учун эътироф этилган ваколатларга эга бўлган ва улар учун жавобгарликни ўз бўйнига оладиган шахс ёки шахслар келишув шартлари, тадбиркорлик субъекти хусусияти ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг мақсадига боғлиқ бўлади.

Мисоллар (14, 17–18, 19-бандига қаранг)

A15. Ушбу АХСга иловада қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар келтирилган бўлиб, улар:

- (а) Модификацияланмаган фикрни ўз ичига олади;
- (б) Аудитор модификация қилинган фикрни билдирган, аудит қилинган молиявий ҳисоботлар асосида шакллантирилган; ва
- (в) Модификация қилинган фикрни ўз ичига олади.

Қиёсий маълумотлар (21–22-бандларга қаранг)

A16. Агар аудит қилинган молиявий ҳисоботларда қиёсий маълумотлар акс эттирилган бўлса, айна ҳол қисқартирилган молиявий ҳисоботларда ҳам қиёсий маълумотлар мавжудлигидан далолат бериши мумкин. Аудит қилинган молиявий ҳисоботлардаги қиёсий маълумотлар қиёсий кўрсаткичлар сифатида ёки қиёсий молиявий ахборот сифатида баҳоланиши

КИСҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

мумкин. АХС 710 да мазкур фарқ молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га, шу жумладан олдинги давр учун молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказган бошқа аудиторларга қилинган ҳаволага қандай таъсир кўрсатиши тавсифланган.

- A17. Аудиторнинг қиёсий маълумотларнинг тушириб қолдирилиши асослилиги ёки асосли эмаслиги тўғрисидаги хулосасига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омилларга қисқартирилган молиявий ҳисоботларнинг хусусияти ва мақсади, қўлланилган мезонлар ва назарда тутилаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларнинг ахборотга бўлган эҳтиёжларини ўз ичига олади.

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган аудит қилинмаган қўшимча маълумотлар (23-бандга қаранг)

- A18. АХС 700⁹ да аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан бирга 23-банд талаби қўлланганда фойдали бўлиши мумкин бўлган аудит қилинмаган қўшимча маълумотлар (мазкур вазиятга қараб мослаштириш шарти билан) тақдим этилган ҳолда қўлланиши лозим бўлган талаблар ва бу борада қўлланма баён этилган.

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжатлардаги бошқа маълумотлар (24-бандга қаранг)

- A19. АХС 720¹⁰ да аудит қилинган молиявий ҳисоботларни ва тегишли аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)ни ўз ичига олган ҳужжатга киритилган бошқа маълумотларни ўқишга ҳамда муҳим зиддиятликлар ва фактни муҳим бузиб кўрсатишларга нисбатан жавоб чораларини кўришга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма баён этилган. Улар мазкур вазиятга қараб мослаштирилган ҳолда 24-банд талабларини қўллашда фойдали бўлиши мумкин.

⁹ АХС 700 “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр ҳосил қилиш ва ҳисобот (хулоса) тақдим этиш”, 46–47-бандлар

¹⁰ АХС 720 “Аудит ўтказиш жараёнида текширилган молиявий ҳисоботлар ифодаланган ҳужжатлардаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги”.

ҚИСҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

Аудиторнинг дахлдорлиги (25–26-бандларга қаранг)

A20. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти талаб этилган ҳаракатларни бажармаган ҳолда аудитор кўриши мумкин бўлган бошқа тегишли чораларга, масалан, назарда тутилаётган фойдаланувчилар ва бошқа маълум фойдаланувчиларни аудиторга қилинган ноўрин ҳавола тўғрисида хабардор қилиш киради. Аудиторнинг ҳаракатлари тартиби унинг юридик ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ бўлади. Бинобарин, аудитор ўзи юридик маслаҳат сўраб мурожаат этиши зарур, деб ҳисоблаши мумкин.

АУДИТ

Илова

(А15 бандига қаранг)

Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботлари (хулосалари)га мисоллар

- 1-мисол: Белгиланган мезонларга мувофиқ таёрланган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси). Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдирилган. Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га уни шакллантириш учун асос бўлган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)дан кейинги сана қўйилган.
- 2-мисол: Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ишлаб чиқилган ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларда адекват тарзда очиб берилган мезонларга мувофиқ таёрланган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси). Аудитор қўлланилган мезонлар мазкур вазиятда мақбул ҳисобланади, деган қарорга келган. Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдирилган.
- 3-мисол: Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ишлаб чиқилган ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларда адекват тарзда очиб берилган мезонларга мувофиқ таёрланган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси). Аудитор қўлланилган мезонлар мазкур вазиятда мақбул ҳисобланади, деган қарорга келган. Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича қўшимча изоҳлар билан фикр билдирилган.
- 4-мисол: Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ишлаб чиқилган ва қисқартирилган молиявий ҳисоботларда адекват тарзда очиб берилган мезонларга мувофиқ таёрланган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси). Аудитор қўлланилган мезонлар мазкур вазиятда мақбул ҳисобланади, деган қарорга келган. Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр билдирилган.
- 5-мисол: Белгиланган мезонларга мувофиқ таёрланган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

(хулосаси). Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдирилган. Аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни билдириш мумкин эмас, деган хулосага келган.

АУДИТ

1-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирилган.**
- **Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун белгиланган мезонлар мавжуд.**
- **Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)га уни шакллантириш учун асос бўлган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)дан кейинги сана қўйилган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ (ҲУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган қисқартирилган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида қисқартирилган ҳисоботдан, шунингдек илова қилинган изоҳлардан иборат бўлган илова қилинаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган. Биз 20X2 йил 15 февралдаги ўз ҳисоботимиз (ҳулосамиз)да мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган аудиторлик фикрини билдирдик. Мазкур молиявий ҳисоботлар ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бизнинг ушбу молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботимиз (ҳулосамиз) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмайди.

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларда [АВС компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси тавсифланади] талаб этадиган очиқ бериладиган маълумотларнинг барчаси акс эттирилмагана. Бинобарин, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар АВС компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботлари ўрнини босмайди.

Компания¹ раҳбариятининг қисқартирилган молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қисқартмасини [белгиланган мезонлар тавсифланади]га мувофиқ тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 “*Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари*”га мувофиқ ўтказган аудит тартиб-таомиллари асосида фикр билдиришдан иборат.

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, [белгиланган мезонлар тавсифланади]га мувофиқ мазкур молиявий ҳисоботлар билан мос келади (ёки уларнинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланади).

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

¹ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

2-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирилган.**
- **Мезонлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ишлаб чиқилган ва Х изохда адекват тарзда очиб берилган. Аудитор мезонлар мазкур вазиятда мақбул ҳисобланади, деган қарорга келган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ (ҲУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган қисқартирилган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида қисқартирилган ҳисоботдан, шунингдек илова қилинган изохлардан иборат бўлган илова қилинаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган. Биз 20X2 йил 15 февралдаги ўз ҳисоботимиз (ҳулосамиз)да мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган аудиторлик фикрини билдирдик.²

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларда [АВС компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси тавсифланади] талаб этадиган очиб бериладиган маълумотларнинг барчаси акс эттирилган. Бинобарин,

²

Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)га мазкур ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлган аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санасидан кейинги сана қўйилган бўлса, ушбу хатбошига қуйидаги гап қўшилади: “Мазкур молиявий ҳисоботлар ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бизнинг ушбу молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисоботимиз (ҳулосамиз) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмайди”.

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботлари ўрнини босмайди.

Компания³ раҳбариятининг қисқартирилган молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қисқартмасини X изохда тавсифланган мезонларга мувофиқ тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 *“Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари”*га мувофиқ ўтказган аудит тартиб-таомиллари асосида фикр билдиришдан иборат.

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, X изохда тавсифланган мезонларга мувофиқ, мазкур молиявий ҳисоботлар билан мос келади (ёки *уларнинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланади*).

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

³ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

3-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича қўшимча изохлар билан фикр билдирилган.**
- **Мезонлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ишлаб чиқилган ва X изохда адекват тарзда очиб берилган. Аудитор мезонлар мазкур вазиятда мақбул ҳисобланади, деган қарорга келган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҚИՏҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ (ҲУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган қисқартирилган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида қисқартирилган ҳисоботдан, шунингдек илова қилинган изохлардан иборат бўлган илова қилинаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган.⁴ Биз 20X2 йил 15 февралдаги ўз ҳисоботимиз (хулосамиз)да мазкур молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган аудитор фикрини билдирдик. (қуйида қаранг).

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларда [АВС компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси тавсифланади] талаб этадиган очиб бериладиган маълумотларнинг барчаси акс эттирилмаган. Бинобарин,

⁴

Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мазкур ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлган аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санасидан кейинги сана қўйилган бўлса, ушбу хатбошига қуйидаги гап қўшилади: “Мазкур молиявий ҳисоботлар ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бизнинг ушбу молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисоботимиз (хулосамиз) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмайди”.

ҚИСКАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботлари ўрнини босмайди.

Компания⁵ раҳбариятининг қисқартирилган молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қисқартмасини X изохда тавсифланган мезонларга мувофиқ тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 *“Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари”*га мувофиқ ўтказган аудит тартиб-таомиллари асосида фикр билдиришдан иборат.

Фикр

Бизнинг фикримизча, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, X изохда тавсифланган мезонларга мувофиқ, мазкур молиявий ҳисоботлар билан мос келади (ёки *уларнинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланади*). Бироқ, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари билан тенг даражада бузиб кўрсатилган.

Аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг бузиб кўрсатилиши бизнинг 20X2 йил 15 февралдаги ҳисоботимиз (хулосамиз)да қўшимча изохлар билан билдирилган фикримизда тавсифланган. Бизнинг қўшимча изохлар билан билдирилган фикримиз компаниянинг товар-моддий захиралари мазкур молиявий ҳисоботларнинг бухгалтерия балансида xxx миқдорида акс эттирилганига асосланади. Компания раҳбарияти товар-моддий захираларни таннарх ва соф сотиш қиймати иккаласидан энг кичиги бўйича акс эттирмаган, бироқ уларни фақат таннарх бўйича акс эттирганки, бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга

⁵ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

ҚИСҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА)
ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

чиқиш ҳисобланади. Компания ёзувларига кўра, агар раҳбарият товар-моддий захираларни таннарх ва соф сотиш қиймати иккаласидан энг кичиги бўйича акс эттирганида, товар-моддий захираларни уларнинг соф сотиш қиймати бўйича акс эттириш учун товар-моддий захиралар қийматини ххх суммага пасайтириш талаб этилган бўлар эди. Шунга мос равишда, сотувлар таннархи ххх га кўпайган, даромад солиғи, соф фойда ва акциядорлик капитали эса, тегишли равишда, ххх, ххх ва ххх га кўпайган бўлар эди. Бизнинг қўшимча изоҳлар билан билдирилган фикримизда, тавсифланган жиҳат таъсирини истисно этганда, мазкур молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрга бўлган молиявий ҳолатини, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (*ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

4-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр билдирилган.**
- **Мезонлар тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан ишлаб чиқилган ва X изохда адекват тарзда очиб берилган. Аудитор мезонлар мазкур вазиятда мақбул ҳисобланади, деган қарорга келган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҚИՏҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ (ҲУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган қисқартирилган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида қисқартирилган ҳисоботдан, шунингдек илова қилинган изохлардан иборат бўлган илова қилинаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган.⁶

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларда [ABC компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси тавсифланади] талаб этадиган очиб бериладиган маълумотларнинг барчаси акс эттирилмаган. Бинобарин, қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботлари ўрнини босмайди.

⁶ Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)га мазкур ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлган аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санасидан кейинги сана қўйилган бўлса, ушбу хатбошига қуйидаги гап қўшилади: “Мазкур молиявий ҳисоботлар ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бизнинг ушбу молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисоботимиз (ҳулосамиз) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмайди”.

Компания⁷ раҳбариятининг қисқартирилган молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қисқартмасини Х изоҳда тавсифланган мезонларга мувофиқ тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 “*Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари*”га мувофиқ ўтказган аудит тартиб-таомиллари асосида фикр билдиришдан иборат.

Фикр билдиришдан бош тортиш

Биз 20X2 йил 15 февралдаги ўз ҳисоботимиз (хулосамиз)да ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари бўйича салбий фикрни билдирдик. Салбий аудиторлик фикрини билдириш учун асос бўлиб [салбий аудиторлик фикрини билдириш учун асос тавсифланади] хизмат қилди. Бизнинг салбий фикримизда [салбий аудиторлик фикри тавсифланади]да кўрсатилган.

Юқорида тақдим этилган жиҳат муҳимлиги туфайли ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун қисқартирилган молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдириш ўринли бўлмайди.

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

АУДИТ

⁷ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

5-мисол:

Вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирилган.**
- **Қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун белгиланган мезонлар мавжуд.**
- **Аудитор қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикрни билдириш мумкин эмас, деган ҳулосага келган.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҚИՐҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ (ҲУЛОСАСИ)

[Тегишли адресат]

АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бўлган қисқартирилган бухгалтерия баланси, кўрсатилган санада тугаган йил мобайнида фойда ва зарарлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида қисқартирилган ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисида қисқартирилган ҳисоботдан, шунингдек илова қилинган изоҳлардан иборат бўлган илова қилинаётган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар АВС компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари асосида шакллантирилган.⁸

Қисқартирилган молиявий ҳисоботларда [АВС компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш асоси тавсифланади] талаб этадиган очиб бериладиган маълумотларнинг барчаси акс эттирилмаган. Бинобарин,

⁸ Агар қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси)га мазкур ҳисоботларни шакллантириш учун асос бўлган аудит қилинган молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботи (ҳулосаси) санасидан кейинги сана қўйилган бўлса, ушбу хатбошига қуйидаги гап қўшилади: “Мазкур молиявий ҳисоботлар ва қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бизнинг ушбу молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисоботимиз (ҳулосамиз) санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмайди”.

ҚИՑҚАРТИРИЛГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР БЎЙИЧА ҲИСОБОТ (ХУЛОСА) ТАҚДИМ ЭТИШ КЕЛИШУВЛАРИ

қисқартирилган молиявий ҳисоботлар ABC компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботлари ўрнини босмайди.

Компания⁹ раҳбариятининг қисқартирилган молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлиги

Компания раҳбарияти аудит қилинган молиявий ҳисоботлар қисқартмасини [белгиланган мезонлар тавсифланади]га мувофик тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ўзимиз Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 “*Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот (хулоса) тақдим этиш келишувлари*”га мувофик ўтказган аудит тартиб-таомиллари асосида фикр билдиришдан иборат.

Салбий фикрни билдириш учун асос

[Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, белгиланган мезонларга мувофик, аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан мос келмаслигига (ёки уларнинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланмаслигига) олиб келган жиҳат тавсифланади].

Салбий фикр

Бизнинг фикримизча, салбий фикрни билдириш учун асос тақдим этилган параграфда тавсифланган жиҳатнинг муҳимлиги туфайли, юқорида кўрсатилган қисқартирилган молиявий ҳисоботлар, [белгиланган мезонлар тавсифланади]га мувофик, ABC компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботлари билан мос келмайди (ёки уларнинг ҳаққоний қисқартмаси ҳисобланмайди).

[Аудиторнинг имзоси]

[Аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) санаси]

[Аудиторнинг манзили]

⁹ Ёки муайян юрисдикциянинг меъёрий-ҳуқуқий базаси контекстига мос келадиган бошқа атама

ХАЛҚАРО АУДИТ АМАЛИЁТИ ИЗОҲИ 1000
МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН
ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИҲАТЛАР

МУНДАРИЖА

	Бандлар
Кириш	1–10
1-бўлим – Молиявий инструментлар тўғрисида қисқача	
маълумот	11–69
Молиявий инструментлардан фойдаланишнинг мақсади ва	
рисклари	14–19
Молиявий инструментларга тегишли назоратлар	20–23
Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик	24–33
Савдо тасдиқлари ва клиринг ташкилотлари	25–26
Банклар ва кастодианлар билан солиштирмалар	27–30
Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик бўйича бошқа назоратлар	31–33
Молиявий инструментларнинг баҳоланиши	34–64
Молиявий ҳисобот талаблари	34–37
Кузатиладиган ва кузатилмайдиган маълумотлар	38–39
Нофаол бозорларнинг таъсирлари	40–42
Раҳбариятнинг баҳолаш жараёнлари	43–63
Моделлар	47–49
Оддий молиявий инструментга мисол	50–51
Учинчи-томон нархлаш манбалари	52–62
Баҳолаш экспертларидан фойдаланиш	63

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИҲАТЛАР

Молиявий мажбуриятларга тегишли масалалар	64
Молиявий инструментлар бўйича маълумотларни тақдим этиш ва очиб бериш	65–69
Очиб бериладиган маълумотларнинг тоифалари.....	67–69
2-бўлим – Молиявий инструментларга тегишли аудиторлик кўриб чиқишлар.....	70–145
Профессионал скептицизм	71–72
Режалаштириш мулоҳазалари.....	73–84
Бухгалтерия ҳисоби ва очиб бериш талабларини тушуниш	74
Молиявий инструментларни тушуниш.....	75–77
Аудитда ихтисослашган кўникмалар ва билимга эга шахслардан фойдаланиш	78–80
Ички назоратни тушуниш	81
Ички аудит хизматининг хусусиятини, ўрнини ва фаолиятини тушуниш.....	82–83
Молиявий инструментларни баҳолаш бўйича раҳбариятнинг методологиясини тушуниш	84
Мухим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш ва уларга аудиторнинг жавоб ҳаракатлари	85–105
Молиявий инструментларга тегишли умумий кўриб чиқишлар	85
Фирибгарлик rischi омиллари	86–88
Мухим бузиб кўрсатиш riskини баҳолаш	89-90
Нazorатларнинг операцион самарадорлигини текширишни, ва қандай даражада текширишни, аниқлашда	

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИХАТЛАР

кўриб чиқиладиган омиллар	91–95
Моҳият бўйича текшириш тартиб-таомиллар.....	96–97
Қўш-мақсадли тестлар	98
Аудиторлик тартиб-таомилларининг муддати.....	99–102
Тўлиқлик, аниқлик, мавжудлик, содир бўлишлик ва ҳуқуқлар ва мажбуриятларга тегишли тартиб-таомиллар	103–105
Молиявий инструментларнинг баҳоланиши	106–137
Молиявий ҳисобот талаблари.....	106–108
Баҳолашга тегишли муҳим бузиб кўрсатишнинг рискини баҳолаш	109–113
Аҳамиятли рисклар.....	110–113
Аудит ёндашувини ишлаб чиқиш	114–115
Раҳбарият учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланган пайтда аудиторлик кўриб чиқишлар	116–120
Раҳбарият моделдан фойдаланган ҳолда ҳаққоний қийматларни баҳолайдиган ҳолатда аудиторлик кўриб чиқишлар	121–132
Раҳбарият томонидан фойдаланилган тахминларнинг оқилона бўлишини баҳолаш	129–132
Тадбиркорлик субъекти томонидан раҳбарият эксперти фойдаланилган пайтда аудиторлик кўриб чиқишлар	133–135
Қатъий баҳолаш ёки баҳолашлар диапазонини шакллантириш.....	136–137
Молиявий инструментларнинг тақдим этилиши ва очиб берилиши	138–141
Молиявий инструментларнинг тақдим этилиши ва очиб	

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИҲАТЛАР

берилишига тегишли тартиб-таомиллар	140–141
Бошқа ўринли аудиторлик кўриб чиқишлар	142–145
Ёзма баёнотлар	142
Бошқарув юклатилган шахслар ва бошқалар	
билан ахборот алмашинуви	143–145
Тартибга солувчи органлар ва бошқалар билан ахборот	
алмашинуви	145
Илова: Молиявий инструментларга тегишли назоратларга мисоллар	

Халқаро аудит амалиёти изоҳи (ХААИ) 1000, *Молиявий инструментларни аудитдан ўтказишда махсус жиҳатлар, Халқаро сифат назорати, Аудит, Кўриб чиқиш, Бошқа ишонч билдириш ва Турдош хизматлар бўйича стандартларга Муқаддима* билан бирга ўқилиши лозим. ХААИ лар аудиторларга Аудитнинг Халқаро Стандартларида (АХС ларда) келтирилган талаблардан ташқари қўшимча талабларни юкламайди ҳамда улар аудитга ўринли бўлган барча АХС ларга риоя этиш бўйича аудитор масъулиятини ўзгартирмайди. ХААИ лар аудиторларга амалий кўмакни таъминлайди. Улар миллий стандартлар бўйича масъул бўлган томонлар томонидан татбиқ этилишига мўлжалланади, ёки тегишли миллий материални ишлаб чиқишда фойдаланилади. Улар аудиторлик ташкилоти (фирма)лар тренинг дастурларни ва ички йўриқномани ишлаб чиқишда фойдаланиши мумкин бўлган материални ҳам таъминлайди.

Кириш

1. Молиявий инструментлар барча микёсдаги молиявий ва номолиявий тадбиркорлик субъектлари томонидан турли мақсадлар учун фойдаланилиши мумкин. Айрим тадбиркорлик субъектлари йирик мулкларга ва операция ҳажмларига эга бўлса, бошқа тадбиркорлик субъектлари жуда кам молиявий инструмент операцияларида иштирок этиши мумкин. Айрим тадбиркорлик субъектлари рискни зиммага олиш ва ундан наф олиш мақсадида молиявий инструментларда ўз позицияларини эгаллаши мумкин бўлса, бошқа тадбиркорлик субъектлари дучорликларни хежлаш ёки бошқариш орқали муайян рискларни камайтириш мақсадида молиявий инструментлардан фойдаланиши мумкин. Мазкур Халқаро аудит амалиёти изохи (ХААИ) ушбу барча ҳолатлар учун ўринли бўлади.
2. Қуйидаги Аудитнинг Халқаро Стандартлари (АХС лари) хусусан молиявий инструментларнинг аудитларига нисбатан ўринли бўлади:
 - (а) АХС 540¹ ҳисоблаб чиқилган баҳоларни, жумладан ҳаққоний қийматда баҳоланган молиявий инструментларга тегишли ҳисоблаб чиқилган баҳоларни, аудитдан ўтказишга тегишли аудиторнинг масъулиятларини қамраб олади;
 - (б) АХС 315² ва АХС 330³ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашни ҳамда ушбу рискларга жавоб ҳаракатларини қамраб олади; ва
 - (в) АХС 500⁴ аудиторлик далилини нима ташкил этишини тушунтиради ва аудитор фикри учун асос бўладиган оқилонга ҳулосаларни ҳосил қилиш имконига эга бўлиш мақсадида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини белгилаш ва бажариш бўйича аудиторнинг масъулиятини қамраб олади.

¹ АХС 540, *Ҳисоблаб чиқилган баҳоларни, жумладан ҳаққоний қиймат бўйича ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотлар аудити*

² АХС 315, *Тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини биллиш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*

³ АХС 330, *Баҳоланган рискларга нисбатан аудиторнинг жавоб ҳаракатлари*

⁴ АХС 500, *Аудиторлик далили*

3. Мазкур ХААИ нинг мақсади қуйидагиларни таъминлашдан иборатдир:

- (а) Молиявий инструментлар тўғрисида қисқача маълумот (1-бўлим); ва
- (б) Молиявий инструментларга тегишли аудиторлик кўриб чиқишларнинг муҳокамаси (2-бўлим).

ХААИ лар аудиторларга амалий кўмакни таъминлайди. Улар миллий стандартлар бўйича масъул бўлган томонлар томонидан татбиққа мўлжалланади, ёки тегишли миллий материални ишлаб чиқишда фойдаланилади. Улар аудиторлик ташкилоти (фирма)лар тренинг дастурларни ва ички йўриқномани ишлаб чиқишда фойдаланиши мумкин бўлган материални ҳам таъминлайди.

4. Барча тадбиркорлик субъектлари молиявий инструментлардан фойдаланганда муҳим бузиб кўрсатиш рискларига дучор бўлиши мумкинлиги туфайли, мазкур ХААИ барча катта-кичик тадбиркорлик субъектлари учун ўринли бўлади.

5. Мазкур ХААИ даги баҳолаш⁵ бўйича йўриқнома ҳаққоний қийматда баҳоланган ёки очиб берилган молиявий инструментлар учун кўпроқ ўринли бўлишининг эҳтимоли мавжуд бўлса, баҳолашдан ташқари бошқа соҳалар бўйича йўриқнома ёки ҳаққоний қийматда ёки амортизацияланган қийматда баҳоланган молиявий инструментларга нисбатан тенг тарзда қўлланилади. Мазкур ХААИ молиявий активлар билан молиявий мажбуриятларга нисбатан қўлланилади. Мазкур ХААИ қуйидагилар каби инструментларни қамраб олмайди:

- (а) Пул маблағи, оддий кредитлар, савдо бўйича дебиторлик қарзлари ва савдо бўйича кредиторлик қарзлари каби энг оддий молиявий инструментлар;
- (б) Листинг қилинмаган улушли инструментлардаги инвестициялар; ёки
- (в) Суғурта шартномалари.

⁵ Мазкур ХААИ да, «баҳолаш» ва «ҳисоблаш» ўзаро алмашилган ҳолда фойдаланилади.

6. Шунингдек, мазкур ХААИ ҳеж ҳисоби, бошланишдаги фойда ёки зарар (кўп ҳолларда «1-кун» фойда ёки зарари деб юритилади), ўзаро ҳисоб-китоб қилиш, риск ўтказмалари ёки кадрсизланиш, жумладан кредит зарари бўйича резервлар, каби молиявий инструментларга нисбатан ўринли бўлган муайян бухгалтерия ҳисоби масалаларини қамраб олмайди. Ушбу масалалар тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментларни ҳисобга олишига тегишли бўлиши мумкин бўлсада, муайян бухгалтерия ҳисоби талабларини қандай инобатга олишга нисбатан аудиторлик кўриб чиқишнинг муҳокамаси мазкур ХААИ нинг қўллаш доирасидан ташқаридадир.
7. АХС ларга мувофиқ аудит шундай тахмин асосида амалга ошириладиган, бунда раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар маълум жавобгарликларни ўз зиммасига олган бўлади. Бундай жавобгарликлар ҳаққоний қийматни ҳисоблашларни амалга оширишни ўз ичига олади. Мазкур ХААИ раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахсларга жавобгарликларни юкламайди ҳамда уларнинг жавобгарликларини бошқарадиган қонунлар ва меъёрий ҳужжатлардан устун келмайди.
8. Мазкур ХААИ умумий мақсадли ҳаққоний тақдим қилиш бўйича молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларидаги ҳолатдан келиб чиқиб ёзилган, аммо у, ҳолатда ўринли бўлишига қараб, махсус мақсадли молиявий ҳисобот асослари каби бошқа молиявий ҳисобот асосларида ҳам фойдали бўлиши мумкин.
9. Мазкур ХААИ баҳолаш тақдимномалари, тақдим этиш ва очиб беришга асосий эътибор қаратади, аммо у тўлиқлик, аниқлик, мавжудлик, ҳуқуқлар ва мажбуриятларни ҳам, камроқ тафсилот билан, қамраб олади.
10. Молиявий инструментлар баҳолашнинг ноаниқлигига таъсирчан бўлади, қайсики АХС 540 да «ҳисоблаб чиқилган баҳосининг таъсирчанлиги ва унинг ҳисобланишидаги аниқликнинг бевосита етишмаслигига нисбатан тегишли очиб беришлар» сифатида таърифланади.⁶ Баҳолашнинг ноаниқлигига, бошқа омиллар қаторида, молиявий инструментларнинг мураккаблиги таъсир

⁶ АХС 540, 7(в)-банд

кўрсатади. Молиявий инструментларнинг ҳисобланишини тасдиқлаш учун мавжуд бўлган маълумотларнинг хусусияти ва ишончлилиги кенг тарзда турли хил бўлиб, у уларнинг ҳисобланиши билан боғлиқ баҳолашнинг ноаниқлигига таъсир кўрсатади. Мазкур ХААИ ҳаққоний қийматни ҳисоблашлар билан боғлиқ баҳолашнинг ноаниқлигига мурожаат этиш учун «ҳисоблаш ноаниқлиги» атамасидан фойдаланади.

1-бўлим – Молиявий инструментлар тўғрисида қисқача маълумот

11. Молиявий инструментларнинг турли таърифлари молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари орасида мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) молиявий инструментни шундай шартнома сифатида таърифлайдики, бунда у бир тадбиркорлик субъектининг молиявий активини ва бошқа тадбиркорлик субъектининг молиявий мажбуриятини ёки улушли инструментини юзага келтиради.⁷ Молиявий инструментлар пул маблағи, бошқа тадбиркорлик субъектининг акцияси, пул маблағини олиш ёки етказиб бериш ёки молиявий активларни ёки мажбуриятларни айирбошлаш бўйича шартномавий ҳуқуқ ёки мажбурият, тадбиркорлик субъектининг ўз улушли инструментларида ҳисоб-китоб қилинадиган муайян шартномалар, номолиявий моддалар бўйича муайян шартномалар ёки суғурта шартномасининг таърифини қаноатлантирмаган ҳолда суғурталовчилар томонидан чиқарилган муайян шартномалар бўлиши мумкин. Ушбу таъриф оддий кредитлардан ва депозитлардан мураккаб деривативлар, тузилмавий маҳсулотлар ва айрим товар шартномаларигача бўлган молиявий инструментларнинг кенг қўламини камраб олади.
12. Молиявий инструментлар мураккаблиги жиҳатидан фарқланади, бунда молиявий инструментнинг мураккаблиги қуйидагилар каби турли манбалардан келиб чиқиши мумкин:
 - алоҳида пул оқимларининг жуда йирик ҳажми, қачонки бир хилликнинг мавжуд бўлмаслиги ҳар бирининг ёки

⁷ Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БХХС) 32, *Молиявий инструментлар: тақдим этиш*, 11-банд

гурухлашган пул оқимларининг йирик миқдорининг тахлилини, масалан, кредит рискин баҳолашни, талаб этса (масалан, кафолатланган қарз мажбуриятлари (КҚМлар));

- пул оқимларини аниқлаш учун мураккаб формулалар;
- келгуси пул оқимларининг ноаниқлиги ёки ўзгарувчанлиги, масалан кредит рисқи, опцион шартномалари ёки узоқроқ шартномавий муддатларга эга молиявий инструментлардан юзага келадиган ноаниқлик ёки ўзгарувчанлик.

Бозор шароитларидаги ўзгаришларга нисбатан пул оқимларининг ўзгарувчанлиги қанчалик юқорироқ бўлса, молиявий инструментнинг ҳаққоний қийматини ҳисоблаш шунчалик мураккаброқ ёки ноаниқроқ бўлиш эҳтимоли мавжуд. Шу билан бирга, баъзида баҳолаш, одатда, нисбатан осон бўлган молиявий инструментлар муайян ҳолатлар туфайли баҳолаш учун мураккаб бўлиб қолиши мумкин, мисол тариқасида, бозори суст бўлиб қолган инструментлар ёки узоқроқ шартномавий муддатларга эга инструментларни келтириш мумкин. Деривативлар ва тузилмавий махсулотлар мураккаброқ бўлиб қолади, қачонки улар алоҳида молиявий инструментларнинг бирикмасидан иборат бўлса. Шу билан бирга, муайян молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари ёки муайян бозор шароитлари остида молиявий инструментларни ҳисобга олиш мураккаб бўлиши мумкин.

13. Мураккабликнинг бошқа манбаси эғалик қилинадиган ёки савдо қилинадиган молиявий инструментларнинг ҳажми ҳисобланади. «Оддий » фоиз ставкаси свопи мураккаб бўлмаслиги мумкин бўлсада, уларнинг йирик миқдорига эғалик қилаётган тадбиркорлик субъекти ушбу инструментларни аниқлаш, баҳолаш ва улар бўйича битим тузишда такомиллаштирилган инфор­мацион тизимдан фойдаланиши мумкин.

Молиявий инструментлардан фойдаланишнинг мақсади ва рисклари

14. Молиявий инструментлардан қуйидаги мақсадларда фойдаланилади:
 - Хежлаш мақсадлари (яъни, тадбиркорлик субъекти дучор бўлган жорий риск турини ўзгартариш). Бу қуйидагиларни ўз ичига олади:

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИХАТЛАР

- форвард хариди ёки келгуси валюта курсини қатъий белгилаш учун валюта сотуви;
 - своплардан фойдаланиш орқали келгуси фоиз ставкаларини ўзгармас ставкаларга ёки сузувчи ставкаларга айлантириш; ва
 - тадбиркорлик субъектини муайян нарх тебранишига қарши ҳимоя билан таъминлаш бўйича опцион шартномаларининг хариди, жумладан сингдирилган деривативларни қамраб олиши мумкин бўлган шартномалар;
 - Савдо мақсадлари (масалан, тадбиркорлик субъектига қисқа муддатли бозор тебранишларидан наф олиш учун риск позициясини эгаллашга имкон бериш); ва
 - Инвестиция мақсадлари (масалан, тадбиркорлик субъектига узок муддатли инвестицион даромадлардан наф олишга имкон бериш).
15. Молиявий инструментлардан фойдаланиш муайян бизнес рискларига, масалан, валюта курсларидаги, фоиз ставкаларидаги ва товар нархларидаги ўзгаришларга ёки ушбу рискларнинг бирикмасига, дучорликларни камайтириши мумкин. Бошқа томондан, айрим молиявий инструментларнинг ўзига хос мураккабликлари юқори риска олиб келиши ҳам мумкин.
16. Бизнес риск ва муҳим бузиб кўрсатиш rischi ошади, қачонки раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар:
- Молиявий инструментлардан фойдаланиш рискларини тўлиқ тарзда тушунмаса ва ушбу рискларни бошқаришда етарли кўникмалар ва тажрибага эга бўлмаса;
 - Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ уларни ўринли тарзда баҳолаш учун профессионал малакалиликка эга бўлмаса;
 - Молиявий инструмент фаолиятлари устидан жорий этилган етарли назоратларга эга бўлмаса; ёки
 - Рискларни ноўрин тарзда хежласа ёки чайқовчиликни амалга оширса.

17. Раҳбариятнинг молиявий инструментга хос рискларни тўлиқ тарзда тушунмаслиги ушбу рискларни ўринли тарзда бошқариш бўйича раҳбариятнинг лаёқатига нисбатан бевосита таъсирга эга бўлиши мумкин ва пировардида тадбиркорлик субъектининг бардошлигига хавф солиши мумкин.
18. Молиявий инструментларга нисбатан мумкин бўлган рискларнинг асосий турлари қуйида келтирилган. Ушбу рўйхат батафсил бўлишни англатмайди ва турли атамалар ушбу рискларни ифодалашда ёки алоҳида рискларнинг таркибий қисмларини таснифлашда фойдаланилиши мумкин.
 - (а) Кредит (ёки контрагент) rischi бу молиявий инструментнинг бир томони мажбуриятни бажармаслиги орқали бошқа томон учун молиявий зарарга сабаб бўладиган риск ҳисобланади ва у кўп ҳолларда дефолт билан боғлиқдир. Кредит rischi ҳисоб-китоб riskини ўз ичига олиб, бунда ҳисоб-китоб rischi битимнинг бир томони миждан ёки контрагентдан олинadиган тоновсиз ҳисоб-китоб қилинадиган riskдир.
 - (б) Бозор rischi бу шундай riskки, бунда молиявий инструментнинг ҳаққоний қиймати ёки келгуси пул оқимлари бозор нархларидаги ўзгаришлар туфайли тебранади. Бозор riskига мисоллар валюта rischi, фоиз ставкаси rischi, товар ва акция нархи riskини ўз ичига олади.
 - (в) Ликвидлилик rischi молиявий инструментга нисбатан талаб мавжуд бўлмаслиги туфайли уни ўринли нархда ва мунтазам равишда сотиб олиш ёки сотиш лаёқатига эга бўлмаслик riskини ўз ичига олади.
 - (г) Операцион риск молиявий инструментлар учун талаб этилган муайян тартиб-таомилларга тегишли бўлади. Молиявий инструментнинг мураккаблиги ошиши билан, операцион риск ошиши мумкин ва операцион riskнинг суст бошқарилиши riskнинг бошқа турларини ошириши мумкин. Операцион риск қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - (i) Тасдиқлаш ва солиштириш назоратлари етарли бўлмаган ҳолатдаги риск, қайсики молиявий

- инструментларнинг тўлиқсиз ёки аниқсиз ёзувига олиб келади;
- (ii) Битимларнинг ноўрин ҳужжатлаштирилиши ва ушбу битимларни етарсиз мониторинги мавжуд бўлган ҳолатдаги рисклар;
 - (iii) Битимлар нотўғри тарзда ёзилган, қайта ишланган ёки риск нотўғри тарзда бошқарилган ва шу туфайли умумий савдонинг иқтисодиётини акс эттирмайдиган ҳолатдаги риск;
 - (iv) Етарли кўриб чиқишсиз, ҳаддан ташқари ишонч баҳолаш усулларининг аниқлигига нисбатан ходим томонидан билдирилиши ва шу туфайли битимлар нотўғри тарзда баҳоланган ёки уларнинг rischi нотўғри тарзда баҳоланган ҳолатдаги риск;
 - (v) Молиявий инструментлардан фойдаланиш тадбиркорлик субъектининг риск бошқаруви сиёсатларида ёки тартиб-таомилларида етарлича инobatга олинмаган ҳолатдаги риск;
 - (vi) Етарсиз ёки амалга оширилмаган ички тартиблар ва тизимлардан, ёки ташқи ходисалардан, юзага келадиган зарар rischi, жумладан ҳам ички ҳам ташқи манбалар бўйича фирибгарлик rischi;
 - (vii) Молиявий инструментларни баҳолашда фойдаланилган баҳолаш усулларини ноўрин ёки номунтазам равишда сақлаш мавжуд бўлган ҳолатдаги риск; ва
 - (viii) операцион рискнинг таркибий қисми ҳисобланадиган юридик риск, қайсики юридик ёки меъёрий ҳатти-ҳаракатдан юзага келадиган зарарларга тегишли бўлиб, бунда яқуний фойдаланувчи ёки контрагент томонидан ушбу ҳатти-ҳаракат шартнома ёки тегишли ўзаро ҳисоб-китоб қилиш келишувларининг шартларига асосан фаолиятни бекор қилади ёки бошқа ҳолларда тўсқинлик қилади. Масалан, юридик риск шартнома бўйича етарсиз ёки нотўғри

ҳужжатлаштиришдан, банкротликда ўзаро ҳисоб-китоб қилишни талаб этиш лаёқатсизлигидан, солиқ қонунларидаги салбий ўзгаришлардан ёки тадбиркорлик субъектлари учун молиявий инструментларнинг муайян турларига инвестиция қилишни тақиқлайдиган меъёрий ҳужжатлардан юзага келиши мумкин.

19. Молиявий инструментлардан фойдаланиш рискларига тегишли бошқа кўриб чиқишлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Фирибгарлик** rischi, қайсики ошиши мумкин, агарда, масалан, молиявий фирибгарликни содир этиш ҳолатида бўлган ходим ҳам молиявий инструментларни ҳам уларни ҳисобга олиш тартибларини тушунса, аммо раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар камроқ даражадаги тушунчага эга бўлса.
- Бош ҳисоб-китоб келишувлари⁸ тегишли тарзда молиявий ҳисоботларда акс эттирилмаслиги мумкин бўлган ҳолатдаги риск.
- Айрим молиявий инструментлар ўзларининг муддати мобайнида активларга ёки мажбуриятларга айланиш ўртасида ўзгариши мумкин бўлган ва бундай ўзгариш тезда содир бўлиши мумкин бўлган ҳолатдаги риск.

АУДИТ

Молиявий инструментларга тегишли назоратлар

20. Тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлардан фойдаланишининг кўлами ва инструментларнинг мураккаблик даражаси тадбиркорлик субъектининг ички назоратининг такомиллаштиришнинг зарурий даражасинининг аниқловчилари ҳисобланади. Масалан, кичикроқ тадбиркорлик субъектлари ўзларининг мақсадларига эришиш учун пастроқ даражадаги

⁸ Ягона контрагент билан бир қатор молиявий инструмент битимларини амалга оширадиган тадбиркорлик субъекти ушбу контрагент билан бош ҳисоб-китоб келишувини тузиши мумкин. Бундай келишув бирор шартноманинг дефолти ҳолатида келишув камраб олган барча молиявий инструментларнинг ягона соф ҳисоб-китобини таъминлайди.

тузилмавий махсулотлар ва оддий жараёнлар ва тартиб-таомиллардан фойдаланиши мумкин.

21. Кўп ҳолларда, молиявий инструментларга тегишли муносабат даражасини белгилаш, ва улардан фойдаланиш даражасини тасдиқлаш ва назорат қилиш, бошқарув юклатилган шахслар вазифаси ҳисобланса, тадбиркорлик субъектининг ушбу рискларга дучорликларини бошқариш ва мониторинг қилиш раҳбарият вазифаси ҳисобланади. Раҳбарият ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслар ҳам молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларнинг тайёрланишига имкон яратишда ички назорат тизимини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун жавобгардир. Молиявий инструментлар устидан тадбиркорлик субъектининг ички назорати самарали бўлиш эҳтимоли каттароқ бўлади, қачонки раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар:

- (а) Ўринли назорат муҳитини, молиявий инструментлардан фойдаланишни назорат қилишда бошқарув юклатилган шахсларнинг фаол иштирокини, ваколат ва жавобгарликнинг аниқ вазифасига эга бўлган мантикий ташкилий тузилмани ва ўринли инсон ресурси сиёсатлари ва тартиб-таомилларини ташкил этганда. Хусусан, аниқ коидалар молиявий инструмент фаолиятлари учун жавобгар шахслар фаолият юритишга рухсат этиладиган даражасида зарур бўлади. Бундай коидалар молиявий инструментлардан фойдаланиш бўйича ҳар қандай юридик ёки меъёрий чекловларга алоқадор бўлади. Масалан, муайян давлат секторидagi тадбиркорлик субъектлари деривативлардан фойдаланган ҳолда бизнесни амалга ошириш ваколатига эга бўлмаслиги мумкин;
- (б) Тадбиркорлик субъектининг ҳажмига ва унинг молиявий инструментларининг мураккаблигига нисбатан риск бошқаруви жараёнини ташкил этганда (масалан, айрим тадбиркорлик субъектларида расмий риск бошқаруви вазифаси мавжуд бўлиши мумкин);
- (в) Бошқарув юклатилган шахсларни молиявий инструмент фаолиятлари ва улар билан боғлиқ рискларнинг хусусияти

бўйича тушунтиришни таъминлайдиган информацион тизимларни, жумладан битимларнинг етарли ҳужжатлаштирилишини, ташкил этганда;

- (г) Қуйидаги мақсадларда ички назорат тизимини ишлаб чиққанда, амалга оширганда ва ҳужжатлаштирганда:
- Тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлардан фойдаланиши унинг риск бошқаруви сиёсатлари доирасида бўлиши юзасидан оқилона ишонч билдиришни таъминлаш;
 - Молиявий ҳисоботларда молиявий инструментларни тегишли тарзда акс эттириш;
 - Тадбиркорлик субъекти тегишли қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя этишини таъминлаш; ва
 - Рискни мониторинг қилиш.

Илова йирик ҳажмдаги молиявий инструмент битимлари билан шуғулланадиган тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлиши мумкин бўлган назоратларнинг мисолларини таъминлайди; ва

- (д) молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ ўринли ҳисоб сиёсатларини, жумладан баҳолаш сиёсатларини, ташкил этганда.

22. Тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментларига тегишли риск бошқаруви жараёнлари ва ички назоратнинг муҳим жиҳатлари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тадбиркорлик субъекти молиявий инструмент битимлари билан шуғулланда қабул қилиши мумкин бўлган риск дучорлигининг суммасини белгилаш ёндашувини (бу «риск иштаҳаси» деб юритилиши мумкин), жумладан молиявий инструментларга инвестиция қилиш бўйича сиёсатларни, ҳамда молиявий инструмент фаолиятлари амалга ошириладиган назорат асосини ташкил этиш;
- Молиявий инструмент битимларининг янги турларини ҳужжатлаштириш ва тасдиқлаш бўйича жараёнларни ташкил

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИХАТЛАР

этиш, бунда ушбу жараёнлар бундай инструментлар билан боғлиқ бухгалтерия, меъёрий, юридик, молиявий ва операцион рискларни инобатга олади;

- Молиявий инструмент битимларини қайта ишлаш, жумладан ташқи ҳисоботларга нисбатан эғаликдаги пул маблағи ва активларни тасдиқлаш ва солиштириш, ҳамда тўловлар жараёни;
- Молиявий инструментларга инвестиция қиладиган ёки улар билан савдо қиладиган шахслар билан бундай инструментларни қайта ишлаш, баҳолаш ва тасдиқлаш учун жавобгар бўлган шахслар ўртасида вазифаларни ажратиш. Масалан, нархлаш битимларига қўмак беришга жалб этилган модел ишлаб чиқиш функцияси функционал тарзда ва ташкилий тарзда фронт офисдан алоҳида бўлган модел ишлаб чиқиш функциясига нисбатан камроқ ҳолисона бўлади;
- Баҳолаш жараёнлари ва назоратлари, жумладан учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотлар устидан назоратлар; ва
- Назоратлар мониторинги.

23. Рискларнинг хусусияти кўп ҳолларда йирик ҳажмдаги ва турли молиявий инструментларга эга тадбиркорлик субъекти билан фақатгина айрим молиявий инструмент битимларига эга тадбиркорлик субъектлари ўртасида фарқланади. Бу эса ички назоратга нисбатан турли ёндашувларга олиб келади. Масалан:

- Одатда, йирик ҳажмдаги молиявий инструментларга эга ташкилот дилинг хонасига хос муҳитга эга бўлиб, бунда эксперт савдогарлар ва ушбу савдогарлар билан бэк-офис (қайсики амалга оширилган савдолар бўйича маълумотларни текширадиган операциялар функциясига тегишли бўлиб, бунда ушбу функция савдоларда хато бўлмаслигини таъминлайдилар ва талаб этилган ўтказмаларни амалга оширадилар) ўртасида вазифалар ажратиш мавжуд. Бундай муҳитларда, савдогарлар одатда оғзаки тарзда телефон ёки электрон савдо тизими орқали шартномалар тузишни

бошлайдилар. Бундай муҳитда ўринли битимларни йиғиш ва молиявий инструментларни аниқ тарзда қайд этиш камроқ молиявий инструментларга эга тадбиркорлик субъектига нисбатан аҳамиятли тарзда кўпроқ талабчанликни талаб этиб, унинг мавжудлиги ва тўлиқлиги кўп ҳолларда айрим банклар орқали банк тасдиғи билан тасдиқланиши мумкин.

- Бошқа томондан, кичик миқдордаги молиявий инструментларга эга тадбиркорлик субъектларида кўп ҳолларда вазифаларнинг ажратилиши мавжуд бўлмайди ва бозордан фойдаланиш ҳуқуқи чегараланган бўлади. Бундай ҳолатларда, молиявий инструмент битимларини аниқлаш осонроқ бўлишига қарамадан, раҳбарият ходимларнинг чекланган миқдорида таяниш мумкинлигининг risksи мавжуд бўлади, қайсики рухсат этилмаган битимлар амалга оширилиши мумкинлигининг ёки битимлар ёзилмаслиги мумкинлигининг risksини ошириши мумкин.

Тўлиқлик, Аниқлик ва Мавжудлик

24. 25-33 бандлар молиявий инструмент битимларининг йирик ҳажмига эга тадбиркорлик субъектларида жорий этилиши мумкин бўлган назоратларни ва жараёнларни, жумладан савдо қилиш хоналарига эга тадбиркорлик субъектларини ифодалайди. Аксинча, молиявий инструмент битимларининг йирик ҳажмига эга бўлмаган тадбиркорлик субъекти ушбу назоратларга ва жараёнларга эга бўлмаслиги мумкин, аммо у бунинг ўрнига ўзининг битимларини контрагент ёки клиринг ташкилотлари билан тасдиқлаши мумкин. Буни амалга ошириш тадбиркорлик субъекти фақатгина битта ёки иккита контрагентлар билан битим тузиши мумкин бўлганда нисбатан тўғридан-тўғри бўлиши мумкин.

Савдо тасдиқлари ва клиринг ташкилотлари

25. Умуман олганда, молиявий ташкилотлар томонидан амалга ошириладиган битимлар учун, молиявий инструментларнинг шартлари контрагентлар ўртасида алмашилган тасдиқларда ва юридик қилинувларда ҳужжатлаштирилади. Клиринг ташкилотлари тасдиқлар алмашинувини савдоларни мослаштириш ва уларни ҳисоб-китоб қилиш орқали мониторинг қилишда хизмат кўрсатади.

Марказий клиринг ташкилоти биржа билан боғланган бўлади ва клиринг ташкилотлари орқали ҳисоб-китоб қиладиган тадбиркорлик субъектлари одатда клиринг ташкилотига етказилган маълумотларни бошқариш жараёнларига эга бўлади.

26. Барча битимлар ҳам бундай биржа орқали ҳисоб-китоб қилинмайди. Кўпгина бошқа бозорларда ҳисоб-китоб бошланишидан олдин битимларнинг шартларини келишиб олиш амалиёти ташкил этилган бўлади. Самарали бўлиш учун, ушбу жараён фирибгарлик рискинни камайтиришда молиявий инструментлар савдосини амалга оширадиган шахслардан алоҳида тарзда амалга оширилиши зарур. Бошқа бозорларда, битимлар ҳисоб-китоб бошлангандан сўнг тасдиқланади ва айрим пайтларда тасдиқ навбатлари барча шартлар тўлиқ тарзда келишилган бўлишидан олдин бошланадиган ҳисоб-китобга олиб келади. Бу эса кўшимча рискни акс эттиради, чунки битимни тузаётган тадбиркорлик субъектлари савдоларни келишишнинг муқобил воситаларига таяниши зарур бўлади. Булар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий инструментлар билан савдо қиладиган шахсларнинг ёзувлари билан уларни ҳисоб-китоб қиладиган шахсларнинг (ушбу икки шахслар ўртасида вазифаларни қатъий ажратиш муҳимдир) ёзувлари ўртасида қатъий солиштиришларни талаб этиш, шу билан бирга, битимларнинг яхлитлигини таъминлаш учун молиявий инструментларнинг савдосини амалга оширадиган шахслар устидан қаттиқ назоратларни белгилаш;
- Асосий шартларни таъкидлайдиган контрагентлардан қисқача ҳужжатлаштиришни кўриб чиқиш, ҳаттоки агарда тўлиқ шартлар ҳали келишилмаган бўлса ҳам; ва
- Савдогарларнинг фойдалари ва зарарларини кўриб чиқиш орқали улар бэк-офиснинг ҳисоб-китобларини солиштиришига ишонч ҳосил қилиш.

Банклар ва депозитарийлар билан солиштиришлар

27. Молиявий инструментларнинг айрим таркибий қисмлари, масалан облигациялар ва акциялар, алоҳида депозитарийларда сақланиши мумкин. Шу билан бирга, кўпгина молиявий инструментлар маълум

бир даврда пул маблағининг тўловларини юзага келтиради ва кўп ҳолларда ушбу пул оқимлари шартнома муддатининг бошида бошланади. Ушбу пул маблағи тўловлари ва тушумлари тадбиркорлик субъектининг банк счёти орқали ўтади. Тадбиркорлик субъектининг ёзувларини ташқи банклар ва депозитарийларнинг ёзувларга нисбатан мунтазам солиштириш тадбиркорлик субъектига битимлар тегишли тартибда қайд қилинганлигини таъминлашга имкон беради.

28. Таъкидлаш лозимки, барча молиявий инструментлар ҳам шартнома муддатининг бошланғич босқичларида пул оқимини юзага келтирмайди ёки биржа ёки депозитарий билан бирга қайд қилиниш имконига эга бўлмайди. Ушбу ҳолат мавжуд бўлса, солиштириш жараёнлари тушиб қолдирилган ёки нотўғри тарзда қайд қилинган савдони аниқламайди ва бунда тасдиқлаш назоратлари муҳимроқ бўлади. Ҳаттоки бундай пул оқими инструмент муддатининг бошланғич босқичларида тўғри тарзда қайд қилинган бўлса ҳам, бу инструментнинг барча жиҳатлари ёки шартлари (масалан, сўндириш ёки олдинроқ тўхтатиш опцион) тегишли тартибда қайд қилинганлигини таъминламайди.
29. Шу билан бирга, пул маблағи ҳақаратлари савдонинг умумий ҳажмига ёки тадбиркорлик субъектининг балансига нисбатан жуда кичик бўлиши мумкин ва шу туфайли аниқлаш қийин бўлиши мумкин. Қачонки молия, ёки бошқа бэк-офис, ходимлари барча бош китоб счётларидаги қайдларнинг ҳақиқийлигини ва тасдиқланиши мумкинлигини таъминлаш учун уларни кўздан кечирса, солиштиришларнинг қиймати ошади. Ушбу жараён молиявий инструментларга тегишли пул маблағи қайдларининг бошқа томони тегишли тартибда қайд қилинмаганлигини аниқлашга қўмак беради. Тўхтатилган ва клиринг счётларини кўзда кечириш счёт қолдигидан қатъий назар муҳим ҳисобланади, чунки счётда ўзаро ҳисоб-китоб қилинадиган ва солиштириладиган моддалар бўлиши мумкин.
30. Йирик ҳажмдаги молиявий инструмент битимларига эга тадбиркорлик субъектларида, солиштириш ва тасдиқлаш назоратлари автоматлаштирилган бўлиши мумкин ва агарда шундай бўлса, етарли АТ назоратлари уларни тасдиқлаш учун жорий этилган бўлиши зарур. Хусусан, назоратлар маълумот ташқи манбалардан (масалан банклар ва депозитарийлардан) ва

тадбиркорлик субъектнинг қайдларидан тўлиқ тарзда ва аниқ олинганлигини ҳамда у солиштиришдан олдин ёки солиштириш мобайнида сохталаштирилмаганлигини таъминлаш учун зарурдир. Назоратлар яна шуни таъминлаш учун зарурки, бунда қайдлар тенглаштириладиган мезонлар солиштириш моддаларининг нотўғри тозаланишини олдини олиш учун етарли тарзда чекланган бўлади.

Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик устидан бошқа назоратлар

31. Айрим молиявий инструментларга хос мураккаблик шуни англатадики, улар тадбиркорлик субъектининг тизимларида қандай қайд қилиниши кераклиги ҳар доим ҳам яққол намоён бўлмайди. Бундай ҳолатларда, раҳбарият битимларнинг муайян турлари қандай баҳоланишини, қайд қилинишини ва ҳисобга олинишини белгилайдиган сиёсатларни мониторинг қилиш учун назорат жараёнларини ташкил этиши мумкин. Ушбу сиёсатлар одатда қайд қилинадиган молиявий инструментларнинг тўлиқ таъсирларини тушуна оладиган муносиб малакали ходимлар томонидан олдиндан ташкил этилади ва кўздан кечирилади.
32. Айрим битимлар дастлаб амалга оширилишидан сўнг бекор қилиниши ёки ўзгартирилиши мумкин. Бекор қилиш ёки ўзгартиришга тегишли ўринли назоратларнинг қўлланилиши фирибгарлик ёки хато туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини камайтириши мумкин. Шу билан бирга, тадбиркорлик субъекти бекор қилинган ёки ўзгартирилган савдоларни қайта тасдиқлаш учун жорий этилган жараёнга эга бўлиши мумкин.
33. Йирик ҳажмдаги савдога эга молия ташкилотларида, бош ходим одатда алоҳида савдогарларнинг китоблари бўйича кунлик фойдалар ва зарарларни кўздан кечириб, улар ходимнинг бозор бўйича билимига асосан оқилона бўлишини баҳолайди. Бунинг амалга ошириш раҳбариятга муайян савдолар тўлиқ тарзда ёки тўғри қайд қилинмаганлигини аниқлашда имкон бериши мумкин ёки муайян савдогарнинг фирибгарлигини аниқлаши мумкин. Кўпроқ бош ходимнинг кўриб чиқишини таъминлайдиган битим рухсатининг тартиб-таомиллари мавжуд бўлиши муҳим ҳисобланади.

Молиявий инструментларнинг баҳоланиши

Молиявий ҳисобот талаблари

34. Кўпгина молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида, молиявий инструментлар, жумладан сингдирилган деривативлар, балансни тақдим этиш, фойда ёки зарарни ҳисоблаш ва/ёки очиб бериш мақсадларида кўп ҳолларда ҳаққоний қийматда баҳоланади. Умуман олганда, ҳаққоний қийматни баҳолашнинг мақсади тартибли операция жорий бозор шароитларига асосан баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасида содир бўлиши мумкин бўлган нархни келтириб чиқариш ҳисобланади; яъни, у мажбурий ликвидация ёки мухтожлик сотуви бўйича битим нархи ҳисобланмайди. Ушбу мақсадга эришишда, барча ўринли мавжуд бозор маълумотлари инобатга олинади.
35. Молиявий активлар ва молиявий мажбуриятлар бўйича ҳаққоний қийматни баҳолашлар ҳам битимларнинг дастлабки қайд қилинишида ҳам кейинроқ қийматда ўзгаришлар мавжуд бўлганда юзага келиши мумкин. Давр мобайнида содир бўладиган ҳаққоний қийматни баҳолашлардаги ўзгаришлар турли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида турли усулларда инобатга олиниши мумкин. Масалан, бундай ўзгаришлар фойда ёки зарар сифатида қайд қилиниши мумкин, ёки бошқа умумлашган даромадда қайд қилиниши мумкин. Шунингдек, молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига боғлиқ тарзда, бутун молиявий инструментнинг ёки унинг фақатгина таркибий қисмининг (масалан, сингдирилган дериватив, қачонки у алоҳида тарзда ҳисобга олинса) ҳаққоний қийматда баҳоланиши талаб этилиши мумкин.
36. Айрим молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари ҳаққоний қийматни баҳолашларда ва тегишли очиб беришларда кучайтирилган мутаносибликни ва қиёсланувчанликни ҳосил қилиш учун ҳаққоний қиймат поғонасини ташкил этади. Баҳолаш учун дастлабки маълумотлар куйидагилар каби турли даражаларда таснифланиши мумкин:
 - 1-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар – баҳолаш санасида тадбиркорлик субъекти фойдаланиши мумкин бўлган бир хил молиявий активлар ёки молиявий

мажбуриятлар бўйича фаол бозорлардаги белгиланган нархлар (тўғриланмаган).

- 2-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар – 1-даражага киритилган белгиланган нархлардан ташқари баҳолаш учун дастлабки маълумотлар бўлиб, улар бевосита ёки билвосита молиявий актив ёки молиявий мажбурият бўйича кузатилади. Агарда молиявий актив ёки молиявий мажбурият белгиланган (шартномавий) шартга эга бўлса, 2-даражали қўйилма молиявий актив ёки молиявий мажбуриятнинг деярли тўлиқ муддатида кузатиладиган бўлиши шарт. 2-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - фаол бозорлардаги ўхшаш молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар бўйича белгиланган нархлар;
 - фаол бўлмаган бозорлардаги бир хил ёки ўхшаш молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар бўйича белгиланган нархлар;
 - молиявий актив ёки молиявий мажбурият бўйича кузатиладиган белгиланган нархлардан ташқари баҳолаш учун дастлабки маълумотлар (масалан, тартибли белгиланган оралиқларда кузатиладиган фоиз ставкалари ва фойдалилик чизиқлари, назарда тутилган ўзгарувчанликлар ва кредит маржалари);
 - корреляция ёки бошқа воситалар орқали кузатиладиган бозор маълумотларидан асосан келиб чиқадиган ёки улар тасдиқлаган баҳолаш учун дастлабки маълумотлар (бозор-тасдиқлаган баҳолаш учун дастлабки маълумотлар).
- 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар – молиявий актив ёки молиявий мажбурият бўйича кузатилмайдиган маълумотлар. Кузатилмайдиган маълумотлардан ўринли кузатиладиган маълумотлар мавжуд бўлмаган даражада ҳаққоний қийматни баҳолаш учун фойдаланилади ва бунда баҳолаш санасида молиявий актив

ёки молиявий мажбурият бўйича жуда кичик бозор мавжуд бўлиш, агарда мавжуд бўлса, ҳолатлари бўлиши ҳам мумкин.

Хулоса қилганда, баҳолаш ноаниқлиги молиявий инструмент 1-даражадан 2-даражага ёки 2-даражадан 3-даражага ўтиши билан ошади. Шунингдек, 2-даражанинг ичида баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг кузатилувчанлигига, молиявий инструментнинг мураккаблигига, унинг баҳоланишига ва бошқа омилларга боғлиқ тарзда кенг қўламдаги баҳолаш ноаниқлиги бўлиши мумкин.

37. Муайян молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари тадбиркорлик субъектидан баҳолаш ноаниқликларига нисбатан тўғрилашни талаб этиши ёки унга рухсат этиши мумкин бўлиб, бунда асосий мақсад бозор иштирокчиси нархлашда молиявий инструментнинг нархланиши ёки пул оқимлари билан боғлиқ рискларнинг ноаниқликларини инобатга олишда дуч келиши мумкин бўлган рискларга нисбатан тўғрилашни амалга оширишдан иборатдир. Масалан:

- Модел тўғриланишлари. Айрим моделлар маълум камчиликларга эга бўлиши мумкин ёки текшириш натижаси молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосига мувофиқ ҳаққоний қийматни баҳолаш бўйича камчиликни акс эттириши мумкин.
- Кредит-риск тўғриланишлари. Айрим моделлар кредит рискни, жумладан контрагент рискини ёки шахсий кредит рискни, инобатга олмайди.
- Ликвидлилик тўғриланишлари. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси таклиф/сўраш маржаси каби суммага тўғрилانган ликвидликтан фойдаланишни талаб этиши мумкин бўлсада, айрим моделлар ўртача-бозор нархини ҳисоблайди. Бошқа, кўпроқ мулоҳазали, ликвидлилик тўғриланиши тан оладик, айрим молиявий инструментлар ноликвид бўлган ҳолда баҳолашга таъсир этади.
- Бошқа риск тўғриланишлари. Бозор иштирокчилари молиявий инструментни нархлашда инобатга олиши мумкин бўлган бошқа барча омилларни инобатга олмайдиган моделдан фойдаланган ҳолда баҳоланган қиймат баҳолаш санасида ҳаққоний қийматни акс эттирмаслиги мумкин ва шу

туфайли молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига риоя этиш учун алоҳида тарзда тўғриланиши зарур бўлиши мумкин.

Тўғриланишлар ноўрин бўлиши мумкин, агарда улар молиявий инструментнинг ҳисобланишини ва баҳоланишини молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосида таърифланган ҳаққоний қийматдан, масалан консерватизм мақсадларида, узоқлашган ҳолда тўғриласа.

Кузатиладиган ва кузатилмайдиган маълумотлар

38. Юқорида таъкидлангандек, молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари кўп ҳолларда баҳолаш учун дастлабки маълумотларни кузатилувчанлик даражасига асосан тоифаларга бўлади. Молиявий инструментлар бўйича бозордаги фаолият камайиши ва баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг кузатилувчанлиги камайиши билан, баҳолаш ноаниқлиги ошади. Молиявий инструментларнинг баҳоланишини тасдиқлаш учун мавжуд бўлган маълумотларнинг хусусияти ва ишончлилиги унинг ҳисобланишига нисбатан баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг кузатилувчанлигига қараб ўзгаради, қайсики бозор хусусияти (масалан, бозор фаолиятининг даражаси ва унинг биржа орқали ёки биржадан ташқари бўлиши) таъсири остида бўлади. Шу туфайли, баҳолашни тасдиқлашда фойдаланиладиган далилнинг хусусияти билан ишончлилиги ўртасида узвий боғлиқлик мавжуд ва қачонки бозор нофаол бўлиб қолса ва баҳолаш учун дастлабки маълумотлар камроқ кузатиладиган бўлса, раҳбарият учун баҳолашни тасдиқлаш учун маълумотларга эга бўлиш кийинроқ бўлиб қолади.
39. Қачонки кузатиладиган маълумотлар мавжуд бўлмаса, тадбиркорлик субъекти бозор иштирокчилари молиявий актив ёки молиявий мажбуриятни нархлашда фойдаланиши мумкин бўлган тахминни, жумладан риск тўғрисидаги тахминларни, акс эттирадиган кузатилмайдиган маълумотлардан (3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар) фойдаланади. Кузатилмайдиган маълумотлар ҳолатларда мавжуд бўлган энг яхши маълумотлардан фойдаланган ҳолда ҳосил қилинади. Кузатилмайдиган маълумотларни ҳосил қилишда, тадбиркорлик субъекти ўзининг маълумотларидан бошлаши мумкин, қайсики тўғриланади агарда оқилона тарзда мавжуд

маълумотлар (а) бошқа бозор иштирокчилари бошқа маълумотлардан фойдаланиши мумкинлигини ёки (б) бошқа бозор иштирокчилари учун мавжуд бўлмаган тадбиркорлик субъектига хос жиҳат (масалан, тадбиркорлик субъектига хос синергия) мавжудлигини кўрсатса.

Нофаол бозорларнинг таъсирлари

40. Баҳолаш ноаниқлиги ошади ва баҳолаш мураккаброк бўлади, қачонки молиявий инструментлар ёки уларнинг таркибий қисмлари савдо қилинадиган бозорлар нофаол бўлиб қолса. Фаол бозор нофаол бўлиб қоладиган аниқ пайт мавжуд эмас, лекин шунга қарамасдан молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари ушбу масала юзасидан йўриқномани таъминлаши мумкин. Нофаол бозорнинг хусусиятлари савдо фаолиятининг ҳажмида ва даражасида йирик камайишни, мавжуд нархлар давр мобайнида ёки бозор иштирокчилари орасида сезиларли тарзда ўзгаришини ёки нархлар жорий бўлмаслигини ўз ичига олади. Бироқ, бозор нофаол бўлишини баҳолаш мулоҳазани талаб этади.
41. Қачонки бозорлар нофаол бўлса, белгиланган нархлар эски (яъни, эскирган) бўлиши мумкин, бозор иштирокчилари савдо қилиши мумкин бўлган нархларни акс эттирмаслиги мумкин ёки мажбурий битимларни (масалан, қачонки сотувчидан меъёрий ёки юридик талабларни қаноатлантириш учун активни сотиш талаб этилганда, ликвидлиликни ҳосил қилиш учун тезда активни сотиш муҳтожликлари ёки белгиланган юридик ёки муддат чекловлари натижасида ягона сотиб олувчининг мавжудлиги) акс эттириши мумкин. Шу туфайли, баҳолашлар 2-даражали ва 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларга асосланган ҳолда ишлаб чиқилади. Бундай ҳолатларда, тадбиркорлик субъектлари қуйидагиларга эга бўлиши мумкин:
 - 1-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар мавжуд бўлишини аниқлаш бўйича жараёни ўз ичига оладиган баҳолаш сиёсати;
 - Баҳолаш усулларида баҳолаш учун дастлабки маълумотлар сифатида фойдаланилган ва ташқи манбалардан олинган муайян нархлар ёки баҳолаш учун дастлабки маълумотлар уларнинг ишончлилигини баҳолаш учун қандай

ҳисобланганлиги бўйича тасаввур. Масалан, фаол бозорда, савдо қилинмаган молиявий инструмент бўйича брокер котировкаси шунга ўхшаш молиявий инструмент бўйича ҳақиқий битимларни акс эттириш эҳтимоли мавжуд, аммо бозор камроқ фаол бўлиши билан, брокер котировкаси нархларни аниқлашда хусусий ҳолдаги баҳолаш усулларига кўпроқ таяниши мумкин;

- Ёмонлашаётган бизнес шароитлари контрагентга қандай таъсир этиши ҳамда контрагентдагига ўхшаш тадбиркорлик субъектларидаги ёмонлашаётган бизнес шароитлари контрагент ўзининг мажбуриятларини бажара олмаслигини кўрсатиши мумкинлиги (яъни, нофаолият rischi) бўйича тасаввур;
- Баҳолаш ноаниқликларига нисбатан тўғрилашни амалга ошириш сиёсатлари. Бундай тўғриланишлар модел тўғриланишларини, ликвидлик етарсизлигининг тўғриланишларини, кредит rischi тўғриланишларини ва бошқа риск тўғриланишларини ўз ичига олиши мумкин;
- Қамраб олинган ноаниқлар ҳолатида ҳақиқатга яқин натижаларнинг кенглигини ҳисоблаш қобиляти, масалан таъсирчанлик таҳлилин амалга оширган ҳолда; ва
- Ҳаққоний қийматни баҳолаш қўйилмаси ҳаққоний қиймат поғонасининг бошқа даражасига ўтиш ҳолатини аниқлаш бўйича сиёсатлар.

42. Муайян қийинчиликлар маълум молиявий инструментлар бўйича савдонинг кескин қисқартирилиши ёки ҳаттоки тўхтатилиши мавжуд бўлганда юзага келиши мумкин. Ушбу ҳолатларда, олдин бозор нархларидан фойдаланган ҳолда баҳоланган молиявий инструментлар моделдан фойдаланган ҳолда баҳоланиши зарур бўлиши мумкин.

Раҳбариятнинг баҳолаш жараёни

43. Раҳбарият ўзининг молиявий инструментларини баҳолашда фойдаланиши мумкин бўлган усуллар кузатиладиган нархларни, яқин орадаги битимларни ва кузатиладиган ёки кузатилмайдиган

маълумотлардан фойдаланадиган моделларни ўз ичига олади. Раҳбарият қуйидагилардан фойдаланиши ҳам мумкин:

- (а) учинчи-томон нархлаш манбаси, масалан нархлаш хизмати ёки брокер котировкаси; ёки
- (б) Баҳолаш эксперти.

Учинчи-томон нархлаш манбалари ва баҳолаш экспертлари ушбу баҳолаш усулларининг биридан ёки кўпроғидан фойдаланиши мумкин.

44. Кўпгина молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида, молиявий инструментнинг ҳаққоний қийматининг энг яхши далили фаол бозордаги замондош битимларда намоён бўлади (яъни 1-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар). Бундай ҳолатларда, молиявий инструментнинг баҳоланиши нисбатан оддий бўлиши мумкин. Биржаларда листинг қилинган ёки ликвидли биржадан ташқари бозорларда савдо қилинадиган молиявий инструментлар бўйича белгиланган нархлар молиявий нашрлар, биржаларнинг ўзлари ёки учинчи-томон нархлаш манбалари каби манбалар орқали мавжуд бўлиши мумкин. Белгиланган нархлардан фойдаланганда, нарх баҳолаш санасида бозор шароитларини акс эттиришига ишонч ҳосил қилиш мақсадида раҳбарият котировканинг белгиланиш асосини тушуниши муҳимдир. Нашрлардан ёки биржалардан олинган белгиланган нархлар ҳаққоний қийматнинг етарли далилини таъминлаши мумкин, қачонки, масалан:

- (а) нархлар эскирган ёки «эски» бўлмаса (масалан, агарда котировка охириги савдо қилинган нархга асосланса ва савдо бир мунча аввал содир бўлган бўлса); ва
- (б) Котировкалар дилерлар етарли даврийлик ва ҳажм билан молиявий инструментни ҳақиқатда савдо қилиши мумкин бўлган нарх ҳисобланади.

45. Қачонки молиявий инструмент бўйича жорий кузатиладиган бозор нархи (яъни, 1-даражали қўйилма) мавжуд бўлмаса, тадбиркорлик субъекти учун молиявий инструментни баҳолаш бўйича баҳолаш усулида фойдаланиш мақсадида бошқа нарх кўрсаткичларини жамлаш зарур бўлади. Нарх кўрсаткичлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Яқин орадаги битимлар, жумладан айнан бир инструмент бўйича молиявий ҳисоботларнинг санасидан кейинги битимлар. Кўриб чиқишлар тўғриланиш баҳолаш санаси билан битим амалга оширилган сана ўртасида бозор шароитларидаги ўзгаришларга нисбатан амалга оширилиши зарур бўлиши ёки бўлмаслигига қаратилади, чунки ушбу битимлар молиявий ҳисоботлар санасида мавжуд бўлган бозор шароитларининг ишораси бўлиши шарт эмас. Шу билан бирга, шундай эҳтимол бўлиши мумкинки, бунда битим мажбурий битимни акс эттиради ва шу туфайли тартибли савдодаги нархнинг кўрсаткичи ҳисобланмайди.
 - Ўхшаш инструментлардаги жорий ёки яқин орадаги битимлар, қайсики кўп ҳолларда «намунавий нархлаш» дейилади. Тўғриланишлар намуналар билан нархланаётган инструмент ўртасидаги фарқларни акс эттириш учун, масалан, икки инструментлар ўртасидаги ликвидлилик ёки кредит рискидаги фарқларни инобатга олиш учун намунанинг нархига нисбатан амалга оширилиши зарур бўлади.
 - Ўхшаш инструментлар бўйича индекслар. Ўхшаш инструментлардаги битимлар сингари, тўғриланишлар нархланаётган инструмент билан фойдаланиладиган индекс ҳосил қилинган инструмент(лар) ўртасидаги фарқни акс эттириш учун амалга оширилиши зарур бўлади.
46. Раҳбариятнинг муайян молиявий инструментни баҳолашда фойдаланадиган ўз баҳолаш сиёсатларини ва моделини, жумладан фойдаланилган модел(лар) учун асосни, баҳолаш методологиясида тахминларнинг танланишини ва баҳолаш ноаниқлиги бўйича тўғриланишлар зарур бўлишининг тадбиркорлик субъекти томонидан кўриб чиқилишини, ҳужжатлаштириши кўзда тутилади.

Моделлар

47. Моделлардан молиявий инструментларни баҳолашда фойдаланиш мумкин, қачонки нарх бозорда бевосита кузатилиши мумкин бўлмаса. Моделлар одатий фойдаланиладиган облигацияни нархлаш формуласи каби оддий бўлиши мумкин ёки 3-даражали баҳолаш

учун дастлабки маълумотлар орқали молиявий инструментларни баҳолаш учун мураккаб, муайян тарзда ишлаб чиқилган дастур воситаларини камраб олиши мумкин. Кўпгина моделлар дисконтланган пул оқими ҳисоблашларига асосланади.

48. Моделлар методология, тахминларни ва маълумотларни камраб олади. Методология баҳолашдаги ўзгарувчилар ўртасидаги боғланишни бошқарадиган қоидаларни ёки тамойилларни ифодалайди. Тахминлар моделда фойдаланиладиган ноаниқ ўзгарувчиларининг баҳоларини ўз ичига олади. Маълумотлар молиявий инструмент тўғрисида ҳақиқий ёки гепотетик маълумотларни ёки молиявий инструментга нисбатан бошқа баҳолаш учун дастлабки маълумотларни камраб олиши мумкин.
49. Ҳолатларга қараб, тадбиркорлик субъекти молиявий инструмент бўйича моделни ишлаб чиқишда ёки тасдиқлашда инобатга олиши мумкин бўлган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - Модел фойдаланилишидан олдин тасдиқланган бўлишини, бунда модел ундан кўзланган фойдаланиш учун хануз муносиб бўлишига ишонч ҳосил қилиш учун даврий кўриб чиқишлар амалга оширилади. Тадбиркорлик субъектининг тасдиқлаш жараёни қуйидагиларнинг баҳолини ўз ичига олиши мумкин:
 - Методологиянинг назарий асосланганлиги ва математик бутунлиги, жумладан параметрларнинг ва таъсирчанликларнинг ўринлилиги.
 - модел баҳолаш учун дастлабки маълумотларининг бозор амалиётлари билан мутаносиблиги ва тўлиқлиги ва ўринли баҳолаш учун дастлабки маълумотлар моделда фойдаланиш учун мавжуд бўлиши.
 - Модел бўйича тегишли ўзгариш юзасидан назорат сиёсатлари, тартиб-таомиллари ва хавфсизлик назоратлари мавжудлиги.
 - Моделнинг бозор шароитларидаги ўзгаришларга нисбатан мунтазам равишда ўринли тарзда ўзгартирилиши ёки тўғриланиши.

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТДАН ЎТКАЗИШДА МАХСУС ЖИХАТЛАР

- Модел алоҳида ёки мақсадли функция орқали ҳақиқийлик бўйича даврий тарзда текширилиши, кўздан кечирилиши ва тестдан ўтказилиши. Буни амалга ошириш шунга ишонч ҳосил қилишни англатадики, бунда моделнинг маҳсули бозор иштирокчилари молиявий инструментга нисбатан акс эттирилиши мумкин бўлган қийматнинг ҳаққоний ифодаси ҳисобланади.
- Модел ўринли кузатиладиган маълумотлардан фойдаланишни максималлаштирилиши ва кузатилмайдиган маълумотлардан фойдаланишни минималлаштирилиши.
- Тўғриланишлар бозор иштирокчилари ўхшаш ҳолатларда фойдаланиши мумкин бўлган тахминларни акс эттириш учун моделнинг маҳсулига нисбатан амалга оширилиши.
- Модел, унинг кўзланган қўлланишлари ва чекловлари ва унинг асосий параметрлари, талаб этилган маълумотлар, амалга оширилган ҳар қандай ҳақиқийлик таҳлилининг натижалари ва моделнинг маҳсулига нисбатан амалга оширилган ҳар қандай тўғриланишлар билан бирга, тегишли тартибда ҳужжатлаштирилиши.

Оддий молиявий инструментга мисол

50. Куйида моделлар, актив билан таъминланган қимматли қоғоз деб юритиладиган, оддий молиявий инструментни баҳолашда қандай қўлланилиши мумкинлиги ифодаланган.⁹ Актив билан таъминланган қимматли қоғозлар кўп ҳолларда 2 ёки 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларга асосланган ҳолда баҳоланиши туфайли, улар тез-тез моделлардан фойдаланган ҳолда баҳоланади ва куйидагиларни камраб олади:

- Қимматли қоғознинг турини тушуниш – куйидагиларни кўриб чиқиш: (а) таянч гаровни; ва (б) қимматли қоғознинг шартларини. Таянч гаров ипотека ёки кредит карта бўйича

⁹ Актив билан таъминланган қимматли қоғоз молиявий инструмент бўлиб, у таянч активларнинг тўплами (гаров сифатида маълум, масалан кредит карта бўйича дебиторлик қарзлари ёки восита кредитлари) орқали таъминланган бўлади ва ушбу таянч активлардан унинг қиймати ва даромади келиб чиқади.

фоиз ва асосий қарз тўловларини каби пул оқимларининг муддатини ва суммаларини баҳолашда фойдаланилади.

- Қимматли қоғознинг шартларини тушуниш — бу шартномавий пул оқими ҳуқуқларини, масалан тўловни қайтариш тартиби ва ҳар қандай дефолт ҳодисаларини, баҳолашни ўз ичига олади. Тўловни қайтариш тартиби кўп ҳолларда устунлик деб юритилиб, у айрим туркумдаги қимматли қоғоз эгаларига (бирламчи қарз) бошқалардан (субординация қарзи) олдин тўлов қайтарилишини талаб этадиган шартларни назарда тутди. Ҳар бир туркумдаги қимматли қоғоз эгасининг пул оқимларига нисбатан ҳуқуқлари, яъни кўп ҳолларда пул оқими «шаршара»си деб юритиладиган ҳуқуқлар, пул оқимларининг муддати ва суммаси бўйича тахминлар билан бирга ҳар бир туркумдаги қимматли қоғоз эгаси учун баҳоланган пул оқимларининг тўпламини ҳосил қилишда фойдаланилади. Сўнгра, кутилган пул оқимлари баҳоланган ҳаққоний қийматни ҳосил қилиш учун дисконтланади.

51. Актив билан таъминланган қимматли қоғознинг пул оқимларига таянч гаровининг олдиндан қайтарилиши ва потенциал дефолт rischi ва ҳосил бўладиган баҳоланган зарар жиддийликлари таъсир этиши мумкин. Олдиндан тўлов тахминлари, агарда қўлланиладиган бўлса, умуман олганда қимматли қоғоз таянчидаги гаров суръатларига нисбатан ўхшаш гаров бўйича бозор фоиз ставкаларини баҳолашга асосланган бўлади. Масалан, агарда ипотекалар бўйича бозор фоиз ставкалари камайган бўлса, қимматли қоғоздаги таянч ипотекалар дастлаб кутилганига кўра юқорироқ олдиндан тўлов суръатларига эга бўлиши мумкин. Потенциал дефолт ва зарар жиддийлигини баҳолаш дефолт суръатларини баҳолаш учун таянч гаров билан қарздорларни батафсил баҳолашни қамраб олади. Масалан, қачонки таянч гаров турар жой ипотекаларини қамраб олса, зарар жиддийликларига қимматли қоғознинг муддати мобайнидаги турар жой нархларининг баҳолари таъсир этиши мумкин.

Учинчи-томон нархлаш манбалари

52. Тадбиркорлик субъектлари ҳаққоний қиймат маълумотларига эга бўлиш учун учинчи-томон нархлаш манбаларидан фойдаланиши мумкин. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш, жумладан молиявий инструментларнинг баҳоланиши ва ушбу инструментларга тегишли молиявий ҳисоботнинг очиб беришларини тайёрлаш, раҳбарият эга бўлмаган профессионал малакалиликни талаб этиши мумкин. Тадбиркорлик субъектлари ўринли баҳолаш усулларини, жумладан баҳолашда фойдаланилиши мумкин бўлган моделларни, ишлаб чиқиш имконига эга бўлмаслиги мумкин ва баҳолашга эришиш учун ёки молиявий ҳисоботлар бўйича очиб беришларни таъминлаш учун учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланиши мумкин. Бу хусусан кичик тадбиркорлик субъектлари ёки юқори ҳажмдаги молиявий инструментларнинг битимлари билан шуғулланмайдиган тадбиркорлик субъектлари (масалан, хазина бўлимларига эга номолиявий ташкилотлар) ҳолатида бўлиши мумкин. Раҳбарият учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланган бўлишига қарамасдан, раҳбарият баҳолаш учун якуний тарзда жавобгар ҳисобланади.
53. Қисқа давр мобайнида нархланадиган қимматли қўғозларнинг ҳажми тадбиркорлик субъекти учун имконсиз бўлиши мумкинлиги туфайли ҳам, учинчи-томон нархлаш манбаларидан фойдаланиш мумкин. Бу кўп ҳолларда ҳар куни соф актив қийматни аниқлаши шарт бўлган савдо қилинадиган инвестицион фондлар ҳолатида бўлади. Бошқа ҳолатларда, раҳбарият ўзининг баҳолаш жараёнига эга бўлиши мумкин, аммо у учинчи-томон нархлаш манбаларидан ўзининг баҳолашларини тасдиқлашда фойдаланади.
54. Бир ёки бир неча ушбу сабаблар учун кўпгина тадбиркорлик субъектлари қимматли қўғозларни асосий манба сифатида ёки ўзининг баҳолашлари учун тасдиқлашнинг манбаси сифатида баҳолаётганда учинчи-томон нархлаш манбаларидан фойдаланади. Учинчи-томон нархлаш манбалари умуман олганда қуйидаги тоифаларга бўлинади:
 - Нархлаш хизматлари, жумладан яқдиллик нархлаш хизматлари; ва
 - Брокер котиировкаларини тасдиқловчи брокерлар.

Нархлаш хизматлари

55. Нархлаш хизматлари тадбиркорлик субъектларини бир қатор молиявий инструментлар бўйича нархлар ва нархга-боғлиқ маълумотлар билан таъминлаб, қўп ҳолларда йирик миқдордаги молиявий инструментларнинг кунлик баҳоланишларини амалга оширадилар. Ушбу баҳолашлар кенг қўламдаги манбалардан, жумладан маркет-мейкерлардан, олинган бозор маълумотларини ва нархларини йиғиш орқали, ва муайян ҳолатларда, баҳоланган ҳаққоний қийматларни ҳосил қилиш учун ички баҳолаш усулларида фойдаланган ҳолда амалга оширилиши мумкин. Нархлаш хизматлари нархни ҳосил қилиш учун бир қатор ёндашувларни қамраб олиши мумкин. Нархлаш хизматлари қўп ҳолларда 2-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларга асосланган нархлар манбаси сифатида фойдаланилади. Нархлаш хизматлари нархлар қандай ҳосил қилиниши бўйича кучли назоратларга эга бўлиши мумкин ва уларнинг миқдорлари қўп ҳолларда кенг қўламдаги томонларни, жумладан харид ва сотиш томон инвесторларини, бэк ва оралиқ офис вазифаларини бажарувчиларни, аудиторларни ва бошқаларни ўз ичига олади.
56. Нархлаш хизматлари қўп ҳолларда нархлаш хизматларидан олинган нархларни даъво қилишда миқдорлар учун расмийлашган жараёнга эга бўлади. Ушбу даъво жараёнлари одатда миқдордан муқобил нархни тасдиқлаш учун далилни таъминлашни талаб этиб, бунда даъволар таъминланган далилнинг сифатида асосланган ҳолда тоифаланadi. Масалан, нархлаш хизмати хабардор бўлмаган инструментнинг яқин орадаги сотувига асосланган даъво маъқулланиши мумкин бўлганда, миқдорнинг ўз баҳолаш усулига асосланган даъво батафсилроқ кўриб чиқилиши мумкин. Шундай усулда, йирик миқдордаги етакчи иштирокчиларга, ҳам харид ҳам сотиш томонга, эга нархлаш хизмати бозор иштирокчилари учун мавжуд бўлган маълумотларни тўлиқроқ тарзда акс эттириш учун доимий тарзда нархларни тўғрилаш имконига эга бўлиши мумкин.

Якдиллик нархлаш хизматлари

57. Айрим тадбиркорлик субъектлари бошқа нархлаш хизматларидан фарқланадиган якдиллик нархлаш хизматларидан олинган нархлаш маълумотларидан фойдаланиши мумкин. Якдиллик нархлаш

хизматлари инструмент тўғрисидаги нархлаш маълумотларини бир неча иштирок этадиган тадбиркорлик субъектларидан (обуначилар) олади. Ҳар бир обуначи нархлаш хизматига нархларни тақдим этади. Нархлаш хизмати ушбу маълумотларга махфий тарзда ёндашади ва ҳар бир обуначига яқдиллик нарҳини қайтаради, қайсики маълумотларни тозалаш дастури ажралиб турадиган маълумотларни чиқариб ташлашда қўлланилгандан сўнг одатда маълумотларнинг арифметик ўртачасини ташкил этади. Айрим бозорлар учун, масалан экзотик деривативлар учун, яқдиллик нархлари энг яхши мавжуд маълумотларни ташкил этиши мумкин. Бироқ, кўпгина омиллар яқдиллик нархларининг намунавий ҳаққонийлигини баҳолашда кўриб чиқилади, масалан:

- Обуначилар томонидан тақдим этилган нархлар ҳақиқий битимларни ёки оддий тарзда ўзларининг баҳолаш усулларига асосланган нархларни акс эттириши.
- Нархлар олинган манбаларнинг миқдори.
- Яқдиллик нархлаш хизмати томонидан фойдаланилган манбаларнинг сифати.
- Иштирокчилар етакчи бозор иштирокчиларини ўз ичига олиши.

58. Одатда яқдиллик нархлари фақатгина шундай обуначилар учун мавжуд бўладики, қайсики ўзларининг нархларини хизматга тақдим этган бўлади. Шу туфайли, барча тадбиркорлик субъектлари ҳам яқдиллик нархларидан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлмайдилар. Обуначи умуман олганда тақдим этилган нархлар қандай баҳоланган бўлишидан хабардор бўлмаслиги туфайли, яқдиллик нархлаш хизматларидан олинган маълумотларга қўшимча тарзда далилнинг бошқа манбалари раҳбарият учун ўзининг баҳолашини тасдиқлашда зарур бўлиши мумкин. Хусусан, бу агарда манбалар ўзларининг баҳолаш усулларига асосланган ишоравий нархларни таъминлайдиган ва раҳбариятда ушбу манбалар ўзларининг нархларини қандай ҳисоблаганлиги тўғрисида тушунчага эга бўлиш имконияти мавжуд бўлмаган ҳолатда бўлиши мумкин.

Брокер котировкаларини таъминлайдиган брокерлар

59. Брокерлар котировкаларни фақатгина қўшимча хизмат сифатида ўзларининг миждозларига таъминлаши туфайли, улар таъминлайдиган котировкалар нархлар хизматларидан олинган нархлардан кўпгина жиҳатлар билан фарқланади. Брокерлар ўзларининг котировкаларини ҳосил қилишда фойдаланиладиган жараён тўғрисидаги маълумотларни таъминлашни хоҳламасликлари мумкин, аммо нархлар хизмати хабардор бўлмаслиги мумкин бўлган битимлар бўйича маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлиши мумкин. Брокер котировкалари амалга ошириладиган ёки ишоравий бўлиши мумкин. Ишоравий котировкалар брокернинг ҳаққоний қиймат бўйича энг яхши баҳоси бўлса, амалга ошириладиган котировка брокер ушбу нархда операцияни амалга оширишга тайёрлигини кўрсатади. Амалга ошириладиган котировкалар ҳаққоний қийматнинг кучли далили ҳисобланади. Ишоравий котировкалар котировкани ҳосил қилишда брокер томонидан фойдаланиладиган методларнинг етарсиз шаффофлиги туфайли кучсизроқ далил ҳисобланади. Шу билан бирга, брокерларнинг котировкаси устидан назоратларнинг жиддийлиги кўп ҳолларда брокер ҳам ўзининг портфелида айнан бир хил қимматли қоғозга эгалик қилишига қараб фарқланади. Брокер котировкалари кўп ҳолларда 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларга эга қимматли қоғозлар учун фойдаланилади ва айрим пайтларда мавжуд бўлган ягона ташқи маълумот бўлиши мумкин.

Учинчи-томон нархлар манбаларига тегишли бошқа мулоҳазалар

60. Нархлар манбаларининг нархни қандай ҳисоблаганини тушуниш раҳбариятга бундай маълумотлар унинг баҳолашида фойдаланиш, жумладан баҳолаш усули учун қўйилма сифатида фойдаланиш, учун муносиб бўлишини аниқлашга ҳамда қимматли қоғоз очиб бериш мақсадларида баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг қайси даражасида тоифаланиши кераклигини аниқлашга имкон беради. Масалан, учинчи-томон нархлар манбалари хусусий моделлардан фойдаланган ҳолда молиявий инструментларни

баҳолаши мумкин ва раҳбарият фойдаланилган методологияни, тахминларни ва маълумотларни тушуниши муҳим ҳисобланади.

61. Агарда учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган ҳаққоний қийматни баҳолашлар фаол бозордаги жорий нархларга асосланган бўлмаса, раҳбарият учун ҳаққоний қийматни баҳолашлар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тарзда ҳосил қилинганлигини баҳолаш зарур бўлади. Раҳбариятнинг ҳаққоний қийматни баҳолаш бўйича тушунчаси куйидагиларни ўз ичига олади:

- Ҳаққоний қийматни баҳолаш қандай аниқланганлиги – масалан, ҳаққоний қийматни баҳолаш ҳаққоний қийматни баҳолашнинг мақсадига мувофиқлигини баҳолаш учун, ҳаққоний қийматни баҳолаш баҳолаш усули орқали аниқланганлиги;
- Котировкалар ишоравий нархлар, ишоравий маржалар ёки мажбурият юклайдиган таклифлар бўлиши; ва
- Ҳаққоний қийматни баҳолаш учинчи-томон нархлаш манбалари томонидан қандай даврийликда баҳоланади – у баҳолаш санасида бозор шароитларини акс эттиришини баҳолаш мақсадида.

Тадбиркорлик субъекти эгалик қиладиган муайян молиявий инструментлар ҳолатида учинчи-томон нархлаш манбалари ўзларининг котировкаларини аниқлашда фойдаланган асосларни тушуниш раҳбариятга ўзининг баҳолашларини тасдиқлаш учун ушбу далилнинг ўринлилигини ва ишончлилигини баҳолашга кўмак беради.

62. Турли манбалардан олинган нарх кўрсаткичлари ўртасида тафовутлар мавжуд бўлиши мумкин. Нарх кўрсаткичлари қандай ҳосил қилинганлигини тушуниш ва ушбу тафовутларни текшириш раҳбариятга молиявий инструментлар бўйича ўз баҳолашини ишлаб чиқишда фойдаланиладиган далилни тасдиқлашга кўмак бериб, бунда баҳолаш оқилона бўлишини текшириш мақсади кўзланади. Янада изланишни амалга оширмаган ҳолда, оддий тарзда таъминланган котировкаларнинг ўртачасини олиш нотўғри бўлиши мумкин, чунки кенгликдаги бир нарх ҳаққоний қийматнинг энг яхши намунаси бўлиши мумкин ва у ўртача бўлмаслиги мумкин.

Ўзининг молиявий инструментларни баҳолаши оқилона бўлишини текшириш учун, раҳбарият:

- Амалдаги битимлар ҳоҳловчи харидорлар билан ҳоҳловчи сотувчилар ўртасидаги битимларни эмас, балки мажбурий битимларни акс эттиришини кўриб чиқиши мумкин. Бу нархни қиёсийлик учун бекор қилиши мумкин;
- Инструментнинг кутилган келгуси пул оқимларини таҳлил қилиши мумкин. Бу энг ўринли нархлаш маълумотининг кўрсаткичи сифатида амалга оширилиши мумкин;
- Кузатилмайдиган модданинг хусусиятига қараб, кузатилган нархлардан келиб чиқиб кузатилмайдиган нархларгача кенгайтириши мумкин (масалан, ўн йилдан кўп бўлмаган сўндиришлар учун кузатилган нархлар мавжуд бўлиши мумкин, аммо ўн йиллик нарх чизиғини кўрсаткич сифатида ўн йилдан ортиқ муддатга кенгайтириш имконияти мавжуд бўлиши мумкин). Кенгайтириш кузатиладиган чизикдан ташқарида шундай даражада амалга оширилмаслигини таъминлаш учун эҳтиёткорлик зарур бўладики, бунда унинг кузатиладиган нархларга боғлиқлигининг ишончли бўлиши жуда суст бўлиб қолади;
- Молиявий инструментларнинг портфели доирасида нархларни бир бирига қиёслаши мумкин бўлиб, бунда улар ўхшаш молиявий инструментлар ўртасида мувофиқ бўлишига ишонч ҳосил қилинади;
- Биттадан ортиқ моделлардан уларнинг ҳар бирининг натижаларини тасдиқлаш учун фойдаланиши мумкин, бунда уларнинг ҳар бирида фойдаланилган маълумотлар ва тахминлар инобатга олинади; ёки
- Тегишли хежлаш инструментлари ва гаров бўйича нархлардаги ҳаракатларни баҳолаши мумкин.

Ўзининг баҳолашига нисбатан ўзининг мулоҳазасини келтириб чиқариб учун, тadbиркорлик субъекти тadbиркорлик субъектининг ҳолатларига хос бўлиши мумкин бўлган бошқа омилларни кўриб чиқиши мумкин.

Баҳолаш экспертларидан фойдаланиш

63. Раҳбарият ўзининг барча ёки айрим қимматли қоғозларини баҳолаш учун инвестицион банкдан, брокердан ёки бошқа баҳолаш ташкилотидан баҳолаш экспертини жалб этиши мумкин. Нархлаш хизматлари ва брокер котировкаларига ўхшамаган тарзда, умуман олганда фойдаланиладиган методология ва маълумотлар раҳбарият учун қачонки улар ўзларининг номидан баҳолашни амалга ошириш учун экспертни жалб этганда осонгина тарзда мавжуд бўлади. Раҳбарият экспертни жалб этган бўлишига қарамасдан, раҳбарият фойдаланиладиган баҳолаш учун якуний тарзда жавобгар бўлади.

Молиявий мажбуриятларга тегишли масалалар

64. Кредит рискнинг таъсирини тушуниш ҳам молиявий активларни ҳам молиявий мажбуриятларни баҳолашнинг муҳим жиҳати ҳисобланади. Ушбу баҳолаш ҳам эмитентнинг ҳам ҳар қандай кредитни қувватлаш таъминотчиларининг кредит сифатини ва молиявий қувватини акс эттиради. Айрим молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида, молиявий мажбуриятнинг баҳоланиши шуни тахмин қиладики, бунда у баҳолаш санасида бозор иштирокчисига ўтказилади. Молиявий мажбурият бўйича кузатиладиган бозор нархи мавжуд бўлмаган ҳолатда, унинг қиймати одатда контрагент мос равишдаги активнинг қийматини баҳолашда фойдаланиши мумкин бўлган методдан фойдаланган ҳолда баҳоланади, бунда мажбуриятга хос омиллар (масалан учинчи-томон кредит яхшиланиши) мавжуд бўлмагунча. Хусусан, тадбиркорлик субъектининг ўз кредит рискин¹⁰ кўп ҳолларда баҳолаш кийин бўлиши мумкин.

Молиявий инструментлар бўйича тақдим этиш ва очиб бериш

65. Кўпгина молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент фаолиятлари, жумладан молиявий инструментлар билан боғлиқ рисклар ва ноаниқликлар, таъсирларининг маъноли баҳоланишини амалга оширишлариغا

¹⁰ Ўзининг кредит рисқи ҳаққоний қийматдаги ўзгариш суммаси бўлиб, у бозор шароитларидаги ўзгаришларга тааллуқли бўлмайди.

имкон бериш учун молиявий ҳисоботларда очиб беришларни талаб этади.

66. Кўпгина асослар молиявий инструментларига тегишли миқдорий ва сифатли маълумотларининг (жумладан ҳисоб сиёсатлари) очиб берилишини талаб этади. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш ва очиб беришларда ҳаққоний қийматни баҳолашлар учун бухгалтерия талаблари кўпгина молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида моҳиятли бўлади ва молиявий инструментларнинг баҳолашдан кўра кўпроқ қисмларни қамраб олади. Масалан, молиявий инструментлар тўғрисидаги сифатли очиб беришлар молиявий инструментларнинг хусусиятлари ҳамда инвесторларни тадбиркорлик субъекти дучор бўлган рисклар тўғрисида хабардор қилишга ёрдам бериши мумкин бўлган молиявий инструментларнинг келгуси пул оқимлари тўғрисида муҳим матнли маълумотларни таъминлайди.

Очиб беришлар тоифалари

67. Очиб беришлар талаблари қуйидагиларни ўз ичига олади:
- (а) молиявий ҳисоботларда акс эттирилган суммалардан келиб чиқадиган миқдорий очиб беришлар – масалан, молиявий активлар ва мажбуриятларнинг тоифалари;
 - (б) муҳим мулоҳазани талаб этадиган миқдорий очиб беришлар – масалан, тадбиркорлик субъекти дучор бўлган бозор рискининг ҳар бир тури бўйича таъсирчанлик таҳлили; ва
 - (в) сифатли очиб беришлар – масалан, тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлар устидан бошқарувини ифодаладиган очиб беришлар; мақсадлар; молиявий инструментлардан юзага келадиган рискнинг ҳар бир турини бошқариш бўйича назоратлар, сиёсатлар ва жараёнлар; рискларни баҳолашда фойдаланиладиган методлар.
68. Баҳолаш муайян ўзгарувчининг ўзгаришларига кўпроқ таъсирчан бўлса, баҳолашни қамраб олган ноаниқликларни кўрсатиш учун очиб беришнинг зарур бўлиш эҳтимоли юқорироқ бўлади. Муайян молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари таъсирчанлик таҳлилларининг, жумладан тадбиркорлик субъектининг баҳолаш

усулларида фойдаланилган тахминлардаги ўзгаришлар таъсирларининг очиб берилишини ҳам талаб этиши мумкин. Масалан, ҳаққоний қиймат поғонасининг 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларида тоифаланган ҳаққоний қийматни баҳолашга эга молиявий инструментлар учун талаб этилган қўшимча очиб беришлар молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларни энг субъектив баҳолаш учун дастлабки маълумотлардан фойдаланадиган ҳаққоний қийматни баҳолашларнинг таъсирлари тўғрисида хабардор қилишга қаратилган бўлади.

69. Айрим молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга ҳисобот санасида тадбиркорлик субъекти дучор бўладиган молиявий инструментлардан юзага келадиган рискларнинг хусусияти ва кўламини баҳолашга имкон берадиган маълумотларнинг очиб берилишини талаб этади. Ушбу очиб бериш молиявий ҳисоботларга изоҳларда, ёки аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботлардан кесишма-мурожаатланган ҳолда раҳбариятнинг йиллик ҳисоботидаги раҳбариятнинг муҳокамаси ва таҳлилида камраб олиниши мумкин. Очиб беришнинг кўлами молиявий инструментлардан юзага келадиган рискларга тадбиркорлик субъектининг дучорлигининг кўламига боғлиқ бўлади. Бу қуйидагилар тўғрисидаги сифатли очиб беришларни ўз ичига олади:

- Рискка дучорликлар ва уларнинг қандай юзага келиши, жумладан тадбиркорлик субъектининг келгуси ликвидлилигига ва гаров талабларига эҳтимолий таъсирлар;
- Рискни бошқариш бўйича тадбиркорлик субъектининг мақсадлари, сиёсатлари ва жараёнлари ва рискни баҳолашда фойдаланиладиган методлар; ва
- Олдинги даврга нисбатан рискка дучорликлардаги ёки рискни бошқариш бўйича мақсадлар, сиёсатлар ёки жараёнлардаги ҳар қандай ўзгаришлар.

2-бўлим – Молиявий инструментларга тегишли аудиторлик кўриб чиқишлари

70. Муайян омиллар молиявий инструментларни аудитдан ўтказишни муайян тарзда талабчан қилиши мумкин. Масалан:

- ҳам раҳбарият ҳам аудитор учун молиявий инструментларнинг хусусиятини ва улардан нима учун фойдаланилганини ҳамда тадбиркорлик субъекти дучор бўлган рискларни тушуниш қийин бўлиши мумкин;
- бозор ҳолати ва ликвидлилиги тезда ўзгариши мумкин бўлиб, у раҳбарият учун ўзининг дучорликларини самарали бошқаришда босимни юзага келтириши мумкин;
- баҳолашни тасдиқлайдиган далилга эришиш қийин бўлиши мумкин;
- муайян молиявий инструментлар билан боғлиқ алоҳида тўловлар йирик бўлиши мумкин, қайсики активларнинг ўзлаштирилиш рискини ошириши мумкин;
- молиявий инструментларга тегишли бўлган ҳолда молиявий ҳисоботларда қайд қилинган суммалар йирик бўлмаслиги мумкин, аммо ушбу молиявий инструментлар билан боғлиқ йирик рисклар ва дучорликлар мавжуд бўлиши мумкин;
- камроқ ходимлар тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлар билан битимларига йирик таъсирни кўрсатиши мумкин, хусусан уларнинг иш ҳақи келишувлари молиявий инструментлардан келадиган даромадга боғланган бўлганда, ва ушбу шахсларга тадбиркорлик субъектидаги бошқалар томонидан эҳтимолий ҳаддан ташқари ишонч мавжуд бўлиши мумкин.

Ушбу омиллар рискларнинг ва ўринли далилларнинг текширилишига сабаб бўлиши мумкин, қайсики муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аудитор томонидан баҳоланишига таъсир этиши мумкин ва яширин рисклар тезда, асосан салбий бозор шароитларида пайдо бўлиши мумкин.

Профессионал скептицизм¹¹

71. Профессионал скептицизм аудиторлик далилининг танқидий баҳоланиши учун зарур бўлади ва аудиторга раҳбарият ноҳолислигининг эҳтимолий ишораларига нисбатан эҳтиёткор бўлишига кўмак беради. Бу зид аудиторлик далилини ва ҳужжатларнинг ишончилигини, сўровларга муносабатларни ва раҳбариятдан олинган бошқа маълумотларни ва бошқарув юклатилган шахсларни сўроқ қилишни ўз ичига олади. У хато ёки фирибгарлик туфайли эҳтимолий бузиб кўрсатишни акс эттириши мумкин бўлган шароитларга нисбатан эҳтиёткор бўлишни ва ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда олинган аудиторлик далилининг етарлилигини ва ўринлилигини кўриб чиқишни ҳам ўз ичига олади.
72. Профессионал скептицизмнинг қўланилиши барча ҳолатларда талаб этилади ва профессионал скептицизмга муҳтожлик молиявий инструментларнинг мураккаблиги билан, масалан қуйидагиларга нисбатан ошиб боради:
 - етарлича тегишли аудиторлик далили олинганлигини баҳолаш, қайсики моделлардан фойдаланилганда ёки бозорлар нофаол бўлганини аниқлашда муайян тарзда талабчан бўлиши мумкин;
 - тадбиркорлик субъектининг тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосини қўллашда, раҳбариятнинг мулоҳазасини ва раҳбарият ноҳолислигининг потенциалини, хусусан раҳбариятнинг баҳолаш усуллари бўйича танловини, баҳолаш усулларида тахминлардан фойдаланишни ҳамда аудиторнинг мулоҳазалари билан раҳбариятнинг мулоҳазалари фарқ қиладиган ҳолатларни инобатга олишни баҳолаш;
 - олинган аудиторлик далилига асосланган ҳолда хулосаларни чиқариш, масалан раҳбариятнинг экспертлари томонидан тайёрланган баҳолашларнинг ўринлилигини баҳолаш ҳамда молиявий ҳисоботлардаги очиб беришлар ҳаққоний тақдим этишга эришишини баҳолаш.

¹¹ АХС 200, 15-банд

Кўриб чиқишларни режалаштириш¹²

73. Аудиторнинг аудитни режалаштиришдаги эътибори асосан қуйидагиларга қаратилган бўлади:

- бухгалтерия ва очиб бериш талабларини тушуниш;
- тадбиркорлик субъекти дучор бўлган молиявий инструментларини, уларнинг мақсади ва рискларини тушуниш;
- ихтисослашган кўникмалар ва билим аудитда зарурлигини аниқлаш;
- тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент битимлари ҳолатида ички назорат тизимини ва аудит доирасида бўладиган ахборот тизимларини тушуниш ва баҳолаш;
- ички аудит хизматининг хусусиятини, ўрнини ва фаолиятларини тушуниш;
- молиявий инструментларни баҳолаш бўйича раҳбариятнинг жараёнини, жумладан раҳбарият экспертдан ёки хизмат ташкилотидан фойдаланганини тушуниш; ва
- муҳим бузиб кўрсатиш riskини баҳолаш ва унга муносабат билдириш.

Бухгалтерия ҳисоби ва очиб бериш талабларини тушуниш

74. АХС 540 аудитордан ҳисоблаб чиқилган баҳоларга нисбатан ўринли бўлган молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосининг талаблари, жумладан тегишли очиб беришлар ва ҳар қандай метъерий талаблар бўйича тушунчага эга бўлишни талаб этади.¹³ Молиявий инструментларга молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг талабларининг ўзи мураккаб бўлиши ва кенг қамровли очиб беришларни талаб этиши мумкин. Мазкур

¹² АХС 300, *Молиявий ҳисоботларнинг аудитини режалаштириш*, молиявий ҳисоботларнинг аудитини режалаштириш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини қамраб олади.

¹³ АХС 540, 8(а)-банд

ХААИ ни ўқиш молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг барча талабларини тўлиқ тушунишни ўрнини қопламайди. Муайян молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари қуйидагилар каби соҳаларнинг кўриб чиқирилишини талаб этади:

- Хеж ҳисоби;
- «1-кун» фойдаларини ёки зарарларини ҳисобга олиш;
- Молиявий инструмент битимларининг тан олинishi ва ҳисобдан чиқарилиши;
- Ўз кредит риски; ва
- Риск ўтказмаси ва ҳисобдан чиқариш, хусусан тадбиркорлик субъекти мураккаб молиявий инструментларнинг шаклланишида ва тузишда иштирок этган ҳолатда.

Молиявий инструментларни тушуниш

75. Молиявий инструментларнинг хусусиятлари риск ва дучорликнинг муайян жихатларини мужмаллаштириши мумкин. Тадбиркорлик субъекти инвестиция қилган ёки у дучор бўлган инструментлар, жумладан инструментларнинг хусусиятлари бўйича тушунчага эга бўлиш аудиторга қуйидагиларни аниқлашда кўмак беради:

- битимнинг муҳим жихатлари тушиб қолдирилиши ёки нотўғри тарзда қайд қилиниши;
- баҳолаш ўринли бўлиб кўриниши;
- уларга хос рисклар раҳбарият томонидан тўлиқ тарзда тушунилиши ва бошқарилиши; ва
- молиявий инструментлар жорий ва узоқ муддатли активлар ва мажбуриятларга ўринли тарзда таснифланиши.

76. Аудитор тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментларининг тушунчасига эга бўлишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- тадбиркорлик субъекти молиявий инструментларнинг қайси турларига дучор бўлишини;

- улардан фойдаланиш мақсадини;
- раҳбариятнинг ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахсларнинг молиявий инструментлар, улардан фойдаланиш ва бухгалтерия талаблари бўйича тушунчасини;
- уларнинг аниқ шартлари ва хусусиятлари бўйича тушунчаси ва бунинг натижасида уларнинг оқибатлари тўлиқ тарзда тушунилишини ва, хусусан битимлар боғланган бўлганда, молиявий инструмент битимларининг умумий таъсирини;
- улар тадбиркорлик субъектининг умумий риск бошқаруви стратегиясига қандай мос келишини.

Ички аудит хизматидан, риск бошқаруви функциясидан сўровлар, агарда бундай функциялар мавжуд бўлса, ва бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокамалар аудитор тушунчаси учун маълумотларни таъминлаши мумкин.

77. Айрим ҳолатларда, шартнома, жумладан номолиявий инструмент бўйича шартнома деривативни қамраб олиши мумкин. Айрим молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари айрим ҳолатларда бундай «сингдирилган» деривативларни асосий шартномадан ажратилишига рухсат беради ёки буни талаб этади. Раҳбариятнинг сингдирилган деривативларни аниқлаш, ва ҳисобга олиш, бўйича жараёнини тушуниш аудиторга тадбиркорлик субъекти дучор бўлган рискларни тушунишга кўмак беради.

*Аудитда ихтисослашган кўникмалар ва билимга эга шахслардан фойдаланиш*¹⁴

¹⁴ Қачонки бундай шахснинг профессионал малакалилиги аудит ва бухгалтерия соҳасида бўлса, бундан шахс аудиторлик ташкилоти (фирма)даги ёки ундан ташқарида бўлган ходим бўлишидан қатъий, ушбу шахс келишув жамоасининг қисми сифатида инобатга олинади ва у АХС 220, *Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича сифат назорати*, нинг талабларига шартли бўлади. Қачонки бундай шахснинг профессионал малакалилиги аудит ва бухгалтерия соҳасидан бошқа соҳада бўлса, бундай шахс келишув аудиторнинг эксперти сифатида инобатга олинади ва АХС 620, *Аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш*, нинг талаблари қўлланилади. АХС 620 бухгалтерия ва аудитнинг ихтисослашган соҳалари билан бошқа соҳалардаги профессионал малакалиликни фарқлаш профессионал мулоҳазага тегишли масала бўлишини тушунтиради, аммо фарқлиниш молиявий инструментларни ҳисобга олишнинг методларидаги профессионал

78. Молиявий инструментларни, хусусан мураккаб молиявий инструментларни камраб оладиган аудитлардаги асосий кўриб чиқиш аудиторнинг ваколати ҳисобланади. АХС 220¹⁵ келишув партнёридан шуни қаноатлантирилишини талаб этадики, бунда келишув жамоаси, ва келишув жамоасининг қисми бўлмаган аудиторнинг ҳар қандай эксперти, биргаликда профессионал стандартларга ва тегишли юридик ва меъёрий талабларга мувофиқ аудит келишувини амалга оширишга ҳамда аудиторга ҳолатларда ўринли бўлган аудиторлик ҳисоботини тақдим этишга имкон беришда ўринли ваколатига ва имкониятларга эга бўлади. Бундан ташқари, ўринли ахлоқий талаблар¹⁶ аудитордан келишунини қабул қилиш фундаментал тамойилларга, жумладан профессионал ваколатига ва тегишли эҳтиёткорликка риоя этишга ҳар қандай хавф тўғдириши мумкинлигини аниқлашни талаб этади. Қуйидаги 79-бандда молиявий инструментлар ҳолатида аудиторлик кўриб чиқишларга нисбатан ўинли бўлиши мумкин бўлган масалаларнинг турларига мисоллар келтирилган.
79. Шу туфайли, молиявий инструментларни аудитдан ўтказиш, масалан, қуйидаги соҳалардаги бир ёки бир неча экспертлар ёки мутахассисларнинг иштирок этишини талаб этиши мумкин:
- Тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланилган молиявий инструментларни, ва уларнинг хусусиятларини, жумладан уларнинг мураккаблик даражасини тушуниш. Ихтисослашган кўникмалар ва билимдан фойдаланиш молиявий инструментларнинг барча жиҳатлари ва тегишли кўриб чиқишлар молиявий ҳисоботларда камраб олинганлигини текширишда ҳамда молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ етарли очиб бериш рискларнинг очиб берилиши талаб этилган ҳолатда таъминланганлигини баҳолашда зарур бўлиши мумкин.

малакалилик (бухгалтерия ва аудит бўйича профессионал малакалилик) билан молиявий инструментлар бўйича мураккаб баҳолаш усулларидаги профессионал малакалилик (бухгалтерия ва аудит соҳасидан бошқа соҳадаги профессионал малакалилик) ўртасида амалга оширилиши мумкинлигини таъкидлайди.

¹⁵ АХС 220, 14-банд

¹⁶ БХАСК *Профессионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси* нинг 210.1 ва 210.1-бандлари

- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосини тушуниш, айниқса фарқланадиган шарҳларга шартли бўлиши маълум бўлган соҳалар мавжуд бўлганда ёки амалиёт номутаносиб ёки ривожланаётган бўлган пайтда.
 - Молиявий инструментлардан юзага келадиган юридик, меъёрий ва солиқ оқибатларини, жумладан шартномалар тадбиркорлик субъекти учун қонуний кучга эга бўлишини (масалан, таянч шартномаларни кўриб чиқиш) ва ихтисослашган кўникмалар ва билимни талаб этиши мумкинлигини тушуниш.
 - Молиявий инструментга хос рискларни баҳолаш.
 - Келишув жамоасига раҳбариятнинг баҳолашларини тасдиқлаш учун ёки қатъий баҳо ёки кенгликни ҳосил қилиш учун далилни тўплашга кўмак бериш, айниқса қачонки ҳаққоний қиймат мураккаб модел орқали аниқланган бўлса; қачонки бозорлар нофаол ва маълумотларга ва тахминларга эга бўлиши қийин бўлса; қачонки кузатилмайдиган маълумотлардан фойдаланилса; ёки қачонки раҳбарият экспертдан фойдаланса.
 - Ахборот технологияси назоратларини, айниқса йирик ҳажмдаги молиявий инструментларга эга тадбиркорлик субъектларидаги бундай назоратларни баҳолаш. Бундай тадбиркорлик субъектларида ахборот технологияси юқори даражада мураккаб бўлиши мумкин, масалан қачонки ушбу молиявий инструментлар бўйича йирик ҳажмдаги маълумотлар электрон тарзда ўтказилганда, қайта ишланганда, сақланганда ёки фойдаланилганда. Шу билан бирга, у хизмат ташкилоти томонидан таъминланадиган тегишли хизматларни ўз ичига олиши мумкин.
80. Молиявий инструментларнинг муайян турларининг хусусияти ва фойдаланилиши, бухгалтерия талаблари билан боғлиқ мураккабликлар ва бозор шароитлари келишув жамоаси учун тегишли техник бухгалтерия ёки аудит бўйича профессионал малакалилик ва тажрибага эга, аудиторлик ташкилоти (фирма)

ичида ёки ташқарисида бўлган, бошқа бухгалтерия ва аудит профессионаллари билан маслаҳатлашиш¹⁷ зарурлигини юзага келтириши мумкин, бунда қуйидагилар каби омиллар инобатга олинган ҳолда:

- Келишув жамоасининг имкониятлари ва ваколати, жумладан келишув жамоаси аъзоларининг тажрибаси.
- Тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланилган молиявий инструментларнинг жиҳатлари.
- Келишувда ғайриоддий ҳолатларнинг ёки рискларнинг аниқланиши ҳамда профессионал мулоҳазанинг, айниқса аҳамиятлилиги ва йирик рискларга нисбатан зарурлиги.
- Бозор шароитлари.

Ички назоратни тушуниш

81. АХС 315 аудиторга нисбатан тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини, жумладан унинг ички назоратини тушуниш учун талабларни белгилайди. Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити, жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорати тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш аудит мобайнида маълумотларни йиғиш, янгилаш ва таҳлил қилишнинг уклуксиз, динамик жараёни ҳисобланади. Олинган тушунча аудиторга молиявий ҳисоботдаги ва тақдимнома даражаларидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга имкон бериб, бунда муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига нисбатан муносабатларни шакллантириш ва амалга ошириш асоси таъминланади. Тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент битимларининг ҳажми ва турлари одатда тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлиши мумкин бўлган назоратларнинг хусусиятини ва қўламини аниқлаб беради. Молиявий инструментлар қандай мониторинг қилиниши ва назорат қилинишини тушуниш аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва қўламини аниқлашга қўмак беради. Илова

¹⁷ АХС 220 нинг 18(б)-банди келишув партнёрдан келишув жамоасининг аъзолари келишув даври мобайнида, ҳам келишув жамоаси ичида ҳам келишув жамоаси билан аудиторлик ташкилоти (фирма) ичидаги ёки ташқарисидаги тегишли даражадаги бошқалар ўртасида тегишли маслаҳатлашишни амалга оширганининг қаноатлантирилишини талаб этади.

кўп ҳажмдаги молиявий инструмент битимлари билан шуғулланадиган тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлиши мумкин бўлган назоратларни ифодалайди.

Ички аудит хизматининг хусусиятини, ўрнини ва фаолиятларини тушуниш

82. Кўпгина йирик тадбиркорлик субъектларида, ички аудит хизмати бош раҳбариятга ва бошқарув юклатилган шахсларга тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлардан фойдаланишга тегишли назоратларини кўриб чиқишга ва баҳолашга имкон берадиган ишларни амалга ошириши мумкин. Ички аудит хизмати фирибгарлик ёки хатолик оқибатидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга кўмак бериши мумкин. Бироқ, тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлардан фойдаланиши бўйича раҳбариятга ёки бошқарув юклатилган шахсларга ишонч билдиришни таъминлаш бўйича тартиб-таомилларни тушуниш ва амалга ошириш учун ички аудит хизматининг талаб этилган билими ва кўникмалари умуман олганда бизнеснинг бошқа қисмлари учун зарур бўлган билим ва кўникмалардан тубдан фарқланади. Ички аудит хизмати тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент фаолиятларини қамраб олиш бўйича, ва амалда қамраб олган, билим ва кўникмага эга бўлиш даражаси, шу билан бирга ички аудит хизматининг ваколати ва ҳолислиги, ташқи аудитор учун ички аудит хизмати умумий аудит стратегияси ва аудит режасига ўринли бўлиш эҳтимоли мавжуд бўлишини аниқлашда ўринли кўриб чиқиш ҳисобланади.

83. Ички аудит хизматининг фаолияти хусусан ўринли бўлиши мумкин бўлган соҳалар қуйидагилардир:¹⁸

- молиявий инструментлардан фойдаланишнинг қўлами юзасидан умумий тушунчани ҳосил қилиш;
- сиёсатларнинг ва тартиб-таомилларнинг ўринлилигини ва раҳбариятнинг уларга риоя этишини баҳолаш;

¹⁸ Риск бошқаруви функцияси, моделни кўриб чиқиш функциялари ва махсулот назорати каби функциялар томонидан амалга ошириладиган ишлар ҳам ўринли бўлиши мумкин.

- молиявий инструмент назорати фаолиятларининг операцион самарадорлигини баҳолаш;
- молиявий инструмент фаолиятларига тегишли тизимларни баҳолаш; ва
- молиявий инструментларга тегишли янги рисклар аниқланишини, баҳоланишини ва бошқарилишини баҳолаш.

Молиявий инструментларни баҳолаш бўйича раҳбариятнинг методологиясини тушуниш

84. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича раҳбариятнинг жавобгарлиги молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг талабларини молиявий инструментларнинг баҳоланишига нисбатан қўллашни ўз ичига олади. АХС 540 раҳбарият ҳисоблаб чиқилган баҳоларни қандай ҳисоблаши бўйича тушунчага ҳамда ҳисоблаб чиқилган баҳоларга асосланган маълумотларга эга бўлишни аудитордан талаб этади.¹⁹ Баҳолашга нисбатан раҳбариятнинг ёндашуви ўринли баҳолаш методологиясининг ва мавжуд бўлиши кутилган далил даражасининг танланишини ҳам инобатга олади. Ҳаққоний қийматни баҳолашнинг мақсадига эришиш учун, тадбиркорлик субъекти молиявий инструментларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун шундай баҳолаш методологиясини ишлаб чиқадики, бунда ушбу методология мавжуд бўладиган барча ўринли бозор маълумотларини инобатга олади. Баҳоланаётган молиявий инструментни батафсил тушуниш тадбиркорлик субъектига баҳолаш методологиясида инобатга олиниши керак бўлган бир хил ёки ўхшаш инструментлар бўйича мавжуд бўлган ўринли бозор маълумотларини аниқлашга ва баҳолашга имкон беради.

¹⁹ АХС 540, 8(в)-банд

Мухим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш ва уларга муносабат билдириш

Молиявий инструментларга тегишли умумий кўриб чиқишлар

85. АХС 540²⁰ баҳолашнинг ноаниқлигининг даражаси ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискига таъсир этишини тушунтиради. Мураккаброқ молиявий инструментлардан, масалан келгуси пул оқимларининг юқори даражадаги ноаниқлигига ва ўзгарувчанлигига эга молиявий инструментлардан фойдаланиш муҳим бузиб кўрсатишнинг, хусусан баҳолашга тегишли муҳим бузиб кўрсатишнинг ошган рискига олиб келиши мумкин. Мухим бузиб кўрсатиш рискига таъсир этадиган бошқа масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- тадбиркорлик субъекти дучор бўлган молиявий инструментларнинг ҳажми;
- молиявий инструментларнинг шартлари, жумладан молиявий инструментнинг ўзи бошқа молиявий инструментларни ўз ичига олиши ёки олмаслиги;
- молиявий инструментларнинг хусусияти.

*Фирибгарлик rischi омиллари*²¹

86. Ходимларнинг ёлғон молиявий ҳисоботи учун мойилликлар иш ҳақи тизимлари молиявий инструментлардан фойдаланишдан олинган даромадларга боғлиқ бўлган ҳолатда мавжуд бўлиши мумкин. Тадбиркорлик субъектининг иш ҳақи сиёсатлари унинг риск иштаҳаси билан қандай ўзаро боғлиқликка эгалигини ҳамда бу унинг раҳбарият ва савдогарлари учун яратиши мумкин бўлган мойилликларни тушуниш фирибгарлик riskини баҳолашда муҳим бўлиши мумкин.

87. Қийин молиявий бозор шароитлари қуйида қайд қилинган мақсадларда раҳбарият ёки ходимлар учун ёлғон молиявий ҳисобот

²⁰ АХС 540, 2-банд

²¹ Фирибгарлик rischi омилларини камраб оладиган талаблар ва йўриқнома учун АХС 240, *Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари*, га қаранг.

билан шуғулланишга нисбатан юқори даражадаги мойилликларни юзага келтириши мумкин: шахсий мукофотларни ҳимоя қилиш, ходимнинг ёки раҳбариятнинг фирибгарлигини ёки хатосини беркитиш, меъёрий, ликвидлилик ёки қарз олиш лимитларини бузишни четлаш ўтиш ёки зарарлар тўғрисида ҳисобот беришни четлаб ўтиш. Масалан, бозор барқарорсизлиги ҳолатларида, кутилмаган зарарлар бозор нархларидаги кескин тебранишлардан, актив нархларидаги кутилмаган суствликлардан савдо бўйича ноўрин мулоҳазалар ёки бошқа сабаблар туфайли юзага келиши мумкин. Шу билан бирга, молиялаштириш қийинчиликлари бизнеснинг тўловга лаёқатлилиги бўйича маълум раҳбариятга нисбатан босимларни юзага келтириши мумкин.

88. Активларнинг ноқонуний ўзлаштирилиши ва ёлғон молиявий ҳисобот бошқа ҳолларда самарали тарзда ишлайдигандек кўриниши мумкин бўлган назоратларни четлаб ўтишни кўп ҳолларда қамраб олиши мумкин. Бу маълумотлар, тахминлар бўйича назоратларни ҳамда зарарларни ва ўғриликлари беркитилишига имкон берадиган изчил жараён назоратларини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, улар зарарларни тиклашга интилиши туфайли, қийин бозор шароитлари савдоларни яшириш ёки ўзаро ҳисоб-китоб қилишга нисбатан босимни ошириши мумкин.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискин баҳолаш

89. АХС 315 га мувофиқ тақдимнома даражасида аниқланган рискларнинг аудитор томонидан баҳоланиши ички назоратнинг тузилиши ва амалга оширилишини баҳолашни ўз ичига олади. У АХС 330 га мувофиқ кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини, жумладан ҳам кенг қўламдаги тартиб-таомилларини ҳам назоратлар тестларини тузиш ва амалга ошириш учун ўринли аудит ёндашувини кўриб чиқиш бўйича асосни таъминлайди. Аудит учун ўринли бўлган ички назорат, жумладан назорат муҳитининг мустаҳкамлиги ва ҳар қандай риск бошқаруви функцияси, тадбиркорлик субъекти операцияларининг ҳажми ва мураккаблиги бўйича аудитор тушунчаси ҳамда муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аудитор томонидан баҳоланиши назоратлар самарали ишлашининг кутилишини ўз ичига олиши ёки олмаслиги танланган ёндашувга таъсир этади.

90. Такдимнома даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискининг аудитор томонидан баҳоланиши кўшимча маълумотлар олиниши билан аудит мобайнида ўзгариши мумкин. Аудит мобайнида, масалан, қайдларни ёки ҳужжатларни текширишда эҳтиёткор бўлиш аудиторга шундай келишувларни ёки бошқа маълумотларни аниқлашга кўмак бериши мумкинки, қайсики раҳбарият олдин аниқламаган ёки аудиторга очиб бермаган молиявий инструментларнинг мавжудлигини кўрсатиши мумкин. Бундай қайдлар ва ҳужжатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- бошқарув юклатилган шахсларнинг мажлисларининг баёнлари; ва
- тадбиркорлик субъектининг профессионал маслаҳатчиларидан муайян тўлов ҳужжатлари ва улар билан ёзишмалар.

Назоратларнинг операцион самарадорлигини текширишни, ва қандай даражада текширишни, аниқлашда кўриб чиқиладиган омиллар

91. Назоратлар самарали тарзда ишлашининг кутилиши қачонки яхши ташкил этилган назоратларга эга молиявий ташкилот билан шуғулланганда одатий ҳол бўлиши мумкин ва шу туфайли назоратларни тестдан ўтказиш аудиторлик далилига эга бўлишнинг самарали воситалари бўлиши мумкин. Қачонки тадбиркорлик субъекти савдо қилиш функциясига эга бўлса, моҳиятли тестларнинг ўзи шартномаларнинг ҳажми ва фойдаланилган турли тизимлар туфайли етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламаслиги мумкин. Бироқ, аудитордан АХС 330 орқали битимларнинг, ҳисоб қилдиғининг ва очиб беришнинг ҳар бир аҳамиятли туркуми бўйича кенг қамровли тартиб-таомилларни тузиш ва амалга ошириш талаб этилиши туфайли, фақатгина назоратларнинг тестлари ўзи етарли бўлмайди.²²

92. Кўп ҳажмдаги савдога эга бўлган ва молиявий инструментлардан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари юқори даражада такомиллашган назоратларга ва самарали риск бошқаруви функциясига

²² АХС 330, 18-банд

эга бўлиши мумкин ва шу туфайли аудиторнинг куйидагилар тўғрисида далилга эга бўлишда назоратларни тестдан ўтказишининг эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин:

- Битимларнинг содир бўлиши, тўлиқлиги, аниқлиги ва тўхтатилиши; ва
- Счет қолдиқларининг мавжудлиги, уларга нисбатан ҳуқуқлар ва мажбуриятлар ва тўлиқлиги.

93. Нисбатан кам молиявий инструмент битимларига эга тадбиркорлик субъектларида:

- раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар молиявий инструментлар ва улар бизнесга қандай таъсир этиши бўйича факатгина тор тушунча эга бўлиши мумкин;
- тадбиркорлик субъекти камроқ ёки ҳеч қандай ўзаро боғланганликка эга бўлмаган инструментларнинг кам миқдордаги турли хилларига эга бўлиши мумкин;
- мураккаб назорат муҳитининг мавжуд бўлиш эҳтимоли жуда кам (масалан, Иловада ифодаланган назоратлар тадбиркорлик субъектида жорий этилмаган бўлиши мумкин);
- раҳбарият ўзининг инструментларини баҳолашда учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган нархлаш маълумотларидан фойдаланиши мумкин; ва
- учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган нархлаш маълумотларидан фойдаланиш устидан назоратлар камроқ такомиллашган бўлиши мумкин.

94. Қачонки тадбиркорлик субъекти молиявий инструментларни қамраб оладиган нисбатан камроқ битимларга эга бўлса, аудитор учун тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлардан фойдаланиш мақсадлари ва инструментларнинг хусусиятлари бўйича тушунчага эга бўлиш нисбатан осон бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудиторлик далилининг кўпчилиги хусусияти жиҳатидан моҳиятли бўлиш эҳтимоли мавжуд ва аудитор аудит ишининг кўп қисми йил якунида амалга ошириши мумкин ҳамда учинчи-томон тасдиқлашлари битимларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва мавжудлигига тегишли далилни таъминлаш эҳтимоли мавжуд.

95. Назоратларни тестдан ўтказишнинг хусусияти, муддати ва қўлами бўйича қарорга эришишда, аудитор қуйдагилар каби омилларни кўриб чиқиши мумкин:

- Молиявий инструмент битимларининг хусусияти, даврийлиги ва ҳажми;
- Назоратларнинг мустаҳкамлиги, жумладан назоратлар тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент битимларининг ҳажми билан боғлиқ рискларга муносабат билдириш учун ўринли тарзда ташкил этилганлиги ва тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент фаолиятлари устидан бошқарув асоси мавжудлиги;
- Муайян назоратларнинг тадбиркорлик субъектида жорий этилган умумий назорат мақсадлари ва жараёнларига нисбатан муҳимлиги, жумладан молиявий инструмент битимларини тасдиқлаш учун ахборот тизимларининг такомиллашгани;
- Назоратларни мониторинг қилиш ва назорат тартиб-таомилларидаги аниқланган камчиликлар;
- Назоратлар инобатга олиши кўзда тутилган масалалар, масалан, мулоҳазаларнинг қўланилишига тегишли назоратларнинг маълумотларни тасдиқлаш устидан назоратлар билан қиёсланиши. Мулоҳазани қўллашга тегишли назоратларга таянишга нисбатан моҳиятли тестлар самаралироқ бўлишининг эҳтимоли юқорироқ;
- Назорат фаолиятларида иштирок этадиган шахсларнинг ваколати, масалан тадбиркорлик субъекти у дучор бўлган молиявий инструментлар учун баҳолашларни ташкил этиш ва тасдиқлаш бўйича етарли имкониятга, жумладан босим даврлари мобайнида, ва лаёқатга эгаллиги;
- Ушбу назорат фаолиятларининг амалга оширилишининг даврийлиги;
- Назоратлар эришиши кўзда тутилган аниқлик даражаси;
- Назорат фаолиятларининг амалга оширилишининг далили; ва

- Асосий молиявий инструмент битимларининг муддати, масалан, уларнинг давр охирига нисбатан яқин бўлиши.

Моҳият бўйича текшириш тартиб-таомиллар

96. Моҳият бўйича текшириш тартиб-таомилларни ташкил этиш қуйидагиларни кўриб чиқишни ўз ичига олади:

- Тахлилий тартиб-таомиллардан фойдаланиш²³ – аудитор томонидан амалга оширилган тахлилий тартиб-таомиллар рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида аудиторни тадбиркорлик субъекти тўғрисидаги маълумотлар билан таъминлашда самарали бўлиши мумкин бўлсада, улар қачонки алоҳида амалга оширилганда моҳият бўйича текшириш тартиб-таомиллар сифатида камроқ самарали бўлиши мумкин. Бунга сабаб шуки, баҳолаш турткиларининг мураккаб ўзаро боғланиши кўп ҳолларда юзага келиши мумкин бўлган ҳар қандай ғайриоддий йўналишларни бекитади.
- Номунтазам битимлар – кўпгина молиявий битимлар тадбиркорлик субъекти билан унинг контрагенти (кўп ҳолларда “биржадан ташқари” ёки БТ деб юритилади) ўртасидаги келишилган шартномалар бўлади. Молиявий инструмент битимлари номунтазам ва тадбиркорлик субъектининг одатий фаолиятларидан ташқарида бўлган даражада, моҳиятли аудит ёндашуви режалаштирилган аудит мақсадларига эришишнинг энг самарали воситалари бўлиши мумкин. Молиявий инструмент битимлари мунтазам тарзда амалга оширилмайдиган ҳолатларда, аудиторнинг баҳоланган рискга нисбатан муносабатлари, жумладан аудиторлик тартиб-таомилларини ташкил этиш ва амалга ошириш

²³ АХС 315 нинг 6(б)-банди аудитордан тахлилий тартиб-таомилларни рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида баҳоланган рискларга нисбатан муносабатни шакллантириш ва амалга ошириш бўйича асосни таъминлаш мақсадида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашга кўмак беришда қўллашни талаб этади. АХС 520, *Тахлилий тартиб-таомиллар*, нинг 6-банди аудитордан молиявий ҳисоботлар бўйича умумий хулосани шакллантиришда тахлилий тартиб-таомиллардан фойдаланишни талаб этади. Тахлилий тартиб-таомиллар аудитнинг бошқа босқичларида ҳам қўлланилиши мумкин.

тадбиркорлик субъектининг ушбу соҳадаги эҳтимолий етарсиз тажрибасини инобатга олади.

- Далилнинг мавжудлиги – масалан, қачонки тадбиркорлик субъекти учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланганда, ўринли молиявий ҳисобот тақдимномаларига тегишли далил тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлмаслиги мумкин.
- Бошқа аудит соҳаларида амалга оширилган тартиб-таомиллар – бошқа молиявий ҳисобот соҳаларида амалга оширилган тартиб-таомиллар молиявий инструмент битимларининг тўлиқлиги тўғрисидаги далилни таъминлаши мумкин. Ушбу тартиб-таомиллар кетма-кет пул тушумлари ва тўловларнинг тестларини ва қайд қилинмаган мажбуриятларни излашни ўз ичига олиши мумкин.
- Тестдан ўтказиш учун моддаларни танлаш – айрим ҳолатларда, молиявий инструмент портфели ўзгарадиган мураккабликка ва рискка эга инструментларни камраб олади. Бундай ҳолатларда, мулоҳазали танлаш фойдали бўлиши мумкин.

97. Масалан, актив билан таъминланган қимматли қоғоз ҳолатида, бундай қимматли қоғоз бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискларига муносабат билдиришда, аудитор қуйидаги аудиторлик тартиб-таомилларининг айримларини амалга оширишни кўриб чиқиши мумкин:

- Қимматли қоғоз шартларини, таянч гаровни ва ҳар бир туркумдаги қимматли қоғоз эгасининг ҳуқуқларини тушуниш учун шартномавий ҳужжатларни текшириш.
- Пул оқимларини баҳолаш бўйича раҳбарият жараёни юзасидан сўровни амалга ошириш.
- Олдиндан тўлов суръатлари, дефолт суръатлари ва зарар жиддийликлари каби тахминларнинг ўринлилигини баҳолаш.
- Пул оқими шаршарасини аниқлашда фойдаланилган метод бўйича тушунчага эга бўлиш.

- Ҳаққоний қийматни баҳолашнинг натижаларини ўхшаш таянч гаровга ва шартларга эга бошқа қимматли қоғозларнинг баҳоланиши билан қиёслаш.
- Ҳисоблашларни қайта амалга ошириш.

Қўш-мақсадли тестлар

98. Назоратлар тестининг мақсади муфассал тестининг мақсадидан фарқ қилишига қарамасдан, бир вақтни ўзида иккаласини ҳам амалга ошириш самарали бўлиши мумкин, масалан:
 - Назоратлар тестини ва муфассал тестини айнан бир хил битим бўйича амалга ошириш (масалан, имзоланган шартнома сакланганлигини ҳамда молиявий инструментнинг тафсилотлари қисқа баёнда тегишли тартибда қамраб олинганлигини тестдан ўтказиш); ёки
 - Раҳбариятнинг ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ҳосил қилиш жараёнини тестдан ўтказиш пайтида назоратларни тестдан ўтказиш.

*Аудиторлик тартиб-таомилларининг муддати*²⁴

99. Молиявий инструментлар билан боғлиқ рискларни баҳолашдан сўнг, келишув жамоаси назоратларнинг режалаштирилган тестларининг ва моҳияти бўйича текшириш аудиторлик тартиб-таомилларининг муддатини аниқлайди. Режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг муддати бир қатор омилларга, жумладан назорат операциясининг даврийлиги, назорат қилинадиган фаолиятнинг аҳамиятлилиги ва муҳим бузиб кўрсатишнинг тегишли rischiга боғлиқ тарзда ўзгаради.
100. Баҳолаш ва тақдим этишга нисбатан кўпгина аудиторлик тартиб-таомилларини давр охирида амалга ошириш зарур бўлса, тўлиқлик ва мавжудлик каби бошқа тақдимномаларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари эса оралик даврда унумли тарзда текширилиши мумкин. Масалан назоратларнинг тестлари АТ назоратлари ва янги

²⁴ АХС 330 нинг 11-22 ва 22-23 бандлари аудиторлик тартиб-таомилларни оралик даврда амалга оширадиган пайтдаги талабларни белгилайди ва бундай аудиторлик далили қандай фойдаланилиши мумкинлигини тушунтиради.

махсулотларга рухсатлар каби кўпроқ мунтазам назоратлар учун оралиқ даврда амалга оширилиши мумкин. Шунингдек, оралиқ даврда янги молиявий инструмент бўйича тегишли поғонадаги раҳбарият тасдиғининг далилини йиғиш орқали янги махсулот тасдиғи устидан назоратларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш самарали бўлиши мумкин.

101. Аудиторлар моделлар бўйича айрим тестларни оралиқ санада, масалан, моделнинг махсулини бозор битимларига қиёслаш орқали амалга оширилиши мумкин. Кузатиладиган маълумотларга эга инструментлар бўйича бошқа эҳтимолый оралиқ тартиб-таомиллар учинчи-томон нархлаш манбаси томонидан таъминланган нархлаш маълумотларининг ўринлилигини тестдан ўтказиш ҳисобланади.
102. Муҳимроқ мулоҳазага эга соҳалар кўп ҳолларда давр охирига яқин ёки давр охирида текширилади, чунки:
 - Баҳолашлар қисқа давр мобайнида сезиларли тарзда ўзгариши мумкин бўлиб, баланс санасида оралиқ қолдиқларни қиёсий маълумотлар билан қиёслашни ва солиштиришни қийинлаштиради;
 - Тадбиркорлик субъекти оралиқ давр билан йил якуни ўртасида юқори ҳажмдаги молиявий инструмент битимлари билан шуғулланиши мумкин;
 - Қўлда амалга ошириладиган китоб қайдлари фақатгина бухгалтерия даври охиридан кейин амалга оширилиши мумкин; ва
 - Доимий бўлмаган ёки йирик битимлар бухгалтерия даврининг сўнггида содир бўлиши мумкин.

Ўлиқлик, аниқлик, мавжудлик, содир бўлишлик ва ҳуқуқлар ва мавжбуриятларга тегишли тартиб-таомиллар

103. Кўпгина аудиторлик тартиб-таомилларидан бир қатор тақдимномаларга эътибор беришда фойдаланиш мумкин. Масалан, давр охирида ҳисоб қолдиғининг мавжудлигига эътибор бериш бўйича тартиб-таомиллар битимлар туркумининг содир бўлишига эътибор беради ва ўринли тўхтатишни белгилашда кўмак бериши ҳам мумкин. Бунга сабаб шуки, молиявий инструментлар юридик

шартномалардан юзага келади ва битимни қайд қилишнинг аниқлигини текшириш орқали, аудитор унинг мавжудлигини ҳам текшириши мумкин ва содир бўлишлик ва ҳуқуқлар ва мажбуриятлар тақдимномаларини бир вақтни ўзида тасдиқлаш учун далилга эга бўлиши мумкин ҳамда битимлар тўғри бухгалтерия даврида қайд қилинганлигини тасдиқлаши мумкин.

104. Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик тақдимномаларини тасдиқлаш бўйича аудиторлик далилини таъминлаши мумкин бўлган тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Банк счетлари, савдолар ва кастодиан ҳисоботларининг тақши тасдиқномаси²⁵. Бу контрагент билан бевосита тасдиқлаш орқали амалга оширилиши мумкин бўлиб (жумладан банк тасдиқномаларидан фойдаланиш), бунда жавоб тўғридан-тўғри аудиторга юборилади. Муқобил тарзда, ушбу маълумот контрагентнинг тизимларидан маълумотларни таъминоти орқали олиниши мумкин. Агарда шундай бўлса, маълумотлар юбориладиган компьютер тизимларида сохталаштиришни олдини олиш назоратлари аудитор томонидан тасдиқнома далилининг ишончлилигини баҳолашда кўриб чиқилиши мумкин. Агарда тасдиқномалар олинмаса, аудитор шартномаларни кўриб чиқиш ва тегишли назоратларни тестдан ўтказиш орқали далилга эга бўлиши мумкин. Бироқ, ташқи тасдиқлашлар кўп ҳолларда баҳолаш тақдимномасига нисбатан етарли аудиторлик далилини таъминламаган ҳолда, улар ҳар қандай иккиламчи келишувларни аниқлашда кўмак бериши мумкин.
- Кастодианлардан олинган ҳисоботларнинг ёки маълумотлар таъминотларининг тадбиркорлик субъектининг ўз қайдлари билан солиштирмаларини кўриб чиқиш. Бу автоматлаштирилган солиштирма жараёнлари атрофидаги ва

²⁵ АХС 505, *Ташқи тасдиқномалар*, АХС 330 ва АХС 500, *Аудиторлик далили*, нинг талабларига мувофиқ аудиторлик далилига эга бўлишда аудиторнинг ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланишини қамраб олади. 2009 йил ноябрда чоп этилган Ходимнинг аудит амалиёти эҳтиёткорлиги, *Молиявий ҳисоботларнинг аудитида ташқи тасдиқномалардан фойдаланишга тегишли юзага келадиган амалиёт масалалари*, га ҳам қаранг.

ичидаги АТ назоратларни баҳолаш ҳамда солиштириш моддалари ўринли тарзда тушунилганлиги ва ҳал этилганлигини баҳолаш заруриятига олиб келиши мумкин.

- Китоб қайдларини ва бундай қайдларни ёзиш устидан назоратларни кўриб чиқиш. Бу, масалан, қуйидагиларни амалга оширишда кўмак бериши мумкин:
 - қайдлар қайдларни амалга оширишга рухсат этилган ходимлардан бошқа ходимлар томонидан амалга оширилганлигини аниқлаш.
 - ғайриоддий ёки ноўрин давр охиридаги китоб қайдларини аниқлаш, қайсики фирибгарлик riskига тегишли бўлиши мумкин.
- Алоҳида шартномаларни ўқиш ва тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент битимларининг тасдиқлайдиган ҳужжатларини, жумладан бухгалтерия қайдларини кўриб чиқиш ва бу орқали мавжудликни ва ҳуқуқларни ва мажбуриятларни текшириш. Масалан, аудитор молиявий инструментлар билан боғлиқ алоҳида шартномаларни ўқиши ва тасдиқловчи ҳужжатларни, жумладан шартнома дастлаб қайд қилинган пайтда амалга оширилган бухгалтерия қайдларини кўриб чиқиши мумкин ва сўнгра баҳолаш мақсадларида амалга оширилган бухгалтерия қайдларини ҳам кўриб чиқиши мумкин. Бунини амалга ошириш аудиторга битимга хос мураккабликлар тўлиқ тарзда аниқланганлигини ва счетларда акс эттирилганлигини баҳолашга имкон беради. Юридик келишувлар ва уларга тегишли riskлар ҳуқуқлар мавжудлигини таъминлаш учун муносиб профессионал малакалиликка эга шахслар томонидан кўриб чиқиши зарур.
- Назоратларни тестдан ўтказиш, масалан назоратларни қайта амалга оширган ҳолда.
- Тадбиркорлик субъектининг даъволар бошқаруви тизимларини кўриб чиқиш. Қайд қилинмаган битимлар тадбиркорлик субъектининг контрагентга пул маблағи

тўловини амалга оширмаслигига олиб келиши мумкин ва улар қабул қилинган даъволарни кўриб чиқиш орқали аниқланиши мумкин.

- Қайд қилинмаган инструментларни аниқлаш учун бош ҳисоб-китоб келишувларини кўриб чиқиш.

105. Ушбу тартиб-таомиллар айниқса деривативлар ёки кафолатлар каби айрим молиявий инструментлар учун муҳим ҳисобланади. Бунга сабаб шуки, улар йирик дастлабки инвестицияга эга бўлмаслиги мумкин ва бу уларнинг мавжудлигини аниқлаш қийин бўлиши мумкинлигини англатади. Масалан, сингдирилган деривативлар кўп ҳолларда тақдимнома тартиб-таомилларида инobatга олинмаслиги мумкин бўлган номолиявий инструментлар бўйича шартномаларда камраб олинади.

Молиявий инструментларнинг баҳоланиши

Молиявий ҳисобот талаблари

106. Ҳаққоний тақдим этиш бўйича молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари кўп ҳолларда ҳаққоний қиймат поғоналаридан, масалан МҲХС ва АҚШ УҚБТ да фойдаланилган ҳаққоний қиймат поғоналаридан фойдаланади. Бу одатда шуни англатадики, баҳолаш ноаниқлигининг даражаси ошиши билан, талаб этилган очиб беришларнинг ҳажми ва тафсилоти ҳам ошиб боради. Поғонадаги даражалар ўртасидаги фарқланиш мулоҳазани талаб этиши мумкин.
107. Аудитор молиявий инструментларнинг ҳаққоний қиймат поғонасига қандай боғлиқ бўлиши бўйича тушунчага эга бўлишни фойдали деб ҳисоблаши мумкин. Одатда, баҳолаш ноаниқлигининг даражаси ошиши билан, муҳим бузиб кўрсатиш rischi ва қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг даражаси ошиб боради. Ҳаққоний қиймат поғонасидаги 3-даражали, айрим 2-даражали, баҳолаш учун дастлабки маълумотлардан фойдаланиш баҳолаш ноаниқлигининг даражасига нисбатан фойдали восита бўлиши мумкин. 2-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар осонгина олинadиган баҳолаш учун дастлабки маълумотлардан 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларга яқин бўлган баҳолаш учун дастлабки маълумотларга ўзгаради. Аудитор мавжуд далилни баҳолайди ҳамда ҳаққоний қиймат поғонасини ва

рахбариятнинг молиявий инструментларни ҳаққоний қиймат поғонасига тоифалаштиришидаги рахбарият ноҳолислигининг рискинни тушунади.

108. АХС 540 га мувофиқ,²⁶ аудитор тадбиркорлик субъектининг баҳолаш сиёсатлари ва методологиясини баҳолаш методологиясида фойдаланилган маълумотлар ва тахминларга нисбатан кўриб чиқади. Кўпгина ҳолатларда, молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси баҳолаш методологиясини белгиламайди. Қачонки шундай ҳолат бўлса, рахбариятнинг молиявий инструментларни қандай баҳолаши бўйича аудитор тушунчасига ўринли бўлиши мумкин бўлган масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- рахбарият расмий баҳолаш сиёсатига эга бўлиши ва агарда шундай бўлса, молиявий инструмент учун фойдаланилган баҳолаш усули ушбу сиёсатга мувофиқ тегишли тартибда ҳужжатлаштирилганлиги;
- қайси моделлар муҳим бузиб кўрсатишнинг йирик рискинни юзага келтириши мумкинлиги;
- рахбарият муайян баҳолаш усулини танлаш пайтида молиявий инструмент баҳоланишининг мураккаблигини қандай кўриб чиққанлиги;
- рахбарият молиявий инструментларни баҳолашда фойдаланиладиган моделни ички тарзда ишлаб чиққанлиги ёки муайян молиявий инструментни баҳолашда оммавий тарзда фойдаланиладиган баҳолаш усулидан четланиши туфайли, муҳим бузиб кўрсатишнинг йириқрок рисқи мавжуд бўлиши;
- рахбарият учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланишни амалга оширганлиги;
- баҳолаш усулини ишлаб чиқишда ва қўллашда иштирок этган шахслар бунга амалга ошириш бўйича тегишли кўникма ва профессионал малакалиликка эгаллиги, жумладан рахбариятнинг экспертидан фойдаланилганлиги; ва

²⁶ АХС 540, 8(в)-банд

- фойдаланиладиган баҳолаш усулини танлашда раҳбарият ноҳолислигининг ишоралари мавжуд бўлиши.

Баҳолашга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискيني баҳолаш

109. Тадбиркорлик субъекти томонидан фойдаланилган баҳолаш усуллари ҳолатларда ўринли бўлишини ва баҳолаш усуллари устидан назоратлар жорий этилганлигини баҳолашда, аудитор томонидан кўриб чиқиладиган омиллар куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- баҳолаш усуллари бошқа бозор иштирокчилари томонидан оммавий тарзда фойдаланилиши ва бозор битимларидан олинган нархларнинг ишончли баҳосини таъминлашни олдин намоиш этганлиги;
- баҳолаш усуллари кўзлангандек ишлаши ва уларнинг тузилишида ҳеч қандай камчиликлар, айниқса кескин шароитларда, мавжуд бўлмаслиги ва уларнинг ҳолис тарзда тасдиқланганлиги. Камчиликларнинг ишоралари таянч кўрсаткичларга нисбатан номутаносиб ўзгаришларни ўз ичига олади;
- баҳолаш усуллари баҳоланаётган молиявий инструментга хос рискларни, жумладан контрагентнинг кредитга лаёқатлилиги ва молиявий мажбуриятларни баҳолашда фойдаланиладиган баҳолаш усуллари ҳолатида ўзининг кредит рискيني инобатга олиши;
- баҳолаш усуллари бозорга нисбатан қандай текширилиши, жумладан баҳолаш усуллари ўзгарувчилардаги ўзгаришларга нисбатан таъсирчанлиги;
- бозор ўзгарувчиларидан ва тахминларидан мутаносиб тарзда фойдаланилганлиги ва янги шароитлар фойдаланилган баҳолаш усулларидаги ўзгаришни, бозор ўзгарувчиларини ёки тахминларни тасдиқлаши;
- таъсирчанлик таҳлилларининг баҳолашлар тахминлардаги жуда кичик ёки ўртача ўзгаришларга нисбатан аҳамиятли тарзда ўзгариши мумкинлигини кўрсатиши;

- ташкилий тузилиш, масалан муайян инструментларни баҳолаш учун моделларни ишлаб чиқишга жавобгар бўлган ички бўлимнинг мавжудлиги, бунда айниқса 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар камраб олинган ҳолатларда. Масалан, битимларни нархлашда қўмак беришга жалб этилган модел ишлаб чиқариш функцияси фронт-офисдан функционал тарзда ва ташкилий тарзда ажратилган функцияга нисбатан камроқ ҳолис ҳисобланади; ва
- баҳолаш усуллари ишлаб чиқиш ва қўллашга жавобгар шахсларнинг ваколати ва ҳолислиги, жумладан янги ишлаб чиқилган бўлиши мумкин бўлган муайян моделлар бўйича раҳбариятнинг нисбий тажрибаси.

Аудитор (ёки аудиторнинг эксперти) ҳам бир ёки бир неча баҳолаш усуллари алоҳида тарзда ишлаб чиқиш мумкин ва бундан мақсад унинг маҳсули раҳбарият томонидан фойдаланилган баҳолаш усуллари маҳсули билан қиёслаш ҳисобланади.

Аҳамиятли рисклар

110. Аудиторнинг рискни баҳолаш жараёни аудиторнинг молиявий инструментларнинг баҳоланишига тегишли бир ёки бир неча аҳамиятли рискларни аниқлашига олиб келиши мумкин, қачонки қуйидаги ҳолатларнинг бирортаси мавжуд бўлса:

- молиявий инструментнинг баҳоланишига тегишли юқори даражадаги баҳолашнинг ноаниқлиги (масалан, кузатилмайдиган маълумотларга эга молиявий инструментлар).²⁷
- раҳбариятнинг ўз молиявий инструментларини баҳолашини тасдиқлаш учун етарли далилнинг мавжуд бўмаслиги.
- раҳбариятнинг ўз молиявий инструментлари бўйича тушунчасининг ёки бундай инструментларни ўринли тарзда

²⁷ Агарда аудитор мураккаб молиявий инструментларнинг баҳоланишига тегишли юқори даражадаги баҳолашнинг ноаниқлиги аҳамиятли рискни юзага келтирса, АХС 540 аудитордан моҳият бўйича текшириш тартиб-таомилларни амалга оширишни ва уларнинг баҳолаш ноаниқлигининг очиб берилишининг етарлилигини баҳолашни талаб этади. АХС 540 нинг 11, 15 ва 20-бандларига қаранг.

баҳолаш учун зарур бўлган профессионал малакалиликнинг мавжуд бўлмаслиги, жумладан баҳолаш тўғриланишлари зарур бўлишини аниқлаш қобилияти.

- молиявий инструментларнинг ҳисобланиши ва очиб берилишига нисбатан молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосидаги мураккаб талаблар бўйича раҳбарият тушунчасининг мавжуд бўлмаслиги ҳамда ушбу талабларни тегишли тартибда қўллаш учун талаб этилган мулоҳазаларни амалга ошириш бўйича раҳбариятнинг қобилиятсизлиги.
- баҳолаш усуллариининг махсулларига нисбатан амалга оширилган баҳолаш тўғриланишларининг жиддийлиги, қачонки молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган бундай тўғриланишларни талаб этса ёки уларга рухсат берса.

111. Аҳамиятли рискларни юзага келтирадиган ҳисоблаб чиқилган баҳолар учун, АХС 330 нинг талабларини қаноатлантириш мақсадида амалга оширилган бошқа моҳият бўйича текшириш тартиб-таомилларга қўшимча тарзда, АХС 540²⁸ аудитордан қуйидагиларни баҳолашни талаб этади:

- (а) раҳбариятнинг муқобил тахминларни ёки натижаларни қандай кўриб чиққанлиги ва унинг уларни нима учун инкор этганлиги ёки раҳбарият ҳисоблаб чиқилган баҳони амалга оширишда баҳолашнинг ноаниқлигини бошқа ҳолларда қандай инобатга олганлиги;
- (б) раҳбарият томонидан фойдаланилган жиддий тахминларнинг оқилоналиги; ва
- (в) раҳбарият томонидан фойдаланилган жиддий тахминларнинг оқилоналигига нисбатан ёки молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг ўринли қўлланилишига нисбатан ўринли бўлганда, муайян ҳаракатларни амалга ошириш бўйича раҳбариятнинг мақсади ва буни амалга ошириш бўйича унинг қобилияти.

²⁸ АХС 540, 15(а)-(б) банд

112. Бозорлар нофаол бўлиб қолса, ҳолатлардаги ўзгариш бозор нархи орқали баҳолашдан модел орқали баҳолашга ўтишга сабаб бўлиши мумкин ёки муайян бир моделдан бошқа моделга ўтишга олиб келиши мумкин. Бозор шароитларидаги ўзгаришларга муносабат билдириш кийин бўлиши мумкин, агарда раҳбарият уларнинг содир бўлишидан олдин жорий этилган сиёсатларга эга бўлмаса. Шунингдек, раҳбарият тезкор тарзда моделни ишлаб чиқишда ёки ҳолатларда ўринли бўлиши мумкин бўлган баҳолаш усулини танлашда зарур бўлган профессионал малакалиликка эга бўлмаслиги мумкин. Ҳаттоки агарда баҳолаш усуллари мунтазам равишда фойдаланилганда ҳам, раҳбарият молиявий инструментларнинг баҳоланишини аниқлашда фойдаланилган баҳолаш усуллари ва тахминларнинг уклуксиз ўринлилигини текшириши зарурдир. Бундан ташқари, баҳолаш усуллари оқилона бозор маълумотлари мавжуд бўлган пайтларда танланган бўлиши мумкин, аммо улар қутилмаган босим ҳолатларида оқилона баҳолашларни таъминламаслиги мумкин.
113. Қасддан ёки ноқасддан бўлишига қарамасдан, раҳбариятнинг ноҳолислигига нисбатан таъсирчанлик баҳолашнинг субъективлиги ва баҳолашнинг ноаниқлиги даражаси билан бирга ошади. Масалан, раҳбарият кузатиладиган бозор тахминларини ёки маълумотларини инкор этишга интилиши мумкин ва бунинг ўрнига ўзининг ички ишлаб чиқилган моделидан фойдаланиши мумкин, агарда ушбу модел кўпроқ мақбул бўлган натижаларни ҳосил қилса. Ҳаттоки фирибгарлик мақсадсиз, молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиганга энг муносиб сифатида ҳисобланиши мумкин бўлган кенгликдаги кўрсаткич эмас, балки кенг кенглик бўлиши мумкин бўлган энг мақбул натижага нисбатан ноҳолис мулоҳазаларга табиий интилиш бўлиши мумкин. Аниқ ва ўринли сабабсиз бир даврдан бошқа даврга баҳолаш усулини ўзгартириш раҳбарият ноҳолислигининг ишораси ҳам бўлиши мумкин. Раҳбарият ноҳолислигининг айрим шакли молиявий инструментларнинг баҳоланишига тегишли субъектив қарорларга хос бўлсада, қачонки чалғитишга интилиш мавжуд бўлса, раҳбарият ноҳолислиги табиатига кўра фирибгарлик ҳисобланади.

Аудит ёндашувини ишлаб чиқиш

114. Рахбарият молиявий инструментларни қандай баҳолашини тестдан ўтказишда ва АХС 540 га мувофиқ муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига муносабат билдиришда,²⁹ ҳисоблаб чиқилган баҳоларнинг хусуиятини инобатга олган ҳолда, аудитор қуйидаги тартиб-таомилларнинг бирини ёки бир нечасини амалга оширади:

- (а) рахбарият ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай ҳосил қилганини ва у асосланган маълумотларни тестдан ўтказиш (жумладан тадбиркорлик субъекти томонидан ўзининг баҳолашларида фойдаланилган баҳолаш усуллари);
- (б) рахбарият ҳисоблаб чиқилган баҳони қандай ҳосил қилгани устидан назоратларнинг операцион самарадорлигини ўринли моҳият бўйича текшириш тартиб-таомиллар билан бирга тестдан ўтказиш.
- (в) рахбариятнинг қатъий баҳолашига баҳо беришда қатъий баҳолашни ёки кенгликни ҳосил қилиш;
- (г) аудиторлик ҳисоботи санасигача содир бўладиган ҳодисаларнинг ҳисоблаб чиқилган баҳога тегишли аудиторлик далилини таъминлашини аниқлаш.

Кўпгина аудиторлар рахбарият молиявий инструментни қандай баҳолаганини ва у асосланган маълумотларни тестдан ўтказиш билан назоратларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишнинг бирикмаси самарали ва унумли аудит ёндашуви бўлади деб ҳисоблайдилар. Кейинги ҳодисалар молиявий инструментларнинг баҳоланиши бўйича айрим далилларни таъминлаши мумкин бўлса, бошқа омиллар эса баланс санасидан кейинги бозор шароитларидаги ҳар қандай ўзгаришларга муносабат билдириш учун инобатга олиниши зарур бўлиши мумкин.³⁰ Агарда аудитор рахбарият баҳолашни қандай ҳосил қилганини тестдан ўтказиш имконига эга бўлмаса, аудитор қатъий баҳолашни ёки кенгликни ҳосил қилишни танлаши мумкин.

²⁹ АХС 540, 12–14 бандлар

³⁰ АХС 540 нинг А63–А66 бандлари ўринли бўлиши мумкин бўлган айрим омилларга мисолларни таъминлайди.

115. 1-бўлимда ифодалангандек, молиявий инструментларнинг ҳаққоний қийматини баҳолашда раҳбарият қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотлардан фойдаланиш;
- турли усуллардан, жумладан моделдан фойдаланган ҳолда ўзининг баҳолашини ҳосил қилиш учун маълумотларни йиғиш; ва
- баҳолашни ҳосил қилиш учун экспертни жалб этиш.

Раҳбарият кўп ҳолларда Ушбу ёндашувларнинг бирикмасидан фойдаланиши мумкин. Масалан, раҳбарият ўзининг нархлаш жараёнига эга бўлиши мумкин, аммо ўзининг қийматларини тасдиқлаш учун учинчи-томон нархлаш манбаларидан фойдаланиши мумкин.

Раҳбарият учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланган пайтда аудиторлик кўриб чиқишлар

116. Раҳбарият тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментларини баҳолашда нархлаш хизмати ёки брокер каби учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланиши мумкин. Раҳбарият маълумотлардан қандай фойдаланишини ва нархлаш хизмати қандай фаолият кўрсатишини тушуниш аудиторга зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусиятини ва кўламини аниқлашга кўмак беради.

117. раҳбарият учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланганда қуйидаги масалалар ўринли бўлиши мумкин:

- *Учинчи-томон нархлаш манбасининг тури* – Айрим учинчи-томон нархлаш манбалари ўзларининг жараёнлари тўғрисида маълумотлар мавжуд бўлишини таъминлайдилар. Масалан, нархлаш хизмати кўп ҳолларда актив туркуми даражасида молиявий инструментларни баҳолашдаги ўзининг методологияси, тахминлари ва маълумотлари тўғрисида ахборотларни таъминлайди. Бирок, брокерлар кўп ҳолларда котировкани ҳосил қилишда фойдаланилган баҳолаш учун дастлабки маълумотлар ва тахминлар тўғрисидаги

маълумотларни фақатгина чекланган камроқ миқдорда таъминлайдилар ёки умуман таъминламайдилар.

- *Фойдаланилган баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг хусусияти ва баҳолаш усуллари*нинг мураккаблиги – учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган нархларнинг ишончлилиги баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг кузатилувчанлигига (ва шу туфайли баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг ҳаққоний қиймат поғонасидаги даражасига) ва муайян қимматли қоғоз ёки актив туркумини баҳолаш методологиясининг мураккаблигига қараб ўзгаради. Масалан, ликвид бозорда фаол тарзда савдо қилинадиган улушли инвестиция бўйича нархнинг ишончлилиги баҳолаш санасида савдо қилинмаган ҳолда ликвид бозорда савдо қилинган корпоратив облигациянинг нархига нисбатан юқориқроқдир, қайсики ўз навбатида дисконтланган пул оқими моделидан фойдаланган ҳолда баҳоланган актив билан таъминланган қимматли қоғознинг нархига нисбатан кўпроқ ишончлидир.
- *Учинчи-томон нархлаш манбасининг обрўси ва тажрибаси* – Масалан, учинчи-томон нархлаш манбаси молиявий инструментнинг муайян тури бўйича тажриба тўплаган бўлиши мумкин ва шу соҳада тан олинishi мумкин, аммо молиявий инструментларнинг бошқа турларида шунга ўхшаш тажрибага эга бўлмаслиги мумкин. Аудиторнинг учинчи-томон нархлаш манбаси билан олдинги тажрибаси ҳам бу борада ўринли бўлиши мумкин.
- *Учинчи-томон нархлаш манбасининг ҳолислиги* – Масалан, агарда раҳбарият эга бўлган нарх тадбиркорлик субъектига молиявий инструментни сотган брокер каби контрагентдан ёки аудит қилинаётган тадбиркорлик субъекти билан яқин алоқадорликка эга тадбиркорлик субъектидан олинса, нарх ишончли бўлмаслиги мумкин.
- *Учинчи-томон нархлаш манбаларидан фойдаланиш устидан тадбиркорлик субъектининг назоратлари* – тадбиркорлик субъекти учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотларнинг ишончлилигини баҳолаш учун жорий

этилган назоратларга эга бўлган даража ҳаққоний кийматни баҳолашнинг ишончлилигига таъсир этади. Масалан, рахбарият қуйидаги мақсадларда жорий этилган назоратларга эга бўлиши мумкин:

- учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланишни кўриб чиқиш ва тасдиқлаш, жумладан учинчи-томон нархлаш манбасининг обрўсини, тажрибасини ва ҳолислигини кўриб чиқиш;
- нархларнинг ва нархлашга-боғлиқ маълумотларнинг тўлиқлигини, ўринлигини ва аниқлигини аниқлаш.
- *Учинчи-томон нархлаш манбасининг назоратлари* – Аудитор манфаатига тегишли актив туркумлари бўйича баҳолашлар устидан назоратлар ва жараёнлар. Масалан, учинчи-томон нархлаш манбаси нархлар қандай ҳосил қилиниши, жумладан ҳам харид ҳам сотиш томон бўлган мижозлар учун расмийлашган жараёндан фойдаланиш устидан кучли назоратларга эга бўлиши мумкин бўлиб, бунда қачонки ўринли далил орқали тасдиқланганда нархлаш хизматидан олинган нархлар бўйича мунозара қилиш мақсади кўзланади ва ушбу ўринли далил учинчи-томон нархлаш манбасига бозор иштирокчилари учун мавжуд бўлган маълумотларни тўлиқ тарзда акс эттириш учун нархларни мунтазам равишда тўғрилашга имкон бериши мумкин.

118. Учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотларга тегишли далилни йиғишга нисбатан эҳтимолий ёндашувлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- 1-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар учун, учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотларни кузатиладиган бозор нархлари билан қиёслаш.
- Учинчи-томон нархлаш манбалари томонидан уларнинг назоратлари ва жараёнлари, баҳолаш усуллари, баҳолаш учун дастлабки маълумотлари ва тахминлари тўғрисида таъминланган очиб беришларни кўриб чиқиш.

- Учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотларнинг ишончилигини баҳолаш учун жорий этилган рахбариятнинг назоратларини тестдан ўтказиш.
- Тегишли актив туркумлари ёки муайян молиявий инструментлар учун фойдаланилган назоратларни ва жараёнларни, баҳолаш усулларини, баҳолаш учун дастлабки маълумотларини ва тахминларни тушуниш ва тестдан ўтказиш бўйича учинчи-томон нархлаш манбасидаги тартиб-таомилларни амалга ошириш.
- Учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган нархлар бошқа учинчи-томон нархлаш манбаларидан олинган нархларга, тадбиркорлик субъектининг баҳосига ёки аудиторнинг баҳосига нисбатан оқилона бўлишини баҳолаш.
- Баҳолаш усулларининг, тахминларнинг ва баҳолаш учун дастлабки маълумотларнинг оқилоналигини баҳолаш.
- Учинчи-томон нархлаш манбаси томонидан нархланган айрим молиявий инструментлар учун қатъий баҳолаш ёки кенгликни ҳосил қилиш ва натижалар бир бирининг оқилона кенглигида бўлишини баҳолаш.
- Нархларни тасдиқлаш устидан назоратларни қамраб оладиган хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботини олиш.³¹

119. Бир неча учинчи-томон нархлаш манбаларидан нархларни олиш баҳолашнинг ноаниқлиги тўғрисидаги фойдали маълумотларни таъминлаши ҳам мумкин. Кенг қўламдаги нархлар юқорироқ даражадаги баҳолашнинг ноаниқлигини кўрсатиши мумкин ва молиявий инструмент маълумотлардаги ва тахминлардаги кичик

³¹ Айрим нархлаш хизматлари ўзларининг маълумотларидан фойдаланувчилар учун нархлаш маълумотлари бўйича ўз назоратларини тушунтириш юзасидан ҳисоботни, яъни Ишонч билдириш бўйича қилишувларнинг халқаро стандарти (ИКХС) 3402, *Хизмат кўрсатиш таъминотидаги назоратлар бўйича ишонч билдириш ҳисоботлари*, га мувофиқ тайёрланган ҳисоботни таъминлаши мумкин. Нархлаш маълумотлари қандай тайёрланганлиги бўйича тушунчага эга бўлиш ва нархлаш хизматидаги назоратларга таяниш мумкинлигини баҳолаш учун бундай ҳисоботни рахбарият талаб этиши ва аудитор унга эга бўлишни кўриб чиқиши мумкин.

Ўзгаришларга таъсирчан бўлишини англатиши мумкин. Тор кенглик пастроқ даражадаги баҳолашнинг ноаниқлигини кўрсатиши мумкин ва маълумотлардаги ва тахминлардаги ўзгаришларга камроқ таъсирчанликни англатиши мумкин. Бир неча манбалардан нархларни олиш фойдали бўлиши мумкин бўлсада, хусусан ҳаққоний қиймат поғонасининг 2 ёки 3-даражаларида тоифаланган баҳолаш учун дастлабки маълумотларга эга молиявий инструментларни кўриб чиқишда, бир неча манбалардан нархларни олишнинг ўзи етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлашининг эҳтимоли жуда кам. Бунга сабаб шуки:

- (а) нархлаш маълумотларининг бир неча манбаларининг ўзи айнан бир хил таянч нархлаш манбасидан фойдаланётган бўлиши мумкин; ва
 - (б) учинчи-томон нархлаш манбаси томонидан нархни аниқлашда фойдаланилган баҳолаш учун дастлабки маълумотларни тушуниш молиявий инструментни ҳаққоний қиймат поғонасида тоифалаш учун зарур бўлиши мумкин.
120. Айрим ҳолатларда, аудиторда нархни ҳосил қилишда фойдаланилган жараён, жумладан нарх қанчалик ишончли аниқланишининг жараёни устидан ҳар қандай назоратлар бўйича тушунчага эга бўлиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин ёки у моделдан, жумладан фойдаланилган тахминлардан ва бошқа баҳолаш учун дастлабки маълумотлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор баҳоланган рискка муносабат билдиришда раҳбариятнинг қатъий баҳолашини баҳолаш учун қатъий баҳолашни ёки кенгликни ҳосил қилишни амалга оширишга қарор қилиши мумкин.

Раҳбарият моделдан фойдаланган ҳолда ҳаққоний қийматларни баҳолайдиган ҳолатда аудиторлик кўриб чиқишлар

121. АХС 540 нинг 13(б)-банди аудитордан, раҳбариятнинг ҳисоблаб чиқилган баҳони амалга ошириш жараёнини тестдан ўтказишда, фойдаланилган ҳисоблаш методининг ҳолатларда ўринли бўлишини ва раҳбарият томонидан фойдаланилган тахминлар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосининг ҳисоблаш мақсадларига нисбатан оқилона бўлишини баҳолашни талаб этади.

122. Рахбарият учинчи-томон нархлаш манбасидан фойдаланганидан ёки ўзининг баҳолашини амалга ошираётганидан қатъий назар, моделлар кўп ҳолларда молиявий инструментларни баҳолашда, айниқса ҳаққоний қиймат поғонасидаги 2 ва 3-даражалардаги баҳолаш учун дастлабки маълумотлардан фойдаланган пайтда қўлланилади. Моделлар бўйича аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва кўламини аниқлашда, аудитор моделда фойдаланилган методологияни, тахминларни ва маълумотларни кўриб чиқиши мумкин. 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлардан фойдаланадиган мураккаброқ молиявий инструментлар каби молиявий инструментларни кўриб чиқишда, учаласини ҳам тестдан ўтказиш аудиторлик далилининг фойдали манбаси бўлиши мумкин. Бироқ, қачонки айрим облигация нархини ҳисоблашлар каби модел ҳам оддий ҳам умумий қабул қилинган бўлса, моделда фойдаланилган тахминларга ва маълумотларга эътибор қаратилган ҳолда олинган аудиторлик далили далилнинг кўпроқ фойдали манбаси бўлиши мумкин.
123. Моделни тестдан ўтказиш иккита асосий ёндашувлар орқали амалга оширилиши мумкин:
 - (а) аудитор рахбарият томонидан фойдаланилган моделнинг ўринлилигини, фойдаланилган тахминлар ва маълумотларнинг оқилоналигини ҳамда математик аниқликни кўриб чиқиш орқали рахбариятнинг моделини тестдан ўтказиши мумкин; ёки
 - (б) аудитор ўзининг баҳосини ҳосил қилиши мумкин ва сўнгра аудиторнинг баҳолашини тадбиркорлик субъектининг баҳолаши билан қиёслаши мумкин.
124. Қачонки молиявий инструментларнинг баҳоланиши кузатилмайдиган маълумотларга (яъни, 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотларга) асосланган бўлса, аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар, масалан, рахбарият қуйидагиларни қандай тасдиқлашини ўз ичига олади:
 - молиявий инструментга нисбатан бозор иштирокчиларининг белгилари ва хусусиятлари;
 - кузатилмайдиган маълумотлар дастлабки тан олишда қандай аниқланганлиги;

- раҳбарият бозор иштирокчилари фойдаланиши мумкин бўлган тахминларга нисбатан ўзининг нуқтаи назарини акс эттириш учун ўз тахминларида амалга оширган ўзгартиришлар;
 - унинг ҳолатларда мавжуд бўлган энг яхши қўйилма маълумотларини инобатга олганлиги;
 - ўринли бўлганда, унинг тахминлари қийсий битимларни қандай инобатга олиши;
 - кузатилмайдиган маълумотлардан фойдаланилган пайтдаги моделларнинг таъсирчанлик таҳлили ва тўғриланишларнинг баҳолаш ноаниқлигига муносабат билдириш учун амалга оширилганлиги.
125. Шу билан бирга, аудиторнинг соҳадаги билими, бозор йўналишлари бўйича билими, бошқа тадбиркорлик субъектларининг баҳолашлари бўйича тушунчаси (махфийликни инобатга олган ҳолда) ва бошқа ўринли нарх кўрсаткичлари аудиторга баҳолашларни тестдан ўтказишда ва баҳолашлар умуман олганда оқилона бўлишини кўриб чиқишда имкон беради. Агарда баҳолашлар мунтазам равишда ўта агрессив ёки консерватив кўринишга эга бўлса, бу эҳтимолий раҳбарият ноҳолислигининг ишораси бўлиши мумкин.
126. Кузатиладиган ташқи далил мавжуд бўлмаганда, бошқарув юклатилган шахслар раҳбариятнинг баҳолашларидаги субъективликни ва ушбу баҳолашларни тасдиқлашда олинган далилни тушуниш учун тегишли тартибда чораларни амалга оширгани айниқса муҳим ҳисобланади. Бундай ҳолатларда, аудитор учун тадбиркорлик субъектидаги барча тегишли раҳбарият даражаларида, жумладан бошқарув юклатилган шахслар томонидан маласаларнинг, жумладан ҳар қандай ҳужжатнинг батафсил кўздан кечирилиши ва кўриб чиқирилиши амалга оширилганини баҳолаш зарур бўлиши мумкин.
127. Қачонки бозорлар нофаол бўлганда ёки бошқа жойга кучирилганда, ёки баҳолаш учун дастлабки маълумотлар кузатилмайдиган бўлса, раҳбариятнинг баҳолашлари кўпроқ мулоҳазали ва камроқ тасдиқланадиган бўлиши мумкин ва натижада камроқ ишончли бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор моделни тадбиркорлик субъекти томонидан ишлатилган назоратларни тестдан ўтказиш,

моделнинг тузилиши ва ишлашини баҳолаш, моделда фойдаланилган тахминлар ва маълумотларни тестдан ўтказишнинг ҳамда унинг махсулини аудитор томонидан ҳосил қилинган қатъий баҳолаш ёки кенгликка нисбатан ёки бошқа учинчи-томоннинг баҳолаш усулларига нисбатан қиёслашнинг бирикмаси орқали тестдан ўтказиши мумкин.³²

128. Тадбиркорлик субъектининг баҳолаш методологиясида фойдаланилган баҳолаш учун дастлабки маълумотларни тестдан ўтказишда,³³ масалан, бундай баҳолаш учун дастлабки маълумотлар ҳаққоний қиймат поғонасида тоифаланганда, аудитор молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси орқали талаб этилган очиб беришларни тасдиқлаш учун ҳам далилга эга бўлишнинг эҳтимоли мавжуд. Масалан, тадбиркорлик субъектининг баҳолаш усулида фойдаланилган баҳолаш учун дастлабки маълумотлар (яъни, 1-даражали, 2-даражали ва 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар) ўринли бўлишини баҳолаш бўйича аудиторнинг моҳият бўйича текшириш тартиб-таомиллари ва тадбиркорлик субъектининг таъсирчанлик таҳлилининг тестлари очиб беришлар ҳаққоний тақдимотга эришишининг аудитор томонидан баҳоланиши учун ўринли бўлади.

Раҳбарият томонидан фойдаланилган тахминларнинг оқилона бўлишини баҳолаш

129. Моделда фойдаланилган тахмин жиддий деб ҳисобланиши мумкин, агарда тахминдаги оқилона ўзгариш молиявий инструментнинг ҳисобланишига аҳамиятли таъсир этиши мумкин бўлса.³⁴ Раҳбарият таъсирчанлик таҳлилини амалга ошириш орқали муқобил тахминларни ёки натижаларни қўриб чиққан бўлиши мумкин. Тахминлар билан боғлиқ субъективликнинг даражаси баҳолаш ноаниқлигининг даражасига таъсир этади ва аудиторнинг аҳамиятли

³² АХС 540 нинг 13(г)-банди аудитор раҳбариятнинг қатъий баҳолашига баҳо бериш учун кенгликни ҳосил қилиш пайтидаги талабларни ифодалайди. Учинчи томонлар томонидан ишлаб чиқилган ва аудитор томонидан фойдаланилган баҳолаш усуллари айрим ҳолатларда аудитор экспертнинг иши сифатида ҳисобланиши мумкин ва уларга нисбатан АХС 620 даги талаблар қўлланилади.

³³ Аҳамиятли рискларга тегишли раҳбарият тахминининг аудитор томонидан баҳоланишига нисбатан талаблар учун, масалан, АХС 540 нинг 15-бандига қаранг.

³⁴ АХС 540 нинг А107-банди.

риск, масалан 3-даражали баҳолаш учун дастлабки маълумотлар ҳолатида, мавжуд деб ҳулоса қилишига сабаб бўлиши мумкин.

130. Раҳбарият томонидан фойдаланилган тахминларни, жумладан моделларда баҳолаш учун дастлабки маълумотлар сифатида фойдаланилган тахминларни тестдан ўтказиш бўйича аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин:

- умуман олганда ўринли кузатиладиган маълумотлардан фойдаланишни максималлаштириш ва кузатилмайдиган маълумотларни минималлаштиришга интилиш маъқул бўлганлиги туфайли, раҳбарият тахминларни ҳосил қилишда бозор баҳолаш учун дастлабки маълумотларини инобатга олганлиги ва шундай бўлса, қандай инобатга олинганлиги;
- тахминларнинг кузатиладиган бозор шароитлари ҳамда молиявий актив ёки молиявий мажбуриятнинг хусусиятлари билан мутаносиб бўлиши;
- бозор иштирокчиси тахминларининг манбалари ўринли ва ишончли бўлиши ҳамда раҳбарият бир қатор турли бозор тахминлари мавжуд бўлган пайтда фойдаланиш учун тахминларни қандай танлагани; ва
- таъсирчанлик таҳлилининг баҳолашлар тахминлардаги жуда кичик ёки ўртача ўзгаришлар билан жиддий тарзда ўзгариши мумкинлигини кўрсатиши.

Раҳбарият томонидан фойдаланилган тахминларни баҳолашга нисбатан бошқа кўриб чиқишлар учун АХС 540 А77-А83 бандларга қаранг.

131. Келажак бўйича мулоҳазаларнинг аудитор томонидан кўриб чиқилиши мулоҳаза қилинган пайтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланади. Кейинги ҳодисалар мулоҳазалар билан номутаносиб бўлган натижаларга олиб келиши мумкинки, қайсики улар қилинган пайтда оқилona ҳисобланган.

132. Айрим ҳолатларда, келтирилган қийматни ҳисоблашда, ҳар бир тахминни тўғрилашдан кўра, дисконт ставкаси баҳолашдаги

ноаникликларни ҳисобга олиш учун тўғриланиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудиторлик тартиб-таомиллари дисконт ставкасига асосий урғу бериши мумкин бўлиб, бунда фойдаланилган дисконт ставкаларини қиёслаш учун ўхшаш қимматли қоғозлар бўйича кузатиладиган савдога эътибор берилади ёки дисконт ставкасини ҳосил қилиш ва раҳбарият томонидан фойдаланилган дисконт ставкаси билан қиёслаш учун алоҳида модел ишлаб чиқилади.

Тадбиркорлик субъекти томонидан раҳбарият эксперти фойдаланилган пайтда аудиторлик кўриб чиқишлар

133. 1-бўлимда муҳокама қилингандек, раҳбарият ўзининг айрим ёки барча қимматли қоғозларини баҳолаш учун баҳолаш экспертини жалб этиши мумкин. Бундай экспертлар брокерлар, инвестицион банклар, эксперт баҳолаш хизматларини ҳам кўрсатадиган нархлаш хизматлари ёки бошқа ихтисослашган баҳолаш ташкилотлари бўлиши мумкин.

134. АХС 500 нинг 8-банди раҳбарият томонидан жалб этилган экспертнинг далилини баҳолашда аудиторга нисбатан талабларни қамраб олади. Раҳбариятнинг экспертига ва ушбу экспертнинг ишига нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг қўлами аудиторнинг мақсадлари учун эксперт ишининг жиддийлигига боғлиқ бўлади. Раҳбариятнинг эксперти ишининг ўринлилигини баҳолаш аудиторга раҳбариятнинг эксперти томонидан таъминланган нархлар ёки баҳолашлар баҳолашларни тасдиқлаш учун етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминлашига баҳо беришда қўмак беради. Аудитор амалга ошириши мумкин бўлган тартиб-таомилларга мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- раҳбарият экспертнинг ваколати, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолаш, масалан: уларнинг тадбиркорлик субъекти билан алоқадорлиги; уларнинг бозордаги обрўси ва мавқеи; уларнинг инструментларнинг муайян турлари билан тажрибаси; ва баҳолашларга нисбатан қўлланиладиган ўринли молиявий ҳисоботни такдим этиш асоси бўйича уларнинг тушунчаси;
- раҳбарият экспертнинг иши бўйича тушунчага эга бўлиш, масалан, фойдаланилган баҳолаш усул(лар)ининг ва баҳолаш

усул(лар)ида фойдаланилган асосий бозор ўзгарувчилари ва тахминларнинг ўринлилигини баҳолаш орқали;

- аудиторлик далили сифатида ушбу эксперт ишининг ўринлилигини баҳолаш. Бунда, асосий урғу алоҳида молиявий инструмент даражасида эксперт ишининг ўринлилигига қаратилади. Тегишли инструментларнинг кичик гуруҳи учун, бошқа маълумотлар ва тахминлардан фойдаланган ҳолда, баҳони алоҳида тарзда ҳосил қилиш (катъий баҳолаш ёки кенгликни ҳосил қилишда 136 ва 137-бандларга қаранг) ва сўнгра ушбу баҳони раҳбарият экспертининг баҳоси билан қиёслаш ўринли бўлиши мумкин; ва
- бошқа тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
 - о бошқа моделдаги тахминларни ҳосил қилиш учун турли тахминларни моделлаштириш ва сўнгра ушбу ҳосил қилинган тахминларнинг ўринлилигини кўриб чиқиш.
 - о раҳбариятнинг баҳолари мунтазам равишда юқорироқ ёки пастроқ бўлишини аниқлаш учун раҳбариятнинг катъий баҳолашлари билан аудиторнинг катъий баҳолашларини қиёслаш.

135. Тахминлар раҳбариятга унинг молиявий инструментларини баҳолашга кўмак бериш учун раҳбариятнинг эксперти томонидан ҳосил қилиниши ёки белгиланиши мумкин. Бундай тахминлар раҳбарият томонидан фойдаланганда шундай раҳбариятнинг тахминларига айланадики, бунда аудитор уларни раҳбариятнинг бошқа тахминлари сингари бир хил тарзда кўриб чиқиши зарур бўлади.

Қатъий баҳолаш ёки баҳолар диапазонини шакллантириш

136. Аудитор баҳолаш усулини ишлаб чиқиши мумкин ва раҳбарият баҳолашининг ўринлилигига баҳо беришда фойдаланиш учун баҳолар диапазонини ҳосил қилиш мақсадида баҳолаш усулида фойдаланилган баҳолаш учун дастлабки маълумотларни ва тахминларни тўғрилаши мумкин. мазкур ХААИ нинг 106-135

бандлари аудиторга қатъий баҳолашни ёки баҳолар диапазонини ҳосил қилишда кўмак бериши мумкин. АХС 540 га мувофиқ,³⁵ агарда аудитор раҳбариятнинг тахминларидан ёки методологияларидан фаркланадиган тахминлардан ёки методологиялардан фойдаланса, аудитор ўзининг диапазони ўринли ўзгарувчан қийматларни инобатга олишини аниқлаш учун ва раҳбариятнинг баҳолашидан ҳар қандай жиддий фарқларни баҳолаш учун раҳбариятнинг тахминлари ёки методологиялари бўйича етарли тушунчага эга бўлиши лозим. Аудитор раҳбарият баҳолашининг ўринлилигига баҳо беришда аудитор экспертнинг ишидан фойдаланишни фойдали деб ҳисоблаши мумкин.

137. Айрим ҳолатларда, масалан, қачонки учинчи-томон нархлаш манбаси ички ишлаб чиқилган моделлардан ва дастурлардан фойдаланганда ва тегишли маълумотлардан фойдаланишга рухсат бермаганда, аудитор шуни хулоса қилиши мумкинки, етарли далил раҳбариятнинг тахминлари ёки методологиясининг тушунчасига эга бўлиш бўйича аудиторнинг интилишларидан олиниши мумкин бўлмайди. Бундай ҳолатларда, аудитор баҳолаш тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўла олмаслиги мумкин, агарда аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларига муносабат билдириш учун бошқа тартиб-таомилларни амалга ошириш, масалан раҳбариятнинг қатъий баҳолашига баҳо бериш учун қатъий баҳолашни ёки кенгликни ҳосил қилиш имконига эга бўлмаса.³⁶ АХС 705³⁷ аудиторнинг етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш лаёқатсизлигининг оқибатларини ифодалайди.

Молиявий инструментларнинг тақдим этилиши ва очиб берилиши

138. Раҳбариятнинг жавобгарликлари молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлашни ўз ичига олади.³⁸ Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари кўп ҳолларда молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга

³⁵ АХС 540, 13(в)-банд

³⁶ АХС 540, 13(г)-банд

³⁷ АХС 705, *Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш*

³⁸ АХС 200 нинг 4 ва А2-бандларига қаранг.

тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент фаолиятлари оқибатларининг, жумладан ушбу молиявий инструментлар билан боғлиқ рискларнинг ва ноаниқликларнинг батафсил таҳлилларини амалга оширишга имкон бериш учун молиявий ҳисоботларда очиб беришларни талаб этади. Молиявий инструментларнинг баҳолаш ноаниқлиги ошиши билан, ҳисоблаш базисига тегишли очиб беришларнинг муҳимлиги ошади ва унга ҳам ҳаққоний қиймат поғонасининг даражаси таъсир этади.

139. Молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ деб тақдим этишда, раҳбарият молиявий ҳисоботларнинг ва тегишли очиб беришларнинг турли қисмларининг тақдим этилиши ва очиб берилишига тегишли тақдимномаларни билвосита ёки бевосита амал оширади. Тақдим этиш ва очиб бериш тўғрисидаги тақдимномалар қуйидагиларни камраб олади:

- (а) Содир бўлиш ва ҳуқуқлар ва мажбуриятлар – очиб берилган ходисалар, битимлар ҳамда содир бўлган ва тадбиркорлик субъектига тегишли бўлган бошқа масалалар.
- (б) Тўлиқлик – молиявий ҳисоботларда акс эттирилиши лозим бўлган барча очиб беришлар акс эттирилган.
- (в) Таснифлаш ва тушунарлилик – молиявий маълумотлар тегишли тартибда тақдим этилган ва акс эттирилган ва очиб беришлар аниқ тарзда ифодаланган.
- (г) Аниқлик ва баҳолаш – молиявий ва бошқа маълумотлар ҳаққоний тарзда ва ўринли суммаларда очиб берилган.

Очиб беришларни аудит қилиш бўйича аудиторлик тартиб-таомиллари ушбу тақдимномаларни инобатга олган ҳолда тузилади.

Молиявий инструментларнинг тақдим этилиши ва очиб берилишига тегишли тартиб-таомиллар

140. Молиявий инструментларнинг тақдим этилиши ва очиб берилишларига нисбатан, муайян муҳимликка эга соҳалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асослари умуман олганда активларни, мажбуриятларни, даромадни ва харажатларни тўлдириш ва тушунтириш учун баҳоларга ва тегишли рисклар ва ноаниқликларга нисбатан қўшимча очиб беришларни талаб этади. Аудиторнинг эътибори рискларга ва таъсирчанлик таҳлилига тегишли очиб беришларга қаратилиши зарур бўлиши мумкин. Аудиторнинг riskни баҳолаш тартиб-таомиллари ва назорат фаолиятларини тестдан ўтказиш мобайнида олинган маълумотлар, масалан қуйидагилар тўғрисидаги маълумотлар аудиторга молиявий ҳисоботлардаги очиб беришлар тегишли молиявий ҳисоботни тақди этиш асосининг талабларига мувофиқлиги тўғрисида ҳулоса қилиши учун далилни таъминлаши мумкин:
 - молиявий инструментлардан фойдаланиш бўйича тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва стратегиялари, жумладан тадбиркорлик субъектининг таъкидланган ҳисоб сиёсатлари;
 - тадбиркорлик субъектининг молиявий инструментлар билан боғлиқ riskларини бошқариш бўйича унинг назорат асоси; ва
 - молиявий инструментлар билан боғлиқ riskлар ва ноаниқликлар.
- маълумотлар анъанавий молиявий ҳисобот тизимларидан ташқари тизимлардан, масалан risk тизимларидан олинishi мумкин. Очиб беришларга нисбатан аудитор баҳоланган riskларга муносабат билдиришда амалга оширишни танлаши мумкин бўлган тартиб-таомилларга мисоллар қуйидагиларни тестдан ўтказишни ўз ичига олади:
 - очиб берилган маълумотларни ҳосил қилишда фойдаланилган жараён; ва
 - очиб беришларни тайёрлашда фойдаланилган маълумотлар устидан назоратларнинг операцион самарадорлиги.

- аҳамиятли рискка эга молиявий инструментларга нисбатан,³⁹ ҳаттоки агарда очиб беришлар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ бўлса ҳам, аудитор баҳолаш ноаниқлигининг очиб берилиши ҳолатларни ва қамраб олинган далилларни инобатга олганда етарсиз деб хулоса қилиши мумкин, ва шу туфайли, молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдимотга эришмаслиги мумкин. АХС 705 аудитор молиявий ҳисоботлардаги раҳбариятнинг очиб беришлари етарсиз ёки чалғитадиган деб ишонган ҳолатдаги аудитор фикрининг оқибатлари бўйича йўриқномани таъминлайди.
- Аудиторлар очиб беришларнинг тўлиқ ва тушунарли бўлишини ҳам кўриб чиқиши мумкин, масалан, барча ўринли маълумотлар молиявий ҳисоботларда (ёки қўшимча ҳисоботларда) акс эттирилган бўлиши мумкин аммо улар молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга ҳолат юзасидан тушунчага эга бўлишга имкон бериш учун етарсиз тарзда умумлаштирилган бўлиши мумкин ёки молиявий ҳисоботларда қайд қилинган суммаларга нисбатан мазмун бериш бўйича етарли сифатли очиб беришлар бўлмаслиги мумкин. Масалан, ҳаттоки тадбиркорлик субъекти таъсирчанлик таҳлилининг очиб беришларини таъминлаган бўлса ҳам, очиб бериш баҳолашдаги ўзгаришлар, қарз шартларига эҳтимолий таъсирлар, гаров талаблари ва тадбиркорлик субъектининг ликвидлилиги туфайли юзага келиши мумкин бўлган рисклар ва ноаниқликларни тўлиқ тарзда акс эттирмаслиги мумкин. АХС 260⁴⁰ бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви, жумладан тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия амалиётларининг жиддий сифатли жиҳатлари, жумладан ҳисоб сиёсатлари, ҳисоблаб чиқилган баҳолар ва молиявий ҳисоботларнинг

³⁹ АХС 540 нинг 20-банди аудитордан тегишли молиявий ҳисоботни тақдим этиш асоси ҳолатида молиявий ҳисоботлардаги бухгалтерия ҳисоби мақсадидаги баҳолашларнинг баҳолаш ноаниқлигини очиб берилишининг етарлилигига баҳо бериш учун аҳамиятли рискларни юзага келтирадиган бухгалтерия ҳисоби мақсадидаги баҳолашларга тегишли очиб беришлар бўйича қўшимча тартиб-таомилларни амалга оширишни талаб этади.

⁴⁰ АХС 260, *Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви*

очиби беришлари тўғридаги аудиторнинг нуқтаи назарлари бўйича талабларни ва йўриқномани камраб олади.

141. Молиявий инструментларнинг моҳиятли тестида, масалан қисқа муддатли ва узок муддатли таснифлаш бўйича тақдим этишнинг ўринлилигини кўриб чиқилиши аудитор томонидан тақдим этиш ва очиби беришнинг баҳоланишига ўринли бўлади.

Бошқа ўринли аудиторлик кўриб чиқишлар

Ёзма баёотлар

142. АХС 540 аудитордан раҳбариятдан ва, ўринли бўлганда, бошқарув юклатилган шахслардан уларнинг ҳисоблаб чиқилган баҳоларни ҳосил қилишда фойдаланилган жиддий тахминлар оқилона бўлишига ишонишлари тўғрисида ёзма баёотлар олишни талаб этади.⁴¹ АХС 580⁴² шуни талаб этадики, бундай талаб этилган баёотларга қўшимча тарзда, агарда аудитор молиявий ҳисоботларга тегишли бошқа аудиторлик далилини тасдиқлаш учун бир ёки бир неча ёзма баёотларни ёки молиявий ҳисоботлардаги бир ёки бир неча муайян тақдимномаларни олиш зарур деб ҳисоблаганда, аудитор бундай бошқа ёзма баёотларни сўраши лозим. Молиявий инструмент фаолиятларининг ҳажми ва мураккаблик даражасига қараб, молиявий инструментлар тўғрисида олинган бошқа далилни тасдиқлаш бўйича ёзма баёотлар қуйидагиларни ҳам ўз ичига олиши мумкин:

- молиявий инструментларга нисбатан раҳбариятнинг мақсадлари, масалан, улардан ҳежлаш, актив/мажбурият бошқаруви ёки инвестиция мақсадларида фойдаланиш;
- молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилишининг ўринлилигини ифодалашлар, масалан молиявий инструмент битимларини

⁴¹ АХС 540 нинг 2-банди. АХС 580, *Ёзма баёотлар*, нинг 4-банди таъкидлайдики, раҳбариятдан олинган ёзма баёотларнинг ўзи улар шугулладиган ҳар қандай масалалар тўғрисида етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламайди. Агарда аудитор бошқа ҳолларда етарлича тегишли аудиторлик далили олишга имконига эга бўлмаса, бу аудитор ҳисоботига нисбатан таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган аудит доирасидаги камчиликни ташкил этиши мумкин (АХС 705, *Мустақил аудиторнинг ҳисоботи (хулосаси)да фикрни модификациялаш* га қаранг).

⁴² АХС 580, 13-банд

- сотувлар ёки молиялаштириш битимлари сифатида қайд қилиш;
- молиявий инструментларга тегишли молиявий ҳисобот очиб беришларини ифодалашлар, масалан:
 - қайдлар барча молиявий инструмент битимларини акс эттиришини; ва
 - барча сингдирилган дериватив инструментлар аниқланганлигини;
- барча битимлар мустақил томонлар ўртасида ва бозор қийматида амалга оширилганлиги;
- битимларнинг шартлари;
- молиявий инструментларнинг баҳоланишларининг ўринлилиги;
- ҳар қандай молиявий инструментлар билан боғлиқ ҳар қандай иккиламчи келишувларнинг мавжудлиги;
- тадбиркорлик субъекти ҳар қандай сотилган опционлар бўйича битим тузганлиги;
- раҳбариятнинг муайян чораларни амалга оширишга интилиши ва қобилияти;⁴³ ва
- кейинги ҳодисалар баҳолашларга ва молиявий ҳисоботларда акс эттирилган очиб беришларга нисбатан тўғриланишни талаб этиши.

Бошқарув юклатилган шахслар ва бошқалар билан ахборот алмашинуви

143. Молиявий инструментларнинг баҳоланиши билан боғлиқ ноаниқликлар туфайли, ҳар қандай аҳамиятли рискларнинг молиявий ҳисоботларга потенциал таъсирлари бошқарув манфаатида бўлиш эҳтимоли мавжуд. Аудитор ҳаққоний қийматни баҳолашларда фойдаланилган жиддий тахминларнинг хусусияти ва оқибатлари, тахминларнинг ҳосил қилинишида камраб олинган субъективлик даражаси ва ҳаққоний қийматда баҳоланаётган моддаларнинг бутун молиявий ҳисоботларга нисбатан нисбий

⁴³ АХС 540 нинг А80-банди ҳолатларда ўринли бўлиши мумкин бўлган тартиб-таомиллар бўйича мисолларни таъминлайди.

аҳамиятлилиги юзасидан ахборот алмашилиши мумкин. Шу билан бирга, молиявий инструмент шартномаларини тузиш мажбуриятлари устидан ва кейинги ҳисоблаш жараёнлари устидан ўринли назоратларнинг зарурлиги бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувининг зарурлигини юзага келтириши мумкин бўлган масалалар ҳисобланади.

144. АХС 260 молиявий ҳисоботларнинг аудитида бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви бўйича аудиторнинг жавобгарлигини камраб олади. Молиявий инструментларга нисбатан, бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашилиладиган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- молиявий инструмент фаолиятларининг хусусияти ёки қўлами ёки бундай фаолиятлар билан боғлиқ рисклар бўйича раҳбарият тушунчасининг мавжуд бўлмаслиги;
- тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент фаолиятларига тегишли ички назорат ёки риск бошқаруви тизимларининг тузилиши ёки ишлашидаги аудитор аудит мобайнида аниқлаган жиддий камчиликлар;⁴⁴
- раҳбарият ёки раҳбарият эксперти томонидан амалга оширилган баҳолашларга тегишли етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлишда юзага келган жиддий қийинчиликлар, масалан, қачонки раҳбарият раҳбариятнинг экспертлари томонидан фойдаланилган баҳолаш методологияси, тахминлари ва маълумотлар бўйича тушунчага бўла олмаганда ва бундай маълумот раҳбарият эксперти томонидан аудиторга тақдим қилинмаганда;
- баҳолашларга нисбатан аудитор билан раҳбарият ёки

⁴⁴ АХС 265, бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ички назоратдаги камчиликлар бўйича ахборот алмашинуви, раҳбарият билан ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашинуви ва бошқарув юклатилган шахслар билан ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашинуви бўйича талабларни белгилайди ва йўриқномани таъминлайди. У ички назоратдаги камчиликлар АХС 315 га мувофиқ аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари мобайнида ёки аудитнинг ҳар қандай бошқа босқичида аниқланиши мумкинлигини тушунтиради.

рахбариятнинг эксперти ўртасидаги мулоҳазаларда жиддий фарқлар;

- молиявий ҳисоботларда очиб берилиши талаб этилган аҳамиятли рисклар ва дучорликларнинг, жумладан молиявий инструментлар билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигининг тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботларига потенциал таъсирлари;
- ҳисоб сиёсатларини танлашнинг ўринлилиги ва молиявий ҳисоботларда молиявий инструмент битимларини тақдим этиш бўйича аудиторнинг нуктаи назарлари;
- тадбиркорлик субъектининг бухгалтерия амалиётларининг ва молиявий инструментлар бўйича молиявий ҳисоботнинг сифатли жиҳатлари юзасидан аудиторнинг нуктаи назарлари; ёки
- молиявий инструментларнинг хариди, сотуви ва сақланиши бўйича мукамал ва аниқ тарзда қайд қилинган сиёсатларнинг, жумладан операцион назоратларнинг, молиявий инструментларни ҳежлар сифатида белгилашлар бўйича тартиб-таомилларнинг мавжуд бўлмаслиги ҳамда мониторинг дучорликлари.

Ахборотлар алмашинувлари бўйича ўринли муддат келишувнинг ҳолатларига қараб ўзгаради; бироқ, аудит мобайнида дуч келинган жиддий қийинчиликлар юзасидан амалий мумкин бўлиши билан ахборот алмашилиш ўринли бўлишимумкин, агарда бошқарув юклатилган шахслар аудиторга қийинчиликни бартараф этишга кўмак бериш имконига эга бўлсалар ёки агарда модификацияланган фикрга олиб келиш эҳтимоли мавжуд бўлса.

Тартибга солувчилар ва бошқалар билан ахборот алмашинувлари

145. Айрим ҳолатларда, аудитордан бошқарув юклатилган шахсларга қўшимча тарзда тартибга солувчилар ёки назорат органлари билан молиявий инструментларга тегишли масалалар юзасидан бевосита

ахборот алмашинуви талаб этилиши мумкин⁴⁵ ёки аудитор бунни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Бундай ахборот алмашинуви аудит мобайнида фойдали бўлиши мумкин. Масалан, айрим юрисдикцияларда, банк фаолиятини тартибга солувчилар молиявий инструмент фаолиятлари устидан назоратларнинг ишлаши ва қўлланилиши, нофаол бозорларда молиявий инструментларни баҳолашдаги мунозаралар ва меъёрлар ҳужжатларга риоя этиш тўғрисидаги маълумотларни алмашилиш юзасидан аудиторлар билан ҳамкорлик қилишга интиладилар. Ушбу мувофиқлаштириш аудитор учун муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин.

⁴⁵ Масалан, АХС 250, *Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш*, аудитордан қонунларга ва меъёрий ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя этмасликни тадбиркорлик субъектидан ташқарида бўлган бошқа томонларга билдириш мажбурияти мавжудлигини аниқлашни талаб этади. Шу билан бирга, аудиторнинг банк фаолияти назоратчилари ва бошқалар билан ахборот алмашинувида тегишли талаблар кўпгина давлатларда қонун орқали, назорат қилиш талаблари орқали ёки расмий келишув ёки мажлис баёни орқали ташкил этилиши мумкин.

Молиявий инструментларга тегишли назоратларга мисоллар

1. Қуйида савдо қилиш ёки инвестиция қилиш мақсадларидан қатъий назар кўп ҳажмдаги молиявий инструмент битимлари билан шуғулланадиган тадбиркорлик субъектида мавжуд бўлиши мумкин бўлган назоратлар бўйича қисқача маълумот ва мисоллар келтирилади. Мисоллар тўлиқликни англатмайди ва тадбиркорлик субъектлари ўзларининг ҳажми, фаолият юритаётган соҳа ва ўзларининг молиявий инструмент битимларининг қўламига қараб турли назорат муҳитларини ва жараёнларни ташкил этиши мумкин. Савдо тасдиқномалари ва клиринг ташкилотларидан фойдаланиш бўйича қўшимча маълумотлар 25-26 бандларда қамраб олинган.
2. Ҳар қандай назорат тизимида, айрим ҳолатларда муҳим бузиб кўрсатиш risksидан қочиш учун турли назорат даражаларида (масалан, олдини олиш, аниқлаш ва мониторинг) назоратларни такрорлаш зарур бўлади.

АУДИТ

Тадбиркорлик субъектининг назорат муҳити

Молиявий инструментлардан ваколатли фойдаланиш мажбурияти

3. Айрим молиявий инструмент фаолиятларининг мураккаблик даражаси шунингдек англатиши мумкинки, тадбиркорлик субъектидаги фақатгина айрим шахслар ушбу фаолиятларни тўлиқ тарзда тушунадилар ёки инструментларни уклуксиз равишда баҳолашда зарур бўлган профессионал малакалиликка эга бўлади. Тадбиркорлик субъектида ўринли профессионал малакалиликка эга бўлмаган ҳолда молиявий инструментлардан фойдаланиш муҳим бузиб кўрсатиш risksини оширади.

Бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки

4. Бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъектининг умумий риск иштаҳасини раҳбарият томонидан ташкил этилишини кузатади ва ҳамкорлик қилади ва тадбиркорлик субъектининг молиявий

инструмент фаолиятлари устидан назоратни таъминлайди. Молиявий инструментларнинг сотиб олиниши, сотуви ва сақланиши бўйича тадбиркорлик субъектининг сиёсатлари рискка нисбатан унинг иштаҳасига ва молиявий инструмент фаолиятларида жалб этилган шахсларнинг профессионал малакалилига мослаштирилади. Шу билан бирга, тадбиркорлик субъекти қуйидаги мақсадларда бошқарув тузилишларини ва назорат жараёнларини ташкил этиши мумкин:

- (а) бошқарув юклатилган шахслар билан инвестицион қарорлар ва барча аҳамиятли баҳолаш ноаниқлигига баҳо берилиши юзасидан ахборот алмашилиш; ва
- (б) молиявий инструмент операциялари билан шуғулланиш бўйича тадбиркорлик субъектининг умумий риск иштаҳасини баҳолаш.

Ташкилий тузилиш

5. Молиявий инструмент фаолиятлари марказлашган ёки марказлашмаган асосда амалга оширилиши мумкин. Бундай фаолиятлар ва тегишли қарор қабул қилиш аниқ, ишончли ва мунтазам бошқарув маълумотининг оқимига кўпроқ боғлиқ бўлади. Бундай маълумотларни йиғиш ва умумлаштиришнинг қийинлиги тадбиркорлик субъекти қамраб олинган жойлар ва бизнесларнинг миқдорига қараб ошади. Молиявий инструмент фаолиятлари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари назорат фаолиятларининг кўпроқ марказлашмаслиги билан ошиб боради. Бу асосан тадбиркорлик субъекти турли жойларда, айримлари балки бошқа давлатларда, жойлашганда ҳақиқатда содир бўлиши мумкин.

Ваколатни ва жавобгарликни белгилаш

Инвестицион ва баҳолаш сиёсатлари

6. Бошқарув юклатилган шахслар томонидан тасдиқланган аниқ тарзда қайд қилинган сиёсатлар орқали молиявий инструментларнинг сотиб олиниши, сотуви ва сақланиши бўйича йўналишни таъминлаш раҳбариятга бизнес рискларини қабул қилиш ва бошқариш юзасидан самарали ёндашувни ташкил этишга кўмак беради. Ушбу сиёсатлар жуда аниқ бўлади, қачонки уларда

тадбиркорлик субъектининг риск бошқаруви фаолиятларига нисбатан унинг мақсадлари ва ушбу мақсадларга эришишда мавжуд бўлган инвестицион ва ҳежлаш муқобиллари таъкидланганда ва қуйидагилар акс эттирилганда:

- (а) раҳбариятнинг профессионал малакалилигининг даражаси;
 - (б) тадбиркорлик субъектининг ички назорат ва мониторинг тизимларининг такомиллашгани;
 - (в) тадбиркорлик субъектининг актив/мажбурият тузилиши;
 - (г) тадбиркорлик субъектининг ликвидликни сақлаш ва капитал зарарларига бардош бера олиш имконияти;
 - (д) раҳбарият ўзининг мақсадларига эришишда ишонадиган молиявий инструментларнинг турлари; ва
 - (е) раҳбарият ўзининг мақсадларига эришишда ишонадиган молиявий инструментларнинг турлари, масалан деривативлар чайқовчилик мақсадларида ёки фақатгина ҳежлаш мақсадларида фойдаланиши мумкинлиги.
7. Раҳбарият ўзининг баҳолаш имкониятларига мослаштирилган сиёсатларни ишлаб чиқиши мумкин ва ушбу сиёсатларга тадбиркорлик субъектининг баҳолашига жавобгар бўлган ходимлар томонидан риоя этилишини таъминлайдиган назоратларни ташкил этиши мумкин. Булар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- (а) баҳолашларни ишлаб чиқишда фойдаланиладиган методологияларнинг тузилиши ва тасдиқланиши, жумладан баҳолаш ноаниқлиги қандай инobatга олиниши бўйича жараёнлар; ва
 - (б) кузатиладиган маълумотлардан ҳамда молиявий инструментларнинг баҳоланишларини тасдиқлашда йиғиладиган маълумотларнинг турларидан фойдаланишни максималлаштиришга тегишли сиёсатлар.
8. Кичик тадбиркорлик субъектларида, молиявий инструментлар билан шуғулланиш жуда кам ҳолатларда бўлиши мумкин ва раҳбариятнинг билими ва тажрибаси чекланган бўлади. Шунга қарамадан, молиявий инструментлар бўйича сиёсатларни ташкил этиш

тадбиркорлик субъектига ўзининг риск иштаҳасини аниқлашда ва муайян молиявий инструментларга инвестиция қилиш белгиланган мақсадларга эришишини кўриб чиқишда кўмак беради.

Инсон ресурси сиёсатлари ва амалиётлари

9. Тадбиркорлик субъектлари асосий ходимлардан, ҳам фронт-офис ҳам бэк-офис ходимларидан уларнинг хизмат вазифаларидан мажбурий меҳнат таътили олишни талаб этадиган сиёсатларни ташкил этиши мумкин. Назоратнинг бундай туридан фирибгарликни олдини олиш ва аниқлаш воситаси сифатида, айниқса агарда савдо фаолиятлари билан шуғулланадиган ходимлар сохта савдоларни яратаётганда ёки нотўғри тарзда битимларни қайд қилаётганда, фойдаланиш мумкин.

Хизмат ташкилотларидан фойдаланиш

10. Тадбиркорлик субъектлари молиявий инструментларнинг сотиб олиншини ёки сотувини амалга ошириш, тадбиркорлик субъекти учун битимларнинг қайдларини сақлаш ёки молиявий инструментларни баҳолаш учун хизмат ташкилотларидан (масалан актив бошқарувчилари) фойдаланиши ҳам мумкин. Айрим тадбиркорлик субъектлари эгалик қилинаётган молиявий инструментлар бўйича ҳисобот асосини таъминлашда ушбу хизмат ташкилотларига таяниши мумкин. Бироқ, агарда раҳбарият хизмат ташкилотида жорий этилган назоратлар бўйича тушунчага эга бўлмаса, аудитор ушбу хизмат ташкилотидаги назоратларга ишониш учун етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш имконига эга бўлмаслиги мумкин. АХС 402¹ га қаранг, қайсики тадбиркорлик субъекти бир ёки бир неча хизмат ташкилотларининг хизматларидан фойдаланган пайтда етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлиш бўйича аудиторга нисбатан талабларни белгилайди.
11. Хизмат кўрсатиш ташкилотларидан фойдаланиш молиявий инструментлар бўйича назорат муҳитини мустаҳкамлаши ёки сустрлаштириши мумкин. Масалан, хизмат ташкилотининг ходимлари тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига нисбатан молиявий

¹ АХС 402, *Хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказиш жиҳатлари*

инструментлар бўйича кўпроқ тажрибага эга бўлиши мумкин ёки молиявий ҳисобот бўйича кўпроқ мустаҳкам бўлган ички назоратга эга бўлиши мумкин. Хизмат ташкилотидан фойдаланиш вазифаларнинг юқори даражада ажратилишига имкон бериши ҳам мумкин. Бошқа томондан, хизмат ташкилоти сўст назорат муҳитига эга бўлиши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг рискни баҳолаш жараёни

12. Тадбиркорлик субъектининг рискни баҳолаш жараёни раҳбарият унинг молиявий инструментлардан фойдаланишидан юзага келадиган бизнес рискларини қандай аниқлашини, жумладан раҳбарият қандай тарзда рискларнинг жиддийлигини баҳолашини, уларнинг содир бўлиш эҳтимолига баҳо беришини ва уларни бошқариш юзасидан чораларни қабул қилишини ташкил этиш учун мавжуд бўлади.
13. Тадбиркорлик субъектининг рискни баҳолаш жараёни раҳбарият рискларнинг бошқарилишини қандай аниқлаши учун асосни шакллантиради. Рискни баҳолаш жараёнлари қуйидагиларни таъминлайдиган мақсадга эга бўлади:
 - (а) раҳбарият молиявий инструмент билан шуғулланишдан олдин молиявий инструментга хос рискларни, жумладан битимни тузишнинг мақсади ва унинг тузилишини (масалан, тадбиркорлик субъектининг молиявий инструмент фаолиятларининг иқтисодиёти ва бизнес мақсадини) тушунади;
 - (б) раҳбарият муайян молиявий инструментлар билан боғлиқ рискларга мос етарли даражада тегишли текширишни амалга оширади;
 - (в) раҳбарият бозор шароитлари тадбиркорлик субъектининг дучорликларига қандай таъсир этишини тушуниш учун тадбиркорлик субъектининг жорий позицияларини мониторинг қилади;
 - (г) раҳбарият зарур бўлганда ва обрўга хос рискни бошқаришда риск дучорлигини камайтириш ёки ўзгартириш бўйича жорий этилган тартиб-таомилларга эгадир; ва

- (д) раҳбарият ушбу жараёнларга нисбатан қатъий назоратни ва қўриб чиқишни қўллайди.
14. Рискларга дучорликни мониторинг қилиш ва бошқариш учун ташкил этилган тузилма:
- (а) бошқарув юклатилган шахслар томонидан аниқланган рискка нисбатан тадбиркорлик субъектининг ёндашувига ўринли ва мутаносиб бўлиши керак;
 - (б) турли хил молиявий инструментлар ҳамда тузилиши мумкин бўлган ва қандай мақсадларда тузиладиган битимлар рухсат бериш бўйича тасдиқлаш даражаларини белгилаши керак. Рухсат этилган инструментлар ва тасдиқлаш даражалари молиявий инструмент фаолиятларида жалб этилган шахсларнинг профессионал малакалилигини акс этитириши керак ва бу орқали раҳбариятнинг ваколат бўйича ўз зиммасига олган бурчи акс эттирилади;
 - (в) ҳар бир турдаги рискка (жумладан тасдиқланган контрагентларга) нисбатан максимум рухсат этиладиган дучорлик учун ўринли лимитларни белгилаши керак. Рухсат этиладиган дучорликнинг даражалари риск турига ёки контрагентга қараб ўзгариши мумкин;
 - (г) молиявий рискларнинг ва назорат фаолиятларининг ҳолис ва мунтазам мониторинг қилинишини таъминлаши керак;
 - (д) дучорликларнинг, рискларнинг ва рискни бошқаришдаги молиявий инструмент фаолиятлари натижаларининг ҳолис ва мунтазам ҳисоботини таъминлаши керак; ва
 - (е) муайян молиявий инструментларнинг рискларига баҳо бериш бўйича раҳбариятнинг уклуксиз қайдини баҳолаши керак.
15. Тадбиркорлик субъекти дучор бўладиган рискларнинг турлари ва даражалари у шуғулланадиган молиявий инструментларнинг турларига, жумладан ушбу инструментларнинг мураккаблигига ва битим тузилган молия инструментларнинг ҳажмига бевосита боғлиқ бўлади.

Риск бошқаруви функцияси

16. Айрим тадбиркорлик субъектлари, масалан кўп ҳажмдаги молиявий инструмент битимларига эга йирик молиявий ташкилотлар, расмий риск бошқаруви функциясини ташкил этишга қонун ёки меъёрий ҳужжатлар орқали талаб этилиши мумкин ёки уни ташкил этишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Ушбу функция молиявий инструмент битимларини амалга ошириш ва бошқаришга жавобгар бўлган шахслардан ажратилган бўлади. Функция молиявий инструмент фаолиятлари бўйича ҳисобот бериш ва мониторинг қилишга жавобгар бўлади ҳамда бошқарув юклатилган шахслар томонидан ташкил этилган расмий риск қўмитасини ўз ичига олиши мумкин. Бу соҳадаги асосий жавобгарликларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
 - (а) бошқарув юклатилган шахслар томонидан белгиланган риск бошқаруви сиёсатини (жумладан тадбиркорлик субъекти дучор бўлиши мумкин бўлган рискларнинг таҳлилларини) амалга ошириш;
 - (б) риск лимит тузилишларини ишлаб чиқиш ва ушбу риск лимитлари амалда қўлланилишини таъминлаш;
 - (в) босим ҳолларини ишлаб чиқиш ва очиқ позиция портфелларига нисбатан таъсирчанлик таҳлилини қўллаш, жумладан позициялардаги ғайриоддий ҳаракатларни кўриб чиқиш; ва
 - (г) янги молиявий инструмент маҳсулотларини кўриб чиқиш ва таҳлил қилиш.
17. Молиявий инструментлар шундай боғланган рискка эга бўлиши мумкинки, бунда зарар балансда тан олинган молиявий инструмент қийматининг суммасидан, агарда мавжуд бўлса, олиши мумкин. Масалан, товарнинг бозор нархидаги тўсатдан пасайиш тадбиркорлик субъектини гаров ёки маржа талаблари туфайли ушбу товардаги форвард позициясини ёпишда зарарларни тан олишга мажбур этиши мумкин. Айрим ҳолатларда, потенциал зарарлар фаолиятнинг уклуксизлиги сифатида тадбиркорлик субъектининг давом этиш қобилиятига жиддий шубҳа солиш учун етарли бўлиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти бозор рискларини инобатга олган

ҳолда молиявий инструментларга келгуси гепотетик таъсирларга баҳо бериш учун таъсирчанлик таҳлилларини ёки рискдаги-қиймат таҳлилларини амалга ошириши мумкин. Бирок, рискдаги-қиймат таҳлили тадбиркорлик субъектига таъсир этиши мумкин рискларнинг қўламини тўлиқ тарзда акс эттирмайди; таъсирчанлик ва ҳоллар таҳлиллари ҳам камчиликларга эга бўлиши мумкин.

18. Молиявий инструмент фаолиятининг ҳажми ва такомиллашгани ҳамда тегишли меъёрий талаблар расмий риск бошқаруви функциясини ташкил этилишининг ва функция қандай тузилган бўлиши мумкинлигининг тадбиркорлик субъекти томонидан кўриб чиқишига таъсир этади. Алоҳида риск бошқаруви функциясини ташкил этмаган тадбиркорлик субъектларида, масалан нисбатан камроқ молиявий инструментларга ёки камроқ мураккаб бўлган молиявий инструментларга эга тадбиркорлик субъектларида, молиявий инструмент фаолиятлари бўйича ҳисобот тақдим этиш ва мониторинг қилиш бухгалтерия ёки молия функциясининг жавобгарлигининг ёки раҳбариятнинг умумий жавобгарлигининг таркибий қисми бўлиши мумкин ва бошқарув юклатилган шахслар томонидан ташкил этилган расмий риск қўмитасини ўз ичига олиши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимлари

19. Тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимининг асосий мақсади шундай иборатки, бунда у молиявий инструментлар риск жиҳатидан бошқарилишига ва назоратлар мониторинг қилинишига имкон бериш учун барча битимларни қамраб олиш ва аниқ тарзда қайд қилиш, уларни ҳисоб-китоб қилиш, уларни баҳолаш ва маълумотларни ишлаб чиқиш имкониятига эга бўлади. Қийинчиликлар кўп ҳажмдаги молиявий инструментлар билан шуғулланадиган тадбиркорлик субъектларида юзага келиши мумкин, айниқса агарда сушт тарзда бирлашган ва етарли назоратларсиз қўлда бажариладган дастур қисмларига эга бир неча тизимлар мавжуд бўлса.
20. Муайян молиявий инструментлар йирик микдордаги бухгалтерия қайдларини талаб этиши мумкин. Молиявий инструмент фаолиятларининг такомиллашуви ёки даражаси ошиши билан, ахборот тизимининг такомиллашуви ҳам ошиши зарур бўлади.

Молиявий инструментларга нисбатан юзага келиши мумкин бўлган муайян масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (а) молиявий инструмент битимларини қайта ишлаш бўйича имкониятга эга бўлмаган ёки ўринли тарзда мослаштирилмаган, хусусан кичик тадбиркорлик субъектларидаги ахборот тизимлари, айниқса тадбиркорлик субъекти молиявий инструментлар билан шуғулланишда бирор олдинги тажрибага эга бўлмаганда. Бу кўпроқ миқдордаги қўлда бажариладиган битимларга олиб келиши мумкин, қайсики ўз навбатида хато рискинни ошириши мумкин;
- (б) мураккаброқ битимларни қайта ишлашда талаб этилган тизимларнинг потенциал ёйилгани ва улар ўртасида мунтазам солиштирмаларнинг зарурлиги, хусусан тизимлар бирлашмаганда ёки қўлда бажаришнинг иштирокига шартли бўлиши мумкин бўлганда;
- (в) агарда мураккаброқ битимлар фақатгина кам миқдордаги шахслар томонидан савдо қилинса, уларнинг асосий қайта ишлаш тизимларидан кўра электрон жадвалларда баҳоланиш мумкинлиги ёки риск бошқарилишининг потенциали ва ушбу электрон жадваллар бўйича жисмоний ва мантиқий парол хавфсизлигига осонгина тарзда хавф солиниши;
- (г) тизимлар томонидан ҳосил қилинган ёзувларни тасдиқлаш учун тизимларнинг истисно ёзувларини, ташқи тасдиқномаларни ва брокер котировкаларни, мавжуд бўлганда, кўриб чиқишнинг мавжуд бўлмаслиги;
- (д) молиявий инструментларнинг баҳоланиши бўйича тизимларга нисбатан асосий баҳолаш учун дастлабки маълумотларни назорат қилишдаги ва баҳолашдаги қийинчиликлар, айниқса ушбу тизимлар фронт-офис деб номланадиган савдогарлар гуруҳи ёки учинчи-томон хизмат таъминотчиси томонидан сақланган ва/ёки маълум битимлар номунтазам бўлганда ёки камроқ савдо қилинган ҳолатда;

- (е) ушбу битимларни дастлаб ва мунтазам равишда қайта ишлашда фойдаланилган мураккаб моделларнинг тузилиши ва текширилишини баҳоламаслик;
 - (ж) раҳбарият моделларнинг тасдиқланган вариантларининг мустаҳкам аудит изини сақлаш учун ва ушбу моделларга нисбатан рухсатсиз фойдаланиш ёки ўзгартиришларни олдини олиш учун алоҳида моделлар бўйича фойдаланиш ҳукуқи, ўзгартириш ва сақлаш назоратлари билан бирга моделларнинг кутубхонасини ташкил этмаганлигининг потенциали;
 - (з) қачонки тадбиркорлик субъекти фақатгина молиявий инструмент битимларининг чекланган миқдорини амалга оширганда, риск бошқарувида ёки назорат тизимларида талаб этилиши мумкин бўлган диспропорционал инвестиция, ҳамда улардан ушбу турдаги битимларга нисбатан фойдаланилмаганда раҳбарият томонидан маҳсулни тушунмаслик потенциали;
 - (и) молиявий инструмент битимларини тегишли тартибда қайд қилиш, қайта ишлаш, ҳисобга олиш ёки риск бошқарилишига нисбатан учинчи-томон тизимлари, масалан хизмат ташкилоти таъминоти учун потенциал талаб ва ушбу таъминотчилардан олинган маҳсулни тегишли тарзда солиштириш ва у бўйича мунозара қилиш зарурлиги; ва
 - (й) қачонки тадбиркорлик субъекти молиявий иснтрумент битимлари бўйича электрон савдодан фойдаланса, электрон тармоқдан фойдаланишга нисбатан ўринли бўлган қўшимча хавфсизлик ва назорат мулоҳазалари.
21. Молиявий ҳисоботга нисбатан ўринли бўлган ахборот тизимлари молиявий ҳисоботлардаги миқдорий очиб беришлар бўйича маълумотларнинг муҳим манбаси сифатида хизмат қилади. Бироқ, тадбиркорлик субъектлари ички ҳисобот учун ва сифатли очиб беришларда қамраб олинган маълумотларни, масалан рискларга ва ноаниқликларга ёки таъсирчанлик таҳлилларига тегишли маълумотларни ҳосил қилиш учун номолиявий тизимларни ҳам ишлаб чиқиши ва сақлаши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг назорат фаолиятлари

22. Молиявий инструмент битимлари устидан назорат фаолиятлари тадбиркорлик субъектига унинг мақсадларига эришишда тусқинлик қиладиган муаммоларни олдини олиш ёки аниқлашга мўлжалланган бўлади. Ушбу мақсадлар хусусиятига кўра операцион, молиявий ҳисобот ёки риоя этишлик бўлиши мумкин. Молиявий инструментлар устидан назорат фаолиятлари молиявий инструментларнинг мураккаблиги ва ҳажмига нисбатан ташкил этилган бўлади ва умуман олганда ўринли рухсат бериш жараёни, вазифаларнинг етарли ажратилиши ва тадбиркорлик субъектининг назорат мақсадларига эришишни таъминлашга мўлжалланган бошқа сиёсатлар ва тартиб-таомилларни ўз ичига олади. Жараён йўналиши хариталари тадбиркорлик субъектининг назоратларини ва назоратлар мавжуд бўлмаслигини аниқлашда кўмак бериши мумкин. Мазкур ХААИ тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик, баҳолаш, тақдим этиш ва очиб беришга тегишли назорат фаолиятларига асосий урғу беради.

Рухсат бериш

23. Рухсат бериш молиявий ҳисобот тақдимномаларига ҳам бевосита ҳам билвосита таъсир этиши мумкин. Масалан, ҳаттоки агарда битим тадбиркорлик субъектининг сиёсатлари доирасидан ташқарида амалга оширилган бўлсада, шунга қарамасдан у аниқ тарзда қайд қилиниши ва ҳисобга олиниши мумкин. Бироқ, рухсат этилмаган битимлар тадбиркорлик субъекти учун рискни жиддий тарзда ошириши мумкин ва улар ички назорат тизимидан ташқарида амалга оширилган бўлиши мумкинлиги туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискни жиддий тарзда ошириши мумкин. Ушбу рискни камайтириш учун, тадбиркорлик субъекти кўп ҳолларда қандай битимлар кимлар томонидан савдо қилиниши мумкинлигига нисбатан аниқ сиёсатни ишлаб чиқади ва сўнгра ушбу сиёсатга риоя этишлик тадбиркорлик субъектининг бэк-офиси томонидан мониторинг қилинади. Шахсларнинг савдо фаолиятларини, масалан одатий бўлмаган кўп ҳажмларни ёки кўрилган йирик фойдаларни ёки зарарларни кўриб чиқиш орқали мониторинг қилиш раҳбариятга тадбиркорлик субъектининг сиёсатларига, жумладан янги турдаги битимларга рухсат берилишига риоя этилишини

таъминлашда ва фирибгарлик содир бўлганлигини баҳолашда қўмак беради.

24. Тадбиркорлик субъектининг битим ташаббуси қайдларининг функцияси алоҳида битимларнинг хусусияти ва мақсадини ҳамда ҳар бир молиявий инструмент шартномасидан юзага келадиган ҳуқуқлар ва мажбуриятларни, жумладан шартномаларнинг юридик кучга эгалигини аниқ тарзда белгилашдан иборатдир. Шартли сумма каби асосий молиявий маълумотларга қўшимча тарзда, тўлиқ ва аниқ қайдлар камида одатда қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (а) дилернинг мақоми;
- (б) қачонки битим амалга оширилганда, битимни қайд қиладиган шахснинг мақоми (агарда дилер бўлмаса) ва у тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимларида қандай қайд қилинганлиги; ва
- (в) битимнинг хусусияти ва мақсади, жумладан унинг таянч тижорий дучорликни ҳежлашга қўзланган ёки қўзланмаганлиги.

Вазифаларнинг ажратилиши

25. Вазифаларнинг ажратилиши ва ходимларнинг тайинланиши, айниқса молиявий инструментларга дучор бўлганда, муҳим назорат фаолияти ҳисобланади. Молиявий инструмент фаолиятлари бир қатор функцияларга ажратилиши мумкин, жумладан:

- (а) битимни амалга ошириш (дилинг). Кўп ҳажмдаги молиявий инструмент битимларига эга тадбиркорлик субъектларида, бу фронт-офис томонидан амалга оширилиши мумкин;
- (б) пул маблағи тўловларини бошлаш ва пул маблағи тушумларини қабул қилиш (ҳисоб-китоб қилишлар);
- (в) савдо тасдиқномаларини жўнатиш ва тадбиркорлик субъектининг қайдлари билан контрагентлардан жавоблар ўртасидаги фарқларни, агарда мавжуд бўлса, солиштириш;
- (г) барча битимларни бухгалтерия қайдларида тўғри тарзда қайд этиш;

- (д) риск лимитларини мониторинг қилиш. Кўп ҳажмдаги молиявий инструмент битимларига эга тадбиркорлик субъектларида, бу риск бошқаруви функцияси томонидан амалга оширилиши мумкин; ва
 - (е) позицияларни мониторинг қилиш ва молиявий инструментларни баҳолаш.
26. Кўпгина ташкилотлар молиявий инструментларга инвестиция қиладиган шахсларнинг, молиявий инструментларни баҳолайдиган шахсларнинг, молиявий инструментларни ҳисоб-китоб қиладиган шахсларнинг ва молиявий инструментларни ҳисобга оладиган ёки қайд қиладиган шахсларнинг вазифаларини ажратишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблайдилар.
 27. Қачонки тадбиркорлик субъекти вазифаларнинг тегишли тартибда ажратилиши учун жуда кичик бўлса, раҳбарият билан бошқарув юклатилган шахсларнинг молиявий инструмент фаолиятларини мониторинг қилишдаги ўрни айниқса муҳим ҳисобланади.
 28. Айрим тадбиркорлик субъектларининг ички назоратининг жиҳати мустақил нарх текшируви (МНТ) функцияси ҳисобланади. Ушбу бўлим айрим молиявий инструментларнинг нархини алоҳида тарзда текширишга жавобгар бўлади ва муқобил маълумотлар манбаларидан, методологиялардан ва таҳминлардан фойдаланиши мумкин. МНТ тадбиркорлик субъектининг бошқа қисмида ҳосил қилинган нархлашга нисбатан ҳолис ёндашувни таъминлайди.
 29. Одатда, ўрта ёки бэк-офис баҳолаш бўйича сиёсатларни ишлаб чиқиш ва сиёсатга риоя этилишини таъминлаш учун жавобгар бўлади. Молиявий инструментлардан кўпроқ фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари ўзларининг молиявий инструмент портфелининг кунлик баҳоланишларини амалга ошириши мумкин ва баҳолашларнинг ўринлилигининг тести сифатида алоҳида молиявий инструмент баҳоланишларининг фойда ёки зарарга таъсирини текшириши мумкин.

Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик

30. Тадбиркорлик субъекти қайдларининг ташқи банкларнинг ва кастодианларнинг қайдлари билан мунтазам солиштирмаси

тадбиркорлик субъектига битимлар тегишли тартибда қайд қилинишини таъминлашга имкон беради. Савдоларни амалга оширадиган шахслар билан уларни солиштирадиган шахслар ўртасида вазифаларни ўринли ажратиш солиштирмаларни кўриб чиқиш ва солиштириладиган моддаларни тозалаш бўйича жиддий жараён сифатида муҳим ҳисобланади.

31. Савдогарлардан мураккаб молиявий инструментлар ўзига хос жиҳатларга, масалан сингдирилган деривативларга, эга бўлиши мумкинлигини аниқлашни талаб этадиган назоратлар ҳам ташкил этилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, мураккаб молиявий инструмент битимларини уларнинг бошланишида баҳолайдиган алоҳида функция (қайсики маҳсулот назорати гуруҳи деб юритилиши мумкин) мавжуд бўлиши мумкин бўлиб, улар битим аниқ тарзда қайд қилинишини таъминлаш учун ҳисоб сийёсати гуруҳи билан биргаликда фаолият юритиши мумкин. Кичикроқ тадбиркорлик субъектлари маҳсулот назорати гуруҳларига эга бўлмаслиги мумкин бўлсада, тадбиркорлик субъекти мураккаб молиявий инструмент шартномаларини кўриб чиқишга нисбатан улар молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тегишли тартибда ҳисобга олинганлигини таъминлаш учун жорий этилган жараёнга эга бўлиши мумкин.

Назоратларни мониторинг қилиш

32. Тадбиркорлик субъектининг уклуксиз мониторинг фаолиятлари молиявий инструментлар бўйича битимлар ва уларни баҳолаш устидан назоратларнинг самарадорлигидаги ҳар қандай камчиликларни аниқлаш ва тўғрилашга мўлжалланган бўлади. Тадбиркорлик субъекти ичида молиявий инструмент фаолиятини етарли назорат қилишнинг ва кўриб чиқишнинг мавжуд бўлиши муҳимдир. Бу қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - (а) кўриб чиқишга шартли бўлган барча назоратлар, масалан, солиштириладиган моддаларнинг миқдори ёки ички нархлаш билан ташқи нархлаш манбалари ўртасидаги фарқ каби операцион статистикаларнинг мониторинги;

- (б) мустаҳкам ахборот технологияси (АТ) назоратларининг зарурлиги ва уларнинг қўлланилишини мониторинг қилиш ва тасдиқлаш; ва
 - (в) турли жараёнлардан ва тизимлардан юзага келадиган маълумотлар тегишли тартибда солиштирилганлигини таъминлаш зарурлиги. Мсалан, агарда баҳолаш жараёнидан олинган махсул бош китоб билан тегишли тартибда солиштирилмаса, баҳолаш жараёнидан камроқ наф бўлади.
33. Йирик тадбиркорлик субъектларида, такомиллашган компьютер ахборот тизимлари умуман олганда молиявий инструмент фаолиятларининг изини сақлайди ва ҳисоб-китоблар ўз муддатида содир бўлишини таъминлашга мўлжалланган бўлади. Мураккаброк компьютер тизимлари пул маблағи ҳаракатларини мониторинг қилиш учун тозалаш счетларига нисбатан автоматик хабарларни ҳосил қилиши мумкин ва қайта ишлаш устидан назоратлар молиявий инструмент фаолиятлари тадбиркорлик субъектининг қайдларида тўғри акс эттирилишини таъминлаш мақсадида жорий этилган бўлади. Компьютер тизимлари раҳбариятнинг эътиборини молиявий инструментлар рухсат этилган лимитлар доирасида фойдаланилмаган ёки амалга оширилган битимлар маълум контрагентларга нисбатан белгиланган лимитлар доирасида бўлмаган ҳолатларга жалб этиш учун истисно ҳисоботларини ҳосил қилишга мўлжалланган бўлиши мумкин. Бироқ, ҳаттоки такомиллашган компьютер тизими ҳам молиявий инструмент битимларининг қайд қилинишининг тўлиқлигини таъминламаслиги мумкин. Шу туфайли, раҳбарият барча битимлар қайд қилинишининг эҳтимолини ошириш учун тез-тез қўшимча тартиб-таомилларни жорий этади.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 315 (янги таҳрирда)

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

(2013 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин яқунланадиган 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

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар 5–10

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан
тадбиркорлик субъектнинг ички назорат тизимини билиш
зарурияти 11–24

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш 25–31

Ҳужжатлар..... 32

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар A1–A16

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан
тадбиркорлик субъектнинг ички назорат тизимини
билиш зарурияти A17–A104

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва
баҳолаш A105–A130

Ҳужжатлар A131–A134

1-илова: Ички назорат тизими таркибий қисмлари

2-илова: Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига ишора қиладиган
ҳолатлар ва воқеалар

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 315 (янги таҳрирда) “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъект ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш” АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш” контекстида қаралиши лозим.

АУДИТ

Кириш

Ушбу АХСни қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС)да аудиторнинг молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш вазифаси кўриб чиқилади.

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2013 йилнинг 15 декабридан ёки ушбу санадан кейин якунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсади

3. Аудиторнинг мақсади молиявий ҳисобот даражасида ва тақдимномалар даражасида фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишларни тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш, шу йўл билан баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига нисбатан жавоб ҳаракатларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асосни таъминлашдан иборат.

Таърифлар

4. Аудитнинг халқаро стандартларида (АХСда) қўлланиладиган атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
 - (а) *Тақдимномалар* – Молиявий ҳисоботларда ўз аксини топган ва раҳбарият томонидан аниқ ёки бошқа йўсинда тақдим қилинган билдиргилар, улар содир бўлиши мумкин бўлган турли потенциал бузиб кўрсатишларни кўриб чиқишда аудитор томонидан фойдаланилади.
 - (б) *Тадбиркорлик rischi* – Тадбиркорлик субъектининг мақсадларига эришиши ва ўз стратегияларини амалга ошириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

бўлган маълум шароитлар, воқеалар, вазиятлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизлик натижасида юзага келадиган ёки нотўғри мақсадни танлаш ва нотўғри стратегияларни қабул қилиш билан боғлиқ бўлган рискидир.

- (в) *Ички назорат* – Молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги, фаолиятнинг натижаллиги ва самарадорлиги ҳамда қонунчилик ва қонун ҳужжатларга мослигига қаратилган тадбиркорлик субъектининг мақсадлари эришилишига оқилона(даражада) ишонч билдиришни таъминлаш учун бошқарув юклатилган шахслар, раҳбарият ва бошқа ходимлар томонидан ишлаб чиқиладиган, амалга ошириладиган ва юритиладиган жараён. “Назорат воситалари” атамаси ички назоратнинг бир ёки ундан ортиқ таркибий қисмларининг ҳар қандай жиҳатларига тегишлидир.
- (г) *Рискни баҳолаш бўйича тартиб-таомиллар*— Тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолияти муҳитини, жумладан, ички назоратини тушуниш, фирибгарлик ёки хато сабабли муҳим бузиб кўрсатиш рискин молиявий ҳисобот ва тақдимномалар даражаларида аниқлаш ва баҳолаш учун бажариладиган аудит тартиб-таомилларидир.
- (д) *Аҳамиятли риск* – Аудиторнинг мулоҳазасига кўра аудит ўтказишда алоҳида кўриб чиқилишини талаб этадиган, муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлишининг аниқланган ва баҳоланган риск.

АУДИТ

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар

5. Аудитор молиявий ҳисоботлар даражасида ва тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискин аниқлаш ва баҳолаш учун асосни таъминлаш мақсадида рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши лозим. Бироқ, рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ўз-ўзича аудитор фикри асосланиши мумкин бўлган

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аудиторлик далилини етарли ва тегишли даражада таъминламайди.
(A1-A5 бандларига қаранг)

6. Аудитор қуйидаги рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши лозим:

(а) Тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига, ички аудит хизматида ишлайдиган тегишли шахсларга (агар тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматини ташкил этган бўлса) ва аудитор мулоҳазасига кўра, фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда ёрдам берадиган ахборотга эга бўлиши мумкин бўлган субъектнинг бошқа шахсларига сўровлар бериш. (A6-A13 бандига қаранг)

(б) Таҳлилий тартиб-таомиллар. (A14-A17 бандларига қаранг)

(в) Кузатиш ва текшириш. (A18 бандига қаранг)

7. Аудитор мижозни қабул қилиш ёки у билан муносабатларни давом эттириш амалини бажариш пайтида ўзи олган ахборот муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш учун ўринли ёки ўринли эмаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши лозим.

8. Агар келишув партнёри тадбиркорлик субъекти учун бошқа келишувларни бажарган бўлса, келишув партнёри олинган ахборот муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш учун ўринли ёки ўринли эмаслиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиши лозим.

9. Агар аудитор тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ бўлган аудиторнинг аввалги тажрибаси ва бундан олдинги аудитлар жараёнида бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижасида олинган ахборотдан фойдаланмоқчи бўлса, у бундан олдинги аудит билан таққослаганда мазкур ахборотнинг жорий аудит учун ўринлигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бирон-бир ўзгаришлар юз берган-бермаганини аниқлаши лозим. (A19-A20 бандларига қаранг)

10. Келишув партнёри ва келишув жамоасининг бошқа аъзолари тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллигини ва молиявий ҳисобот такдим

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

этишнинг қўлланиладиган асосидан тадбиркорлик субъектининг фактлари ва вазиятларига нисбатан фойдаланишни муҳокама қилишлари лозим. Келишув партнёри муҳокамада иштирок этмаган келишув жамоаси аъзоларига қайси масалалар тўғрисида ахборот берилиши лозимлигини белгилаши даркор. (A21-A23 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан тадбиркорлик субъектнинг ички назорат тизимини билиш зарурияти

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити

11. Аудитор қуйидагилар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:
- (а) Тегишли тармоқ омиллари, тартибга солиш омиллари ва бошқа ташқи омиллар, шу жумладан молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси. (A24-A29 бандларига қаранг)
 - (б) Аудитор операцияларнинг туркумлари, счётлар сальдосини ва молиявий ҳисоботда ёритилиши қўлланган маълумотларни тушунишига имконият яратиш учун тадбиркорлик субъектининг хусусияти, шу жумладан:
 - (i) унинг операциялари;
 - (ii) унинг мулки ва бошқарувининг таркибий тузилмаси;
 - (iii) тадбиркорлик субъекти амалга ошираётган ва амалга оширишни режалаштираётган инвестицияларнинг турлари, шу жумладан махсус аҳамиятга молик субъектларга инвестициялар; ва
 - (iv) тадбиркорлик субъектининг таркибий тузилмаси ва молиялаштириш усуллари. (A30-A34 бандларига қаранг).
 - (в) Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланиши, шу жумладан мазкур сиёсатга ўзгартиришлар киритилиши сабаблари. Аудитор тадбиркорлик субъектининг ҳисоб сиёсати унинг бизнесига

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мос келиши ёки келмаслигини, молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асоси ва тегишли соҳада қўлланиладиган ҳисоб сиёсати билан мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслигини баҳолаши лозим. (А35 бандига қаранг)

- (г) Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва стратегиялари, шунингдек муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига олиб келиши мумкин бўлган йўлдош тадбиркорлик рисклари. (А36-А42 бандларига қаранг)
- (д) Тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини баҳолаш ва қўриб чиқиш. (А43-А48 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими

- 12. Аудитор аудитга дахлдор бўлган ички назорат тизими ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Гарчи аудит учун ўринли бўлган назорат воситаларининг аксарияти молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлса-да, молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган назорат воситаларининг ҳаммаси ҳам аудит учун ўринли ҳисобланмайди. Назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда аудит учун ўринлими, деган савол аудиторнинг профессионал мулоҳазаси билан боғлиқ саволлар қаторига киради. (А49-А72 бандларига қаранг)

Ўринли назорат воситаларини билиш хусусияти ва даражаси

- 13. Аудит учун ўринли бўлган назорат воситалари ҳақида тасаввур ҳосил қилар экан, аудитор мазкур назорат воситалари қандай ташкил этилганига баҳо бериши ва улар амалга жорий этилган-этилмаганини тадбиркорлик субъекти ходимларига юборилган сўровларга қўшимча тарзда тартиб-таомилларни бажариш орқали аниқлаши лозим. (А73-А75 бандларига қаранг)

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари

Назорат муҳити

- 14. Аудитор назорат муҳити ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Бундай тасаввурни ҳосил қилиш доирасида аудитор қуйидагиларга баҳо бериши зарур:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- (а) Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бошқарув юклатилган шахсларнинг назорати остида ҳалоллик ва ахлоқий ҳуқуқ-атвор маданиятини яратганми ва уни қўллаб-қувватламоқдами; ва
- (б) Назорат муҳити элементларининг кучли томонлари жамулжам ҳолда ички назоратнинг бошқа таркибий қисмлари учун тегишли асосни яратадими ва назорат муҳитининг камчиликлари бошқа таркибий қисмларнинг самарадорлик даражасига путур етказмайдими. (А76-А86 бандларига қаранг)

Тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланиладиган рискни баҳолаш
жараёни

15. Аудитор тадбиркорлик субъектида қуйидагилар учун жараён бор-йўқлиги ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:

- (а) Молиявий ҳисобот мақсадлари учун ўринли бўлган тадбиркорлик рискларини аниқлаш;
- (б) Рискларнинг жиддийлигини баҳолаш;
- (в) Уларнинг юзага келиши эҳтимолини баҳолаш; ва
- (г) Бундай рискларга жавобан ҳаракатлар тўғрисида қарорлар қабул қилиш. (А87 бандига қаранг)

16. Агар тадбиркорлик субъекти бундай жараёни (матнда кейинги ўринларда “тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни” деб юритилади) белгилаган бўлса, аудитор мазкур жараён ва унинг натижалари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Агар аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти идентификация қила олмаган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини идентификация қилган бўлса, у мазкур муҳим бузиб кўрсатишлар rischi, аудиторнинг мўлжалларига кўра, тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни доирасида идентификация қилиниши лозим бўлган риск турларига кириши ёки кирмаслигини баҳолаши зарур. Агар бундай риск қайд этилган бўлса, аудитор нима учун жараён уни аниқлашга қодир бўлмагани ҳақида тасаввур ҳосил қилиши ва жараён у қўлланилаётган вазиятга қай даражада

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мос келишини ёки тадбиркорлик субъекти томонидан riskни баҳолаш жараёнида жиддий камчиликлар бор-йўқлигини баҳолаши лозим.

17. Агар тадбиркорлик субъекти мазкур жараёни белгиламаган ёки бирон-бир махсус жараёнга эга бўлса, аудитор молиявий ҳисобот мақсадлари учун ўринли бўлган тадбиркорлик riskлари идентификация қилинган-қилинмагани ва бундай riskларга жавобан қандай чоралар кўрилгани тўғрисидаги масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши лозим. Аудитор ҳужжатлаштирилган riskни баҳолаш жараёнининг йўқлиги юзага келган вазиятда ўринли бўлгани ёки тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимидаги жиддий камчилик ҳисобланишига баҳо бериши лозим (А88 бандга қаранг)

Ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ҳамда ахборот алмашинуви

18. Аудитор ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлган қуйидаги бизнес-жараёнлар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим:
- (а) Молиявий ҳисобот учун муҳим бўлган операцияларнинг туркумлари;
 - (б) Ҳам ахборот технологиялари (АТ) тизимида, ҳам маълумотларни қўлда тайёрлашда операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва зарур ҳолда операцияларга тузатишлар киритиш, уларни бош бухгалтерия китобига ўтказиш ва молиявий ҳисоботда акс эттириш учун қўлланиладиган тартиб-таомиллар;
 - (в) Операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун қўлланиладиган тегишли бухгалтерия ҳисоби ёзувлари, тасдиқловчи ахборот ва молиявий ҳисоботдаги алоҳида счётлар; бу нотўғри ахборотга тузатиш киритишни, шунингдек ахборот бош бухгалтерия китобига қандай ўтказилишини ўз ичига олади.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Ёзувларни киритиб қўйиш ҳам қўлда, ҳам электрон форматда амалга оширилиши мумкин;

- (г) Молиявий ҳисобот учун муҳим ҳисобланган операциялар доирасига кирмайдиган воқеалар ва шароитларни ахборот тизими қай тарзда қайд этади;
- (д) Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш жараёни, шу жумладан муҳим ҳисоблаб чиқилган баҳолари ва очиб бериладиган маълумотлар; ва
- (е) Журналлардаги проводкалар билан боғлиқ бўлган назорат воситалари, шу жумладан такрорланмайдиган, ғайриоддий операциялар ёки тузатишларни акс эттириш учун қўлланиладиган ностандарт журналлардаги проводкалар. (A89-A93 бандларига қаранг)

19. Аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ роллар ва вазифалар тўғрисидаги ахборотни қандай бериши ҳақида, шунингдек молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган муҳим масалалар, шу жумладан:

- (а) Тадбиркорлик субъекти ва бошқарув юклатилган шахслар ўртасида ахборот алмашинуви; ва
- (б) Ташқи алоқалар, хусусан тартибга солувчи органлар билан ахборот алмашинуви ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A94-A95 бандларига қаранг).

Аудит учун ўринли бўлган назорат ҳаракатлари

20. Аудитор аудит учун ўринли бўлган ҳамда тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш ва сўнг баҳоланган рискларга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун тушуниш зарур деб ҳисоблаган назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. Аудит операцияларнинг ҳар бир муҳим туркуми, счёт қолдиғи ва молиявий ҳисоботда очиб бериладиган маълумотлар билан ёки уларга дахлдор ҳар бир тақдимнома билан боғлиқ бўлган назорат

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ҳаракатларининг барчасини билишни талаб қилмайди. (A96-A102 бандларига қаранг)

21. Тадбиркорлик субъектининг назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда аудитор тадбиркорлик субъекти ахборот технологияларидан фойдаланиш натижаси ҳисобланадиган рискларга жавобан қандай чоралар кўриши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A103-A105 бандларига қаранг)

Назорат воситалари мониторинги

22. Аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисобот устидан ички назорат воситалари мониторингини ўтказиш учун амалга оширадиган асосий ҳаракатлар ҳақида, шу жумладан аудит учун ўринли бўлган назорат ҳаракатлари билан боғлиқ ҳаракатлар ҳақида, шунингдек тадбиркорлик субъекти назорат воситаларининг камчиликларини тузатишга қаратилган ҳаракатларни қандай амалга ошириши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A106-A108 бандларига қаранг)
23. Агар тадбиркорлик субъектида ички аудит хизмати¹ ташкил этилган бўлса, аудитор ички аудит хизмати вазифаларининг хусусияти, унинг тадбиркорлик субъектидаги ташкилий статуси, ва ички аудит хизмати томонидан бажарилган ёки бажарилиши лозим бўлган ҳаракатлар тўғрисида тушунча ҳосил қилиши керак. (A109-A116 бандларига қаранг)
24. Аудитор мониторингни ўтказиш пайтида тадбиркорлик субъекти фойдаланадиган ахборот манбалари ҳақида, шунингдек тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти мазкур мақсадга эришиш учун ахборот етарли даражада ишончли ҳисобланиши тўғрисида хулоса чиқаришда асос сифатида нимага таяниши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A117 бандига қаранг)

АУДИТ

¹ АХС 610 (янги таҳрирда) “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш” да 14 параграф АХСлар мақсадида “ички аудит хизмати” иборасини таърифлайди.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

25. Аудитор кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун асосни таъминлаш мақсадида:
- (а) молиявий ҳисобот даражасида; ва (A118-A121 бандларига қаранг)
 - (б) операциялар туркумлари, счётлар сальдоси ва очиб бериладиган маълумотлар учун тақдимномалар даражасида бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаши ва баҳолаши лозим. (A122-A126 бандларига қаранг)
26. Шу мақсадда аудитор:
- (а) Рискларни, шу жумладан рисклар билан боғлиқ бўлган тегишли назорат воситаларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақида билим олиш жараёнида, шунингдек операциялар туркумлари, счётлар сальдолари ва молиявий ҳисоботдаги очиб бериладиган маълумотларни ўрганиш орқали аниқлаши; (A127-A128 бандларига қаранг)
 - (б) Идентификация қилинган рискларни баҳолаши, шунингдек улар кенгроқ даражада молиявий ҳисобот билан боғлиқ ёки боғлиқ эмаслигини ва улар кўп сонли тақдимномаларга сабаб бўлиши мумкин ёки мумкин эмаслигини аниқлаши;
 - (в) Идентификация қилинган рискларни мақбул бўлмаган вазият билан тақдимномалар даражасида солиштириши, бунда аудитор текширишни мўлжаллаётган тегишли назорат воситаларини эътиборга олиши; ва (A129-A131 бандларига қаранг)
 - (г) Бузиб кўрсатиш эҳтимолини, шу жумладан кўп сонли бузиб кўрсатишларга йўл қўйилиши имкониятини, шунингдек потенциал бузиб кўрсатиш муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин бўлган қийматга эгами, деган масалани кўриб чиқиши лозим.

Аудитор махсус кўриб чиқишини талаб қиладиган рисклар

27. 25-бандга мувофиқ ўтказиладиган рискни баҳолаш доирасида аудитор идентификация қилинган рискларнинг исталган бири, аудитор фикрига кўра, аҳамиятли риск ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаши лозим. Мазкур масала хусусида мулоҳаза чиқараётганда аудитор идентификация қилинган риск билан боғлиқ назорат воситалари таъсирини истисно этиши керак.
28. Қайси рисклар аҳамиятли рисклар ҳисобланиши ҳақида мулоҳаза чиқарар экан, аудитор ҳеч бўлмаганда қуйидаги масалаларни кўриб чиқиши лозим:
- (а) Риск фирибгарлик rischi ҳисобланадими;
 - (б) Риск иқтисод, бухгалтерия ҳисоби соҳасида яқинда юз берган аҳамиятли воқеалар ёки бошқа бирон-бир воқеа билан боғлиқми ва, бинобарин, алоҳида эътиборни талаб қиладими;
 - (в) Операцияларнинг мураккаблик даражаси;
 - (г) Риск ўзаро боғлиқ томонлар билан бажарилган аҳамиятли операциялар билан боғлиқми;
 - (д) Риск билан боғлиқ молиявий ахборотни, айниқса, баҳолашга нисбатан ноаниқлик даражаси катта бўлган ахборотни баҳолашда субъективлик даражаси; ва
 - (е) Риск тадбиркорлик субъектининг одатдаги хўжалик фаолияти доирасидан четга чиқадиган аҳамиятли операциялар ёки бошқа сабабларга кўра ғайриоддий ҳисобланадиган операциялар билан боғлиқми. (А132-А136 бандларига қаранг)
29. Агар аудитор аҳамиятли риск мавжудлигини аниқлаган бўлса, у тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари, шу жумладан мазкур рискка дахлдор бўлган назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (А137-А139 бандларига қаранг)

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

*Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи етарлича
тегишли аудиторлик далилини таъминламайдиган рисклар*

30. Айрим рискларга нисбатан аудитор фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи ёрдамида етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш мумкин эмас, деб ҳисоблаши мумкин. Бундай рисклар хусусиятлари кўпинча қўлаки усулнинг оз миқдорда аралашуви билан ёки бундай аралашувсиз, ўта автоматлаштирилган усулда ишлов беришга йўл қўядиган одатдаги ва аҳамиятли операциялар туркумлари ёки счётлар сальдоси аниқ ёки тўлиқ ҳисобга олинмагани билан боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда тадбиркорлик субъектининг мазкур рисклар устидан назорат воситалари аудит учун ўринли ҳисобланади ва аудитор улар ҳақида тасаввур ҳосил қилиши лозим. (A140-A142 бандларига қаранг)

Рискка берилган баҳони қайта кўриш

31. Аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига тақдимномалар даражасида берилган баҳо аудит жараёнида қўшимча аудиторлик далили олиниши натижасида ўзгариши мумкин. Аудитор кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш натижасида аудиторлик далили ёки янги ахборотни олган ва мазкур далил ёки ахборот аудитор ўзининг дастлабки баҳосини бераётганда асос сифатида фойдаланган аудиторлик далилига зид бўлган ҳолда, аудитор рискка берилган баҳони қайта кўриши ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини шунга мос равишда ўзгартириши лозим. (A143 бандига қаранг)

Ҳужжатлар

32. Аудитор аудиторлик ҳужжатларида қуйидагиларни акс эттириши лозим:²
- (а) 10-бандга мувофиқ талаб этилган ҳолда, келишув жамоаси билан муҳокамани, шунингдек қабул қилинган аҳамиятга молик қарорларни;

² АХС 230 “Аудиторлик ҳужжатлари”, 8–11-бандлар ва А6 банди

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- (б) Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити ҳақида олинган, 11-бандда кўрсатилган билимнинг, шунингдек ички назорат тизимининг ҳар бир таркибий қисми ҳақида олинган, 14–24-бандларда тавсифланган билимнинг энг муҳим элементларини; билим олинган ахборот манбаларини; ва бажарилган рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини;
- (в) 25-бандга мувофиқ молиявий ҳисобот даражасида ва тақдимномалар даражасида идентификация қилинган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини; ва
- (г) Аудитор томонидан 27–30-бандларнинг талабларига мувофиқ идентификация қилинган рисклар ва тегишли назорат воситаларини. (A144-A147 бандларига қаранг)

АУДИТ

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатлар (5-бандга қаранг)

A1. Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими ҳақида билим (матнда кейинги ўринларда “тадбиркорлик субъекти ҳақида билим” деб юритилади) олиш бутун аудит мобайнида ахборот тўплаш, уни янгилаш ва таҳлил қилишдан иборат бўлган узлуксиз, фаол жараён ҳисобланади. Мазкур билим воситасида ҳосил қилинадиган маълумотлар базаси асосида аудитор аудитни режалаштиради ва аудит жараёнида профессионал мулоҳазани ифодалайди, масалан:

- Молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаётганда;
- АХС 320 га мувофиқ муҳимлик даражасини аниқлаётганда;³

³ АХС 320 “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик даражаси”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Ҳисоб сиёсати тўғри танлангани ва уни қўллаш тегишли хусусиятга эга эканини, шунингдек молиявий ҳисоботдаги очиб берилган маълумотлар тўғри бажарилганини кўриб чиқаётганда;
- Аудит жараёнида махсус кўриб чиқиш талаб этилиши мумкин бўлган соҳаларни, масалан, ўзаро боғлиқ томонлар билан операцияларни, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фарази тегишли хусусиятга эга эканини аниқлаётганда ёки операциялар бизнес нуктаи назаридан асосли эканини ўрганаётганда;
- Тахлилий тартиб-таомилларни бажариш пайтида фойдаланиладиган тахминларни қилганида;
- Баҳоланган рискларга жавобан чоралар кўраётганда, шу жумладан етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш мақсадида кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни амалга ошираётганда; ва
- Олинган аудиторлик далилларининг етарлилиги ва тегишлилигини, хусусан тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаразлари, ёзма ва оғзаки билдиргилари тегишли хусусиятга эга эканлигини аниқлаётганда.

A2. Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва йўлдош ҳаракатларни бажариш натижасида олинган ахборотдан аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига берилган баҳони тасдиқлаш мақсадида аудиторлик далили сифатида фойдаланиши мумкин. Бундан ташқари, аудитор операциялар туркумлари, счётлар сальдоси ёки очиб берилган маълумотлар, шунингдек тегишли тақдимномалар ҳамда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги хусусида аудиторлик далилларини олиши мумкин (ҳатто бу тартиб-таомиллар моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари ёки назорат воситалари тестлари сифатида махсус режалаштирилмаган бўлса ҳам). Аудитор моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари ёки назорат воситалари тестларини рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари билан бир вақтда бажаришни танлаши мумкин, чунки мазкур бирикма айниқса самарали ҳисобланади.

- A3. Аудитор зарурий билим даражасини аниқлаш учун профессионал мулоҳазадан фойдаланади. Аудитор кўриб чиқиши лозим бўлган асосий масала қуйидагичадир: олинган билим мазкур АХСда белгиланган мақсадга эришиш учун етарлими? Аудиторга керак бўлган тўлиқ билимнинг чуқурлик даражаси тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти мазкур тадбиркорлик субъектини бошқариш жараёнида эга бўладиган билимдан пастроқ.
- A4. Баҳоланадиган рискларга ҳам хато туфайли юзага келган рисклар, ҳам фирибгарлик туфайли юзага келган рисклар киради ва бу тоифаларнинг барчаси мазкур АХС билан қамраб олинади. Аммо фирибгарлик анча жиддий аҳамиятга эга бўлгани боис, тегишли талаблар ва қўлланма рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ҳамда фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш учун фойдаланиладиган ахборотни олишга қаратилган йўлдош ҳаракатлар муҳокамасига бағишланган АХС 240 да баён этилган.⁴
- A5. Гарчи аудитор тадбиркорлик субъекти ҳақида зарурий билимни олиш жараёнида 6-бандда баён этилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг барчасини бажариши шарт бўлса-да (11–24-бандларга қаранг), аудитор уларнинг ҳаммасини мазкур билимнинг ҳар бир жиҳати бўйича бажаришга мажбур эмас. Агар пировард натижада олинadиган ахборот муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин бўлса, бошқа тартиб-таомиллар бажарилиши ҳам мумкин. Бундай тартиб-таомилларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Ташқи манбалар, хусусан савдо ва иқтисодга оид журналлар; таҳлилчилар, банклар ёки рейтинг агентликлари томонидан тайёрланган ҳисоботлар; ёки тартибга солиш ёки молия соҳасидаги нашрлардан олинган ахборотни кўриб чиқиш.
 - Тадбиркорлик субъектининг юридик масалалар бўйича ташқи маслаҳатчисига ёки тадбиркорлик субъекти

⁴ АХС 240 “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш пайтида аудиторнинг фирибгарликка нисбатан вазифалари”, 12–24-бандлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

хизматларидан фойдаланган баҳолаш бўйича экспертларга
сўровлар юбориш.

*Тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига, тадбиркорлик субъектининг
ички аудит хизматидаги ва бошқа шахсларига бериладиган
сўровлар (6(а) бандига қаранг)*

- А6. Аудитор сўровлар бериш йўли билан оладиган ахборотнинг аксарият қисми тадбиркорлик субъектининг раҳбариятидан ва молиявий ҳисобот учун жавобгар бўлган шахслардан келади. Аудитор ахборотни тадбиркорлик субъектининг ички аудит хизматига, агар ички аудит хизмати ушбу тадбиркорлик субъектида ташкил этилган бўлса, ва бошқа шахсларига сўровлар юбориш орқали олиши ҳам мумкин.
- А7. Аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаётганда ахборот ёки турли нуқтаи назарларни тадбиркорлик субъектининг бошқа шахсларига ва ташкилий иерархиянинг турли даражасида турувчи бошқа ходимларига сўровлар юбориш орқали олиши ҳам мумкин. Масалан:
- Бошқарув юклатилган бўлган шахсларга юборилган сўровлар аудиторга молиявий ҳисобот тайёрланган муҳитни ўрганишда ёрдам бериши мумкин. АХС 260⁵ ушбу масалада аудит бошқарув юклатилган шахслардан ахборот олишига қўмаклашадиган самарали икки томонлама ахборот алмашинувининг муҳимлигини қайд қилади
 - Мураккаб ёки ғайриоддий операцияларни амалга ошириш, уларга ишлов бериш ва уларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда иштирок этувчи ходимларга юборилган сўровлар аудиторга ҳисоб сиёсати муайян принципларини танлаш ва қўллаш тегишли хусусиятга эга бўлган-бўлмаганини аниқлашга ёрдам бериши мумкин.
 - Юридик масалалар бўйича ички маслаҳатчига юборилган сўровлар суд муҳокамаси, қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этиш, тадбиркорлик субъектига таъсир

АУДИТ

⁵ АХС 260, “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 4(б) банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

АУДИТ

кўрсатувчи фирибгарлик ёки гумон қилинаётган фирибгарлик фактлари тўғрисида билиш, кафолатлар, сотувдан кейинги мажбуриятлар, амалий ҳамкорлар билан тузилган битимлар (масалан, қўшма корхоналар) ҳамда шартномаларнинг шартларини талқин қилиш сингари масалалар бўйича ахборот билан таъминлаши мумкин.

- Маркетинг ёки сотувлар бўлими ходимларига юборилган сўровлар тадбиркорлик субъектининг маркетинг стратегияси, сотув тенденциялари ёки мижозлар билан тузилган шартномалар шартларидаги ўзгаришлар тўғрисида ахборот билан таъминлаши мумкин.
- Тадбиркорлик субъектининг рискларни бошқариш хизматига (ёки бундай вазифаларни бажарадиган шахсларга) йўналтирилган сўровлар молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этишга таъсир қилиши мумкин бўлган операцион ва тартибга солиш билан боғлиқ рисклар тўғрисида ахборот таъминлаши мумкин;
- Тадбиркорлик субъектининг ахборот технологиялари тизимлари бўлимида ишлайдиган ходимларга йўналтирилган сўровлар ахборот тизимларидаги ўзгаришлар, тизим ёки назоратлар ишдан чиқиши тўғрисидаги ахборотни, ёки ахборот тизимлари билан боғлиқ бошқа рисклар тўғрисидаги маълумотларни таъминлаши мумкин

А8. Тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолият юргизиш муҳити тўғрисида тушунча ҳосил қилиш узлуксиз, ўзгарувчан жараён бўлганлиги сабабли, аудитор сўровларни аудит келишуви муддати давомида бериши мумкин.

Ички аудит хизматига сўровлар йўналтириш

А9. Агар тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлса, ушбу ички аудит бўлимида ишлайдиган тегишли шахсларга йўналтирилган сўровлар аудитор тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолият юргизиш муҳити тўғрисида тушунча ҳосил қилиши учун ҳамда молиявий ҳисоботлардаги ва тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаши учун

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

фойдали бўлган маълумотларни таъминлаши мумкин. Ўз вазифаларини бажаришда, ички аудит хизмати тадбиркорлик субъектининг фаолияти ва бизнес рискларини яхши тушуниб олган бўлиши мумкин ва назорат камчиликлари ёки рискларини аниқлаш каби иши асосида топилган натижаларга эга бўлиши мумкин, ва бу аудитор тадбиркорлик субъекти фаолиятини тушуниб олиши, аудитор томонидан рискларни баҳолаш ва аудитнинг бошқа жиҳатлари учун аҳамиятли маълумотларни таъминлаши мумкин. Шунинг учун, аудитор у ички аудит хизмати ишидан фойдаланишни кўзлаши ёки кўзламаслигидан қатъий назар бажарилиши лозим бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ёки муддатларини ўзгартириш, ёки улар кўламини камайтириш учун расмий сўровлар беради.⁶ Айниқса ўринли бўлган расмий сўровлар қаторига ички аудит хизмати бошқарув юклатилган шахслар эътиборига тақдим қилган масалалар ва ушбу хизматнинг ўз рискларни баҳолаш жараёни натижалари тўғрисидаги расмий сўровларни киритиш мумкин.

- A10. Агар, аудитор томонидан берилган расмий сўровларга олинган жавоблар асосида, тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи ва аудитга тегишли бўлиши мумкин топилган натижалар мавжуд бўлиши аён бўлса, аудитор у ички аудит хизматининг ушбу натижалар билан боғлиқ тегишли ҳисоботлари билан танишиб чиқиши мақсадга мувофиқ эканлигини аниқлаши мумкин. Ички аудит хизматининг тегишли бўлиши мумкин ҳисоботлари мисолларига ушбу хизматнинг стратегия ва режалаштириш бўйича ҳужжатлари, ҳамда у томонидан раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар учун тайёрланган ва ички аудит текширувлари жараёнида топилган натижалар баён қилинган ҳисоботлари қиради.
- A11. Шу билан бирга, АХС 240⁷ га мувофиқ, агар ички аудит хизмати аудиторга ҳақиқатда содир бўлган, тахмин ёки гумон қилинаётган фирибгарлик тўғрисида маълумот берса, аудитор ушбу маълумотни фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискин аниқлаши жараёнида ҳисобга олиши керак.

⁶ АХС 600 (янги таҳрирда) тегишли талабларни ўз ичига олади.

⁷ АХС 240, 19 параграф

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

A12. Тадбиркорлик субъектнинг ички аудит хизматида ишлайдиган ва расмий сўровлар бериладиган тегишли шахслар – бу аудитор мулоҳазасига кўра ички аудит хизматидаги тегишли билимлар, тажриба ва ваколатларга эга ички аудит хизмати бошлиғи, ёки, вазиятга қараб, ушбу ички аудит бўлимида ишлайдиган бошқа ходимлардир. Аудитор, шунингдек, ушбу шахслар билан вақти-вақти билан учрашувларни ўтказиш мақсадга мувофиқ бўлишини аниқлаши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос бўлган жиҳатлар (6(а) бандга қаранг)

A13. Давлат секторидаги ташкилотлар аудитини ўтказадиган аудиторлар кўпинча ташкилотда ички назорат ва у қўлланиладиган қонунчилик ва тартибга солувчи меъёрий ҳужжатларга риоя қилишини текшириш юзасидан қўшимча вазифаларга эга бўлади. Бундай ташкилотнинг ички аудит хизматида ишлайдиган тегишли шахсларга расмий сўровлар берилиши аудиторларга ташкилот қўлланиладиган қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга муҳим даражада риоя қилмаслиги rischi ва унинг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш устидан ўрнатилган ички назорати камчиликлари riskини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомиллар (6(б) бандига қаранг)

A14. Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар аудиторга маълум бўлмаган жиҳатларни аниқлаш учун имконият яратиши, шунингдек баҳоланган рискларга жавобан ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос олиш мақсадида муҳим бузиб кўрсатишлар riskини баҳолашда ёрдам бериши мумкин. Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар ҳам молиявий ахборотни, ҳам номолиявий хусусиятга эга бўлган ахборотни, масалан, сотувлар ҳажми ва савдо майдонлари квадратураси ёки сотилган маҳсулот ҳажми ўртасидаги нисбатни камраб олиши мумкин.

A15. Таҳлилий тартиб-таомиллар аудит учун оқибатларга эга бўлиши мумкин бўлган масалаларга ишора қилувчи ғайриоддий

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

операциялар ёки воқеалар, суммалар, коэффициентлар ва тенденциялар мавжудлигини аниқлашга ёрдам бериши мумкин. Ғайриоддий ёки кутилмаган муносабатларни аниқлаш аудиторга муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини, айниқса фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

- A16. Бироқ, таҳлилий тартиб-таомиллар юқори даражада жамланган маълумотлардан фойдаланган ҳолда бажарилган бўлса (бу ҳол таҳлилий тартиб-таомиллар рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилганда кузатилади), бундай таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари фақат муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши мумкинлигига ишора қилади. Бинобарин, бундай ҳолларда мазкур таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш пайтида тўпланган бошқа ахборот билан бирга кўриб чиқиш аудиторга таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижаларини тушуниш ва баҳолашга ёрдам бериши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A17. Таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш мақсадида фойдаланилиши мумкин бўлган оралик ёки ҳар ойлик молиявий ахборотни кичик тадбиркорлик субъектларининг ҳаммаси ҳам тайёрламайди. Бундай вазиятда аудитор тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботининг дастлабки лойиҳаси тайёрланган санага қадар мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш мақсадида таҳлилий тартиб-таомилларни режалаштириши ва бажариши талаб этилиши мумкин (ҳатто аудиторда аудитни режалаштириш мақсадида чекланган таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш ёки айрим ахборотни сўровлар юбориш йўли билан олиш имконияти мавжуд бўлса ҳам).

Кузатиш ва текшириш (6(в) бандига қаранг)

- A18. Кузатиш ва текшириш тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ва бошқа шахсларга юборилган сўровларни тўлдириши, шунингдек тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити тўғрисида ахборот бериши мумкин. Бундай аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

сифатида қуйидагиларни кузатиш ва текширишни келтириш мумкин:

- Тадбиркорлик субъектининг операцияларини.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳужжатлари (хусусан бизнес-режалари ва стратегиялари), ёзувлари ва ички назорат бўйича қўлланмаларини .
- Тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан тайёрланган ҳисоботларни (масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг чорак учун ҳисоботлари ва оралиқ молиявий ҳисоботни) ва бошқарув юклатилган бўлган шахслар томонидан тайёрланган ҳисоботларни (масалан, директорлар кенгаши йиғилишларининг баённомаларини).
- Тадбиркорлик субъектининг бинолари ва ишлаб чиқариш қувватларини.

Олдинги даврларда олинган ахборот (9-бандга қаранг)

A19. Аудиторнинг тадбиркорлик субъекти билан ишлаш борасидаги олдинги тажрибаси ва олдинги аудитларни ўтказиш пайтида бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторга қуйидаги масалалар хусусида ахборот бериши мумкин:

- Олдинги бузиб кўрсатишлар ва улар ўз вақтида тузатилганми.
- Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити хусусияти ҳамда тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими (шу жумладан ички назорат тизимининг камчиликлари).
- Олдинги молиявий даврдан бери ўтган вақт ичида тадбиркорлик субъекти ёки унинг операцияларида юз бериши мумкин бўлган аҳамиятли ўзгаришлар. Бу маълумотлар аудиторга тадбиркорлик субъекти ҳақида муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли билимни олишга ёрдам бериши мумкин.

A20. Аудитор олдинги даврларда олинган ахборот ҳали-ҳануз ўринли бўлиб қоляптими, деган саволга жавоб олиши шарт, башарти у

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мазкур ахборотдан жорий аудит мақсадларида фойдаланмоқчи бўлса. Бу зарур, чунки назорат муҳотидаги ўзгаришлар, масалан, ўтган йили олинган ахборотнинг ўринлигига таъсир кўрсатиши мумкин. Мазкур ахборотнинг ўринлигига дахл этиши мумкин бўлган ўзгаришлар юз берган-бермаганини аниқлаш учун аудитор тегишли сўровлар юбориши ва бошқа тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, хусусан тегишли тизимларни бошдан охиригача тестлашни амалга ошириши мумкин.

Келишув жамоаси билан муҳокама қилиш (10-бандга қаранг)

A21. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллиги тўғрисидаги масалани келишув жамоаси билан муҳокама қилиш:

- Келишув жамоасининг нисбатан тажрибали аъзоларига, шу жумладан келишув партнёрига ўзининг тадбиркорлик субъектини билишга асосланган фикрлари билан олишиш имконини беради.
- Келишув жамоаси иштирокчиларига тадбиркорлик субъекти дуч келган тадбиркорлик рисклари тўғрисида, шунингдек молиявий ҳисобот қай тарзда ва қаерда фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлиги ҳақида ахборот алмашинуви имконини беради.
- Келишув жамоаси иштирокчиларига улар жавобгар бўлган муайян соҳаларда молиявий ҳисоботни муҳим бузиб кўрсатиш имкониятлари ҳақида янада аниқ тасаввур ҳосил қилишга, шунингдек улар бажарадиган аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари аудитнинг бошқа жиҳатларига, шу жумладан кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўлами тўғрисидаги қарорга қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигини тушунишга ёрдам беради.
- Келишув жамоаси аъзоларига аудит жараёнида олинган, муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашга ёки бундай рискларга нисбатан бажариладиган аудиторлик тартиб-

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

таомилларига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган янги ахборотни бериш ва алмашиш учун замин яратади.

АХС 240 кейинги талабларни белгилайди ва фирибгарлик рискларини келишув жамоаси билан муҳокама қилишни бошқариш учун имконият яратади.⁸

- А22. Келишув жамоасининг барча аъзолари ягона муҳокамада иштирок этиши (масалан, аудит объектлари турли ерларда жойлашган ҳолда) доим ҳам талаб этилавермайди ва буни амалга ошириш имконияти доим ҳам мавжуд бўлавермайди, худди шунингдек муҳокама жараёнида қабул қилинган барча қарорлар тўғрисида келишув жамоасининг барча аъзоларини хабардор қилиш доим ҳам талаб этилавермайди. Келишув партнёри баъзи бир масалаларни келишув жамоасининг бош аъзолари, шу жумладан, зарур ҳолда, бўлинмалар аудити учун жавобгар бўлган шахслар ва мутахассислар билан муҳокама қилиши, бериш лозим бўлган ахборот ҳажми ва кўламини ҳисобга олган ҳолда келишув жамоасининг бошқа аъзолари билан муҳокама қилишни келишув жамоасининг у ёки бу аъзоларига топшириши мумкин. Бу ерда келишув партнёри билан келишилган ахборот бериш режаси фойдали бўлиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- А23. Кичик бизнес аксарият тадбиркорлик субъектларининг аудити тўлиқ ҳажмда келишув партнёри томонидан бажарилади (мазкур келишув партнёри якка тартибда амалиёт билан шуғулланадиган профессионал бухгалтер бўлиши мумкин). Бундай вазиятларда айнан аудитни режалаштиришни шахсан амалга оширган келишув партнёри тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи фирибгарлик ёки хатога йўл қўйилиши натижасида муҳим бузиб кўрсатишга мойиллиги тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш учун жавобгар бўлади.

⁸

АХС 240, 15 банд

**Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан
тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимини билиш
зарурияти**

Тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳити

*Соҳа омиллари, тартибга солиш омиллари ва бошқа ташқи омилар
(11(а) бандига қаранг)*

Соҳа омиллари

A24. Аудитор учун муҳим бўлган соҳа омиллари соҳада юзага келган шароитлар, хусусан рақобат муҳити, етказиб берувчилар ва миқддорларнинг муносабатлари, технологик ишланмалар киради. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Бозор ва рақобат, шу жумладан талаб, унумдорлик ва нархлар рақобати.
- Фаолиятнинг цикллилиги ёки мавсумийлиги.
- Тадбиркорлик субъектининг маҳсулоти билан боғлиқ бўлган ишлаб чиқариш технологиялари.
- Энергия таъминоти ва электроэнергия қиймати.

A25. Тадбиркорлик субъекти фаолият олиб бораётган соҳа бизнеснинг хусусияти ёки тартибга солувчи органлар талабларининг қаттиқлиги билан белгиланган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари юзага келишига сабаб бўлиши мумкин. Масалан, узоқ муддатли шартномалар муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини юзага келтирадиган даромадлар ва харажатларнинг аҳамиятли тахминий баҳоланишини назарда тутиши мумкин. Бундай ҳолларда келишув жамоаси таркибига тегишли соҳада етарли билим ва тажрибага эга бўлган мутахассислар кириши муҳимдир.⁹

Тартибга солиш омиллари

A26. Аудитор учун ўринли бўлган тартибга солиш омиллари тартибга солувчи муҳитни ўз ичига олади. Тартибга солувчи муҳит шу

⁹ АХС 220 “Молиявий ҳисоботнинг аудити сифатини назорат қилиш”, 14-банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

жумладан молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосини, шунингдек ҳуқукий ва сиёсий муҳитни қамраб олади. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Бухгалтерия ҳисоби принциплари ва муайян соҳага хос бўлган амалиётлар.
- Тартибга солинаётган соҳа меъёрий базаси.
- Тадбиркорлик субъектининг операцияларига сезиларли даражада тааллуқли бўлган қонунчилик ва меъёрий база, шу жумладан тўғридан-тўғри назорат ҳаракатлари.
- Солиқ солиш (корпоратив ва бошқа солиқлар).
- Ҳозирги вақтда тадбиркорлик субъекти бизнесни юритишига таъсир кўрсатаётган ҳукумат сиёсати, хусусан пул-кредит сиёсати, шу жумладан валюта назорати тизими, солиқ имтиёзлари, молиявий имтиёзлар (масалан, ҳукумат ёрдами дастурлари), шунингдек тариф сиёсати ёки савдога оид чеклашлар сиёсати.
- Тадбиркорлик субъектининг соҳаси ва бизнесига тааллуқли бўлган атроф муҳитни муҳофаза қилишга доир талаблар.

A27. АХС 250 тадбиркорлик субъектига ёки у фаолият олиб бораётган соҳа ёки тармокқа нисбатан қўлланиладиган меъёрий-ҳуқукий база билан боғлиқ бўлган баъзи бир алоҳида талабларни ўз ичига олади.¹⁰

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A28. Давлат сектори ташкилотлари аудитида ташкилотнинг операцияларига қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа бирон-бир тартибга солувчи қоидалар таъсир кўрсатиши мумкин. Ташкилот ва унинг муҳити ҳақида билим олиш пайтида бу элементлар кўриб чиқилиши лозим.

¹⁰ АХС 250 “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни эътиборга олиш”, 12-банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Бошқа ташки омиллар

A29. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган, тадбиркорлик субъектига таъсир кўрсатадиган бошқа ташки омилларга мисол тариқасида умумий иқтисодий шароитлар, фоиз ставкалари ва молиялаштириш имкониятининг мавжудлигини, шунингдек инфляция ёки валютани қайта баҳолашни келтириш мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг хусусияти (11(б) бандига қаранг)

A30. Тадбиркорлик субъектининг хусусиятини билиш аудиторга қуйидаги масалаларни тушуниш имконини беради:

- Тадбиркорлик субъекти мураккаб таркибий тузилмага эгами, масалан, унинг шуъба тадбиркорлик субъектлари ёки турли географик нукталарда жойлашган бошқа таркибий қисмлари борми. Таркибий тузилманинг мураккаблиги кўпинча муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари юзага келишига туртки бериши мумкин бўлган саволлар туғилишига сабаб бўлади. Бундай саволлар орасида қуйидагиларни қайд этиш мумкин: ҳисоботда гудвил, қўшма корхоналар, инвестициялар ёки махсус аҳамиятга молик тадбиркорлик субъектлари лозим даражада акс эттирилганми.
- Мулкнинг таркибий тузилиши ҳамда тадбиркорлик субъектининг эгалари ва бошқа одамлар ёки тадбиркорлик субъектлари ўртасидаги муносабатлар. Бу билим ўзаро боғлиқ томонлар билан амалга оширилган операциялар лозим даражада идентификация қилингани ва ҳисоботда акс эттирилганини аниқлашда ёрдам беради. АХС 550¹¹ да ўзаро боғлиқ томонларга тааллуқли масалаларни аудитор томонидан кўриб чиқишга қўйиладиган талаблар белгиланган ва қўлланма таъминланган.

A31. Тадбиркорлик субъектининг хусусияти ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

¹¹ АХС 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

АУДИТ

- Қуйидагилар каби хўжалик фаолияти:
 - Даромад манбалари, маҳсулот ёки хизматлари ва бозорлари хусусияти, шу жумладан электрон тижоратдаги иштироки ҳамда Интернет орқали сотувлар ва маркетинг фаолияти .
 - Бизнесни олиб бориш жараёни (масалан, ишлаб чиқариш босқичлари ва усуллари, экологик рисклар таъсир кўрсатиши мумкин бўлган фаолият турлари).
 - Альянслар, қўшма корхоналар ва ташқи пудрат.
 - Географик тарқалганлиги ва соҳавий сегментлашуви.
 - Ишлаб чиқариш қувватлари, омборлари ва офисларининг жойлашуви, шунингдек товар-моддий захиралари турган жойлар ва уларнинг миқдори.
 - Асосий мижозлар ҳамда энг муҳим товар ва хизматлар етказиб берувчилар, меҳнат шартномалари (шу жумладан, касаба уюшмалари билан тузилган шартномаларнинг мавжудлиги, меҳнат фаолияти якунланганидан сўнг бериладиган пенсия ва бошқа имтиёзлар, акциялар учун опционлар ва рағбатлантирувчи мукофотлар, ишга ёллаш масалаларининг давлат томонидан тартибга солиниши).
 - Тадқиқотлар ва тажриба-конструкторлик ишлаб чиқишлар бўйича фаолият, тегишли харажатлар.
 - Ўзаро боғлиқ томонлар билан амалга ошириладиган операциялар.
- Қуйидагилар каби инвестициялар ва инвестицион фаолият:
 - Режалаштирилаётган ёки яқин ўтмишда амалга оширилган сотиб олишлар ёки активларнинг сотилиши.
 - Қимматли қоғозларга инвестиция қилиш, кредитлар бериш ва уларнинг чиқиб кетиши.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Капитал куйилмалар бўйича операциялар.
- Консолидация қилинмаган тадбиркорлик субъектларига, шу жумладан ширкатлар, қўшма корхоналар ва махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъектларига инвестициялар.
- Қуйидагилар каби молиялаштириш ва молиявий фаолият:
 - Асосий шубба тадбиркорлик субъектлари ва қарам тадбиркорлик субъектлари, шу жумладан консолидация қилинган ва консолидация қилинмаган тузилмалар.
 - Қарзлар бўйича келишувлар ва уларга тегишли шартлар, шу жумладан балансдан ташқари молиялаштириш келишувлари ва ижара шартномалари.
 - Мулк ҳуқуқида эгалик қилувчилар (махаллий, хорижий, бизнес обрўси ва тажрибаси) ҳамда ўзаро боғлиқ томонлар .
 - Молиявий деривативлар шаклидаги инструментлардан фойдаланиш.
- Қуйидаги каби молиявий ҳисобот:
 - Бухгалтерия ҳисоби принциплари ва соҳага хос бўлган амалиётлар, шу жумладан соҳага хос бўлган муҳим категориялар (масалан, банклар учун кредитлар ва инвестициялар, фармацевтика компаниялари учун илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари).
 - Даромадларни тан олиш амалиёти.
 - Ҳаққоний қийматни ҳисобга олиш.
 - Чет эл валютасидаги активлар, мажбуриятлар ва операциялар.
 - Ғайриоддий ёки мураккаб операциялар ҳисобини юритиш, шу жумладан низоли ёки янги пайдо бўлган

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

соҳаларда ҳисоб юритиш (масалан, акциялар
қийматига асосланган иш ҳақи ҳисобини юритиш).

- A32. Олдинги даврлар билан таккослаганда тадбиркорлик субъектида юз
берган аҳамиятли ўзгаришлар муҳим бузиб кўрсатишлар riskлари
пайдо бўлиши ёки ўзгаришига олиб келиши мумкин.

Махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъектларининг хусусияти

- A33. Махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти (баъзан у аниқ мақсадда
ташкил қилинган компания деб ҳам аталади) – бу тор ва аниқ
белгиланган мақсадга эришиш, масалан, молиявий активлар
ижараси ёки илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларини
бажариш учун ташкил этилган тадбиркорлик субъекти. Бундай
тадбиркорлик субъекти корпорация, траст, ширкат шаклида ташкил
этилиши ёки юридик шахс ташкил этмасдан фаолият олиб бориши
мумкин. Махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти қайси
субъектнинг номидан ташкил этилган бўлса, шу субъект унга
активларни ўтказиши (масалан, молиявий активларни ҳисобдан
чиқариш операцияси доирасида), махсус мақсаддаги тадбиркорлик
субъекти активларидан фойдаланиш ҳуқуқини олиши ёки унга
хизматлар кўрсатиши мумкин, айтилган вақтда бошқа томонлар махсус
мақсаддаги тадбиркорлик субъектини молиялаштиришни амалга
оширишлари мумкин. АХС 550 да кўрсатиб ўтилганидек, айрим
ҳолларда махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти тадбиркорлик
субъектининг ўзаро боғлиқ томони бўлиши мумкин.¹²

- A34. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш асосларида назоратни амалга
ошириш билан тенглаштирилаётган шароитлар ёки консолидация
мақсадида махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти эътиборга
олиниши лозим бўлган ҳолатлар кўпинча атрофлича баён этилади.
Бундай асосларнинг талабларини талқин қилиш учун аксарият
ҳолларда махсус мақсаддаги тадбиркорлик субъекти иштирок
этадиган тегишли келишувларни муфассал билиш талаб этилади.

¹² АХС 550, А7 банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланиши (11(в) бандига қаранг)

A35. Тадбиркорлик субъекти томонидан ҳисоб сиёсатининг танланиши ва қўлланишини тушуниш қуйидаги масалаларни қамраб олиши мумкин:

- Тадбиркорлик субъекти муҳим ва ғайриоддий операцияларни ҳисоботларда акс эттириш учун қўллайдиган усуллар.
- Ишончли қўлланма ёки яқдиллик бўлмаган низоли ёки янги пайдо бўлган соҳаларда ҳисоб сиёсати муҳим принципларининг таъсири.
- Тадбиркорлик субъектининг ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар.
- Тадбиркорлик субъекти учун янги бўлган молиявий ҳисобот стандартлари, қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар, шунингдек тадбиркорлик субъекти томонидан мазкур талаблар қачон ва қай тарзда қабул қилиниши.

Мақсадлар, стратегиялар ва улар билан боғлиқ бўлган тадбиркорлик рисклари (11(г) бандига қаранг)

A36. Тадбиркорлик субъекти муайян соҳа, тартибга солиш омиллари ва бошқа ташки омиллар контекстида бизнес билан шуғулланади. Мазкур омилларга жавобан тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар тадбиркорлик субъекти учун умумий ҳисобланадиган мақсадларни белгилайди. Стратегиялар – бу тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти мақсадларга эришиш учун қўллашни мўлжаллаётган ёндашувлар. Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва стратегиялари вақт ўтиши билан ўзгариши мумкин.

A37. Тадбиркорлик rischi молиявий ҳисоботни муҳим бузиб кўрсатишлар рискдан анча кенг. Аммо молиявий ҳисоботни муҳим бузиб кўрсатишлар rischi тадбиркорлик riskининг таркибига киради. Тадбиркорлик rischi ўзгаришлар ёки мураккаблик натижаси бўлиши мумкин. Ўзгаришлар зарурлигини тан олишга қодир эмаслик ҳам тадбиркорлик rischi юзага келишига туртки

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

бериши мумкин. Тадбиркорлик rischi, масалан, қуйидагилар натижасида юзага келиши мумкин:

- Бозорда муваффақият қозонмаслиги мумкин бўлган янги маҳсулот ёки хизматлар ишлаб чиқиши;
- Ҳатто самарали ривожланган ҳолда ҳам маҳсулот ёки хизматни қўллаб-қувватлаш учун етарли бўлмаган бозор; ёки
- Маҳсулот ёки хизматдаги мажбуриятлар ва обрўни йўқотиш билан боғлиқ рисклар пайдо бўлишига олиб келиши мумкин бўлган нуқсонлар.

А38. Тадбиркорлик субъекти дуч келадиган тадбиркорлик рискларини тушуниш муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланиши эҳтимолини кучайтиради, чунки аксарият тадбиркорлик рисклари пировард натижада молиявий оқибатларга олиб келади ва, бинобарин, молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатади. Бироқ аудитор барча тадбиркорлик рискларини аниқлаш ёки баҳолашга мажбур эмас, чунки тадбиркорлик рискларининг ҳаммаси ҳам муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари юзага келишига тўртки беравермайди.

А39. Аудитор тадбиркорлик субъектининг мақсадлари, стратегиялари ва молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатишлар riskига олиб келиши мумкин бўлган боғлиқ тадбиркорлик рисклари ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда қўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисол тариқасида қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Соҳадаги воқеалар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, тадбиркорлик субъектида тегишли ходимлар ёки соҳадаги ўзгаришларга мослашиш учун тажриба мавжуд бўлмаган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Янги маҳсулотлар ва хизматлар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, маҳсулот учун ишлаб чиқарувчининг истеъмолчи олдида жавобгарлиги кучайтирилган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Бизнесни кенгайтириш (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, талаб тўғри баҳоланмаган ҳолда юзага келиши мумкин).

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Бухгалтерия ҳисобига қўйиладиган янги талаблар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, мазкур талаблар тўғри ёки тўлиқ бажарилмаган ёки уларни бажариш учун зарур харажатлар қўпайган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Тартибга солувчи органларнинг талаблари (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, қўпайган ҳуқуқий рисклар мавжуд бўлган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Молиялаштиришга бўлган жорий ва бўлғуси талаблар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, тадбиркорлик субъекти талабларни бажаришга қодир эмаслиги туфайли молиялаштириш тўхтатилган ҳолда юзага келиши мумкин).
- Ахборот технологияларидан фойдаланиш (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, тизим ва жараёнлар бир-бирига мос келмаслиги натижасида юзага келиши мумкин).
- Стратегияни амалга жорий этиш оқибатлари, хусусан бухгалтерия ҳисобига янги талаблар жорий этилишига олиб келиши мумкин бўлган оқибатлар (потенциал тадбиркорлик рисклари, масалан, мазкур талаблар тўлиқ ёки тўғри бажарилмаган ҳолда юзага келиши мумкин).

А40. Тадбиркорлик rischi тақдимномалар даражасида ёки молиявий ҳисобот даражасида операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатишлари rischi учун бевосита оқибатларга сабаб бўлиши мумкин. Масалан, мижозлар базасининг камайиши билан боғлиқ бўлган тадбиркорлик rischi дебиторлик қарзини баҳолаш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар riskини кучайтириши мумкин. Бироқ айти шу риск, айниқса иқтисодиётдаги танглик билан бириккан ҳолда, узоқ муддатли оқибатларга олиб келиши мумкин ва аудитор фаолиятнинг узлуксизлиги ҳақидаги фаразнинг тўғрилигини баҳолаётганда уларни инобатга олади. Айти шу сабабли тадбиркорлик rischi муҳим бузиб кўрсатишлар riskига олиб келиши мумкинми, деган масала тадбиркорлик субъектининг шароитлари нуктаи назаридан кўриб чиқилади. Муҳим бузиб кўрсатишлар riskларига ишора

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

қилиши мумкин бўлган шароитлар ва воқеаларга мисоллар 2-иловада келтирилган.

- A41. Қоида тариқасида, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тадбиркорлик рискларини идентификация қилади ва бундай рисклар билан ишлашга нисбатан ёндашувларни ишлаб чиқади. Рискни баҳолаш жараёни ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланади ва 15-бандда ҳамда A79-A80 бандларида кўриб чиқилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

- A42. Давлат сектори ташкилотларининг аудитида “ташкилот раҳбариятининг мақсадлари”га давлат ва жамият олдида жавобгарлик масалалари таъсир кўрсатиши мумкин. Бундан ташқари, ташкилот раҳбариятининг мақсадлари орасида манбаси қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларда ётувчи мақсадлар ҳам учраши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқиш (11(д) бандига қаранг)

- A43. Тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқа шахслар ўзлари муҳим деб ҳисоблаган жиҳатларни баҳолайдилар ва кўриб чиқадилар. Фаолият натижаларини ташқи ва ички баҳолаш тадбиркорлик субъектига маълум даражада босим ўтказди. Бу босим, ўз навбатида, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти тадбиркорлик субъекти фаолияти натижаларини яхшилаш ёки молиявий ҳисоботни бузиб кўрсатиш мақсадида чоралар кўришига туртки бериши мумкин. Бинобарин, тадбиркорлик субъекти фаолиятининг натижаларига берилган баҳони билиш аудиторга режа кўрсаткичларига эришишни таъминлашга мажбурловчи босим тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муҳим бузиб кўрсатишлар, шу жумладан фирибгарлик билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар рискини кучайтирадиган ҳаракатларни бажаришига туртки бериши мумкинми, деган масалани кўриб чиқишда ёрдам беради.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Фирибгарлик билан боғлиқ рискларни аниқлашга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма ифодаланган АХС 240 га қаранг.

A44. Молиявий натижаларни баҳолаш ва кўриб чиқиш назорат воситалари мониторинги (у A98-A104 бандларида ички назорат тизими таркибий қисми сифатида муҳокама қилинади) билан айний эмас, бироқ уларнинг мақсадлари қисман мос келиши мумкин:

- Фаолият натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқиш хўжалик фаолияти натижалари тадбиркорлик субъекти раҳбарияти (ёки учинчи шахслар) томонидан белгиланган мақсадларга қай даражада мос келишини аниқлашга қаратилган.
- Назорат воситалари мониторингининг мақсади ички назорат воситалари қай даражада самарали ишлашини аниқлашдан иборат .

Бироқ, айрим ҳолларда, фаолият кўрсаткичлари ҳам тадбиркорлик субъектининг раҳбариятига ички назорат тизимидаги камчиликларни аниқлаш учун имконият яратадиган ахборотни беради.

A45. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий натижаларни баҳолаш ва кўриб чиқишда фойдаланадиган ҳамда аудитор томонидан кўриб чиқилиши мумкин бўлган ички ахборотга мисол қилиб қуйидагиларни келтириш мумкин:

- Фаолиятнинг асосий (молиявий ва номолиявий) кўрсаткичлари ҳамда асосий коэффициентлар, трендлар ва операцион статистика .
- Молиявий натижаларни олдинги давр билан таққослаб таҳлил қилиш.
- Бюджетлар, прогнозлар, фарқлар таҳлили, сегментларга доир ахборот, бўлинмалар, департаментлар ёки бошқа ташкилий даражалар фаолиятининг натижалари тўғрисида ҳисоботлар.
- Ходимлар иши натижаларини баҳолаш ва рағбатлантиришга оид сиёсат.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг натижаларини рақиблар фаолияти натижалари билан солиштириш.

A46. Ташки томонлар ҳам тадбиркорлик субъектининг молиявий натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқишни амалга оширишлари мумкин. Масалан, ташки ахборот, хусусан таҳлилчиларнинг ҳисоботлари ва кредит рейтинг агентликларининг ҳисоботлари аудитор учун фойдали ахборот бериши мумкин. Бундай ҳисоботларни аксарият ҳолларда аудит ўтказилаётган тадбиркорлик субъектидан олиш мумкин.

A47. Ички баҳолашлар кутилмаган натижалар ёки тенденцияларни намоён этиши ва бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятини уларнинг сабабини аниқлаш ва вазиятни ўнглашга (шу жумладан айрим ҳолларда бузиб кўрсатишларни аниқлаш ва тўзатишга) қаратилган чораларни кўришга мажбур этиши мумкин. Фаолият натижаларини баҳолаш аудиторга молиявий ҳисоботда баён этилган тегишли ахборотни бузиб кўрсатиш riskлари амалда мавжудлигини кўрсатиши ҳам мумкин. Масалан, фаолият натижаларини баҳолаш тадбиркорлик субъектида айна шу соҳада ишлайдиган бошқа тадбиркорлик субъектларининг ўсиши ва фойда олиш даражаси билан таққослаганда ғайриоддий даражада жадал ўсиш ёки фойдалилик қайд этилаётганини кўрсатиши мумкин. Бундай ахборот, айниқса бошқа омиллар, хусусан фаолият натижаларига асосланган мукофотлар ёки рағбатлантирувчи мукофотлар билан бириккан ҳолда, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботни тайёрлашга нисбатан ҳолисона ёндашмагани riskи мавжудлигидан дарак бериши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A48. Кичик тадбиркорлик субъектларида молиявий натижаларни баҳолаш ва кўриб чиқиш учун жараёнлар кўпинча мавжуд бўлмайди. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятига юборилган сўровлар у молиявий натижаларни баҳолаш ва тегишли чораларни кўриш учун муайян асосий кўрсаткичларга таянишини намоёйиш этиши мумкин. Агар бундай сўров фаолият натижаларини баҳолаш ёки кўриб чиқиш мавжуд эмаслигини кўрсатса, топилмаган ва тузатилмайдиган бузиб кўрсатишлар riskи мавжуд бўлиши мумкин.

Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими (12-бандга қаранг)

- A49. Ички назорат тизимини билиш аудиторга потенциал бузиб кўрсатишлар рискларининг турларини ва муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига таъсир кўрсатувчи омилларни аниқлашга, шунингдек кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аниқлашга ёрдам беради.
- A50. Ички назорат тизимига доир материал тўртта бўлимда қуйидагича баён этилган:
- Ички назорат тизимининг умумий хусусияти ва ўзига хос жиҳатлари.
 - Аудит учун ўринли бўлган назорат воситалари.
 - Тегишли назорат воситаларини билиш хусусияти ва даражаси.
 - Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари.

Ички назорат тизимининг умумий хусусияти ва ўзига хос жиҳатлари

Ички назоратнинг мақсади

- A51. Ички назорат тизими тадбиркорлик субъектининг қуйидагилар билан боғлиқ мақсадларининг исталган бирига таҳдид солувчи идентификация килинган тадбиркорлик рискларига нисбатан жавоб чораларини кўриш мақсадида ишлаб чиқилади, амалга жорий этилади ва қўллаб-қувватланади:
- Тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботининг ишончилиги;
 - Тадбиркорлик субъекти операцияларининг самарадорлиги ва натижадорлиги; ва
 - Тадбиркорлик субъекти томонидан қўлланиладиган қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилиши.

Ички назорат тизимини ташкил этиш, амалга жорий қилиш ва амалга ошириш усули тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги ва таркибий тузилмасининг мураккаблик даражасига қараб ўзгаради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A52. Кичик тадбиркорлик субъектлари ўз мақсадларига эришиш учун унча мураккаб бўлмаган воситалар ҳамда нисбатан содда жараёнлар ва тартиб-таомиллардан фойдаланишлари мумкин.

Ички назорат тизими чеклашлари

- A53. Ички назорат тизими, у қай даражада самарали эканидан қатъи назар, тадбиркорлик субъектига фақат у молиявий ҳисобот мақсадларига эришганига оқилона ишонч ҳосил қилиш имконини бериши мумкин. Мазкур мақсадларга эришиш эҳтимолига ички назорат тизимига хос бўлган чеклашлар таъсир кўрсатади. Улар қарор қабул қилиш пайтида инсон мулоҳазаси тўғри бўлмаслиги эҳтимолини, шунингдек инсон йўл қўйган хатолар туфайли ички назорат тизимининг иши издан чиқиши мумкинлигини ўз ичига олади. Масалан, назорат воситасини ташкил этишда ёки назорат воситасига ўзгартиришлар киритишда хатоларга йўл қўйилиши мумкин. Худди шунингдек, муайян назорат воситасининг фаолияти самарали бўлмаслиги мумкин, масалан, ички назорат мақсадларида олинган ахборот (мисол учун, оғишлар тўғрисида ҳисобот)дан самарали фойдаланилмаган ҳолда, чунки ахборотни текшириш учун жавобгар бўлган жисмоний шахс унинг мақсадини тушунмайди ёки тегишли ҳаракатларни бажаришга қодир бўлмайди.

- A54. Бундан ташқари, икки ёки ундан ортиқ кишининг тил бириктириши ёнки тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ички назорат тизимини рад этиши натижасида назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти ҳам мавжуд. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти мижозлар билан тадбиркорлик субъекти стандарт тижорат шартномаларининг муддатлари ва шартларини ўзгартирувчи келишувлар тузиши ва бу даромад лозим тарзда тан олинмаслигига олиб келиши мумкин. Бундан ташқари, дастурий таъминотдаги муайян кредит лимитларидан ошувчи операцияларни аниқлаш ва ҳисобот бериш учун ишлаб чиқилган назорат текширувлари рад этилиши ёки тўхтатилиши мумкин.

- A55. Бундан ташқари, назорат воситаларини ишлаб чиқиш ва амалга жорий этиш пайтида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзи амалга

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

жорий этишни мўлжаллаётган назорат воситаларининг хусусияти ва қўлами хусусида, шунингдек ўзи қабул қилишга тайёр бўлган рискларнинг хусусияти ва даражаси хусусида мулоҳаза чиқариши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A56. Кичик тадбиркорлик субъектлари кўпинча оз сонли ходимларга эга бўлади ва бу вазифаларни тақсимлаш имкониятини чеклаши мумкин. Бироқ мулкдор томонидан бошқариладиган кичик бизнес тадбиркорлик субъектида бошқарувчи-мулкдор томонидан амалга ошириладиган назорат йирик тадбиркорлик субъектида амалга ошириладиган назоратга қараганда самаралироқ бўлиши мумкин. Бундай назорат умуман олганда вазифаларни тақсимлаш имкониятидаги чеклашлар ўрнини тўлдириши мумкин.

A57. Бошқа томондан олиб қараганда, бошқарувчи-мулкдорда назорат воситаларини четлаб ўтиш учун имконият кўпроқ бўлиши мумкин, чунки ички назорат тизими бу ерда нисбатан содда бўлади. Аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини идентификация қилаётганда бу ҳолатни эътиборга олади.

Ички назорат тизимини таркибий қисмларга ажратиш

A58. Ички назорат тизимини қуйидаги бешта тақрибий қисмга ажратиш АХС контекстида аудиторлар тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг турли жиҳатлари аудитга қай тарзда тааллуқли эканини кўриб чиқишлари учун фойдали асос бўлиб хизмат қилади:

- (а) Назорат муҳити;
- (б) Тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни;
- (в) Ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви;
- (г) Назорат ҳаракатлари; ва
- (д) Назорат воситалари мониторинги.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

Ички назорат тизимини таркибий қисмларга ажратиш тадбиркорлик субъекти мазкур тизимни қай тарзда ишлаб чиқиши, амалга жорий этиши ва қўллаб-қувватлашини ёки тадбиркорлик субъекти муайян бир таркибий қисмни қандай таснифлаши мумкинлигини акс эттириши шарт эмас. Аудиторлар мазкур терминология ёки асосдан ички назорат тизимининг турли жиҳатларини ва уларнинг аудитга таъсирини тавсифлаш учун фойдаланишлари мумкин. Улар мазкур АХСда қўлланилаётган терминологиядан фарқ қилади, башарти, ушбу АХСда баён этилган барча таркибий қисмлар кўриб чиқилган бўлса.

- A59. Ички назорат тизимининг бешта таркибий қисми ва уларнинг молиявий ҳисобот аудитига таъсирини муҳокама қилишга бағишланган қўллашга доир қўлланма қуйида, A76-A117 бандларида баён этилган. 1-иловада ички назорат тизимининг мазкур таркибий қисмларига тушунтириш берилган.

Ички назорат тизими қўлаки ва автоматлаштирилган элементларининг аудитор томонидан riskни баҳолашда ўринли ҳисобланадиган хусусиятлари

- A60. Тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими қўлаки элементларни ўз ичига олади ва аксарият ҳолларда автоматлаштирилган элементларни ўз ичига олади. Қўлаки ёки автоматлаштирилган элементларнинг хусусиятлари аудитор томонидан riskни баҳолаш ва мазкур баҳолашга асосланган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари учун ўринли ҳисобланади.

- A61. Ички назорат тизимида қўлаки ёки автоматлаштирилган элементлардан фойдаланиш операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун қўлланиладиган усулга ҳам таъсир кўрсатади:

- Қўлаки тизим доирасида назорат воситалари операцияларни тасдиқлаш ва кўриб чиқиш, солиштириш ҳамда солиштириш натижаларига кўра кейинги ҳаракатлар сингари тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин. Тадбиркорлик субъекти бунинг муқобили сифатида операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун автоматлаштирилган тартиб-

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

таомиллардан фойдаланиши мумкин ва бу ҳолда босма ҳужжатлар ўрнини электрон шаклдаги ҳисоботлар эгаллайди.

- Ахборот тизимларидаги назорат воситалари автоматлаштирилган назорат воситалари (масалан, компьютер дастурларига киритилган назорат воситалари) ва қўлаки назорат воситалари бирикмасини ўзида ифодалайди. Бундан ташқари, қўлаки назорат воситалари ахборот технологияларидан мустақил бўлиши, ахборот технологияларида жамланган ахборотдан фойдаланиши ёки ахборот технологиялари ва автоматлаштирилган назорат воситалари фаолияти самарадорлигининг мониторинги, шунингдек оғишларга ишлов бериш билан кифояланиши мумкин. Агар ахборот технологияларидан операцияларни амалга ошириш, қайд этиш, уларга ишлов бериш ва уларни умумлаштириш учун ёки молиявий ҳисоботга киритиш учун мўлжалланган бошқа молиявий ахборотни қайд этиш, унга ишлов бериш ва уни умумлаштириш учун фойдаланилаётган бўлса, тизимлар ва дастурлар муҳим счётлар бўйича тегишли тақдимномалар билан боғлиқ бўлган назорат воситаларига хизмат кўрсатиши ёки ахборот технологияларига боғлиқ бўлган қўлаки назорат воситаларининг операцион самарадорлигини таъминлашда муҳим роль ўйнаши мумкин.

Тадбиркорлик субъектида қўлаки ва автоматлаштирилган назорат воситалари бирикмасининг қўлланиши тадбиркорлик субъекти томонидан ахборот технологияларидан фойдаланиш хусусияти ва мураккаблик даражасига боғлиқ бўлади.

A62. Умуман олганда, ахборот технологиялари тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимига ҳисса қўшади, хусусан унга қуйидаги имкониятларни яратади:

- Бизнесни юритишнинг олдиндан белгиланган қоидаларини изчил қўллаш, катта ҳажмдаги операциялар ва маълумотларга ишлов бераётганда мураккаб ҳисоб-китобларни бажариш;

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Ахборот ўз вақтида олинishiни, унинг олинishi мумкинлиги ва аниқлигини таъминлаш;
- Ахборотни қўшимча таҳлил қилишни енгиллаштириш;
- Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг натижалари, шунингдек унинг сиёсати ва тартиб-таомиллари мониторингини кучайтириш;
- Назорат тизимини рад этиш рискин камайтириш; ва
- Амалий дастурлар, маълумотлар базалари ва операциялар системаларга хавфсизликни назорат қилиш воситаларини киритиш йўли билан вазифалар самарали тақсимланишини таъминлаш.

А63. Ахборот технологиялари тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизими рисклари пайдо бўлишига ҳам олиб келади, хусусан:

- Ички назорат тизими маълумотларини қайта ишламайдиган, ноаниқ маълумотларни қайта ишлайдиган ёки иккала ҳолат ҳам кузатиладиган тизимлар ёки дастурларга таянади.
- Маълумотлардан ғайриқонуний фойдаланиш (кириш). Бу маълумотлар йўқ қилиб ташланишига ёки маълумотларга тегишли бўлмаган ўзгартиришлар киритилишига, шу жумладан рухсат берилмаган ёки мавжуд бўлмаган операциялар акс эттирилишига ёки операциялар аниқ акс эттирилмаслигига олиб келиши мумкин. Жумладан, умумий маълумотлар базасига кириш имкониятига қўп сонли фойдаланувчилар эга бўлган ҳолда рисклар юзага келиши мумкин.
- Ахборот технологиялари бўлими ходимлари ўз мажбуриятларини бажаришлари учун зарур бўлган фойдаланиш (кириш) ҳуқуқидан ортиқ даражада фойдаланиш (кириш) ҳуқуқларини олиши эҳтимоли. Бу вазифаларни тақсимлаш тартибини.
- Асосий файл маълумотларига рухсатсиз ўзгартиришлар киритилиши.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тизимлар ёки дастурларга рухсатсиз ўзгартиришлар киритилиши.
- Тизимлар ёки дастурларга зарурий ўзгартиришларни киритишга қодир эмаслик.
- Ғайриқонуний йўл билан қўлаки усулда аралаштириш.
- Маълумотларни йўқотиш эҳтимоли ёки керакли маълумотлардан фойдалана (кира) олмаслик.

A64. Ички назорат тизимининг қўлаки элементлари мулоҳаза ва хулоса чиқариш талаб этилган ҳолда айниқса мақбул бўлиши мумкин, масалан, қуйидаги вазиятларда:

- Йирик, ғайриоддий ёки яқка операциялар.
- Хатоларни аниқлаш, башорат қилиш ёки прогнозлаштириш мушкул бўлган ҳолатлар.
- Мавжуд автоматлаштирилган назорат доирасидан четга чикувчи назорат воситалари реакциясини талаб қиладиган ўзгараётган вазиятларда.
- Автоматлаштирилган назорат воситалари самарадорлиги мониторингида.

A65. Ички назорат тизимида қўлаки элементлар автоматлаштирилган элементлар билан тенг даражада ишончли бўлмаслиги мумкин, чунки уларни четлаб ўтиш, рад этиш осон ва уларда оддий хатоларга йўл қўйилиши эҳтимоли кўпроқ. Шу сабабли қўлаки назорат элементини қўллашнинг изчиллиги ҳақидаги фараз қабул қилиниши мумкин эмас. Қўлаки элементларни қўллаш қуйидаги ҳолларда унча ўринли бўлмайди:

- Катта ҳажмдаги операциялар ёки такрорланадиган операциялар ёки башорат қилиш ёки прогнозлаштириш мумкин бўлган хатоларни автоматлаштирилган назорат элементлари ёрдамида топиш ва тузатиш ёки олдини олиш мумкин бўлган вазиятлар.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Назоратни амалга оширишни лозим тарзда ишлаб чиқиш ва автоматлаштириш имконини берадиган назорат ҳаракатлари.

A66. Ички назорат тизими билан боғлиқ рисклар қўлами ва хусусияти тадбиркорлик субъекти ахборот тизимининг табиати ва ўзига хос хусусиятларига қараб турлича бўлади. Тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимида ахборот технологияларидан ёки қўлаки элементлардан фойдаланиш билан боғлиқ рискларга нисбатан ўз ахборот тизимининг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда самарали назорат воситаларини ўрнатиш йўли билан чора кўради.

Аудит учун ўринли бўлган назорат воситалари

A67. Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва у мазкур мақсадларга эришилишига бўлган оқилона ишончни таъминлаш қўллайдиган назорат воситалари ўртасида тўғридан-тўғри алоқа мавжуд. Тадбиркорлик субъектининг мақсадлари ва, бинобарин, назорат воситалари молиявий ҳисоботлар тақдим этиш, операциялар ҳамда мувофиқлик масалалари билан боғлиқ; бироқ аудитор рискни баҳолаётганда бу мақсадлар ва воситаларнинг барчаси ҳам ўринли бўлавермайди.

A68. Аудитор назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда аудит учун ўринли ҳисобланадими, деган саволга жавоб топиши учун муҳим бўлган омиллар орасида қуйидаги масалаларни қайд этиш мумкин:

- Муҳимлик.
- Боғлиқ бўлган рискнинг аҳамиятлилиги.
- Тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги.
- Тадбиркорлик субъекти бизнесининг хусусияти, шу жумладан уни ташкил этиш ва унинг мулкӣ тузилмаси хусусиятлари.
- Тадбиркорлик субъекти операцияларининг ранг-баранглиги ва мураккаблиги.
- Қонун ҳужжатлари ва тартибга солувчи органларнинг қўлланиладиган талаблари.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Шароитлар ва ички назорат тизимининг қўлланиладиган таркибий қисми.
- Тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланадиган тизимлар хусусияти ва уларнинг мураккаблик даражаси, шу жумладан хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланиш.
- Муайян назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда муҳим бузиб кўрсатишнинг (агар у юз берган бўлса) олдини олиши ёки уни топиши ва тузатиши, ва бу қандай қилиб амалга оширилиши.

A69. Тадбиркорлик субъекти томонидан тайёрланадиган ахборотнинг тўлиқлиги ва аниқлиги устидан назорат воситалари ҳам, агар аудитор мазкур ахборотдан кейинги тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш пайтида фойдаланишни мўлжаллаётган бўлса, аудит учун ўринли ҳисобланади. Операцион мақсадлар ва мувофиқлик мақсадлари билан боғлиқ бўлган назорат воситалари ҳам, агар улар аудитор аудиторлик тартиб-таомилларини қўллаш пайтида баҳолайдиган ёки фойдаланадиган маълумотлар билан боғлиқ бўлса, аудит учун ўринли бўлиши мумкин.

A70. Активларни ғайриқонуний эгаллаш, улардан фойдаланиш ёки уларни реализация қилишдан ҳимоялаш билан боғлиқ бўлган ички назорат тизими ҳам молиявий ҳисобот мақсадлари, ҳам фаолият мақсадлари билан боғлиқ бўлган назорат воситаларини ўз ичига олиши мумкин. Аудитор томонидан бундай назорат воситаларини кўриб чиқиш умуман олганда молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги билан боғлиқ бўлган назорат воситалари билан чекланади.

A71. Тадбиркорлик субъекти одатда аудит учун ўринли ҳисобланмайдиган мақсадлар билан боғлиқ бўлган ва, бинобарин, кўриб чиқиш талаб этилмайдиган назорат воситаларига эга бўлади. Масалан, тадбиркорлик субъекти самарали ва натижали фаолиятни таъминлаш мақсадида автоматлаштирилган мураккаб назорат тизими (масалан, тижорат ҳаво йўллари парвозларини бошқариш автоматлаштирилган тизими) таяниши мумкин, бироқ бу назорат воситалари одатда аудит учун ўринли ҳисобланмайди. Бундан

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ташқари, ички назорат тизими бутун тадбиркорлик субъектига ёки унинг операцион бирликлари ёки бизнес-жараёнларидан исталган бирига татбиқ этилишига қарамай, тадбиркорлик субъектининг ҳар бир операцион бирлиги ва ҳар бир бизнес-жараёни билан боғлиқ бўлган ички назорат воситаларини билиш аудит учун ўринли ҳисобланмаслиги ҳам мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

А72. Давлат сектори аудиторларига кўпинча ички назорат тизимига нисбатан қўшимча вазифалар, масалан, белгиланган қоидалар тўпламига риоя этилиши тўғрисида маълумот бериш вазифаси юкланади. Давлат сектори аудиторларига қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларнинг талабларига риоя этилиши тўғрисида маълумот бериш вазифаси ҳам юкланиши мумкин. Натижада мазкур аудиторлар томонидан ички назорат тизимининг кўриб чиқилиши янада кенг ва янада муфассал бўлиши мумкин.

Тегишли назорат воситаларини билиш хусусияти ва даражаси (13-бандга қаранг)

А73. Назорат тизимининг ташкил этилишини баҳолаш назорат воситаси ўз-ўзича ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки уларни топиш ва тузатишга қодирми, деган масалани кўриб чиқишни назарда тутати. Назорат тизимини амалга жорий этиш назорат тизими мавжудлигини ва тадбиркорлик субъекти мазкур тизимдан фойдаланишини аниқлатади. Самарали бўлмаган назорат тизимининг амалга жорий этилишини баҳолаш мантиқсиздир. Бинобарин, биринчи навбатда назорат тизимининг ташкил этилиши кўриб чиқилади. Лозим тарзда ташкил этилмаган назорат тизими тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимидаги аҳамиятли камчилик ҳисобланиши мумкин.

А74. Тегишли назорат тизимининг ташкил этилиши ва амалга жорий қилиниши тўғрисида аудиторлик далилини олиш учун мўлжалланган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тадбиркорлик субъектининг ходимларига сўровлар юбориш.
- Муайян назорат воситалари қўлланишини кузатиш.
- Хужжатлар ва ҳисоботларни текшириш.
- Молиявий ҳисоботларга тегишли операцияларни ахборот тизими орқали кузатиш.

Бироқ кўрсатилган мақсадларга эришиш учун сўровлар юборишнинг ўзи кифоя қилмайди.

- A75. Агар назорат воситаларини изчил қўллаш имконини берадиган автоматлаштирилган жараён мавжуд бўлмаса, назорат воситалари операцион самарадорлигини тестлаш ўрнини босиш учун тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари тўғрисида билим олишнинг ўзи кифоя қилмайди. Масалан, муайян санада қўлаки усулда амалга ошириладиган назорат воситаси хусусида аудиторлик далилларини олганлик аудит билан қамраб олинган давр мобайнида бошқа саналарда назорат воситалари самарали ишлаётганининг аудиторлик далили ҳисобланмайди. Бироқ, ахборотга АТ воситасида ишлов бериш жараёнига ички изчиллик хос бўлгани туфайли (А55 бандига қаранг), автоматлаштирилган назорат воситаси амалга жорий этилгани ёки этилмаганини аниқлаш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш, аудитор томонидан назорат воситалари, масалан, дастурдаги ўзгаришлар устидан назорат воситаларини баҳолаш ва тестлаш амалга оширилганига қараб, бундай назорат воситаси фаолияти самарадорлигининг тести сифатида амал қилиши мумкин. Назорат воситалари ишлашининг самарадорлиги тестларига АХС 330 да тавсиф берилган.¹³

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари– назорат муҳити (14-бандга қаранг)

- A76. Назорат муҳити раҳбарлик ва бошқарув функцияларини, шунингдек бошқарув юклатилган шахслар ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мазкур тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимига бўлган муносабати, ундан хабардорлиги ва унга нисбатан

¹³ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ҳаракатларини ҳамда унинг тадбиркорлик субъекти учун муҳимлик даражасини ўз ичига олади. Назорат муҳити ташкилотда ходимлар назорат зарурлигини англаб етишларига таъсир кўрсатадиган умумий муҳитни белгилайди.

A77. Назорат муҳити ҳақида тасаввур ҳосил қилаётганда ўринли бўлиши мумкин бўлган назорат муҳити элементларига қуйидагилар киради :

- (а) *Ҳалоллик принциплари ва ахлоқий қадриятлар тўғрисида ахборот бериш ҳамда мазкур принциплар ва қадриятларни амалга ошириш* – бу назорат воситаларини ташкил этиш, бошқариш ва уларнинг мониторинги самарадорлигига таъсир этадиган асосий омиллар.
- (б) *Профessional компетентлик принципларига содиқлик* – тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан муайян лавозимлар учун профессионал компетентлик даражасининг белгиланиши, шунингдек бу даража зарурий кўникмалар ва билимларда қандай акс этиши.
- (в) *Бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки* – бошқарув юклатилган шахсларга хос бўлган қуйидаги белгилар:
 - Уларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан мустақиллиги.
 - Улар тажрибаси ва мақомга эга эканлиги.
 - Улар иштирокининг кўлами, улар олиб турадиган ахборот ва фаолиятни текшириш.
 - Уларнинг ҳаракатлари тегишли хусусиятга эга эканлиги, шу жумладан мураккаб масалалар тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан аниқланадиган ва кўриб чиқиладиган вазиятлар, шунингдек уларнинг ички ва ташқи аудиторлар билан ўзаро алоқаси.
- (г) *Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иш фалсафаси ва услуби* – хусусан:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик рискларини қабул қилиш ва бошқаришга нисбатан ёндашуви.
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг молиявий ҳисоботни тақдим этишга бўлган муносабати ва тадбиркорлик субъектининг бу борадаги ҳаракатлари.
 - Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ахборотга ишлов беришга, бухгалтерия ҳисоби билан боғлиқ функциялар ва ходимларга бўлган муносабати.
- (д) *Тадбиркорлик субъектининг ташиқилий тузилмаси* – тадбиркорлик субъектининг ўз мақсадларига эришишга қаратилган фаолиятини режалаштириш, амалга ошириш, назорат қилиш ва текшириш асоси.
- (е) *Ваколатлар бериш ва жавобгарлик юклаш* – операцион фаолият билан боғлиқ ваколатларни бериш ва жавобгарлик юклаш усули ҳамда ҳисобдорлик муносабатлари ва ваколатлар иерархиясини ўрнатиш усули.
- (ё) *Инсон ресурсларини бошқариш сиёсати ва амалиёти* – масалан, кадрларни излаш, уларга йўл кўрсатиш, уларни ўқитиш, уларга маслаҳат бериш, улар мансаб пиллапояларидан кўтарилиши учун имконият яратиш, уларни рағбатлантириш ва соғломлаштириш чораларини кўриш билан боғлиқ сиёсат ва амалиёт.

АУДИТ

Назорат муҳити элементларига доир аудиторлик далили

A78. Ўринли аудиторлик далили сўровлар ҳамда рискни баҳолаш билан болиқ бошқа тартиб-таомиллар бирикмаси воситасида, хусусан, сўровларни кузатиш ёки ҳужжатларни текшириш орқали тасдиқлаш йўли билан олинishi мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва ходимларига сўровлар юбориш йўли билан аудитор тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ходимларга бизнесни юритиш усуллари ва ахлокий ҳулқ-атвор хусусидаги ўз нуктаи назарлари тўғрисида қандай ахборот бериши ҳақида тасаввур ҳосил қилиши мумкин. Шундан кейин аудитор тегишли назорат

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

воситалари амалга жорий этилган-этилмаганини, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятида ёзма ҳуққ-атвор кодекси бор-йўқлиги ва у мазкур кодексни ўз ҳаракатлари билан қўллаб-қувватлаши тўғрисидаги масалани кўриб чиқиш йўли билан аниқлаши мумкин.

- A79. Шу билан бирга, аудитор ўтказилаётган аудит билан боғлиқ аниқланган ички назорат камчиликлари юзасидан ички аудит хизмати томонидан топилган натижалар ва тавсияларга тадбиркорлик субъект раҳбарияти қандай жавоб ҳаракатларини амалга оширганлигини, шу жумладан бундай ҳаракатлар амалга оширилганлиги ёки амалга оширилмаганлиги ва улар қай тарзда амалга оширилганлиги ҳамда бу ҳаракатлар кейинчалик ички аудит хизмати томонидан баҳоланганлиги ёки баҳоланмаганлигини кўриб чиқиши ҳам мумкин

Назорат муҳитининг муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашга таъсири

- A80. Тадбиркорлик субъекти назорат муҳитининг айрим элементлари муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашга кенг таъсир кўрсатади. Масалан, тадбиркорлик субъектининг назоратга оид тасаввурларига бошқарув юклатилган шахслар таъсир кўрсатади, чунки уларнинг функцияларидан бири молиявий ҳисобот муносабати билан тадбиркорлик субъекти раҳбариятига кўрсатилаётган, бозор талаблари ёки рағбатлантириш схемаси натижаси ҳисобланиши мумкин бўлган босимни мувозанатга солишдан иборат. Бинобарин, назорат муҳитини ташкил этишнинг самарадорлигига бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки нуқтаи назаридан қуйидаги омиллар таъсир кўрсатиши мумкин:

- Уларнинг тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан мустақиллиги ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг хатти-ҳаракатларига баҳо беришга қодирлиги.
- Тадбиркорлик субъектининг амалий операцияларини улар қай даражада тушуниши.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Улар молиявий ҳисоботнинг молиявий ҳисоботни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқлик даражасини қандай баҳолаши.

A81. Фаол ва мустақил директорлар кенгаши тадбиркорлик субъекти юқори раҳбариятининг иш фалсафаси ва услубига таъсир кўрсатиши мумкин. Бироқ бошқа элементлар таъсири кўпроқ даражада чекланган бўлиши мумкин. Масалан, молия, бухгалтерия ҳисоби ва ахборот технологиялари соҳасида компетентли ходимларни ёллашга қаратилган инсон ресурсларини бошқариш сиёсати ва амалиёти молиявий ахборотга ишлов бераётганда хатоларга йўл қўйиш riskини камайтириши мумкинлигига қарамай, улар тадбиркорлик субъекти юқори раҳбариятининг даромадни ошириб кўрсатишга қаратилган ноҳолис муносабатини камайтира олмайди.

A82. Қоникарли назорат муҳитининг мавжудлиги муҳим бузиб кўрсатишлар riskи аудитор томонидан баҳоланаётганда ижобий омил бўлиши мумкин. Қоникарли назорат муҳити фирибгарлик riskини камайтиришга ёрдам бериши мумкин бўлса-да, у фирибгарликка қарши мутлақ ҳимоя воситаси ҳисобланмайди. Назорат муҳитидаги камчиликлар назорат воситаларининг самарадорлик даражасини пасайтириши мумкин (айниқса, фирибгарлик ҳолларига нисбатан). Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ахборот тизимларининг хавфсизлиги билан боғлиқ бўлган riskларни бошқаришга етарли ресурсларни ажратишга қодир эмаслиги ички назорат тизимига салбий таъсир кўрсатиши, хусусан компьютер дастурлари ёки маълумотларга тегишли бўлмаган ўзгартиришлар киритиш учун ёки рухсат этилмаган операцияларга ишлов бериш учун имкониятлар яратиши мумкин. АХС 330 да кўрсатиб ўтилганидек, назорат муҳити аудитор томонидан бажариладиган кейинги тартиб-таомиллар хусусияти, муддатлари ва қўламига ҳам таъсир кўрсатади.¹⁴

A83. Назорат муҳити ўз-ўзича муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олмайди, уларни аниқламайди ва тузатмайди. Бироқ у бошқа

¹⁴ АХС 330, А2–А3 бандлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

назорат воситалари (масалан, назорат воситалари мониторинги ва муайян назорат ҳаракатларини амалга ошириш)нинг самарадорлик даражаси аудитор томонидан баҳоланишига ва шу тариқа муҳим бузиб кўрсатишлар rischi аудитор томонидан баҳоланишига таъсир кўрсатиши мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А84. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларининг назорат муҳити йирик тадбиркорлик субъектларининг назорат муҳитидан фарқ қилиши мумкин. Масалан, кичик бизнес тадбиркорлик субъектларининг бошқарув юклатилган шахслари таркибига мустақил ёки ташқи иштирокчи кирмаслиги ва бошқарув функциялари бошқарувчи-мулкдор томонидан бевосита (агар тадбиркорлик субъектининг бошқа эгалари мавжуд бўлмаса) бажарилиши мумкин. Бошқа назорат воситаларининг муҳимлигига ёки уларнинг йўқлигига назорат муҳитининг хусусияти ҳам таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, бошқарувчи-мулкдорнинг фаол иштироки кичик бизнес тадбиркорлик субъектида вазифалар етарли даражада тақсимланмагани натижасида юзага келадиган муайян рискларни юмшатиши мумкин, бироқ бу бошқа рискларни, масалан, назорат воситаларини рад этиш рискин кучайтириши мумкин.

А85. Бундан ташқари, кичик тадбиркорлик субъектларида назорат муҳити элементлари хусусида аудиторлик далилини ҳужжатли шаклда олиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин (айниқса, тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти ва бошқа ходимлари ўртасида ахборот алмашинуви норасмий хусусиятга эга бўлса), бироқ, шунга қарамай, у самарали ҳисобланади. Масалан, кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида ёзма ҳуқ-атвор кодекси бўлмаслиги ҳам мумкин, бироқ, бунинг ўрнига улар инсофлилик ва ахлоқий ҳуқ-атворнинг муҳимлигига урғу берувчи маданиятни оғзаки йўл билан ахборот бериш ва тадбиркорлик субъекти раҳбарияти шахсий ўрнак кўрсатиши йўли билан шакллантирган бўлиши мумкин.

А86. Бинобарин, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарувчи-мулкдорининг муносабати, хабардорлиги ва хатти-ҳаракатлари

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аудитор кичик тадбиркорлик субъектининг назорат муҳити ҳақида
тасаввур ҳосил қилиши учун алоҳида аҳамият касб этади.

*Ички назорат тизими таркибий қисмлари – тадбиркорлик субъекти
томонидан рискни баҳолаш жараёни (15-бандга қаранг)*

A87. Тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти назорат қилиниши лозим бўлган рискларни аниқлаши учун замин яратади. Агар мазкур жараён тадбиркорлик субъектининг шароитларига, шу жумладан тадбиркорлик субъектининг хусусияти, катта-кичиклиги ва таркибий тузилмасининг мураккаблик даражасига мос келса, бу аудиторга муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлашда ёрдам беради. Тадбиркорлик субъекти томонидан рискни баҳолаш жараёни мазкур тадбиркорлик субъектининг шароитларига мос келиши ёки мос келмаслиги тўғрисидаги масала профессионал мулоҳаза чиқаришни талаб этадиган масала ҳисобланади.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар (17-бандга қаранг)

A88. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида белгиланган рискни баҳолаш жараёни, одатда, мавжуд бўлмайди. Бундай ҳолларда тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти рискларни бизнесда тўғридан-тўғри шахсан иштирок этиш орқали идентификация қилса керак. Бироқ, мавжуд шароитлардан қатъи назар, идентификация қилинган рисклар тўғрисида, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг уларга бўлган муносабати тўғрисида сўров юбориш зарур.

Ички назорат тизими таркибий қисмлари – ахборот тизими, шу жумладан молиявий ахборот билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви

Ахборот тизими, шу жумладан молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар (18-бандга қаранг)

A89. Молиявий ҳисоботни тайёрлашга қаратилган ва бухгалтерия ҳисоби тизимини ўз ичига олган ахборот тизими қуйидагилар учун ишлаб чиқилган ва белгиланган тартиб-таомиллар ва ёзувлардан иборат:

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Тадбиркорлик субъектининг операцияларини (шунингдек воқеалар ва вазиятларни) амалга ошириш, қайд этиш, уларни қайта ишлаш ва уларни умумлаштириш, худди шунингдек тегишли активлар, мажбуриятлар ва капитал ҳисоби юритилишини таъминлаш;
- Операцияларни нотўғри қайта ишлаш муаммосини ҳал қилиш, масалан, харажатлар ва даромадлар ҳисобини қўшни ҳисобот даврлари ўртасида ўз вақтида ажратувчи моддаларни тенглаштириш учун қўлланиладиган автоматлаштирилган кузатувчи файллар ва тартиб-таомиллар;
- Тизимнинг “зўриқиши” ва назорат воситаларини рад этиш ҳолатларини қайта ишлаш ва уларни ҳисобга олиш;
- Ахборотни операцияларни қайта ишлаш тизимларидан бош бухгалтерия китобига ўтказиш;
- Воқеалар ва вазиятлар билан боғлиқ бўлган молиявий ҳисобот учун ўринли бўлган ва операциялар бўлиб ҳисобланмайдиган ахборотни (масалан, активларнинг эскириши ва амортизацияси, дебитор қарзларини унидириш эҳтимолидаги ўзгаришлар) қўлга киритиш; ва
- Молиявий ҳисобот тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига қўра очиб берилиши талаб этиладиган ахборот йиғилиши, ёзилиши, қайта ишланиши, умумлаштирилиши ва молиявий ҳисоботда тегишлича акс этирилишини таъминлаш.

Журналлардаги проводкалар

А90. Тадбиркорлик субъектининг ахборот тизими одатда операцияларни акс эттириш учун доимий асосда қўлланиладиган стандарт журнал проводкаларидан фойдаланишни назарда тутати. Бунга сотувлар, харидлар, нақд пул тўловларини бош бухгалтерия китобида акс эттириш учун ёки тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти вақти-вақти билан амалга оширадиган ҳисобий баҳолашларни, масалан, умидсиз дебиторлик қарзларига берилган баҳодаги ўзгаришларни

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

акс эттириш учун мўлжалланган журнал проводкалари мисол бўлиши мумкин.

- A91. Тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботини тайёрлаш жараёни айрим, ғайриоддий операциялар ёки тузатишларни акс эттириш учун ностандарт журнал проводкаларидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олади. Бундай проводкаларга мисол бўлиб консолидация пайтидаги тузатишлар ва бизнесни бирлаштириш ёки чиқиб кетишлар бўйича проводкалар ёинки бир марталик баҳолашлар, хусусан активнинг қадрсизланишини баҳолаш хизмат қилиши мумкин. Қоғоз ташувчилардаги бухгалтерия китобларини юритишга асосланган қўлаки тизимда ностандарт журнал проводкалари бухгалтерия китоблари, журналлар ва тасдиқловчи ҳужжатларни текшириш йўли билан аниқланиши мумкин. Бироқ бош бухгалтерия китобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун автоматлаштирилган тартиб-таомиллардан фойдаланилганида бундай проводкалар фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин ва уларни аудит компьютерлаштирилган усуллари (АКУ) ёрдамида аниқлаш осонроқ.

Тегишли бизнес-жараёнлар

- A92. Тадбиркорлик субъектининг бизнес-жараёнлари – бу куйидаги мақсадларда ишлаб чиқилган ҳаракатлар:

- Тадбиркорлик субъектининг маҳсулот ва хизматларини ишлаб чиқиш, харид қилиш, ишлаб чиқариш, сотиш ва тарқатиш;
- Қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга риоя этилишини таъминлаш; ва
- Ахборотни, шу жумладан бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботга доир ахборотни ҳисобга олиш.

Ахборот тизими томонидан ёзилган, қайта ишланган ва ҳисоботларда акс эттирилган операциялар бизнес-жараёнлар натижаси ҳисобланади. Тадбиркорлик субъектининг бизнес-жараёнлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиш (бу операциялар қай тарзда юзага келиши ҳақидаги тасаввурни ўз ичига олади)

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аудиторга тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисобот билан боғлиқ ахборот тизими ҳақида тадбиркорлик субъектининг шароитларида айниқса ўринли бўлган усулда тасаввур ҳосил қилишга ёрдам беради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A93. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида ахборот тизимлари ва молиявий ҳисобот билан боғлиқ бизнес-жараёнлар йирик тадбиркорлик субъектларидаги шундай жараёнлардан соддарок бўлиши мумкин, бироқ ўрни ва аҳамияти уларникидан кам бўлмайди. Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг фаол иштироки қайд этиладиган кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида бухгалтерия тартиб-таомилларининг кенг тавсифларига, бухгалтерия ҳисобининг мураккаб маълумотларига ёки ёзма тарзда қайд этилган сиёсатга эҳтиёж мавжуд бўлмаслиги ҳам мумкин. Шу сабабли кичик тадбиркорлик субъектлари аудитида тадбиркорлик субъектининг тизимлари ва жараёнлари ҳақида тасаввур ҳосил қилиш осонроқ бўлиши мумкин, айни вақтда бундай тасаввур ҳужжатларни кўриб чиқиш йўли билан эмас, балки сўровлар юбориш орқали ҳосил қилиниши мумкин. Аммо мазкур тасаввурни ҳосил қилишнинг муҳимлик даражаси сақланиб қолади.

Ахборот алмашинуви (19-бандга қаранг)

A94. Тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисобот билан боғлиқ функциялар ва вазифалар тўғрисида, шунингдек молиявий ҳисоботга тааллуқли аҳамиятли масалалар ҳақида ахборот бериш жараёни молиявий ҳисобот устидан ички назорат тизими билан боғлиқ алоҳида функциялар ва вазифалар ҳақидаги билимни беришни назарда тутди. Бу жараён ходимлар уларнинг молиявий ахборотни тайёрлаш ва тақдим этиш учун қўлланиладиган ахборот тизими доирасидаги ҳаракатлари бошқа шахсларнинг иши билан қай тарзда боғланишини тушуниш даражаси, шунингдек оғишлар ҳақидаги ахборотни тадбиркорлик субъектининг юқорироқ даражадаги ходимларига узатиш воситалари тўғрисида ходимларнинг хабардорлиги сингари масалаларни ҳам камраб олади. Ахборот алмашинуви бўйича сиёсатга доир қўлланмалар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ҳамда молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишга доир қўлланмалар сингари шакл-тамоийиллар касб этиши мумкин. Ахборот алмашинуви очик воситалар орқали амалга оширилиши четга чиқишлар ошкор бўлиши ва тегишли чоралар кўрилишини кафолатлайди.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

А95. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида ахборот алмашинуви жараёни, йирик тадбиркорлик субъектлари билан таққослаганда, жавобгарлик даражалари сони камроқ бўлгани боис, шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ходимларга яқинроқ ва уларга нисбатан очикроқ бўлгани туфайли, нисбатан содда бўлиши мумкин.

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари – ўтказилаётган аудит учун ўринли назорат ҳаракатлари (20-бандга қаранг)

А96. Назорат ҳаракатлари – бу тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг кўрсатмалари бажарилишини кафолатлашга ёрдам берадиган сиёсат ва тартиб-таомиллар. Назорат ҳаракатлари, ҳам ахборот технологияларига асосланган, ҳам қўлаки тизимлар доирасида, турли мақсадларни қўзлайди ҳамда турли ташкилий ва функционал даражаларда қўлланилади. Аниқ назорат ҳаракатларига мисоллар қуйидагилар билан боғлиқ бўлган ҳаракатларни ўз ичига олади:

- Рухсат бериш (авторизация).
- Фаолият натижаларини кўриб чиқиш.
- Ахборотни қайта ишлаш.
- Физик назорат.
- Вазифаларни тақсимлаш.

А97. Аудит учун ўринли бўлган назорат ҳаракатлари:

- Аудит учун ўринли деб қаралиши лозим бўлган ҳаракатлар, чунки улар аҳамиятли рисклар билан боғлиқ бўлган назорат ҳаракатлари ҳисобланади, шунингдек моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи 29 ва 30-бандлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

талабларига мувофиқ етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламайдиган рисклар билан боғлиқ ҳаракатлар; ёки

- Аудитор мулоҳазасига кўра ўринли деб баҳоланган ҳаракатлар.

A98. Аудиторнинг назорат ҳаракати аудит учун ўринли ёки ўринли эмаслиги ҳақидаги мулоҳазасига аудитор томонидан идентификация қилинган, муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин бўлган риск, шунингдек аудитор тестлаш кўламини моҳияти бўйича аниқлашда назорат воситасининг операцион самарадорлигини тестлаш ўринли бўлади деб ҳисоблаши ёки ҳисобламаслиги таъсир кўрсатади.

A99. Аудитор назорат ҳаракатларини аниқлашга ва аудитор мулоҳазасига кўра, муҳим бузиб кўрсатишлар рискининг кучлилиги билан тавсифланадиган соҳаларга татбиқ этилувчи назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилишга урғу бериши мумкин. Назорат ҳаракатларининг бир нечтаси айни бир мақсадга эришишни таъминлаган тақдирда, мазкур мақсад билан боғлиқ бўлган назорат ҳаракатларининг ҳар бири ҳақида тасаввур ҳосил қилиш талаб этилмайди.

A100. Аудиторнинг ички назорат тизимининг бошқа таркибий қисмлари ҳақидаги тасаввур асосида олинган назорат ҳаракатлари мавжудлиги ёки йўқлиги тўғрисидаги билими аудиторга назорат ҳаракатлари ҳақида тасаввур ҳосил қилишга қўшимча эътибор қаратиш зарурлигини аниқлашда ёрдам беради.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

A101. Кичик бизнес тадбиркорлик субъектларида назорат ҳаракатлари замирида ётувчи концепциялар йирик тадбиркорлик субъектларида қўлланиладиган концепцияларга ўхшаш бўлади, бироқ уларнинг формаллашув даражаси ўртасидаги фарқ анча катта бўлиши мумкин. Бундан ташқари, кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари назорат ҳаракатларининг муайян турлари тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти томонидан назорат воситалари қўлланилаётгани туфайли ўринли бўлмайди, деб ҳисоблаши

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг мижозларга кредитлар бериш ва муҳим харидларни маъқуллаш бўйича мутлақ ваколатлари муҳим счётлар қолдиқлари ва операциялар устидан қучли назоратни таъминлаши, шу тариқа янада муфассал назорат ҳаракатларига бўлган талабни камайтириши ёки бартараф этиши мумкин.

- A102. Кичик тадбиркорлик субъекти аудити учун ўринли ҳисобланадиган назорат ҳаракатлари одатда асосий операцион цикллари, хусусан даромадлар, харидлар ва меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари билан боғлиқ бўлади.

Ахборот технологиялари билан боғлиқ рисклар (21-бандга қаранг)

- A103. Ахборот технологияларидан фойдаланиш назорат ҳаракатларини амалга ошириш усулига таъсир кўрсатади. Аудитор нуқтаи назаридан, ахборот технологиялари тизимлари устидан назорат воситалари, агар улар ахборотнинг яхлитлигини ва мазкур тизимда ишлов бериладиган маълумотлар хавфсизлигини таъминласа ва ахборот технологияларида самарали умумий назорат воситалари ҳамда амалий назорат воситаларини ўз ичига олса, самарали ҳисобланади.

- A104. Ахборот технологияларида умумий назорат воситалари – бу иловалар тўплами билан боғлиқ бўлган ҳамда амалий назорат воситалари самарали фаолият кўрсатишини таъминлаш учун мўлжалланган сиёсат ва тартиб-таомиллар. Улар “мэйнфрейм”, “минифрейм” муҳитига ва пировард фойдаланувчи муҳитига нисбатан қўлланилади. Ахборот технологияларида ахборотнинг яхлитлиги ва маълумотлар хавфсизлигини таъминлайдиган умумий назорат воситалари, қоида тариқасида, қуйидагилар устидан назорат воситаларини ўз ичига олади:

- Маълумотлар маркази ва тармоқ иши.
- Система дастурий таъминотини сотиб олиш, ўзгартириш ва унга хизмат кўрсатиш.
- Дастурни ўзгартириш.
- Тизимга кириш хавфсизлиги.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Амалий тизимларни сотиб олиш, ишлаб чиқиш ва уларга хизмат кўрсатиш.

Бундай назорат воситалари умуман олганда юқорида, А63 бандида зикр этилган рискларга нисбатан қўлланилади.

А105. Ахборот технологияларида амалий назорат воситалари — Одатда бизнес жараёнлари даражасида фойдаланиладиган ва операцияларни алоҳида амалий дастурлар ёрдамида қайта ишлаш билан қўлланиладиган қўлда бажариладиган ёки автоматлаштирилган тартиб-таомиллари. Амалий назорат воситалари моҳиятига кўра олдини олишга ёки аниқлашга қаратилган бўлиши мумкин ва бухгалтерия ёзувлари бутлигини таъминлаш мақсадида ташкил қилинади. Шунингдек, амалий назорат воситалари операциялар ва бошқа молиявий маълумотларни аниқлаш, ёзиш, қайта ишлаш ва ҳисоботда тақдим этиш учун қўлланиладиган тартиб-таомиллар қаторига киради. Мазкур назорат воситалари амалга оширилган операцияларга рухсат берилгани, шунингдек улар тўғри ва тўлиқ ҳажмда рўйхатдан ўтказилгани ва уларнинг қайта ишланганлигига ишонч ҳосил қилишга ёрдам беради. Мисоллар орасида киритилувчи маълумотларнинг назорат текширувини ҳамда четга чиқишлар тўғрисида ҳисоботлар бўйича қўлда кўриладиган чоралар ёки маълумотларни киритиш босқичида тузатиш билан сон жиҳатидан изчиликни текширишни қайд этиш мумкин.

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари – назорат воситалари мониторинги (22-бандга қаранг)

А106. Назорат воситалари мониторинги— Белгиланган давр мобайнидаги ички назорат фаолиятининг самарадорлигини баҳолаш жараёни. У назорат воситаларининг мазмуни ва фаолиятини ўз вақтида баҳолаш ва вазиятларнинг ўзгаришига мослаштирилган муҳим тузатувчи ҳаракатларни бошлашни ўз ичига олади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти назорат воситалари мониторингини узлуксиз ишлаши, айрим баҳолашлар ёки иккала усул бирикмаси ёрдамида амалга оширади. Узлуксиз мониторинг аксарият ҳолларда одатдаги фаолият жараёнида тадбиркорлик субъектининг доимий

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

операцияларига киритилган функция ҳисобланади ва мунтазам бошқарув ва назорат ҳаракатларини ўз ичига олади.

- A107. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга ошириладиган мониторинг ташки томонлардан олинган, муаммоларга ёки такомиллаштириш талаб этиладиган соҳаларга ишора қилувчи ахборотдан, хусусан мижозларнинг шикоятлари ва тартибга солувчи органларнинг шарҳларидан фойдаланишни ўз ичига олиши ҳам мумкин.

Кичик тадбиркорлик субъектларига хос бўлган жиҳатлар

- A108. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан мониторинг аксарият ҳолларда тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ёки бошқарувчи-мулкдорнинг операцияларда тўғридан-тўғри иштироки орқали амалга оширилади. Бундай иштирок этиш жараёнида кўпинча мўлжаллар билан таққослаганда аҳамиятли оғишлар ҳамда молиявий маълумотларда ҳатоликлар аниқланади ва бу назорат воситаларига нисбатан тузатувчи ҳаракатларни бажаришни тақозо қилади.

Тадбиркорлик субъектининг ички аудит хизмати (23-бандга қаранг)

- A109. Агар тадбиркорлик субъект ички аудит хизматига эга бўлса, ушбу хизмат тўғрисида тушунча ҳосил қилиш аудиторга у тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини, шу жумладан ички назоратини, айниқса тадбиркорлик субъекти томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш устидан ўрнатилган ички назоратни мониторинг қилишда ушбу хизмат қандай рол бажаришини тушунишида ёрдам беради. Ушбу тушунча мазкур АХСнинг 6(а) бандида сўз юритилган расмий сўровлар берилишидан олинган маълумотлар билан бирга аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатиш рисклари аниқланиши ва баҳоланиши билан бевосита боғлиқ маълумотларни ҳам таъминлаши мумкин.

- A110. Тадбиркорлик субъектининг ички аудит хизматининг мақсадлари ва кўлами ҳамда, бинобарин, унинг вазифалари хусусияти ҳамда мазкур хизматнинг тадбиркорлик субъекти доирасидаги мақоми, шу жумладан ушбу хизматнинг ваколатлари ва ҳисобдорлиги, анча фарқ қилади ва тадбиркорлик субъектининг таркибий тузилмасига,

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

шунингдек тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ва зарур ҳолда, бошқарув юклатилган шахсларнинг талабларига боғлиқ бўлади. Ушбу масалалар ички аудит хизматининг низоми ёки ёзма шаклдаги вазифаларида белгилаб қўйилган бўлиши мумкин.

A111. Тадбиркорлик субъектнинг ички аудит хизмати вазифалари тадбиркорлик субъектнинг раҳбарияти ва бошқарув юклатилган шахслари учун рискларни бошқариш, ички назорат ва бошқарув жараёнларининг ишлаб чиқиши ва самарадорлиги юзасидан ишонч билдириш мақсадида тартиб-таомилларни бажариш ва натижаларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатда, ички аудит хизмати тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш устидан ўрнатилган ички назоратни мониторинг қилишида муҳим рол ўйнаши мумкин. Бироқ, ички аудит хизматининг вазифалари операцияларнинг тежамлилиги, самарадорлиги ва натижадорлигини баҳолашга қаратилган бўлиши мумкин ва, тегишли равишда, тадбиркорлик субъектнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлмаслиги мумкин.

A112. Аудитор тадбиркорлик субъектнинг ички аудит хизматида ишлайдиган шахсларга мазкур АХСнинг 6(а) бандига мувофиқ расмий сўровлар бериши унга ички аудит хизмати вазифаларининг хусусияти тўғрисида тушунча ҳосил қилишига ёрдам беради. Агар аудитор ички аудит хизматининг вазифалари тадбиркорлик субъектнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ эканлигини аниқласа, аудитор ички аудит хизмати томонидан бажарилган ёки бажарилиши лозим бўлган ишлар тўғрисида ички аудит хизматининг кўрилаётган давр учун аудит режасини кўриб чиқиш ва ушбу режани ички аудит бўлимида ишлаётган тегишли шахслар билан муҳокама қилиш орқали яхшироқ тушуниши мумкин.

A113. Агар ички аудит хизматининг вазифалари ва ишонч билдириш бўйича ишлари хусусияти тадбиркорлик субъектнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бўлса, аудитор у томонидан аудиторлик далиллари олинишида бевосита бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ёки

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

муддатларини ўзгартириш, ёки улар кўламини камайтириш мақсадида ички аудит хизмати ишидан ҳам фойдаланиши мумкин. Аудиторлар ички аудит хизмати ишидан фойдаланиши эҳтимоли ошиши мумкин, агар, масалан, олдинги аудиторлик текширувларида олинган тажриба ёки аудитор томонидан рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари асосида тадбиркорлик субъекти унинг кўлами ва фаолияти хусусиятига нисбатан мос ва тегишли ресурслар билан таъминланган ички аудит хизматига эга эканлиги ва ушбу хизмат бошқарув юклатилган шахсларга тўғридан-тўғри бўйсунуши ва ҳисобот бериши аниқланса.

A114. Агар, аудитор ички аудит хизмати тўғрисида дастлабки маълумотларга эга бўлиши асосида ички аудит хизмати ишидан бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти ва муддатларини ўзгартириш ёки улар кўламини камайтириш мақсадида фойдаланишни кўзлайтган бўлса, у АХС 610 (янги таҳрирда) қўллаши керак.

A115. АХС 610 да (янги таҳрирда) батафсилроқ кўриб чиқилганидек, ички аудит хизмати фаолияти молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш билан боғлиқ бошқа мониторинг назоратларидан, масалан тадбиркорлик субъекти қай тарзда бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки аниқлаш мақсадида ишлаб чиқилган бошқарув ҳисоби маълумотларини таҳлил қилишидан, фарқ қилади.

A116. Келишув муддатининг бошида тадбиркорлик субъектнинг ички аудит хизматида банд бўлган тегишли шахслар билан алоқа ўрнатиш ва бундай алоқаларни келишув муддати давомида узмаслик самарали ахборот алмашинувини таъминлаши мумкин. Бу шундай муҳитни шакллантирадики, бунда аудитор ички аудит хизматининг эътиборини жалб этиши мумкин бўлган аҳамиятли масалалар тўғрисида, ушбу масалалар аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлганида, хабар топиши мумкин. АХС 200 да аудитор аудиторлик текширувини режалаштираётганда ва бажараётганда профессионал скептицизм билан ёндашиши, шу жумладан аудиторлик далиллари сифатида ишлатиладиган расмий сўровларга жавоблар ва ҳужжатларнинг ишончлилиги шубҳа тўғдирадиган ахборотдан хабардор бўлиши муҳимлиги кўриб

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

чикилади. Бинобарин, келишув муддати давомида ички аудит хизмати билан алоқада бўлиш ички аудиторлар аудиторнинг эътиборини бундай ахборотга қаратиши имкониятини яратиши мумкин. Аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолашда бундай ахборотни кейин инобатга олиши мумкин.

Ахборот манбалари (24-бандга қаранг)

A117. Мониторинг жараёнида қўлланиладиган ахборотнинг аксарият қисми тадбиркорлик субъектининг ахборот тизимида жамланган бўлиши мумкин. Агар тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти тегишли асосларга эга бўлмаган ҳолда мониторинг учун қўлланилаётган маълумотларни аниқ деб ҳисоблаётган бўлса, ахборотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган хатолар тадбиркорлик субъектининг раҳбариятини мониторинг бўйича бажарилган ҳаракатлар натижасида чиқарилган нотўғри хулосаларга олиб келган бўлиши мумкин. Бинобарин, бундай ҳолда қуйидагиларни билиш талаб этилади:

- тадбиркорлик субъекти томонидан бажарилаётган мониторинг бўйича ҳаракатлар билан боғлиқ ахборот манбаларини; ва
- тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ахборот мониторинг мақсадлари учун етарли даражада ишончли деган хулосага келишига имкон берган асосни,

аудиторнинг тадбиркорлик субъекти томонидан бажарилаётган ички назорат тизимининг таркибий қисми ҳисобланган мониторинг бўйича ҳаракатлар ҳақидаги билимининг таркибий қисми сифатида.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

Молиявий ҳисоботлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш (25(а) бандига қаранг)

A118. Молиявий ҳисоботлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари умуман олганда бутун молиявий ҳисоботга татбиқ этиладиган ва тақдимномалар тўпламини қамраб олиши мумкин бўлган рисклар қаторига киради. Бундай хусусиятга эга бўлган

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

рисklar операциялар туркуми, счётлар қолдиқлари ёки очиб
бериладиган маълумотлар даражаси бўйича муайян
тақдимномаларга тегишли деб қараладиган рисklar бўлмаслиги
ҳам мумкин. Улар, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти
ички назорат тизимини рад этиши натижасида тақдимномалар
даражасида муҳим бузиб кўрсатишлар рисklarини кучайтириши
мумкин бўлган вазиятларни ўзида ифодалайди. Молиявий
ҳисоботлар даражасидаги рисklar аудитор томонидан фирибгарлик
туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рисklари кўриб
чиқилиши учун алоҳида аҳамиятга эга бўлиши мумкин.

A119. Молиявий ҳисоботлар даражасидаги рисklar, шу жумладан, заиф
назорат муҳити таъсирида юзага келган бўлиши мумкин (аммо бу
рисklar бошқа омиллар, хусусан иқтисодий вазиятнинг
ёмонлашуви билан боғлиқ бўлиши ҳам мумкин). Масалан,
тадбиркорлик субъекти раҳбарияти етарли даражада компетент
эмаслиги сингари камчиликлар молиявий ҳисоботларга анча кенг
таъсир кўрсатиши ва аудиторнинг умумий реакциясини талаб
қилиши мумкин.

A120. Аудиторнинг ички назорат тизими ҳақидаги тасавури
тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботи аудитини ўтказиш
учун шароитлар мавжудлигига шубҳа уйғотиши мумкин. Масалан:

- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг инсофлигига бўлган
шубҳалар шу даражада жиддий бўлиши мумкинки, бу
аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан
молиявий ҳисоботда нотўғри маълумотлар кўрсатилиши
риски аудитни ўтказиб бўлмайдиган даражада кучли, деган
хулоса чиқаришига олиб келади.
- Тадбиркорлик субъекти ёзувларининг ҳолати ва
ишончлилигига бўлган шубҳалар аудитор
модификацияланмаган фикрни чиқаришини асослаш учун
молиявий ҳисобот хусусида етарлича тегишли аудиторлик
далилини олиш эҳтимоли кам, деган хулоса чиқаришига
олиб келиши мумкин.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

A121. АХС 705¹⁵ да аудитор ўз фикрини қўшимча изоҳлар билан билдириши ёки фикр билдиришдан бош тортиши учун зарурият бор-йўқлиги ёинки қўлланиладиган конунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар имкон берган ҳолларда келишувга биноан ишни тўхтатиш талаб этилиши тўғрисида ҳулоса чиқаришга қўйиладиган талаблар ва бу борада қўлланма белгиланган.

Тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаш (25(б) бандига қаранг)

A122. Операциялар туркумлари, счётлар қолдиқлари ва очиб бериладиган маълумотлар учун тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини кўриб чиқиш зарур, чунки бундай кўриб чиқиш тақдимномалар даражасида етарлича тегишли аудиторлик далилини олиш учун зарур бўлган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва қўламини аниқлашда ёрдам беради. Тақдимномалар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёнида аудитор идентификация қилинган рисклар молиявий ҳисоботларга кенг татбиқ этилади ва кўп сонли тақдимномаларга тааллуқли бўлиши мумкин, деган ҳулосага келиши мумкин.

Тақдимномалардан фойдаланиш

A123. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ўзининг молиявий ҳисобот молиявий ҳисоботлар тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрлангани тўғрисидаги баёнотида молиявий ҳисоботнинг турли элементларни ва боғлиқ очиб бериладиган маълумотларни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва очиб бериш хусусида очик-ойдин ёки яширин кўринишда тақдимномалар беради.

A124. Аудитор юз бериши мумкин бўлган турли хил бузиб кўрсатишларни кўриб чиқишда фойдаланадиган тақдимномалар қуйидаги уч тоифага бўлинади ва қуйидаги шаклларни касб этиши мумкин:

- (а) Аудит билан қамраб олинган даврдаги операциялар туркумлари ва воқеалар тўғрисида тақдимномалар:

¹⁵ АХС 705 “Мустақил аудитор ҳулосаси (ҳисоботи)да фикрни модификациялаш”

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- (i) Юзага келиш – акс эттирилган операциялар ва воқеалар содир бўлган ва тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ.
 - (ii) Тўлиқлик – акс эттириш зарур бўлган операциялар ва воқеаларнинг барчаси акс эттирилган.
 - (iii) Аниқлик – акс эттирилган операциялар ва воқеаларга тааллуқли бўлган суммалар ва бошқа маълумотлар тегишли тарзда акс эттирилган.
 - (iv) Ҳисобот даврлари орасида тақсимлаш— операциялар ва воқеалар тегишли ҳисоб юритиш даврида акс эттирилган.
 - (v) Таснифлаш – операциялар ва воқеалар тегишли счётлар бўйича ажратиб кўрсатилган.
- (б) Давр охиридаги счётлар қолдиқлари тўғрисида тақдимномалар:
- (i) Мавжудлик – активлар, мажбуриятлар ва капиталда иштирок этиш улушлари амалда мавжуд.
 - (ii) Ҳуқуқлар ва мажбуриятлар – тадбиркорлик субъекти активларга бўлган ҳуқуқларга эга ёки уларни назорат қилади, мажбуриятлар эса тадбиркорлик субъектининг мажбуриятлари ҳисобланади.
 - (iii) Тўлиқлик – акс эттириш зарур бўлган активлар, мажбуриятлар ва капиталда иштирок этиш улушларининг барчаси акс эттирилган.
 - (iv) Баҳолаш ва тақсимлаш – активлар, мажбуриятлар ва капиталда иштирок этиш улушлари тегишли суммада молиявий ҳисоботга киритилган, баҳолаш ва тақсимлашга киритилган тегишли тузатишларнинг барчаси акс эттирилган.
- (в) Ахборотни тақдим этиш ва очиб беришга доир тақдимномалар:

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- (i) Юзага келиш, ҳуқуқлар ва мажбуриятлар – очиб берилган воқеа, операция ва бошқа масалалар амалда мавжуд ва тадбиркорлик субъекти билан боғлиқ.
- (ii) Тўлиқлик – молиявий ҳисоботга киритиш зарур бўлган очиб бериладиган маълумотларнинг барчаси унга киритилган.
- (iii) Таснифлаш ва тушунарлилиқ – молиявий ахборот тегишлича тақдим этилган ва тавсифланган, очиб берилган маълумотлар аниқ ифодаланган.
- (iv) Аниқлик ва баҳолаш – молиявий ва бошқа ахборот ҳолисона ва тегишли суммаларда очиб берилган.

A125. Аудитор тақдимномалардан юқорида баён этилган тарзда фойдаланиши ёки уларни, агар юқорида тавсифланган жиҳатларнинг барчаси қамраб олинган бўлса, бошқача усулда ифодаланиши мумкин. Масалан, аудитор операциялар ва воқеаларга доир тақдимномаларнинг счётлар қолдиғига доир тақдимномалар билан бирикмасини танлаши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган жиҳатлар

A126. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари тўғрисида тақдимномалар берар экан, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти A111 бандида баён этилган тақдимномаларга қўшимча равишда операциялар ва воқеалар қонунчилик, меъёрий ҳужжатлар ёки бошқа тартибга солувчи қоидаларга мувофиқ амалга оширилганини билдириши мумкин. Бундай тақдимномалар молиявий ҳисобот аудити қўлами доирасида бўлиши мумкин.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш жараёни (26(а) бандига қаранг)

A127. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш натижасида тўпланган ахборот, шу жумладан назорат воситаларининг ташкил этилишини баҳолаш ва улар амалга жорий этилган-этилмаганини аниқлаш жараёнида олинган аудиторлик далилидан рискка берилган баҳони тасдиқлаш учун аудиторлик далили сифатида

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

фойдаланилади. Рискни баҳолаш натижаларига қараб ўтказилиши лозим бўлган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва уларнинг қўлами аниқланади.

- A128. 2-иловада муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари мавжудлигига ишора қилиши мумкин бўлган вазиятлар ва воқеаларга мисоллар келтирилган.

Назорат воситаларини тақдимномалар билан боғлаш (26(в) бандига қаранг)

- A129. Рискларни баҳолашни ўтказётганда аудитор муайян тақдимномаларда муҳим бузиб кўрсатишлар олдини олиш ёки уларни аниқлаш ва тузатиш имконини берадиган назорат воситаларини аниқлаши мумкин. Одатда, назорат воситалари ҳақида тасаввур ҳосил қилиш ва уларни мазкур воситалар мавжуд бўлган жараёнлар ва тизимлар контекстида тақдимномалар билан боғлаш мақсадга мувофиқдир. Бу бажарилиши зарур, чунки айрим назорат воситалари ўз-ўзича рискни кўпинча юмшата олмайди. Аксарият ҳолларда фақат бир нечта назорат воситалари ички назорат тизимининг бошқа таркибий қисмлари билан биргаликда рискни юмшатиш учун етарли бўлиши мумкин.

- A130. Ва аксинча, айрим назорат ҳаракатлари муайян операциялар туркуми ёки счётлар қолдиғида мужассамлашган айрим тақдимномага маълум даражада таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъекти ўз ходимлари товар-моддий захиралар йиллик инвентаризациясини тўғри ўтказиши ва ҳисобда аниқ акс эттириши учун белгилаган назорат ҳаракатлари товар-моддий захиралар счёти қолдиғининг мавжудлиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги тақдимномалар билан бевосита боғлиқ.

- A131. Назорат воситалари тақдимнома билан бевосита ёки билвосита боғлиқ бўлиши мумкин. Мазкур билвосита алоқа қанча кучли бўлса, тегишли тақдимномада бузиб кўрсатишлар олдини олиш ёки уларни аниқлаш ва тузатишда назорат воситасининг самарадорлик даражаси шунча паст бўлади. Масалан, сотувлар бўйича менежер томонидан минтақалардаги муайян савдо нуқталарида маҳсулот сотилишининг шарҳи, қоида тариқасида, сотишдан олинган

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

даромаднинг тўлиқлиги тўғрисидаги тақдимнома билан фақат билвосита боғлиқ бўлади. Бинобарин, у мазкур тақдимнома бўйича рискларни пасайтириш учун шу тақдимнома билан бевосита боғлиқ бўлган назорат воситалари, масалан, жўнатиш ҳужжатларини счётлар билан солиштиришга қараганда камроқ самара беради.

Аҳамиятли рисклар

Аҳамиятли рискларни аниқлаш (28-бандга қаранг)

A132. Аҳамиятли рисклар кўпинча аҳамиятли ностандарт операциялар ёки мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар билан боғлиқ бўлади. Ностандарт операциялар деганда ҳажми ёки хусусиятига кўра ғайриоддий бўлган ва шу сабабли камдан-кам ҳолда амалга ошириладиган операциялар тушунилади. Мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар берилган баҳонинг сезиларли даражада ноаниқлиги мавжуд бўлган ҳисобий баҳолашларни ўз ичига олиши мумкин. Тизимли қайта ишлаш талаб этиладиган мураккаб бўлмаган, стандарт операцияларга келсак, уларнинг аҳамиятли рискларга олиб келиши эҳтимоли камроқ.

A133. Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi юзага келиши эҳтимоли аҳамиятли ностандарт операциялар билан боғлиқ ҳолда қуйидаги вазиятлар туфайли кўпроқ бўлиши мумкин:

- Ҳисоб юритиш тартибини белгилашга тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аралашуви даражасининг катталиги.
- Маълумотларни йиғиш ва уларни қайта ишлашга қўлаки аралашув даражасининг катталиги.
- Ҳисоб-китоблар ёки бухгалтерия ҳисоби принципларининг мураккаблиги.
- Ностандарт операциялар бундай рисклар устидан самарали назорат воситаларини жорий этишни қийинлаштирувчи хусусиятга эга эканлиги.

A134. Муҳим бузиб кўрсатишлар rischi юзага келиши эҳтимоли мулоҳаза предмети ҳисобланадиган ва ҳисоблаб чиқилган баҳоларни

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

тайёрлашни талаб қиладиган аҳамиятли масалалар билан боғлиқ ҳолда қуйидаги вазиятлар туфайли кўпроқ бўлиши мумкин:

- Ҳисоблаб чиқилган баҳоларга ёки даромадларни тан олишга нисбатан бухгалтерия ҳисоби принциплари ҳар хил талқин қилиниши мумкин.
- Талаб этиладиган мулоҳазалар субъектив, мураккаб бўлиши ёки бўлғуси воқеалар таъсирига нисбатан фаразларни назарда тутиши мумкин, масалан, ҳаққоний қиймат тўғрисида мулоҳаза.

A135. АХС 330 да риск аҳамиятли деб идентификация қилинишининг кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари учун оқибатлари баён этилган.¹⁶

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари билан боғлиқ бўлган аҳамиятли рисклар

A136. АХС 240 да кейинги талаблар баён этилган ва фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолашга доир қўлланма келтирилган.¹⁷

Аҳамиятли рисклар билан боғлиқ назорат воситаларини билиш (29-бандга қаранг)

A137. Гарчи аҳамиятли ностандарт масалалар ёки мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар билан боғлиқ рисклар аксарият ҳолларда стандарт назорат воситаларининг амал қилиши доирасига кирмасада, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти бундай рискларга жавобан бошқа чораларни кўриши мумкин. Бинобарин, аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ностандарт операциялар ёки мулоҳаза предмети ҳисобланадиган масалалар натижаси саналган аҳамиятли рискларга нисбатан назорат воситаларини ишлаб чиққани ва жорий этгани ҳақидаги тасаввури тадбиркорлик субъекти бундай рискларга жавобан қандай чоралар кўргани ҳақидаги билимни ўз

¹⁶ АХС 330, 15 ва 21 бандлар

¹⁷ АХС 240, 25–27 бандлар

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

ичига олади. Бундай жавоб ҳаракатлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Назорат ҳаракатлари, хусусан тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки экспертларнинг тахминларини кўриб чиқиш.
- Хужжатлаштирилган баҳолаш тартиб-таомиллари.
- Бошқарув юклатилган шахслар томонидан тасдиқлаш.

A138. Масалан, айрим воқеалар юз берганда, хусусан суддан анча миқдордаги даъво тўғрисида хабарнома олинганда, тадбиркорлик субъектининг жавобини кўриб чиқиш қуйидаги саволларни ўз ичига олиши мумкин: мазкур хабарнома тегишли экспертларга (масалан, юридик масалалар бўйича ички ёки ташқи маслаҳатчига) юборилганми, потенциал оқибатларни баҳолаш амалга оширилганми, тадбиркорлик субъекти мазкур ҳолатларни молиявий ҳисоботда қай тарзда ёритишни таклиф қилган.

A139. Айрим ҳолларда тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискларига тегишли равишда, бундай аҳамиятли рисклар устидан назорат воситаларини жорий этиш йўли билан жавоб бермаган бўлиши мумкин. Бу тадбиркорлик субъектининг ички назорат тизимида аҳамиятли камчилик мавжудлигига ишора қилиши мумкин.¹⁸

Моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларининг ўзи етарлича тегишли аудиторлик далилини таъминламайдиган рисклар (30-бандга қаранг)

A140. Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари операциялар стандарт туркумлари ёки сўтлар сальдоси ҳисобини юритиш ёки ишончли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш билан боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай рисклар операцияларнинг стандарт ва муҳим туркумлари, хусусан тадбиркорлик субъектининг даромади, харидлари, пул тушумлари ёки тўловларига аниқ ёки тўлиқ қайта ишланмаслиги рискларини ўз ичига олиши мумкин.

18

АХС 265 “Бошқарув юклатилган шахсларни ва тадбиркорлик субъекти раҳбариятини ички назорат тизимидаги камчиликлар тўғрисида хабардор қилиш”, А7 банди

A141. Агар бундай стандарт амалий операцияларни қайта ишлаш ўта автоматлаштирилганлик билан тавсифланса ва қўлаки усулнинг оз миқдорда аралашувига йўл қўйса ёки бунга умуман йўл қўймаса, рискка нисбатан фақат моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажариш мумкин бўлмаслиги мумкин. Масалан, аудитор тадбиркорлик субъектининг анча катта ҳажмдаги ахбороти фақат электрон кўринишда, хусусан интеграцияланган системаларда амалга оширилган, ёзилган, ишлов берилган ва умумлаштирилган ҳолда шундай фикрга келиши мумкин. Бундай ҳолларда:

- Аудиторлик далили фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин, унинг етарлича тегишли хусусияти эса, одатда, унинг аниқлиги ва тўлиқлиги устидан назорат воситаларининг самарадорлигига боғлиқ бўлади .
- Агар тегишли назорат воситалари самарали ишламаётган бўлса, ахборотни тегишли бўлмаган тарзда амалга ошириш ёки ўзгартириш юз бериши ва аниқланмаслиги эҳтимоли кўпроқ бўлади .

A142. Бундай рискларни аниқлашнинг кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари учун оқибатлари АХС 330 да баён этилган.¹⁹

Рискка берилган баҳони қайта кўриш (31 бандга қаранг)

A143. Аудит жараёнида рискни баҳолаш учун асос бўлган ахборотдан сезиларли даражада фарқ қиладиган ахборот аудиторнинг эътиборини ўзига тортиши мумкин. Масалан, рискни баҳолаш муайян назорат воситалари самарали ишлаётганига бўлган умидга асосланиши мумкин. Бундай назорат воситаларини тестлашни амалга ошириш жараёнида аудитор улар аудит пайтида тегишли вақтларда самарали ишламаганидан далолат берувчи аудиторлик далилини олиши мумкин. Худди шунингдек, моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомилларини бажараётганда аудитор суммаларда бузиб кўрсатишларни ёки аудитор томонидан рискни баҳолашда назарда тутилганидан каттароқ такрорлашни аниқлаши

¹⁹ АХС 330, 8 банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

мумкин. Бундай ҳолларда рискка берилган баҳо тадбиркорлик субъектининг ҳақиқий ҳолатини тегишли тарзда акс эттирмаслиги мумкин ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун самарали бўлмаслиги мумкин. Кейинги тартиб-таомиллар ҳақида қўлланма олиш учун АХС 330 га қаранг.

Ҳужжатлар (32-бандга қаранг)

A144. 32-банд талабларини ҳужжатлаштириш усулини танлаш аудитор томонидан профессионал мулоҳаза ёрдамида амалга оширилиши лозим. Масалан, кичик бизнес тадбиркорлик субъектлари аудитида мазкур талабларни ҳужжатлаштириш аудитор томонидан аудит умумий стратегияси ва режасини ҳужжатлаштириш доирасида амалга оширилиши мумкин.²⁰ Худди шунингдек, масалан, рискни баҳолаш натижаларини ҳужжатлаштириш аудитор томонидан алоҳида ёки кейинги тартиб-таомилларни ҳужжатлаштириш доирасида амалга оширилиши мумкин.²¹ Ҳужжатлар шакли ва ҳажми тадбиркорлик субъекти таркибий тузилмасининг хусусияти, катта-кичиклиги ва мураккаблиги даражасига, тадбиркорлик субъектидан ахборот мавжудлигига, шунингдек аудит жараёнида қўлланиладиган аудит методологияси ва воситаларига боғлиқ бўлади.

A145. Фаолият турлари ва молиявий ҳисобот билан боғлиқ жараёнлари мураккаб эмаслиги билан тавсифланадиган тадбиркорлик субъектларига келсак, ҳужжатлар шаклан содда ва нисбатан қисқа бўлиши мумкин. Айни ҳолда аудиторнинг тадбиркорлик субъекти ва у билан боғлиқ масалалар тўғрисидаги билимини тўлиқ ҳужжатлаштириш талаб этилмайди. Аудитор томонидан ҳужжатлаштирилган билимнинг энг муҳим элементлари аудитор муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашда асосланган жиҳатларни ўз ичига олади.

²⁰ АХС 300, “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”, 7 ва 9 бандлар

²¹ АХС 330, 28 банд

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- A146. Хужжатлар ҳажми аудит бўйича келишув устида ишлаётган жамоа аъзоларининг тажрибаси ва қобилиятларини ҳам акс эттириши мумкин. АХС 230 талаблари бажарилган тақдирда, таркибига тажрибаси камроқ бўлган шахслар кирувчи келишув жамоаси томонидан амалга оширилаётган аудит тадбиркорлик субъекти тўғрисида тегишли билим олиш учун таркибига тажрибалироқ мутахассислар кирувчи жамоа томонидан амалга оширилаётган аудитга қараганда янада муфассал хужжатлаштиришни талаб қилиши мумкин.
- A147. Такрорий аудитлар масаласига келсак, муайян хужжатлар кейинги даврларга ўтказилиши ва тадбиркорлик субъектининг бизнеси ёки жараёнларидаги ўзгаришларни акс эттириш учун заруратга қараб янгиланиши мумкин.

Илова 1

(4(в), 14–24, А76-А117 бандларига қаранг)

Ички назорат тизимининг таркибий қисмлари

1. Мазкур илова 4(в), 14–24, А76-А117 бандларида тавсифланган ички назорат тизимининг таркибий қисмларини молиявий ҳисобот аудити билан уларнинг алоқаси нуқтаи назаридан тушунтиради.

Назорат муҳити

2. Назорат муҳити қуйидаги элементларни қамраб олади:
 - (а) *Ҳалоллик принциплари ва ахлоқий қадриятлар тўғрисида ахборот бериш ҳамда мазкур принциплар ва қадриятларни амалга ошириш.* Назорат воситаларининг самарадорлиги даражаси уларни яратувчи, амалга оширувчи ва назорат қилувчи кишиларнинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятларидан ортиқ бўлиши мумкин эмас. Ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор тадбиркорлик субъектининг ахлоқ ва хулқ-атвор стандартлари, шунингдек уларни ходимларга етказиш ва амалга жорий этиш маҳсули ҳисобланади. Ҳалоллик принциплари ва ахлоқий қадриятларни амалга жорий этиш, масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ходимлар ғирром, ғайриқонуний ёки ғайриахлоқий фаолиятда иштирок этишига туртки бериши мумкин бўлган омилларни бартараф этиш ёки камайтиришга қаратилган ҳаракатларини назарда тутати. Тадбиркорлик субъектининг ҳалоллик ва ахлоқий қадриятларга оид сиёсати тўғрисида ахборот бериш ходимларни хулқ-атвор стандартлари билан дастурий баёотлар, хулқ-атвор кодекслари воситасида ва шахсий ўрнак кўрсатиш йўли билан таништиришни ўз ичига олиши мумкин.
 - (б) *Профessional компетентлик принципларига содиқлик.* Профessional компетентлик – бу ходимнинг ишини ташкил этувчи вазифаларни бажариш учун зарур бўлган билим ва кўникмалар.

- (в) *Бошқарув юклатилган шахсларнинг иштироки.* Тадбиркорлик субъекти назоратнинг зарурлигини англаб етишига бошқарув юклатилган шахслар сезиларли даражада таъсир кўрсатади. Бошқарув юклатилган шахслар вазифаларининг муҳимлиги амалиёт кодексларида, бошқа қонунлар, меъёрий ҳужжатларда ёки бошқарув юклатилган шахслар учун ишлаб чиқилган йўриқномаларда эътироф этилади. Бошқарув юклатилган шахсларнинг бошқа вазифалари орасида суиистеъмоллар аниқланган ҳолда ходимларни оёққа турғизиш билан боғлиқ тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва самарали бажариш ҳамда тадбиркорлик субъекти ички назорат тизимининг самарадорлиги даражасини текшириш жараёни устидан назоратни қайд этиш мумкин.
- (г) *Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иш фалсафаси ва услуги.* Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг иш фалсафаси ва услуги фаолиятнинг турли жиҳатларини кенг қамраб олади. Масалан, тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик субъекти молиявий ҳисоботларини тақдим этишга бўлган муносабати ва бу борадаги ҳаракатлари бухгалтерия ҳисобининг мавжуд муқобил принциплари орасидан консерватив ёки агрессив танлашни амалга оширишда ёки инсофлилик ва консерватизмда намоён бўлиши мумкин ва ҳисоблаб чиқилган баҳолар шу омилларни ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилади.
- (д) *Тадбиркорлик субъектининг ташкилий тузилмаси.* Тегишли ташкилий тузилмани белгилаш асосий ваколатлар ва жавобгарликни, шунингдек тегишли ҳисобдорлик йўналишларини эътиборга олишни назарда тутди. Тадбиркорлик субъекти ташкилий тузилмасининг тегишли хусусияти қисман унинг катта-кичиклиги ва фаолиятининг хусусиятига боғлиқ бўлади.
- (е) *Ваколатлар бериш ва жавобгарлик юклаш.* Ваколатлар бериш ва жавобгарлик юклаш бизнесни юритиш тегишли

усуллари, асосий ходимларнинг билим ва тажрибаси, вазифаларни бажариш учун тақдим этиладиган ресурсларга доир сиёсатни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ваколатлар бериш ходимларнинг алоҳида ҳаракатлари бири-бири билан қай даражада боғлиқ экани ва улар мақсадларга эришишга қандай ҳисса қўшишларини тадбиркорлик субъектининг барча ходимлари билишлари, шунингдек нима учун ва қай даражада жавоб беришларини англашларига қаратилган сиёсат ва коммуникацияларни ўз ичига олиши мумкин.

- (ё) *Кадрларни бошқариш сиёсати ва амалиёти.* Кадрларни бошқариш сиёсати ва амалиёти кўпинча тадбиркорлик субъекти назорат ҳақидаги тасаввурининг энг муҳим жиҳатларини намоён этади. Масалан, юқори малакали мутахассисларни уларнинг маълумоти, тажрибаси, илгари эришган ютуқлари, инсофлилиги ва ахлоқий хулқ-атвори далилларига урғу берган ҳолда танлаб олишни талаб қилувчи стандартлар компаниянинг профессионал нуктаи назардан компетент ва ишончли одамларни ёллашга бўлган интилишини намоёйиш этади. Бўлғуси функциялар ва вазифаларни эътиборга оладиган, таълим марказларида ўқитиш ва семинарларда иштирок этишни назарда тутадиган таълим бериш сиёсати профессионал фаолият ва хулқ-атворнинг кутилаётган даражасини намоён этади. Натижаларни вақти-вақти билан баҳолаш асосида амалга ошириладиган хизмат пиллапояларидан кўтариш тадбиркорлик субъектининг юқори малакали ходимларни жавобгарликнинг янада юқори даражаларига кўтаришга бўлган интилишини намоёйиш этади.

Тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёни

3. Молиявий ҳисоботлар тақдим этиш контекстида тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш билан боғлиқ тадбиркорлик рискларини қандай аниқлаши, уларнинг

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

аҳамиятлилик даражасини баҳолаши, юзага келиши эҳтимолини аниқлаши, бундай рискларни бошқариш борасидаги ҳаракатлар тўғрисида, шунингдек мазкур ҳаракатларнинг натижалари тўғрисида қарор қабул қилишини ўз ичига олади. Масалан, тадбиркорлик субъекти томонидан рискларни баҳолаш жараёни тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ҳисобларда акс эттирилмаган операцияларнинг мавжудлик эҳтимолини қандай эътиборга олишини ёки молиявий ҳисоботларда акс эттирилган аҳамиятли рискларни қандай аниқлаши ва таҳлил қилишини ўз ичига олиши мумкин.

4. Молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ рисклар юзага келиши ва тадбиркорлик субъектининг мазкур субъект раҳбарияти молиявий ҳисоботда берган тақдимномаларга мос келадиган молиявий ахборотни келтириб чиқариш, ёзиш, қайта ишлаш ва умумлаштириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташқи ва ички вазиятлар ва воқеаларни ўз ичига олади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти муайян рискларга нисбатан режалар, дастурлар ёки ҳаракатларни амалга ошириши ёки бўлмаса ҳаражатлар туфайли ёки бошқа сабабларга кўра рискни қабул қилиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Риск, масалан, қуйидаги вазиятлар туфайли юзага келиши ёки ўзгариши мумкин:

- *Операцион муҳитлаги ўзгаришлар.* Қонунчилик ёки операцион муҳитдаги ўзгаришлар рақобат босими ўзгаришига олиб келиши ва рискларни сезиларли даражада ўзгартириши мумкин.
- *Янги ходимлар.* Янги ходимлар ички назорат тизими хусусида ўз нуктаи назарига эга бўлиши ёки мазкур тизимни бошқача тасаввур қилиши мумкин.
- *Янги ёки такомиллаштирилган ахборот тизимлари.* Ахборот тизимларидаги аҳамиятли ва жадал ўзгаришлар ички назорат тизими билан боғлиқ рискларни ўзгартириши мумкин.
- *Жадал ўсиши.* Фаолият доирасининг аҳамиятли ва жадал кенгайиши назорат воситалари зўриқишига олиб келиши ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

назорат тизими ишининг издан чиқиши рискин кучайтириши мумкин.

- *Янги технологиялар.* Ишлаб чиқариш жараёни ёки ахборот тизимларига янги технологияларнинг жорий этилиши ички назорат тизими билан боғлиқ рискин ўзгартириши мумкин.
- *Бизнес янги моделлари, маҳсулотлар ёки фаолият.* Бизнес янги соҳаларида ишлаш ёки тадбиркорлик субъекти ҳали яхши тажрибага эга бўлмаган янги операцияларни амалга ошириш ички назорат тизими билан боғлиқ янги рисклар юзага келишига сабаб бўлиши мумкин.
- *Корпоратив реструктуризация.* Реструктуризация ходимларни қисқартириш, назоратда ва вазифаларни тақсимлашда ўзгаришлар ясаш билан бирга амалга оширилиши ва бу ички назорат тизими билан боғлиқ рискин ўзгартириши мумкин.
- *Хорижий операциялар ҳажмининг катталиги.* Кенгайиш ёки хорижий компанияларни эгаллаш ички назорат тизими таъсир кўрсатиши мумкин бўлган янги ва баъзан кам учрайдиган рисклар, масалан, чет эл валютасини ўтказиш билан боғлиқ қўшимча ёки ўзгартирилган рисклар юзага келишига сабаб бўлади.
- *Бухгалтерия ҳисоби янги талаблари.* Бухгалтерия ҳисоби янги принципларининг қабул қилиниши ёки бухгалтерия принципларининг ўзгариши молиявий ҳисоботларни тайёрлаш билан боғлиқ рискларга таъсир кўрсатиши мумкин.

Ахборот тизимлари, шу жумладан молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви

5. Ахборот тизимлари инфратузилма (физик компонентлар ва аппарат таъминоти компонентлари), дастурий таъминот, одамлар, тартиб-таомиллар ва маълумотлардан таркиб топади. Кўпгина ахборот тизимларида ахборот технологиялари (АТ)дан кенг фойдаланилади.
6. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадларида ишлайдиган ахборот тизими молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

тақдим этиш тизимини ўз ичига олади ҳамда қуйидагиларни бажарувчи усуллар ва ёзувларни қамраб олади:

- Амалда бажарилган барча операцияларни аниқлаш ва ҳисобда акс эттириш.
 - Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадида операцияларни тегишли равишда таснифлаш учун операцияларни ўз вақтида ва етарли ҳажмда тавсифлаш.
 - Операциялар суммасини уларнинг пулдаги ифодасини молиявий ҳисоботда тўғри акс эттириш имконини берадиган тарзда аниқлаш.
 - Операция амалга оширилган вақтни аниқлаш. Бу операцияни тўғри ҳисобот даврида ёзиш имконини беради.
 - Молиявий ҳисоботларда операциялар ва улар билан боғлиқ очиб бериладиган маълумотларни тегишли равишда тақдим этиш.
7. Тизимда жамланадиган ахборот сифатида тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг тадбиркорлик субъекти фаолиятини бошқариш ва назорат қилиш доирасида тегишли қарорлар қабул қилиш, шунингдек ишончли молиявий ҳисоботлар тайёрлаш қобилиятига таъсир кўрсатади.
8. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш устидан ички назорат тизими доирасида алоҳида функциялар ва вазифаларни тушунишни таъминлайдиган ахборот алмашинуви жараёни ҳисоб сиёсати, ҳисоб юритишни амалга ошириш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашга раҳбарлик қилиш ёки меморандумлар сингари шаклларни касб этиши мумкин. Ахборот алмашинуви электрон ёки оғзаки шаклда ёинки тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ҳаракатлари воситасида амалга оширилиши мумкин.

Назорат ҳаракатлари

9. Аудит учун ўринли бўлиши мумкин бўлган назорат ҳаракатлари, қоида тариқасида, қуйидаги тадбирларни тартибга солувчи сиёсат ва тартиб-таомиллар тоифасига киради:

- *Фаолият натижаларини кўриб чиқиш.* Мазкур назорат ҳаракатлари қуйидагиларни ўз ичига олади: амалда эришилган натижаларни ўтган давр бюджетлари, прогнозлари ва натижаларига таққослаб кўриб чиқиш ва таҳлил қилиш; турли хил (операцион ва молиявий) маълумотлар ўртасидаги ўзаро алоқани аниқлаш, бу ўзаро алоқаларни таҳлил қилиш ҳамда текшириш ва тузатиш ҳаракатларини амалга ошириш; ички маълумотларни ташқи ахборот манбалари билан таққослаш; функционал натижаларни ёки фаолият натижаларини кўриб чиқиш.
- *Ахборотни қайта ишлаш.* Ахборот тизимлари устидан назорат воситаларининг икки катта гуруҳи – бу айрим иловаларга қайта ишлашга нисбатан қўлланиладиган амалий дастурлар устидан назорат воситалари ва кўп сонли иловалар билан боғлиқ бўлган сиёсат ва тартиб-таомилларни ўзида ифодаладиган, амалий дастурлар устидан назорат воситаларининг самарали фаолиятини ахборот тизими лозим даражада ишлашини таъминлаш йўли билан қувватладиган ахборот технологияларидаги умумий назорат воситалари. Амалий назорат воситаларига мисол тариқасида ёзувларнинг арифметик аниқлигини текшириш, счётлар ва намуна баланслар (айланма-қолдиқ ведомостлари)ни юритиш ва текшириш, автоматлаштирилган назорат воситалари, хусусан киритилаётган маълумотларнинг назорат текширувлари ва сонлар кетма-кетлигини текшириш, шунингдек оғишлар тўғрисидаги ҳисоботлар бўйича қўлаки усулда кўриладиган чораларни келтириш мумкин. Ахборот технологияларидаги умумий назорат воситаларига қуйидагилар мисол бўлиши мумкин: дастурий таъминотдаги ўзгаришлар устидан назорат воситалари; дастурлар ёки маълумотларга киришни чеклайдиган назорат воситалари; пакетли дастурий таъминотнинг янги версияларини амалга жорий этиш устидан назорат воситалари; молиявий маълумотлар ёки ёзувларни аудиторлик изисиз ўзгартириши мумкин бўлган тизимли ёрдамчи дастурларга киришни чеклайдиган ёки

улардан фойдаланиш мониторингини амалга оширадиган тизимли дастурий таъминот устидан назорат воситалари.

- *Физик назорат.* Бу куйидагиларни камраб оладиган назорат воситалари:
 - Активларнинг физик хавфсизлиги, шу жумладан тегишли эҳтиёт чоралари, масалан, активлар ва ёзувларга киришни тартибга солувчи ишончли қурилмалар.
 - Компьютер дастурлари ва маълумотлар файлларига киришга рухсат бериш.
 - Вақти-вақти билан қўшимча ҳисоблаш ва назорат ёзувларида кўрсатилган суммалар билан солиштириш (масалан, пул маблағлари, қимматли қоғозлар ва товар-моддий захираларни инвентаризация қилиш натижаларини бухгалтерия ҳисоби маълумотлари билан солиштириш).

Активлар ўғирланишининг олдини олишга қаратилган назорат физик воситаларининг молиявий ҳисоботларни тайёрлашнинг ишончлилиги ва, бинобарин, аудит учун муҳимлик даражаси активлар ғайриқонуний ўзлаштирилиши эҳтимолининг кучлилиги сингари омилларга боғлиқ бўлади.

- *Вазифаларни тақсимлаш.* Операцияларга рухсат бериш, операцияларни ёзиш, активларнинг сақланишини таъминлаш вазифаларини бажариш учун турли одамларни тайинлаш. Вазифаларни тақсимлашнинг мақсади муайян шахслар ўз вазифаларини бажаришлари жараёнида хатолар ёки фирибгарлик ҳаракатлари содир этишлари ёки бундай ҳолатларни яширишлари имкониятини камайтиришдан иборат.

10. Айрим назорат ҳаракатлари тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ёки бошқарув юклатилган шахслар томонидан ишлаб чиқилган юқориқ даражадаги тегишли сиёсатнинг мавжудлигига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, операцияларга рухсат бериш устидан

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЕНИ ВА УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

назорат воситаларини амалга ошириш учун жавобгар бўлган шахслар белгиланган қўлланмаларга, хусусан, бошқарув юклатилган шахслар томонидан ишлаб чиқилган инвестицияларни амалга ошириш мезонларига мувофиқ тайинланиши мумкин; ностандарт операциялар, масалан, йирик харидлар ёки капитал қўйилмаларни ҳисобдан чиқариш, аксинча, юқорироқ даражада тасдиқлашни, шу жумладан айрим ҳолларда акциядорлар томонидан тасдиқлашни талаб қилиши мумкин.

Назорат воситалари мониторинги

11. Ички назорат тизимини ишлаб чиқиш ва уни доимий асосда қўллаб-қувватлаш тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг муҳим вазифаси ҳисобланади. Тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан амалга ошириладиган назорат воситалари мониторинги улар тегишли тарзда ишлаётгани, шароитдаги ўзгаришларни инобатга олиб уларга тегишли ўзгартиришлар киритилгани тўғрисидаги масалаларни кўриб чиқишни назарда тутати. Назорат воситалари мониторинги қуйидаги ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкин: банк таққослашлари ўз вақтида тайёрланганини тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан текшириш, маҳсулотни реализация қилиш бўлими ходимлари тадбиркорлик субъектининг олди-сотди шартномалари шартларига доир сиёсати принципларига риоя этишларини ички аудиторлар томонидан баҳолаш, шунингдек тадбиркорлик субъектининг бизнесни юритиш одоби ва усулларига доир сиёсатига риоя этилиши устидан юридик департамент томонидан амалга ошириладиган назорат. Мониторинг назорат воситалари вақтда самарали фаолият кўрсатишда давом этаётганини кафолатлаш учун ҳам ўтказилади. Масалан, банк таққослашлари ўз вақтида ва аниқ ўтказилиши кузатиб борилмаса, ходимлар уларни тайёрлашни тўхтатишлари мумкин.
12. Ички аудиторлар ёки ўхшаш функцияларни амалга оширувчи шахслар тадбиркорлик субъектининг назорат воситалари мониторингига алоҳида баҳолашлар ўтказиш йўли билан ўз хиссасини қўшадилар. Қоида тариқасида, улар ички назорат тизимининг фаолияти тўғрисида вақти-вақти билан ахборот тақдим этадилар, ички назорат тизимининг самарадорлиги даражасини

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

баҳолашга жиддий эътибор қаратадилар. Улар ички назорат тизимининг кучли ва заиф томонлари тўғрисида ахборот тақдим этадилар, уни такомиллаштириш юзасидан ўз тавсияларини берадилар.

13. Мониторингни ўтказишда ташқи томонлардан олинган, муаммоларни кўрсатиши ёки такомиллаштиришга муҳтож бўлган соҳаларга ишора қилиши мумкин бўлган ахборотдан фойдаланилиши мумкин. Бюртмачилар счётлар бўйича ахборотни инвойсларга ҳақ тўлаш йўли билан ёки ҳисобланган суммаларга нисбатан норозилик билдириш орқали узил-кесил тасдиқлайдилар. Бундан ташқари, тартибга солувчи органлар тадбиркорлик субъектига ички назорат тизимининг фаолиятига таъсир кўрсатувчи масалалар тўғрисида, масалан, банк назорати органлари томонидан текширувлар тўғрисида ахборот беришлари мумкин. Бундан ташқари, мониторингни ўтказиш пайтида тадбиркорлик субъекти раҳбарияти ташқи аудиторлардан олинган, ички назорат тизимида тааллуқли бўлган маълумотларни эътиборга олиши мумкин.

АУДИТ

Илова 2

(A40, A128 бандларига қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига ишора қилувчи вазиятлар ва воқеалар

Қуйида муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари мавжудлигига ишора қилиши мумкин бўлган вазиятлар ва воқеаларга мисоллар келтирилган. Бу мисоллар юзага келиши мумкин бўлган вазиятлар ва воқеаларни кенг қамраб олади; бироқ аудит бўйича ҳар бир келишув учун кўрсатилган вазиятлар ва воқеаларнинг барчаси ҳам ўринли бўлмаслиги мумкин ва мазкур мисоллар рўйхати тўлиқ бўлмаслиги ҳам мумкин.

- Иқтисодий беқарор минтакаларда, масалан, валютанинг қадрсизланиш даражаси ёки инфляция даражаси юқори бўлган мамлакатларда ишлаш.
- Бозорнинг беқарорлигига таъсирчан бўлган фаолият, масалан, фьючерслар билан савдо қилиш.
- Мураккаб қонунчилик билан тартибга солинадиган операциялар.
- Фаолиятнинг узлуксизлиги ва ликвидлик билан боғлиқ муаммолар, шу жумладан муҳим буюртмачиларни йўқотиш.
- Капитал ва қарзлардан фойдаланиш имкониятини чекланганлиги.
- Тадбиркорлик субъектининг соҳасидаги ўзгаришлар.
- Етказиб беришлар кетма-кетлигидаги ўзгаришлар.
- Янги маҳсулотлар ёки хизматларнинг ишлаб чиқилиши ёки таклиф қилиниши, бизнес янги йўналишларининг амалга жорий этилиши.
- Географик кенгайиш.
- Тадбиркорлик субъектидаги ўзгаришлар, масалан, йирик харидлар ёки қайта ташкил этишнинг амалга оширилиши ёнки бошқа ғайриоддий воқеалар юз бериши .
- Сотилиши эҳтимоли мавжуд бўлган тадбиркорлик субъектлари ёки бизнес сегментлари.

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Мураккаб бирлашмалар ва қўшма корхоналар.
- Балансдан ташқари молиялаштиришдан, махсус мақсаддаги компаниялардан ва бошқа мураккаб молиялаштириш усулларида фойдаланиш .
- Ўзаро боғлиқ томонлар билан катта ҳажмдаги операцияларни амалга ошириш.
- Бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш соҳасида тегишли кўникмаларга эга бўлган ходимлар етишмаслиги.
- Биринчи даражали ходимлар таркибидаги ўзгаришлар, шу жумладан ижрочи директорларнинг ишдан кетиши.
- Ички назорат тизимидаги камчиликлар, айниқса, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти лозим даражада эътибор бермаган камчиликлар.
- Тадбиркорлик субъектининг ахборот технологиялари стратегияси ва бизнес стратегияси ўртасидаги зиддиятлар.
- Ахборот технологиялари муҳитидаги ўзгаришлар.
- Молиявий ҳисобот билан боғлиқ бўлган янги ахборот технологияларини ўрнатиш.
- Тадбиркорлик субъекти фаолияти ёки молиявий натижалари тартибга солувчи ёки давлат органлари томонидан текширилиши.
- Олдинги бузиб кўрсатишлар, хатолар тарихи ёки давр охирида йирик суммадаги тузатишлар.
- Ностандарт ёки номунтазам операциялар суммаларининг катталиги, шу жумладан гуруҳ доирасидаги операциялар ва давр охирида катта даромадли операциялар.
- Тадбиркорлик субъекти раҳбариятининг ниятлари асосида акс эттириладиган операциялар, масалан, қарзларни қайта молиялаштириш, сотиш учун мўлжалланган активлар ва бозор қимматли қоғозлари таснифи.
- Бухгалтерия ҳисоби янги принципларини қўллаш.

АУДИТ

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШЛАР РИСКЛАРИНИ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТНИИ ВА
УНИНГ МУҲИТИНИ БИЛИШ АСОСИДА АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

- Мураккаб жараёнлардан фойдаланишни назарда тутадиган ҳисобий баҳолашлар.
- Баҳолашнинг сезиларли даражада ноаниқлиги қайд этилган воқеалар ёки операциялар, шу жумладан ҳисобий баҳолашлар.
- Кўрилатган суд ишлари ва шартли мажбуриятлар, масалан, кафолат мажбуриятлари, молиявий кафолатлар ва атроф муҳитни муҳофаза қилишга доир мажбуриятлар.

АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ 610 (ЯНГИ ТАХРИРДА)

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

(2013 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан кучга киради)

МУНДАРИЖА

Бандлар

Кириш

Ушбу АХСнинг қўллаш доираси 1–4

АХС 315 (янги таҳрирда) ва АХС 610 (янги таҳрирда) ўртасида ўзаро
боғлиқлик 5–8

Ташки аудиторларнинг аудит учун жавобгарлиги 9

Кучга кириш санаси 10

Мақсадлари 11

Таъриф 12

Талаблар

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш мумкинлиги ва ундан
фойдаланиш мумкин бўлган даража ва соҳаларни аниқлаш 13–18

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш 19–23

Ҳужжатлар 24

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ички аудит хизматининг таърифи A1–A4

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш мумкинлиги ва ундан
фойдаланиш мумкин бўлган даража ва соҳаларни аниқлаш A5–A23

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш A24–A30

АУДИТ

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

Аудитнинг Халқаро Стандарти (АХС) 610 “*Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*” (янги таҳрирда) 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 аудиторнинг у аудиторлик далилларини олишда ички аудит хизмати ишидан фойдаланганидаги вазифалари кўриб чиқилади.
2. Ушбу АХС тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлмаганида қўлланилмайди. (А2 бандга қаранг)
3. Тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлганида, ушбу АХСнинг талаблари қуйидаги ҳолларда қўлланилмайди:
 - (а) Ички аудит хизматининг вазифалари ва фаолияти аудит учун ўринли бўлмаганида; ёки
 - (б) Ташқи аудитор у АХС 315 (янги тахрирда)¹ бўйича тартиб-таомилларни бажариш натижасида ички аудит хизмати тўғрисида дастлабки тушунча ҳосил қилиши асосида, аудиторлик далилларини олиш учун ички аудиторлар ишидан фойдаланишни мўлжалламаганида.

Ушбу АХСда ҳеч нима ташқи аудиторлардан улар томонидан бевосита бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллар хусусияти ёки ушбу тартиб-таомилларни ўтказиш муддатини ўзгартириш ёки қўламини қисқартириш учун ички аудиторлар ишидан фойдаланишни талаб этмайди; бу ташқи аудитор умумий аудит стратегиясини белгилашида унинг ихтиёрига ҳавола қилинади.

4. Айрим мамлакатларда, қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар ташқи аудиторлар ички аудит хизмати ишидан фойдаланишини тақиқлаши ёки маълум даражада чеклаши мумкин. Ушбу АХС молиявий ҳисоботларнинг аудитини тартибга соладиган қонунлар ёки меъёрий ҳужжатлардан устун келмайди.² Шу боис, бундай тақиқлар ёки чеклашлар ташқи аудитор ушбу АХСга риоя этишига тўсқинлик қилмайди.

¹ АХС 315 (янги тахрирда) “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъектини ва унинг муҳитини билдиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”

² АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказиш”, А55 банд

АХС 315 (янги таҳрирда) ва АХС 610 (янги таҳрирда) ўртасида ўзаро боғлиқлик

5. Кўпгина тадбиркорлик субъектлари ички аудит хизматини ўз ички назорат ва бошқарув тизимларининг бир қисми сифатида ташкил этади. Ички аудит хизмати мақсадлари ва кўлами, ички аудит хизмати вазифаларининг хусусияти ва ташкилий мақоми, шу жумладан унинг ваколатлари ва ҳисобдорлиги, кенг равишда фарқ қилади ва тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги ва тузилиши ҳамда раҳбариятнинг, ва ўринли бўлса, бошқарув юклатилган шахсларнинг талабларига боғлиқ бўлади.
6. АХС 315 (янги таҳрирда) да ички аудиторларнинг билимлари ва тажрибаси ташқи аудиторлар тадбиркорлик субъекти ва унинг фаолият юргизиш муҳитини тушуниши ҳамда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолаши учун маълумот билан таъминлаши мумкинлиги кўриб чиқилади. АХС 315 (янги таҳрирда)³ да, шунингдек, ички ва ташқи аудиторлар ўртасидаги самарали ахборот алмашинуви ташқи аудитор унинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлган аҳамиятли масалалар тўғрисида ҳабар топишига имконият берадиган муҳитни қандай қилиб яратиши тушунтирилади.
7. Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ички аудиторларнинг ҳолиселигини етарли даражада таъминла олишига ва ички аудит хизматининг компетенлигига боғлиқ равишда ҳамда ички аудиторлар тизимли ва тартибга солинган ёндашувга амал қилиши ёки қилмаслигига боғлиқ равишда ташқи аудитор ҳам ички аудиторлар ишидан конструктив ва унинг ишини тўлдирадиган тартибда фойдалана олиши мумкин. Ушбу АХСда ташқи аудитор АХС 315 (янги таҳрирда) га мувофиқ тартиб-таомилларни бажариш натижасида ички аудит хизмати тўғрисида бошланғич тушунча олиши асосида, у ички аудиторлар ишидан олинган аудиторлик далилларининг қисми сифатида фойдаланишни кўзлаганида ташқи аудиторнинг вазифалари кўриб чиқилади.⁴ Ички

³ АХС 315 (янги таҳрирда), А116-банд

⁴ 13–23 бандларга қаранг.

аудиторлар ишидан бундай тарзда фойдаланиш ташқи аудитор томонидан бевосита бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларнинг хусусияти ва муддатини ўзгартиради ёки улар кўламини камайтиради.

8. Тадбиркорлик субъектида ички аудит хизмати томонидан бажариладиган тартиб-таомилларга ўхшаш тартиб-таомилларни бажарадиган шахслар ишлаши мумкин. Бироқ, бундай тартиб-таомиллар ҳолис ва омилкор хизмат томонидан тизимли ва тартибга солинган ёндашувга, шу жумладана сифат назоратига, амал қилган ҳолда бажарилмаса, улар ички назоратлар деб ҳисобланади ва ушбу назоратларнинг самарадорлиги тўғрисида далил олиш АХС 330⁵ га мувофиқ баҳоланган рискларга жавобан ташқи аудитор ҳаракатларининг бир қисми бўлиб хизмат қилади.

Ташқи аудиторнинг аудит учун жавобгарлиги

9. Ташқи аудитор билдирилган аудиторлик фикри учун танҳо ўзи жавобгар ҳисобланади, ва ташқи аудитор келишув давомида ички аудиторлар ишидан фойдаланиши бу жавобгарликни камайтирмайди. Ички аудит хизмати ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларига ўхшаш тартиб-таомилларни бажариши мумкин бўлса-да, ички аудит хизмати ҳам, ички аудиторлар ҳам тадбиркорлик субъектидан АХС 200⁶ га мувофиқ молиявий ҳисоботларнинг аудитида ташқи аудитордан талаб қилинадиган каби мустақил бўлмайди. Шу боис, ушбу АХС ташқи аудитор ички аудиторлар ишидан фойдалана олиши мумкинлиги учун зарур бўлган шартларни белгилайди. Шунингдек, у ички аудиторларнинг иши аудит мақсадлари учун ўринли эканлиги тўғрисида етарлича тегишли далиллар олиш учун зарур бўлган иш ҳаракатларини белгилайди. Талаблар ташқи аудитор ички аудиторлар ишидан фойдаланиш тўғрисида мулоҳаза қилиши учун асосни таъминлайдиган қилиб, бундай ишдан ортиқча ёки асоссиз фойдаланишини олдини олиш мақсадида, тузилган.

⁵ АХС 330 “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”

⁶ АХС 200, 14-банд

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2013 йилнинг 15 декабрида ёки ушбу санадан кейин яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлари

11. Тадбиркорлик субъектида ички аудит хизмати мавжуд бўлиб, ташқи аудитор ушбу хизмат ишидан у бевосита бажариши керак бўлган аудиторлик тартиб-таомиллар хусусияти ёки муддатини ўзгартириш ёки улар кўламини қисқартириш учун фойдаланишни кўзлаганида, ташқи аудиторнинг мақсадлари:

- (а) Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш мумкинлигини, ва бу мумкин бўлса, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлашдан;

ва юқоридаги аниқлаган ҳолда:

- (б) Ички аудит хизмати ишидан фойдаланадиган бўлса, ушбу иш аудит мақсадлари учун мос келиши ёки келмаслигини аниқлашдан иборат.

Таъриф

12. АХС мақсадида қуйидаги атама қуйида белгиланган маънога эга:

Ички аудит хизмати – Тадбиркорлик субъектида бошқарув, рискларни бошқариш ва ички назорат жараёнлари самарадорлигини баҳолаш ва такомиллаштириш мақсадида тузилган, ишонч билдириш ва маслаҳат вазифаларини бажарадиган хизматдир. (A1–A4 бандларга қаранг)

Талаблар

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш мумкинлиги ва ундан фойдаланиш мумкин бўлган даража ва соҳаларни аниқлаш

Ички аудит хизматига баҳолаш

13. Ташқи аудитор ички аудит хизмати ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкинлигини қуйидагиларни баҳолаш орқали аниқлаши керак:

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- (а) Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ички аудиторлар ҳолислигини қай даражада таъминлашини; (А5–А9 бандларга қаранг)
 - (б) Ички аудит хизмати компетентлиги даражасини; ва (А5–А9 бандларга қаранг)
 - (в) Ички аудит хизмати тизимли ва тартибга солинган ёндашувга, шу жумладан сифат назоратига, амал қилиши ёки қилмаслигини. (А10–А11 бандларга қаранг)
14. Ташқи аудитор ички аудит хизмати ишидан у қуйдагиларни аниқлаганида фойдаланмаслиги керак:
- (а) Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторлар ҳолислигини етарли даражада таъминламаганида;
 - (б) Ички аудит хизмати етарлича компетент бўлмаганида; ёки
 - (в) Ички аудит хизмати тизимли ва тартибли ёндашувга, шу жумладан сифат назоратига, амал қилмаганида. (А12–А14 бандларга қаранг)

Ички аудит хизматининг фойдаланиш мумкин бўлган иши хусусияти ва даражасини аниқлаш

15. Ички аудит хизмати ишининг фойдаланиш мумкин бўлган даражасини ва соҳаларини аниқлаш асоси сифатида ташқи аудитор ички аудит хизмати томонидан бажарилган ёки бажарилиши режалаштирилган иш хусусиятини ва қўламини ҳамда бу иш ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегияси ва аудит режаси учун ўринлилигини кўриб чиқиши лозим. (А15–А17 бандларга қаранг)
16. Ташқи аудитор аудиторлик келишувида барча аҳамиятли мулоҳазаларни қилиши ҳамда ички аудит хизмати ишидан асоссиз фойдаланишни олдини олиш мақсадида ушбу хизмат ишидан камроқ фойдаланишни ва ишларни кўпроқ ўзи бевосита бажаришни режалаштириши лозим, агар: (А15–А17 бандларга қаранг)
- (а) Қуйидагиларда кўпроқ мулоҳаза қилинса:

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- (i) Тегишли аудиторлик тартиб-таомилларни режалаштириш ва бажаришда; ва
 - (ii) Тўпланган аудиторлик далилларини баҳолаш; (A18–A19 бандларга қаранг)
- (б) Такдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган rischi юқорироқ бўлса, бунда аҳамиятли деб топилган riskларга алоҳида эътибор берилиши керак; (A20–A22 бандларга қаранг)
- (в) Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ички аудиторлар ҳолислигини камроқ даражада таъминласа; ва
- (г) Ички аудит хизматининг компетентлиги даражаси пастроқ бўлса.
17. Ташқи аудитор, шунингдек, ички аудит хизмати ишидан режалаштирилган даражада фойдаланиш, жамулжам ҳолда, ташқи аудиторнинг билдириладиган аудиторлик фикри учун танҳо ўзи жавобгар эканлигини ҳисобга олган ҳолда, ташқи аудитор аудиторлик текшируви билан етарлича шуғулланишига олиб келиши ёки келмаслигини баҳолаши керак. (A15–A22 бандларга қаранг)
18. Ташқи аудитор АХС 260⁷ га мувофиқ аудиторлик текширувининг режалатирилган кўлами ва муддати тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларга қисқача маълумот беришда, у ички аудит хизмати ишидан қай тарзда фойдаланишни режалаштиргани ҳақида маълум қилиши керак. (A23 бандга қаранг)

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш

19. Агар ташқи аудитор ички аудит хизмати ишидан фойдаланишни режалаштирган бўлса, у ушбу ишдан режалаштирилган фойдаланишни ички аудит хизмати билан ташқи аудиторнинг ва ички аудиторларнинг тегишли фаолиятларини мувофиқлаштириш асоси сифатида муҳокама қилиши лозим. (A24–A26 бандларга қаранг)

⁷ АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 15-банд

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

20. Ташқи аудитор ички аудит хизматининг ушбу хизмат ишига тегишли бўлган ва ташқи аудитор ички аудиторлар томонидан бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти ва кўлами ва тегишли топилган натижаларни тушуниши учун фойдаланишни режалаштирган ҳисоботлари билан танишиб чиқиши лозим.
21. Ташқи аудитор ички аудит хизмати иши юзасидан, умуман олганда, ушбу ишнинг аудит мақсадларига мослигини аниқлашда қўллашни режалаштирган етарлича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, шу жумладан қуйидагиларни баҳолаши керак:
- (а) Ички аудит хизмати иши тўғри режалаштирилганлиги, бажарилганлиги, назорат қилинганлиги, кўриб чиқилганлиги ва хужжатлаштирилганлиги;
 - (б) Ички аудит хизмати асосланган хулосалар чиқариши учун етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинганлиги; ва
 - (в) Чиқарилган хулосалар берилган шарт-шароитларда тўғри эканлигини ва ички аудит хизмати томонидан тайёрланган ҳисоботлар бажарилган иш натижаларига мос эканлигини. (А27–А30 бандларга қаранг)
22. Ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти ва кўлами ташқи аудиторга қуйидагиларни баҳолаш имкониятини бериши керак:
- (а) Қилинадиган мулоҳазалар ҳажми;
 - (б) Муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган rischi;
 - (в) Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ички аудиторларнинг ҳолислигини таъминлаши даражасини; ва
 - (г) Ички аудит хизмати компетентлиги даражаси;⁸ (А27–А29 бандларга қаранг)

⁸

16-бандга қаранг.

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

ва ишнинг айрим қисмини қайтадан бажаришни ўз ичига олиши керак. (А30 бандга қаранг)

23. Ташки аудитор унинг ушбу АХСнинг 13-бандида сўз юритилган ички аудит хизмати тўғрисидаги хулосалари ва ушбу АХСнинг 16-17 бандларида сўз юритилган ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш хусусияти ва даражасини аудит мақсадлари учун аниқлаш хануз тўғри эканлигини баҳолаши ҳам керак.

Хужжатлар

24. Агар ташки аудитор ички аудит хизмати ишидан фойдаланса, ташки аудитор аудит хужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:

- (а) Қуйидагилар баҳоланишини:
- (i) Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ички аудиторларнинг ҳолислигини етарлича таъминлаши;
 - (ii) Ички аудит хизмати компетентлиги даражаси; ва
 - (iii) Ички аудит хизмати тизимли ва тартибга солинган ёндашув, шу жумладан сифат назоратига амал қилиши;
- (б) Ички аудит хизматининг фойдаланаётган иши хусусияти ва кўлами ва бундай қарорнинг асосини; ва
- (в) Ташки аудитор томонидан фойдаланган ишнинг мослигини баҳолаш учун бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари.

Стандартни қўллашга доир қўлланма ва шарҳловчи материал

Ички аудит хизматининг таърифи (2, 12 бандларга қаранг)

- А1. Ички аудит хизмати мақсадлари ва фаолияти кўлами одатда тадбиркорлик субъектидаги бошқарув жараёнлари, рискларни бошқариш ва ички назоратнинг самарадорлиги баҳолаш ва

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

такомиллаштириш учун ташкил этилган ишонч билдириш ва маслаҳат бериш бўйича қуйидагилар каби фаолиятларни ўз ичига олади:

Бошқарувга тегишли фаолият

- Ички аудит хизмати бошқарув жараёнини у ўзининг ахлоқ-одоб ва кадриятлар, натижаларни бошқариш ва ҳисобдорлик, рисклар ва назоратлар тўғрисидаги ахборотни ташкилотнинг тегишли бўлимларига маълум қилиш ҳамда бошқарув юклатилган шахслар, ташқи ва ички аудиторлар, ва раҳбарият ўртасида ахборот алмашинувининг самарадорлиги бўйича мақсадларига эришиши юзасидан баҳолаши мумкин.

Рискларни бошқаришга тегишли фаолият

- Ички аудит хизмати тадбиркорлик субъектига аҳамиятли рискларни аниқлаш ва баҳолаш орқали ҳамда рискларни бошқаришни ва ички назоратни (шу жумладан, молиявий ҳисоботни тайёрлаш жараёнининг самарадорлигини) такомиллаштиришга қўмаклашиш орқали ёрдам бериши мумкин.
- Ички аудит хизмати тадбиркорлик субъектига фирибгарликни топишда ёрдамлашадиган тартиб-таомилларни бажариши мумкин.

Ички назоратга тегишли фаолият

- Ички назоратни баҳолаш. Ички аудит хизматига назорат воситаларини кўриб чиқиш, улар фаолиятини баҳолаш ва уларни такомиллаштириш юзасидан тавсиялар бериш бўйича муайян вазифалар юкланиши мумкин. Бу билан ички аудит хизмати назоратлар бўйича ишонч билдиришни таъминлайди. Масалан, ички аудит хизмати тестлар ёки бошқа тартиб-таомилларни раҳбарият ва бошқарув юклатилган шахслар ички назоратнинг, шу жумладан аудитга тегишли бўлган назорат воситаларининг, тузилиши, амалга оширилиши ва операцион самарадорлиги юзасидан ишонч ҳосил қилишини

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

таъминлаш мақсадида режалаштириши ва бажариши мумкин.

- Молиявий ва операцион ахборотни ўрганиш. Ички аудит хизматига молиявий ва операцион ахборотни аниқлаш, тан олиш, баҳолаш, таснифлаш ва ҳисоботда тақдим этиш учун қўлланиладиган воситаларни кўриб чиқиш ҳамда алоҳида моддалар бўйича муайян сўровлар қилиш, шу жумладан операциялар, қолдиқлар ва тартиб-таомилларни муфассалштирилган тестлаш вазифалари юкланиши мумкин.
- Операцион фаолиятини 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.

A2. Ички аудит хизмати томонидан бажариладиган фаолиятга ўхшаш фаолиятлар тадбиркорлик субъектида бошқача номланган хизматлар томонидан амалга оширилиши мумкин. Ички аудит хизматининг барча ёки айрим фаолиятлари амалга оширилиши учун хизмат кўрсатувчи учинчи томон жалб қилиниши ҳам мумкин. Хизматнинг номи ҳам, хизмат фаолиятини тадбиркорлик субъектини ўзи ёки хизмат кўрсатувчи учинчи томон бажариши ҳам ташқи аудитор хизмат ишидан фойдалана олиши ёки олмаслигини ягона белгилловчи омили бўлиб ҳисобланмайди. Аксинча, бу фаолиятнинг аудит учун ўринли хусусиятига; ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторлар ҳолислигини таъминлаши даражаси; компетентлиги; ҳамда хизмат томонидан тизимли ва тартибга солинган ёндашувга амал қилинишига боғлиқ бўлади.

Ушбу АХСда ички аудит хизмати ишига ҳаволалар бошқа хизматлар ёки учинчи томонларнинг ушбу тавсифларга эга бўлган тегишли фаолиятларини қамраб олади.

- А3. Шу билан бирга, тадбиркорлик субъектида ички аудит хизматидан ташқарида операцион ва раҳбарлик вазифалари ва жавобгарликка эга бўлган шахсларнинг ҳолислиги одатда таҳдид остида бўлади, бу эса улар ушбу АХС мақсадида ички аудит хизматининг қисми бўлиб ҳисобланишига йўл қўймайди, гарчи улар АХС 330⁹ мувофиқ тестланиши мумкин бўлган назорат фаолиятини амалга ошириши мумкин бўлсада. Ушбу сабабга кўра, мулк эгаси-бошқарувчи томонидан мониторинг тарзида амалга ошириладиган назоратлар ички аудит хизматиға эквивалент деб ҳисобланмайди.
- А4. Гарчи тадбиркорлик субъектининг ички аудит хизмати мақсадлари ва ташқи аудиторнинг мақсадлари бир биридан фарқ қилса-да, ички аудит хизмати ташқи аудитор томонидан молиявий ҳисоботларнинг аудитида бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларига ўхшаш тартиб-таомилларни бажариши мумкин. Бундай ҳолатда, ташқи аудитор ички аудиторлардан аудит мақсадида қуйидаги бир ёки ундан ортиқ йўсинда фойдаланиши мумкин:
- Хато ёки фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатиш рисклари ташқи аудитор томонидан баҳоланиши учун ўринли бўлган маълумотларни олиш. Бу борада, АХС 315 (янги таҳрирда)¹⁰ да ташқи аудитордан ички аудит хизмати вазифаларининг хусусияти, унинг ташкилотдаги ўрни, у томонидан амалга оширилган ёки амалга ошириладиган фаолиятлар тўғрисида тушунча ҳосил қилиш ва ички аудит хизматида (тадбиркорлик субъектида бундай хизмат мавжуд бўлса) ишлайдиган шахсларга тегишли расмий сўровлар юбориш талаб этилади; ёки
 - Агар қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан тақиқланган ёки маълум даражада чекланган бўлмаса,

⁹ 8-бандга қаранг.

¹⁰ АХС 315 (янги таҳрирда), 6(а)-банд

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

ташки аудитор, тегишли баҳолашдан кейин, у томонидан бевосита олиниши лозим бўлган қисман аудиторлик далили ўрнига ички аудит хизмати томонидан давр давомида бажарилган ишдан фойдаланишга қарор қилиши мумкин.¹¹

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш мумкинлиги ва ундан фойдаланиш мумкин бўлган даража ва соҳаларни аниқлаш

Ички аудит хизматини баҳолаш

Холислик ва компетентлик (13(а)–(б) бандларга қаранг)

- А5. Ташқи аудитор ички аудит хизматининг ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкинлигини, ва мавжуд шарт-шароитларда ички аудит хизматининг фойдаланиш мумкин бўлган иши хусусиятини ва фойдаланиш даражасини аниқлашда профессионал мулоҳаза қилади.
- А6. Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини таъминлаши ва ички аудит хизмати компетентлиги даражаси ички аудит хизматининг мавжуд шарт-шароитларда ўринли бўлган ишидан фойдаланиш мумкинлигини, ва мумкин бўлса, унинг хусусиятини ва фойдаланиш даражасини аниқлашда айниқса муҳим.
- А7. Холислик юқорида сўз юритилган вазифаларни ғаразгўй қараш, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқа шахслар ғайриқонуний таъсирининг профессионал мулоҳаза чиқаришга таъсир кўрсатишига йўл қўймасдан бажариш қобилиятини англатади. Ички аудит хизмати ташқи аудитор томонидан баҳоланишига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни камраб олади:
- Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми, шу жумладан ваколатлари ва ҳисобдорлиги, ушбу хизмат бетараф бўлиши, манфаатлар тўқнашуви ва бошқа шахсларнинг ғайриқонуний таъсири профессионал мулоҳазаларга

¹¹ 13–23 бандларга қаранг.

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

таъсир кўрсатишига йўл қўймаслик қобилиятини таъминлай олиши. Масалан, ички аудит хизмати бошқарув юклатилган шахсларга ёки тегишли ваколатларга эга раҳбарга ҳисобот берадими, ёки, агар ушбу хизмат раҳбариятга ҳисобот берса, у бошқарув юклатилган шахсларга бевосита мурожаат қила оладими.

- Ички аудит хизмати ҳар қандай унинг вазифаларига зид бўлган вазифалардан, масалан, ички аудит хизмати доирасига кирмайдиган бошқариш ёки операцион вазифалар ёки мажбуриятлардан озод эканлиги ёки озод эмаслиги.
- Бошқарув юклатилган шахслар ички аудит хизматига ишчиларни ёллаш билан боғлиқ қарорларни, масалан, тегишли иш ҳақи тўлаш сиёсатини назорат қилиши ёки қилмаслиги.
- Раҳбарият ёки бошқарув юклатилган шахслар томонидан ички аудит хизмати учун қандайдир чекловлар ёки тақиқлар, масалан ички аудит хизмати томонидан топилган натижаларни ташқи аудиторга билдиришда, ўрнатилганлиги ёки ўрнатилмаганлиги.
- Ички аудиторлар тегишли касбий ташкилотларнинг аъзоси эканлиги ва уларнинг аъзолиги уларни ҳолислик билан боғлиқ тегишли профессионал стандартларга риоя этишни мажбурлаши, ёки ички аудит хизматининг ички сиёсатлари ушбу мақсадларга эришиши.

A8. Ички аудит хизматининг компетентлиги юклатилган вазифаларни пухталиқ билан ва тегишли профессионал стандартларга мувофиқ бажариш учун талаб қилинадиган даражада, умуман олганда хизматга оид билим ва кўникмаларга эга бўлиш ва уларни сақлаб туришни англатади. Ташқи аудитор томонидан ички аудит хизмати компетентлиги аниқланишига таъсир қилиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ички аудит хизмати тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги ва унинг фаолияти хусусиятига нисбатан етарли ва тегишли ресурслар билан таъминланганлиги.

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

- Ички аудиторларни ёллаш, ўқитиш ва ички аудит текширувларига тайинлаш бўйича сиёсатларнинг ўрнатилганлиги.
- Ички аудиторлар аудит бўйича етарли даражада техникавий ўқишларни ўтаганлиги ва тажрибага эга эканлиги. Ташқи аудитор буни баҳолашда кўриб чиқадиغان тегишли мезонлар, масалан, ички аудиторлар тегишли профессионал унвон ва тажрибага эга эканлигини ўз ичига олиши мумкин.
- Ички аудиторлар тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботига тегишли ва молиявий ҳисоботни тақдим этиш учун қўлланиладиган асос тўғрисида талаб этиладиган билимларга эга эканлиги ҳамда ички аудит хизмати тадбиркорлик субъектининг молиявий ҳисоботлари билан боғлиқ ишни бажариш учун зарур кўникмаларга (масалан, соҳага хос билимларга) эга эканлиги.
- Ички аудиторлар тегишли профессионал ташкилотларнинг аъзоси эканлиги ва бу аъзолик уларни тегишли профессионал стандартларга, шу жумладан малака ошириш талабларига риоя этишга мажбурлаши.

A9. Холислик ва компетентлик бирикма сифатида қаралиши мумкин. Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қанча кўп даражада таъминласа ва ички аудит хизмати компетентлиги қанча юқорироқ бўлса, ташқи аудитор ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш эҳтимоли ва фойдаланиш соҳалари шунча кўпроқ бўлиши мумкин. Бироқ, ички аудиторлар холислигини юқори даражада таъминлайдиган ташкилий мақом ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ички аудит хизмати етарли компетентликга эга эмаслигини ўрнини тўлдира олмайди. Шу каби, ички аудит хизмати юқори даражада компетент бўлиши ички аудиторлар холислигини етарлича таъминламайдиган ташкилий мақом ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллар ўрнини тўлдира олмайди.

Тизимли ва тартибли ёндашувни қўллаш (13(в) бандга қаранг)

A10. Ички аудит хизмати фаолиятини режалаштириш, амалга ошириш, назорат қилиш, кўриб чиқиш ва хужжатлаштиришга нисбатан тизимли ва тартибли ёндашувни қўллаш ички аудит хизмати фаолиятини тадбиркорлик субъекти доирасида амалга оширилиши мумкин бўлган бошқа мониторинг назорат фаолиятидан фарқлайди.

A11. Ташқи аудитор томонидан ички аудит хизмати тизимли ва тартибли ёндашув қўллаши ёки қўлламаслиги аниқланишига таъсир этиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Рискларни баҳолаш, ишчи дастурлар, хужжатлаштириш ва ҳисобот бериш каби соҳаларни камраб оладиган ҳамда хусусияти ва қўлами тадбиркорлик субъектининг катта-кичиклиги ва шарт-шароитларига мос келадиган хужжатлаштирилган ички аудит тартиб-таомиллари ёки қўлланманинг мавжудлиги, мослиги ва ишлатилиши.
- Ички аудит хизмати тегишли сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига эга эканлиги, масалан , СНХС 1¹² да белгиланган ва ички аудит хизматига қўлланиладиган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар (рахбарлик, кадрлар ва топшириқларни бажаришга тегишли каби) ёки тегишли профессионал ташкилотлар томонидан ички аудиторлар учун ўрнатилган стандартлардаги сифат назорати бўйича талаблар каби. Бундай ташкилотлар даврий равишда ташқи сифат текширувларини ўтказиш каби бошқа тегишли талабларни ҳам ўрнатиши мумкин.

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш мумкин бўлмаган вазиятлар (14 бандга қаранг)

A12. Ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлаир ва тартиб-таомиллари ички аудиторлар ҳолислигини

¹² Сифат назоратининг халқаро стандарти (СНХС) 1 “Молиявий ҳисоботлар аудити ва уларни кўриб чиқиш, ишонч билдириш ва турдош хизматлар кўрсатиш бўйича бошқа келишувларни бажарувчи аудиторлик ташкилотларида сифат назорати”

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

етарли даражада таъминлаши, ички аудит хизмати компетентлиги даражаси ва у томонидан тизимли ва тартибли ёндашув қўлланиши ташқи аудитор томонидан баҳоланиши хизмат иши сифатининг рисклари ҳаддан ташқари катта ва шу сабабли ички аудит хизматининг ҳеч қандай ишидан аудиторлик далили сифатида фойдаланиш тўғри эмаслигини кўрсатиши мумкин.

A13. Ушбу АХСнинг A7, A8 ва A11 бандларидаги омилларни алоҳида ва биргаликда кўриб чиқиш муҳимдир, чунки алоҳида омил ички аудит хизмати ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкин эмас деган хулосага келиш учун етарли эмас. Масалан, ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ички аудиторларнинг ҳолислигига таҳдидларни баҳолашда айниқса муҳим. Ички аудит хизмати раҳбариятга ҳисобот берса, бу ушбу хизматнинг ҳолислигига аҳамиятли таҳдид деб қаралади, агар ушбу АХСнинг A7 бандида тавсифланган каби бошқа омиллар биргаликда ушбу таҳдидни қабул қилинадиган даражагача камайтириш учун етарли асосларни таъминламаса.

A14. Шу билан бирга, БХАСК Кодексида¹³ ташқи аудитор аудиторлик хизматлари буюртмачисига ички аудит хизматларини кўрсатиш келишувини қабул қилганида ва ушбу хизматларнинг натижалари ташқи аудитни ўтказишда фойдаланилганда ўз-ўзини текшириш таҳдиди юзага келиши қайд этилган. Бунга сабаб, келишув жамоаси ички аудит хизматининг натижаларини ушбу натижаларни тегишли тарзда баҳоламасдан ёки ички аудит иши аудиторлик ташкилоти аъзолари бўлмаган шахслар томонидан бажарилгандаги даражада профессионал скептицизм билан ёндашмасдан фойдаланиши мумкин. БХАСК Кодексида¹⁴ маълум вазиятларда қўлланиладиган тақиқлар ҳамда бошқа вазиятларда таҳдидлар ва таҳдидларни қабул қилинадиган даражагача камайтириш учун фойдаланиш мумкин бўлган эҳтиёт чоралари кўриб чиқилган.

¹³ Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари бўйича Кенгаш (БХАСК) нинг “Професионал бухгалтерлар учун ахлоқ кодекси” (БХАСК Кодекси), 290.199 бўлим

¹⁴ БХАСК Кодекси, 290.195–290.200 бўлим

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

Ички аудит хизматининг фойдаланиш мумкин бўлган иши хусусиятини ва кўламини аниқлаш

Ички аудит хизматининг фойдаланиш мумкин бўлган иши хусусиятини ва кўламини аниқлашга таъсир этадиган омиллар (15–17 бандларга қаранг)

A15. Ташқи аудитор ички аудит хизмати ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкинлигини аниқлаганидан кейин, ички аудит хизматининг бажарилган ёки бажарилиши режалаштирилган ишининг режалаштирилган хусусияти ва кўлами ташқи аудитор томонидан АХС 300¹⁵ га мувофиқ белгиланган умумий аудит стратегияси ва аудит режасига нисбатан ўринли эканлиги биринчи навбатда кўриб чиқилади.

A16. Ташқи аудитор томонидан фойдаланиш мумкин бўлган ички аудит хизмати ишига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Назоратлар операцион самарадорлигини тестлаш.
- Чекланган мулоҳазаларни қамраб олган моҳияти бўйича текшириш тартиб-таомиллари.
- Инвентарлашни кузатиш.
- Молиявий ҳисоботни тайёрлаш билан боғлиқ ахборот тизимида операцияларни текшириш.
- Тартибга солувчи талабларга риоя этилганлиқни текшириш.
- Айрим вазиятларда, гуруҳнинг аҳамиятли компоненти бўлмаган шуъба тадбиркорлик субъектларининг молиявий маълумотларини аудитдан ўтказиш ёки кўриб чиқиш (ушбу АХС 600 нинг талабларига зид келмаган ҳолларда).¹⁶

A17. Ташқи аудитор томонидан ички аудит хизмати ишининг режалаштирилган хусусияти ва кўлами аниқланишига ушбу

¹⁵ АХС 300 “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”

¹⁶ АХС 600 “Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудитлари ишлари)”

АХСнинг 16 бандида сўз юритилган ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторлар ҳолислигини таъминлаши даражаси ва ички аудит хизматининг компетенлик даражаси ташқи аудитор томонидан баҳоланиши таъсир этади. Шу билан бирга, бундай ишни режалаштириш, бажариш ва баҳолаш ҳамда такдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган rischi ташқи аудитор ички аудит хизмати иши хусусияти ва қўламини аниқлашда дастлабки маълумот бўлиб хизмат қилади. Бундан ташқари, ташқи аудитор ички аудит хизмати ишидан аудит мақсадларида фойдаланиши мумкин бўлмаган вазиятлар мавжуд ва улар ушбу АХСнинг 14 бандида тавсифланган.

Аудиторлик тартиб-таомилларни режалаштириш ва бажариш ҳамда натижаларни баҳолашда қилинадиган мулоҳазалар (16(а) бандга қаранг)

A18. Аудиторлик тартиб-таомилларни режалаштириш ва бажаришда ва аудиторлик далилларини баҳолашда қанча кўпроқ мулоҳазалар қилиниши зарур бўлса, ташқи аудитор ушбу АХСнинг 16 бандига мувофиқ шунча кўп тартиб-таомилларни бевосита бажариши талаб этилади, чунки фақатгина ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш ташқи аудиторга етарлича тегишли аудиторлик далилларини таъминламайди.

A19. Ташқи аудитор танҳо ўзи билдириладиган аудиторлик фикри учун жавобгар бўлгани туфайли, ташқи аудитор 16 бандга мувофиқ аудиторлик келишувида аҳамиятли мулоҳазалар қилиши зарур бўлади. Аҳамиятли мулоҳазалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш;
- Бажарилган тестлар етарлилигини баҳолаш;
- Раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тўғрисидаги фарздан фойдаланиш тўғри эканлигини баҳолаш;
- Аҳамиятли ҳисоблаб чиқилган баҳоларни баҳолаш; ва
- Молиявий ҳисоботларда очиб берилган маълумотларнинг ҳамда аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га таъсир этадиган бошқа масалаларнинг мослигини баҳолаш.

Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi (16(б) бандга қаранг)

A20. Муайян сёт колдиги, операция туркуми ёки очиб бериладиган маълумот бўйича тақдимномалар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш rischi канча юқориқроқ бўлса, аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш ҳамда натижаларни баҳолашда шунча кўпроқ мулоҳазалар қилиниши керак бўлади. Бундай ҳолларда, ташки аудитор ташки аудитор ушбу АХСнинг 16 бандига кўра кўпроқ тартиб-таомилларни бевосита ўзи бажариши талаб этилади, ва, бинобарин, етарлича тегишли аудиторлик далилларини олишда камроқ ички аудит хизмати ишидан фойдаланади. Бундан ташқари, АХС 200¹⁷ тушунтирилгандек, муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi канча юқориқроқ бўлса, ташки аудиторга талаб этиладиган аудиторлик далили шунча кўпроқ кенг камровли бўлиши, ва, шу боис, ташки аудитор ишни кўпроқ бевосита ўзи бажариши керак бўлади.

A21. АХС 315 (янги таҳрирда)¹⁸ тушунтирилгандек, аҳамиятли riskлар аудитор томонидан махсус кўриб чиқилишини талаб этади, ва, шу боис, ташки аудитор томонидан аҳамиятли riskларга нисбатан ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш қобилияти чегараланган мулоҳазаларни камраб оладиган тартиб-таомиллар билан чекланади. Шу билан бирга, муҳим бузиб кўрсатиш rischi даражаси паст бўлмаса, фақатгина ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш аудиторлик riskини қабул қилинадиган паст даражагача камайитириш эҳтимоли кам бўлади ва ташки аудитор томонидан айрим тестлар бевосита бажарилиши заруриятини йўқ қилади.

A22. Ушбу АХСга мувофиқ тартиб-таомилларни бажариш натижасида ташки аудитор у томонидан муҳим бузиб кўрсатишлар riskлар баҳоланишини қайта кўриб чиқиши мумкин. Бу, ўз навбатида, ташки аудитор томонидан ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш ва ушбу АХСни қўллашни давом эттириш зарурлиги аниқланишига таъсир этиши мумкин.

¹⁷ АХС 200, A29 банд

¹⁸ АХС 315 (янги таҳрирда), 4(д) банд

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви (18 бандга қаранг)

A23. АХС 260¹⁹ га мувофиқ ташқи аудитордан режалаштирилган аудит кўлами ва муддатлари тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиш талаб этилади. Ички аудит хизмати ишидан режалаштирилган фойдаланиш ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегиясининг ажралмас қисмидир, ва, шу боис, бошқарув юклатилган шахслар таклиф этилаётган аудиторлик текширувини ўтказиш ёндашувини тушуниши учун аҳамиятлидир.

Ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш

Ички аудит хизмати билан муҳокамалар олиб бориш ва фаолиятни мувофиқлаштириш (19 бандга қаранг)

A24. Тегишли фаолиятни мувофиқлаштириш асоси сифатида ички аудит хизмати билан ички аудиторлар ишидан режалаштирилган фойдаланишни муҳокама қилишда қуйидагиларни кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин:

- Бундай ишнинг муддати.
- Бажарилган ишнинг хусусияти.
- Аудит билан қамраб олинмаган кўлами.
- Молиявий ҳисоботлар учун, умуман олганда, муҳимлиги (ва, ўринли бўлса, муайян операциялар, счётлар қолдиқлари ёки очиқ бериладиган маълумотлар учун муҳимлик даражаси ёки даражалари), ва муҳимлик чегараси.
- Таклиф этилган моддаларни танлаш усуллари ва танлаш ўлчамлари.
- Бажарилган ишни ҳужжатлаштириш.
- Кўриб чиқиш ва ҳисобот бериш тартиб-таомиллари.

¹⁹ АХС 260, 15 банд

A25. Ташқи аудитор ва ички аудит хизмати ўртасида фаолиятни мувофиқлаштириш қуйидаги ҳолларда самарали бўлади, масалан:

- Давр давомида муҳокамалар тегишли вақт оралиқлари билан ўтказиб турилади.
- Ташқи аудитор ички аудит хизматини ушбу хизматга таъсир қилиши мумкин бўлган аҳамиятли масалалар тўғрисида хабардор қилиб боради.
- Ташқи аудитор ички аудит хизматининг тегишли ҳисоботлари билан танишиш имкониятига эга бўлади ва улардан маълумот олади, ҳамда ички аудит хизмати эътиборини жалб этган ҳар қандай аҳамиятли масалалар тўғрисида, бундай масалалар ташқи аудитор ишига таъсир қиладиган бўлса, хабардор қилинади, токи у бундай масалаларнинг аудиторлик келишуви учун оқибатларини кўриб чиқиш имкониятига эга бўлсин.

A26. АХС 200²⁰ да аудитор аудитни профессионал скептицизм, шу жумладан аудиторлик далиллари сифатида фойдаланиладиган ҳужжатлар ва расмий сўровларга жавоблар ишончлилигига шубҳа тўғдирадиган ахборот юзасидан огоҳ бўлиш билан релаштириши ва бажариши муҳимлиги кўриб чиқилади. Бинобарин, ички аудит хизмати билан келишув давомида ахборот алмашиш ички аудиторларга ташқи аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлган масалаларга ташқи аудиторнинг эътиборини қаратишга имконият беради.²¹ Шундан сўнг, ташқи аудитор бундай ахборотни муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ҳисобга олиши мумкин бўлади. Шу билан бирга, агар бундай ахборот молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг ошган rischi тўғрисида далолат бериши мумкин бўлса ёки ҳар қандай ҳақиқатдаги, тахмин ёки гумон қилинган фирибгарликка ишора қилиши мумкин бўлса, ташқи аудитор ушбу ахборотни АХС 240²² га мувофиқ фирибгарлик туфайли

²⁰ АХС 200, 15 ва А18 бандлар

²¹ АХС 315 (янги таҳрирда), А116 банд

²² АХС 315 (янги таҳрирда), А11 банд АХС 240 “Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка тегишли вазифалари” билан боғлиқликда

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

муҳим бузиб кўрсатиш рискани аниқлашда ҳисобга олиши мумкин.

Ички аудит хизмати иши мослигини аниқлаш тартиб-тамойиллари (21–22 бандларга қаранг)

A27. Ташқи аудиторнинг у томонидан фойдаланилиши режалаштирилган ички аудит хизмати иши юзасидан аудиторлик тартиб-таомиллари ички аудит ишининг умумий сифатини ва бу иш бажарилган ҳолисликни баҳолаш учун асосни таъминлайди.

A28. Ташқи аудитор ички аудит хизмати томонидан бажарилган иш сифатини ва чиқарилган хулосаларини баҳолаш учун бажариши мумкин бўлган тартиб-таомиллар 22 бандга мувофиқ қайта бажаришга қўшимча ҳолда қуйидагиларни қамраб олади:

- Ички аудит хизматида ишлайдиган тегишли шахсларга сўровлар юбориш.
- Ички аудит хизмати томонидан бажариладиган тартиб-таомилларни кузатиш.
- Ички аудит хизматининг ишчи дастури ва иш ҳужжатларини кўриб чиқиш.

A29. Муҳим бузиб кўрсатиш риски қанча юқорироқ бўлса, ички аудит хизматининг ташқилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторлар ҳолислигини қанча камроқ даражада таъминласа ёки ички аудит хизмати компетентлиги даражаси қанча камроқ бўлса, профессионал мулоҳаза қилиниши қанча кўпроқ талаб этилса, аудиторлик фикирини асослайдиган етарлича тегишли аудиторлик далиллари олинишида ички аудит хизмати ишидан фойдаланиш ёки фойдаланмаслик тўғрисида қарор қабул қилиш учун ташқи аудитор томонидан ички аудит хизматининг умумий иши юзасидан шунча кўпроқ аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилиши керак бўлади.

Қайтадан бажариш (22 бандга қаранг)

A30. Ушбу АХС мақсадларида, қайтадан бажариш ташқи аудитор томонидан ички аудит хизмати чиқарган хулосаларни тасдиқлаш мақсадида тартиб-таомилларни мустақил равишда бажаришни ўз

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

ичига олади. Ушбу мақсадга ички аудит хизмати томонидан аввал текширилган моддаларни текшириш орқали эришиш мумкин ёки, бу имконсиз бўлганда, ушбу мақсадга ички аудит хизмати томонидан ҳақиқатда текширилмаган, лекин ўхшаш бўлган бошқа етарлича моддаларни текшириш орқали эришиш мумкин. Қайтадан бажариш ички аудит хизмати ишининг мослиги юзасидан ташқи аудитор А28 бандга мувофиқ бажариши мумкин бўлган бошқа тартиб-таомилларга қараганда кўпроқ кенг қамровли далилларни таъминлайди. Ташқи аудитордан ички аудит хизматининг фойдаланиладиган ишининг ҳар бир соҳасида қайтадан бажариш талаб этилмасада, ташқи аудитор томонидан 22 бандга мувофиқ фойдаланилиши режалаштирилган ички аудит хизмати иши юзасидан, умуман олганда, бирмунча қайтадан бажариш талаб этилади. Ташқи аудитор, эҳтимол, қайта бажаришни ички аудит хизмати томонидан аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларини режалаштириш, бажариш ва баҳолашнинг кўпроқ мулоҳазалар чиқарилган соҳалари ва муҳим бузиб кўрсатишнинг rischi юқорироқ бўлган соҳаларига кўпроқ қаратади.

АУДИТ

БОШҚА АХСларга МУВОФИҚЛАШТИРУВЧИ ЎЗГАРТИРИШЛАР

Эслатма: Қуйида АХС 610 (янги таҳрирда) *“Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”* натижасида бошқа АХСларга киритилган мувофиқлаштирувчи ўзгартиришлар келтирилган. Ушбу ўзгартиришлар 2013 йилнинг 15 декабрида ёки ундан кейин яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга эгадир. Ушбу ўзгартиришлардаги изоҳлар рақамлари ўзгартириладиган АХСларга мос келмайди, ва ҳавола ўша АХСларга қилиниши керак.

АХС 200 “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиши”

А72. Айрим ҳолатларда, АХС (ва шу боис унинг барча талаблари) мавжуд шарт-шароитларида ўринли бўлмаслиги мумкин. Масалан, тадбиркорлик субъект ички аудит хизматига эга бўлмаса, АХС 610 (янги таҳрирда)¹ даги талабларнинг ҳеч бири ўринли бўлмайди.

АХС 230 “Аудитни ҳужжатлаштириши”

А19. Ҳужжатлаштириш талаби фақат ҳолатларда ўринли бўлган талабларга нисбатан қўлланилади. Талаб фақатгина шундай ҳолатларда ўринли бўлмайди,² қачонки:

- (а) Бутун АХС ўринли эмас (масалан, агарда тадбиркорлик субъектида ички аудит хизмати бўлмаса, АХС 610 (янги таҳрирда)³ даги бирорта банд ўринли бўлмайди); ёки
- (б) Талаб шартлидир ва шарт мавжуд эмас (масалан, етарли ўринли бўлган аудиторлик далилига эга бўлиш имконсиз бўлган ва бундай имконсизлик мавжуд бўлмаганда, аудит ҳулосасини ўзгартириш талаби).

¹ АХС 610 (янги таҳрирда) *“Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”*, 2-банд

² АХС 200, 22-банд

³ АХС 610 (янги таҳрирда) *“Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”*, 2-банд

АХС 240 «Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари»

19. Ички аудит хизматига эга тадбиркорлик субъектлари учун, аудитор ички аудит хизматидаги тегишли шахсларга ички аудитга, улар у тадбиркорлик субъектига таъсир этадиган ҳар қандай ҳақиқий, шубҳали ёки тахминий фирибгарлик тўғрисида маълумотга эга эканлигини аниқлаш ҳамда унинг фирибгарлик рисклари тўғрисидаги фикрларини олиш учун, сўровлар юбориши лозим. (А18-бандга қаранг)

Ички аудит хизматига расмий сўровлар (19-бандга қаранг)

А18. АХС 315 (янги таҳрирда) ва АХС 610 (янги таҳрирда) ички аудит хизматига эга тадбиркорлик субъектларнинг аудитларига тегишли бўлган талабларни белгилайди ва йўриқномани таъминлайди.⁴ Фирибгарлик юзасидан ушбу АХС ларнинг талабларини амалга оширишда, аудитор ички аудит хизматининг муайян ~~ички аудит~~ фаолиятлари тўғрисида сўров ўтказиши мумкин, жумладан мисол сифатида:

- Фирибгарликни фош этиш учун йил мобайнида ички аудит~~орлар~~ хизмати томонидан амалга оширилган, агарда мавжуд бўлса, тартиб-тамоиллар.
- Ушбу тартиб-тамоиллардан келиб чиқадиган ҳар қандай маълумотларга раҳбарият қониқарли муносабат билдирганлиги.

1-илова

Фирибгарлик rischi омилларига мисоллар

Ички назорат қисмлари қуйидагилар натижасида етарли даражада эмас:

⁴ АХС 315 (янги таҳрирда), б(а) ва 23 бандлар, ва АХС 610 (янги таҳрирда), “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”

- Назоратларнинг, жумладан автоматлаштирилган назоратларнинг ва оралиқ молиявий ҳисобот беришнинг (ташки ҳисобот бериш талаб этилганда), етарсиз мониторинги.
- Юқори қўнимсизлик даражалари ёки самарали бўлмаган бухгалтерия, ~~ички аудит~~, ёки ахборот технологияси, ёки ички аудит хизмати ходимларини ёллаш.

АХС 260 “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”

A14. Бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиш ўринли бўлиши мумкин бўлган бошқа режалаштириш масалалари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Агарда тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлса, ~~аудитор ички аудит ишидан фойдаланадиган даража ҳамда~~ ташки ва ички аудиторлар ~~қандай қилиб~~ ижодий ва тўлдирувчи тарзда биргаликда ишлаши мумкинлиги, шу жумладан ички аудит хизмати ишидан ҳар қандай режалаштирилган фойдаланиш.⁵
- ...

A33. Бошқарув юклатилган шахслар билан масалалар юзасидан ахборот алмашинишдан олдин, аудитор уларни раҳбарият билан муҳокама қилиши мумкин, токи бу ноўрин бўлмагунча. Масалан, раҳбариятнинг ваколати ёки дахлсизлиги тўғрисидаги масалаларни раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлмаслиги мумкин. Раҳбариятнинг ижрочи жавобгарлигини эътироф этишга қўшимча тарзда, ушбу дастлабки муҳокамалар далиллар ва масалаларни аниқлаштириши ҳамда раҳбариятга қўшимча маълумотлар ва тушунтиришлар таъминлаш учун имконият бериши мумкин. Худди шунингдек, қачонки тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлса, аудитор бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинишдан

⁵ АХС 610 (янги таҳрирда), 18-банд

олдин ички аудит хизматидаги тегишли шахслар ~~ички аудитор~~ билан масалаларни муҳокама қилиши мумкин.

- A43. 4-бандда таъкидлангандек, самарали икки-томонлама ахборот алмашинуви ҳам аудиторга ҳам бошқарув юклатилган шахсларга кўмак беради. Бундан ташқари, АХС 315 (янги тахрирда) бошқарув юклатилган шахслар иштирокини, жумладан уларнинг ички аудит хизмати, агарда мавжуд бўлса, ва ташқи аудиторлар билан ўзаро алоқаси, тадбиркорлик субъектининг назорат муҳитининг жиҳати сифатида белгиланади.⁶ Номувофик икки-томонлама ахборот алмашинуви қониқарсиз назорат муҳитига ишора қилиши мумкин ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан баҳоланишига таъсир этиши мумкин. Шундай риск ҳам мавжудки, бунда аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантириш учун етарлича тегишли аудиторлик далилига эга бўлмаган бўлиши мумкин.

АХС 265 «Ички назоратдаги камчиликлар юзасидан бошқарув юклатилган шахслар ва раҳбарият билан ахборот алмашинуви»

- A24. Агарда аудитор олдинги даврда раҳбарият билан аҳамиятли камчиликлардан ташқари ички назоратдаги камчиликлар юзасидан ахборот алмашинган бўлса ва раҳбарият харажат ёки бошқа сабаблар туфайли уларни бартараф этмасликни танлаган бўлса, аудитор жорий даврда ахборот алмашинувини такрорлаши шарт эмас. Аудитордан бундай камчиликлар тўғрисидаги маълумотни такрорлаш ҳам талаб этилмайди, агарда у юзасидан раҳбарият билан бошқа томонлар, масалан ички ~~аудиторлар~~ аудит хизмати ёки тартибга солувчи органлар томонидан ахборот алмашинилган бўлса. Бироқ, аудитор учун ушбу бошқа камчиликлар юзасидан қайта ахборот алмашиниш ўринли бўлиши мумкин, агарда раҳбариятда ўзгариш юз берган бўлса, ёки агарда камчиликларга нисбатан аудитор билан раҳбариятнинг олдинги тушунчасини ўзгартирадиган янги

⁶ АХС 315 (янги тахрирда), А7770-банд

маълумотлар аудитор эътиборини жалб этган бўлса. Шунга қарамасдан, олдин ахборот алмашилган ички назоратдаги бошқа камчиликларнинг раҳбарият томонидан бартараф этилмаслиги бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинувини талаб этадиган аҳамиятли камчилик бўлиши мумкин. Ушбу ҳолатнинг юз бериши аудиторнинг ҳолатлардаги мулоҳазасига боғлиқ бўлади. ...

АХС 300 “Молиявий ҳисоботлар аудитини режаслаштириш”

Илова

Келишув хусусиятлари

...

- Консолидация мақсадларида аудитга қўшимча равишда, айрим молиявий ҳисоботларнинг мажбурий аудитини ўтказиш зарурати.
- ~~Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш имконияти ва аудитор уларнинг ишига қай даражада таяниши мумкинлиги~~ The availability of the work of internal auditors and the extent of the auditor’s potential reliance on such work Тадбиркорлик субъекти ички аудит хизматига эга бўлиши ёки бўлмаслиги, ва, агарда эга бўлса, ички аудит хизмати ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкинлиги, фойдаланиш даражалари ва соҳалари.

...

АХС 402 “Хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектлари аудитини ўтказиш жиҳатлари”

- 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~~ аудит хизматининг ёки тартибга солувчи органларнинг ҳисоботлари .
- Хизмат кўрсатиш соҳаси аудиторининг ҳисоботлари, жумладан раҳбарият хатлари, агарда мавжуд бўлса.

АХС 500 “Аудиторлик далиллари”

А51. 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 аудит хизмати ~~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.

АУДИТ

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 аудиторларнинг 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 якуний хулосаси билан номутаносиб бўлган маълумотни аниқласа.⁷

АХС 550 “Ўзаро боғлиқ томонлар”

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 куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Бошқарув юклатилган шахслар;
- Ҳам йирик ҳам тадбиркорлик субъекти бизнесининг одатий йўналишидан ташқарида бўлган операцияларни бошлайдиган, қайта ишлайдиган ёки қайд этадиган

⁷ АХС 230 “Аудитни ҳужжатлаштириш”, 11-банд

лавозимдаги ходимлар ҳамда бундай ходимларни назорат қиладиган ёки кузатадиган шахслар;

- Ички ~~аудиторлар~~ аудит хизмати;
- Ички юридик маслаҳатчи; ва
- Ахлоқ бўйича бош ходим ёки эквивалент шахс.

A17. Назорат муҳити тўғрисидаги тушунчага эга бўлиш бўйича АХС 315 (янги таҳрирда) талабини қаноатлантиришда,⁸ аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини камайтириш учун ўринли бўлган назорат муҳитининг жиҳатларини, масалан қуйидагиларни 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.

...

- Ўринли бўлганда, ички ~~аудиторлар~~ аудит хизмати томонидан даврий кўриб чиқишлар.

...

A22. Аудит мобайнида, аудитор ўзаро боғлиқ томон алоқадорликлари ва операциялари тўғрисидаги маълумотларни таъминлайдиган ёзувларни ёки ҳужжатларни, масалан қуйидагиларни текшириши мумкин:

- Аудитор томонидан олинган учинчи-томон тасдиқномалари (банк ва юридик тасдиқномаларига қўшимча тарзда).

...

- Ички ~~аудиторларнинг~~ аудит хизмати ҳисоботлари.

⁸ АХС 315 (янги таҳрирда), 14-банд

...

АХС 600 “Махсус кўриб чиқишлар – гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитлари (жумладан компонент аудиторлари ишлари)”

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.⁹ Фирибгарлик оқибатидаги гуруҳ молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдаланиладиган маълумотлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- ...
- Гуруҳнинг бошқарув юклатилган шахслари, гуруҳ бошқаруви, ички аудит хизматидаги тегишли шахслар (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.

- ...

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 куйидагилар каби омиллар таъсир этиши мумкин:

- ...

⁹ АХС 240 «Молиявий ҳисоботлар аудитидаги фирибгарликка нисбатан аудитор мажбуриятлари»

- Ички аудит хизмати компонентда ишларни амалга оширганлиги ва ушбу ишларнинг гуруҳ аудитига нисбатан ҳар қандай таъсири.
- ...

2-илова

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.

Гуруҳларро назоратлар

1. Гуруҳларро назоратлар қуйдагиларнинг бирикмасини ўз ичига олиши мумкин:
 - ...
 - Назоратларни, жумладан ички аудит хизмати фаолиятларини ва ўз-ўзини баҳолаш дастурларини мониторинг қилиш.
 - ...
2. Ички аудит хизмати, масалан, ушбу ~~ички аудит~~ хизмат марказлашган бўлганда гуруҳларро назоратларнинг қисми сифатида ҳисобланиши мумкин. АХС 610 (янги таҳрирда)¹⁰ гуруҳ аудити бўйича келишув жамоаси ички ~~аудиторларнинг~~ аудит хизмати ишларидан фойдаланишни мўлжаллаган режалаштирган пайтдаги гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг ички аудит хизматининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ~~улар ваколати~~ ва холислигини таъминлашини, ички аудит хизмати компетентлиги даражасини ҳамда ички аудит хизмати тизимли ва тартибга солинган ёндашувни қўллаши ёки қўлламаслигини баҳолашини қамраб олади .

¹⁰ АХС 610 (янги таҳрирда) “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш”, 16-1749-бандлар

5-илова

Гуруҳ аудити бўйича келишув жамоасининг йўриқнома хатида қайд қилинадиган талаб этилган ва қўшимча масалалар

Компонент аудиторининг ишларини амалга оширишга нисбатан ўринли бўлган масалалар:

- ...
- Компонентлардаги ёки уларга тегишли назоратлар бўйича амалга оширилган ишларга асосланган ҳолда, ички аудит хизматининг топилмалари...

АУДИТ

Эслатма: АХС 315 ва АХС 610 га бошқа АХСлардаги барча ҳаволалар АХС 315 (янги таҳрирда) ва АХС 610 (янги таҳрирда) кучга кирганида ушбу АХС 315 (янги таҳрирда) ва АХС 610 (янги таҳрирда) ҳаволалар билан алмаштирилади.

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

3-жилд

Босишга рухсат этилди 11.06.2014. Когоз бичими 60x84 1/16.
29 босма табок. Адади 150 нусха. 761-сонли буюртма.
Баҳоси келишилган нархда.

«Sano-Standart» босмахонасида чоп этилди.
Тошкент ш, Широқ кўчаси, 100 уй.