

Халқаро ахлоқ ва аудит жамғармаси (ХААЖ ёки Жамғарма), Халқаро аудит ва ишонч кенгаши (ХАИСК®) ва Халқаро бухгалтерлар федерацияси® (ХБФ®) ушбу нашрдаги материалга таяниб иш кўрган ёки иш кўришдан тийилган ҳар қандай шахсга етказилган зарар учун, бундай зарар эҳтиётсизлик туфайли ёки бошқа сабабга кўра юзага келганидан қатъи назар, жавобгарликни зиммасига олмайди.

Аудитнинг халқаро стандартлари, Ишонч топшириқларининг халқаро стандартлари, Кўриб чиқиш топшириқларининг халқаро стандартлари, Сифат бошқарувининг халқаро стандартлари, Алоқадор хизматларнинг халқаро стандартлари, Халқаро аудит амалиёти изоҳлари, муҳокама учун лойиҳалар, маслаҳат ҳужжатлари ва ХАИСКнинг бошқа нашрлари ХБФ томонидан нашр этилади ҳамда унинг муаллифлик ҳуқуқи объекти ҳисобланади.

© 2023 йил октябрь, ХБФ. Барча ҳуқуқлар ҳимояланган. Ушбу нашр шахсий ва нотижорат мақсадларда (яъни профессионал маълумот ёки тадқиқот учун) юклаб олиниши ёки www.iaasb.org сайтидан сотиб олиниши мумкин. Ушбу ҳужжатни таржима қилиш, кўпайтириш, сақлаш ёки узатиш, ёхуд бошқа шунга ўхшаш тарзда фойдаланиш учун ёзма рухсат талаб этилади.

«Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши», «Аудитнинг халқаро стандартлари», «Ишонч топшириқларининг халқаро стандартлари», «Кўриб чиқиш топшириқларининг халқаро стандартлари», « Сифат бошқарувининг халқаро стандартлари», « Алоқадор хизматларнинг халқаро стандартлари», « Халқаро аудит амалиёти изоҳлари», «ХАИСК», «АХС», «ИТХС», «КТХС», «АХХС», «СБХС», «ХААИ» ва ХАИСК логотипи ХБФнинг товар белгилари, ёхуд АҚШ ва бошқа мамлакатларда ХБФнинг рўйхатдан ўтказилган товар белгилари ва хизмат кўрсатиш белгиларидир.

ХАИСК фаолиятини қўллаб-қувватловчи жараёнлар ХБФ томонидан таъминланади.

Муаллифлик ҳуқуқи, товар белгиси ва рухсатлар бўйича маълумот учун [permissions](https://permissions@ifac.org) саҳифасига ўтинг ёки permissions@ifac.org орқали боғланинг.

ТАРЖИМА ТЎҒРИСИДАГИ МУАЛЛИФЛИК ҲУҚУҚИ ЭСЛАТМАСИ

«Халқаро бухгалтерлар федерацияси (IFAC) томонидан 2023 йил октябрда инглиз тилида нашр этилган Халқаро аудит ва ишонччилик стандартлари бўйича кенгаш (IAASB)нинг ушбу «Сифатни халқаро бошқариш, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонччилик ва турдош хизматлар бўйича ҳужжатлар тўплами, 2022 йил нашри» IFACнинг рухсати билан Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар палатаси томонидан 2026 йил майда ўзбек тилига таржима қилинган ва қайта нашр этилган. Сифатни халқаро бошқариш, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонччилик ва турдош хизматлар бўйича ҳужжатларни таржима қилиш жараёни IFAC томонидан кўриб чиқилган ва таржима «Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants» ҳужжатига мувофиқ амалга оширилган. Барча Сифатни халқаро бошқариш, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонччилик ва турдош хизматлар бўйича ҳужжатларнинг тасдиқланган матни IFAC томонидан инглиз тилида нашр этилган матн ҳисобланади. IFAC таржиманинг аниқлиги ва тўлиқлиги учун, шунингдек ундан келиб чиқиши мумкин бўлган ҳаракатлар учун ҳеч қандай жавобгарликни ўз зиммасига олмайди.

«Сифатни халқаро бошқариш, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонччилик ва турдош хизматлар бўйича ҳужжатлар тўплами, 2022 йил нашри»нинг инглиз тилидаги матни © 2023 IFAC. Барча ҳуқуқлар ҳимояланган.

«Сифатни халқаро бошқариш, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонччилик ва турдош хизматлар бўйича ҳужжатлар тўплами, 2022 йил нашри»нинг ўзбек тилидаги матни © 2026 IFAC. Барча ҳуқуқлар ҳимояланган.

Асл номи: Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition. ISBN: 978-1-60815-546-0

Ушбу ҳужжатни кўпайтириш, сақлаш ёки узатиш, шунингдек бошқа шунга ўхшаш мақсадларда фойдаланиш учун рухсат олиш бўйича Permissions@ifac.org манзилига мурожаат қилинг.»



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-546-0

Товар белгилари, рўйхатдан ўтказилган товар белгилари ва хизмат кўрсатиш белгилари

Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши®

ХАЙСК®



International Auditing
and Assurance
Standards Board

Аудитнинг халқаро стандартлари®

Ишонч топшириқларининг халқаро стандартлари ™

Кўриб чиқиш топшириқларининг халқаро стандартлари ™

Алоқадор хизматларнинг халқаро стандартлари ™

Сифат бошқарувининг халқаро стандартлари ™

Халқаро аудит амалиёти изоҳлари™

АХС®

ИТХС™

КТХС™

АХХС™

СБХС™

ХААИ™

СИФАТ БОШҚАРУВИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ ВА АЛОҚАДОР ХИЗМАТЛАР БЎЙИЧА ХАЛҚАРО ҲУЖЖАТЛАР ҚЎЛЛАНМАСИ

I ҚИСМ

МУНДАРИЖА

	Бет
Қўлланманинг 2021 йилги нашрига нисбатан муҳим ўзгаришлар ва сўнгги янгиликлар.....	1–3
ХАИСК, ХААЖ ва ХБФ ҳақида.....	4
Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши чиқарган ҳужжатлар тузилмаси.....	5
Сифат бошқаруви, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч ва алоқадор хизматлар бўйича халқаро ҳужжатларга сўзбоши.....	6–9
Атамалар луғати.....	10–30
СИФАТ БОШҚАРУВИНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ	
1-сон СБХС, Молиявий ҳисоботлар аудити ёки кўриб чиқишини, ёхуд бошқа ишонч ёки алоқадор хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви.....	31–86
2-сон СБХС, Топшириқ сифатини кўриб чиқиш.....	87–99
РЕТРОСПЕКТИВ МОЛИЯВИЙ АХБОРОТ АУДИТИ	
200–299 Умумий тамойиллар ва жавобгарликлар	
200-сон АХС, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш	100–117
210-сон АХС, Аудит топшириқлари шартларини келишиш	118–131
220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви	132–158
230-сон АХС, Аудит ҳужжатлари	159–167
240-сон АХС, Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари	168–196
250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш	197–207
260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Бошқарув учун масъул шахслар билан ўзаро алоқа	208–223
265-сон АХС, Ички назорат тизимидаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга маълум қилиш	224–230
300–499 Таваккалчиликларни баҳолаш ва баҳоланган таваккалчиликларга жавоб чоралари	
300-сон АХС, Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш	231–239
315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), Муҳим бузиб кўрсатиш таваккалчиликларини аниқлаш ва баҳолаш	240–318
320-сон АХС, Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик	319–324
330-сон АХС, Аудиторнинг баҳоланган таваккалчиликларга жавоб чоралари	325–339
402-сон АХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи ташкилотга оид аудит мулоҳазалари	340–352
450-сон АХС, Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш	353–360
500–599 Аудит далиллари	
500-сон АХС, Аудит далиллари	361–374
501-сон АХС, Аудит далиллари — Айрим моддалар учун махсус мулоҳазалар	375–381
505-сон АХС, Ташқи тасдиқлашлар	382–389

СИФАТ БОШҚАРУВИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ ВА АЛОҚАДОР
ХИЗМАТЛАР БЎЙИЧА ХАЛҚАРО ҲУЖЖАТЛАР ҚўЛЛАНМАСИ

I ҚИСМ

510-сон АХС, Дастлабки аудит топшириқлари — Кириш қолдиқлари	390–399
520-сон АХС, Аналитик тартиб-таомиллар.....	400–404
530-сон АХС, Аудит танлови	405–415
540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини ва улар бўйича маълумотларни ёритиб беришни аудитдан ўтказиш	416–459
550-сон АХС, Ўзаро боғлиқ томонлар.....	460–475
560-сон АХС, Кейинги ҳодисалар.....	476–483
570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Фаолият узлуксизлиги.....	484–503
580-сон АХС, Ёзма тасдиқлашлар	504–514
600–699 Бошқаларнинг ишидан фойдаланиш	
600-сон АХС, Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда)	515–547
610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш	548–560
620-сон АХС, Аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш	561–573
700–799 Аудит хулосалари ва хулоса бериш	
700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва хулоса бериш..	574–608
701-сон АХС, Мустақил аудитор хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш	609–622
705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Мустақил аудитор хулосасидаги фикрга модификациялар	623–644
706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Мустақил аудитор хулосасида Алоҳида масалалар банди ва Бошқа масалалар банди.....	645–657
710-сон АХС, Қиёсий маълумотлар — Мос кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар	658–671
720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари	672–706
800–899 Махсус соҳалар	
800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Махсус мулоҳазалар — Махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботлар аудити	707–723
805-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Махсус мулоҳазалар — Алоҳида молиявий ҳисоботлар ҳамда молиявий ҳисоботнинг айрим элементлари, счётлари ёки моддалари аудити.....	724–743
810-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Қисқартирилган молиявий ҳисоботлар тўғрисида хулоса бериш топшириқлари	744–760
Халқаро аудит амалиёти изоҳлари	
1000-сон ХААИ, Молиявий инструментлар аудитида махсус мулоҳазалар.....	761–797
Ҳали кучга кирмаган янги ва қайта таҳрирланган стандартлар	
600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда).....	798–845
Таклиф этилган 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган)дан келиб чиқадиган мувофиқлаштирувчи ва тегишли тузатишлар	846–871

ҚЎЛЛАНМАНИНГ 2021 ЙИЛГИ НАШРИГА НИСБАТАН МУҲИМ ЎЗГАРИШЛАР ВА СЎНГГИ ЯНГИЛИКЛАР

Ҳаволалар

Ушбу Қўлланмада Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари (БҲХС) ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га ҳаволалар мавжуд. Бошқача кўрсатилмаган бўлса, БҲХС ва МҲХСга ҳаволалар ҳужжат тайёрланаётган санада амалда бўлган БҲХС ва МҲХСга тегишлидир. Шунга кўра, ўқувчилар шуни эътиборга олишлари керакки, кейинчалик қайта таҳрирланган БҲХС ёки МҲХС чиқарилган бўлса, энг сўнгги БҲХС ёки МҲХСга мурожаат қилиш лозим.

Ушбу Қўлланмадаги «мамлакат»га ҳаволалар «мамлакат ёки юрисдикция» деб ўқилиши лозим.

Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган ҳужжатлар

Ушбу Қўлланма Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгашининг (ХАЙСК) сифат бошқаруви, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч ва алоқадор хизматлар бўйича стандартларининг тўлиқ тўпламини, шунингдек мажбурий кучга эга бўлмаган Халқаро аудит амалиёти изоҳларини (ХААИ) ўз ичига олади. Шунингдек, унга ХАЙСК ҳужжатларига сўзбоши, атамалар лугати ва мажбурий кучга эга бўлмаган бошқа материаллар киритилган. ХАЙСК Қўлланмасининг ушбу 2022 йилги наشري ХАЙСК Қўлланмасининг 2021 йилги нашини алмаштиради.

Қўшимчалар ва ўзгаришлар

ХАЙСК Қўлланмасининг I қисми

Сифат бошқаруви стандартлари

ХАЙСК Қўлланмасининг 2022 йилги нашига қуйидаги стандартлар киритилди:

- 1-сон СБХС, *Молиявий ҳисоботлар аудити ёки кўриб чиқишини, ёхуд бошқа ишонч ёки алоқадор хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви*
- 2-сон СБХС, *Топшириқ сифатини кўриб чиқиш*
- 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви*

Ушбу стандартлар ХАЙСК Қўлланмасининг 2021 йилги нашида 706–796-бетларда келтирилган эди. Қайта таҳрирланган стандартларга ҳаволалар қилиш учун матн бўйлаб тегишли ўзгартиришлар киритилди. ХАЙСК Қўлланмасининг 2021 йилги нашининг 797–817-бетларида келтирилган АХСлар ва тегишли материалларга киритилган мувофиқлаштирувчи ва тегишли тузатишлар ҳам ХАЙСК Қўлланмасининг 2022 йилги нашида, жумладан қайта таҳрирланган стандартлар туфайли зарур ўринларда ўзаро ҳаволаларни янгилаш билан бирга, амалга оширилди.

ХАЙСК Қўлланмасининг II қисми

4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) 2022 йилги ХАЙСК Қўлланмасига киритилди. Ушбу стандарт ХАЙСК Қўлланмасининг 2021 йилги нашининг II қисмида 265–286-бетларда келтирилган эди. Қайта таҳрирланган стандартга ҳаволалар қилиш учун матн бўйлаб тегишли ўзгартиришлар киритилди.

ХАЙСК Қўлланмасининг 2021 йилги нашининг II қисмида 287–338-бетларда келтирилган янги ва қайта таҳрирланган сифат бошқаруви стандартларидан келиб чиқадиган бошқа халқаро стандартларга мувофиқлаштирувчи ва тегишли тузатишлар ХАЙСК Қўлланмасининг 2022 йилги нашида, жумладан қайта таҳрирланган стандартлар туфайли зарур ўринларда ўзаро ҳаволаларни янгилаш билан бирга, амалга оширилди.

ХАЙСК Қўлланмасининг III қисми

ХАЙСК Қўлланмасининг 2021 йилги нашининг III қисмида 61–62-бетларда келтирилган янги ва қайта таҳрирланган сифат бошқаруви стандартларидан келиб чиқадиган Ишонч топшириқлари учун халқаро концептуал асосга мувофиқлаштирувчи ва тегишли тузатишлар ХАЙСК Қўлланмасининг 2022 йилги нашида амалга оширилди.

Бекор қилинган ҳужжатлар

2021 йилги ХАЙСК Қўлланмасига киритилган қуйидаги стандартлар бекор қилинди ва ҳозирда кучга кирган қайта таҳрирланган стандарт билан алмаштирилди:

ХАИСК Қўлланмасининг I қисми

- 1-сон СНХС, Молиявий ҳисоботлар аудити ва кўриб чиқишларини ва бошқа ишонч ва алоқадор хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат назорати
- 220-сон АХС, Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат назорати

ХАИСК Қўлланмасининг II қисми

- 4400-сон АХХС, Молиявий ахборотга нисбатан келишилган тартиб-таомилларни бажариш топшириқлари (илгари 920-сон АХС)

ХАИСК Қўлланмасининг III қисми

2022 йилги ХАИСК Қўлланмасининг III қисмида бекор қилинган ҳужжатлар йўқ

Ҳали кучга кирмаган стандартлар

Ҳали кучга кирмаган қуйидаги стандартлар Қўлланманинг I қисми охирига киритилган:

- 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда) (798–845-бетлар)
- 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган)дан келиб чиқадиган бошқа халқаро стандартларга мувофиқлаштирувчи ва тегишли тузатишлар (846–871-бетлар)

2022 йилги ХАИСК Қўлланмасида киритилган таҳририй ва бошқа ўзгаришлар

Киритилган кичик таҳририй ўзгаришлардан ташқари, қуйида олдин нашр этилган қўлланма ёки ҳужжатларга киритилган ўзгаришлар рўйхати келтирилган.

1-сон БҲХСга киритилган тузатишларни ҳал этиш

ХАИСКнинг ХБҲСК билан алоқа бўйича ишчи гуруҳининг «1-сон БҲХСга тузатишлар ва уларнинг АХСларга таъсири: Мухим ҳисоб сиёсати маълумотларини ёритиб бериш» (2022 йил ноябрь) нашрида таърифланганидек, Халқаро бухгалтерия ҳисоби стандартлари кенгаши (ХБҲСК) томонидан 1-сон БҲХС, Молиявий ҳисоботларни тақдим этишга киритилган айрим тор доирадаги тузатишларни ҳал этиш учун ўзгаришлар киритилди.

Қуйидаги стандартлардаги аудиторлик хулосалари намуналари «муҳим ҳисоб сиёсатининг қисқача баёни» атамасидан «муҳим ҳисоб сиёсати маълумотлари» атамасига терминологиядаги ўзгаришни акс эттириш учун янгиланди:

- 510-сон АХС, Дастлабки аудит топшириқлари — Кириш қолдиқлари
- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Фаолият узлуксизлиги
- 600-сон АХС, Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда)
- 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишидан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда)
- 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш
- 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Мустақил аудитор хулосасидаги фикрга модификациялар
- 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Мустақил аудитор хулосасида Алоҳида масалалар банди ва Бошқа масалалар банди
- 710-сон АХС, Қиёсий маълумотлар — Мос кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари
- 2400-сон КТХС (Қайта таҳрирланган), Ретроспектив молиявий ҳисоботларни кўриб чиқиш топшириқлари
- 210-сон АХС, Аудит топшириқлари шартларини келишишнинг 1-илувасидаги ҳамда 2400-сон КТХС (Қайта таҳрирланган)нинг 1-илувасидаги аудит топшириғи хати намунаси ҳам юқорида таърифланган терминологиядаги ўзгаришни акс эттириш учун янгиланди.

I қисм

- Қўлланма бошида ХАИСК ва Халқаро ахлоқ ва аудит жамғармаси (ХААЖ) ҳамда Халқаро бухгалтерлар федерациясининг ролига оид маълумотлар қўшилди.

- Атамалар луғати Сифат бошқаруви стандартлари ва 4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган)дан келиб чиққан янги ва қайта таҳрирланган таърифлар учун янгиланди.
- 600-сон АХС, 4 ва 11-бандлар изоҳларда 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га тегишли ҳаволаларни киритиш учун янгиланди (илгари тегишли Мувофиқлаштирувчи тузатишларга киритилмаган эди).
- 600-сон АХС, А33—А35-бандлар «сифат назорати» ўрнига «сифат бошқаруви»га ишора қилиш ва 1-сон СБХСда қўлланилган бошқа терминология билан изчил бўлиши учун янгиланди (илгари тегишли Мувофиқлаштирувчи тузатишларга киритилмаган эди).
- 510-сон АХС, Илова—1-намуна устидаги энди зарур бўлмаган «Эслатма» олиб ташланди.
- 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 2-намуна—«Бошқа маълумотлар» остидаги матн «шартли» фикр ўрнига «салбий» фикрга ишора қилиш учун тузатилди.
- 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 10-банд 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) билан изчил бўлиши учун янгиланди.

II қисм

- 3402-сон ИТХС, 2-илова, 2-намуна—БХАСК кодексига ишора қилувчи тавсиф 1-намуна билан изчил бўлиши учун янгиланди.
- 3410-сон ИТХС, А127-банд—изоҳ 3000-сон ИТХС (Қайта таҳрирланган)га ҳаволани тузатиш учун янгиланди.
- 4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) энди қўлланилмайдиган кулранг соялашни олиб ташлаш учун янгиланди.
- 4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган), А9-банд сифат бошқаруви стандартларида қўлланилган терминология билан изчил бўлиши учун янгиланди (илгари тегишли Мувофиқлаштирувчи тузатишларга киритилмаган эди)

ХАИСК, ХААЖ ВА ХБФ ҲАҚИДА

ХАЛҚАРО АУДИТ ВА ИШОНЧ СТАНДАРТЛАРИ КЕНГАШИ ҲАҚИДА®

Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши (ХАИСК®) — мустақил глобал стандарт белгиловчи кенгаш. ХАИСК аудит ва ишонч, сифат бошқаруви, қўриб чиқиш ва алоқадор хизматлар бўйича юқори сифатли халқаро стандартларни белгилаш ҳамда халқаро ва миллий стандартларнинг уйғунлашувига қўмаклашиш орқали жамоат манфаатига хизмат қилади. Шу йўл билан ХАИСК бутун дунё бўйлаб амалиёт сифати ва бир хиллигини оширади ҳамда глобал аудит ва ишонч касбига нисбатан жамоат ишончини мустаҳкамлайди.

ХАИСК ўз стандартларини мустақил равишда ҳамда Жамоат манфаатларини назорат қилиш кенгаши томонидан назорат қилинадиган тасдиқланган тартиб-таомил ва Жамоат манфаати концептуал асосига мувофиқ ишлаб чиқади ва чиқаради. Кенгаш йиғилишлари жамоатчилик учун очиқ, кун тартиби материаллари эса ХАИСК веб-сайтида мавжуд.

Қўшимча маълумот учун www.iaasb.org сайтига ташриф буюринг.

ХАЛҚАРО АХЛОҚ ВА АУДИТ ЖАМҒАРМАСИ ҲАҚИДА

Халқаро ахлоқ ва аудит жамғармаси (ХААЖ ёки Жамғарма) — жамоат манфаати йўлида ахлоқ, аудит ва ишонч соҳаларида юқори сифатли халқаро стандартларни белгилашни қўллаб-қувватловчи нотижорат ташкилот. Жамғарма ўз вазифасини иккита стандарт белгиловчи кенгаши — Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши ҳамда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгаши орқали бажаради.

Жамғарма Мониторинг гуруҳининг 2020 йил июль ойидаги «Халқаро аудит ва ахлоқ стандартларини белгилаш тизимини мустаҳкамлаш» тавсияларида кўзда тутилган асосий тавсиянинг амалга оширилишини ифодалайди.

Жамғарманинг вазифаси ахлоқ, аудит ва ишонч соҳаларида юқори сифатли халқаро стандартлар ишлаб чиқишнинг куйидагилар орқали қўллаб-қувватлашдан иборат:

- ахлоқ, аудит ва ишонч учун мустақил, техник жиҳатдан малакали ва қатъий стандарт белгилаш жараёнини таъминлаш;
- ахлоқ, аудит ва ишонч бўйича бутун стандарт белгилаш жараёни давомида жамоат манфаатини қўллаб-қувватлаш; ва
- ХАИСК ва БХАСК орқали халқаро стандартларни ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва жорий этишни қўллаб-қувватлаш ҳамда манфаатдор томонларни ўқитиш ва хабардор қилишга қўмаклашиш учун тадқиқотлар ўтказиш.

Шаффоф, юқори сифатли халқаро стандартлар глобал ташқи ҳисобот архитектурасининг муҳим таянчларидир. Уларнинг қабул қилиниши ва жорий этилиши манфаатдор томонлар, инвесторлар ва жамоатчилик учун юқори сифатли молиявий ва номолиявий ахборотнинг мавжудлигини яхшилайдди, бу эса ташқи ҳисобот ва ишончга бўлган ишончни ҳамда каттароқ иқтисодий ўсишни қўллаб-қувватлайди.

Қўшимча маълумот учун Жамғарманинг www.ethicsandaudit.org веб-сайтига ташриф буюринг.

ХАЛҚАРО БУХГАЛТЕРЛАР ФЕДЕРАЦИЯСИ ҲАҚИДА

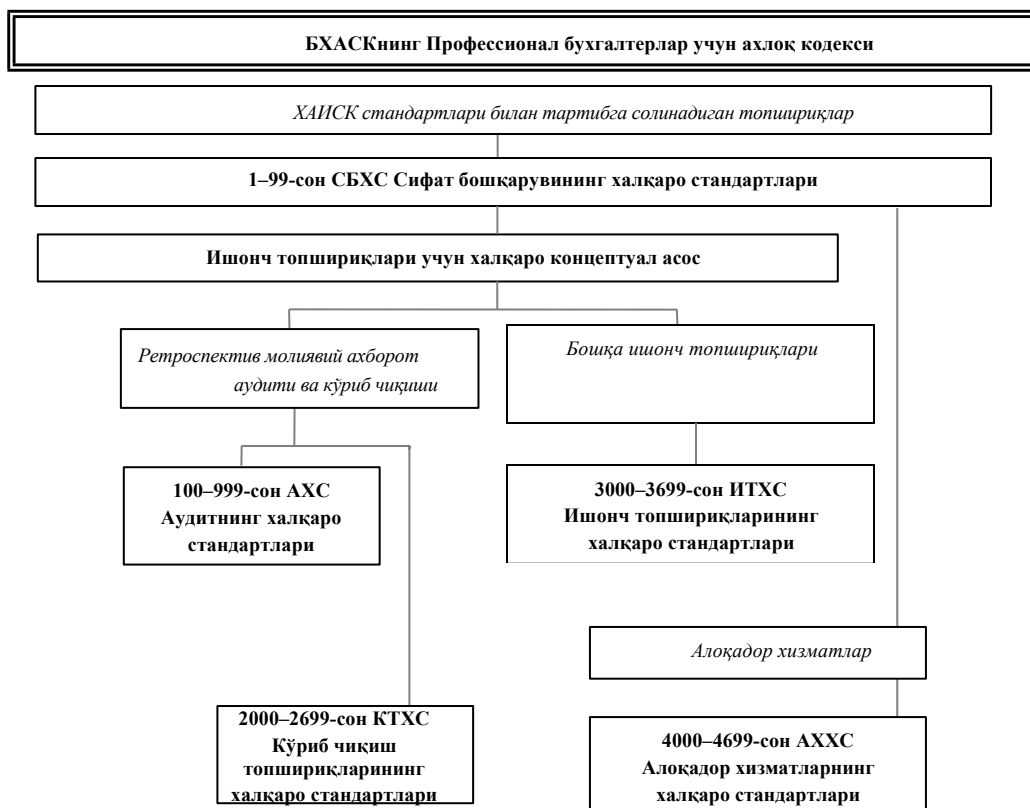
Халқаро бухгалтерлар федерацияси® (ХБФ®) — бухгалтерия касби учун глобал ташкилот. У ўз аъзо ташкилотлари билан ҳамкорликда бутун дунё бўйлаб малакали, билимли ва ахлоқли профессионал бухгалтерлар кадрларини таъминлашга қўмаклашиш; барқарор хусусий ва давлат сектори ташкилотлари ривожланишига ҳисса қўшиш; ҳамда кучли халқаро молия бозорлари ва иқтисодиётларни қўллаб-қувватлаш орқали жамоат манфаатига хизмат қилади.

ХБФ аъзолиги 135 дан ортиқ юрисдикцияда 180 дан ортиқ профессионал бухгалтерия ташкилотини қамраб олади; улар оммавий амалиёт, sanoat, давлат бошқаруви ва таълим соҳаларида фаолият юритувчи 3 миллиондан ортиқ профессионал бухгалтерни ифодалайди.

ХБФ ўзининг жамоат манфаатига оид ваколати доирасида юқори сифатли халқаро стандартларни ишлаб чиқиш, қабул қилиш ва жорий этишга ҳисса қўшади ҳамда ХАИСК фаолиятини қўллаб-қувватловчи жараёнларга қўмаклашади.

Қўшимча маълумот учун ХБФнинг www.ifac.org веб-сайтига ташриф буюринг.

ХАЛҚАРО АУДИТ ВА ИШОНЧ СТАНДАРТЛАРИ КЕНГАШИ ЧИҚАРГАН ҲУЖЖАТЛАР ТУЗИЛМАСИ



СИФАТ БОШҚАРУВИ, АУДИТ, КЎРИБ ЧИҚИШ, БОШҚА ИШОНЧ ВА АЛОҚАДОР ХИЗМАТЛАР БЎЙИЧА ХАЛҚАРО ҲУЖЖАТЛАРГА СЎЗБОШИ

(2011 йил 15 декабрдан кучга киради)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	1–2
ХАИСКнинг ҳужжатлари	3–4
ХАИСКнинг мажбурий кучга эга ҳужжатлари.....	3–4
Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган халқаро стандартларнинг мажбурий кучи	5–19
Аудитнинг халқаро стандартлари.....	11
Сифат бошқарувининг халқаро стандартлари.....	12
Бошқа халқаро стандартлар	13–16
Профессional мулоҳаза.....	17
Халқаро стандартларнинг қўлланилиши	18–19
Мажбурий кучга эга бўлмаган материал	20–24
Халқаро аудит амалиёти изоҳлари	21–22
Бошқа халқаро стандартларга оид амалиёт изоҳлари.....	23
Ходимлар нашрлари.....	24
Тил	25

Кириш

1. Ушбу *Сифат бошқаруви, аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч ва алоқадор хизматлар бўйича халқаро ҳужжатларга* сўзбоши Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши (ХАИСК) чиқарадиган ҳужжатларнинг қўллаш доираси ва мажбурий кучини тушунишни осонлаштириш мақсадида, ХАИСКнинг Ваколат доираси ҳужжатида белгиланганидек, чиқарилади.
2. ХАИСК бутун дунёда умумэтироф этилган Халқаро стандартлар ва бошқа ҳужжатлар тўпламини ишлаб чиқиш мақсадига содиқдир. ХАИСК аъзолари кенг жамоатчилик ва бутун дунё бухгалтерия касбининг умумий манфаати йўлида иш қўрадилар. Бу уларнинг ўз мамлакати ёки фирмасидаги жорий амалиётга мувофиқ келмайдиган ёхуд уларни ХАИСК аъзолигига тавсия этган шахсларнинг позициясига мос келмайдиган масалада позиция эгаллашига олиб келиши мумкин.

ХАИСКнинг ҳужжатлари

ХАИСКнинг мажбурий кучга эга ҳужжатлари

3. ХАИСК ҳужжатлари Халқаро стандартларга мувофиқ ўтказиладиган аудит, кўриб чиқиш, бошқа ишонч ва алоқадор хизматлар топшириқларини тартибга солади. Улар муайян мамлакатда ретроспектив молиявий ҳисоботлар аудитини ёки бошқа ахборот бўйича ишонч топшириқларини тартибга солувчи ҳамда ўша мамлакатнинг миллий стандартларига мувофиқ бажарилиши талаб этиладиган маҳаллий қонунлар ёки норматив ҳужжатларни бекор қилмайди. Агар маҳаллий қонунлар ёки норматив ҳужжатлар муайян масалада ХАИСК стандартларидан фарқ қилса ёки уларга зид келса, маҳаллий қонунлар ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ бажарилган топшириқ ХАИСК стандартларига автоматик равишда мувофиқ келмайди. Профессional бухгалтер топшириққа тегишли барча стандартларга тўлиқ риоя қилмаган бўлса, ХАИСК стандартларига мувофиқлик тўғрисида баёнот бермаслиги лозим.
4. ХАИСКнинг мажбурий кучга эга ҳужжатлари — бу ХАИСКнинг эълон қилинган белгиланган тартиб-таомилига мувофиқ чиқариладиган Халқаро стандартлардир.

Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган халқаро стандартларнинг мажбурий кучи

5. Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) ретроспектив молиявий ахборот аудитида қўлланилади.
6. Кўриб чиқиш топшириқларининг халқаро стандартлари (КТХС) ретроспектив молиявий ахборотни кўриб чиқишда қўлланилади.
7. Ишонч топшириқларининг халқаро стандартлари (ИТХС) ретроспектив молиявий ахборот аудити ёки кўриб чиқишдан ташқари ишонч топшириқларида қўлланилади.
8. Алоқадор хизматларнинг халқаро стандартлари (АХХС) маълумотларни жамлаш топшириқларида, ахборотга нисбатан келишилган тартиб-таомилларни қўллаш топшириқларида ва ХАИСК томонидан белгиланган бошқа алоқадор хизматлар топшириқларида қўлланилади.
9. АХСлар, КТХС, ИТХС ва АХХС биргаликда ХАИСКнинг Топшириқ стандартлари деб аталади.
10. Сифат бошқарувининг халқаро стандартлари (СБХС) ХАИСКнинг Топшириқ стандартлари доирасига кирувчи барча хизматларга нисбатан қўлланилади.

Аудитнинг халқаро стандартлари

11. АХСлар мустақил аудитор томонидан молиявий ҳисоботлар¹ аудити контекстида ёзилган. Улар бошқа ретроспектив молиявий ахборот аудитига қўлланилганда, вазиятга қараб зарур тарзда мослаштирилиши лозим. АХСларнинг мажбурий кучи 200-сон АХСда белгиланган.²

Сифат бошқарувининг халқаро стандартлари

12. СБХСлар фирмаларга уларнинг ХАИСКнинг Топшириқ стандартлари доирасидаги барча хизматларига нисбатан

¹ Бошқача кўрсатилмаган бўлса, «молиявий ҳисоботлар» ретроспектив молиявий ахборотдан иборат молиявий ҳисоботларни англатади

² 200-сон АХС, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*

қўлланиш учун ёзилган. СБХСларнинг мажбурий кучи ҳар бир СБХСнинг кириш қисмида белгиланган.³

Бошқа халқаро стандартлар

13. 6–8-бандларда кўрсатилган баъзи Халқаро стандартлар қуйидагиларни ўз ичига олади: мақсадлар, талаблар, стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар, кириш материаллари ҳамда таърифлар. Ушбу атамалар АХС ва молиявий ҳисоботлар аудити контекстида 200-сон АХСда изоҳланганига бевосита ўхшаш тарзда талқин этилиши лозим.
14. 6–8-бандларда кўрсатилган бошқа Халқаро стандартлар асосий тамойиллар ва муҳим тартиб-таомилларни (қалин ҳарфлар билан ва «керак» сўзи орқали белгиланган) ҳамда уларни қўллашга оид изоҳловчи ва бошқа материаллар, жумладан иловалар кўринишидаги тегишли раҳбарий кўрсатмаларни ўз ичига олади. Асосий тамойиллар ва муҳим тартиб-таомиллар уларни қўллаш учун раҳбарий кўрсатма берувчи изоҳловчи ва бошқа материаллар контекстида тушунилиши ва қўлланилиши лозим. Шу сабабли асосий тамойиллар ва муҳим тартиб-таомилларни тушуниш ва қўллаш учун Стандартнинг бутун матнини ҳисобга олиш зарур.
15. Стандартнинг асосий тамойиллари ва муҳим тартиб-таомиллари топшириқ шароитларида улар тегишли бўлган барча ҳолларда қўлланилиши лозим. Бироқ, истисно ҳолларда, профессионал бухгалтер муҳим тартиб-таомил мақсадига эришиш учун ундан четга чиқишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай вазият юзага келганда, профессионал бухгалтердан бажарилган муқобил тартиб-таомиллар тартиб-таомил мақсадига қандай эришишини ҳамда, бошқача равшан бўлмаса, четга чиқиш сабабларини ҳужжатлаштириш талаб этилади. Профессиянал бухгалтернинг тегишли муҳим тартиб-таомилдан четга чиқиш зарурати фақат топшириқнинг ўзига хос шароитларида ушбу тартиб-таомил самарасиз бўлган ҳоллардагина юзага келиши кутилади.
16. Қўллаш материалининг бир қисми бўлган иловалар Стандартнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Илованинг мақсади ва мўлжалланган қўлланилиши тегишли Стандартнинг асосий матнида ёки илованинг сарлавҳаси ва киришида изоҳланади.

Профессиянал мулоҳаза

17. Халқаро стандартларнинг табиати профессионал бухгалтердан уларни қўллашда профессионал мулоҳаза юритишни талаб қилади.

Халқаро стандартларнинг қўлланилиши

18. Муайян Халқаро стандартнинг қўллаш доираси, кучга кириш санаси ва қўлланилишига оид ҳар қандай ўзига хос чекловлар Стандартда аниқ кўрсатилади. Халқаро стандартда бошқача кўрсатилмаган бўлса, профессионал бухгалтерга Халқаро стандартни унда белгиланган кучга кириш санасидан олдин қўллашга рухсат берилади.
19. Халқаро стандартлар давлат секторидаги топшириқларга ҳам тегишлидир. Тегишли ҳолларда, давлат сектори ташкилотларига хос қўшимча мулоҳазалар қуйидагича киритилади:
 - (а) АХСлар ва СБХСлар ҳолатида — Халқаро стандартнинг асосий матнида; ёки
 - (б) бошқа Халқаро стандартлар охирида келтириладиган Давлат секторига оид нуқтаи назар (ДСНН)да.

Мажбурий кучга эга бўлмаган материал

20. Мажбурий кучга эга бўлмаган материал ХАИСК томонидан чиқарилган Амалиёт изоҳлари ва ходимлар нашрларини ўз ичига олади. Мажбурий кучга эга бўлмаган материал ХАИСКнинг Халқаро стандартлари таркибига кирмайди.

Халқаро аудит амалиёти изоҳлари

21. Халқаро аудит амалиёти изоҳлари (ХААИлар) аудиторларга АХСларда назарда тутилганлардан ташқари қўшимча талаблар юкламайди ҳамда аудиторнинг аудитга тегишли барча АХСга риоя қилиш жавобгарлигини ўзгартирмайди. ХААИлар аудиторларга амалий кўмак беради. Улар миллий стандартлар учун масъул шахслар томонидан тарқатилиши ёки тегишли миллий материалларни ишлаб чиқишда фойдаланилиши учун мўлжалланган. Улар шунингдек фирмалар ўз ўқитиш дастурлари ва ички раҳбарий кўрсатмаларини ишлаб чиқишда фойдаланиши мумкин бўлган материални тақдим этади.
22. Қамраб олинган мавзу(лар) табиатига қараб, ХААИ аудиторга қуйидагиларда ёрдам бериши мумкин:

³ 1-сон СБХС, Молиявий ҳисоботлар аудити ёки кўриб чиқишини, ёхуд бошқа ишонч ёки алоқадор хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви, 12-банд ва 2-сон СБХС, Топшириқ сифатини кўриб чиқиш, 10-банд

- ташкилот шароитларини тушуниш ҳамда муҳим бузиб кўрсатиш таваккалчиликларини аниқлаш ва баҳолашга оид мулоҳаза юритиш;
- баҳоланган таваккалчиликларга қандай жавоб бериш ҳақида, жумладан шароитга мос келиши мумкин бўлган тартиб-таомиллар ҳақида мулоҳаза юритиш; ёки
- молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа қилишни ҳам ўз ичига олган ҳолда, хулоса беришга оид мулоҳазаларни ҳисобга олиш.

Бошқа халқаро стандартларга оид амалиёт изоҳлари

23. ХАИСК шунингдек Кўриб чиқиш топшириқлари бўйича халқаро амалиёт изоҳлари (КТХАИ), Ишонч топшириқлари бўйича халқаро амалиёт изоҳлари (ИТХАИ) ва Алоқадор хизматлар бўйича халқаро амалиёт изоҳлари (АХХАИ)ни мос равишда КТХС, ИТХС ва АХХС учун худди шу мақсадга хизмат қилиши учун чиқариши мумкин.

Ходимлар нашрлари

24. Ходимлар нашрлари амалиётчиларнинг муҳим янги ёки пайдо бўлаётган масалалардан хабардорлигини ошириш учун мавжуд талаблар ва қўллаш материалига ишора қилиш, ёхуд уларнинг эътиборини ХАИСК ҳужжатларининг тегишли қоидаларига қаратиш орқали фойдаланилади.

Тил

25. ХАИСК Халқаро стандарти, Амалиёт изоҳи, муҳокама учун лойиҳа ёки бошқа нашрнинг ягона расмий матни ХАИСК томонидан инглиз тилида нашр этилган матндир.

АТАМАЛАР ЛУҒАТИ¹

(2023-2024 йил наشري)

Фойдаланиш ҳуқуқларини назорат қилиш тартиб таомиллари—онлайн терминал курилмалари, дастурлар ва маълумотлардан фойдаланишни чеклаш учун мўлжалланган тартиб таомиллари.

Фойдаланишнинг назорат қилиш тартиб таомиллари фойдаланувчи аутентификацияси ва фойдаланувчи авторизациясидан иборат.

Фойдаланувчи аутентификацияси, одатда, ноёб тизимга кириш идентификаторлари, пароллар, кириш карталари ёки биометрик маълумотлар орқали фойдаланувчини аниқлашга ҳаракат қилади.

Фойдаланувчи авторизацияси ҳар бир фойдаланувчи кириши мумкин бўлган компьютер ресурсларини белгилайдиган кириш қоидаларидан иборат.

Хусусан, бундай тартиб-қоидалар қуйидагиларнинг олдини олиш ёки аниқлаш учун мўлжалланган:

- онлайн терминал курилмалари, дастурлар ва маълумотларга рухсатсиз кириш;
- рухсатсиз операцияларни киритиш;
- маълумотлар файлларига рухсатсиз ўзгартиришлар киритиш;
- рухсат берилмаган ходимлар томонидан компьютер дастурларидан фойдаланиш;
- рухсат берилмаган компьютер дастурларидан фойдаланиш.

**Ҳисоб баҳоси*—қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талабларига мувофиқ баҳолаш ноаниқлигига дучор бўладиган монетар миқдор.

**Бухгалтерия ёзувлари* — дастлабки бухгалтерия ёзувлари ва уларни тасдиқловчи ҳужжатлар, масалан: чеклар ва электрон маблағ ўтказмалари ёзувлари; счёт-фактуралар; шартномалар; бош дафтар ва ёрдамчи дафтарлар; журнал ёзувлари ва расмий журнал ёзувларида акс этмаган молиявий ҳисоботга бошқа тузатишлар; шунингдек харажатларни тақсимлаш, ҳисоб-китоблар, жамлашлар ва маълумотларни ёритиб беришни тасдиқловчи ишчи жадваллар ва электрон жадваллар каби ёзувлар.

Жамланиш rischi — тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси умуман молиявий ҳисоботлар учун муҳимлик даражасидан ошиб кетиш эҳтимоли.

Келишилган тартиб-таомиллар—амалиётчи ва топшириқ берувчи томон (ва агар тегишли бўлса, бошқа томонлар) тарафидан келишилган тартиб-таомиллар.

Келишилган тартиб-таомиллар топшириғи— амалиётчи ва топшириқ берувчи томон (ва агар тегишли бўлса, бошқа томонлар) келишган тартиб-таомилларни бажариш ва бажарилган тартиб-таомиллар ҳамда тегишли натижаларни келишилган тартиб-таомиллар ҳулосасида хабар қилиш учун амалиётчи жалб қилинган топшириқ.

**Таҳлилий тартиб-таомиллар*—молиявий ва номолиявий маълумотлар ўртасидаги эҳтимолий ўзаро боғлиқликларни таҳлил қилиш орқали молиявий маълумотларни баҳолашни англатади. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, бошқа мавжуд маълумотларга зид келадиган ёки қуттилган кўрсаткичлардан аҳамиятли фарқ қиладиган аниқланган четланишлар ёки нисбатларни текширишни ҳам назарда тутди.

* *Йиллик ҳисобот*—одатда қонун, норматив ҳужжат ёки одатга мувофиқ раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан йиллик асосда тайёрланган ҳужжат ёки ҳужжатлар комбинацияси бўлиб, унинг мақсади мулк эгаларига (ёки шунга ўхшаш манфаатдор томонларга) ташкилотнинг фаолияти ва молиявий ҳисоботларда баён этилганидек, ташкилотнинг молиявий натижалари ва молиявий ҳолати ҳақида маълумот беришдан иборат. Йиллик ҳисобот молиявий ҳисоботлар ва уларга оид аудиторлик ҳулосасини ўз ичига олади ёки улар билан биргаликда тақдим этилади ва одатда ташкилотнинг ривожланиши, унинг келажак истиқболлари ва рисклари ҳамда ноаниқликлар, ташкилотнинг бошқарув органи баёноти ва бошқарув масалаларини қамраб олувчи ҳисоботлар ҳақида маълумотни ўз ичига олади.

**Аномалия*—тўпламдаги бузиб кўрсатишлар ёки четга чиқишларни тақдим этмаслиги аниқ кўрсатилиши мумкин бўлган бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш.

*Қўлланиладиган мезонлар (3410-сон ИТТХС контекстида)*²—ташкилот томонидан чиқиндиларни ИГ тўғрисидаги ҳисоботда миқдорий ҳисоблаш ва ҳисобот бериш учун фойдаланиладиган мезонлар.

*Тегисли мезонлар (3420-сон ИТТХС контекстида)*³— масъул томон тарафидан проформа молиявий маълумотларни тузишда фойдаланиладиган мезонлар. Мезонлар ваколатли ёки тан олинган стандарт ўрнатувчи ташкилот ёки қонун ёки меъёрий ҳужжатлар томонидан белгиланиши мумкин. Белгиланган мезонлар мавжуд бўлмаса, улар масъул томон тарафидан ишлаб чиқилади.

* АХСларда белгиланган атамани билдиради

† Сифат бошқаруви бўйича халқаро стандартларда белгиланган атамани билдиради

¹ Давлат секторидagi топшириқлар учун ушбу лугатдаги атамалар давлат сектори эквивалентларига нисбатан ўқилиши керак. Халқаро аудит ва ишонч бериш стандартлари кенгаши баёнотларида бухгалтерия атамалари белгиланмаган ҳолларда, Халқаро бухгалтерия ҳисоби стандартлари кенгаши томонидан нашр этилган Атамалар лугатига мурожаат қилиш керак.

² 3410-сон ИАХХС, *Иссиқхона газлари ҳисоботлари бўйича ишонч бериш топшириқлари*

³ 3420-сон ИАХХС, *Прспектга киритилган про-форма молиявий маълумотларни тузиш ҳақида ҳисобот бериш бўйича ишонч бериш топшириқлари*

**Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси* — молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият ва тегишли ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар томонидан қабул қилинган молиявий ҳисобот асоси бўлиб, у ташкилотнинг хусусияти ва молиявий ҳисоботларнинг мақсадига мувофиқ мақбул ҳисобланади ёки қонун ёхуд норматив ҳужжатлар билан талаб қилинади. 4410-сонли АХХС (қайта таҳрирланган)⁴ контекстида молиявий ҳисоботларга эмас, балки молиявий маълумотларга ҳавола қилинади

"Ҳаққоний тақдимот асоси" атамаси асос талабларига мувофиқликни талаб қиладиган ва қуйидагиларни эътироф этадиган молиявий ҳисобот асосига нисбатан қўлланилади:

(а) Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдимотига эришиш учун раҳбариятнинг асоси томонидан махсус талаб қилинганидан ташқари қўшимча ошқор этишларни тақдим этиши зарур бўлиши мумкинлигини очик ёки билвосита эътироф этади; ёки

(б) Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдимотига эришиш учун раҳбариятнинг асоси талабларидан четга чиқиши зарур бўлиши мумкинлигини очик эътироф этади. Бундай четланишлар фақат жуда кам ҳолларда зарур бўлиши кутилади

"Мувофиқлик асоси" атамаси асос талабларига мувофиқликни талаб қиладиган, аммо юқоридаги (а) ёки (б) бандларидаги эътирофларни ўз ичига олмаган молиявий ҳисобот асосига нисбатан қўлланилади.

Ахборот технологияларидаги амалий назоратлар — одатда бизнес-жараён даражасида ишлайдиган қўлда ёки автоматлаштирилган тартиб-таомиллар. Амалий назоратлар олдини олиш ёки аниқлаш характериға эға бўлиши мумкин ва бухгалтерия ёзувларининг яхлитлигини таъминлаш учун мўлжалланган. Шунга мувофиқ, амалий назоратлар операцияларни ёки бошқа молиявий маълумотларни бошлаш, қайд этиш, қайта ишлаш ва ҳисобот беришда қўлланиладиган тартиб-таомилларга тегишлидир.

**Қўлланилган мезонлар (810-сон АХС (қайта таҳрирланган))*⁵ контекстида) — қисқартирилган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият томонидан қўлланилган мезонлар

**Муносиблик (аудит далиллари бўйича)*—аудит далилларининг сифат кўрсаткичидир; яъни, аудиторнинг фикри асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлашда унинг ўринлилиги ва ишончилигини билдиради.

**Бозор шартларида тузилган битим*—битим шундай шартлар ва шароитларда амалга оширилиши керакки, сотиб олишни хоҳловчи сотиб олувчи ва сотишни хоҳловчи сотувчи ўртасида, улар бир-бирига боғлиқ бўлмаган ва бир-биридан мустақил ҳаракат қилаётган ҳамда ўз шахсий манфаатларига интилаётган бўлиши лозим.

**Тасдиқлар*— молиявий ҳисоботда ахборотни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва ёритиб бериш бўйича очик ёки бошқа кўринишдаги тасдиқлар, бу молиявий ҳисобот қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқ тайёрланганлигини тасдиқловчи раҳбарият баёотларида ўз аксини топади. Тасдиқлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, баҳолаш ва уларга жавоб беришда юзага келиши мумкин бўлган турли хил потенциал бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш учун аудитор томонидан қўлланилади.

Баҳолаш — аҳамиятли эканлиги тўғрисида хулоса чиқариш учун аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини таҳлил қилиш. "Баҳолаш" атамаси анъанавий равишда фақат рискларга нисбатан қўлланилади. (шунингдек Баҳолаш (масалалар) га қаранг)

Боғлиқлик—(Аудиторнинг молиявий маълумотлар билан боғлиқлигига қаранг)

Ишонч —(Оқилона ишончга қаранг)

Ишончи таъминлаш топшириғи— амалиётчи мўлжалланган фойдаланувчиларнинг предмет ҳақидаги маълумот (яъни, муайян мезонларга нисбатан асосий предметни ўлчаш ёки баҳолаш натижаси) тўғрисидаги ишонч даражасини масъул томонга нисбатан амалга оширишга қаратилган хулосани ифодалаш мақсадида етарли ва муносиб далилларни олишга интиладиган топшириқ. Ҳар бир ишонч топшириғи икки тур бўйича таснифланади:

(i) Оқилона ишонч топшириғи ёки чекланган ишонч топшириғи:

a. Оқилона ишонч топшириғи — амалиётчи топшириқ рискини топшириқ ҳолатларида амалиётчининг хулосаси учун асос сифатида қабул қилиниши мумкин бўлган паст даражагача камайтирадиган ишонч топшириғи. Амалиётчининг хулосаси мезонларга нисбатан асосий предметни ўлчаш ёки баҳолаш натижаси ҳақида амалиётчининг фикрини ифодаладиган шаклда ифодаланади.

b. Чекланган ишонч топшириғи — амалиётчи топшириқ ҳолатларида қабул қилиниши мумкин бўлган даражагача, лекин оқилона ишонч топшириғидагидан юқори бўлган топшириқ рискини камайтирадиган ишонч топшириғи; бу риск даражаси амалиётчига бажарилган тартиб-таомиллар ва олинган далиллар асосида, предмет ҳақидаги маълумотнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилганлигига ишонишга сабаб бўладиган ҳолат(лар) амалиётчининг эътиборига тушганми ёки йўқлигини ифодаловчи шаклда хулоса бериш учун асос вазифасини бажаради. Чекланган ишонч топшириғида бажариладиган тартиб-таомилларнинг характери, муддати ва кўлами оқилона ишонч топшириғи учун зарур бўлган ҳажмга нисбатан чекланган, лекин амалиётчининг профессионал мулоҳазасига кўра, аҳамиятли бўлган ишонч даражасини олишга мўлжалланган. Аҳамиятли бўлиши учун, амалиётчи томонидан олинган ишонч

⁴ 4410-сон ТХБХС (Қайта таҳрирланган), Мувофиқлик топшириқлари

⁵ 810-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Умумлашган молиявий ҳисоботлар бўйича хулоса бериш топшириқлари

даражаси мўлжалланган фойдаланувчиларнинг предмет ҳақидаги маълумотга бўлган ишончини аҳамиятсиз даражадан аниқ юқори даражага кўтариши мумкин.

(ii) Тасдиқлаш топшириғи ёки тўғридан-тўғри топширик:

а. Тасдиқлаш топшириғи — Амалиётчидан бошқа томон асосий предметни мезонларга нисбатан ўлчайдиган ёки баҳолайдиган ишонч топшириғи. Амалиётчидан бошқа томон кўпинча натижавий предмет ҳақидаги маълумотни ҳисобот ёки баёнотда тақдим этади. Баъзи ҳолларда, предмет ҳақидаги маълумот амалиётчи томонидан ишонч ҳисоботида тақдим этилиши мумкин. Тасдиқлаш топшириғида амалиётчининг хулосаси предмет ҳақидаги маълумот муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига қаратилади. Амалиётчининг хулосаси қуйидагиларни ифодалаши мумкин:

- i. Асосий предмет ва қўлланиладиган мезонлар;
- ii. Предмет ҳақидаги маълумот ва қўлланиладиган мезонлар; ёки
- iii. Тегишли томон(лар) тарафидан берилган баёнот.

б. Тўғридан-тўғри топширик — амалиётчи асосий предметни қўлланиладиган мезонларга нисбатан ўлчайдиган ёки баҳолайдиган ва амалиётчи натижавий предмет ҳақидаги маълумотни ишонч ҳисоботининг бир қисми сифатида ёки унга илова қилган ҳолда тақдим этадиган ишонч топшириғи. Тўғридан-тўғри топширикда амалиётчининг хулосаси мезонларга нисбатан асосий предметни ўлчаш ёки баҳолашнинг ҳисобот қилинган натижасига қаратилади.

Ишонч топшириғи бўйича риск— топширик предмети ҳақидаги маълумотда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлган ҳолларда амалиётчи мутахассиснинг нотўғри хулоса тақдим этиш rischi.

Ишонч кўникмалари ва техникалари — ишонч амалиётчисидан мавжуд бўлган, ҳар қандай махсус ишонч топшириғининг асосий предмети ёки уни ўлчаш ёки баҳолашга оид тажрибадан фарқ қиладиган режалаштириш, далилларни йиғиш, далилларни баҳолаш, хабар бериш ва хулоса тузиш кўникмалари ва техникалари.

**Аудит ҳужжатлари*—бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари, олинган тегишли аудит далиллари ва аудитор асосланган хулосаларнинг ёзуви ("ишчи қоғозлар" ёки "ишчи ҳужжатлар" каби атамалар ҳам баъзида қўлланилади).

**Аудит далиллари*—аудиторнинг фикри асосланган хулосаларга келишда аудитор томонидан фойдаланиладиган маълумотлар. Аудит далиллари молиявий ҳисоботнинг асосидаги бухгалтерия ҳисоби маълумотлари бўйича маълумотларни ҳамда бошқа манбалардан олинган маълумотларни ўз ичига олади. (Етарлилик (аудит далиллари) ва муносиблик (аудит далилларининг) га қаранг)

**Аудит файли*—муайян топширик учун аудит ҳужжатларини ташкил этувчи ёзувларни ўз ичига олган, жисмоний ёки электрон шаклдаги, бир ёки бир нечта папкалар ёки бошқа сақлаш воситалари.

Аудиторлик ташкилот—(Ташкилотга қаранг)

**Аудиторлик фикри*—(модификацияланган фикр ва модификацияланмаган фикрга қаранг)

**Аудит rischi*—Аудиторнинг молиявий ҳисобот муҳим бузиб кўрсатилганида нотўғри аудит фикрини билдириши rischi. Аудит rischi муҳим бузиб кўрсатишлар rischi ва аниқланмаслик rischi функциясидан иборат.

**Аудит танланмаси (танланма)*— барча танланма бирликлари танлаш имкониятига эга бўлган тарзда, аудиторга бутун тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминлаш мақсадида аудит аҳамиятига эга бўлган тўплам ичидаги элементларнинг 100% дан камроғига аудит тартиб-таомилларини қўллаш.

**Аудит қилинган молиявий ҳисобот (810-сон АХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)⁶*— аудитор томонидан АХСга мувофиқ аудит қилинган ва қисқартирилган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисоботлар.

**Аудитор*—аудитни ўтказётган шахс ёки шахслар, одатда топширик раҳбари ёки топширик гуруҳи аъзолари ёки, тегишли ҳолларда, ташкилот. Агар АХС аниқ равишда талаб ёки жавобгарлик топширик раҳбари томонидан бажарилишини назарда тутса, "аудитор" эмас, балки "топширик раҳбари" атамаси ишлатилади. "Топширик раҳбари" ва "ташкилот" атамалари, тегишли ҳолларда, давлат секторидаги эквивалентларига нисбатан қўлланилади.

Аудиторнинг молиявий маълумотлар билан боғлиқлиги—аудитор, агар у ўз хулосасини ушбу маълумотга илова қилса ёки ушбу молиявий маълумотлар билан боғлиқ ҳолда ўз исмидан (номидан) профессионал матнида фойдаланишга рози бўлса, молиявий маълумотлар билан боғланган ҳисобланади.

**Аудиторнинг эксперти*—бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада мутахассисликка эга бўлган шахс ёки ташкилот бўлиб, унинг шу соҳадаги иши аудитор томонидан етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун фойдаланилади. Аудитор эксперти аудиторнинг ички мутахассиси (аудиторлик ташкилотининг ёки тармоқ ташкилотининг партнёри⁷ ёки ходими, шу жумладан вақтинчалик ходимлари) ёки аудиторнинг ташқи мутахассиси бўлиши мумкин.

**Аудиторнинг баҳо нуқтаси ёки аудиторнинг баҳолаш диапазони*—раҳбариятнинг баҳо нуқтасини баҳолашда аудитор томонидан ишлаб чиқилган, тегишли равишда, миқдор ёки миқдорлар диапазонида.

**Аудиторнинг баҳолаш диапазони*—(Аудиторнинг баҳо нуқтасига қаранг)

⁶ 200-сон АХС, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш, 13(f)-банд, "молиявий ҳисоботлар" атамасини белгилайди.

⁷ "Партнёр" ва "фирма" атамалари тегишли ҳолларда давлат сектори эквивалентларига нисбатан ўқилиши лозим.

Базавий йил—ташкilotнинг чиқинди газлари (эмиссиялари) вақт давомида таққосланадиган аниқ бир йил ёки бир неча йиллик ўртача кўрсаткич.

**Бизнес rischi*—ташкilotнинг ўз мақсадларига эришиш ва стратегияларини амалга ошириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган муҳим шарт-шароитлар, ҳодисалар, вазиятлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликдан келиб чиқадиган риск, ёки номуносиб мақсадлар ва стратегияларни белгилашдан келиб чиқадиган риск.

Чеклаш ва савдо—умумий эмиссия чегараларини белгилайдиган, иштирокчиларга эмиссия рухсатномаларини тақсимлайдиган ва уларга рухсатномалар ҳамда эмиссия кредитларини ўзаро савдо қилиш имконини берадиган тизим.

Ажратиб чиқариш усули — субпудратчи ташкilot хизматлари билан ишлаш усули. Бунда хизмат кўрсатувчи ташкilotнинг тизим тавсифи субпудратчи ташкilot кўрсатадиган хизматларнинг моҳиятини ўз ичига олади, лекин ўша субпудратчи ташкilotнинг тегишли назорат мақсадлари ва назорат чоралари хизмат кўрсатувчи ташкilotнинг тизим тавсифидан ҳамда хизматлар аудитори топшириғи доирасидан чиқарилади.

Хизмат кўрсатувчи ташкilotнинг тизим тавсифи ва хизматлар аудитори топшириғи доираси субпудратчи ташкilotдаги назорат чораларининг самарадорлигини мониторинг қилиш учун хизмат кўрсатувчи ташкilotдаги назорат чораларини ўз ичига олади. Бу хизмат кўрсатувчи ташкilotнинг субпудратчи ташкilotдаги назорат чоралари бўйича ишонч хулосасини кўриб чиқишини ҳам ўз ичига олиши мумкин..

**Қиёсий молиявий ҳисоботлар*—ўтган давр учун суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб бериш жорий давр молиявий ҳисоботлари билан таққослаш учун киритилган, лекин агар аудитдан ўтказилган бўлса, аудиторнинг фикрида кўрсатилган қиёсий маълумотлар. Бундай қиёсий молиявий ҳисоботларга киритилган маълумотлар даражаси жорий давр молиявий ҳисоботларининг маълумотлар даражасига таққосланади.

**Қиёсий маълумот*—қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ бир ёки ундан ортиқ ўтган даврларга оид молиявий ҳисоботларга киритилган суммалар ва маълумотларни ёритиб бериш. Қиёсий маълумот, 3410-сон ИТТХС контекстида, ИГ тўғрисидаги ҳисоботда бир ёки бир нечта аввалги даврларга нисбатан киритилган миқдорлар ва маълумотларни ёритиб бериш ҳисобланади.

Жамлаш топшириғи— амалиётчи бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот соҳасидаги тажрибани қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ ташкilotнинг молиявий маълумотларини тайёрлаш ва тақдим этишда раҳбариятга ёрдам бериш учун қўллайдиган ва ушбу АХХС талаб қилганидек хулоса берадиган топширик. 4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) бўйича "жамлаш", "жамлаш" ва "мувофиқлаштирилган" сўзлари шу контекстда қўлланилади.

**Фойдаланувчи ташкilotнинг қўшимча назорат воситалари*—хизмат кўрсатувчи ташкilot ўз хизматини лойиҳалаштиришда фойдаланувчи ташкilotлар томонидан амалга оширилади деб ҳисоблайдиган назорат воситалари бўлиб, зарур бўлганда, назорат мақсадларига эришиш учун унинг тизими тавсифида аниқланади.

**Мувофиқлик асоси*—(Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси ва Умумий мақсадли асосга қаранг)

**Компонент*—гуруҳ аудитида аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадларида гуруҳ аудитори томонидан белгиланган корхона, бизнес бирлиги, функция ёки бизнес фаолияти ёхуд уларнинг бирор бир комбинацияси.

**Компонент аудитори* —гуруҳ аудити мақсадларида компонентга тегишли аудиторлик ишларини бажарадиган аудитор. Компонент аудитори гуруҳ аудити учун топширик гуруҳининг бир қисми ҳисобланади.

**Компонент раҳбарияти*—компонентнинг молиявий маълумотларини тайёрлаш учун масъул бўлган раҳбарият.

**Компонент бажариш муҳимлиги* — гуруҳ аудитори томонидан компонентга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадларида жамланма рискинни тегишли даражада паст даражага туширтириш учун белгиланган сумма.

Автоматлаштирилган аудит усуллари — аудиторлик текшируви воситаси сифатида компьютердан фойдаланган ҳолда аудитор амалларини қўллаш (ААУ деб ҳам номланади).

**Назорат воситалари* — ташкilot раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг назорат мақсадларига эришиш учун белгилайдиган сиёсат ёки тартиб таомиллар. Ушбу контекстда:

i. Сиёсат — назоратни амалга ошириш учун ташкilot ичида нима қилиниши ёки қилинмаслиги кераклиги тўғрисидаги баёлотлар. Бундай баёлотлар ҳужжатлаштирилган, мулоқотларда очик-ойдин билдирилган ёки ҳаракатлар ва қарорлар орқали назарда тутилган бўлиши мумкин.

ii. Тартиб таомиллар — сиёсатни амалга ошириш учун ҳаракатлар.

Назорат муҳити — маъмурий ва корпоратив бошқарув функциялари, раҳбарият ва бошқарув учун жавобгар шахсларнинг ташкilot ички назорат тизимига муносабати, уларнинг ушбу соҳадан хабардорлиги ва тегишли ҳаракатлари, шунингдек, ташкilot томонидан ички назорат тизимига берилган эътибор. Назорат муҳити ички назорат тизимининг компонентидир.

Назорат мақсади—назорат воситаларининг муайян жихатининг мақсади ёки ғояси. Назорат мақсадлари назорат воситалари камайитиришга интиладиган рискларга тегишли бўлади.

**Назорат rischi*—(Муҳим бузиб кўрсатиш riskига қаранг)

Хизмат кўрсатувчи ташкilotдаги назорат воситалари—хизмат кўрсатувчи аудиторнинг ишончни таъминлайдиган хулосаси билан камраб олинган назорат мақсадига эришиш устидан назорат воситалари.

Суб-хизмат кўрсатувчи ташкilotдаги назорат воситалари— назорат мақсадига эришиш ҳақида оқилона ишонч таъминлаш учун суб-хизмат кўрсатувчи ташкilotдаги назорат воситалари.

Корпоратив бошқарув — (бошқарувга қаранг)

**Мос рақамлар*—ўтган давр учун суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб бериш жорий давр молиявий ҳисоботининг ажралмас қисми сифатида киритилган ва фақат жорий даврга тегишли суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб беришга нисбатан ўқилиши учун мўлжалланган қиёсий маълумотлар (булар “жорий давр рақамлари” деб аталади). Мос суммалар ва маълумотларни ёритиб беришда тақдим этилган батафсиллик даражаси асосан уларнинг жорий давр рақамларига ўринлилиги билан белгиланади.

Мезонлар — асосий предметни баҳолаш ёки ўлчаш учун қўлланиладиган кўрсаткичлар. “Қўлланиладиган мезонлар” муайян топшириқ учун фойдаланиладиган мезонлардир.

**Молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санаси*—тегишли изохларни ўз ичига олган, молиявий ҳисоботни ташкил этувчи барча ҳисобот шакллари тайёрланган ва тан олинган ваколатга эга бўлган шахслар ўша молиявий ҳисобот учун жавобгарликни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаган сана.

**Аудиторлик хулосаси санаси*—аудитор томонидан молиявий ҳисобот бўйича хулосага 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ қўйилган сана.⁸

**Молиявий ҳисоботлар санаси*—молиявий ҳисобот қамраб олган энг сўнгги давр охирининг санаси.

**Молиявий ҳисобот эълон қилинган сана*—аудиторлик хулосаси ва аудит қилинган молиявий ҳисобот учинчи томонларга тақдим этилган сана.

**Ички назоратдаги камчилик* — қуйидаги ҳолатларни назарда тутадиган камчиликлардир:

- (а) Назорат воситалари шундай тарзда ишлаб чиқилган, жорий қилинган ёки фойдаланиладигани, у молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш имконига эга эмас; ёки
- (б) Молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун зарур бўлган назорат воситалари мавжуд эмас.

† *Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимидаги камчилик (1-сон СБХС контекстида)*⁹— Бу қуйидаги ҳолларда мавжуд бўлади:

- (i) Сифат бошқаруви тизимининг мақсадига эришиш учун талаб қилинадиган сифат мақсади белгиланмаган;
- (ii) Сифат rischi, ёки сифат riskлари комбинацияси, аниқланмаган ёки тўғри баҳоланмаган;
- (iii) Жавоб, ёки жавоблар комбинацияси, тегишли сифат rischi юзага келиш эҳтимолини қабул қилиш мумкин бўлган даражагача камайтирмайди, чунки жавоб(лар) тўғри ишлаб чиқилмаган, амалга оширилмаган ёки самарали ишламаяпти; ёки
- (iv) Сифат бошқаруви тизимининг бошқа жиҳати мавжуд эмас ёки тўғри ишлаб чиқилмаган, амалга оширилмаган ёки ушбу СБХСнинг талаби қамраб олинмаганлиги сабабли самарали ишламаяпти.

**Аниқланмаслик rischi*—аудиторнинг аудит riskини қабул даражада паст даражага тушириш учун бажарадиган тартиб-таомиллари мавжуд бўлган ва алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқлай олмаслиги rischi.

**Тўғридан-тўғри ёрдам*—ташкил аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва кўриб чиқиши остида аудит тартиб-таомилларини бажариш учун ички аудиторлардан фойдаланиш.

**Элемент*—(Молиявий ҳисоботнинг элементига қаранг)

**Молиявий ҳисоботнинг элементи (805-сон АХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)*¹⁰—Молиявий ҳисоботнинг элементи, ҳисоби ёки моддаси.

Эмиссиялар — тегишли давр мобайнида атмосферага чиқарилган ёки ушлаб қолиниб, ютгичга йўналтирилмаганда атмосферага чиқариладиган иссиқхона газлари (ИХГ).

Эмиссиялар қуйидаги тоифаларга бўлинади:

Бевосита эмиссиялар (1 тур эмиссиялари деб ҳам аталади) — ташкилотга тегишли ёки ташкилот назорат қиладиган манбалардан чиқадиган эмиссиялар.

Билвосита эмиссиялар — ташкилот фаолияти натижасида юзага келадиган, лекин бошқа ташкилотга тегишли ёки бошқа ташкилот назорат қиладиган манбаларда содир бўладиган эмиссиялар.

Билвосита эмиссиялар қўшимча тоифаларга бўлинади:

2 тур эмиссиялари — ташкилотга узатиладиган ва ташкилот истеъмол қиладиган энергия билан боғлиқ эмиссиялар.

3 тур эмиссиялари — барча бошқа билвосита эмиссиялар.

Эмиссия чегирмаси — ташкилотнинг ИХГ ҳисоботига киритилган ва умумий ҳисобот берилган эмиссиялардан чегириладиган, лекин атмосферадан олиб ташлаш бўлмаган ҳар қандай банд. Бу одатда сотиб олинган офсетларни ўз ичига

⁸ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва хулоса бериш

⁹ 1-сон СБХС, Молиявий ҳисоботларни аудит қилиш ёки таҳлилий текширув ёки бошқа ишонч бериш ёки турдош хизматлар топшириқларини бажарадиган фирмалар учун сифат бошқаруви

¹⁰ 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Махсус мулоҳазалар — Якка молиявий ҳисоботлар ва молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисобварақлари ёки моддаларини аудит қилиш

олади, шунингдек ташкилот иштирок этадиган тартибга солиш ёки бошқа тизим томонидан тан олинган самарадорлик кредитлари ва рухсатномалар каби турли бошқа воситалар ёки механизмларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Эмиссия омили — фаолият ўлчовини (масалан, истеъмол қилинган ёки литрлари, босиб ўтилган километрлар, чорвачиликдаги ҳайвонлар сони ёки ишлаб чиқарилган маҳсулот тонналари) ўша фаолият билан боғлиқ иссиқхона газлари (ИХГ) тахминий миқдорига айлантириш учун математик омили ёки нисбат.

Эмиссиялар савдоси тизими — иссиқхона газлари эмиссияларини камайтиришга эришиш учун иктисодий рағбатлантиришларни таъминлаш орқали бу газларни назорат қилишда қўлланиладиган бозорга асосланган ёндашув.

**Алоҳида изоҳлар банди*—аудиторлик ҳулосасига киритилган банд бўлиб, у молиявий ҳисоботда тўғри тақдим этилган ёки ёритиб берилган масалага ҳавола қилади, бу масала аудитор фикрига кўра шундай аҳамиятга эгаки, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларни тушуниши учун фундаментал аҳамиятга эга.

Топшириқ ҳолатлари — муайян топшириқни белгиловчи кенг контекст бўлиб, қуйидагиларни ўз ичига олади: топшириқ шартлари;

топшириқ оқилона ишонч ёки чекланган ишонч топшириғи эканлиги;

асосий предметнинг хусусиятлари; ўлчаш ёки баҳолаш мезонлари;

мўлжалланган фойдаланувчиларнинг ахборот эҳтиёжлари; масъул томон, ўлчовчи ёки баҳоловчи ва буюртмачи томоннинг тегишли хусусиятлари ҳамда уларнинг муҳити; топшириққа сезиларли таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа масалалар (масалан, воқеалар, операциялар, шароитлар ва амалиётлар).

†*Топшириқ ҳужжатлари*—бажарилган иш, олинган натижалар ва амалиётчи томонидан чиқарилган ҳулосалар ёзуви (баъзида "ишчи қоғозлар" деб аталувчи атамалар).

Топшириқ хати— топшириқ шартларининг хат кўринишидаги ёзма шаклида ифодаланиши.

†*Топшириқ раҳбари (1-сон СБХС контекстида)*¹¹— Ташкилот томонидан тайинланган, топшириқ ва унинг бажарилиши, ҳамда ташкилот номидан чиқариладиган ҳулоса учун жавобгар бўлган, ва зарур бўлганда, профессионал, юридик ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки бошқа шахс.

**Топшириқ раҳбари (220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да белгиланганидек, АХСларнинг контекстида)* — аудиторлик ташкилотининг топшириқ ва унинг бажарилиши, шунингдек аудиторлик ташкилоти номидан чиқариладиган ҳулоса учун жавобгар бўлган ҳамда зарур бўлганда, профессионал ташкилот, юридик шахс ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатлар берилган партнёр ёки бошқа ходими.

*Топшириқ раҳбари (3000-сон ИТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)*¹²— ташкилот томонидан тайинланган, топшириқ ва унинг бажарилиши учун, ҳамда ташкилот номидан тақдим этиладиган ишонч ҳулосаси учун масъул бўлган ва зарур ҳолларда профессионал, юридик ёки тартибга солувчи органдан тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки бошқа шахс.

*Топшириқ раҳбари (4400-сон ТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)*¹³— топшириқ ва унинг бажарилиши, шунингдек ташкилот номидан чиқариладиган келишилган тартиб-таомиллар ҳулосаси учун жавобгар бўлган ҳамда зарур бўлганда, профессионал, юридик ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатлар берилган партнёр ёки ташкилот томонидан тайинланган бошқа шахс.

Топшириқ раҳбари (4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— ташкилот томонидан тайинланган, топшириқ ва унинг бажарилиши учун, ҳамда ташкилот номидан чиқариладиган мувофиқлик ҳулосаси учун масъул бўлган, ва зарур бўлганда, профессионал, ҳуқуқий ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки бошқа шахс.

*†*Топшириқ сифатини текшириш*—топшириқ сифатини текширувчи томонидан амалга ошириладиган ва топшириқ ҳулосаси санасида ёки ундан олдин яқунланадиган, топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазаларнинг ва улар асосида келиб чиқилган ҳулосаларнинг ҳолис баҳоланиши.

*†*Топшириқ сифатини текширувчи*—топшириқ сифатини текширишни бажариш учун ташкилот томонидан тайинланган партнёр, ташкилотдаги бошқа шахс ёки ташқи шахс.

Топшириқ rischi — предмет ҳақидаги маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлса-да, амалиётчи номувофиқ ҳулоса билдириш rischi.

†*Топшириқ гуруҳи (1-сон СБХС контекстида)*—Топшириқни бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда топшириқда тартиб-таомилларни бажарувчи бошқа шахслар, ташқи эксперт¹⁴ ва топшириқда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар бундан мустасно.

**Топшириқ гуруҳи (220-сон АХС (қайта таҳрирланган)да белгиланганидек, АХСларнинг контекстида)*— аудиторлик топшириғини бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда топшириқда аудиторлик тартиб-таомилларини бажарувчи

¹¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботларни аудит қилиш учун сифат бошқаруви

¹² 3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган), Тарихий молиявий маълумотларни аудит қилиш ёки таҳлилий текширувдан бошқа ишонч бериш топшириқлари

¹³ 4400-сон ТХБХС (Қайта таҳрирланган), Келишилган тартиб-таомиллар топшириқлари

¹⁴ 620-сон АХС, Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш, 6(а)-банд, "аудитор эксперти" атамасини белгилайди.

бошқа шахслар, аудиторнинг ташқи эксперти¹⁵ ва топшириқда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар бундан мустасно.¹⁶

Топшириқ гуруҳи (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— топшириқни бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда амалиётчининг ташқи экспертидан ташқари топшириқда тартиб-таомилларни бажарувчи бошқа шахслар.

Топшириқ гуруҳи (4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— келишилган тартиб-таомиллар топшириғини бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда амалиётчининг ташқи экспертидан ташқари, топшириқда тартиб-таомилларни бажарувчи бошқа шахслар.

Топшириқ гуруҳи (4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— топшириқни бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда ташкилот ёки тармоқ ташкилоти томонидан ёлланган амалиётчининг ташқи экспертидан ташқари, топшириқда тартиб-таомилларни бажарадиган ҳар қандай бошқа шахслар.

Буюртмачи томон — амалиётчига ишонч топшириғини бажариш учун мурожаат қилувчи томон(лар).

Ташкилот (3410-сон ИАХХС контекстида) — ИХГ ҳисоботидаги эмиссиялар тегишли бўлган: юридик шахс; иқтисодий субъект; юридик ёки иқтисодий субъектнинг идентификация қилинадиган қисми (масалан, алоҳида завод ёки чиқиндихона каби бошқа турдаги объект); ёки юридик ёки бошқа субъектларнинг ёхуд уларнинг қисмларининг бирлашмаси (масалан, қўшма корхона).

Ҳато— молиявий ҳисоботнинг қасддан бўлмаган бузиб кўрсатилиши, шу жумладан ёритиб берилиши лозим бўлган миқдор ёки маълумотларнинг тушириб қолдирилиши.

**Баҳолаш ноаниқлиги* — баҳолашдаги ажралмас аниқлик етишмаслигига мойиллик.

Баҳо бериш— ўринли масалаларни аниқлаш ва таҳлил қилиш, жумладан, ушбу масалалар бўйича муайян хулоса чиқариш учун зарур масалаларни таҳлил қилиш мақсадида қўшимча амалларни (зарур ҳолларда) бажариш. «Баҳо бериш» атамаси анъанавий равишда фақат бир қатор масалалар, жумладан, далил-исботлар, тартиб-таомиллар натижалари ва раҳбарият томонидан аниқланган рискка жавоб сифатида қабул қилинган чора-тадбирлар самарадорлиги борасида фойдаланилади. (шунингдек баҳолаш (рисклар) га қаранг)

Далиллар — амалиётчи томонидан амалиётчининг хулосасига келишда фойдаланиладиган маълумотлар. Далиллар тегишли ахборот тизимларида мавжуд бўлган ахборотни, агар мавжуд бўлса, ва бошқа ахборотни ўз ичига олади. ИАХХС мақсадлари учун: (i) Далилларнинг етарлилиги бу далиллар миқдорининг ўлчовидир. (ii) Далилларнинг муносиблиги бу далиллар сифатининг ўлчовидир.

**Истисно*—тасдиқланиши сўралган маълумот ёки субъектнинг ёзувларида мавжуд бўлган маълумот ва тасдиқловчи томон тарафидан тақдим этилган маълумот ўртасидаги фарқни кўрсатувчи жавоб.

**Тажрибали аудитор*—амалий аудиторлик тажрибасига эга бўлган ва қуйидагиларни оқилона даражада тушунадиган шахс (ташкилот ичидаги ёки ташқарисидаги): (a) аудит жараёнлари; (b) АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талаблари; (c) ташкилот фаолият юритадиган бизнес муҳити; ва (d) ташкилотнинг соҳасига тегишли аудит ва молиявий ҳисобот масалалари.

**Эксперт*—(Аудиторнинг эксперти ва раҳбариятнинг экспертига қаранг)

**Экспертилик*—муайян соҳадаги кўникмалар, билим ва тажриба.

**Ташқи тасдиқлаш*—аудитор томонидан учинчи томондан (тасдиқловчи томон) тўғридан-тўғри ёзма жавоб сифатида олинган аудит далили, қоғоз шаклида ёки электрон ёки бошқа воситалар орқали.

**Ташқи ахборот манбаи*—ташкилот молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланган маълумотларни тақдим этган ёки аудитор аудит далили сифатида олган маълумотлар манбаи бўлган ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот, агар бу маълумотлар кенг доирадаги фойдаланувчилар томонидан қўлланиш учун мос бўлса. Агар маълумот раҳбарият эксперти, хизмат кўрсатувчи ташкилот¹⁷ ёки аудитор эксперти¹⁸ сифатида фаолият юритаётган жисмоний шахс ёки ташкилот сифатида ҳаракат қилаётган шахс ёки ташкилот томонидан тақдим этилган бўлса, мазкур жисмоний шахс ёки ташкилот бу маълумотга нисбатан ташқи ахборот манбаи ҳисобланмайди .

† *Ташқи текширувлар* —Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига ёки ташкилот томонидан бажарилган топшириқларга тегишли, ташқи назорат органи томонидан амалга ошириладиган текширувлар ёки сўровлар ўтказиш.

**Ҳаққоний тақдим этиш асоси*—(Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси ва умумий мақсадли асосга қаранг)

**Молиявий ҳисобот*—молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ, муайян вақтда ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятлари ёки бир давр ичида уларнинг ўзгариши тўғрисида хабар бериш учун мўлжалланган, изоҳларни ўз ичига олган тарихий молиявий маълумотларнинг тизимли тақдими. "Молиявий ҳисобот" атамаси одатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот стандартлари талаблари билан аниқланган молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўпламига ишора қилади, аммо у битта молиявий ҳисоботга ҳам ишора қилиши мумкин. Изоҳлар молиявий ҳисоботнинг юзида ёки иловада кўрсатилган,

¹⁵ 620-сон АХС, Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш, 6(а)-банд, "аудитор эксперти" атамасини белгилайди.

¹⁶ 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш, бевосита ёрдамдан фойдаланиш чекловларини белгилайди. Шунингдек, у қонун ёки қоида билан ташқи аудиторга ички аудиторлардан бевосита ёрдам олиш тақиқланиши мумкинлигини тан олади. Шунинг учун бевосита ёрдамдан фойдаланиш рухсат этилган ҳолатлар билан чекланган.

¹⁷ 402-сон АХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи ташкилотга тегишли аудит мулоҳазалари, 8-банд

¹⁸ 620-сон АХС, Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш, 6-банд

аниқ рухсат этилган ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси томонидан бошқа тарзда рухсат этилган изоҳловчи ёки тавсифловчи маълумотларни ўз ичига олади ёки улар орқали киритилади.

† *Топилмалар (сифат бошқаруви тизимида нисбатан)* — мониторинг фаолиятларини бажариш, ташқи текширувлар ва бошқа тегишли манбалардан тўпланган сифат бошқаруви тизимининг лойиҳаланиши, амалга оширилиши ва ишлаши ҳақидаги маълумотлар бўлиб, улар бир ёки бир нечта камчиликлар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатади.

Топилмалар (4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган)га нисбатан) — топилмалар бу бажарилган келишилган тартиб-таомилларнинг факт натижаларидир. Топилмалар ҳолис тасдиқланиши мумкин. 4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган)да топилмаларга ҳаволалар амалиётчи бериши мумкин бўлган ҳар қандай тавсиялар каби ҳар қандай шаклдаги фикрлар ёки ҳулосаларни истисно қилади.

*†*Ташкилот*— якка амалиётчи, шериклик ёки корпорация ёки профессионал бухгалтерларнинг бошқа ташкилоти, ёки давлат сектори эквиваленти.

Прогноз—раҳбарият содир бўлишини кутаётган келгусидаги воқеалар ва маълумотни тайёрлаш санасида раҳбарият амалга оширишни режалаштирган ҳаракатлар (энг тўғри ҳисоб баҳоларига асосланган фаразлар) тўғрисидаги фаразлар асосида тайёрланган истиқболли молиявий маълумотлар.

**Фирибгарлик*— раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар, ходимлар ёки учинчи томонлар ўртасидан бир ёки бир нечта шахслар томонидан адолатсиз ёки ноқонуний устунликни олиш учун алдовдан фойдаланишни ўз ичига олган қасддан қилинган ҳаракат.

**Фирибгарлик rischi омиллари*—фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босимни кўрсатадиган ёки фирибгарлик содир этиш имкониятини тақдим этадиган ҳодисалар ёки шароитлар.

Молиявий ҳисоботни фирибгарлик асосида тузиш—молиявий ҳисоботни бу ҳисоботлардан фойдаланувчиларни чалғитиш мақсадида молиявий ҳисоботда маълумотларни ёритиб бермаслик ёки рақамли кўрсаткичларни акс эттирмасликни ўз ичига оладиган қасддан бузиб кўрсатишни назарда тутадиган тарзда тузиш.

Қўшимча тартиб-таомиллар— баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан бажариладиган тартиб-таомиллар, шу жумладан назорат воситалари тестлари (агар мавжуд бўлса), батафсил тестлар ва таҳлилий тартиб-таомиллар.

**Умумий ахборот технологиялари (АТ) назорати* —АТ муҳитининг узлуксиз тўғри ишлашини, шу жумладан ахборотни қайта ишлаш назоратининг узлуксиз самарали ишлашини ва ташкилот ахборот тизимидаги ахборот яхлитлигини (яъни, ахборотнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳақиқийлиги) таъминлайдиган ташкилотнинг АТ жараёнлари устидан назорат. Шунингдек АТ муҳити таърифига қаранг.

**Умумий мақсадли молиявий ҳисобот*— умумий мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар.

**Умумий мақсадли асос* – кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг умумий молиявий маълумот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот асослари. Молиявий ҳисобот асослари ҳаққоний тақдим этиш асослари ёки мувофиқлик асослари бўлиши мумкин. “Ҳаққоний тақдим этиш асослари” атамаси асос талабларига мувофиқликни ва қуйидагиларни талаб қиладиган молиявий ҳисобот асосларига ишора қилиш учун қўлланилади: (i) молиявий ҳисоботнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришиш учун раҳбарият асос томонидан махсус талаб қилинган маълумотлардан ташқари қўшимча маълумотларни тақдим этиши зарур бўлиши мумкинлигини ошқора ёки яширин равишда тан олади; ёки (ii) молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришиш учун раҳбарият асос талабларидан четга чиқиши зарур бўлиши мумкинлигини аниқ тан олади. Бундай четга чиқишлар фақат жуда камдан-кам ҳолларда зарур бўлиши кутилади. “Мувофиқлик асослари” атамаси асос талабларига мувофиқликни талаб қиладиган, лекин юқоридаги (i) ёки (ii) бандлардаги тан олишларни ўз ичига олмайдиган молиявий ҳисобот асосларига ишора қилиш учун қўлланилади.¹⁹

ИГ тўғрисидаги ҳисобот—таркибий элементларни белгилайдиган ва маълум бир давр учун ташкилотнинг ИГ чиқиндиларини миқдорий ифодалайдиган (баъзан чиқиндилар рўйхати деб аталади) ҳамда, қўлланиладиган ўринларда, таққослама маълумотлар ва тушунтирувчи изоҳларни, шу жумладан муҳим миқдорий ҳисоблаш ва ҳисобот бериш сиёсатларининг ҳулосасини ўз ичига олган баёнот. Ташкилотнинг ИГ тўғрисидаги ҳисоботи олиб ташланадиган ёки камайитириладиган чиқиндиларнинг тоифаланган рўйхатини ҳам ўз ичига олиши мумкин. Агар топшириқ ИГ тўғрисидаги бутун ҳисоботни камраб олмаса, "ИГ тўғрисидаги ҳисобот" атамаси топшириқ томонидан камраб олинган қисм сифатида ўқилиши керак. ИГ тўғрисидаги ҳисобот топшириқнинг "предмет тўғрисидаги маълумот"дир.²⁰

Иссиқхона газлари (ИГлар)—углерод диоксида (CO_2) ва қўлланиладиган мезонлар томонидан ИГ тўғрисидаги ҳисоботга киритилиши талаб қилинадиган бошқа газлар, масалан: метан; азот оксиди; олтингугурт гексафторид; гидрофторуглеродлар; перфторуглеродлар; ва хлорфторуглеродлар. Углерод диоксиддан бошқа газлар кўпинча углерод диоксида эквивалентлари ($\text{CO}_2\text{-e}$) шаклида ифодаланади.

Бошқарув—фаолиятнинг стратегик йўналишини назорат қилиш, шунингдек ташкилотда ҳисобдорлик билан боғлиқ вазибаларни бажариш учун масъул бўлган шахс (лар) ёки ташкилот (лар) нинг ролини тавсифлайди.

**Гуруҳ*—молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботига киритилган барча компонентлар. Гуруҳ доимо биттадан ортқик компонентга эга бўлади.

**Гуруҳ аудити*—гуруҳ молиявий ҳисоботи аудити.

¹⁹ 200-сон АХС, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш, 13(а)-банд

²⁰ 3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган), 12(х)-банд

**Гуруҳ аудити фикри*—гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик фикри.

* *Гуруҳ аудитори* — Гуруҳ аудити раҳбари ва компонент аудиторларидан ташқари аудит гуруҳининг бошқа аъзолари. Гуруҳ аудитори қуйидагилар учун масъулдир:

- (i) Гуруҳ аудитининг умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш;
- (ii) Компонент аудиторларини бошқариш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш;
- (iii) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос сифатида олинган аудит далилларида чиқарилган хулосаларни баҳолаш.

* *Гуруҳ аудити раҳбари* — Гуруҳ аудити учун масъул бўлган аудит бўйича раҳбар

* *Гуруҳ молиявий ҳисоботлари* — Бирлаштириш жараёни орқали бир нечта корхона ёки бизнес бирликнинг молиявий маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар. Ушбу АХС мақсадлари учун бирлаштириш жараёни қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (i) Консолидация, мутаносиб консолидация ёки улушли иштирок усулида ҳисобга олиш;
- (ii) Бош корхонаси бўлмаган, лекин умумий назорат ёки умумий бошқарув остида бўлган корхоналар ёки бизнес бирликларнинг молиявий маълумотларини бирлаштирилган молиявий ҳисоботларда тақдим этиш; ёки
- (iii) Филиаллар ёки бўлимлар каби корхоналар ёки бизнес бирликларнинг молиявий маълумотларини жамлаш

**Гуруҳ раҳбарияти*—гуруҳ молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун масъул раҳбарият.

Гуруҳ бажариш муҳимлиги — Гуруҳ аудитори томонидан белгиланган, умуман гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан бажариш муҳимлиги.

**Тарихий молиявий маълумот*—муайян ташкилотга нисбатан молиявий атамаларда ифодаланган, асосан ушбу ташкилотнинг бухгалтерия тизимидан олинган, ўтган вақт давларида содир бўлган иқтисодий ҳодисалар ёки ўтмишдаги муайян вақт нуқталаридаги иқтисодий шароитлар ёки ҳолатлар тўғрисидаги маълумот.

* *Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари* — Халқаро бухгалтерия ҳисоби стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари.

Кириши усули — субпудратчи ташкилот хизматлари билан ишлаш усули. Бунда хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизим тавсифи субпудратчи ташкилот кўрсатадиган хизматларнинг моҳиятини ўз ичига олади, ва ўша субпудратчи ташкилотнинг тегишли назорат мақсадлари ҳамда назорат чоралари хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизим тавсифига ва хизматлар аудитори топшириғи доирасига кирилади.

*Мустақиллик*²¹— қуйидагиларни ўз ичига оладиган хусусият: (а) фикрлаш мустақиллиги – профессионал мулоҳазани шубҳа остига қўядиган ҳеч қандай тарзда таъсирланмайдиган фикрни ифода этиш, шунингдек, ҳалол ҳаракат қилиш, ҳолис бўлиш ва профессионал мулоҳазани қўллаш имконини берадиган фикрлаш тарзи. (б) хатти-ҳаракат мустақиллиги - муҳим бўлган фактлар ва ҳолатларга йўл қўймаслик (шу жумладан, барча эҳтиёт чораларини қўллаш билан), оқилона ҳаракат қиладиган ва барча тегишли маълумотларга эга бўлган учинчи томон соғлом фикрга асосланиб, шундай хулосага келиши мумкинлиги, аудиторлик ташкилоти ёки аудиторлик гуруҳи аъзосининг ҳалоллик, ҳолислик ва профессионал мулоҳаза тамойилларига амал қилиши таҳдид остида қолади.

**Ахборотни қайта ишлаш назорати* — ташкилот ахборот тизимидаги АТ иловалари ёки қўл билан ахборотни қайта ишлаш жараёнларида ахборотни қайта ишлаш билан боғлиқ, ахборот яхлитлиги (яъни, операциялар ва бошқа ахборотнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳақиқийлиги) рискларини бевосита бартараф этувчи назорат воситалари.

**Ажралмас риск*—(Муҳим бузиб кўрсатиш рискига қаранг)

**Ажралмас риск омиллари* —ҳодисалар ёки шароитларнинг, назорат воситаларини ҳисобга олишдан олдин, операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича тасдиқнинг, фирибгарлик ёки хато туфайли бузиб кўрсатишга мойиллигига таъсир қилувчи хусусиятлари. Бундай омиллар сифат ёки миқдорий бўлиши мумкин ва ажралмас рискка таъсир қиладиган даражада мураккаблик, субъективлик, ўзгариш, ноаниқлик ёки раҳбарият томонидан ноҳолислик ёки бошқа фирибгарлик rischi омиллари²² туфайли бузиб кўрсатишга мойилликни ўз ичига олади.

**Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғи*—қуйидагиларнинг бири бўлган топшириқ: (а) аввалги давр учун молиявий ҳисоботлар аудит қилинмаган; ёки (б) аввалги давр учун молиявий ҳисоботлар олдинги аудитор томонидан аудит қилинган.

Сўров—молиявий ва молиявий бўлмаган характердаги маълумотлар тақдим этиш сўрови билан ташкилот ичидаги ёки ундан ташқаридаги шахсларга мурожаат.

*Сўров (2400-сон ТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)*²³— сўров ташкилот ичида ёки ташқарисидаги билимли шахслардан маълумот излашдан иборат.

²¹ Ахлоқ кенгаши профессионал бухгалтерлар учун Халқаро ахлоқ кодексида (шу жумладан Халқаро мустақиллик стандартларида) белгиланганидек (БХАСК кодекси)

²² 240-сон АХС, А24–А27 бандлар

²³ 2400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган), Тарихий молиявий ҳисоботларни таҳлилий текширув топшириқлари

Кўздан кечириш (аудиторлик амаллари сифатида)—қоғоз, электрон шаклда ёки бошқа воситалардаги ички ёки ташқи маълумотлар ёки ҳужжатларни текшириш ёки активнинг мавжудлиги ва ҳолатини текшириш.

Мўлжалланган фойдаланувчилар — амалиётчи ишонч хулосасидан фойдаланишини кутаётган шахс(лар), ташкилот(лар) ёки уларнинг гуруҳ(лар)и. Айрим ҳолларда, ишонч хулосаси қаратилган қабул қилувчилардан ташқари бошқа мўлжалланган фойдаланувчилар ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

Оралиқ молиявий маълумотлар ёки ҳисоботлар—молиявий даврга нисбатан оралиқ санага (одатда чорак ёки ярим йиллик учун чиқарилади) чиқариладиган молиявий маълумотлар (юқорида белгиланган молиявий маълумотлар тўлиқ комплектини ифодаламаслиги ҳам мумкин).

**Ички аудит функцияси*— ташкилотнинг бошқаруви, рискларни бошқариш ва ички назорат жараёнларининг самарадорлигини баҳолаш ва яхшилаш учун мўлжалланган ишонч ва маслаҳат фаолиятини бажарувчи ташкилот функцияси.

Ички аудиторлар — ички аудит хизмати доирасида фаолиятни амалга оширувчи шахслар. Ички аудиторлар ички аудит хизмати ёки шунга ўхшаш хизмат ходимлари бўлиши мумкин.

Ички назорат—ишончли молиявий ҳисоботни тайёрлаш, фаолият самарадорлиги ва натижавийлиги ҳамда амалдаги қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш бўйича ташкилот мақсадларига эришиш борасида оқилона ишончни таъминлаш учун бошқарув учун масъул бўлган шахслар, раҳбарият ва ташкилотнинг бошқа ходимлари томонидан ишлаб чиқилган, амалга ошириладиган ва қўллаб-қувватланадиган жараёнлар. «Нazorat воситалари» атамаси ички назорат тизимининг бир ёки бир нечта таркибий қисмларининг ҳар қандай жиҳатларига тааллуқлидир.

Тадқиқ этиш— бошқа амаллар билан боғлиқ ҳолда юзага келадиган масалалар бўйича сўров юбориш.

АТ муҳити—ташкилот бизнес операцияларини қўллаб-қувватлаш ва бизнес стратегияларига эришиш учун фойдаланадиган АТ иловалари ва ёрдамчи АТ инфратузилмаси, шунингдек АТ жараёнлари ва бу жараёнларда иштирок этувчи ходимлар.

**Асосий аудит масалалари*—аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, жорий давр молиявий ҳисоботининг аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалар. Асосий аудит масалалари бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилинган масалалардан танланади.

Чекланган ишонч (2400-сон ТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— бу ТТХСга мувофиқ хулоса билдириш учун асос сифатида, ишонч даражаси оқилона ишонч даражасидан юқори бўлган ҳолатларда, лекин ишонч даражаси қабул қилинадиган даражагача камайтирилган ҳолатларда олинган ишонч даражаси. Далилларни йиғиш тартибларининг характери, муддати ва қўламининг бирлашиши амалиётчига етарли даражада ишонч ҳосил қилиш учун етарли бўлади. Тушунарли бўлиши учун, мутахассис томонидан олинган ишонч даражаси мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар ҳақидаги ишончини ошириши эҳтимоли бор.

Чекланган ишонч топшириғи—(Ишонч топшириғига қаранг)

**ЎЛистингга кирган ташкилот*—акциялари, қимматли қоғозлари ёки қарзлари тан олинган фонд биржасида котировка қилинган ёки листингга олинган ёки тан олинган фонд биржаси ёки бошқа эквивалент орган қоидалари асосида сотиладиган ташкилот.

**Раҳбарият*—ташкилот фаолиятини олиб бориш бўйича ижро этувчи жавобгарликка эга бўлган шахс(лар). Баъзи юрисдикциялардаги айрим ташкилотлар учун раҳбарият бошқарув учун масъул шахсларнинг баъзиларини ёки барчасини ўз ичига олади, масалан, бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари ёки мулкдор-бошқарувчи.

**Раҳбарият ноҳилислиги*—маълумотларни тайёрлашда раҳбариятнинг ҳолис эмаслиги.

**Раҳбариятнинг эксперти*—бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада мутахассисликка эга бўлган шахс ёки ташкилот бўлиб, унинг шу соҳадаги иши ташкилот томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда ёрдам бериш учун фойдаланилади.

**Раҳбариятнинг баҳо нуқтаси*—ҳисоб баҳоси сифатида молиявий ҳисоботда тан олиш ёки ёритиб бериш учун раҳбарият томонидан танланган миқдор.

Ўлчовчи ёки баҳоловчи—асосий предметни мезонларга нисбатан ўлчайдиган ёки баҳолайдиган томон(лар). Ўлчовчи ёки баҳоловчи асосий предмет бўйича тажрибага эга.

Активларни ўзлаштириш—ташкилотнинг активларини ўғирлаш, кўпинча оддий ходимлар томонидан нисбатан кичик ва аҳамиятсиз миқдорда амалга оширилади. Бироқ, ўзлаштириш раҳбариятнинг иштироки билан амалга оширилиши мумкин, бу одатда активларнинг ноқонуний ўзлаштирилишини аниқлаш қийин бўлган тарзда яшириш учун амалга оширилади.

**Бузиб кўрсатиш*—молиявий ҳисобот моддасининг маълум қилинган миқдори, таснифланиши, тақдим этилиши ёки ёритиб берилиши ва модданинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ бўлиши учун талаб қилинадиган миқдор, таснифлаш, тақдим этиш ёки ёритиб бериш ўртасидаги фарқ.

Бузиб кўрсатишлар хатолар ёки фирибгарликдан келиб чиқиши мумкин. Аудитор молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган ёки тўғри ва ҳаққоний кўриниш беради деган фикр билдирганда, бузиб кўрсатишлар шунингдек, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботнинг барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилиши ёки тўғри ва ҳаққоний кўриниш бериши учун зарур бўлган миқдорлар, таснифлар, тақдим этиш ёки ёритиб беришлар бўйича тузатишларни ўз ичига олади.

Бузиб кўрсатиш (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида) — предмет ҳақидаги маълумот ва мезонларга мувофиқ асосий предметнинг тегишли ўлчови ёки баҳоси ўртасидаги фарқ. Бузиб кўрсатишлар қасддан ёки қасддан бўлмаган, сифат ёки миқдор жиҳатидан бўлиши, ҳамда тушириб қолдиришларни ўз ичига олиши мумкин.

Бузиб кўрсатиш (4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида) — молиявий маълумотда хабар қилинган элементнинг миқдори, таснифи, тақдимоти ёки ёритиб берилиши ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ бўлиши учун элемент талаб қиладиган миқдор, тасниф, тақдимот ёки ёритиб бериш ўртасидаги фарқ. Бузиб кўрсатишлар хато ёки фирибгарликдан келиб чиқиши мумкин. Молиявий маълумот ҳаққоний тақдимот концепциясига мувофиқ тайёрланган бўлса, бузиб кўрсатишлар шунингдек амалиётчининг мулоҳазасига кўра, барча муҳим жиҳатларда молиявий маълумотнинг ҳаққоний тақдим этилиши ёки ҳаққоний кўриниш бериши учун зарур бўлган миқдорлар, таснифлар, тақдимот ёки ёритиб беришлардаги тузатишларни ўз ичига олади.

Фактнинг бузиб кўрсатилиши (бошқа маълумотларга нисбатан) (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— бузиб кўрсатилган ёки тақдим этилган, предмет ҳақидаги маълумотда ёки ишонч хулосасида кўрсатилган масалаларга тааллуқли бўлмаган бошқа маълумотлар. Фактнинг муҳим бузиб кўрсатилиши предмет ҳақидаги маълумотни ўз ичига олган ҳужжатнинг ишончилигига путур етказиши мумкин.

* *Бошқа ахборотни бузиб кўрсатиш*—бошқа ахборот бузиб кўрсатилганда ёки бошқача тарзда чалғитувчи бўлганда (шу жумладан, бошқа ахборотда ёритиб берилган масалани тўғри тушуниш учун зарур бўлган маълумотни тушириб қолдиргани ёки яширганлиги сабабли) бошқа ахборотнинг бузиб кўрсатилиши мавжуд бўлади.

* *Модификацияланган фикр* — молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр, салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш.

* *Салбий тасдиқлаш сўрови* — тасдиқловчи томонга фақат сўровда берилган маълумотга рози бўлмаган тақдирда аудиторга тўғридан-тўғри жавоб беришни сўрайдиган сўров.

*† *Тармоқ*—куйдаги кенгрок тузилма:

(а) Бу ҳамкорликка қаратилган ва

(б) Фойда ёки харажатларни тақсимлашга ёки умумий мулкдорлик, назорат ёки бошқарувга, умумий сифатни бошқариш сиёсати ёки тартиб-таомилларига, умумий бизнес стратегиясига, умумий бренд номидан фойдаланишга ёки профессионал ресурсларнинг сезиларли қисмига эга бўлишга аниқ йўналтирилган.

*† *Тармоқ ташкилоти*—ташкилотнинг тармоғига тегишли бўлган ташкилот ёки субъект.

* *Номувофиклик (250-сон АХС контекстида)*²⁴—ташкилот томонидан, ёки бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида ишлайдиган бошқа шахслар томонидан, қилинган ёки қилинмаган, қасддан ёки қасддан бўлмаган содир этилган, амалдаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга зид бўлган ҳаракатлар. Номувофиклик ташкилотнинг бизнес фаолиятига тегишли бўлмаган шахсий ноўрин хулқни ўз ичига олмайди.

* *Жавобсизлик*—тасдиқловчи томоннинг ижобий тасдиқлаш сўровига жавоб бермаслиги ёки тўлиқ жавоб бермаслиги ёки тасдиқлаш сўровининг етказилмаган ҳолда қайтиши.

* *Танланмага оид бўлмаган риск*—аудитор танланма rischi билан боғлиқ бўлмаган ҳар қандай сабаб туфайли нотўғри хулосага келиш rischi.

Кузатиш — жараён ёки амалларнинг бошқа шахслар томонидан бажарилишини назорат қилиш, масалан, аудитор томонидан ташкилот ходимларининг захираларни инвентаризация қилиш ёки назорат қилиш фаолиятини кузатишни амалга ошириш.

* *Давр бошига қолдиқлар* — давр бошида мавжуд бўлган ҳисоб бўйича қолдиқлар суммалари. Давр бошидаги қолдиқлар аввалги даврнинг якуний қолдиқларига асосланган ва аввалги даврларнинг операциялари ва ҳодисалари ҳамда аввалги даврда қўлланилган ҳисоб сиёсатининг таъсирини акс эттиради. Давр бошидаги қолдиқлар, шунингдек, давр бошида мавжуд бўлган ва ёритиб берилиши лозим бўлган маълумотларни, масалан шартли ва ҳақиқий мажбуриятларни ўз ичига олади.

Ташкилий чегара—ташкилотнинг ИГ тўғрисидаги ҳисоботига қайси операцияларни киритишни белгилайдиган чегара.

* *Бошқа ахборот*—ташкилотнинг йиллик ҳисоботига киритилган молиявий ёки номолиявий ахборот (молиявий ҳисобот ва уларга оид аудитор ҳисоботидан ташқари).

Бошқа маълумотлар (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида) —қонун, қоида ёки одат бўйича предмет ҳақидаги маълумот ва унга оид ишонч хулосаси мавжуд бўлган ҳужжатда ўз ичига олинган (предмет ҳақидаги маълумот ва унга оид ишонч ҳисоботидан ташқари) маълумотлар.

* *Бошқа масалалар банди*—аудиторлик хулосасига киритилган банд бўлиб, у молиявий ҳисоботда тақдим этилган ёки ёритиб берилган масалалардан бошқа масалага ҳавола қилади, бу масала аудитор фикрига кўра фойдаланувчиларнинг аудитни, аудиторнинг масъулиятларини ёки аудиторлик хулосасини тушуниши учун тегишли.

* *Ҳисоб баҳоси натижаси*—ҳисоб баҳоси қамраб олган операция(лар), ҳодиса(лар) ёки ҳолат(лар)нинг ечимидан келиб чиқадиган ҳақиқий монетар миқдори.

Умумий аудит стратегияси —аудит кўлами ва муддатларини аниқлаш, шунингдек, аудитни ташкил этиш ва батафсил аудит режасини ишлаб чиқишга раҳбарлик қилиш.

²⁴ 250-сон АХС, Молиявий ҳисоботларни аудит қилишда қонунлар ва қоидаларни ҳисобга олиш

*†Партнёр—профессионал хизматлар топширигининг бажарилиши бўйича ташкилотни мажбуриятли қилиш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахс.

**Бажариш муҳимлиги*—тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий йиғиндиси бутун молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасидан ошиб кетиши эҳтимолини тегишли паст даражагача камайтириш учун аудитор томонидан бутун молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасидан пастроқ белгиланган миқдор ёки миқдорлар. Агар қўлланиладиган бўлса, бажариш муҳимлиги шунингдек операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражаларидан пастроқ бўлган аудитор томонидан белгиланган миқдор ёки миқдорларни ҳам англатади.

Бажариш муҳимлиги (3410-сон ИАХХС контекстида) —тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси ИГ тўғрисидаги ҳисобот учун муҳимликдан ошиб кетиш эҳтимолини мувофиқ даражада камайтириш учун амалиётчи томонидан ИГ тўғрисидаги ҳисобот учун муҳимликдан камроқ қилиб белгиланган миқдор ёки миқдорлар. Агар қўлланиладиган бўлса, бажариш муҳимлиги шунингдек амалиётчи томонидан чиқиндилар ёки маълумотларни ёритиб беришнинг маълум турлари учун муҳимлик даражаси ёки даражаларидан камроқ қилиб белгиланган миқдор ёки миқдорларга ҳам тегишли.

Жараёни кузатиб бориш —операцияларни танлаш ва уларни ахборот тизимидаги тегишли жараён бўйлаб кузатиб бориш.

*†Ходимлар—Ташкилотдаги партнёрлар ва ишчи ходимлар.

**Кенг тарқалган*—бузиб кўрсатишлар контекстида ишлатиладиган, молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларнинг таъсирини ёки етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганлиги туфайли аниқланмаган, агар мавжуд бўлса, бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий таъсирини тавсифлаш учун ишлатиладиган атама. Молиявий ҳисоботга кенг тарқалган таъсирлар аудиторнинг мулоҳазасига кўра қуйидагилардир:

- (а) Молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддалари билан чекланмаган;
- (б) Агар шундай чекланган бўлса, молиявий ҳисоботнинг катта қисмини ифодалайди ёки ифодалаши мумкин; ёки
- (с) Маълумотларни ёритиб беришга нисбатан, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушуниши учун фундаментал аҳамиятга эга.

**Тўплам*—танланма танлаб олинadиган ва аудитор хулосалар чиқармоқчи бўлган маълумотларнинг бутун тўплами.

**Ижобий тасдиқлаш сўрови*—тасдиқловчи томон аудиторга сўровдаги маълумотларга рози ёки норози эканлигини билдиришини ёки сўралган маълумотни тақдим этишини сўраб, тўғридан-тўғри жавоб беришини сўрайди.

Амалиётчи – амалиётчи профессионал бухгалтер.

Амалиётчи (2400-сон ТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— жамоат амалиётидаги профессионал бухгалтер. Бу атамага жалб қилинган топшириқ раҳбари ёки жалб қилинган топшириқ гуруҳи аъзолари, ёки, тегишли ҳолда, ташкилот киради. Ушбу ТТХС талаб ёки масъулиятни топшириқ раҳбари томонидан бажарилишини аниқ кўрсатган ҳолларда, "амалиётчи" эмас, балки "топшириқ раҳбари" атамаси қўлланилади. "Топшириқ раҳбари" ва "ташкилот" тегишли жойларда уларнинг давлат секторидаги эквивалентларига ишора қилиб ўқилиши лозим.

Амалиётчи (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— топшириқни бажарувчи шахс(лар) (одатда топшириқ раҳбари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари ёки тегишли ҳолларда ташкилот). Мазкур ИАХХС талаб ёки масъулиятни аниқ топшириқ раҳбари томонидан бажарилишини назарда тутганда, "амалиётчи" атамаси ўрнига "топшириқ раҳбари" атамаси қўлланилади.

Амалиётчи (4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— топшириқни бажарувчи шахс(лар) (одатда топшириқ раҳбари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари, ёки қўлланилишига қараб, ташкилот). 4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) талаб ёки жавобгарлик топшириқ раҳбари томонидан бажарилишини аниқ мақсад қилган ҳолларда, "амалиётчи" эмас, балки "топшириқ раҳбари" атамаси қўлланилади.

Амалиётчи (4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— мувофиқлик топширигини амалга оширадиган профессионал бухгалтер. Бу атама топшириқ раҳбари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини ёки, қўлланиладиган бўлса, ташкилотни ўз ичига олади. 4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган)да аниқ равишда талаб ёки жавобгарлик топшириқ раҳбари томонидан бажарилиши кераклигини назарда тутган жойларда, "амалиётчи" эмас, балки "топшириқ раҳбари" атамаси қўлланилади. "Топшириқ раҳбари" ва "ташкилот" тегишли жойларда уларнинг давлат сектори эквивалентларига ҳавола қилинаётгандек ўқилиши лозим.

Амалиётчининг эксперти—Ишончдан бошқа соҳада тажрибага эга бўлган, амалиётчи етарли ва тегишли далилларни олишда ёрдам бериш учун шу соҳадаги ишини қўллайдиган шахс ёки ташкилот. Амалиётчининг эксперти амалиётчининг ички эксперти (амалиётчи ташкилотининг ёки тармоқ ташкилотининг партнёри ёки ходими, шу жумладан вақтинчалик ходим) ёки амалиётчининг ташқи эксперти бўлиши мумкин.

Амалиётчининг эксперти (4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— Ишончни таъминлаш ва турдош хизматлардан бошқа соҳада мутахассисликка эга бўлган, шу соҳадаги иши амалиётчига келишилган тартиб-таомиллар топшириги бўйича жавобгарликларини бажаришда ёрдам бериш учун қўлланиладиган шахс ёки ташкилот. Амалиётчининг эксперти амалиётчининг ички эксперти (амалиётчининг ташкилоти ёки тармоқ ташкилотининг партнёри ёки ходими, шу жумладан вақтинчалик ходими) ёки амалиётчининг ташқи эксперти бўлиши мумкин.

* *Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар*—раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботни тузишда мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш асосини қўллаш ҳамда раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг аудит ўтказиладиган асосий фараз²⁵ сифатидаги ўз жавобгарлигини тан олиши.

* *Аввалги аудитор*—аввалги давр учун ташкилотнинг молиявий ҳисоботини аудит қилган ва ўрнига жорий аудитор келган бошқа аудиторлик ташкилотининг аудитори.

* Раҳбариятнинг ва агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари билан боғлиқ бўлган, аудит мазкур ҳолатдан келиб чиқиб амалга ошириладиган асосий тахмин —Раҳбарият ва агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказиш учун муҳим аҳамиятга эга бўлган қуйидаги мажбуриятлар юклатилганлигини билишади ва тасдиқлайди, яъни улар қуйидагилар учун жавобгардирлар, деган тахмин:

- (а) қўлланилаётган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ молиявий ҳисобот тайёрлаш учун, жумладан, агар ўринли бўлса, уни ҳаққоний тақдим этиш учун;
- (б) Раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар фирибгарлик ёки хато туфайли муҳим бузиб кўрсатишларни ўз ичига олмайдиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизимининг фаолият кўрсатиши; ва
- (с) аудиторга қуйидагиларнинг тақдим этилиши:
 - (i) раҳбариятга ва агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларга маълум бўлган ва молиявий ҳисобот тайёрлаш учун аҳамиятга эга бўлган барча маълумотларга, масалан, бухгалтерия маълумотлари, ёзувлар ва бошқа масалалар бўйича барча маълумотларга кириш;
 - (ii) аудит ўтказиш мақсадлари учун аудитор раҳбариятдан ва агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул бўлган шахслардан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва
 - (iii) аудиторнинг аниқлашича, аудиторлик далилларини олиш зарур бўлган ташкилот ичидаги шахслар билан ўзаро муносабатларнинг чексиз имкониятлари.

Ҳаққоний тақдим этиш асосидан фойдаланилган ҳолатда юқорида келтирилган (а) банд қуйидаги тарзда ифодаланиши мумкин: “молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаганлик ва ҳаққоний тақдим этганлик учун” ёки “молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисобот тузганлик учун”.

“Аудит ўтказиладиган раҳбарият ва керак бўлганда бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан боғлиқ масала” ни “асос” деб ҳам аташ мумкин.

Проформа тузатишлар— тузатилмаган молиявий маълумотларга нисбатан қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (а) тузатилмаган молиявий маълумотларга аҳамиятли воқеа ёки операциянинг ("воқеа" ёки "операция") таъсирини, гўё воқеа содир бўлган ёки операция мисол мақсадлари учун танланган олдинги санада амалга оширилган тақдирда, юзага келадиган тузатишлар; ва
- (б) Про форма молиявий маълумотларни ҳисобот берувчи субъектнинг ("субъект") тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси қоидаси ва ўша асос қоидаси бўйича унинг ҳисоб сиёсатига мувофиқ асосда тузиш учун зарур бўлган тузатилмаган молиявий маълумотларга тузатишлар.

Про форма тузатишлар олинган ёки олиниши режалаштирилган бизнеснинг ("сотиб олинган") ёки сотилган ёки сотилиши режалаштирилган бизнеснинг ("сотилган") тегишли молиявий маълумотларини, бундай маълумотлар про форма молиявий маълумотни тузишда фойдаланилган даражада ("сотиб олинган ёки сотилган молиявий маълумотлар"), ўз ичига олади.

Проформа молиявий маълумот—воқеа ёки операциянинг тузатилмаган молиявий маълумотга таъсирини, гўё воқеа содир бўлган ёки операция мисол мақсадлари учун танланган олдинги санада амалга оширилган бўлса, кўрсатиш учун тузатишлар билан биргаликда кўрсатилган молиявий маълумотлар. Ушбу ИАХХС да проформа молиявий маълумотлар (а) тузатилмаган молиявий маълумотлар; (б) проформа тузатишлар; ва (с) натижадаги про форма устунидан иборат устунли форматда тақдим этилади деб тахмин қилинади.

*Профессионал бухгалтер*²⁶— халқаро бухгалтерлар федерациясига қарашли ташкилот аъзоси бўлган жисмоний шахс.

*Амалиётчи профессионал бухгалтер*²⁷ — профессионал хизматлар кўрсатувчи аудиторлик ташкилоти мутахассисларнинг қайси функционал тоифасига мансублигидан қатъи назар (масалан, аудит, солиқ ёки консалтинг соҳасида) профессионал бухгалтер. Бу атама, шунингдек, амалиётчи профессионал бухгалтерларнинг ташкилотига нисбатан ҳам қўлланилади.

* *Профессионал мулоҳаза*—муайян аудиторлик топшириғи шароитида тегишли ҳаракатлар режаси бўйича асосли қарорлар қабул қилишда аудит, бухгалтерия ҳисоби ва ахлоқий стандартлар контекстида тегишли билим, тажриба ва қўникмаларни қўллаш.

²⁵ 200-сон АХС, 13-банд

²⁶ БХАСК кодексига белгиланганидек

²⁷ БХАСК кодексига белгиланганидек

†Профессионал мулоҳаза (1-сон СБХС контекстида)—ташкilotнинг сифат бошқаруви тизимини лойиҳалаш, амалга ошириш ва ишлатишда мос ҳаракат йўналишлари тўғрисида маълумотларга асосланган қарорлар қабул қилишда профессионал стандартлар контекстида тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш.

Профессионал мулоҳаза (2400-сон ТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)—тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш, ишонч, бухгалтерия ва ахлоқий стандартлар томонидан таъминланган контекстда, таҳлилий текширувларга мос келадиган ҳаракат йўналишлари бўйича қарорлар қабул қилиш.

Профессионал мулоҳаза (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)—ишонч ва ахлоқ стандартлари томонидан тақдим этилган контекст доирасида, топшириқ ҳолатларида мос келадиган ҳаракат йўналишлари ҳақида асосли қарорлар қабул қилишда тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш.

Профессионал мулоҳаза (4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— ушбу АХХС ва тегишли ахлоқий талаблар томонидан тақдим этилган контекст доирасида, келишилган тартиб-таомиллар топшириғи вазиятларида тўғри бўлган ҳаракат йўналишлари тўғрисида маълумотларга асосланган қарорлар қабул қилишда тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш.

*Профессионал скептицизм—аудитор маълумотни шубҳа остига олиши, фирибгарлик ҳаракатлари ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар ҳолатларига эҳтиёткор бўлиш, шунингдек, далилларни танқидий баҳолашни ўз ичига олган фикрлаш тарзи.

Профессионал скептицизм (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)—танқидий фикрловчи, бузиб кўрсатишларга ишора қилиши мумкин бўлган ҳолатларга сергак бўлган ва далилларни танқидий баҳоловчи муносабат.

*Профессионал стандартлар—аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) ва тегишли ахлоқий талаблар

†Профессионал стандартлар (1-сон СБХС контекстида)— ХАЙСКнинг сифат бошқаруви, аудит, таҳлилий текширув, бошқа ишонч ва турдош хизматлар бўйича халқаро стандартларга кириш қисмида таърифланганидек, ХАЙСК топшириқ стандартлари ва тегишли ахлоқий талаблар.

Перспектив баҳолаш—қуйидагилар асосида тайёрланган прогнозли молиявий маълумотлар:

(а) келгусидаги ҳодисалар ва раҳбарият ҳаракатларига оид фаразий тахминлар, улар ҳар доим ҳам содир бўлмаслиги мумкин, масалан, баъзи ташкilotлар бизнесни бошлашнинг дастлабки босқичида бўлганида ёки ўз фаолиятининг моҳиятини сезиларли даражада ўзгартиришни кўриб чиқаётганда, ёки

(б) энг тўғри ҳисоб баҳоси ва фаразий тахминларнинг комбинацияси.

Перспектив молиявий маълумотлар— келгусида содир бўлиши мумкин бўлган ҳодисалар ва ташкilotнинг мумкин бўлган ҳаракатлари ҳақидаги тахминларга асосланган молиявий маълумотлар. Перспектив молиявий маълумотлар прогноз ёки перспектив баҳолаш ёки иккаласининг комбинацияси шаклида бўлиши мумкин. (Прогноз ва перспектив баҳолашга қаранг)

Проспект—учинчи томон инвестиция қарорини қабул қилиши мақсад қилинган субъектнинг қимматли қоғозларига тегишли қонуний ёки меъёрий талабларга мувофиқ чиқарилган ҳужжат.

Давлат сектори— давлат органлари, ҳудудий ҳокимият органлари (масалан, штат, вилоят, ҳудудий ҳокимият органлари), маҳаллий ҳокимият органлари (масалан, шаҳар, муниципалитет ҳокимиятлари) ва тегишли ҳукумат органлари (масалан, агентликлар, кенгашлар, комиссиялар ва корхоналар).

Эълон қилинган молиявий маълумот—оммавий равишда мавжуд бўлган ташкilot ёки сотиб олинган ёки сотилган ташкilotнинг молиявий маълумоти.

Сотиб олинган офсет — тахминий базавий кўрсаткичга нисбатан бошқа ташкilotнинг эмиссияларини камайтириш (эмиссияларни қисқартириш) ёки бошқа ташкilotнинг атмосферадан олиб ташлашларини кўпайтириш (олиб ташлашни кучайтириш) учун ташкilot тўлов тўлайдиган эмиссия чегирмаси.

†Сифат мақсадлари—ташкilot томонидан эришилиши керак бўлган сифат бошқаруви тизимининг компонентларига тегишли қўтилган натижалар.

†Сифат rischi— қуйидаги оқилона имкониятга эга бўлган риск :

(i) юз бериш; ва

(ii) алоҳида ёки бошқа rischiлар билан биргаликда, бир ёки бир нечта сифат мақсадларига эришишга салбий таъсир кўрсатиш.

Миқдорий ҳисоблаш— ташкilotга бевосита ёки билвосита тегишли бўлган, муайян манбалар томонидан чиқарилган (ёки ютгичлар томонидан олиб ташланган) ИГлар миқдорини аниқлаш жараёни.

*†Оқилона ишонч (аудит топшириқлари ва 1-сон СБХС контекстида)—юқори, аммо мутлақ бўлмаган ишонч даражаси.

Оқилона ишонч топшириғи—(Ишонч топшириғига қаранг)

Қайта ҳисоблаш —умумлаштирилган маълумотлар ва ҳужжатларда математик ҳисоб-китоблар аниқлигини текшириш.

*Боғлиқ томон—қуйидагилардан бири бўлган томон:

(а) қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосида таърифланган боғлиқ томон; ёки

(б) қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси минимал даражада ёки боғлиқ томонлар бўйича талабларни белгиламаган ҳолларда:

- (i) ҳисобот берувчи ташкилот устидан бир ёки бир нечта воситачилар орқали бевосита ёки билвосита назорат ёки аҳамиятли таъсирга эга бўлган шахс ёки бошқа ташкилот;
- (ii) ташкилотда ҳисобот берувчи ташкилот бир ёки бир нечта воситачилар орқали бевосита ёки билвосита назорат ёки аҳамиятли таъсирга эга бошқа ташкилот; ёки
- (iii) қуйидагиларга эга бўлиш орқали ҳисобот берувчи ташкилот билан умумий назорат остида бўлган бошқа ташкилот:
 - a. Умумий назорат қилувчи мулкдорлар;
 - b. Яқин оила аъзолари бўлган мулкдорлар; ёки
 - c. Умумий асосий раҳбарият.

Аммо, давлат (яъни, миллий, ҳудудий ёки маҳаллий ҳукумат) томонидан умумий назорат остида бўлган ташкилотлар, агар улар бир-бири билан аҳамиятли операцияларни амалга оширмаса ёки аҳамиятли даражада ресурсларни айрибошламаса, боғлиқ деб ҳисобланмайди.

Турдош хизматлар—келишилган амаллар ва молиявий маълумотларни жамлаш.

**Ўринли тасдиқлар* — операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқлар, агар унда аниқланган муҳим бузиб кўрсатишнинг rischi мавжуд бўлса, ўринли ҳисобланади. Тасдиқлар ўринли тасдиқлар эканлигини аниқлаш ҳар қандай боғлиқ назорат воситаларини (яъни, ажралмас riskни) ҳисобга олишдан олдин амалга оширилади.

†*Тегишли ахлоқий талаблар (1-сон СБХС контекстида)*—молиявий ҳисоботнинг аудити ёки кўриб чиқиши ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқларини бажаришда профессионал бухгалтерларга қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси)нинг молиявий ҳисоботнинг аудити ёки таҳлилий текшируви, ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқларига тегишли қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.

†*Тегишли ахлоқий талаблар (2-сон СБХС контекстида)*—топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажаришда профессионал бухгалтерга қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси)нинг молиявий ҳисоботлар аудити ёки кўриб чиқишига, ёки бошқа ишонч ва турдош хизматлар топшириқларига тегишли қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.

**Тегишли ахлоқий талаблар (АХСлар контекстида)* — аудиторлик топшириғини бажаришда профессионал бухгалтерларга қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси)нинг молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади

Тегишли ахлоқий талаблар (2400-сон ТТХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)—Молиявий ҳисоботларни таҳлилий текширувида касбий бухгалтерларга татбиқ этиладиган касбий ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Халқаро бухгалтерлар ахлоқ стандартлари кенгашининг халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК Кодекси) молиявий ҳисоботларни таҳлилий текшируви билан боғлиқ бўлиб, миллий талаблар билан бирга қўлланилади, улар эса кўпроқ чекловчи бўлиши мумкин.

Тегишли ахлоқий талаблар (4400-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— Келишилган тартиб-таомиллар топшириқларини бажаришда топшириқ гуруҳига қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси)нинг қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.

Тегишли ахлоқий талаблар (4410-сон АХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)— Топшириқ гуруҳи жамлаш топшириқларини амалга оширганда қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодексининг (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси) қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.

Олиб ташлаш — ташкилот давр давомида атмосферадан олиб ташлаган ёки ушлаб олиниб, юттичга йўналтирилмаганда атмосферага чиқарилган бўладиган иссиқхона газлари (ИГ).

Қайта бажариш—дастлаб ташкилот ички назорат тизимида қўлланилган тартиб-таомиллар ёки назорат воситаларини аудитор томонидан мустақил равишда қўллаш.

*Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи ва лойиҳаси тўғрисидаги ҳисобот (ушбу 402-сон АХСда²⁸ 1-турдаги ҳисобот деб юритилади)—қуйидагиларни ўз ичига оладиган ҳисобот:

²⁸ 402-сон АХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи ташкилотга тегишли аудит мулоҳазалари

(а) хизмат кўрсатувчи ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган, хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва белгиланган санага ишлаб чиқилган ва амалга оширилган тегишли назорат воситаларининг тавсифи; ва

(б) хизмат кўрсатувчи аудитор томонидан оқилона ишонч ҳосил қилишни ифодаловчи ҳисобот бўлиб, унга хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситаларининг тавсифи, шунингдек, белгиланган назорат мақсадларига эришиш учун назорат воситалари лойиҳасининг мувофиқлиги юзасидан хизмат кўрсатувчи аудиторнинг фикри киради.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи ва дизайни ҳақида ҳисобот (3402-сон ИАХХС да²⁹ “1-турдаги ҳисобот” деб аталади)(3402-сон ИАХХС контекстида)—қуйидагиларни ўз ичига оладиган ҳисобот:

(а) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифи;

(б) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг, барча муҳим жиҳатлардан ва мувофиқ мезонларга асосланган ҳолда:

(i) тавсиф кўрсатилган санадаги ишлаб чиқилган ва амалга оширилган хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизимини ҳаққоний тақдим этишини;

(ii) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифида баён қилинган назорат мақсадларига тегишли назорат воситалари кўрсатилган санада тўғри ишлаб чиқилганлигини тасдиқловчи ёзма баёноти; ва

(с) Юқоридаги (b)(i)–(ii) бандларидаги масалалар ҳақида оқилона ишонч ҳулосасини ифодаловчи хизмат кўрсатувчи аудиторнинг ишончни таъминлайдиган ҳисоботи.

*Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи, лойиҳаси ва операцион самарадорлиги тўғрисидаги ҳисобот (ушбу АХСда 2-турдаги ҳисобот деб юритилади)—қуйидагиларни ўз ичига оладиган ҳисобот:

(а) хизмат кўрсатувчи ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган, хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситалари, уларнинг лойиҳаси ва белгиланган санада ёки белгиланган давр мобайнида амалга оширилиши, ҳамда айрим ҳолларда белгиланган давр мобайнида уларнинг операцион самарадорлиги тавсифи; ва

(б) хизмат кўрсатувчи аудитор томонидан оқилона ишонч ҳосил қилишни ифодаловчи ҳисобот бўлиб, унга қуйидагилар киради:

(i) хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситаларининг тавсифи, белгиланган назорат мақсадларига эришиш учун назорат воситалари лойиҳасининг мувофиқлиги ва назорат воситаларининг операцион самарадорлиги тўғрисида хизмат кўрсатувчи аудиторнинг фикри; ва

(ii) назорат воситалари бўйича хизмат кўрсатувчи аудитор текширувларининг тавсифи ва унинг натижалари.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи, дизайни ва операцион самарадорлиги ҳақида ҳисобот (3402-сон ИАХХС да “2-турдаги ҳисобот” деб юритилади)(3402-сон ИАХХС контекстида)— қуйидагиларни ўз ичига оладиган ҳисобот:

(а) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифи;

(б) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг, барча муҳим жиҳатлардан ва мувофиқ мезонларга асосланган ҳолда:

(i) тавсиф кўрсатилган давр давомида ишлаб чиқилган ва амалга оширилган хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизимини ҳаққоний тақдим этишини;

(ii) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифида баён қилинган назорат мақсадларига тегишли назорат воситалари кўрсатилган давр давомида тўғри ишлаб чиқилганлиги; ва

(iii) хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифида баён қилинган назорат мақсадларига тегишли назорат воситалари кўрсатилган давр давомида самарали ишлаганлигини тасдиқловчи ёзма баёноти; ва

(с) хизмат кўрсатувчи аудиторнинг ишонч ҳисоботи:

(i) юқоридаги (b)(i)–(iii) бандларидаги масалалар ҳақида оқилона ишонч ҳулосасини ифодаловчи; ва

(ii) назорат воситаларининг тестлари ва уларнинг натижалари тавсифини ўз ичига оладиган ишончни таъминлайдиган ҳулосаси.

Масъул томон (ИАХХС лар контекстида)—асосий предмет учун масъул бўлган томон(лар).

Масъул томон (4400-сон АХХС контекстида)—келишилган тартиб-таомиллар бажариладиган предмет учун масъул томон(лар).

†*Жавоб (сифатни бошқариш тизимида нисбатан)* — бир ёки бир нечта сифат riskини қамраб олиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган сиёсат ёки тартиб таомиллар:

- сиёсат - сифат riskини қамраб олиш учун нима қилиниши ёки қилинмаслиги кераклиги тўғрисидаги баёнотлар. Бундай баёнотлар ҳужжатлаштирилиши, мулоқотларда аниқ баён қилиниши ёки ҳаракатлар ва қарорлар орқали назарда тутилиши мумкин.
- (ii) Тартиб таомиллар - сиёсатни амалга ошириш учун ҳаракатлар.

²⁹ 3402-сон ИАХХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назоратлар бўйича ишончни таъминлаш ҳулосалари

Таҳлилий текширув топшириги—мақсади аудиторга аудиторлик текширувида зарур бўладиган барча далилларни тақдим этмайдиган амаллар асосида аудиторнинг эътиборини уни молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ тайёрланмаган, деб ҳисоблашга мажбур қиладиган муайян далиллар жалб қилган, деб ҳисоблашга имкон берадиган топшириқ.

Таҳлилий текширув тартиб-таомиллари— таҳлилий текширув мақсадларига эришиш учун зарур ҳисобланган тартиб-таомиллар. Улар қаторига асосан ташкилот ходимларига сўровлар жўнатиш ҳамда молиявий маълумотларга нисбатан қўлланиши мумкин бўлган таҳлилий амалларни бажариш киради.

**Риски баҳолаш тартиб-таомиллари*— молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражаларида, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун ишлаб чиқилган ва бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари.

**Муҳим бузиб кўрсатиш rischi*— муҳим бузиб кўрсатиш молиявий ҳисоботда аудит ўтказилишидан олдин мавжуд бўлган риск. Ушбу риск молиявий ҳисобот тузиш шарт-шароитлари даражасида қуйидаги тарзда тавсифланадиган иккита таркибий қисмни ўз ичига олади:

(а) ажралмас риск—ҳар қандай тегишли назорат воситалари кўриб чиқилгунга қадар аниқланган, алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда муҳим бўлиши мумкин бўлган, ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки нотўғри маълумотларнинг ёритиб берилиши бўйича шарт-шароитларга мойиллиги.

(б) назорат воситалари rischi—алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда муҳим бўлиши мумкин бўлган, ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича дастлабки шарт-шароитларда мавжуд бўлиши мумкин бўлган, ташкилотнинг тегишли назорати орқали бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки ўз вақтида аниқланмаслик ва тузатмасликдан иборат бўлган риск.

Муҳим бузиб кўрсатиш rischi (3000-сон ИАХХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)—топшириқкача бўлган даврда предмет ҳақидаги маълумот муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиш rischi.

**АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рисклар* — ташкилотнинг АТ жараёнларидаги назорат воситаларининг самарасиз ишлаб чиқилиши ёки ишлаши натижасида ахборотни қайта ишлаш назорат воситаларининг самарасиз ишлаб чиқилиши ёки ишлашига мойиллик, ёки ташкилотнинг ахборот тизимидаги ахборот яхлитлигига (яъни, операциялар ва бошқа ахборотнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳақиқийлиги) рисклар (АТ муҳити га қаранг).

**Танланма*—(Аудит танланмасига қаранг)

**Танланма rischi*—аудиторнинг танланмага асосланган хулосаси бутун тўплам бир хил аудит тартиб-таомилига бўйсундирилган тақдирда чиқариладиган хулосадан фарқ қилиши мумкинлиги rischi. Танланма rischi қуйидаги икки турдаги нотўғри хулосаларга олиб келиши мумкин:

(а) назорат воситалари тести ҳолатида, назорат воситалари амалда бўлганидан кўра самаралироқ ёки батафсил тестлар ҳолатида, аслида мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд эмас деган хулоса. Аудитор асосан бу турдаги нотўғри хулоса билан боғлиқ, чунки у аудит самарадорлигига таъсир қиладиган ва номувофиқ аудитор фикрига олиб келиши эҳтимоли юқори.

(б) назорат воситалари тести ҳолатида, назорат воситалари амалда бўлганидан кўра камроқ самарали ёки батафсил тестлар ҳолатида, аслида мавжуд бўлмаган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулоса. Бу турдаги нотўғри хулоса аудит самарадорлигига таъсир қиладиган, чунки у одатда дастлабки хулосалар нотўғри бўлганлигини аниқлаш учун қўшимча ишларга олиб келади.

**Танланма бирлиги*—тўпламни ташкил этувчи алоҳида элементлар.

Таҳлилий текширув кўлами—таҳлилий текширув мақсадларига эришиш учун зарур бўлган таҳлилий текширув амаллари.

**Хизмат кўрсатувчи аудитор*—хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг сўровига биноан, хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситалари юзасидан ишонч хулосасини тақдим этадиган аудитор.

Хизмат кўрсатувчи аудитор (3402-сон ИАХХС контекстида)—хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг илтимосига биноан хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари ҳақида ишонч хулосасини тақдим этувчи амалиётчи.

**Хизмат кўрсатувчи ташкилот*—молиявий ҳисоботга тегишли фойдаланувчи ташкилотларнинг ахборот тизимларининг бир қисми бўлган хизматларни фойдаланувчи ташкилотларга тақдим этувчи учинчи томон ташкилоти (ёки учинчи томон ташкилотининг бўлими).

Хизмат кўрсатувчи ташкилот (3402-сон ИАХХС контекстида)—фойдаланувчи ташкилотларга хизмат кўрсатадиган ҳамда молиявий ҳисобот тузишга тегишли бўлган фойдаланувчи ташкилотларнинг ички назоратига алоқадор бўлиши мумкин бўлган учинчи томон ташкилоти (ёки учинчи томон ташкилотининг бир қисми).

Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг баёноти — хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситаларининг тавсифи, структураси ва операцион самарадорлиги тўғрисидаги хулоса таърифнинг (б) бандида (иккинчи турдаги ҳисоботлар учун) ёки хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситалари структураси ва тавсифига нисбатан хулоса таърифнинг (б) бандида кўрсатилган масалалар бўйича (1-турдаги ҳисоботлар учун) ёзма баёноти.

**Хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими*—хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботи билан қамраб олинган хизматларни фойдаланувчи ташкилотларга кўрсатиш учун хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўллаб-қувватланадиган сиёсат ва тартиб-таомиллар.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тизими (ёки тизим) (3402-сон ИАХХС контекстида)—хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан фойдаланувчи ташкилотларга хизмат аудиторининг ишонч хулосасига киритилган хизматларни кўрсатиш учун ишлаб чиқилган ва жорий этилган сиёсат ва тартиб-таомиллар. Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими ҳақидаги тавсифи қуйидагиларни аниқлашни ўз ичига олади: камраб олинган хизматлар; давр, ёки 1-тур ҳисоботи ҳолатида, тавсиф тегишли бўлган сана; назорат мақсадлари; ва тегишли назорат воситалари.

†*Хизмат таъминотчиси* — сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда фойдаланиладиган ресурсни тақдим этувчи ташкилотдан ташқари шахс ёки ташкилот. Хизмат таъминотчиларига ташкилотнинг тармоғи, бошқа тармоқ ташкилотлари ёки тармоқдаги бошқа тузилмалар ёки ташкилотлар кирмайди.

Аҳамиятлилик — контекстни ҳисобга олган ҳолда масаланинг нисбий муҳимлиги.

Масаланинг аҳамиятлилиги амалиётчи томонидан у қўриб чиқиладиган контекстда баҳоланади. Бунга, масалан, қуйидагилар киритилиши мумкин: масаланинг амалиётчи хулосасининг мўлжалланган фойдаланувчилари қарорларига таъсир этиши ёки уларни ўзгартиришининг асосли эҳтимоли; масала ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга хабар бериш тўғрисида қарор қабул қилишда — улар бу масалани ўз мажбуриятлари нуктаи назаридан муҳим деб ҳисоблаши. Аҳамиятлилик миқдорий ва сифат омиллари контекстида қўриб чиқирилиши мумкин, масалан: нисбий катталики, предметга таъсир характери ва мўлжалланган фойдаланувчилар ёки қабул қилувчиларнинг фойдаланган манфаатлари.

**Аҳамиятли операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш* —бир ёки бир нечта тегишли тасдиқларга эга бўлган операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш.

**Ички назоратдаги аҳамиятли камчилик*—аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, бошқарув учун масъул шахсларнинг эътиборига лойиқ бўладиган даражада муҳим бўлган ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар комбинацияси.

Аҳамиятли объект— ИГ ҳисоботидаги жами эмиссияларга нисбатан эмиссиялари ҳажми катта бўлгани ёки муҳим бузиб кўрсатиш рискин келтириб чиқарадиган ўзига хос характери ёхуд шароитлари туфайли алоҳида аҳамиятга эга бўлган объект.

**Аҳамиятли риск*— муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган риски

(i) ажралмас риск омиллари бузиб кўрсатиш юзага келиш эҳтимоли ва бундай бузиб кўрсатиш юзага келган тақдирда потенциал бузиб кўрсатиш ҳажмининг комбинациясига таъсир қилиш даражаси туфайли ажралмас рискин баҳолаш ажралмас риск спектрининг юқори чегарасига яқин бўлган; ёки

(ii) бошқа АХСлар талабларига мувофиқ аҳамиятли риск сифатида қаралиши керак бўлган.

Ютуғи—атмосферадан иссиқхона газларини (ИГ) олиб ташлайдиган физик бирлик ёки жараён.

Кичик ташкилот— одатда қуйидаги каби сифат хусусиятларига эга бўлган ташкилот:

(a) ташкилотга эгалик қилиш ва бошқаришнинг оз сонли шахслар қўлида тўпланиши (қоидага кўра, ушбу мулкдор тегишли сифат хусусиятларига эга бўлиши шартда бир шахс - жисмоний ёки юридик шахс ташкилотга эгалик қилади); ва

(b) Қуйидагилардан бири ёки бир нечаси:

(i) оддий ёки мураккаб бўлмаган операциялар;

(ii) соддалаштирилган бухгалтерия ҳисоби;

(iii) ушбу фаолият турлари доирасида таклиф қилинадиган кам сонли маҳсулот ва фаолият турлари; (iv) кам сонли назорат воситалари;

(v) кам сонли бошқарув даражалари, бунда раҳбарлар кенг доирадаги назорат воситалари учун жавоб беради; ёки

(vi) кам сонли ходимлар штати, уларнинг қўпчилиги кенг доирадаги мажбуриятларни бажаради.

Ушбу сифат хусусиятларининг юқорида келтирилган рўйхати тўлиқ эмас, улар кичик ташкилотлар ҳар доим ҳам бу хусусиятларга эга бўлавермайди.

Манба—атмосферага ИГларни чиқарадиган физик бирлик ёки жараён.

**Махсус мақсадли молиявий ҳисобот*—махсус мақсадли асослар бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот.

**Махсус мақсадли асослар*—махсус фойдаланувчиларнинг молиявий ахборот эҳтиёжларини қондириш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот асослари. Молиявий ҳисобот асослари ҳаққоний тақдимот асослари ёки мувофиқлик асослари бўлиши мумкин.³⁰

*†*Ишчи ходимлар*—партнёрлардан ташқари мутахассислар, шу жумладан ташкилот ишга оладиган ҳар қандай экспертлар.

**Статистик танланма*—қуйидаги хусусиятларга эга бўлган танланма ёндашуви:

(a) танланма элементларининг тасодифий танлови; ва

(b) танланма рискин ўлчашни ўз ичига олган ҳолда танланма натижаларини баҳолаш учун эҳтимоллик назариясидан фойдаланиш. (a) ва (b) хусусиятларига эга бўлмаган танланма ёндашуви ностатистик танланма ҳисобланади.

**Стратификация*—тўпламни кичик тўпламларга бўлиш жараёни, бунда ҳар бир кичик тўплам ўхшаш хусусиятларга (кўпинча монетар қийматга) эга бўлган танланма бирликлари гуруҳидан иборат.

Предмет ҳақидаги маълумот—асосий предметни мезонларга нисбатан ўлчаш ёки баҳолаш натижаси, яъни мезонларни асосий предметга қўллаш натижасида юзага келадиган маълумот.

**Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар*—молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик ҳулосаси санаси орасида содир бўлган ҳодисалар, ҳамда аудиторлик ҳулосаси санасидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар.

**Субпудратчи ташкилот* — хизмат кўрсатувчи ташкилот фойдаланувчи ташкилотларга кўрсатадиган хизматларнинг бир қисmini бажариш учун жалб қиладиган бошқа хизмат ташкилоти. Бу хизматлар фойдаланувчи ташкилотларнинг молиявий ҳисоботга тегишли ахборот тизимлари таркибига киради.

Субпудратчи ташкилот (3402-сон ИАХХС контекстида)—Бошқа хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан фойдаланувчи ташкилотларга молиявий ҳисобот тузишга тегишли бўлган ички назоратига алоқадор бўлиши мумкин бўлган хизматларнинг бир қисmini бажариш учун фойдаланиладиган хизмат кўрсатувчи ташкилот.

**Моҳиятга кўра текшириш тартиб-таомили*— тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомили. Моҳиятга кўра текшириш тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

(а) батафсил тестлар (операциялар турлари, ҳисоблар қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни); ва

(б) моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар.

**Етарлилик (аудит далиллари)*—аудит далилларининг миқдорий ўлчамидир. Зарур аудит далилларининг миқдори аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашга, шунингдек бундай аудит далилларининг сифатига боғлиқ.

Муносиб мезонлар—(Мезонларга қаранг)

**Умумлашган молиявий ҳисобот (810-сон АХС (Қайта таҳрирланган) контекстида)*³¹—молиявий ҳисоботдан олинган, аммо молиявий ҳисоботга қараганда камроқ батафсил маълумотларни ўз ичига олган, лекин шунга қарамай муайян вақт нуктасидаги ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятлари ёки маълум бир давр ичида улардаги ўзгаришлар бўйича молиявий ҳисобот томонидан тақдим этилган тузилмани ифодани таъминлайдиган тарихий молиявий маълумот. Турли юрисдикциялар бундай тарихий молиявий маълумотни тавсифлаш учун турли терминлардан фойдаланиши мумкин.

Қўшимча маълумотлар—молиявий ҳисобот билан бирга тақдим этиладиган, молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ талаб қилинмайдиган маълумотлар. Бундай маълумотлар, одатда, қўшимча иловалар ёки қўшимча изоҳларда тақдим этилади.

**Ички назорат тизими* — молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги, операцияларнинг самарадорлиги ва унумдорлиги, ҳамда амалдаги қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш билан боғлиқ ташкилот мақсадларига эришиш ҳақида асосли ишонч бериш учун бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ва бошқа ходимлар томонидан ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўллаб-қувватланадиган тизим. АХСлар мақсадлари учун ички назорат тизими беш ўзаро боғлиқ компонентдан иборат:

(а) назорат муҳити;

(б) ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни;

(с) ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни;

(д) ахборот тизими ва мулоқот; ва

(е) назорат фаолиятлари.

†*Сифат бошқаруви тизими*—ташкилотга қуйидагилар бўйича асосли ишончни таъминлаш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва ишлатиладиган тизим:

(i) ташкилот ва унинг ходимлари профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ ўз жавобгарликларини бажарадилар ва бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ топшириқларни амалга оширадилар; ва

(ii) ташкилот ёки топшириқ партнёрлари томонидан чиқарилган топшириқ ҳисоботлари вазиятларга мос.

Тестдан ўтказиш—бутун тўпламнинг айрим ёки барча моддаларига нисбатан қўлланиладиган амаллар.

**Нazorat воситаларини тестдан ўтказиш*—тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки уларни аниқлаш ва тузатишда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомили.

Нazorat воситаларини тестдан ўтказиш (3402-сон ИАХХС контекстида)—хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифида кўрсатилган назорат мақсадларига эришишда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш учун мўлжалланган тартиб-таомил.

**Бошқарув учун масъул шахслар*—ташкилотнинг стратегик йўналишини назорат қилиш ва ташкилотнинг жавобгарлиги билан боғлиқ мажбуриятлар учун масъул шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив вазий). Бу молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишни ўз ичига олади. Баъзи юрисдикциялардаги айрим ташкилотлар учун бошқарув учун

³¹ 200-сон АХС, 13(f)-банд

масъул шахслар раҳбарият ходимларини ўз ичига олиши мумкин, масалан, хусусий ёки давлат сектори ташкилотининг бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари ёки мулкдор-бошқарувчи.³²

**Йўл қўйиладиган бузиб кўрсатиш*— аудитор томонидан белгиланган пул миқдори бўлиб, аудитор тўпلامдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш ушбу миқдордан ошмаслиги ҳақида тегишли даражадаги ишончга эришишга интилади.

**Йўл қўйиладиган четга чиқиш даражаси* — аудитор томонидан белгиланган ички назорат тартиб-таомилларидан четга чиқиш даражаси бўлиб, аудитор тўпلامдаги ҳақиқий четга чиқиш даражаси ушбу кўрсаткичдан ошмаслиги ҳақида тегишли даражадаги ишончга эришишга интилади.

Эмиссия тури—масалан, эмиссия манбаси, газ тури, минтақа ёки объектга асосланган эмиссияни гуруҳлаш.

Тузатилмаган молиявий маълумот—масъул томон тарафидан про-форма тузатишлар қўлланиладиган ташкилотнинг молиявий маълумоти.

Ноаниқлик —натижаси ташкилотнинг бевосита назорати остида бўлмаган, аммо молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган келгуси ҳаракатлар ёки ҳодисаларга боғлиқ бўлган ҳолат.

**Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар*—аудитор томонидан аудит давомида йиғилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар.

Асосий предмет— мезонларни қўллаш орқали ўлчанадиган ёки баҳоланадиган ҳодиса.

**Модификацияланмаган фикр*—аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ тайёрланган деган хулосага келганда аудитор томонидан билдирилган фикр.³³

**Фойдаланувчи аудитор*— фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботини аудит қилувчи ва улар бўйича ҳисобот берувчи аудитор.

*Фойдаланувчи аудитор (3402-сон ИАХХС контекстида)*³⁴—фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботини аудит қиладиган ва хулоса берадиган аудитор.

**Фойдаланувчи ташкилот*—хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган ва молиявий ҳисоботи аудит қилинаётган ташкилот.

Фойдаланувчи ташкилот (3402-сон ИАХХС контекстида)— хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланадиган ташкилот.

Жараёни кузатиб бориш тести—жараёни кузатиб боришга қаранг .

**Ёзма баёлотлар*—аудиторга маълум масалаларни тасдиқлаш ёки бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватлаш учун раҳбарият томонидан тақдим этилган ёзма баёлот. Ушбу контекстда ёзма баёлотлар молиявий ҳисоботни, улардаги тасдиқларни, ёки қўллаб-қувватловчи ҳисоб регистрлари ва ёзувларни ўз ичига олмайди.

³² Бошқарув тузилмаларининг хилма-хиллигини муҳокама қилиш учун 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Бошқарув органи билан мулоқот, А1-А8 бандларга қаранг.

³³ 25-26 бандлар ҳаққоний тақдимот тизими ва мувофиқлик тизими ҳолларида ушбу фикрни ифодалаш учун ишлатиладиган иборалар билан шуғулланади.

³⁴ Субхизмат кўрсатувчи ташкилот ҳолатида, субхизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланувчи хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг хизмат аудитори ҳам фойдаланувчи аудитор ҳисобланади.

1-СОН СИФАТ БОШҚАРУВИНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

**МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ
ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ
ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ**

(2022 йил 15 декабрдан кучга кирган)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш	1
СБХСнинг қўллаш доираси	1–5
Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими	6–11
СБХСнинг ваколати	12
Кучга кириш санаси.....	13
Мақсад	14–15
Таърифлар	16
Талаблар	
Тегишли талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш	17–18
Сифат бошқаруви тизими	19–22
Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни	23–27
Бошқарув ва раҳбарлик.....	28
Тегишли ахлоқий талаблар	29
Мижозлар билан муносабатлар ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш	30
Топшириқ бажарилиши.....	31
Ресурслар.....	32
Маълумот ва мулоқот.....	33
Аниқланган жавоблар.....	34
Мониторинг ва тузатиш жараёни.....	35–47
Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари	48–52
Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш.....	53–56
Хужжатлаштириш	57–60
Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
СБХСнинг қўллаш доираси	A1–A2
Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими	A3–A5
СБХСнинг ваколати	A6–A9
Таърифлар	A10–A28
Тегишли талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш	A29
Сифат бошқаруви тизими	A30–A38
Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни	A39–A54
Бошқарув ва раҳбарлик	A55–A61
Тегишли ахлоқий талаблар	A62–A66
Мижозлар билан муносабатлар ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш	A67–A74
Топшириқ бажарилиши.....	A75–A85
Ресурслар.....	A86–A108

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

Маълумот ва мулоқот.....	A109–A115
Аниқланган жавоблар.....	A116–A137
Мониторинг ва тузатиш жараёни.....	A138–A174
Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари.....	A175–A186
Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш.....	A187–A201
Ҳужжатлаштириш	A202–A206

1-сон Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС), «Молиявий ҳисоботларнинг аудитини ёки таҳлилий текширувини, ёки бошқа ишончни таъминлаш ёки турдош хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви», Халқаро сифат бошқаруви, аудит, таҳлилий текширув, бошқа ишончни таъминлаш ва турдош хизматлар бўйича стандартлар тўпламига муқаддима билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

СБХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС) молиявий ҳисоботларнинг аудитини ёки таҳлилий текширувини, ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқлари учун сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатиш бўйича ташкилотнинг жавобгарликларини белгилайди.
2. Топшириқ сифатини текшириш ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг бир қисмини ташкил этади ва:
 - (a) Ушбу СБХС топшириқ сифатини текширишга тегишли бўлиши талаб қилинадиган топшириқларга доир сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаш бўйича ташкилотнинг жавобгарлигини қамраб олади.
 - (b) 2-сон СБХС топшириқ сифатини текширувчи шахсни тайинлаш ва , ҳамда топшириқ сифатини текшириш ва хужжатлаштиришни қамраб олади.¹
3. Халқаро аудит ва ишонч стандартлари кенгашининг (ХАЙСК) бошқа хужжатлари:
 - (a) Ташкилот СБХСларга ёки камида шу даражада талабчан бўлган миллий талабларга бўйсунди деган тахминга асосланган;² ва
 - (b) Топшириқ даражасида сифат бошқаруви бўйича топшириқ раҳбарлари ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари учун талабларни ўз ичига олади.
Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисоботлар аудити учун топшириқ даражасида Сифат бошқаруви бўйича аудиторнинг махсус жавобгарликлари ва топшириқ раҳбарининг тегишли жавобгарликларини қамраб олади. (А1-бандга қаранг)
4. Ушбу СБХС тегишли ахлоқий талаблар билан биргаликда ўқилиши лозим. Қонун, норматив хужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар ушбу СБХСда тавсифланганидан ташқари Сифат бошқаруви учун ташкилот томонидан сифатни бошқариш бўйича жавобгарликларни белгилаши мумкин. (А2-бандга қаранг)
5. Ушбу СБХС молиявий ҳисоботларнинг аудитини ёки таҳлилий текширувини, ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқларини бажарувчи барча ташкилотларга қўлланилади (яъни, агар ташкилот ушбу топшириқлардан бирини бажарса, ушбу СБХС қўлланилади ва ушбу СБХС талабларига мувофиқ ўрнатилган сифат бошқаруви тизими ташкилот томонидан барча бундай топшириқларнинг изчил бажарилишини таъминлайди).

Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими

6. Сифат бошқаруви тизими доимий ва тақрорланувчи тарзда ишлайди ва ташкилот ҳамда унинг топшириқлари характери ва ҳолатларидаги ўзгаришларга мослашувчан бўлади. У шунингдек тўғри чизикли тарзда ишламайди. Бироқ, ушбу СБХС мақсадлари учун, сифат бошқаруви тизими қуйидаги саккиз компонентни қамраб олади: (А3-бандга қаранг)
 - (a) Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни;
 - (b) Бошқарув ва раҳбарлик;
 - (c) Тегишли ахлоқий талаблар;
 - (d) Мижоз билан муносабатларни ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш;
 - (e) Топшириқ бажарилиши;
 - (f) Ресурслар;
 - (g) Маълумот ва мулоқот; ва
 - (h) Мониторинг ва бартараф этиш жараёни.
7. Ушбу СБХС ташкилотдан сифат бошқаруви тизими компонентларини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишда ўзаро боғлиқ ва мувофиқлаштирилган тарзда рискка асосланган ёндашувни қўллашни талаб қилади, токи ташкилот томонидан бажариладиган топшириқлар сифатини проактив тарзда бошқара олсин. (А4-бандга қаранг)
8. Рискка асосланган ёндашув ушбу СБХС талабларига қуйидагилар орқали сингдирилган:
 - (a) Сифат мақсадларини белгилаш. Ташкилот томонидан белгиланган сифат мақсадлари ташкилот томонидан эришилиши керак бўлган сифат бошқаруви тизимининг компонентларига тегишли мақсадлардан иборат. Ташкилот ушбу СБХС томонидан белгиланган сифат мақсадларини ва сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришиш учун ташкилот томонидан зарур деб ҳисобланган қўшимча сифат мақсадларини белгилаши талаб қилинади.

¹ 2-сон СБХС, *Топшириқ сифатини текширишлар*

² Қаранг, масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви”, 3-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- (b) Сифат мақсадларига эришишга таҳдидларни аниқлаш ва баҳолаш (ушбу стандартда сифат рисклари деб аталади). Ташкилот жавобларни ишлаб чиқиши ва амалга ошириш учун асос таъминлаш мақсадида сифат рискларини аниқлаши ва баҳолаши талаб қилинади.
- (c) Сифат рискларини қамраб олиш учун жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш. Сифат рискларини қамраб олиш учун ташкилотнинг жавобларининг характери, муддатлари ва қўлами сифат рискларига берилган баҳоларнинг сабабларига асосланган ва мос келувчи бўлади.

9. Ушбу СБХС камида йилига бир марта, ташкилот номидан сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) сифат бошқаруви тизимини баҳолашини ва сифат бошқаруви тизими 14(a) ва (b) бандларида баён қилинган тизим мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида ташкилотга оқилона ишонч билан таъминлаши юзасидан хулоса чиқаришини талаб қилади. (A5-бандга қаранг)

Масштаблаттириш

10. Рискка асосланган ёндашувни қўллашда, ташкилот қуйидагиларни ҳисобга олиши талаб қилинади:

- (a) Ташкилотнинг характери ва ҳолатлари; ва
- (b) Ташкилот томонидан бажариладиган топшириқларнинг характери ва ҳолатлари.

Шунга қўра, ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг лойиҳаси, хусусан тизимнинг мураккаблиги ва расмийлиги турлича бўлади. Масалан, листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитини ўз ичига олган ҳолда, турли хил ташкилотлар учун турли хил топшириқларни бажарадиган ташкилотга, фақат молиявий ҳисоботларнинг таҳлилий текширувини ёки ни бажарадиган ташкилотга қараганда, кўпроқ мураккаб ва расмийлаштирилган сифат бошқаруви тизими ва уни қўллаб-қувватловчи ҳужжатлаштириш керак бўлади.

Тармоқлар ва хизмат таъминотчилари

11. Ушбу СБХС ташкилотнинг жавобгарликларини қуйидаги ҳолатларда белгилайди:

- (a) Ташкилот тармоққа тегишли бўлганда ва ташкилот сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда тармоқ талабларига амал қилганда ёки тармоқ хизматларидан фойдаланганда; ёки
- (b) Ташкилот сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда хизмат таъминотчиси ресурсларидан фойдаланганда.

Ҳатто ташкилот тармоқ талабларига амал қилганда ёки тармоқ хизматларидан ёки хизмат таъминотчисидан ресурслардан фойдаланганда ҳам, ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизими учун жавобгар бўлади.

СБХСнинг ваколати

12. 14-бандда ушбу СБХСни бажаришда ташкилотнинг мақсади келтирилган. Ушбу СБХС қуйидагиларни ўз ичига олади: (A6-бандга қаранг)
- (a) Ташкилотга 14-банддаги мақсадга эришиш имконини берувчи талаблар; (A7-бандга қаранг)
 - (b) Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал шаклидаги тегишли кўрсатмалар; (A8-бандга қаранг)
 - (c) Ушбу СБХСни тўғри тушуниш учун тегишли контекстни таъминловчи кириш материали; ва
 - (d) Таърифлар. (A9-бандга қаранг)

Кучга кириш санаси

13. Ушбу СБХСга мувофиқ сифат бошқаруви тизимлари 2022 йил 15 декабргача ишлаб чиқиши ва амалга оширилиши, ҳамда ушбу СБХСнинг 53-54-бандлари билан талаб қилинадиган сифат бошқаруви тизимининг баҳоланиши 2022 йил 15 декабрдан кейинги бир йил ичида бажарилиши талаб қилинади.

Мақсад

14. Ташкилотнинг мақсади ташкилот томонидан бажариладиган молиявий ҳисоботларнинг аудити ёки таҳлилий текшируви, ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқлари учун сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишдан иборат бўлиб, бу ташкилотга қуйидагилар бўйича оқилона ишончни таъминлайди:
- (a) Ташкилот ва унинг ходимлари профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ ўз жавобгарликларини бажарадилар ва бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ топшириқларни амалга оширадилар; ва
 - (b) Ташкилот ёки топшириқ раҳбарлари томонидан чиқарилган топшириқ ҳисоботлари вазиятларга мувофиқ.
15. Жамоат манфаатларига сифатли топшириқларнинг изчил бажарилиши орқали хизмат қилинади. Сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатиш ташкилотга сифат бошқаруви тизимининг 14(a) ва (b) бандларида баён қилинган мақсадларига эришилганлиги тўғрисида оқилона ишончни таъминлаш орқали сифатли топшириқларнинг изчил бажарилишига имкон беради. Сифатли топшириқларга

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ топшириқларни режалаштириш ва бажариш ҳамда улар ҳақида ҳисобот бериш орқали эришилади. Ўша стандартлар мақсадларига эришиш ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат талабларига риоя қилиш профессионал мулоҳаза юритиш ва, топшириқ турига қўлланиладиган бўлганда, профессионал скептицизмни қўллашни ўз ичига олади.

Таърифлар

16. Ушбу СБХС мақсадлари учун, мазкур атамалар куйида келтирилган маъноларга эга:

- (a) Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимидаги камчилик (ушбу СБХСда "камчилик" деб аталади) – Бу куйидаги ҳолларда мавжуд бўлади: (A10, A159–A160 бандларига қаранг)
 - (i) Сифат бошқаруви тизимининг мақсадига эришиш учун талаб қилинадиган сифат мақсади белгиланмаган;
 - (ii) Сифат rischi, ёки сифат riskлари комбинацияси, аниқланмаган ёки тўғри баҳоланмаган; (A11-бандга қаранг)
 - (iii) Жавоб, ёки жавоблар комбинацияси, тегишли сифат rischi юзага келиш эҳтимолини қабул қилиш мумкин бўлган даражагача камайтирмайди, чунки жавоб(лар) тўғри ишлаб чиқилмаган, амалга оширилмаган ёки самарали ишламаяпти; ёки
 - (iv) Сифат бошқаруви тизимининг бошқа жиҳати мавжуд эмас, ёки тўғри ишлаб чиқилмаган, амалга оширилмаган ёки самарали ишламаяпти, . (A12-бандга қаранг)
- (b) Топшириқни ҳужжатлаштириш – Бажарилган иш, олинган натижалар ва амалиётчи келган хулосаларнинг ёзуви (баъзида "ишчи қоғозлар" деб аталувчи атамалар).
- (c) Топшириқ раҳбари – Ташкилот томонидан тайинланган, топшириқ ва унинг бажарилиши, ҳамда ташкилот номидан чиқариладиган ҳисобот учун жавобгар бўлган, ва зарур бўлганда, профессионал, юридик ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатларга эга бўлган партнёр ёки бошқа шахс.³
- (d) Топшириқ сифатини текшириш – топшириқ сифатини текширувчи шахс томонидан амалга ошириладиган ва топшириқ ҳисоботи санасида ёки ундан олдин яқунланадиган, топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазаларнинг ва улар асосида келиб чиқилган хулосаларнинг ҳолис баҳоланиши.
- (e) Топшириқ сифатини текширувчи шахс – Топшириқ сифатини текширишни бажариш учун ташкилот томонидан тайинланган партнёр, ташкилотдаги бошқа шахс ёки ташқи шахс.
- (f) Топшириқ гуруҳи – Топшириқни бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда топшириқда тартиб-таомилларни бажарувчи бошқа шахслар, ташқи эксперт ва топшириқда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар бундан мустасно. (A13-бандга қаранг)⁴
- (g) Ташқи текширувлар – Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига ёки ташкилот томонидан бажарилган топшириқларга тегишли, ташқи назорат органи томонидан амалга ошириладиган текширувлар ёки суриштирувлар. (A14-бандга қаранг)
- (h) Натижалар (сифат бошқаруви тизимига нисбатан) – Мониторинг фаолиятларини бажариш, ташқи текширувлар ва бошқа тегишли манбалардан тўпланган сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлаши ҳақидаги маълумотлар бўлиб, улар бир ёки бир нечта камчиликлар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатади. (A15–A17 бандларига қаранг)
 - (i) Ташкилот – Якка амалиётчи, шериклик ёки корпорация ёки профессионал бухгалтерларнинг бошқа ташкилоти, ёки давлат сектори эквиваленти. (A18-бандга қаранг)
- (j) Листингга кирган ташкилот – Акциялари, қимматли қоғозлари ёки қарзлари тан олинган фонд биржасида котировка қилинган ёки листингга олинган, ёки тан олинган фонд биржаси ёки бошқа эквивалент орган қоидалари асосида сотиладиган ташкилот.
- (k) Тармоқ ташкилоти – Ташкилотнинг тармоғига тегишли бўлган ташкилот ёки субъект.
- (l) Тармоқ – Куйидаги кенгроқ тузилма: (A19-бандга қаранг)
 - (i) Бу ҳамкорликка қаратилган; ва
 - (ii) Фойда ёки харажатларни таксимлашга ёки умумий мулкдорлик, назорат ёки бошқарувга, умумий Сифат бошқаруви сиёсатлари ёки тартиб-таомилларига, умумий бизнес стратегиясига, умумий

³ "Топшириқ раҳбари" ва "партнёр" атамалари тегишли ҳолларда уларнинг давлат секторидаги эквивалентларига ҳавола сифатида ўқилиши лозим.

⁴ 620-сон АХС "Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш", 6(а)-бандда "аудитор эксперти" атамаси таърифланган.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
бренд номидан фойдаланишга ёки профессионал ресурсларнинг сезиларли қисмига эга бўлишга
аниқ йўналтирилган.

- (m) Партнёр – профессионал хизматлар топширигининг бажарилиши бўйича ташкилотни мажбуриятли қилиш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахс.
- (n) Ходимлар – ташкилотдаги партнёрлар ва ходимлар. (A20–A21 бандларига қаранг)
- (o) Профессионал мулоҳаза – ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишда мос ҳаракат йўналишлари тўғрисида маълумотларга асосланган қарорлар қабул қилишда профессионал стандартлар контекстида, билим ва тажрибани тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш.
- (p) Профессионал стандартлар – нинг Сифат бошқаруви, аудит, таҳлилий текширув, бошқа ишонч ва турдош хизматлар бўйича халқаро стандартларга кириш қисмида таърифланганидек, топширик стандартлари ва тегишли ахлоқий талаблар.
- (q) Сифат мақсадлари – ташкилот томонидан эришилиши керак бўлган сифат бошқаруви тизимининг компонентларига тегишли кутилган натижалар.
- (r) Сифат rischi – қуйидаги оқилона имкониятга эга бўлган rischi:
 - (i) Юз бериши; ва
 - (ii) Алоҳида ёки бошқа rischi билан биргаликда, бир ёки бир нечта сифат мақсадларига салбий таъсир кўрсатиши.
- (s) Оқилона ишонч – СБХСлар контекстида, юқори, аммо мутлақ бўлмаган ишонч даражаси.
- (t) Тегишли ахлоқий талаблар – молиявий ҳисоботларнинг аудити ёки таҳлилий текшируви ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқларини бажаришда профессионал бухгалтерларга қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар.

Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси) нинг молиявий ҳисоботларнинг аудити ёки таҳлилий текшируви, ёки бошқа ишонч ёки турдош хизматлар топшириқларига тегишли қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади. (A22–A24, A62 бандларига қаранг)
- (u) Жавоб (сифат бошқаруви тизимига нисбатан) – бир ёки бир нечта сифат riskини қамраб олиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган сиёсатлар ёки (A25–A27, A50 бандларига қаранг)
 - (i) Сиёсат - сифат riskини(ларини) қамраб олиш учун нима қилиниши ёки қилинмаслиги кераклиги тўғрисидаги баёнотлар.

ҳужжатлаштирилиши, мулоқотларда аниқ баён қилиниши ёки ҳаракатлар ва қарорлар орқали назарда тутилиши мумкин.
 - (ii) сиёсатни амалга ошириш учун ҳаракатлар.
- (v) сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда фойдаланиладиган ресурсни тақдим этувчи ташкилотдан ташқари шахс ёки ташкилот.

Хизмат таъминотчиларига ташкилотнинг тармоғи, бошқа ёки тармоқдаги бошқа тузилмалар ёки ташкилотлар кирмайди. (A28, A105 бандларига қаранг)
- (w) Ишчи ходимлар - партнёрлардан ташқари мутахассислар, шу жумладан ташкилот ишга оладиган ҳар қандай экспертлар.
- (x) Сифат бошқаруви тизими - ташкилотга қуйидагилар бўйича учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва ишлатиладиган тизим:
 - (i) Ташкилот ва унинг ходимлари профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ ўз жавобгарликларини бажарадилар ва бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ топшириқларни амалга оширадилар; ва
 - (ii) Ташкилот ёки топширик раҳбарлари томонидан чиқарилган топширик ҳисоботлари вазиятларга мос.

Талаблар

Тегишли талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш

17. Ташкилот ушбу СБХСнинг ҳар бир талабига, агар талаб ташкилотнинг характери ва ҳолатлари ёки унинг топшириқлари туфайли ташкилотга тегишли бўлмаса, риоя қилиши лозим. (A29-бандга қаранг)

18. Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар), ва ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) ушбу СБХСнинг мақсадини тушуниш ва унинг талабларини тўғри қўллаш учун, қўллаш ва бошқа изоҳловчи материални ўз ичига олган ҳолда, ушбу СБХСни тушунишга эга бўлиши лозим.

Сифат бошқаруви тизими

19. Ташкилот сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиши, амалга ошириши ва ишлатиши лозим. Буни амалга оширишда, ташкилот ўзининг ва топшириқларининг характери ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда профессионал мулоҳаза юритиши лозим. Сифат бошқаруви тизимининг бошқарув ва раҳбарлик компоненти сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишни қўллаб-қувватлайдиган муҳитни ўрнатади. (А30–А31 бандларига қаранг)

Жавобгарликлар

20. Ташкилот қуйидагиларни тайинлаши лозим: (А32–А35 бандларига қаранг)
- (a) Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорликни ташкилотнинг бош ижрочи директори ёки ташкилотнинг бошқарувчи партнёри (ёки эквиваленти) ёки, агар мос бўлса, ташкилотнинг партнёрлар бошқарув кенгаши (ёки эквиваленти) га;
 - (b) Сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарликни;
 - (c) Сифат бошқаруви тизимининг муайян жиҳатлари учун операцион жавобгарликни, шу жумладан:
 - (i) Мустақиллик талабларига риоя қилишни; (А36-бандга қаранг)
 - (ii) Мониторинг ва бартараф этиш жараёни.
21. 20-банддаги ролларни тайинлашда ташкилот шахс(лар): (А37-бандга қаранг)
- (a) Ташкилот ичида тегишли тажриба, билим, таъсир ва ваколатга, ҳамда ўзларига юклатилган жавобгарликни бажариш учун етарли вақтга эга эканлигини аниқлаши лозим; ва (А38-бандга қаранг)
 - (b) Ўзларига юклатилган ролларни тушунишини ва уларни бажариш учун ҳисобдор эканлиklarини тушунишини аниқлаши лозим.
22. Ташкилот сифат бошқаруви тизими, мустақиллик талабларига риоя қилиш ва мониторинг ва бартараф этиш жараёни учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) билан тўғридан-тўғри мулоқот линиясига эга эканлигини аниқлаши лозим.

Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни

23. Ташкилот сифат мақсадларини белгилаш, сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда сифат рискларини қамраб олиш учун жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун рискни баҳолаш жараёнини ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим. (А39–А41 бандларига қаранг)
24. Ташкилот ушбу СБХС томонидан белгиланган сифат мақсадларини ва сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришиш учун ташкилот томонидан зарур деб ҳисобланган қўшимча сифат мақсадларини белгилаши лозим. (А42–А44 бандларига қаранг)
25. Ташкилот жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос таъминлаш мақсадида сифат рискларини аниқлаши ва баҳолаши лозим. Буни амалга оширишда, ташкилот:
- (a) Сифат мақсадларига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларни, шу жумладан қуйидагиларни тушуниши лозим: (А45–А47 бандларига қаранг)
 - (i) Ташкилотнинг характери ва ҳолатларига нисбатан, қуйидагиларга тегишли бўлганлар:
 - a. Ташкилотнинг мураккаблиги ва операцион хусусиятлари;
 - b. Ташкилотнинг стратегик ва операцион қарорлари ва ҳаракатлари, бизнес жараёнлари ва бизнес модели;
 - c. Раҳбариятнинг хусусиятлари ва бошқарув услуби;
 - d. Ташкилотнинг ресурслари, шу жумладан хизмат таъминотчилари томонидан тақдим этилган ресурслар;
 - e. Қонун, норматив ҳужжатлар, профессионал стандартлар ва ташкилот фаолият кўрсатадиган муҳит; ва
 - f. Тармоққа тегишли бўлган ташкилот ҳолатида, тармоқ талаблари ва тармоқ хизматларининг, агар мавжуд бўлса, характери ва қўлами.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- (ii) Ташкилот томонидан бажариладиган топшириқларнинг характери ва ҳолатларига нисбатан, қуйидагиларга тегишли бўлганлар:
 - а. Ташкилот томонидан бажариладиган топшириқлар турлари ва чиқариладиган ҳисоботлар; ва
 - б. Бундай топшириқлар амалга ошириладиган ташкилотлар турлари. (А48-бандга қаранг)
- б) 25(а)-банддаги шарт-шароитлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларнинг сифат мақсадларига эришишга қандай ва қай даражада салбий таъсир кўрсатиши мумкинлигини ҳисобга олиши лозим. (А48-бандга қаранг)
- 26. Ташкилот сифат рискларига берилган баҳоларнинг сабабларига асосланган ва мос келувчи тарзда сифат рискларини қамраб олиш учун жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириши лозим. Ташкилотнинг жавоблари шунингдек 34-бандда белгиланган жавобларни ҳам ўз ичига олиши лозим. (А49–А51 бандларига қаранг)
- 27. Ташкилот ўзининг ёки топшириқларининг характери ва ҳолатларидаги ўзгаришлар туфайли қўшимча сифат мақсадлари, ёки қўшимча ёки ўзгартирилган сифат рисклари ёки жавоблар зарур эканлигини кўрсатадиган маълумотларни аниқлаш учун мўлжалланган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Агар бундай маълумот аниқланса, ташкилот маълумотни таҳлилий текшируви ва мос бўлганда: (А52–А53 бандларига қаранг)
 - (а) Қўшимча сифат мақсадларини белгилаши ёки ташкилот томонидан аллақачон белгиланган қўшимча сифат мақсадларини ўзгартириши; (А54-бандга қаранг)
 - (б) Қўшимча сифат рискларини аниқлаши ва баҳолаши, сифат рискларини ўзгартириши ёки сифат рискларини қайта баҳолаши; ёки
 - (с) Қўшимча жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириши, ёки жавобларни ўзгартириши лозим.

Бошқарув ва раҳбарлик

- 28. Ташкилот сифат бошқаруви тизимини қўллаб-қувватлайдиган муҳитни ўрнатадиган, ташкилотнинг бошқаруви ва раҳбарлигини қамраб оладиган қуйидаги сифат мақсадларини белгилаши лозим:
 - (а) Ташкилот қуйидагиларни тан оладиган ва кучайтирадиган, бутун ташкилот бўйлаб мавжуд бўлган маданият орқали сифатга бўлган содиқлигини намоиш этади: (А55–А56 бандларига қаранг)
 - (i) Доимий равишда сифат топшириқларини бажариш орқали гуруҳт манфаатларига хизмат қилишда ташкилотнинг роли;
 - (ii) Профессional ахлоқ, қадриятлар ва муносабатларнинг аҳамияти;
 - (iii) Барча ходимларнинг топшириқларни бажариш ёки сифат бошқаруви тизими доирасидаги фаолиятларга тегишли сифат учун жавобгарлиги, ва уларнинг қутилган хулқ-атвори; ва
 - (iv) Ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликларини ўз ичига олган ҳолда, ташкилотнинг стратегик қарорлари ва ҳаракатларида сифатнинг аҳамияти.
 - (б) Раҳбарият сифат учун жавобгар ва ҳисобдор. (А57-бандга қаранг)
 - (с) Раҳбарият ўз ҳаракатлари ва хулқ-атвори орқали сифатга содиқлигини намоиш этади. (А58-бандга қаранг)
 - (д) Ташкилий тузилма ва роллар, жавобгарликлар ва ваколатларни тақсимлаш ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишни таъминлаш учун мос. (А32, А33, А35, А59 бандларига қаранг)
 - (е) Молиявий ресурсларни ўз ичига олган ҳолда, ресурс эҳтиёжлари режалаштирилган ва ресурслар ташкилотнинг сифатга содиқлигига мос равишда олинган, тақсимланган ёки ажратилган. (А60–А61 бандларига қаранг)

Тегисли ахлоқий талаблар

- 29. Ташкилот мустақиллик учун ўринли бўлганларни ўз ичига олган ҳолда, тегисли ахлоқий талабларга мувофиқ жавобгарликларни бажаришни қамраб оладиган қуйидаги сифат мақсадларини белгилаши лозим: (А62–А64, А66 бандларига қаранг)
 - (а) Ташкилот ва унинг ходимлари:
 - (i) Ташкилот ва ташкилотнинг топшириқлари бўйсунадиган тегисли ахлоқий талабларни тушунадилар; ва (А22, А24 бандларига қаранг)
 - (ii) Ташкилот ва ташкилотнинг топшириқлари бўйсунадиган тегисли ахлоқий талабларга тегисли ўз жавобгарликларини бажарадилар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- (b) Тармоқ, , тармоқдаги ёки даги шахслар, ёки хизмат таъминотчилари каби ташкилот ва ташкилотнинг топшириқлари бўйсунадиган тегишли ахлоқий талабларга бўйсунадиган бошқа шахслар:
 - (i) Уларга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни тушунадилар; ва (A22, A24, A65 бандларига қаранг)
 - (ii) Уларга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларга тегишли ўз жавобгарликларини бажарадилар.

Мижоз билан муносабатларни ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш

- 30. Ташкилот мижоз билан муносабатларни ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттиришни қамраб оладиган қуйидаги сифат мақсадларини белгилаши лозим:
 - (a) Ташкилот томонидан мижоз муносабатларини ёки муайян топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисидаги мулоҳазалар қуйидагиларга асосланган ҳолда мос:
 - (i) Топшириқнинг характери ва ҳолатлари ҳамда мижознинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари (раҳбарият, ва, мос бўлганда, корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларни ўз ичига олган ҳолда) тўғрисида олинган ва бундай мулоҳазаларни қўллаб-қувватлаш учун етарли бўлган маълумот; ва (A67–A71 бандларига қаранг)
 - (ii) Ташкилотнинг профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ топшириқни бажариш қобилияти. (A72-бандга қаранг)
 - (b) Ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликлари мижоз муносабатларини ёки муайян топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисида номувофиқ мулоҳазаларга олиб келмайди. (A73–A74 бандларига қаранг)

Топшириқ бажарилиши

- 31. Ташкилот сифат топшириқларини бажаришни қамраб оладиган қуйидаги сифат мақсадларини белгилаши лозим:
 - (a) топшириқ гуруҳлари топшириқлар билан боғлиқ ўз жавобгарликларини тушунадилар ва бажарадилар, шу жумладан, қўлланиладиган бўлса, топшириқда Сифат бошқаруви ва унга эришиш учун ва бутун топшириқ давомида етарлича ва тегишли равишда иштирок этиш учун топшириқ раҳбарларининг умумий жавобгарлигини. (A75-бандга қаранг)
 - (b) топшириқ гуруҳларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда бажарилган ишни таҳлилий текширувнинг характери, муддатлари ва кўлами топшириқларнинг характери ва ҳолатларига ва топшириқ гуруҳларига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга асосланган ҳолда мос, ва топшириқ гуруҳининг камроқ тажрибали аъзолари томонидан бажарилган топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзолари томонидан йўналтирилади, назорат қилинади ва кўриб чиқилади. (A76–A77 бандларига қаранг)
 - (c) топшириқ гуруҳлари тегишли профессионал мулоҳаза юритадилар ва, топшириқ турига қўлланиладиган бўлганда, профессионал скептицизмни қўллайдилар. (A78-бандга қаранг)
 - (d) Мураккаб ёки баҳсли масалалар бўйича маслаҳатлашувлар олиб борилади ва келишилган хулосалар амалга оширилади (A79–A81 бандларига қаранг)
 - (e) топшириқ гуруҳи ичида, ёки топшириқ гуруҳи ва топшириқ сифатини текширувчи шахс ёки ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими доирасида фаолиятларни амалга оширувчи шахслар ўртасида фикрлардаги фарқлар ташкилот эътиборига етказилади ва ҳал қилинади. (A82-бандга қаранг)
 - (f) Топшириққа тегишли ҳужжатлар топшириқ ҳисоботи санасидан кейин ўз вақтида тўпланади, ва ташкилот эҳтиёжларини қондириш ва қонун, норматив ҳужжатлар, тегишли ахлоқий талаблар ёки профессионал стандартларга риоя қилиш учун тегишли равишда сақланади. (A83–A85 бандларига қаранг)

Ресурслар

- 32. Ташкилот сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишни таъминлаш учун ўз вақтида тегишли равишда ресурсларни олиш, ривожлантириш, фойдаланиш, сақлаш, тақсимлаш ва ажратишни қамраб оладиган қуйидаги сифат мақсадларини белгилаши лозим: (A86–A87 бандларига қаранг)

Инсон ресурслари

- (a) Ходимлар ишга олинади, ривожлантирилади ва сақланади ҳамда қуйидагилар учун малака ва қобилиятларга эга: (A88–A90 бандларига қаранг)
 - (i) Доимий равишда сифат топшириқларини бажариш, шу жумладан ташкилот бажарадиган топшириқларга тегишли билим ёки тажрибага эга бўлиш; ёки

- (ii) Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг ишлаши билан боғлиқ фаолиятларни бажариш ёки жавобгарликларни амалга ошириш.
- (b) Ходимлар ўз ҳаракатлари ва ҳуқ-атвори орқали сифатга содиқликни намойиш этадилар, ўз ролларини бажариш учун тегишли малакани ривожлантирадилар ва сақлайдилар, ҳамда ўз вақтида баҳолаш, компенсация, кўтарилиш ва бошқа рағбатлантиришлар орқали жавобгар ёки эътироф этилган бўлади. (A91–A93 бандларига қаранг)
- (c) Ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимини ишлатиш ёки топшириқларни бажариш учун етарли ёки тегишли ходимларга эга бўлмаганда, шахслар ташқи манбалардан (яъни, тармоқ, бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилоти ёки хизмат таъминотчисидан) олинади. (A94-бандга қаранг)
- (d) Ҳар бир топшириққа, топшириқ раҳбарини ўз ичига олган ҳолда, топшириқ гуруҳи аъзолари тайинланади, улар доимий равишда сифат топшириқларини бажариш учун, шу жумладан етарли вақт берилган ҳолда, тегишли малака ва қобилиятларга эга. (A88–A89, A95–A97 бандларига қаранг)
- (e) Сифат бошқаруви тизими доирасида фаолиятларни бажариш учун шахслар тайинланади, улар бундай фаолиятларни бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга эга бўлган ҳолда, тегишли малака ва қобилиятларга эга.

Технологик ресурслар

- (f) Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг ишлашини ва топшириқларнинг бажарилишини таъминлаш учун тегишли технологик ресурслар олинади ёки ишлаб чиқилади, амалга оширилади, сақланади ва фойдаланилади. (A98–A101, A104 бандларига қаранг)

Интеллектуал ресурслар

- (g) Фирманинг сифатни бошқариш тизимининг ишлашини ҳамда сифатли топшириқларнинг изчил бажарилишини таъминлаш учун муносиб интеллектуал ресурслар олинади ёки ишлаб чиқилади, жорий этилади, қўллаб-қувватланади ва улардан фойдаланилади; ва бундай интеллектуал ресурслар, тегишли ҳолларда, профессионал стандартларга ҳамда қўлланиладиган ҳуқуқий ва норматив талабларга мувофиқ бўлади. (A102–A104-бандларга қаранг)

Хизмат кўрсатувчилар

- (h) Хизмат кўрсатувчилардан олинadиган инсон, технологик ёки интеллектуал ресурслар 32-банднинг (d), (e), (f) ва (g) кичик бандларидаги сифат мақсадларини ҳисобга олган ҳолда, фирманинг сифатни бошқариш тизимида ҳамда топшириқларни бажаришда фойдаланиш учун муносиб бўлади. (A105–A108-бандларга қаранг)

Маълумот ва мулоқот

33. Ташкилот сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишни таъминлаш учун сифат бошқаруви тизимига тегишли маълумотларни олиш, ишлаб чиқариш ёки фойдаланиш, ва маълумотларни ташкилот ичида ва ташқи томонларга ўз вақтида етказишни қамраб оладиган қуйидаги сифат мақсадларини белгилаши лозим: (A109-бандга қаранг)
- (a) Ахборот тизими ички ёки ташқи манбалардан келсин, сифат бошқаруви тизимини қўллаб-қувватлайдиган тегишли ва ишончли маълумотларни аниқлайди, қамраб олади, қайта ишлайди ва сақлайди. (A110–A111 бандларига қаранг)
 - (b) Ташкилот маданияти ходимларнинг ташкилот билан ва бир-бири билан маълумот алмашиш жавобгарлигини тан олади ва кучайтиради. (A112-бандга қаранг)
 - (c) Тегишли ва ишончли маълумотлар бутун ташкилот бўйлаб ва топшириқ гуруҳлари билан алмашинади, шу жумладан: (A112-бандга қаранг)
 - (i) Маълумот ходимларга ва топшириқ гуруҳларига етказилади, ва маълумотнинг характери, муддатлари ва қўлаи уларга сифат бошқаруви тизими доирасида ёки топшириқларда фаолиятларни бажариш билан боғлиқ жавобгарликларини тушуниш ва амалга ошириш имконини бериш учун етарли; ва
 - (ii) Ходимлар ва топшириқ гуруҳлари сифат бошқаруви тизими доирасида ёки топшириқларда фаолиятларни бажаришда маълумотни ташкилотга етказиладилар.
 - (d) Ўринли ва ишончли маълумот ташқи томонларга етказилади, шу жумладан:
 - (i) Маълумот ташкилот томонидан ташкилотнинг тармоғига ёки тармоқ ичида ёки хизмат таъминотчиларига, агар мавжуд бўлса, етказилади, бу тармоқ ёки хизмат таъминотчиларига улар томонидан тақдим этилган тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ёки ресурсларига тегишли жавобгарликларини бажариш имконини беради; ва (A113-бандга қаранг)

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- (ii) Маълумот қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар томонидан талаб қилинганда, ёки ташқи томонларнинг сифат бошқаруви тизимини тушунишини қўллаб-қувватлаш учун ташқарига етказилади. (A114–A115 бандларига қаранг)

Аниқланган жавоблар

34. 26-бандга мувофиқ жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишда, ташкилот қуйидаги жавобларни ўз ичига олиши лозим: (A116-бандга қаранг)

- (a) Ташкилот қуйидагилар учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилайди:
- (i) Тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этиш; ва (A117-бандга қаранг)
- (ii) Тегишли ахлоқий талабларнинг ҳар қандай бузилишларини аниқлаш, хабар қилиш, баҳолаш ва ҳисобот бериш ҳамда бузилишларнинг сабаблари ва оқибатларига ўз вақтида тегишли равишда жавоб бериш. (A118–A119 бандларига қаранг)
- (b) Ташкилот камида йилига бир марта тегишли ахлоқий талабларга кўра мустақил бўлиши талаб қилинадиган барча ходимлардан мустақиллик талабларига риоя қилиш тўғрисида ҳужжатлаштирилган тасдиқлашни олади.
- (c) Ташкилот профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ ишни бажармаслик, ёки ушбу СБХСга мувофиқ белгиланган ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилмаслик тўғрисидаги шикоятлар ва даъволарни қабул қилиш, тергов қилиш ва ҳал қилиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилайди. (A120–A121 бандларига қаранг)
- (d) Ташкилот қуйидаги ҳолатларни қамраб оладиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилайди:
- (i) Ташкилот мижоз муносабатларини ёки муайян топшириқни қабул қилганидан ёки давом эттирганидан кейин маълумотдан хабардор бўлса, бу маълумот мижоз муносабатларини ёки муайян топшириқни қабул қилишдан ёки давом эттиришдан олдин маълум бўлганида ташкилотни мижоз муносабатларини ёки муайян топшириқни рад этишига сабаб бўлган бўларди; ёки (A122–A123 бандларига қаранг)
- (ii) Ташкилот қонун ёки норматив ҳужжат билан мижоз муносабатларини ёки муайян топшириқни қабул қилишга мажбур бўлганда. (A123-бандга қаранг)
- (e) Ташкилот қуйидаги сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилайди: (A124–A126 бандларига қаранг)
- (i) Листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитини бажаришда сифат бошқаруви тизими сифатли топшириқларнинг изчил бажарилишини қандай қўллаб-қувватлаши тўғрисида корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан мулоқот қилишни талаб қилувчи; (A127–A129 бандларига қаранг)
- (ii) Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ҳақида ташқи томонлар билан мулоқот қилиш бошқа вазиятларда мос бўлганда қамраб олувчи; ва (A130-бандга қаранг)
- (iii) 34(e)(i) ва 34(e)(ii) бандларига мувофиқ ташқи мулоқотларда тақдим этиладиган маълумотни, шу жумладан мулоқотнинг характери, муддатлари ва қўлами ҳамда тегишли шаклини қамраб олувчи. (A131–A132 бандларига қаранг)
- (f) Ташкилот 2-сон СБХСга мувофиқ топшириқ сифатини текширишни қамраб оладиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилайди, ва қуйидагилар учун топшириқ сифатини текширишни талаб қилади:
- (i) Листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудити;
- (ii) Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан топшириқ сифатини текшириш талаб қилинадиган аудитлар ёки бошқа топшириқлар; ва (A133-бандга қаранг)
- (iii) Ташкилот бир ёки бир нечта сифат бошқаруви риск(лар)ини қамраб олиш учун топшириқ сифатини текшириш тўғри жавоб деб аниқлайдиган аудитлар ёки бошқа топшириқлар. (A134–A137 бандларига қаранг)

Мониторинг ва бартараф этиш жараёни

35. Ташкилот мониторинг ва жараёнини қуйидагилар учун белгилаши лозим: (A138-бандга қаранг)

- (a) Сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлаши ҳақида тегишли, ишончли ва ўз вақтидаги маълумотни тақдим этиш.
- (b) Аниқланган камчиликларга жавоб бериш учун тегишли чораларни кўриш, токи камчиликлар ўз вақтида тузатилсин.

Мониторинг фаолиятларини ишлаб чиқиш ва бажариш

36. Ташкилот камчиликларни аниқлаш учун асос таъминлаш мақсадида мониторинг фаолиятларини ишлаб чиқиш ва бажариши лозим.
37. Мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлашда, ташкилот қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим: (A139–A142 бандларига қаранг)
- (a) Сифат рискларига берилган баҳоларнинг сабаблари;
 - (b) Жавобларнинг лойиҳаси;
 - (c) Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни ва мониторинг ва бартараф этиш жараёни нинг лойиҳаси; (A143–A144 бандларига қаранг)
 - (d) Сифат бошқаруви тизимидаги ўзгаришлар; (A145-бандга қаранг)
 - (e) Олдинги мониторинг фаолиятларининг натижалари, олдинги мониторинг фаолиятлари ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимини баҳолашда тегишли бўлиб қолаётганлиги ва олдин аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун тузатиш ҳаракатлари самарали бўлганлиги; ва (A146–A147 бандларига қаранг)
 - (f) Бошқа тегишли маълумотлар, шу жумладан профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ топшириқни бажармаслик ёки ушбу СБХСга мувофиқ белгиланган ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилмаслик тўғрисидаги шикоятлар ва даъволар, ташқи текширувлардан олинган маълумотлар ва хизмат таъминотчиларидан олинган маълумотлар. (A148–A150 бандларига қаранг)
38. Ташкилот ўз мониторинг фаолиятларида яқунланган топшириқларни текширишни ўз ичига олиши ва қайси топшириқлар ва топшириқ раҳбарларини танлашни аниқлаши лозим.

Буни амалга оширишда, ташкилот: (A141, A151–A154 бандларига қаранг)

- (a) 37-банддаги масалаларни ҳисобга олиши;
 - (b) Ташкилот томонидан амалга оширилган бошқа мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўламини ва бундай мониторинг фаолиятларига тегишли бўлган топшириқлар ва топшириқ раҳбарларини ҳисобга олиши; ва
 - (c) Ташкилот томонидан белгиланган даврий асосда ҳар бир топшириқ раҳбари учун камида битта яқунланган топшириқни танлаши лозим.
39. Ташкилот қуйидаги сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим:
- (a) Мониторинг фаолиятларини бажарувчи шахслардан мониторинг фаолиятларини самарали бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга эга бўлган ҳолда, малака ва қобилиятларга эга бўлишни талаб қилувчи; ва
 - (b) Мониторинг фаолиятларини бажарувчи шахсларнинг ҳолислигини қамраб олувчи.

Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар топшириқ гуруҳи аъзолари ёки топшириқнинг сифатини текширувчи шахснинг ўша топшириқни текширишини тақиклаши лозим. (A155–A156 бандларига қаранг)

Мониторинг ва бартараф этиш жараёнини баҳолаш ва камчиликларни аниқлаш

40. Ташкилот камчиликлар мавжудлигини аниқлаш учун натижаларни, шу жумладан мониторинг ва бартараф этиш жараёнидагиларни баҳолаши лозим. (A157–A162 бандларига қаранг)

Аниқланган камчиликларни баҳолаш

41. Ташкилот аниқланган камчиликларнинг муҳимлиги ва кенг тарқалганлигини қуйидагилар орқали баҳолаши лозим: (A161, A163–A164 бандларига қаранг)

- (a) Аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини тергов қилиш.

Асосий сабаб(лар)ни тергов қилиш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлашда, ташкилот аниқланган камчиликларнинг характери ва уларнинг мумкин бўлган муҳимлигини ҳисобга олиши лозим. (A165–A169 бандларига қаранг)

- (b) Аниқланган камчиликларнинг сифат бошқаруви тизимига таъсирини, алоҳида ва жамланган ҳолда, баҳолаш.

Аниқланган камчиликларга жавоб бериш

42. Ташкилот аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун асосий сабабларни таҳлил қилиш натижаларига мос келувчи тузатиш ҳаракатларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириши лозим. (A170–A172 бандларига қаранг)
43. Мониторинг ва бартараф этиш жараёни учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) тузатиш ҳаракатларини баҳолаши лозим:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- (a) Аниқланган камчиликларни ва уларнинг тегишли асосий сабаб(лар)ини бартараф этиш учун тўғри ишлаб чиқилганлигини ва улар амалга оширилганлигини аниқлаш; ва
- (b) Олдин аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун амалга оширилган ҳаракатлар самарали эканлигини.

44. Агар баҳолаш тузатиш ҳаракатлари тўғри ишлаб чиқилмаганлигини ва амалга оширилмаганлигини ёки самарали эмаслигини кўрсатса, мониторинг ва бартараф этиш жараёни учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) тузатиш ҳаракатларининг самарали бўлиши учун тегишли равишда ўзгартирилишини таъминлаш учун тегишли чораларни кўриши лозим.

Муайян топшириқ ҳақида

45. Ташкилот топшириқ(лар)ни бажариш давомида талаб қилинадиган тартиб-таомиллар бажарилмаганлигини ёки чиқарилган ҳисобот номувофиқ бўлиши мумкинлигини кўрсатадиган ҳолатларга жавоб бериши лозим.

Ташкилотнинг жавоби қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (A173-бандга қаранг)

- (a) Тегишли профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига риоя қилиш учун тегишли чораларни кўриш; ва
- (b) Ҳисобот номувофиқ деб ҳисобланганда, оқибатларни ҳисобга олиш ва ҳуқуқий маслаҳат олишни ҳисобга олган ҳолда тегишли чораларни кўриш.

Мониторинг ва тузатишга тегишли давомий мулоқот

46. Мониторинг ва бартараф этиш жараёни учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)га ва сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар)га ўз вақтида қуйидагиларни хабар қилиши лозим: (A174-бандга қаранг)

- (a) Бажарилган мониторинг фаолиятларининг тавсифи;
- (b) Аниқланган камчиликлар, шу жумладан бундай камчиликларнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлиги; ва
- (c) Аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун тузатиш ҳаракатлари.

47. Ташкилот 46-бандда тавсифланган масалаларни топшириқ гуруҳларига ва сифат бошқаруви тизими доирасида фаолиятлар юклатилган бошқа шахсларга уларнинг жавобгарликларига мувофиқ тезкор ва тегишли чораларни кўриш имконини бериш учун хабар қилиши лозим.

Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари

48. Ташкилот тармоққа тегишли бўлганда, ташкилот қўлланиладиган бўлса, қуйидагиларни тушуниши лозим: (A19, A175 бандларига қаранг)

- a) Тармоқ томонидан ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига нисбатан белгиланган талаблар, шу жумладан, ташкилотнинг тармоқ томонидан ёки тармоқ орқали лойиҳалаштирилган ёхуд бошқа тарзда тақдим этилган ресурслар ёки хизматларни жорий этиши ёки улардан фойдаланиши бўйича талаблар (яъни, тармоқ талаблари);
- (b) Ташкилот ўз сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ёки ишлатишда жорий этишни ёки фойдаланишни танлайдиган, тармоқ томонидан тақдим этиладиган ҳар қандай хизматлар ёки ресурслар (яъни, тармоқ хизматлари); ва
- (c) Тармоқ талабларини амалга ошириш ёки тармоқ хизматларидан фойдаланиш учун зарур бўлган ҳар қандай ҳаракатлар бўйича ташкилотнинг жавобгарликлари. (A176-бандга қаранг)

Ташкилот, сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишда қилинган профессионал мулоҳазаларни ҳам ўз ичига олган ҳолда, ўз сифат бошқаруви тизими учун жавобгар бўлиб қолади. Ташкилот тармоқ талабларига риоя қилиш ёки тармоқ хизматларидан фойдаланиш ушбу СБХС талабларига зид келишига йўл қўймаслиги лозим. (A177-бандга қаранг)

49. 48-бандда олинган тушунчага асосланиб, ташкилот:

- (a) Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига қандай тегишли эканлигини ва қандай ҳисобга олинишини, шу жумладан улар қандай амалга оширилиши кераклигини аниқлаши; ва (A178-бандга қаранг)
- (b) Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимида фойдаланиш учун мос бўлиши учун мослаштирилиши ёки тўлдирилиши керак ёки йўқлигини ва, агар шундай бўлса, қандай қилиб мослаштирилиши ёки тўлдирилиши кераклигини баҳолаши лозим. (A179–A180 бандларига қаранг)

Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими устидан тармоқ томонидан амалга оширилган мониторинг фаолиятлари

50. Тармоқ ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига тегишли мониторинг фаолиятларини амалга оширадиган ҳолатларда, ташкилот:
- (a) Тармоқ томонидан бажарилган мониторинг фаолиятларининг 36–38-бандларга мувофиқ бажарилган ташкилотнинг мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва кўламига таъсирини аниқлаши;
 - (b) Мониторинг фаолиятларига тегишли ташкилот жавобгарликларини, шу жумладан ташкилот томонидан бажариладиган тегишли ҳаракатларни аниқлаши; ва
 - (c) 40-бандда ни баҳолаш ва камчиликларни аниқлашнинг бир қисми сифатида, мониторинг фаолиятлари натижаларини тармоқдан ўз вақтида олиши лозим. (A181-бандга қаранг)

Аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотлари бўйлаб тармоқ томонидан амалга оширилган мониторинг фаолиятлари

51. Ташкилот:
- (a) Тармоқ талаблари бўйлаб тўғри амалга оширилганлигини аниқлаш учун мониторинг фаолиятларини ўз ичига олган ҳолда, бўйлаб тармоқ томонидан амалга ошириладиган мониторинг фаолиятларининг умумий кўламини, ва тармоқ ўзининг мониторинг фаолиятлари натижаларини ташкилотга қандай хабар қилишини тушуниши;
 - (b) Агар қўлланиладиган бўлса, камида йилига бир марта, бўйлаб тармоқнинг мониторинг фаолиятларининг умумий натижалари ҳақида тармоқдан маълумот олиши ва: (A182–A184 бандларига қаранг)
 - (i) Маълумотни топшириқ гуруҳларига ва сифат бошқаруви тизими доирасида фаолиятлар юклатилган бошқа шахсларга, тегишли равишда, уларнинг жавобгарликларига мувофиқ тезкор ва тегишли чораларни кўриш имконини бериш учун хабар қилиши; ва
 - (ii) Маълумотнинг ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига таъсирини ҳисобга олиши лозим.

Ташкилот томонидан аниқланган тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларидаги камчиликлар

52. Агар ташкилот тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларида камчиликни аниқласа, ташкилот: (A185-бандга қаранг)
- (a) Аниқланган камчилик ҳақида тегишли маълумотни тармоққа хабар қилиши; ва
 - (b) 42-бандга мувофиқ, тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларидаги аниқланган камчиликнинг таъсирини бартараф этиш учун тузатиш ҳаракатларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириши лозим. (A186-бандга қаранг)

Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш

53. Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) ташкилот номидан сифат бошқаруви тизимини баҳолаши лозим. Баҳолаш маълум бир вақт нуқтасида амалга оширилиши ва камида йилига бир марта бажарилиши лозим. (A187–A189 бандларига қаранг)
54. Баҳолашга асосланиб, сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) ташкилот номидан қуйидагилардан бирини хулоса қилиши лозим: (A190, A195 бандларига қаранг)
- (a) Сифат бошқаруви тизими сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида ташкилотни оқилона ишонч билан таъминлайди; (A191-бандга қаранг)
 - (b) Сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлашига жиддий, аммо кенг тарқалмаган таъсирга эга бўлган аниқланган камчиликларга тегишли масалалардан ташқари, сифат бошқаруви тизими сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида ташкилотни оқилона ишонч билан таъминлайди; ёки (A192-бандга қаранг)
 - (c) Сифат бошқаруви тизими сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида ташкилотга оқилона ишонч таъминламайди. (A192–A194 бандларига қаранг)
55. Агар сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) 54(b) ёки 54(c) бандларида тавсифланган хулосага келса, ташкилот: (A196-бандга қаранг)
- (a) Тезкор ва тегишли чоралар кўриши; ва
 - (b) Қуйидагиларга хабар қилиши лозим:
 - (i) топшириқ гуруҳлари ва сифат бошқаруви тизими доирасида фаолиятлар юклатилган бошқа шахсларга, уларнинг жавобгарликларига тегишли даражада; ва (A197-бандга қаранг)
 - (ii) 34(c)-банд томонидан талаб қилинадиган ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ ташқи томонларга. (A198-бандга қаранг)

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

56. Ташкилот сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)нинг, ҳамда сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар)нинг даврий фаолият баҳоланишларини амалга ошириши лозим.

Буни амалга оширишда, ташкилот сифат бошқаруви тизимининг баҳоланишини ҳисобга олиши лозим. (A199–A201 бандларига қаранг)

Ҳужжатлаштириш

57. Ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимини қуйидагилар учун етарли бўлган тарзда ҳужжатлаштириши лозим: (A202–A204 бандларига қаранг)
- (a) Ходимлар томонидан сифат бошқаруви тизимини изчил тушунишни, шу жумладан сифат бошқаруви тизими ва топшириқларни бажаришга нисбатан уларнинг роллари ва жавобгарликларини тушунишни қўллаб-қувватлаш;
 - (b) Жавобларнинг изчил амалга оширилиши ва ишлашини қўллаб-қувватлаш; ва
 - (c) Жавобларнинг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлашининг далилларини тақдим этиш, токи сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) томонидан сифат бошқаруви тизимини баҳоланиш қўллаб-қувватласин.
58. Ҳужжатлаштиришни тайёрлашда, ташкилот қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:
- (a) Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) ва сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар)ни аниқлаш;
 - (b) Ташкилотнинг сифат мақсадлари ва сифат рисклари; (A205-бандга қаранг)
 - (c) Жавобларнинг тавсифи ва ташкилотнинг жавоблари сифат рискларини қандай қамраб олиши;
 - (d) Мониторинг ва жараёнига тегишли:
 - (i) Бажарилган мониторинг фаолиятларининг далиллари;
 - (ii) Натижаларнинг баҳоланиши, ва аниқланган камчиликлар ва уларнинг тегишли асосий сабаб(лар)и;
 - (iii) Аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун тузатиш ҳаракатлари ва бундай тузатиш ҳаракатларининг ишлаб чиқилиши ва амалга оширилишининг баҳоланиши; ва
 - (iv) Мониторинг ва тузатиш ҳақидаги мулоқотлар; ва
 - (e) 54-бандга мувофиқ чиқарилган хулосанинг асоси.
59. Ташкилот 58-банддаги масалаларни тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларига тегишли бўлганда ва 49(b)-бандга мувофиқ тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларининг баҳоланишини ҳужжатлаштириши лозим. (A206-бандга қаранг)
60. Ташкилот сифат бошқаруви тизими учун ҳужжатларни сақлаш даврини ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлашини мониторинг қилиш имконини берадиган даражада етарли, ёки агар қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинса, узоқроқ давр учун белгилаши лозим.

Қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Ушбу СБХСнинг қўллаш доираси (3–4-бандларга қаранг)

- A1. ХАЙСКнинг бошқа ҳужжатлари, шу жумладан 2400-сон КТХС (Қайта таҳрирланган) ва 3000-сон ИТХС (Қайта таҳрирланган), шунингдек, топшириқ даражасида сифат бошқаруви учун масъул топшириқ раҳбарининг талабларини белгилайди.⁵⁶
- A2. БХАСК кодекси профессионал бухгалтерларга гуруҳ манфаатларида ҳаракат қилиш жавобгарлигини бажариш имконини берувчи талаблар ва қўллаш материалларини ўз ичига олади.⁷ 15-бандда кўрсатилганидек, ушбу СБХСда тавсифланганидек, топшириқ бажарилиши контекстида, сифатли топшириқларнинг изчил бажарилиши профессионал бухгалтернинг гуруҳ манфаатларида ҳаракат қилиш жавобгарлигининг бир қисмини ташкил этади.

⁵ 2400-сон Таҳлилий текширув топшириқлари бўйича халқаро стандарт (қайта таҳрирланган), “*Тарихий молиявий ҳисоботларни таҳлилий текшириш топшириқлари*”.

⁶ 3000-сон Ишонччи таъминлайдиган топшириқлар бўйича халқаро стандарт (қайта таҳрирланган), “*Тарихий молиявий маълумотларнинг аудити ёки таҳлилий текширувдан ташқари ишонччи таъминлайдиган топшириқлар*”.

⁷ Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг “*Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси*” (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси).

Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими (6–9-бандларга қаранг)

A3. Ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимининг компонентларини тавсифлаш учун турли терминология ёки асосларни қўллаши мумкин.

A4. Компонентларнинг ўзаро боғлиқ характериға мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни бутун сифат бошқаруви тизими бўйлаб рискка асосланган ёндашувни амалга оширишда ташкилот риоя қилиши керак бўлган жараёни белгилайди.

- Бошқарув ва раҳбарлик компоненти сифат бошқаруви тизимини қўллаб-қувватлайдиган муҳитни ўрнатади.
- Ресурслар ва маълумот ва мулоқот компонентлари сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишга имкон беради.
- Мониторинг ва жараёни бутун сифат бошқаруви тизимини мониторинг қилиш учун ишлаб чиқилган жараёндир.
- Мониторинг ва жараёнининг натижалари ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни учун тегишли маълумотларни тақдим этади.
- Муайян масалалар ўртасида муносабатлар бўлиши мумкин, масалан, тегишли ахлоқий талабларнинг маълум жиҳатлари мижоз муносабатлари ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом этириш учун тегишли.

A5. Оқилонга ишонч сифат бошқаруви тизими 14(а) ва (б) бандларда баён қилинган мақсадларга эришилмаслик рискини қабул қилиш мумкин бўлган даражагача камайтирганда олинади.

Оқилонга ишонч ишончнинг мутлақ даражаси эмас, чунки сифат бошқаруви тизимининг ўзига хос чекловлари мавжуд.

Бундай чекловларга қарор қабул қилишда инсон мулоҳазасининг хато бўлиши мумкинлиги ва ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимида бузилишлар юзга келиши мумкинлиги, масалан, инсон омили ёки хулқ-атвори ёки ахборот технологиялари (АТ) иловаларидаги носозликлар киради.

СБХСнинг ваколати (12-бандга қаранг)

A6. Ушбу СБХСнинг мақсади ушбу СБХС талаблари ўрнатиладиган контекстни тақдим этади, ушбу СБХСнинг кутилган натижасини белгилайди ва ташкилотга нимага эришиш кераклигини ва, зарур бўлганда, буни амалга оширишнинг тегишли усуллари тушунишда ёрдам бериш учун мўлжалланган.

A7. Ушбу СБХС талаблари "лозим" сўзидан фойдаланган ҳолда ифодаланади.

A8. Зарур бўлганда, қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал талабларнинг янада батафсилроқ тушунтиришини ва уларни бажариш учун кўрсатмаларни тақдим этади.

- Хусусан, у қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Талаб нимани аниқлашини ёки нимани қамраб олиш мўлжалланганини янада аниқроқ тушунтириш; ва

Талаблар қандай қўлланилиши мумкинлигини кўрсатадиган мисолларни ўз ичига олиш. Бундай кўрсатмалар ўз-ўзидан талабни юкламаса-да, талабларни тўғри қўллаш учун тегишлидир. Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал ҳам ушбу СБХСда кўриб чиқилган масалалар ҳақида тарихий маълумотларни тақдим этиши мумкин. Мос бўлганда, давлат сектори аудит ташкилотларига хос қўшимча мулоҳазалар қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалга киритилган. Бу қўшимча мулоҳазалар ушбу СБХСдаги талабларни қўллашда ёрдам беради. Бироқ, улар ташкилотнинг ушбу СБХСдаги талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш жавобгарлигини чекламайди ёки камайтирмайди.

A9. Ушбу СБХС "Таърифлар" сарлавҳаси остида ушбу СБХС мақсадлари учун маълум атамаларга юклатилган маъноларнинг тавсифини ўз ичига олади. Бу таърифлар ушбу СБХСнинг изчил қўлланилиши ва талқин қилинишига ёрдам бериш учун тақдим этилган ва бошқа мақсадлар учун, қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа жойларда белгиланган таърифларни бекор қилиш учун мўлжалланмаган. ХБФ томонидан нашр этилган Халқаро сифат бошқаруви, аудит, таҳлилий текширув, бошқа ишонч ва турдош хизматлар бўйича баёнотлар тўпламида ХАЙСК томонидан чиқарилган Халқаро стандартларга тегишли атамалар луғати ушбу СБХСда таърифланган атамаларни ўз ичига олади. Атамалар луғати шунингдек СБХСларда учрайдиган бошқа атамаларнинг умумий ва изчил талқин қилиниши ва таржима қилинишига ёрдам бериш учун тавсифларини ўз ичига олади.

Таърифлар

Камчилик (16(а)-бандга қаранг)

A10. Ташкилот натижаларни баҳолаш орқали камчиликларни аниқлайди. Камчилик топилмадан, ёки натижалар комбинациясидан келиб чиқиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

A11. Сифат rischi, ёки сифат riskлари комбинацияси, аниқланмаганлиги ёки тўғри баҳоланмаганлиги натижасида камчилик аниқланганда, бундай сифат бошқаруви риск(лар)ини қамраб олиш учун жавоб(лар) ҳам йўқ бўлиши, ёки тўғри ишлаб чиқилмаган ёки амалга оширилмаган бўлиши мумкин.

A12. Сифат бошқаруви тизимининг бошқа жиҳатлари ушбу СБХСдаги қуйидагиларни қамраб оладиган талаблардан иборат:

- Жавобгарликларни тайинлаш (20–22-бандлар);
- Ташкилотнинг riskни баҳолаш жараёни;
- Мониторинг ва жараёни; ва
- Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш.

Сифат бошқаруви тизимининг бошқа жиҳатларига тегишли камчиликлар мисоллари:

- "Ташкилотнинг riskни баҳолаш жараёни ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларидаги ўзгаришларни ва қўшимча сифат мақсадларини белгилаш, ёки сифат riskларини ёки жавобларни ўзгартириш зарурлигини кўрсатадиган маълумотларни аниқламайди.
- Ташкилотнинг мониторинг ва жараёни қуйидаги тарзда ишлаб чиқилмаган ёки амалга оширилмаган:
 - "Сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқиши, амалга оширилиши ва ишлаши ҳақида тегишли, ишончли ва ўз вақтидаги маълумотларни тақдим этиш.
 - Ташкилотга аниқланган камчиликларга жавоб бериш учун тегишли чораларни кўриш имконини бериш, токи камчиликлар ўз вақтида тузатилсин.
- Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) сифат бошқаруви тизимининг йиллик баҳоланишини амалга оширмайди.

Топшириқ гуруҳи (16(f)-бандга қаранг)

A13. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисоботлар аудити контекстида топшириқ гуруҳи таърифини қўллашда кўрсатмалар тақдим этади.⁸

Ташқи текширувлар (16(g)-бандга қаранг)

A14. Баъзи ҳолатларда, ташқи назорат органи бошқа турдаги текширувларни, масалан, танланган ташкилотлар учун аудит топшириқларининг муайян жиҳатларига ёки ташкилот бўйлаб амалиётларга қаратилган мавзули таҳлилий текширувларни амалга ошириши мумкин.

Натижалар (16(h)-бандга қаранг)

A15. Мониторинг фаолиятлари, ташқи текширувлар ва бошқа тегишли манбалардан ни тўплашнинг бир қисми сифатида, ташкилот ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ҳақида ижобий натижалар ёки ташкилот учун сифат бошқаруви тизимини яхшилаш ёки янада кучайтириш имкониятлари каби бошқа кузатувларни аниқлаши мумкин. A158-банд бошқа кузатувлар ташкилот томонидан сифат бошқаруви тизимида қандай қўлланилиши мумкинлигини тушунтиради.

A16. A148-банд бошқа тегишли манбалардан олинган маълумотларга мисоллар келтиради.

A17. Мониторинг фаолиятлари топшириқлар текшируви каби топшириқ даражасидаги мониторингни ўз ичига олади. Бундан ташқари, ташқи текширувлар ва бошқа тегишли манбалар муайян топшириқларга тегишли маълумотларни ўз ичига олиши мумкин. Натижада, сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқиши, амалга оширилиши ва ишлаши ҳақидаги маълумотлар сифат бошқаруви тизимига тегишли натижаларни кўрсатувчи топшириқ даражасидаги натижаларни ўз ичига олади.

Ташкилот (16(i)-бандга қаранг)

A18. Тегишли ахлоқий талабларда "ташкилот" таърифи ушбу СБХСда белгиланган таърифдан фарқ қилиши мумкин.

Тармоқ (16(l), 48-бандларга қаранг)

A19. Тармоқлар ва тармоқ ичидаги ташкилотлар турли усулларда тузилиши мумкин. Масалан, ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими контекстида:

- Тармоқ ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига тегишли талабларни белгилаши, ёки ташкилот томонидан ўзининг сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда фойдаланиладиган хизматларни тақдим этиши мумкин;
- Тармоқ ичидаги бошқа ташкилотлар (масалан, ресурслар) ташкилот томонидан ўзининг сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда фойдаланиладиган хизматларни тақдим этиши мумкин; ёки

⁸ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), A15–A25-бандлар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Тармоқ ичидаги бошқа тузилмалар ёки ташкилотлар ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига тегишли талабларни белгилаши ёки хизматларни тақдим этиши мумкин.

Ушбу СБХС мақсадлари учун, тармоқдан, тармоқ ичидаги бошқа ташкилотдан ёки тармоқдаги бошқа тузилма ёки ташкилотдан олинган ҳар қандай тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари "тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари" деб ҳисобланади.

Ходимлар (16(н)-бандга қаранг)

- A20. Ходимлардан (яъни, ташкилотдаги шахслардан) ташқари, ташкилот сифат бошқаруви тизимидаги фаолиятларни бажаришда ёки топшириқларни бажаришда ташкилотдан ташқари шахслардан фойдаланиши мумкин. Масалан, ташкилотдан ташқари шахсларга бошқа дан шахслар (масалан, тармоқ ташкилотининг хизмат кўрсатиш марказидаги шахслар) ёки хизмат таъминотчиси томонидан ишга олинган шахслар (масалан, ташкилотнинг тармоғига кирмайдиган бошқа ташкилотдан компонент аудитори) киради.
- A21. Ходимлар шунингдек ташкилотнинг бошқа тузилмаларидаги, масалан ташкилотдаги хизмат кўрсатиш марказидаги, партнёрлар ва ходимларни ўз ичига олади.

Тегишли ахлоқий талаблар (16(т), 29-бандларга қаранг)

- A22. Сифат бошқаруви тизими контекстида қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар ташкилотнинг ва унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларига қараб ўзгариши мумкин. "Профессионал бухгалтер" атамаси тегишли ахлоқий талабларда таърифланиши мумкин. Масалан, БХАСК кодекси "профессионал бухгалтер" атамасини таърифлайди ва БХАСК кодексининг гуруҳ амалиётидаги алоҳида профессионал бухгалтерларга ва уларнинг ташкилотларига қўлланиладиган қоидаларининг қўламини янада тушунтиради.
- A23. БХАСК кодекси қонун ёки норматив ҳужжат профессионал бухгалтерни БХАСК кодексининг маълум қисмларига риоя қилишдан ман қиладиган ҳолатларни қамраб олади. У яна баъзи юрисдикцияларнинг қонун ёки норматив ҳужжатларида БХАСК кодексида белгиланганлардан фарқ қиладиган ёки уларнинг доирасидан ташқарига чиқадиган қоидалар бўлиши мумкинлигини ва ўша юрисдикциялардаги профессионал бухгалтерлар бу фарқлардан хабардор бўлиши ва қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланмаган бўлса, қатъийроқ қоидаларга риоя қилиши кераклигини тан олади.
- A24. Тегишли ахлоқий талабларнинг турли қоидалари фақат топшириқларни бажариш контекстида шахсларга қўлланилиши мумкин, ташкилотнинг ўзига эмас.
- Масалан: БХАСК кодексининг 2-қисми гуруҳ амалиётидаги профессионал бухгалтерларга ташкилот билан муносабатлари доирасида, хоҳ таъминотчи, ходим ёки мулкдор сифатида, профессионал фаолиятни бажараётганда қўлланилади ва топшириқларни бажариш контекстида тегишли бўлиши мумкин.
 - БХАСК кодексининг 3 ва 4-қисмларидаги баъзи талаблар ҳам гуруҳ амалиётидаги профессионал бухгалтерларга мижозлар учун профессионал фаолиятни бажараётганда қўлланилади.

Шахслар томонидан бундай тегишли ахлоқий талабларга риоя қилиш ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими томонидан қамраб олинishi керак бўлиши мумкин.

Фақат шахсларга (ташкилотга эмас) қўлланиладиган ва топшириқларни бажаришга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар мисоли

"БХАСК кодексининг 2-қисми асосий тамойилларни бузишга босимни қамраб олади ва шахсга қуйдагиларни тақиқлайдиган талабларни ўз ичига олади:

- Бошқалардан келадиган босимнинг асосий тамойилларга мувофиқликни бузилишига олиб келишига йўл қўймаслик; ёки
- Бухгалтер бошқа шахсларнинг асосий тамойилларни бузишига олиб келишини билган ёки ишониш учун асоси бўлган бошқаларга босим ўтказмаслик.

"Масалан, топшириқни бажаришда, шахс топшириқ раҳбари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа катта аъзоси уларни асосий тамойилларни бузишга босим ўтказганини ҳисоблаган вазиятлар юзага келиши мумкин."

Жавоб (16(и)-бандга қаранг)

- A25. Сиёсатлар ходимлар ва сиёсатларга бўйсунадиган бошқа шахслар (шу жумладан топшириқ гуруҳлари) ҳаракатлари орқали, ёки ташкилот сиёсатларига зид келадиган ҳаракатларни қилишдан тийилиш орқали амалга оширилади.

- A26. Тартиб-таомиллар расмий ҳужжатлаштириш ёки бошқа мулоқотлар орқали мажбурий бўлиши мумкин, ёки мажбурий бўлмаган, аммо ташкилот маданияти билан шартланган хулқ-атвордан келиб чиқиши мумкин.

Тартиб-таомиллар АТ иловалари ёки ташкилотнинг АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари орқали рухсат этилган ҳаракатлар орқали кучга киритилиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

A27. Агар ташкилот сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда ташкилотдан ташқари шахслардан фойдаланса, ташкилот томонидан шахсларнинг ҳаракатларини қамраб олиш учун турли сиёсат ёки тартиб-таомиллар ишлаб чиқилиши керак бўлиши мумкин.

220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁹ молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ташкилотдан ташқари шахсларнинг ҳаракатларини қамраб олиш учун ташкилот томонидан турли сиёсат ёки тартиб-таомиллар ишлаб чиқилиши керак бўлиши мумкин бўлган ҳолларда кўрсатмалар тақдим этади.

Хизмат таъминотчиси (16(v)-бандга қаранг)

A28. Хизмат таъминотчиларига ташкилотнинг тармоғига кирмайдиган бошқа ташкилотлардан компонент аудиторлари киради.

Тегишли талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш (17-бандга қаранг)

A29. *Ушбу СБХСнинг талаби ташкилотга тегишли бўлмаслиги мумкин бўлган ҳолатлар мисоллари*

- "Ташкилот якка амалиётчи. Масалан, ташкилий тузилма ва ташкилот ичида роллар, жавобгарликлар ва ваколатларни тайинлаш, йўналтириш, назорат қилиш ва таҳлилий текширув ҳамда фикрлардаги фарқларни ҳал қилишга тегишли талаблар тегишли бўлмаслиги мумкин.
- "Ташкилот фақат турдош хизматлар топшириқлари бўладиган топшириқларни бажаради. Масалан, агар ташкилот турдош хизматлар топшириқлари учун мустақилликни сақлаши талаб қилинмаса, барча ходимлардан мустақиллик талабларига риоя қилиш тўғрисида ҳужжатлаштирилган тасдиқлашни олиш талаби тегишли бўлмайди."

Сифат бошқаруви тизими

Сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатиш (19-бандга қаранг)

A30. Сифатни бошқариш фирманинг алоҳида функцияси эмас; у сифатга содиқликни намоён этадиган маданиятни фирманинг стратегияси, операцион фаолияти ва бизнес-жараёнлари билан интеграция қилишдан иборат. Натижада, сифатни бошқариш тизимини ҳамда фирманинг операцион фаолияти ва бизнес-жараёнларини интеграциялашган тарзда лойиҳалаштириш фирмани бошқаришга нисбатан уйғун ёндашувни рағбатлантириши ва сифатни бошқариш самарадорлигини ошириши мумкин.

A31. Ташкилот томонидан чиқарилган профессионал мулоҳазалар сифати, бундай мулоҳазаларни чиқарувчи шахслар қуйидагиларни ўз ичига олган муносабатни намоён қилганда, сўровчи фикрни ривожлантириш орқали яхшиланиши мумкин:

- Сифат бошқаруви тизими ҳақида олинган маълумотларнинг манбаси, тегишлилиги ва етарлилигини, шу жумладан ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларига тегишли маълумотларни таҳлилий текширув; ва
- Янада кўпроқ тергов қилиш ёки бошқа ҳаракатлар учун эҳтиёжга нисбатан очик ва ҳушёр бўлиш.

Жавобгарликлар (Қаранг: 20–21, 28(d)-бандлар)

A32. Бошқарув ва раҳбарлик компоненти ташкилот ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишга имкон берувчи тегишли ташкилий тузилма ва роллар, жавобгарликлар ва ваколатлар тақсимотига эга эканлиги сифат мақсадини ўз ичига олади.

A33. 20-бандга мувофиқ сифат бошқаруви тизимига тегишли жавобгарликларни тайинлашга қарамасдан, ташкилот сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарликни ва шахсларни уларга юклатилган роллар учун жавобгар ва ҳисобдор тутиш жавобгарлигини сақлаб қолади. Масалан, 53 ва 54-бандларга мувофиқ, гарчи ташкилот сифат бошқаруви тизимини баҳолаш ва у бўйича ҳулоса чиқаришни сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)га тайинласа ҳам, ташкилот баҳолаш ва ҳулоса учун жавобгар бўлади.

A34. 20-банддаги масалалар учун жавобгарлик юклатилган шахс(лар) одатда 21-банд томонидан талаб қилинганидек, ташкилот ичида тегишли таъсир ва ваколатга эга бўлиши учун ташкилотнинг партнёри бўлади. Бироқ, ташкилотнинг ҳуқуқий тузилишига асосланиб, шахс(лар) ташкилотнинг партнёри бўлмаслиги мумкин бўлган ҳолатлар бўлиши мумкин, аммо шахс(лар) ташкилот ёки ташкилотнинг тармоғи томонидан қилинган расмий келишувлар туфайли ўзига юкланган ролни бажариш учун ташкилот ичида тегишли таъсир ва ваколатга эга бўлиши мумкин.

A35. Ташкилот роллар, жавобгарликлар ва ваколатларни ташкилот ичида қандай тақсимлаши турлича бўлиши мумкин ва қонун ёки норматив ҳужжат ташкилотга раҳбарлик ва бошқарув тузилмасига ёки уларга юклатилган жавобгарликларга таъсир қилувчи маълум талабларни юклаши мумкин. 20-бандда масала(лар) учун жавобгарлик юклатилган шахс(лар) ўз жавобгарликларини бажаришда уларга ёрдам бериш учун бошқа шахсларга роллар, тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни янада тайинлаши мумкин. Бироқ, 20-

⁹ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), A23–A25-бандлар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
бандда масала(лар) учун жавобгарлик юклатилган шахс(лар) уларга юклатилган жавобгарликлар учун
жавобгар ва ҳисобдор бўлиб қолади.

*Роллар ва жавобгарликларни тайинлаш қандай амалга оширилиши мумкинлигини кўрсатадиган
масштаблаттириш мисоли:*

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик ташкилотни назорат қилиш учун яқка жавобгарликка эга бўлган битта бошқарувчи партнёрга юклатилиши мумкин. Бу шахс шунингдек сифат бошқаруви тизимининг барча жиҳатлари учун, шу жумладан сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик, мустақиллик талабларига риоя қилиш ва мониторинг ва жараёни учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши мумкин.
- "Мураккаброқ ташкилотда, ташкилотнинг ташкилий тузилмасини акс эттирувчи бир нечта раҳбарлик даражалари бўлиши мумкин, ва ташкилотда ташкилотнинг ижрочи бўлмаган назоратини амалга оширувчи мустақил бошқарув органи бўлиши мумкин, бу ташки шахсларни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ташкилот 20(с)-бандда белгиланганлардан ташқари сифат бошқаруви тизимининг муайян жиҳатлари учун операцион жавобгарликни тайинлаши мумкин, масалан ахлоқий талабларга риоя қилиш учун операцион жавобгарлик ёки хизмат линиясини бошқариш учун операцион жавобгарлик."

- A36. Мустақиллик талабларига риоя қилиш аудитларни, ёки молиявий ҳисоботларнинг таҳлилий текширувини, ёки бошқа ишонч топшириқларини бажариш учун муҳим аҳамиятга эга, ва ташкилотнинг ҳисоботларига таянувчи манфаатдор томонларнинг кутиши. Мустақиллик талабларига риоя қилиш учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) одатда мустақиллик талабларини қамраб олиш учун ташкилот томонидан мустаҳкам ва изчил ёндашув лойиҳаланмаслиги ва амалга оширилиши учун мустақилликка тегишли барча масалаларни назорат қилиш учун жавобгар.
- A37. Қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар 20-бандда масала(лар) учун жавобгарлик юклатилган шахс учун қўшимча талабларни, масалан профессионал лицензиялаш, профессионал таълим ёки узлуксиз профессионал ривожланиш талабларини белгилаши мумкин.
- A38. Сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) учун тегишли тажриба ва билим одатда ташкилотнинг стратегик қарорлари ва ҳаракатларини тушуниш ва ташкилотнинг бизнес операциялари бўйича тажрибани ўз ичига олади.

Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни (Қаранг: 23-банд)

- A39. Ташкилот ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёнини қандай ишлаб чиқиши ташкилотнинг қандай тузилганлиги ва ташкил этилганлиги каби ташкилотнинг характери ва ҳолатларидан таъсирланиши мумкин.

*Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни қандай фарқланиши мумкинлигини кўрсатадиган
масштаблаттириш мисоллари:*

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, сифат бошқаруви тизими учун операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) рискни баҳолаш жараёнини амалга ошириш учун ташкилот ва унинг топшириқлари ҳақида етарли тушунчага эга бўлиши мумкин. Бундан ташқари, сифат мақсадлари, сифат рисклари ва жавобларнинг ҳужжатлаштирилиши мураккаброқ ташкилотга қараганда камроқ кенг бўлиши мумкин (масалан, битта ҳужжатда ҳужжатлаштирилиши мумкин).
- "Мураккаброқ ташкилотда, бир нечта шахсларни ва қўплаб фаолиятларни ўз ичига олган расмий рискни баҳолаш жараёни бўлиши мумкин. Жараён марказлаштирилган бўлиши мумкин (масалан, сифат мақсадлари, сифат рисклари ва жавоблар барча бизнес бўлинмалари, функциялари ва хизмат линиялари учун марказий тарзда белгиланади) ёки марказлаштирилган бўлиши мумкин (масалан, сифат мақсадлари, сифат рисклари ва жавоблар бизнес бўлинмаси, функция ёки хизмат линияси даражасида белгиланади, натижалар эса ташкилот даражасида бирлаштирилади). Ташкилотнинг тармоғи ҳам ташкилотга ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимида киритилиши керак бўлган сифат мақсадлари, сифат рисклари ва жавобларни тақдим этиши мумкин."

- A40. Сифат мақсадларини белгилаш, сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш жараёни такрорланувчидир, ва ушбу СБХС талаблари тўғри чизикли тарзда қамраб олинishi учун мўлжалланмаган. Масалан:
- Сифат рискларини аниқлаш ва баҳолашда, ташкилот қўшимча сифат бошқарувининг мақсадл (лар)ини белгилаш зарурлигини аниқлаши мумкин.
 - Жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишда, ташкилот сифат rischi аниқланмаганлиги ва баҳоланмаганлигини аниқлаши мумкин
- A41. Ташкилотга сифат мақсадларини белгилаш, сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишга имкон берадиган маълумот манбалари ташкилотнинг маълумот ва мулоқот компонентининг бир қисmini ташкил этади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Ташкилотнинг мониторинг ва жараёнининг натижалари (Қаранг: 42 ва А171-бандлар).
- Тармоқ ёки хизмат таъминотчиларидан олинган маълумотлар, шу жумладан:
 - Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ҳақида маълумот (Қаранг: 48-банд); ва
 - Тармоқдан бошқа маълумотлар, шу жумладан тармоқ томонидан бўйлаб амалга оширилган мониторинг фаолиятларининг натижалари ҳақида маълумот (Қаранг: 50–51-бандлар)

Бошқа маълумотлар, ҳам ички ёки ташқи, ҳам ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни учун тегишли бўлиши мумкин, масалан:

- Профессional стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ ишни бажармаслик, ёки ушбу СБХСга мувофиқ белгиланган ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилмаслик тўғрисидаги шикоятлар ва даъволар ҳақида маълумот.
- Ташқи текширувларнинг натижалари.
- Ташкилот топшириқларни бажарадиган ташкилотлар ҳақида ташкилотга тақдим этиладиган тартибга солувчи органлардан олинган маълумот, масалан қимматли қоғозлар бўйича тартибга солувчидан ташкилот топшириқларни бажарадиган ташкилот ҳақида маълумот (масалан, ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги тартибсизликлар ёки қимматли қоғозлар қонунчилигига риоя қилмаслик).
- Сифат бошқаруви тизимидаги ўзгаришлар, масалан, ташкилотнинг ресурсларидаги ўзгаришлар.
- Бошқа ташқи манбалар, масалан ташкилот ўрганиши керак бўлган соҳаларни ажратиш кўрсатиши мумкин бўлган юрисдикциядаги ташкилотга ёки бошқа ташкилотларга қарши тартибга солувчи ҳаракатлар ва суд жараёнлари.

Сифат мақсадларини белгилаш (Қаранг: 24-банд)

А42. Қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар қўшимча сифат мақсадларига олиб келадиган талабларни белгилаши мумкин. Масалан, ташкилотдан қонун ёки норматив ҳужжат билан ташкилотнинг бошқарув тузилмасига ижрочи бўлмаган шахсларни тайинлаш талаб қилиниши мумкин ва ташкилот талабларни қамраб олиш учун қўшимча сифат мақсадларини белгилаш зарур деб ҳисоблайди.

А43. Ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва ҳолатлари шундай бўлиши мумкинки, ташкилот қўшимча сифат мақсадларини белгилашни зарур деб топмаслиги мумкин.

А44. Ташкилот сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш, ҳамда жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишни яхшилаш учун кичик мақсадларни белгилаши мумкин.

Сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш (Қаранг: 25-банд)

А45. 25(а)-бандда тавсифланмаган, аммо сифат мақсадига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликлар бўлиши мумкин.

А46. Риск шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизлик қандай ва қай даражада сифат мақсадига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкинлигидан келиб чиқади. Барча рисклар сифат rischi таърифига мос келмайди. Профессional мулоҳаза ташкилотга рискнинг юзага келиш оқилона имконияти борлиги, ва алоҳида ёки бошқа рисклар билан биргаликда, бир ёки бир нечта сифат мақсадларига эришишга салбий таъсир кўрсатиш имконияти асосида риск сифат rischi эканлигини аниқлашда ёрдам беради.

<i>Сифат мақсадларига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликлар бўйича ташкилотнинг тушунчаси мисоллари</i>	<i>Юзага келиши мумкин бўлган сифат рисклари мисоллари</i>
• "Ташкилотнинг стратегик ва операцион қарорлари ва ҳаракатлари, бизнес жараёнлари ва бизнес модели: Ташкилотнинг умумий молиявий мақсадлари ушбу СБХС доирасига кирмайдиган ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматлар кўламига ҳаддан ташқари боғлиқ.	Бошқарув ва раҳбарлик контекстида бу қуйидаги каби бир қатор сифат рискларига олиб келиши мумкин: • Ресурслар ушбу СБХС доирасига кирмайдиган хизматларга устуворлик берадиган тарзда тақсимланган ёки ажратилган, ва бу ушбу СБХС доирасидаги топшириқлар сифатига салбий таъсир кўрсатиши мумкин. • Молиявий ва операцион устуворликлар ҳақидаги қарорлар ушбу СБХС доирасидаги топшириқларни бажаришда сифатнинг аҳамиятини тўлиқ ёки етарли даражада ҳисобга олмайди.

• Раҳбариятнинг хусусиятлари ва бошқарув услуги: Ташкилот бир нечта умумий ваколатга эга бўлган топшириқ партнёрларга эга кичикроқ ташкилот ҳисобланади.	Бошқарув ва раҳбарлик контекстида бу қуйидаги каби бир қатор сифат рискларини келтириб чиқариши мумкин: • Раҳбариятнинг сифат учун жавобгарлиги ва ҳисобдорлиги аниқ белгиланмаган ва тақсимланмаган. • Сифатни рағбатлантирмайдиган раҳбариятнинг ҳаракатлари ва ҳуқ-атвори саволга тутилмайди.
• Ташкилотнинг мураккаблиги ва фаолият хусусиятлари: Ташкилот яқинда бошқа ташкилот билан бирлашишни яқунлаган.	Ресурслар контекстида бу қуйидаги каби бир қатор сифат рискларини келтириб чиқариши мумкин: • Иккита бирлашган ташкилот томонидан фойдаланиладиган технологик ресурслар бир-бирига мос келмаслиги мумкин. • "топшириқ гуруҳлари бирлашишдан олдин ташкилот томонидан ишлаб чиқилган интеллектуал ресурслардан фойдаланиши мумкин, бу эса энди янги бирлашган ташкилот томонидан қўлланилаётган янги методологияга мос келмайди."

A47. Сифат бошқаруви тизимининг ривожланиб боровчи характеридан келиб чиқиб, ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган жавоблар қўшимча сифат рискларига олиб келувчи шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларни келтириб чиқариши мумкин. Масалан, ташкилот сифат рискини бартараф этиш учун ресурс (масалан, технологик ресурс) жорий қилиши мумкин ва бундай ресурсдан фойдаланиш натижасида сифат рисклари юзага келиши мумкин.

A48. Риск алоҳида ҳолда ёки бошқа рисклар билан биргаликда сифат бошқарувининг мақсад(лар)ига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган даражаси, рискни келтириб чиқарувчи шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларга қараб турлича бўлиши мумкин, масалан, қуйидагиларни ҳисобга олган ҳолда:

- Шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизлик сифат мақсадига эришишга қандай таъсир қилиши.
- Шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизлик қанчалик тез-тез юз бериши кутилиши.
- Шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизлик юз берганидан кейин унинг таъсир кўрсатишигача қанча вақт ўтиши ва шу вақт ичида ташкилот шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизликнинг таъсирини юмшатиш учун чора кўриш имкониятига эга бўлиш-бўлмаслиги.
- Шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизлик юз берганидан кейин у сифат мақсадига эришишга қанча вақт таъсир қилиши.

Сифат рискларини баҳолаш расмий рейтинг ёки баллардан иборат бўлиши шарт эмас, лекин ташкилотларга улардан фойдаланиш тақиқланмаган.

Сифат рискларини бартараф этиш учун жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш (Қаранг: 16(и), 26-бандлар)

A49. Жавобларнинг характери, муддати ва кўлами сифат рискларига берилган баҳолашнинг сабабларига асосланади, бу эса бир ёки бир нечта сифат мақсадларига эришишга таъсири ва юзага келиш эҳтимоли ҳисобга олинишидир.

A50. Ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган жавоблар ташкилот даражасида ёки топшириқ даражасида амал қилиши мумкин, ёки ташкилот ва топшириқ даражасида қўлланиладиган ҳаракатлар учун жавобгарликлар комбинацияси бўлиши мумкин.

Ташкилот ва топшириқ даражасида амал қиладиган, ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган жавоб мисоли

Ташкилот маслаҳатлашиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилайди, бунда топшириқ гуруҳлари томонидан ким билан маслаҳатлашиш кераклиги ва маслаҳатлашиш талаб қилинадиган махсус масалалар кўрсатилади.

Ташкилот маслаҳатлашишларни тақдим этиш учун тегишли малака ва тажрибага эга шахсларни тайинлайди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
топшириқ гуруҳи маслаҳатлашиш зарур бўлган ҳолатларни аниқлаш ва маслаҳатлашишни бошлаш, ҳамда
маслаҳатлашишдан келиб чиққан ҳулосаларни амалга ошириш учун масъулдир.¹⁰

A51. Кўп ходимларга эга ёки географик жиҳатдан тарқалган ташкилотлар учун ташкилот бўйлаб изчилликка эришиш мақсадида расмий ҳужжатлаштирилган сиёсат ёки тартиб-таомилларга бўлган эҳтиёж каттароқ бўлиши мумкин.

Ташкилот ёки унинг Топшириқларининг Характери ва Ҳолатларидаги Ўзгаришлар (Қаранг: 27-банд)

A52. *Ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларидаги ўзгаришлар ҳақидаги маълумотларни аниқлаш учун сиёсат ёки тартиб-таомиллар қандай фарқланиши мумкинлигини кўрсатувчи масштаблаттириш мисоли,*

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, ташкилот ташкилот ёки унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларидаги ўзгаришлар ҳақидаги маълумотларни аниқлаш учун норасмий сиёсат ёки тартиб-таомилларга эга бўлиши мумкин, айниқса, сифат мақсадларини белгилаш, сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун масъул бўлган шахс(лар) бундай маълумотларни ўз одатдаги фаолиятлари давомида аниқлай олганда.
- "Мураккаброқ ташкилотда, ташкилот ёки унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларидаги ўзгаришлар ҳақидаги маълумотларни аниқлаш ва таҳлилий текширув учун расмийроқ сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаш зарур бўлиши мумкин. Бу, масалан, ташкилотнинг ички ва ташқи муҳитидаги тенденциялар ва ҳодисаларни доимий кузатиб боришни ўз ичига олган ҳолда, ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва ҳолатларига тегишли маълумотларни даврий таҳлилий текширувни ўз ичига олиши мумкин."

A53. 42-бандга мувофиқ ташкилот томонидан аниқланган камчиликни бартараф этиш учун амалга оширилаётган тузатиш ҳаракатларининг бир қисми сифатида қўшимча сифат мақсадларини белгилаш ёки сифат рисклари ва жавобларни қўшиш ёки ўзгартириш зарур бўлиши мумкин

A54. Ташкилот ушбу СБХС томонидан белгиланганларга қўшимча равишда сифат мақсадларини белгиланган бўлиши мумкин. Шунингдек, ташкилот ташкилот томонидан аллақачон белгиланган қўшимча сифат мақсадлари энди керак эмаслигини ёки ўзгартирилиши керак эканлигини кўрсатадиган маълумотларни аниқлаши мумкин.

Бошқарув ва раҳбарлик

Сифатга содиқлик (28(а)-бандга қаранг)

A55. Ташкилот маданияти ходимлар хулқ-атворида таъсир қилувчи муҳим омил ҳисобланади.

- Тегишли ахлоқий талаблар одатда профессионал ахлоқ тамойилларини белгилайди ва ушбу СБХСнинг тегишли ахлоқий талаблар компонентида янада батафсил ёритилади.
- Профессионал кадриятлар ва муносабатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Профессионал хулқ-атвор, масалан, ўз вақтида бажариш, хушмуомалалик, ҳурмат, ҳисобдорлик, тезкорлик ва ишончлилик.
- Гуруҳ ишига содиқлик.
- Профессионал муҳитда янги ғояларга ёки турли хил қарашларга очиқлик.
- Аълоликка интилиш.
- Доимий такомиллашувга содиқлик (масалан, минимал талаблардан юқори кутилмаларни белгилаш ва доимий ўрганишга эътиборни қаратиш).
- Ижтимоий масъулият.

A56. Ташкилотнинг стратегик қарорлар қабул қилиш жараёни, шу жумладан бизнес стратегиясини ишлаб чиқиш, ташкилотнинг молиявий ва операцион масалалар бўйича қарорлари, ташкилотнинг молиявий мақсадлари, молиявий ресурслар қандай бошқарилиши, ташкилот бозор улушининг ўсиши, соҳа ихтисослашуви ёки янги хизмат таклифлари каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин.

Ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликлари ташкилотнинг сифатга содиқлигига бевосита ёки билвосита таъсир кўрсатиши мумкин, масалан, ташкилот сифатга содиқликни намоиш этувчи хулқ-атворни рағбатлантирмайдиган молиявий ва операцион устуворликларга қаратилган рағбатларга эга бўлиши мумкин.

Раҳбарлик (28(б) ва 28(с)-бандларга қаранг)

A57. Раҳбариятни сифат учун масъул ва ҳисобдор қилиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган жавобларга 56-банд талаб қиладиган фаолият баҳолашлари киради.

¹⁰ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 35-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

A58. Гарчи раҳбарият ўз ҳаракатлари ва ҳуқ-атвори орқали юқоридан оҳангни белгиласа-да, ташкилотнинг барча даражаларида аниқ, изчил ва тез-тез бўладиган ҳаракатлар ва мулоқотлар биргаликда ташкилот маданиятига ҳисса қўшади ва сифатга содиқликни намойиш этади.

Ташкилий тузилма (28(d)-бандга қаранг)

A59. Ташкилотнинг ташкилий тузилмаси операцион бўлинмалар, операцион жараёнлар, бўлимлар ёки географик жойлашувлар ва бошқа тузилмаларни ўз ичига олиши мумкин. Баъзи ҳолларда, ташкилот жараёнлар ёки фаолиятларни хизмат кўрсатиш марказида жамлаши ёки марказлаштириши мумкин, ҳамда топшириқ гуруҳлари такрорланувчи ёки ихтисослашган характердаги махсус вазифаларни бажарувчи ташкилотнинг хизмат кўрсатиш марказидан ходимларни ўз ичига олиши мумкин.

Ресурслар (28(e)-бандга қаранг)

A60. Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик ёки операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) кўпинча ташкилот оладиган, ривожлантирадиган, фойдаланадиган ва сақлаб турадиган ресурсларнинг характери ва қўламига, шунингдек бу ресурслар қандай тақсимланишига ёки ажратилишига, шу жумладан улардан фойдаланиш вақтига таъсир кўрсатиши мумкин.

A61. Ресурсларга бўлган эҳтиёжлар вақт ўтиши билан ўзгариши мумкинлиги сабабли, барча ресурсларга бўлган эҳтиёжларни олдиндан аниқлаш амалий бўлмаслиги мумкин. Ташкилотнинг ресурсларни режалаштириши ҳозирда талаб қилинадиган ресурсларни аниқлаш, ташкилотнинг келажакдаги ресурсларга эҳтиёжларини прогноزلаш ва юзага келганда қўлланмаган ресурс эҳтиёжларини ҳал қилиш учун жараёнларни ўрнатишни ўз ичига олиши мумкин.

Тегишли ахлоқий талаблар (16(t), 29-бандларга қаранг)

A62. БХАСК кодекси профессионал бухгалтердан қўйлаётган ҳуқ-атвор стандартларини белгиловчи ахлоқнинг фундаментал тамойилларини ва Халқаро Мустақиллик Стандартларини белгилайди. Фундаментал тамойиллар ҳалоллик, ҳолислик, профессионал малака ва лозим даражада синчковлик, махфийлик ва профессионал ҳуқ-атвордир. БХАСК кодекси шунингдек профессионал бухгалтер фундаментал тамойилларга ва, қўлланиладиган бўлса, Халқаро Мустақиллик Стандартларига риоя қилиш учун қўллаш талаб қилинадиган ёндашувни белгилайди. Бундан ташқари, БХАСК кодекси фундаментал тамойилларга риоя қилиш учун тегишли бўлган махсус мавзуларни ёритиб беради. Юрисдикциядаги қонун ёки норматив ҳужжатлар ҳам ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликни, масалан, маълумотларнинг махфийлигига таъсир қилувчи шахсий маълумотларни ҳимоя қилиш қонунлари каби қоидаларни ўз ичига олиши мумкин.

A63. Баъзи ҳолларда, ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимида ёритиб берган масалалар тегишли ахлоқий талаблар қоидаларидан янада аниқроқ ёки уларга қўшимча бўлиши мумкин.

Ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимида киритиши мумкин бўлган, тегишли ахлоқий талаблар қоидаларидан янада аниқроқ ёки уларга қўшимча бўлган масалалар мисоллари

- "Ташкилот мижоздан совғалар ва меҳмондўстликни, ҳатто қиймати арзимас ва аҳамиятсиз бўлса ҳам, қабул қилишни таққилайди."
- "Ташкилот барча топшириқ партнёрлар, шу жумладан бошқа ишончли таъминлайдиган ёки турдош хизматлар топшириқларини бажараётганлар учун ротация даврларини белгилайди ва ротация даврларини барча катта топшириқ гуруҳи аъзоларига кенгайтиради."

A64. Бошқа компонентлар тегишли ахлоқ талаблари компонентида таъсир қилиши ёки унга тегишли бўлиши мумкин.

Тегишли ахлоқ талаблари компоненти ва бошқа компонентлар ўртасидаги муносабатлар мисоллари

- "Ахборот ва коммуникация компоненти тегишли ахлоқ талабларига тегишли турли масалаларнинг коммуникациясини қамраб олиши мумкин, жумладан:
 - Ташкилот томонидан мустақиллик талабларини барча ходимларга ва мустақиллик талабларига тегишли бўлган бошқа шахсларга етказиш.
 - "Ходимлар ва топшириқ гуруҳлари қасос олишдан қўрқмасдан тегишли маълумотларни ташкилотга етказиши, масалан, мустақилликка таҳдид туғдириши мумкин бўлган вазиятлар ёки тегишли ахлоқ талабларининг бузилишлари."
- "Ресурслар компонентининг бир қисми сифатида, ташкилот: "
 - Тегишли ахлоқ талабларига риоя қилинишини бошқариш ва мониторинг қилиш ёки тегишли ахлоқ талабларига тегишли масалалар бўйича маслаҳат бериш учун шахсларни тайинлаши мумкин."
 - "Мустақиллик ҳақидаги маълумотларни қайд этиш ва сақлашни қўшган ҳолда, тегишли ахлоқ талабларига риоя қилинишини мониторинг қилиш учун АТ иловаларидан фойдаланиши мумкин."

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

А65. Бошқаларга қўлланиладиган тегишли ахлоқ талаблари тегишли ахлоқ талабларининг қоидаларига ва ташкилот бошқалардан ўзининг сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда қандай фойдаланишига боғлиқ.

Бошқаларга қўлланиладиган тегишли ахлоқ талаблари мисоллари

- "Тегисли ахлоқ талаблари га ёки ходимларига қўлланиладиган мустақиллик талабларини ўз ичига олиши мумкин, масалан, БХАСК Кодексида га қўлланиладиган мустақиллик талаблари мавжуд."
- "Тегисли ахлоқ талаблари топшириқ гуруҳи ёки бошқа шунга ўхшаш концепция таърифини ўз ичига олиши мумкин, ва бу таъриф топшириқда ишонччи таъминлаш тартиб-таомилларини бажарадиган ҳар қандай шахсни ўз ичига олиши мумкин (масалан, компонент аудитори ёки узок жойда жисмоний товар-моддий захираларни ҳисоблашда қатнашиш учун жалб қилинган хизмат таъминотчиси). Шунга қўра, тегишли ахлоқ талабларида белгиланган топшириқ гуруҳига ёки бошқа шунга ўхшаш концепцияга қўлланиладиган тегишли ахлоқ талабларининг ҳар қандай талаблари бундай шахсларга ҳам тегишли бўлиши мумкин."
- "Махфийлик принципи, ташкилотнинг тармоғи, бошқа ёки хизмат таъминотчиларига, улар ташкилот томонидан олинган миждоз маълумотларига кириш имкониятига эга бўлганда қўлланилиши мумкин."

Давлат секторида хос мулоҳазалар

А66. Ушбу СБХСда мустақилликка тегишли сифат мақсадларига эришишда, давлат сектори аудиторлари мустақилликни давлат сектори мандати ва қонуний чоралар контекстида таҳлилий текширувлари мумкин.

Миждоз билан муносабатларни ва махсус топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш

Топшириқнинг характери ва ҳолатлари ҳамда миждознинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари (30(а)(i)-бандга қаранг)

А67. Топшириқнинг характери ва ҳолатлари ҳақида олинган маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқ бажарилаётган ташкилот фаолият юритаётган соҳа ва тегишли тартибга солувчи омилар;
- Ташкилотнинг характери, масалан, унинг фаолияти, ташкилий тузилмаси, мулкчилиги ва бошқаруви, бизнес-моделли ва қандай молиялаштирилиши; ва
- Асосий предметнинг характери ва қўлланиладиган мезонлар, масалан, интеграциялашган ҳисобот ҳолатида:
 - Асосий предмет ижтимоий, экологик ёки соғлиқ ва хавфсизлик маълумотларини ўз ичига олиши мумкин; ва
 - Қўлланиладиган мезонлар эътироф этилган экспертлар органи томонидан белгиланган самарадорлик кўрсаткичлари бўлиши мумкин.

А68. Миждознинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари ҳақида ташкилот мулоҳазаларини қўллаб-қувватлаш учун олинган маълумотлар миждознинг асосий эгалари, асосий раҳбарияти ва корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларнинг шахсияти ва ишбилармонлик обрўсини ўз ичига олиши мумкин.

Миждознинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари ҳақида олинган маълумотларнинг характери ва қўламага таъсир қилувчи омилар мисоллари

- "Топшириқ бажарилаётган ташкилотнинг характери, жумладан унинг мулкчилиги ва бошқарув тузилмасининг мураккаблиги."
- "Миждознинг фаолият турлари, жумладан унинг бизнес амалиётлари."
- "Миждознинг асосий эгалари, асосий раҳбарият ва корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларнинг ҳисоб стандартларини агрессив талқин қилиш ва ички назорат муҳити каби масалаларга муносабати ҳақидаги маълумотлар."
- Миждоз ташкилот ҳақларини иложи борида даст даражада сақлаш билан агрессив равишда қизиқиш билдираётганлиги.
- Иш қўламида миждоз томонидан қўйилган чекловларнинг аломатлари.
- Миждоз пул ювиш ёки бошқа жиноий фаолиятларда иштирок этиши мумкинлигининг аломатлари.
- Ташкилотни тайинлаш таклифи ва аввалги ташкилотни қайта тайинламаслик сабаблари.
- Турдош томонларнинг шахсияти ва ишбилармонлик обрўси.

А69. Ташкилот маълумотларни турли ички ва ташқи манбалардан олиши мумкин, жумладан:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Мавжуд мижоз ҳолатида, агар қўлланиладиган бўлса, жорий ёки аввалги топшириқлардан олинган маълумотлар, ёки мижоз учун бошқа топшириқларни бажарган бошқа ходимлардан .
- Янги мижоз ҳолатида, тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ, мижозга мавжуд ёки аввалги профессионал бухгалтерия хизматлари кўрсатувчилардан .
- Банкирлар, ҳуқуқий маслаҳатчилар ва соҳадаги ҳамкасблар каби бошқа учинчи томонлар билан муҳокамалар.
- Тегишли маълумотлар базаларида фон кидирувлари (булар интеллектуал ресурслар бўлиши мумкин). Баъзи ҳолларда, ташкилот фон кидирувини амалга ошириш учун хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан фойдаланиши мумкин.

A70. Ташкилотнинг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар кўпинча топшириқни режалаштириш ва бажариш вақтида топшириқ гуруҳи учун ҳам аҳамиятли бўлиши мумкин. Профессионал стандартлар топшириқ гуруҳидан бундай маълумотларни олишни ёки таҳлилий текширувни махсус талаб қилиши мумкин. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹¹ топшириқ раҳбаридан аудиторлик топшириғини режалаштириш ва бажаришда қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотларни ҳисобга олишни талаб қилади.

A71. Профессионал стандартлар ёки қўлланиладиган қонуний ва норматив талаблар мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан олдин кўриб чиқиши керак бўлган махсус қоидаларни ўз ичига олиши мумкин ва шунингдек ташкилотдан топшириқни қабул қилишда мавжуд ёки аввалги ташкилотдан ни талаб қилиши мумкин. Масалан, аудиторлар ўзгартирилганда, 300-сон¹² АХС аудитордан дастлабки аудитни бошлашдан олдин тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ аввалги аудитор билан мулоқот қилишни талаб қилади. БХАСК кодекси ҳам мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришда манфаатлар тўқнашувини таҳлилий текширув ва молиявий ҳисоботларнинг аудити ёки таҳлили бўлган топшириқни қабул қилишда мавжуд ёки аввалги ташкилот билан мулоқот қилиш учун талабларни ўз ичига олади.

Ташкилотнинг топшириқни бажариш қобилияти (30(a)(ii)-бандга қаранг:)

A72. Ташкилотнинг топшириқни профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга мувофиқ бажариш қобилиятига қуйидагилар таъсир қилиши мумкин:

- Топшириқни бажариш учун мувофиқ ресурсларнинг мавжудлиги;
- Топшириқни бажариш учун маълумотларга, ёки бундай маълумотларни тақдим этувчи шахсларга киришга эга бўлиш; ва
- Ташкилот ва топшириқ гуруҳи тегишли ахлоқий талабларга нисбатан ўз жавобгарликларини бажара олиш-олмаслиги.

Топшириқни бажариш учун мувофиқ ресурслар мавжудлигини аниқлашда ташкилот ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллар мисоллари

- Топшириқ ҳолатлари ва ҳисобот бериш муддати.
- "Мувофиқ малака ва қобилиятларга эга шахсларнинг, шу жумладан топшириқни бажариш учун старли вақтга эга шахсларнинг мавжудлиги. Бу қуйидагиларга эга бўлишни ўз ичига олади:
 - Топшириқни йўналтириш ва назорат қилиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига оладиган шахслар;
 - Тегишли соҳа ёки предмет ҳақидаги маълумотларни тайёрлашда қўлланиладиган асосий предмет ёки мезонлар ҳақида билимга эга бўлган ва тегишли тартибга солиш ёки ҳисобот бериш талаблари бўйича тажрибага эга бўлган шахслар; ва
 - Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити мақсадлари учун компонентнинг молиявий маълумотларида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган шахслар."
- "Зарур бўлганда, экспертларнинг мавжудлиги."
- "Агар топшириқ сифатини текшириш зарур бўлса, 2-сон СБХС талабларига мос келадиган шахснинг мавжудлиги."
- "Технологик ресурсларга эҳтиёж, масалан, топшириқ гуруҳига ташкилот маълумотларида тартиб-таомилларини бажариш имконини берадиган АТ иловалари."
- "Интеллектуал ресурсларга эҳтиёж, масалан, услубиёт, саноат ёки предметга хос қўлланмалар, ёки маълумот манбаларига кириш."

¹¹ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 23-банд.

¹² 300-сон АХС "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 12(b)-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
Ташкилотнинг молиявий ва операциял устуворликлари (30(b)-бандга қаранг:)

A73. Молиявий устуворликлар ташкилотнинг фойдалилигига қаратилган бўлиши мумкин, ва топшириқларни бажариш учун олинган ҳақлар ташкилотнинг молиявий ресурсларига таъсир кўрсатади. Операциял устуворликлар ташкилотнинг бозордаги улушини ўстириш, соҳада ихтисослашув ёки янги хизматлар таклиф этиш каби стратегик фокус соҳаларини ўз ичига олиши мумкин. Ташкилот топшириқ учун кўрсатилган ҳақдан қоникса, аммо топшириқни ёки мижоз муносабатларини қабул қилиш ёки давом эттириш ташкилот учун мувофиқ бўлмаган вазиятлар бўлиши мумкин (масалан, мижоз ҳалоллик ва ахлокий қадриятларга эга бўлмаганда).

A74. Бошқа вазиятлар ҳам бўлиши мумкин, бунда топшириқ учун кўрсатилган ҳақ топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда етарли бўлмаган ва ташкилотнинг топшириқни профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга мувофиқ бажариш қобилиятини камайтириши мумкин. БХАСК кодекси ҳақлар ва бошқа турдаги мукофотларни, шу жумладан агар топшириқ учун кўрсатилган ҳақ жуда паст бўлса, профессионал малака ва лозим даражада синчковлик каби асосий тамойилга риоя қилишга таҳдид яратиши мумкин бўлган вазиятларни ҳам кўриб чиқади.

Топшириқ бажарилиши

Топшириқ гуруҳининг жавобгарликлари ва йўналтириш, назорат қилиш ва таҳлилий текширув (31(a) ва 31(b)-бандларга қаранг:)

A75. Профессионал стандартлар ёки қўлланиладиган қонуний ва норматив талаблар топшириқ раҳбарининг умумий жавобгарлиги бўйича махсус қоидаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ раҳбарининг топшириқда сифат бошқаруви ва унга эришиш учун умумий жавобгарлиги ва бутун топшириқ давомида етарли ва тегишли равишда иштирок этиш, шу жумладан топшириқ гуруҳини тегишли равишда йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини таҳлилий текширув учун жавобгарликка эга бўлиш масалаларини кўриб чиқади.

A76. *Йўналтириш, назорат қилиш ва таҳлилий текширув мисоллари*

- Топшириқ гуруҳини йўналтириш ва назорат қилиш қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Топшириқнинг бориши жараёнини кузатиб бориш;
 - Топшириқ гуруҳи аъзоларига нисбатан қуйидагиларни таҳлилий текширув:
- Улар ўз кўрсатмаларини тушунадиларми; ва
- Иш топшириққа режалаштирилган ёндашувга мувофиқ бажарилаётганми;
 - "Топшириқ давомида юзага келадиган масалаларни ҳал қилиш, уларнинг аҳамиятини таҳлилий текширув ва режалаштирилган ёндашувни тегишли равишда ўзгартириш; ва
 - Топшириқ давомида маслаҳатлашиш ёки топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзолари томонидан таҳлилий текширув учун масалаларни аниқлаш.
- Бажарилган ишни таҳлилий текширув қуйидагиларни ҳисобга олишни ўз ичига олиши мумкин:
 - "Иш ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга мувофиқ бажарилганми;"
 - Муҳим масалалар кейинги таҳлилий текширув учун кўтарилганми;
 - Тегишли маслаҳатлашувлар амалга оширилганми ва натижада келиб чиққан хулосалар ҳужжатлаштирилган ва амалга оширилганми;
 - "Режалаштирилган ишнинг характери, муддатлари ва қўламини қайта таҳлилий текширув зарурияти борми;"
 - Бажарилган иш эришилган хулосаларни қўллаб-қувватлайдими ва тегишли равишда ҳужжатлаштирилганми;
 - Ишончли таъминлаш топшириғи учун олинган далиллар ҳисоботни қўллаб-қувватлаш учун етарли ва мувофиқми; ва
 - Топшириқ тартиб-таомилларининг мақсадларига эришилганми.

A77. Баъзи ҳолатларда, ташкилот ўз хизмат кўрсатиш марказидан ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотдаги хизмат кўрсатиш марказидан шахсларни топшириқда тартиб-таомилларни бажариш учун жалб қилиши мумкин (яъни, ходимлар ёки бошқа шахслар топшириқ гуруҳига киритилади). Бундай ҳолатларда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари шахсларни йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини таҳлилий текширув масалаларини, масалан қуйидагиларни махсус камраб олиши мумкин:

- Топшириқнинг қайси жиҳатлари хизмат кўрсатиш марказидаги шахсларга топширилиши мумкин;
- Топшириқ раҳбариеки унинг вакилидан хизмат кўрсатиш марказидаги шахслар томонидан бажарилган ишни қандай йўналтириш, назорат қилиш ва таҳлилий текширув қутилиши; ва

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Топшириқ гуруҳи ва хизмат кўрсатиш марказидаги шахслар ўртасидаги мулоқот протоколлари.

Профессионал мулоҳаза ва профессионал скептицизм (31(с)-бандга қаранг:)

A78. Профессионал даражадаги скептицизм ишончни таъминлаш топшириғида қилинган мулоҳазалар сифатини ва, шу мулоҳазалар орқали, топшириқ гуруҳининг ишончни таъминлаш топшириғини бажаришдаги умумий самарадорлигини қўллаб-қувватлайди. ХАЙСКнинг бошқа баёлотлари топшириқ даражасида профессионал мулоҳаза ёки профессионал скептицизмни қўллашни таҳлилий текшируви мумкин. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹³ топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилувчи омиллар, профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган аудиторнинг онгсиз бир томонламаликлари, ва бундай тўсиқларни юмшатиш учун топшириқ гуруҳи қўллаши мумкин бўлган эҳтимолий ҳаракатлар мисолларини тақдим этади.

Маслаҳатлашиш (31(d)-банд га қаранг:)

A79. Маслаҳатлашиш одатда тегишли профессионал даражада, махсус экспертизага эга бўлган ташкилот ичидаги ёки ташқарисидаги шахслар билан қийин ёки баҳсли масалалар бўйича муҳокамани ўз ичига олади.

A80. Маслаҳатлашиш зарур бўлган қийин ёки баҳсли масалалар ташкилот томонидан белгиланиши мумкин, ёки топшириқ гуруҳи маслаҳатлашиш талаб қилинадиган масалаларни аниқлаши мумкин. Ташкилот шунингдек хулосалар қандай келишилиши ва амалга оширилишини ҳам белгилаши мумкин.

A81. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁴ топшириқ раҳбари учун маслаҳатлашишга тегишли талабларни ўз ичига олади.

Фикрлардаги фарқлар (31(e)-бандга қаранг)

A82. Ташкилот фикрлардаги фарқлар эрта босқичда аниқланишини рағбатлантириши мумкин ва уларни кўтариш ва ҳал қилишда қўлланиладиган қадамларни, шу жумладан масала қандай ҳал қилиниши ва тегишли хулосалар қандай амалга оширилиши ва ҳужжатлаштирилиши кераклигини белгилаши мумкин. Баъзи ҳолатларда, фикрлардаги фарқларни ҳал қилиш бошқа амалиётчи ёки ташкилот, ёки профессионал ёки тартибга солувчи орган билан маслаҳатлашиш орқали амалга оширилиши мумкин.

Ишга тегишли ҳужжатлаштириш (31(f)-бандга қаранг)

A83. Қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар маълум турдаги топшириқлар учун якуний топшириқ файллари йиғилишини якунлаш муддатларини белгилаши мумкин. Агар бундай муддатлар қонун ёки норматив ҳужжатларда белгиланмаган бўлса, муддат ташкилот томонидан белгиланиши мумкин. АХСлар ёки ИТХСлар бўйича ўтказилган топшириқлар ҳолатида, якуний топшириқ файлини йиғишни якунлаш учун тегишли муддат одатда топшириқ ҳисоботи санасидан кейин 60 кундан ошмайди.

A84. Ишга тегишли ҳужжатларни сақлаш ва хизмат кўрсатиш асосий маълумотлар ва тегишли технологияларнинг хавфсиз сақланиши, яхлитлиги, кириш имконияти ёки қайта топиш имкониятини бошқаришни ўз ичига олиши мумкин. Ишга тегишли ҳужжатларни сақлаш ва хизмат кўрсатиш АТ иловаларидан фойдаланишни ўз ичига олиши мумкин. Ишга тегишли ҳужжатларнинг яхлитлиги агар унга рухсатсиз ўзгартириш киритилса, тўлдирилса ёки ўчирилса, ёки доимий равишда йўқолса ёки шикастланса бузилиши мумкин.

A85. Қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар ишга тегишли ҳужжатларни сақлаш муддатларини белгилаши мумкин. Агар сақлаш муддатлари белгиланмаган бўлса, ташкилот ташкилот томонидан бажарилган топшириқларнинг характерини ва ташкилотнинг вазиятларини, шу жумладан ишга тегишли ҳужжатлар келажақдаги топшириқлар учун аҳамиятли бўлган масалалар ёзувини тақдим этиш учун керакми ёки йўқлигини ҳисобга олиши мумкин. АХСлар ёки ИТХСлар бўйича ўтказилган топшириқлар ҳолатида, сақлаш муддати одатда топшириқ ҳисоботи санасидан, ёки агар кечроқ бўлса, қўлланиладиган бўлганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик ҳисоботи санасидан бошлаб беш йилдан кам бўлмайди.

Ресурслар (32-бандга қаранг)

A86. Ресурслар компоненти мақсадлари учун ресурслар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Инсон ресурслари.
- Технологик ресурслар, масалан, АТ иловалари.
- Интеллектуал ресурслар, масалан, ёзма сиёсат ёки тартиб-таомиллар, услубият ёки қўлланмалар.

Молиявий ресурслар ҳам сифат бошқаруви тизими учун аҳамиятлидир, чунки улар ташкилотнинг инсон ресурслари, технологик ресурслар ва интеллектуал ресурсларини олиш, ривожлантириш ва сақлаш учун зарурдир.

Молиявий ресурсларни бошқариш ва тақсимлаш раҳбарият томонидан кучли таъсир қилинадиган бўлгани учун, молиявий ва операцион устуворликларни кўриб чиқадиган бошқарув ва раҳбарлик каби сифат мақсадлари молиявий ресурсларни камраб олади.

¹³ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), А34–А36-бандлар.

¹⁴ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 35-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

A87. Ресурслар ташкилот ичида ички бўлиши мумкин, ёки ташкилотнинг тармоғи, бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилоти ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан ташқаридан олиниши мумкин. Ресурслар ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими доирасида фаолиятларни бажаришда, ёки сифат бошқаруви тизимини ишлатишнинг бир қисми сифатида топшириқларни бажаришда фойдаланилиши мумкин. Ташкилотнинг тармоғи ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан ресурс олинган ҳолатларда, 48–52-бандлар ташкилот томонидан ушбу компонентнинг мақсадларига эришиш учун ишлаб чиқилган ва амалга оширилган жавобларнинг бир қисмини ташкил этади.

Инсон ресурслари

Ходимларни ишга олиш, ривожлантириш ва сақлаб қолиш ҳамда ходимларнинг малакаси ва қобилиятлари (32(a), 32(d)-бандларга қаранг)

A88. Малака - бу шахснинг ролни бажариш қобилияти бўлиб, у тамойиллар, стандартлар, концепциялар, фактлар ва тартиб-таомилларни билишдан ташқарига чиқади; бу техник малака, профессионал кўникмалар ва профессионал ахлоқ, кадриятлар ва муносабатларнинг интеграцияси ва қўлланилишидир. Малака профессионал таълим, узлуксиз профессионал ривожланиш, , иш тажрибаси ёки топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзолари томонидан камроқ тажрибага эга топшириқ гуруҳи аъзоларига мураббийлик орқали турли усулларда ривожлантирилиши мумкин.

A89. Қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар малака ва қобилиятларни қамраб олувчи талабларни белгилаши мумкин, масалан топшириқ раҳбарларини профессионал лицензиялаш бўйича талаблар, шу жумладан уларнинг профессионал таълими ва узлуксиз профессионал ривожланиши бўйича талаблар.

A90. *Ходимларни ишга олиш, ривожлантириш ва сақлаб қолишга тегишли сиёсат ёки тартиб-таомиллар мисоллари*

"Ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган ходимларни ишга олиш, ривожлантириш ва сақлаб қолишга тегишли сиёсат ёки тартиб-таомиллар қуйидагиларни қамраб олиши мумкин:

- Тегишли малакага эга бўлган ёки уни ривожлантира оладиган шахсларни ишга олиш.
- Ходимларнинг малакасини ривожлантириш ва узлуксиз профессионал ривожланишга қаратилган дастурлари.
- Тегишли интервалларда амалга ошириладиган ва малака соҳаларини ҳамда бошқа самарадорлик ўлчовларини ўз ичига олган баҳолаш механизмлари.
- "Топшириқ раҳбарлари ва ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига тегишли роллар ва жавобгарликлар юклатилган шахсларни ҳам ўз ичига олган барча ходимлар учун мукофотлаш, лавозимда кўтариш ва бошқа рағбатлантиришлар."

Ходимларнинг сифатга содиқлиги ва ҳисобдорлиги ҳамда сифатга содиқлик учун тан олиниш (Қаранг: 32(b)-банд)

A91. Ўз вақтида баҳолаш ва тескари мулоқот ходимлар малакасининг доимий ривожланишини қўллаб-қувватлаш ва рағбатлантиришга ёрдам беради. Озроқ ходимларга эга бўлган ташкилотлар ҳолатида бўлгани каби, баҳолаш ва тескари мулоқотнинг камроқ расмий усулларида фойдаланиш мумкин.

A92. Ходимлар томонидан намоёиш этилган ижобий ҳаракатлар ёки хулқ-атворлар турли воситалар орқали, масалан мукофотлаш, лавозимда кўтариш ёки бошқа рағбатлантиришлар орқали тан олиниши мумкин. Баъзи ҳолатларда, пул мукофотларига асосланмаган оддий ёки норасмий рағбатлантиришлар ҳам мос бўлиши мумкин.

A93. Ташкилотнинг ходимларни сифатга салбий таъсир кўрсатадиган ҳаракатлар ёки хулқ-атвор учун, масалан сифатга содиқликни намоёиш эта олмаслик, ўз ролини бажариш учун малакани ривожлантириш ва сақлаш ёки ташкилотнинг ишлаб чиқилганидек жавобларини амалга оширмаслик каби ҳолатлар учун қандай ҳисобдор тутиши, ҳаракат ёки хулқ-атворнинг характериға, шу жумладан унинг жиддийлиги ва юз бериш частотасига боғлиқ бўлиши мумкин. Ходимлар сифатга салбий таъсир кўрсатадиган ҳаракатлар ёки хулқ-атворни намоёиш этганда ташкилот қўллаши мумкин бўлган чоралар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тренинг ёки бошқа профессионал ривожланиш.
- Масаланинг иштирок этган шахсларнинг баҳоланиши, мукофотланиши, лавозимда кўтарилиши ёки бошқа рағбатлантиришларига таъсирини таҳлилий текширув.
- Агар мувофиқ бўлса, интизомий чоралар.

Ташқи манбалардан олинган шахслар (32(c)-бандга қаранг)

A94. Профессионал стандартлар ресурсларнинг мувофиқлиги бўйича топшириқ раҳбарининг жавобгарликларини ўз ичига олиши мумкин. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁵ топшириқ раҳбарининг топшириқни бажариш учун етарли ва мувофиқ ресурслар ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ ўз

¹⁵ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 25-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ вақтида топшириқ гуруҳига ажратилганлиги ёки тақдим этилганлигини аниқлаш жавобгарлигини белгилайди.

Ҳар бир топшириққа тайинланган топшириқ гуруҳи аъзолари (32(d)-бандга қаранг)

A95. Топшириқ гуруҳи аъзолари топшириқларга қуйидагилар томонидан тайинланиши мумкин:

- Ташкилот, шу жумладан ташкилотдаги хизмат кўрсатиш марказидан ходимларни тайинлаш.
- Ташкилот топшириқда тартиб-таомилларни бажариш учун ташкилотнинг тармоғи ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан шахсларни ишлатганда, ташкилотнинг тармоғи ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилоти (масалан, компонент аудитори ёки тармоқнинг ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотининг хизмат кўрсатиш маркази).
- Ташкилот топшириқда тартиб-таомилларни бажариш учун хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан шахсларни ишлатганда, хизмат таъминотчиси бўлган провайдер (масалан, ташкилотнинг тармоғида бўлмаган ташкилотдан компонент аудитори).

A96. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁶ топшириқ раҳбарининг топшириқ гуруҳи аъзолари ва топшириқ гуруҳининг бир қисми бўлмаган тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи аудиторнинг ташқи экспертлари ва ички аудиторлари биргаликда топшириқни бажариш учун тегишли малакага ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга эканлигини аниқлаш жавобгарлигини белгилайди. 600-сон¹⁷ АХС 220-сон АХСнинг (Қайта таҳрирланган) гуруҳ молиявий ҳисоботларининг аудитига нисбатан қандай қўлланилишини кенгайтиради. Ташкилот томонидан топшириққа тайинланган топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятларини қамраб олиш учун ишлаб чиқилган ва амалга оширилган жавоблар қуйидагиларни қамраб олувчи сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқ раҳбари томонидан олиниши мумкин бўлган маълумотлар ва топшириққа тайинланган топшириқ гуруҳи аъзолари, шу жумладан ташкилотнинг тармоғи, бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилоти ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан тайинланганлар, топшириқни бажариш учун малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда ҳисобга олинадиган омиллар.
- Топшириқ гуруҳи аъзоларининг, айниқса ташкилотнинг тармоғи, бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилоти ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан тайинланганларнинг малакаси ва қобилиятлари тўғрисидаги хавотирлар қандай ҳал қилиниши мумкинлиги.

A97. 48–52-бандлардаги талаблар шунингдек ташкилотнинг тармоғи ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан шахсларни, шу жумладан компонент аудиторларини топшириқда ишлатганда ҳам қўлланилади (масалан, A179-бандга қаранг).

Технологик ресурслар (32(f)-бандга қаранг)

A98. Технологик ресурслар, асосан АТ иловалари, ташкилотнинг АТ муҳитининг бир қисмини ташкил қилади. Ташкилотнинг АТ муҳити шунингдек қўллаб-қувватловчи АТ инфратузилмаси ва АТ жараёнларини ва ўша жараёнларда иштирок этувчи инсон ресурсларини ўз ичига олади:

- АТ илова - бу бевосита фойдаланувчи учун ёки баъзи ҳолларда бошқа илова дастури учун махсус функцияни бажариш учун ишлаб чиқилган дастур ёки дастурлар тўплами.
- АТ инфратузилмаси АТ тармоғи, операцион тизимлар ва маълумотлар базалари ҳамда уларнинг тегишли аппарат ва дастурий таъминотидан ташкил топган.
- АТ жараёнлари АТ муҳитига киришни бошқариш, дастур ўзгаришларини ёки АТ муҳитидаги ўзгаришларни бошқариш ва АТ операцияларини бошқариш, шу жумладан АТ муҳитини мониторинг қилишни ўз ичига олган ташкилотнинг жараёнларидир.

A99. Технологик ресурс ташкилот ичида бир нечта мақсадларга хизмат қилиши мумкин ва мақсадларнинг баъзилари сифат бошқаруви тизимига боғлиқ бўлмаслиги мумкин. Ушбу СБХС мақсадлари учун аҳамиятли бўлган технологик ресурслар қуйидагилардир:

- Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ёки ишлатишда бевосита фойдаланиладиган технологик ресурслар;
- Топшириқ гуруҳлари томонидан топшириқларни бажаришда бевосита фойдаланиладиган технологик ресурслар; ва

¹⁶ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 26-банд

¹⁷ 600 -сон АХС (қайта таҳрирланган) “Махсус жиҳатлар — гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторлари ишини ўз ичига олган ҳолда)”, 19-банд.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Юқоридагиларнинг самарали ишлашини таъминлаш учун муҳим бўлган технологик ресурслар, масалан, АТ иловасига нисбатан, АТ инфратузилмаси ва АТ жараёнлари АТ иловани қўллаб-қувватлайди.

Ушбу СБХС мақсадлари учун аҳамиятли бўлган технологик ресурсларнинг қандай фарқланиши мумкинлигини кўрсатиш учун масштаблатириш мисоллари,

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, технологик ресурслар хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан сотиб олинган ва топшириқ гуруҳлари томонидан фойдаланиладиган тижорий АТ иловасидан иборат бўлиши мумкин. АТ иловасининг ишлашини қўллаб-қувватловчи АТ жараёнлари ҳам аҳамиятли бўлиши мумкин, ammo улар оддий бўлиши мумкин (масалан, АТ иловасига киришга рухсат бериш ва АТ иловасига янгиланишларни киритиш жараёнлари).
- "Мураккаброқ ташкилотда, технологик ресурслар янада мураккаброқ бўлиши мумкин ва куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
 - "Бир нечта АТ иловалари, шу жумладан махсус ишлаб чиқилган иловалар ёки ташкилотнинг тармоғи томонидан ишлаб чиқилган иловалар, масалан:
- "Топшириқ гуруҳлари томонидан фойдаланиладиган АТ иловалари (масалан, топшириқ дастурий таъминоти ва автоматлаштирилган аудит воситалари).
- "Сифат бошқаруви тизимининг жиҳатларини бошқариш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва фойдаланиладиган АТ иловалари (масалан, мустақилликни мониторинг қилиш ёки ходимларни топшириқларга тайинлаш учун АТ иловалари).
- "Ушбу АТ иловаларининг ишлашини қўллаб-қувватловчи АТ жараёнлари, шу жумладан АТ инфратузилмаси ва АТ жараёнларини бошқариш учун масъул шахслар ҳамда ташкилотнинг АТ иловаларига дастур ўзгаришларини бошқариш бўйича жараёнлари."

A100. Ташкилот АТ иловасини олиш, ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва унга хизмат кўрсатишда куйидаги масалаларни ҳисобга олиши мумкин:

- Маълумотлар киритмалари тўлиқ ва мувофиқ;
- Маълумотлар махфийлиги сақланган;
- АТ иловаси ишлаб чиқилганидек ишлайди ва мўлжалланган мақсадига эришади;
- АТ иловасининг натижалари улар фойдаланиладиган мақсадга эришади;
- АТ иловасининг ишлаб чиқилганидек узлуксиз ишлашини қўллаб-қувватлаш учун зарур бўлган умумий АТ назоратлари тегишли;
- АТ иловасидан самарали фойдаланиш учун ихтисослашган кўникмаларга эҳтиёж, шу жумладан АТ иловасидан фойдаланадиган шахсларни ўқитиш; ва
- АТ иловаси қандай ишлашини белгилайдиган тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш зарурияти.

A101. Ташкилот АТ иловалари ёки АТ иловаларининг хусусиятларидан, улар тегишли равишда ишлаши аниқланмагунча ва ташкилот томонидан фойдаланиш учун тасдиқланмагунча фойдаланишни махсус тақиқлаши мумкин. Бунга муқобил равишда, ташкилот топшириқ гуруҳи ташкилот томонидан тасдиқланмаган АТ иловасидан фойдаланадиган вазиятларни қамраб олувчи сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши мумкин. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар топшириқ гуруҳидан A100-бандда кўрсатилган масалаларни ҳисобга олган ҳолда, уни топшириқда ишлатишдан олдин АТ иловасининг фойдаланиш учун мувофиқлигини аниқлашни талаб қилиши мумкин. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁸ топшириқ раҳбарининг топшириқ ресурслари учун жавобгарликларини белгилайди.

Интеллектуал ресурслар (32(g)-бандга қаранг)

A102. Интеллектуал ресурслар ташкилот сифат бошқаруви тизимининг ишлашини таъминлаш ва топшириқларни бажаришда изчилликни рағбатлантириш учун фойдаланадиган маълумотларни ўз ичига олади.

Интеллектуал ресурслар мисоллари,

"Ёзма сиёсат ёки тартиб-таомиллар, услубият, саноат ёки предметга хос қўлланмалар, бухгалтерия қўлланмалари, стандартлаштирилган ҳужжатлар ёки маълумот манбаларига кириш (масалан, одатда топшириқларни бажаришда фойдаланиладиган ташкилотлар ҳақида чуқур маълумот ёки бошқа маълумотлар тақдим этувчи веб-сайтларга обуналар)."

¹⁸ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 25–28-бандлар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

A103. Интеллектуал ресурслар технологик ресурслар орқали тақдим этилиши мумкин, масалан, ташкилотнинг услубияти топшириқни режалаштириш ва бажаришни енгиллаштирадиган АТ иловасига жойлаштирилиши мумкин.

Технологик ва интеллектуал ресурслардан фойдаланиш (32(f)–32(g)-бандларга қаранг)

A104. Ташкилот ташкилотнинг технологик ва интеллектуал ресурсларидан фойдаланиш бўйича сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши мумкин. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар:

- Топшириқларни бажаришда ёки топшириқнинг бошқа жиҳатларига, масалан топшириқ файлини архивлашда маълум АТ иловалари ёки интеллектуал ресурслардан фойдаланишни талаб қилиши мумкин.
- Шахслар ресурсдан фойдаланиш учун эга бўлиши керак бўлган малака ёки тажрибани, шу жумладан эксперт ёки ўқитиш зарурлигини белгилаши мумкин, масалан, ташкилот маълумотларни таҳлил қиладиган АТ иловасидан фойдаланиш учун зарур бўлган малака ёки экспертизани, натижаларни талқин қилиш учун махсус кўникмалар зарур бўлиши мумкинлигини ҳисобга олган ҳолда, белгилаши мумкин.
- Технологик ва интеллектуал ресурслардан фойдаланиш бўйича топшириқ раҳбарининг жавобгарликларини белгилаши мумкин.
- Технологик ёки интеллектуал ресурслардан қандай фойдаланиш кераклигини, шу жумладан шахслар АТ иловаси билан қандай ўзаро ҳаракат қилиши ёки интеллектуал ресурс қандай қўлланилиши кераклигини, ва технологик ёки интеллектуал ресурсдан фойдаланишда қўллаб-қувватлаш ёки ёрдамнинг мавжудлигини белгилаши мумкин.

Хизмат таъминотчиси бўлган провайдерлар (16(v), 32(h)-бандларга қаранг)

A105. Баъзи ҳолатларда, ташкилот хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан тақдим этилган ресурслардан, айниқса ташкилот ички тегишли ресурсларга кириш имкониятига эга бўлмаган ҳолатларда фойдаланиши мумкин. Ташкилот хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан ресурслардан фойдаланишига қарамай, ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизими учун жавобгар бўлиб қолади.

Хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан олинган ресурслар мисоллари,

- "Ташкилотнинг мониторинг фаолиятларини ёки топшириқ сифатини текширишларини бажариш, ёки техник масалалар бўйича маслаҳат бериш учун жалб қилинган шахслар.
- Аудит топшириқларини бажариш учун фойдаланиладиган тижорий АТ иловаси.
- "Ташкилотнинг топшириқларида тартиб-таомилларни бажарувчи шахслар, масалан, ташкилот тармоғида бўлмаган бошқа ташкилотлардан компонент аудиторлари ёки узоқ жойда моддий-товар қийматликларини ҳисобда қатнашиш учун жалб қилинган шахслар.
- Аудиторнинг ташқи эксперти топшириқ гуруҳига аудиторлик далилларини олишда ёрдам бериш учун ташкилот томонидан фойдаланилади."

A106. Сифат рискларини аниқлаш ва баҳолашда, ташкилотдан сифат мақсадларига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликлар, шу жумладан хизмат таъминотчиси бўлган провайдерларга тегишли шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларни тушуниб олиш талаб қилинади. Буни амалга оширишда, ташкилот бундай ресурслардан фойдаланиш билан боғлиқ сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун хизмат таъминотчиси бўлган провайдерлар томонидан тақдим этилган ресурсларнинг характери, ташкилот томонидан улардан қандай ва қай даражада фойдаланилишини ва ташкилот томонидан фойдаланиладиган хизмат таъминотчиси бўлган провайдерларнинг умумий хусусиятларини (масалан, фойдаланиладиган бошқа профессионал хизмат ташкилотларининг турли турлари) ҳисобга олиши мумкин.

A107. Хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан олинган ресурснинг ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда фойдаланиш учун мувофиқлигини аниқлашда, ташкилот хизмат таъминотчиси бўлган провайдер ва улар тақдим этадиган ресурс ҳақида маълумотларни турли манбалардан олиши мумкин. Ташкилот ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тегишли сифат мақсади ва сифат рисклари. Масалан, хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан олинган услубиёт ҳолатида, 32(g)-банддаги сифат мақсади билан боғлиқ сифат рисклари бўлиши мумкин, масалан хизмат таъминотчиси бўлган провайдер услубиятни профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талаблардаги ўзгаришларни акс эттириш учун янгиланмаслиги каби сифат rischi.
- Ресурсларнинг характери ва қўлами, ва хизмат шартлари (масалан, АТ иловасига нисбатан, янгиланишлар қанчалик тез-тез тақдим этилиши, АТ иловасидан фойдаланиш чекловлари ва хизмат таъминотчиси бўлган провайдер маълумотлар махфийлигини қандай таъминлаши).

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Ресурс ташкилот бўйлаб қандай даражада фойдаланилиши, ресурс ташкилот томонидан қандай фойдаланилиши ва у мақсад учун мос келиш-келмаслиги.
- Ташкилот учун ресурснинг мослаштирилиш даражаси.
- Ташкилотнинг хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан аввалги фойдаланилиши.
- Хизмат таъминотчиси бўлган провайдернинг соҳадаги тажрибаси ва бозордаги обрўси.

A108. Ташкилот хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан ресурсдан фойдаланишда, ресурс самарали ишлаши учун қўшимча чораларни кўриш жавобгарлигига эга бўлиши мумкин. Масалан, ташкилот ресурс самарали ишлаши учун хизмат таъминотчиси бўлган провайдерга маълумотларни етказиши керак бўлиши мумкин, ёки, АТ иловасига нисбатан, ташкилот қўллаб-қувватловчи АТ инфратузилмаси ва АТ жараёнларини ўрнатиши керак бўлиши мумкин.

Маълумот ва мулоқот (33-бандга қаранг)

A109. Маълумотларни олиш, яратиш ёки етказиш одатда барча ходимларни ўз ичига олган узлуксиз жараён бўлиб, ташкилот ичида ва ташқарисида маълумотларни тарқатишни ўз ичига олади. Маълумот ва мулоқот сифат бошқаруви тизимининг барча компонентларида кенг тарқалган.

Ташкилотнинг ахборот тизими (33(а)-бандга қаранг)

A110. Ишончли ва тегишли маълумотларга ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг тўғри ишлашини таъминлаш ва сифат бошқаруви тизими бўйича қарорлар қабул қилишни қўллаб-қувватлаш учун аниқ, тўлиқ, ўз вақтида ва ҳақиқий маълумотлар киради.

A111. Ахборот тизими маълумотларни аниқлаш, қамраб олиш, қайта ишлаш, сақлаш ва етказиш усулига таъсир қиладиган қўлда ёки АТ элементларидан фойдаланишни ўз ичига олиши мумкин. Маълумотларни аниқлаш, қамраб олиш, қайта ишлаш, сақлаш ва етказиш тартиб-таомиллари АТ иловалари орқали амалга оширилиши мумкин ва баъзи ҳолларда бошқа компонентлар учун ташкилотнинг жавобларига киритилган бўлиши мумкин. Бундан ташқари, рақамли ёзувлар жисмоний ёзувларни алмаштириши ёки тўлдириши мумкин.

Камроқ мураккаб ташкилотда ахборот тизими қандай ишлаб чиқилиши мумкинлигини кўрсатувчи масштаблаттириш мисоли,

"Камроқ ходимларга эга ва раҳбариятнинг бевосита иштирокига эга бўлган камроқ мураккаб ташкилотларга маълумотларни қандай аниқлаш, қамраб олиш, қайта ишлаш ва сақлаш кераклигини белгиловчи қатъий сиёсат ва тартиб-таомиллар зарур бўлмаслиги мумкин."

Ташкилот ичидаги мулоқот (33(b), 33(c)-бандларга қаранг)

A112. Ташкилот ташкилот бўйлаб мулоқотни енгиллаштириш учун мулоқот каналларини ўрнатиш орқали ходимлар ва топшириқ гуруҳларининг ташкилот ва бир-бири билан маълумот алмашиш жавобгарлигини тан олиши ва кучайтириши мумкин.

Ташкилот, ходимлар ва топшириқ гуруҳлари ўртасидаги мулоқот мисоллари,

- Ташкилот ташкилотнинг жавобларини амалга ошириш учун жавобгарликни ходимлар ва топшириқ гуруҳларига етказди.
- "Ташкилот сифат бошқаруви тизимидаги ўзгаришларни ходимлар ва топшириқ гуруҳларига, ўзгаришлар уларнинг жавобгарликларига тегишли бўлган даражада етказди ва ходимлар ва топшириқ гуруҳларига ўз жавобгарликларига мувофиқ тезкор ва тегишли чораларни кўриш имконини беради."
- Ташкилот ташкилотнинг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган ва топшириқларни режалаштириш ва бажаришда топшириқ гуруҳларига тегишли бўлган маълумотларни етказди.
- Топшириқ гуруҳлари ташкилотга қуйидаги маълумотларни етказди:
 - Мижознинг муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан олдин ўша маълумот маълум бўлганида ташкилотнинг мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни рад этишига сабаб бўлиши мумкин бўлган топшириқни бажариш давомида олинган мижоз ҳақидаги маълумот.
 - "Ташкилот жавобларининг ишлаши ҳақида (масалан, ходимларни топшириқларга тайинлаш бўйича ташкилот жараёнлари ҳақидаги хавотирлар), бу баъзи ҳолларда ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимидаги камчиликни кўрсатиши мумкин."
- Топшириқ гуруҳлари маълумотларни топшириқ сифатини текширувчи шахс ёки маслаҳат берувчи шахсларга етказди.
- "Гуруҳ топшириқ гуруҳлари ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ, топшириқ даражасида сифат бошқаруви билан боғлиқ масалалар ҳам ўз ичига олган масалаларни компонент аудиторларига етказди."

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Мустақиллик талабларига риоя қилиш бўйича операцион жавобгарлик юклатилган шахс(лар) тегишли ходимлар ва топшириқ гуруҳларига мустақиллик талабларидаги ўзгаришлар ва ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари тўғрисида хабар беради.

Ташқи томонлар билан мулоқот

Ташкилотнинг тармоғи ичида ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдерларга мулоқот (33(d)(i)-бандга қаранг)

A113. Ташкилотнинг тармоққа ёки ташкилотнинг тармоғи ичида ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдерга маълумот етказишидан ташқари, ташкилотга ўзининг сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишда қўллаб-қувватлайдиган тармоқдан, аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан маълумот олиш зарур бўлиши мумкин.

Ташкилот томонидан ташкилотнинг тармоғи ичидан олинган маълумот мисоли,

Ташкилот тармоқдан ёки бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан мустақиллик талаблари ташкилотга таъсир қиладиган жойларда бошқа нинг мижозлари тўғрисида маълумот олади.

Ташкилотдан ташқаридаги бошқалар билан мулоқот (33(d)(ii)-бандга қаранг)

A114. Қонун, норматив ҳужжат ёки профессионал стандартлар ташкилотдан ташқи томонларга маълумотларни етказишни талаб қилиши мумкин бўлган ҳолатлар мисоллари

- Ташкилот мижоз томонидан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилинмаслигидан хабардор бўлади ва тегишли ахлоқий талаблар ташкилотдан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳақида мижоз ташкилотидан ташқаридаги тегишли органга хабар беришни ёки бундай хабар бериш шароитларда тегишли ҳаракат эканлигини таҳлилий текширувни талаб қиладди.
- Қонун ёки норматив ҳужжат ташкилотдан шаффофлик ҳисоботини чоп этишни ва шаффофлик ҳисоботига киритилиши керак бўлган маълумотларнинг характерини белгилайди.
- Қимматли қоғозлар тўғрисидаги қонун ёки норматив ҳужжат ташкилотдан маълум масалаларни корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларга етказишни талаб қиладди.

A115. Баъзи ҳолларда, қонун ёки норматив ҳужжат ташкилотнинг ўз сифат бошқаруви тизими билан боғлиқ маълумотларни ташқарига етказишига тўсқинлик қилиши мумкин.

Ташкилот маълумотларни ташқарига етказишидан тўсиб қўйилиши мумкин бўлган ҳолатлар мисоллари,

- Шахсий ҳаёт ёки махфийлик тўғрисидаги қонун ёки норматив ҳужжат маълум маълумотларни ошкор қилишни тақиқлайди.
- "Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар махфийлик мажбуриятини қамраб олувчи қоидаларни ўз ичига олади."

Белгиланган жавоблар (34-бандга қаранг)

A116. Белгиланган жавоблар турли компонентлардаги бир нечта сифат мақсадларига тегишли бўлган бир нечта сифат рискларини қамраб олиши мумкин. Масалан, шикоятлар ва даъволар бўйича сиёсат ёки тартиб-таомиллар ресурслар (масалан, ходимларнинг сифатга содиқлиги), тегишли ахлоқий талаблар ва бошқарув ва раҳбарликдаги сифат мақсадларига тегишли сифат рискларини қамраб олиши мумкин. Белгиланган жавобларнинг ўзи сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришиш учун етарли эмас.

Тегисли ахлоқий талаблар (34(а)-бандга қаранг)

A117. Тегисли ахлоқий талаблар таҳдидларни аниқлаш ва баҳолаш ҳамда уларни қандай ҳал қилиш бўйича қоидаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, БХАСК кодекси бу мақсадда концептуал асосни тақдим этади ва концептуал асосни қўллашда ташкилотдан оқилона ва хабардор учинчи томон тестидан фойдаланишни талаб қиладди.⁹

A118. Тегисли ахлоқий талаблар ташкилот бузилишга қандай жавоб бериши кераклигини белгилаши мумкин. Масалан, БХАСК кодекси БХАСК кодекси бузилган ҳолатда ташкилот учун талабларни белгилайди ва ташқи томонлар билан мулоқот қилиш бўйича талабларни ўз ичига олган Халқаро мустақиллик стандартлари бузилишларига қаратилган махсус талабларни ўз ичига олади.¹⁰

A119. Ташкилот тегишли ахлоқий талабларнинг бузилиши билан боғлиқ ҳолда таҳлилий текшируви мумкин бўлган масалалар қуйдагиларни ўз ичига олади:

- Тегисли ахлоқий талабларнинг бузилиши ҳақида тегишли ходимларга хабар бериш;
- Бузилишнинг аҳамиятини ва унинг тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга таъсирини баҳолаш;

⁹ БХАСК кодекси, 120-бўлим.

¹⁰ БХАСК кодекси, R100.8, R400.80–R400.89 ва R900.50–R900.55-бандлар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Бузилиш оқибатларини қониқарли ҳал қилиш учун кўриладиган чоралар, шу жумладан бундай чоралар амалда мумкин бўлган тезликда амалга оширилиши кераклиги;
- Бузилиш ҳақида ташқи томонларга, масалан бузилиш тегишли бўлган ташкилотнинг бошқаруви учун масъул шахсларга ёки ташқи назорат органига хабар бериш кераклигини аниқлаш; ва
- Бузилиш учун жавобгар бўлган шахс(лар)га нисбатан тегишли чоралар кўришни аниқлаш.

Шикоятлар ва даъволар (34(с)-бандга қаранг)

A120. Шикоятлар ва даъволарни таҳлилий текширув бўйича сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўрнатиш ташкилотга номувофиқ топшириқ ҳисоботларини чиқаришнинг олдини олишда ёрдам бериши мумкин. Бу шунингдек ташкилотга қуйидагиларда ёрдам бериши мумкин:

- Сифатга содиқликни намоён этиш эътиборини берган ва ташкилотнинг сифатга содиқлигини қўллаб-қувватламайдиган тарзда ҳаракат қилмайдиган ёки ҳуқуқ-атвор қилмайдиган, шу жумладан раҳбарият ҳам, шахсларни аниқлаш ва улар билан шугулланиш; ёки
- Сифат бошқаруви тизимидаги камчиликларни аниқлаш.

A121. Шикоятлар ва даъволар ходимлар ёки ташкилотдан ташқаридаги бошқалар (масалан, мижозлар, компонент аудиторлари ёки ташкилотнинг тармоғидаги шахслар) томонидан қилиниши мумкин.

Мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан кейин маълум бўлган маълумотлар (34(d)-бандга қаранг)

A122. Мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан кейин маълум бўлган маълумотлар:

- Ташкилотнинг мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисидаги қарори вақтида мавжуд бўлган ва ташкилот бундай маълумотдан хабардор бўлмаган бўлиши мумкин; ёки
- Мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисидаги қарордан кейин юзага келган янги маълумотларга тегишли бўлиши мумкин.

Мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан кейин маълум бўлган ва ташкилотнинг мижоз муносабатларини ёки махсус топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисидаги қарорига таъсир қилиши мумкин бўлган маълумотлар юзага келган ҳолатлар учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларида кўриб чиқилмайдиган масалалар мисоллари,

- Ташкилот ичида ёки ҳуқуқий маслаҳатчи билан маслаҳатлашиш.
- "Ташкилот учун топшириқни давом эттириш бўйича профессионал, қонуний ёки норматив талаб бор-йўқлигини таҳлилий текширув."
- Мижознинг бошқарувининг ва корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар ёки буюртмачи томоннинг тегишли даражаси билан тегишли фактлар ва ҳолатларга асосланиб ташкилот қўллаши мумкин бўлган ҳаракатни муҳофафа қилиш.
- Четлашиш тегишли ҳаракат эканлиги аниқланганда:
 - Мижознинг бошқаруви ва корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар ёки буюртмачи томонни бу қарор ва четлашиш сабаблари ҳақида хабардор қилиш.
 - "Ташкилот учун топшириқдан, ёки ҳам топшириқдан ҳам мижоз муносабатларидан четлашиш ҳақида, четлашиш сабаблари билан биргаликда, тартибга солувчи органларга хабар бериш бўйича профессионал, қонуний ёки норматив талаб бор-йўқлигини таҳлилий текширув."

A123. Баъзи ҳолатларда, юрисдикциядаги қонун ёки норматив ҳужжат ташкилотга мижоз топшириғини қабул қилиш ёки давом эттириш мажбуриятини юклаши мумкин, ёки давлат сектори ҳолатида, ташкилот қонуний қоидалар орқали тайинланиши мумкин.

Ташкилотнинг топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришга мажбур бўлган ёки ташкилот топшириқдан четлаша олмайдиган ва ташкилот топшириқни рад этиш ёки тўхтатишга сабаб бўладиган маълумотдан хабардор бўлган ҳолатларда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларида кўриб чиқилмайдиган масалалар мисоли,

- Ташкилот маълумотнинг топшириқни бажаришга таъсирини кўриб чиқади.
- Ташкилот маълумотни топшириқ раҳбарига етказди ва топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини таҳлилий текширув кўлами ва тақдорланишини оширишни сўрайди.
- Ташкилот топшириққа тажрибалироқ ходимларни тайинлайди.

- Ташкилот топшириқ сифатини текшириш амалга оширилиши кераклигини аниқлайди.

Ташқи томонлар билан мулоқот (34(е)-бандга қаранг)

A124. Ташкилотнинг ўз топшириқлари сифатига манфаатдор томонларнинг ишончини сақлаб қолиш қобилияти ташкилот томонидан сифатни таъминлаш учун амалга оширган фаолиятлари ва ўша фаолиятларнинг самарадорлиги ҳақида тегишли, ишончли ва шаффоф мулоқот орқали кучайтирилиши мумкин.

A125. Ташқи томонларнинг сифат бошқаруви тизими ҳақидаги маълумотлардан фойдаланиши мумкин бўлган ташқи томонлар ва уларнинг ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига қизиқиш даражаси ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва вазиятларига қараб ўзгариши мумкин.

Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ҳақидаги маълумотдан фойдаланиши мумкин бўлган ташқи томонлар мисоллари,

- Ташкилот мижозларининг раҳбарияти ёки корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслари топшириқни бажариш учун ташкилотни тайинлаш ҳақида қарор қабул қилишда маълумотдан фойдаланиши мумкин.
- Ташқи назорат органлари юрисдикция бўйлаб топшириқлар сифатини мониторинг қилиш ва ташкилотлар ишини тушуниш бўйича ўз масъулиятларини қўллаб-қувватлаш учун маълумотга қизиқиш билдирган бўлиши мумкин.
- "Топшириқларни бажаришда ташкилотнинг ишидан фойдаланадиган бошқа ташкилотлар (масалан, гуруҳ аудитига нисбатан) бундай маълумотни сўраган бўлиши мумкин."
- "Ташкилотнинг топшириқ ҳисоботларидан фойдаланувчи бошқа фойдаланувчилар, масалан қарор қабул қилишда топшириқ ҳисоботларидан фойдаланадиган инвесторлар маълумотга қизиқиш билдирган бўлиши мумкин."

A126. Ташқи томонларга тақдим этилган сифат бошқаруви тизими ҳақидаги маълумотлар, шу жумладан сифат бошқаруви тизими сифатли топшириқларнинг изчил бажарилишини қандай қўллаб-қувватлаши тўғрисида корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларга етказилган маълумотлар, қуйидаги масалаларни камраб олиши мумкин:

- Ташкилотнинг характери ва вазиятлари, масалан ташкилий тузилиш, бизнес-моделли, стратегия ва операцион муҳит.
- Ташкилотнинг бошқаруви ва раҳбарлиги, масалан унинг маданияти, сифатга содиқликни қандай намоён қилиши ва сифат бошқаруви тизимига нисбатан тайинланган роллар, жавобгарликлар ва ваколатлар.
- Ташкилот мустақилликка тегишли бўлганларни ҳам ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ўз жавобгарликларини қандай бажариши.
- Сифатли топшириқларга ҳисса қўшадиган омиллар, масалан, бундай маълумотлар индикаторларни тушунтириш учун баён билан топшириқ сифати индикаторлари шаклида тақдим этилиши мумкин.
- Ташкилотнинг мониторинг фаолиятлари ва ташқи текширувлар натижалари ва ташкилот аниқланган камчиликларни қандай тузатгани ёки бошқача тарзда уларга қандай жавоб бергани.
- 53-54-бандларга мувофиқ сифат бошқаруви тизими ташкилотга тизим мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида оқилона ишонч билан таъминлаши ва шу бўйича хулоса, шу жумладан баҳолашни амалга ошириш ва хулоса чиқаришда қилинган мулоҳазалар асоси бўйича ўтказилган баҳолаш.
- Ташкилот юзага келаётган ривожланишлар ва ташкилот ёки унинг топшириқлари вазиятларидаги ўзгаришларга қандай жавоб бергани, шу жумладан сифат бошқаруви тизими бундай ўзгаришларга жавоб бериш учун қандай мослаштирилгани.
- Ташкилот ва тармоқ ўртасидаги муносабат, тармоқнинг умумий тузилиши, тармоқ талаблари ва тармоқ хизматларининг тавсифи, ташкилот ва тармоқнинг жавобгарликлари (шу жумладан ташкилот сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгар эканлиги), ва бўйлаб тармоқ мониторинг фаолиятларининг умумий қўлами ва натижалари ҳақидаги маълумотлар.

Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан мулоқот (34(е)(i)-бандга қаранг)

A127. Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан мулоқот қандай амалга оширилиши (яъни, ташкилот ёки топшириқ гуруҳи томонидан) ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига ва топшириқ вазиятларига боғлиқ бўлиши мумкин.

A128. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисоботлар аудитида корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан мулоқот қилиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади, ва мулоқот қилиш учун

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

ташкilotнинг бошқарув тузилмасидаги тегишли шахс(лар)ни аниқлаш¹⁹ ҳамда мулоқот жараёнини белгилайди.²⁰ Баъзи ҳолатларда, Листингга кирган ташкilotлардан ташқари бошқа ташкilotларнинг (ёки бошқа топшириқларни бажараётганда) корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслари билан мулоқот қилиш мувофиқ бўлиши мумкин, масалан, гуруҳ манфаатига ёки гуруҳ ҳисобдорлиги хусусиятларига эга ташкilotлар, масалан:

- Кўп сонли манфаатдор томонлар учун ишончли асосда катта миқдордаги активларни сақлайдиган ташкilotлар, шу жумладан молиявий институтлар, масалан баъзи банклар, суғурта компаниялари ва пенсия фондлари.
- Жамоатчилик эътиборида бўлган ёки раҳбарияти ёки эгалари гуруҳчилик эътиборида бўлган ташкilotлар.
- Кўп сонли ва кенг доирадаги манфаатдор томонларга эга ташкilotлар.

Давлат сектори мулоҳазалари

A129. Ташкilot давлат сектори ташкilotининг ҳажми ва мураккаблиги, унинг манфаатдор томонлар доираси, у кўрсатадиган хизматларнинг характери ва корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларнинг роли ва жавобгарликларини ҳисобга олган ҳолда, ташкilotнинг сифат бошқаруви тизими сифатли топшириқларнинг изчил бажарилишини қандай қўллаб-қувватлаши тўғрисида давлат сектори ташкilotининг корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларига хабар беришни мувофиқ деб аниқлаши мумкин.

Ташқи томонлар билан мулоқот қилиш мувофиқ бўлган вазиятларни аниқлаш (34(е)(ii)-бандга қаранг)

A130. Ташкilotнинг ўзининг сифат бошқаруви тизими ҳақида ташқи томонлар билан мулоқот қилиш қачон мувофиқ эканлигини аниқлаши профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, қуйидаги масалалар таъсирида бўлиши мумкин:

- Ташкilot томонидан бажариладиган топшириқлар турлари ва бундай топшириқлар бажариладиган ташкilotлар турлари.
- Ташкilotнинг характери ва вазиятлари.
- Ташкilotнинг операцион муҳити характери, масалан ташкilot юрисдикциясидаги одатий бизнес амалиёти ва ташкilot фаолият кўрсатадиган молиявий бозорлар хусусиятлари.
- Ташкilot қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ ташқи томонлар билан аллақачон мулоқот қилган даражаси (яъни, қўшимча мулоқот керакми, агар шундай бўлса, етказиладиган масалалар).
- Ташкilot юрисдикциясидаги манфаатдор томонларнинг кутишлари, шу жумладан ташқи томонлар ташкilot томонидан бажариладиган топшириқлар ва ташкilotнинг топшириқларни бажариш жараёнлари тўғрисида билдирган тушуниш ва қизиқиш.
- Юрисдикциядаги тенденциялар.
- Ташқи томонларга аллақачон мавжуд бўлган маълумотлар.
- Ташқи томонлар маълумотдан қандай фойдаланиши мумкинлиги ва уларнинг ташкilotларнинг сифат бошқаруви тизими ва молиявий ҳисоботларнинг аудити ёки таҳлили, ёки бошқа ишончли таъминлаш ёки турдош хизматлар топшириқлари билан боғлиқ масалалар бўйича уларнинг умумий тушуниши.
- Ташқи мулоқотларнинг гуруҳт манфаатларига фойдаси ва бу оқилона равишда бундай мулоқотнинг харажатларидан (пул ёки бошқа) устун келиши кутилиш-кутилмаслиги.

Юқоридаги масалалар шунингдек ташкilot томонидан мулоқотда тақдим этилган маълумотларга, ва мулоқотнинг характери, муддатлари ва қўлами ҳамда тегишли шаклига таъсир қилиши мумкин.

Ташқи томонлар билан мулоқотнинг характери, муддатлари ва қўлами ҳамда тегишли шакли (Қаранг: 34(е)(iii)-банд)

A131. Ташкilot ташқи томонларга етказиладиган маълумотларни тайёрлашда қуйидаги хусусиятларни ҳисобга олиши мумкин:

Маълумот ташкilotнинг вазиятларига хос. Ташкilotнинг мулоқотидаги масалаларни ташкilotнинг аниқ вазиятларига бевосита боғлаш бундай маълумотлар вақт ўтиши билан ҳаддан ташқари стандартлашган ва камроқ фойдали бўлиб қолиш эҳтимолини камайтиришга ёрдам бериши мумкин.

Маълумот аниқ ва тушунарли тарзда тақдим этилади, ва тақдим этиш усули чалғитувчи эмас ва мулоқот фойдаланувчиларига ноўрин таъсир кўрсатмайди (масалан, маълумот етказилаётган масаланинг ижобий ва салбий жиҳатлари бўйича тегишли равишда мувоzanатда тақдим этилади).

Маълумот барча муҳим жиҳатлардан аниқ ва тўлиқ ҳамда чалғитувчи маълумотларни ўз ичига олмайди.

¹⁹ 260-сон АХС (қайта таҳрирланган) “Бошқарув юклатилган шахслар билан ахборот алмашинуви”, 11–13-бандлар.

²⁰ 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), 18–22-бандлар.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

Маълумот унга мўлжалланган фойдаланувчиларнинг маълумот эҳтиёжларини ҳисобга олади. Фойдаланувчиларнинг маълумот эҳтиёжларини ҳисобга олишда, ташкилот фойдаланувчилар маънодор деб топадиган маълумот даражаси ва фойдаланувчиларнинг бошқа манбалар орқали (масалан, ташкилотнинг веб-сайти) тегишли маълумотларга кириш имконияти бор-йўқлиги каби масалаларни ҳисобга олиши мумкин.

A132. Ташкилот профессионал мулоҳазадан фойдаланади, вазиятларни ҳисобга олган ҳолда, ташқи томон билан мулоқотнинг тегишли шаклини аниқлайди, шу жумладан Листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитини ўтказишда корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан оғзаки ёки ёзма равишда амалга оширилиши мумкин бўлган мулоқот. Шунга қўра, мулоқот шакли турлича бўлиши мумкин.

Ташқи томонлар билан мулоқот шакллари мисоллари,

- Шаффофлик ҳисоботи ёки аудит сифати ҳисоботи каби нашр.
- "Муайян манфаатдор томонларга йўналтирилган ёзма мулоқот (масалан, ташкилотнинг мониторинг ва жараёни натижалари ҳақидаги маълумот)."
- "Ташқи томон билан бевосита суҳбатлар ва ўзаро таъсирлар (масалан, топшириқ гуруҳи ва корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар ўртасидаги муҳокамалар)."
- Веб-саҳифа.
- "Бошқа рақамли медиа шакллари, масалан ижтимоий тармоқлар, ёки веб-эфир ёки видео орқали интервьюлар ёки тақдимотлар."

Топшириқ сифатини текширишга тегишли топшириқлар

Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинадиган топшириқ сифатини текшириш (34(f)(ii)-бандга қаранг)

A133. Қонун ёки норматив ҳужжат топшириқ сифатини текширишни амалга оширишни талаб қилиши мумкин, масалан, қуйидаги ташкилотлар учун аудиторлик топшириқлари учун:

- Муайян юрисдикцияда белгиланганидек гуруҳ манфаатларига хос ташкилотлар;
- Давлат секторида фаолият юритадиган ёки давлат молиялаштиришини оладиган, ёки гуруҳ ҳисобдорлигига эга ташкилотлар;
- Маълум соҳаларда фаолият юритадиган ташкилотлар (масалан, банклар, суғурта компаниялари ва пенсия фондлари каби молиявий институтлар);
- Белгиланган актив чегарасига эга ташкилотлар; ёки
- Суд ёки суд жараёни бошқаруви остидаги ташкилотлар (масалан, тугатиш).

Бир ёки бир нечта сифат бошқаруви риск(лар)ини қамраб олиш учун жавоб сифатида топшириқ сифатини текшириш (34(f)(iii)-бандга қаранг)

A134. Ташкилотнинг сифат мақсадларига эришишга салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларни 25(a)(ii)-банд талаб қилганидек тушуниши ташкилот томонидан бажарилган топшириқларнинг характери ва вазиятларига тегишли. Бир ёки бир нечта сифат бошқаруви риск(лар)ини қамраб олиш учун жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишда, ташкилот сифат рискларига берилган баҳоланишлар сабабларига асосланиб топшириқ сифатини текшириш мувофиқ жавоб эканлигини аниқлаши мумкин.

Бир ёки бир нечта сифат бошқаруви риск(лар)ини келтириб чиқарувчи шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликлар мисоллари, булар учун топшириқ сифатини текшириш мувофиқ жавоб бўлиши мумкин

Фирма томонидан бажариладиган топшириқлар турлари ва чиқариладиган ҳисоботларга тегишли:

- "Юқори даражадаги мураккаблик ёки мулоҳазани ўз ичига олган топшириқлар, масалан:
 - "Одатда баҳолашнинг юқори даражадаги ноаниқлигига эга бухгалтерия баҳоларига эга соҳада фаолият юритадиган ташкилотлар (масалан, маълум йирик молиявий институтлар ёки кончилик ташкилотлари) учун молиявий ҳисоботлар аудити, ёки фаолиятнинг узлуксизлигини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шартлар билан боғлиқ ноаниқликлар мавжуд бўлган ташкилотлар учун."
 - "Асосий предметни қўлланиладиган мезонларга нисбатан ўлчаш ёки баҳолашда махсус қўникмалар ва билимларни талаб қиладиган ишонччи таъминлаш топшириқлари (масалан, унда хабар қилинган миқдорлар билан боғлиқ муҳим ноаниқликлар мавжуд бўлган иссиқхона газлари тўғрисидаги баёнот)."
- "Муаммолар юзага келган топшириқлар, масалан такрорланувчи ички ёки ташқи текшириш натижалари, тузатилмаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар, ёки молиявий ҳисоботлардаги қиёсий маълумотларнинг муҳим қайта тузатилиши бўлган аудиторлик топшириқлари."

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- "Ташкилотнинг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида ғайриоддий ҳолатлар аниқланган топшириқлар (масалан, аввалги аудитори ёки ишонччи таъминлаш амалиётчиси билан келишмовчилиги бўлган янги мижоз)."
- Тартибга солувчи ҳужжатда киритилиши кутилаётган молиявий ёки номолиявий маълумотлар тўғрисида ҳисобот беришни ўз ичига олган ва юқори даражадаги мулоҳазани ўз ичига олиши мумкин бўлган топшириқлар, масалан проспектада киритилиши керак бўлган про форма молиявий маълумотлар.

Топшириқлар бажариладиган ташкилотлар турларига тегишли:

- "Ривожланаётган соҳалардаги ташкилотлар, ёки ташкилот аввалги тажрибага эга бўлмаган ташкилотлар."
- Қимматли қоғозлар ёки пруденциал тартибга солувчилардан келган мулоқотларда хавотирлар билдирилган ташкилотлар.
- "Листингга кирмаган ташкилотлар, масалан:
 - "Кўп сонли манфаатдор томонлар учун ишончли асосда катта миқдордаги активларни сақлайдиган ташкилотлар, шу жумладан қонун ёки норматив ҳужжат билан топшириқ сифатини текшириш талаб қилинмайдиган молиявий институтлар, масалан баъзи банклар, суғурта компаниялари ва пенсия фондлари."
 - Жамоатчилик эътиборида бўлган ёки раҳбарияти ёки эгалари жамоатчилик эътиборида бўлган ташкилотлар.
 - Кўп сонли ва кенг доирадаги манфаатдор томонларга эга ташкилотлар.

A135. Ташкилотнинг сифат рискларини қамраб олиш учун жавоблари топшириқ сифатини текшириш бўлмаган топшириқни таҳлилий текширувнинг бошқа шакллари ўз ичига олиши мумкин. Масалан, молиявий ҳисоботлар аудити учун, ташкилотнинг жавоблари махсус техник экспертизага эга ходимлар томонидан муҳим рисклар билан боғлиқ топшириқ гуруҳининг тартиб-таомилларини таҳлилий текширув, ёки маълум муҳим мулоҳазаларни таҳлилий текширувни ўз ичига олиши мумкин. Баъзи ҳолларда, бу бошқа турдаги топшириқ таҳлилий текширувлари топшириқ сифатини текширишга қўшимча равишда амалга оширилиши мумкин.

A136. Баъзи ҳолларда, ташкилот топшириқ сифатини текшириш ёки топшириқни таҳлилий текширувнинг бошқа шакли сифат бошқаруви риск(лар)ини қамраб олиш учун мувофиқ жавоб бўладиган аудитлар ёки бошқа топшириқлар йўқ деб аниқлаши мумкин.

Давлат сектори мулоҳазалари

A137. Давлат сектори ташкилотларининг характери ва вазиятлари (масалан, уларнинг ҳажми ва мураккаблиги, манфаатдор томонлар доираси ёки улар кўрсатадиган хизматлар характери туфайли) сифат рискларини келтириб чиқариши мумкин. Бундай ҳолатларда, ташкилот бундай сифат рискларини қамраб олиш учун топшириқ сифатини текшириш мувофиқ жавоб эканлигини аниқлаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжат давлат сектори ташкилотлари аудиторлари учун қўшимча ҳисобот бериш талабларини белгилаши мумкин (масалан, қонун ёки норматив ҳужжатга риоя қилмаслик ҳолатлари ҳақида қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига алоҳида ҳисобот ёки бундай ҳолатларни молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик ҳисоботида хабар қилиш). Бундай ҳолларда, ташкилот топшириқ сифатини текшириш мувофиқ жавоб эканлигини аниқлашда бундай ҳисобот беришнинг мураккаблиги, ва унинг фойдаланувчилар учун аҳамиятини ҳам ҳисобга олиши мумкин.

Мониторинг ва жараёни (35–47-бандларга қаранг)

A138. Сифат бошқаруви тизимини баҳолашга имкон беришдан ташқари, мониторинг ва жараёни топшириқ сифати ва сифат бошқаруви тизимининг проактив ва доимий яхшиланишига қўмаклашади. Масалан:

- Сифат бошқаруви тизимининг табиий чекловларини ҳисобга олган ҳолда, ташкилотнинг камчиликларни аниқлаши ғайриоддий эмас ва бу сифат бошқаруви тизимининг муҳим жиҳати ҳисобланади, чунки камчиликларни тезкор аниқлаш ташкилотга уларни ўз вақтида ва самарали тарзда тузатиш имконини беради ва доимий яхшиланиш маданиятига ҳисса қўшади.
- Мониторинг фаолиятлари ташкилотга вақт давомида камчиликка олиб келиши мумкин бўлган топилмага жавоб бериш орқали камчиликнинг олдини олиш имконини берадиган маълумотларни тақдим этиши мумкин.

Мониторинг фаолиятларини ишлаб чиқиш ва бажариш (37–38-бандларга қаранг)

A139. Ташкилотнинг мониторинг фаолиятлари давомий мониторинг фаолиятлари ва даврий мониторинг фаолиятлари комбинациясидан иборат бўлиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

Давомий мониторинг фаолиятлари одатда ташкилотнинг жараёнларига киритилган ва ўзгарувчан шароитларга жавобан реал вақт режимида бажариладиган одатий фаолиятлардир. Даврий мониторинг фаолиятлари ташкилот томонидан маълум интервалларда амалга оширилади. Аксарият ҳолларда, давомий мониторинг фаолиятлари сифат бошқаруви тизими ҳақидаги маълумотларни тезроқ тақдим этади. А140. Мониторинг фаолиятлари жараёндаги топшириқларни текширишни ўз ичига олиши мумкин. Топшириқларни текшириш сифат бошқаруви тизимининг бир жиҳати мўлжалланган тарзда ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва ишлаётганлигини мониторинг қилиш учун ишлаб чиқилган. Баъзи ҳолатларда, сифат бошқаруви тизими жараёндаги топшириқларни текширишга ўхшаш табиатга эга қўринадиган топшириқларни бажарилиш жараёнида таҳлилий текширув учун ишлаб чиқилган жавобларни ўз ичига олиши мумкин (масалан, сифат рискининг юзага келишини олдини олиш учун сифат бошқаруви тизимидаги камчиликлар ёки етишмовчиликларни аниқлаш учун ишлаб чиқилган таҳлилий текширувлар).

Фаолиятнинг мақсади унинг лойиҳаланиши ва амалга оширилишини, ва унинг сифат бошқаруви тизимида қасрга ни (яъни, бу мониторинг фаолияти бўлган жараёндаги топшириқни текширишми ёки сифат рискинни қамраб олиш учун жавоб бўлган топшириқни таҳлилий текширувми) йўналтиради.

А141. Мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўламага шунингдек бошқа масалалар ҳам таъсир қилиши мумкин, шу жумладан:

- Ташкилотнинг ҳажми, тузилиши ва ташкил этилиши.
- Ташкилотнинг тармоғи мониторинг фаолиятларида иштироки.
- Ташкилот мониторинг фаолиятларини таъминлаш учун фойдаланишни мўлжаллаган ресурслар, масалан АТ иловаларидан фойдаланиш.

А142. Мониторинг фаолиятларини бажаришда, ташкилот мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўламага ўзгаришлар керак эканлигини аниқлаши мумкин, масалан натижалар кенгроқ мониторинг фаолиятлари зарурлигини кўрсатганда.

Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни ва мониторинг ва жараёнининг лойиҳаси (37(с)-бандга қаранг)

А143. Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни қандай ишлаб чиқилиши (масалан, марказлаштирилган ёки марказлаштирилган жараён, ёки таҳлилий текширув такрорланиши) мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўламага, шу жумладан ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни устидан мониторинг фаолиятларига таъсир қилиши мумкин.

А144. Ташкилотнинг мониторинг ва жараёни қандай ишлаб чиқилиши (яъни, ташкилотнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда мониторинг ва тузатиш фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўлама) ташкилот томонидан мониторинг ва жараёни 35-бандда тавсифланганидек мўлжалланган мақсадга эришадиганини аниқлаш учун амалга ошириладиган мониторинг фаолиятларига таъсир қилиши мумкин.

Мониторинг ва жараёни учун мониторинг фаолиятларини намойиш этувчи масштаблаттириш мисоли,

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, мониторинг фаолиятлари оддий бўлиши мумкин, чунки мониторинг ва жараёни ҳақидаги маълумотлар раҳбариятнинг сифат бошқаруви тизими билан тез-тез ўзаро таъсири асосида уларнинг билимлари шаклида, амалга оширилган мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўлама, мониторинг фаолиятлари натижалари ва ташкилотнинг натижаларни қамраб олиш учун ҳаракатлари ҳақида осонликча мавжуд бўлиши мумкин.
- "Мураккаброқ ташкилотда, мониторинг ва жараёни учун мониторинг фаолиятлари сифат бошқаруви тизими ҳақида тегишли, ишончли ва ўз вақтидаги маълумотларни тақдим этаётганини ва аниқланган камчиликларга тегишли равишда жавоб бераётганини аниқлаш учун махсус лойиҳаланилиши мумкин."

Сифат бошқаруви тизимидаги ўзгаришлар (Қаранг: 37(d)-банд)

А145. Сифат бошқаруви тизимидаги ўзгаришлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Сифат бошқаруви тизимидаги аниқланган камчиликни қамраб олиш учун ўзгаришлар.
- Ташкилот ва унинг топшириқларининг характери ва вазиятларидаги ўзгаришлар натижасида сифат мақсадлари, сифат рисклари ёки жавобларга ўзгаришлар.

Ўзгаришлар содир бўлганда, ташкилот томонидан аввал амалга оширилган мониторинг фаолиятлари ташкилотга сифат бошқаруви тизимини баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун маълумот тақдим этмаслиги мумкин ва, шу сабабли, ташкилотнинг мониторинг фаолиятлари ўша ўзгаришлар соҳаларини мониторинг қилишни ўз ичига олиши мумкин.

Олдинги мониторинг фаолиятлари (37(е)-бандга қаранг)

А146. Ташкилотнинг аввалги мониторинг фаолиятлари натижалари тизимнинг камчилик юзага келиши мумкин бўлган соҳаларини, айниқса аниқланган камчиликлар тарихи бўлган соҳаларни кўрсатиши мумкин.

А147. Ташкилот томонидан аввал амалга оширилган мониторинг фаолиятлари, ўзгармаган сифат бошқаруви тизимининг соҳалари ҳам ўз ичига олган ҳолда, ташкилотга тизимни баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
маълумот тақдим этмаслиги мумкин, айниқса мониторинг фаолиятлари амалга оширилгандан бери вақт ўтган
бўлса.

Бошқа тегишли маълумотлар (37(f)-бандга қаранг)

A148. 37(f)-бандда кўрсатилган маълумот манбаларидан ташқари, бошқа тегишли маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилотнинг тармоғи томонидан 50(c) ва 51(b)-бандларга мувофиқ ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ҳақида етказилган маълумотлар, шу жумладан ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимига киритган тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари.
- Хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимида фойдаланадиган ресурслар ҳақида етказилган маълумотлар.
- Ташкилот топшириқларни бажарадиган ташкилотлар ҳақида тартибга солувчилардан ташкилотга тақдим этилган маълумотлар, масалан ташкилот топшириқларни бажарадиган ташкилот ҳақида қимматли қўғозлар бўйича тартибга солувчидан маълумотлар (масалан, ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги тартибсизликлар).

A149. Ташқи текширувлар натижалари ёки бошқа тегишли маълумотлар, ҳам ички ҳам ташқи, ташкилот томонидан аввал амалга оширилган мониторинг фаолиятлари сифат бошқаруви тизимидаги камчиликни аниқлай олмаганлигини кўрсатиши мумкин. Бу маълумот ташкилотнинг мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўлами ҳақидаги мулоҳазасига таъсир қилиши мумкин.

A150. Ташқи текширувлар ташкилотнинг ички мониторинг фаолиятлари ўрнини босмайди. Шунга қарамай, ташқи текширувлар натижалари мониторинг фаолиятларининг характери, муддатлари ва қўламини белгилайди.

Топшириқларни текшириш (38-бандга қаранг)

A151. Ташкилот томонидан текшириш учун яқунланган топшириқларни танлашда ҳисобга олинishi мумкин бўлган 37-банддаги масалалар мисоллари,

- "Сифат рискларини келтириб чиқарувчи шартлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликларга нисбатан:"
 - Ташкилот томонидан бажариладиган топшириқлар турлари ва ташкилотнинг топшириқ турини бажариш тажрибаси даражаси.
 - "Топшириқлар бажариладиган ташкилотлар турлари, масалан:
 - Листингга олинган ташкилотлар.
 - Ривожланаётган соҳаларда фаолият юритаётган ташкилотлар.
 - Юқори даражадаги мураккаблик ёки мулоҳаза билан боғлиқ соҳаларда фаолият юритаётган ташкилотлар.
 - Ташкилот учун янги бўлган соҳада фаолият юритаётган ташкилотлар.
 - Топшириқ раҳбарларининг лавозимда бўлиш муддати ва тажрибаси.
 - "Ҳар бир топшириқ раҳбари учун ҳам яқунланган топшириқларнинг аввалги текширувлари натижалари."
 - Бошқа тегишли маълумотларга нисбатан:
 - Топшириқ раҳбари ҳақида шикоятлар ёки даъволар.
 - "Ҳар бир топшириқ раҳбари учун ҳам ташқи текширувлар натижалари."
 - Ташкилотнинг ҳар бир топшириқ раҳбарининг сифатга содиқлиги баҳолаш натижалари.

A152. Ташкилот яқунланган топшириқларни текширишдан ташқари, топшириқлар сиёсат ёки тартиб-таомилларга риоя қилганлигини аниқлашга қаратилган бир нечта мониторинг фаолиятларини амалга ошириши мумкин. Бу мониторинг фаолиятлари маълум топшириқлар ёки топшириқ раҳбарлари бўйича амалга оширилиши мумкин. Бу мониторинг фаолиятларининг характери ва қўлами, ва натижалари, ташкилот томонидан қуйидагиларни аниқлашда қўлланилиши мумкин:

- Текшириш учун қайси яқунланган топшириқларни танлаш;
- Текшириш учун қайси топшириқ раҳбарларини танлаш;
- Текшириш учун топшириқ раҳбарини қандай тақдорланиш билан танлаш; ёки
- Яқунланган топшириқларни текширишни бажаришда топшириқнинг қайси жиҳатларини ҳисобга олиш.

A153. Даврий асосда топшириқ раҳбарлари учун яқунланган топшириқларни текшириш топшириқ раҳбарлари уларга тайинланган топшириқларда сифат бошқаруви ва унга эришиш бўйича умумий жавобгарликларини бажарганларини мониторинг қилишда ташкилотга ёрдам бериши мумкин.

Ҳар бир топшириқ раҳбари учун яқунланган топшириқларни текширишни даврий асосда қандай қўллаши мумкинлиги мисоли,

- Ташкилот яқунланган топшириқларни текширишга қаратилган қуйидаги сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши мумкин: "Текшириш циклининг стандарт даврини белгилаш, масалан молиявий ҳисоботлар аудитини бажарувчи ҳар бир топшириқ раҳбари учун ҳар уч йилда бир марта, ва барча бошқа топшириқ раҳбарлари учун, ҳар беш йилда бир марта яқунланган топшириқни текшириш;"
- "Яқунланган топшириқларни танлаш мезонларини белгилаш, шу жумладан молиявий ҳисоботлар аудитини бажарувчи топшириқ раҳбари учун, танланган топшириқ(лар) аудиторлик топшириғини ўз ичига олиши;"
- Топшириқ раҳбарларини олдиндан билиб бўлмайдиган тарзда танлашни белгилаш; ва
- "Топшириқ раҳбарларини сиёсатда белгиланган стандарт даврдан кўпроқ ёки камроқ такрорланиш билан танлаш қачон зарур ёки мувофиқ эканлигини белгилаш, масалан:"
- Ташкилот қуйидаги ҳолларда топшириқ раҳбарларини ташкилот сиёсатида белгиланган стандарт даврдан кўпроқ такрорланиш билан танлаши мумкин: "Ташкилот томонидан жиддий деб баҳоланган бир нечта камчиликлар аниқланганда ва ташкилот барча топшириқ раҳбарлари бўйича янада кўпроқ такрорланадиган даврий текшириш зарур деб аниқлаганда."
- Топшириқ раҳбари юқори даражадаги мураккаблик ёки мулоҳаза мавжуд бўлган маълум соҳада фаолият юритаётган ташкилотлар учун топшириқларни бажарганда.
- "Топшириқ раҳбари томонидан бажарилган топшириқ бошқа мониторинг фаолиятларига бўйсунганда ва бошқа мониторинг фаолиятлари натижалари қониқарсиз бўлганда."
- Топшириқ раҳбари у чекланган тажрибага эга бўлган соҳада фаолият юритаётган ташкилот учун топшириқ бажарганда.
- "Топшириқ раҳбари янги тайинланган топшириқ раҳбари бўлганда, ёки яқинда бошқа ташкилотдан ёки бошқа юрисдикциядан ташкилотга келганда."
- "Ташкилот қуйидаги ҳолларда топшириқ раҳбарини танлашни кечиктириши мумкин (масалан, ташкилот сиёсатида белгиланган стандарт даврдан кейин бир йилга кечиктириш):"
- Топшириқ раҳбари томонидан бажарилган топшириқлар ташкилот сиёсатида белгиланган стандарт давр давомида бошқа мониторинг фаолиятларига бўйсунганда; ва
- "Бошқа мониторинг фаолиятлари натижалари топшириқ раҳбари ҳақида етарли маълумот тақдим этганда (яъни, яқунланган топшириқларни текширишни амалга ошириш ташкилотга топшириқ раҳбари ҳақида қўшимча маълумот тақдим этмаслик эҳтимоли)."

A154. Топшириқни текширишда кўриб чиқилмайдиган масалалар текшириш сифат бошқаруви тизимини мониторинг қилиш учун қандай фойдаланилишига боғлиқ. Одатда, топшириқни текшириш топшириқ даражасида амалга оширилган жавоблар (масалан, топшириқни бажариш бўйича ташкилотнинг сиёсати ва тартиб-таомиллари) ишлаб чиқилганидек амалга оширилганлиги ва самарали ишлаётганлигини аниқлашни ўз ичига олади.

Мониторинг фаолиятларини бажарувчи шахслар (39(b)-бандга қаранг)

A155. Тегишли ахлоқий талабларнинг қоидалари мониторинг фаолиятларини бажарувчи шахсларнинг ҳолислигини қамраб олувчи сиёсат ёки тартиб-таомилларни ишлаб чиқишда аҳамиятлидир.

- Қуйидагиларни бажарувчи шахсда ўзини таҳлилий текширув таҳдиди юзага келиши мумкин:
 - Топшириқни текшириш, агар шахс: Молиявий ҳисоботлар аудити ҳолатида, ўша топшириқ ёки кейинги молиявий давр учун топшириқнинг топшириқ гуруҳи аъзоси ёки топшириқ сифатини текширувчи шахс бўлса; ёки
 - Барча бошқа топшириқлар учун, ўша топшириқнинг топшириқ гуруҳи аъзоси ёки топшириқ сифатини текширувчи шахс бўлса.
- Бошқа турдаги мониторинг фаолияти, агар шахс мониторинг қилинаётган жавобни ишлаб чиқиш, бажариш ёки ишлатишда иштирок этган бўлса.

A156. Баъзи ҳолатларда, масалан, камроқ мураккаб ташкилот ҳолатида, мониторинг фаолиятларини бажариш учун малака, қобилиятлар, вақт ёки ҳолисликка эга ходимлар бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда, ташкилот мониторинг фаолиятларини бажариш учун тармоқ хизматлари ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдердан фойдаланиши мумкин.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
Натижаларни баҳолаш ва камчиликларни аниқлаш (16(а), 40–41-бандларга қаранг)

A157. Ташкилот мониторинг фаолиятлари, ташқи текширувлар ва бошқа тегишли манбалардан бажаришдан олинган натижаларни тўплайди.

A158. Ташкилот томонидан мониторинг фаолиятлари, ташқи текширувлар ва бошқа тегишли манбалардан тўпланган маълумотлар ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ҳақида бошқа кузатишларни очиб бериши мумкин, масалан:

- Сифат ёки сифат бошқаруви тизимининг самарадорлиги контекстида ижобий натижаларга олиб келган ҳаракатлар, хулқ-атвор ёки шартлар; ёки
- Ҳеч қандай натижалар қайд этилмаган ўхшаш вазиятлар (масалан, ҳеч қандай натижалар қайд этилмаган топшириқлар, ва натижалар қайд этилган топшириқларга ўхшаш табиатга эга топшириқлар).

Бошқа кузатишлар ташкилотга аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текширишда ёрдам бериши мумкинлиги сабабли, ташкилот қўллаб-қувватлаши ёки янада кенгроқ қўллаши мумкин бўлган амалиётларни кўрсатиши (масалан, барча топшириқларда) ёки ташкилот учун сифат бошқаруви тизимини такомиллаштириш имкониятларини таъкидлаши мумкинлиги сабабли фойдали бўлиши мумкин.

A159. Ташкилот натижалар, якка ҳолда ёки бошқа натижалар билан биргаликда сифат бошқаруви тизимидаги камчиликни келтириб чиқариш-чиқармаслигини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Мулоҳаза юритишда, ташкилот натижаларнинг улар тегишли бўлган сифат мақсадлари, сифат рисклари, жавоблар ёки сифат бошқаруви тизимининг бошқа жиҳатлари контекстидаги нисбий аҳамиятини ҳисобга олиши керак бўлиши мумкин. Ташкилотнинг мулоҳазаларига натижаларга тегишли миқдорий ва сифатий омиллар таъсир қилиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, ташкилот камчилик мавжудлигини аниқлаш учун натижалар ҳақида кўпроқ маълумот олишни мувофиқ деб аниқлаши мумкин. Барча натижалар, шу жумладан топширик натижалари, камчилик бўлавермайди.

A160. *Ташкилот натижалар камчиликни келтириб чиқариш-чиқармаслигини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган миқдорий ва сифатий омиллар мисоллари,*

Сифат рисклари ва жавоблар,

- Агар натижалар жавобга тегишли бўлса:
 - "Жавобнинг қандай ишлаб чиқилганлиги, масалан, жавобнинг характери, унинг юзага келиш такрорланиши (агар қўлланиладиган бўлса), ва сифат бошқаруви риск(лар)ини қамраб олиш ва у тегишли бўлган сифат бошқарувининг мақсад(лар)ига эришиш учун жавобнинг нисбий аҳамияти."
 - "Жавоб тегишли бўлган сифат рискининг характери, ва натижалар сифат rischi қамраб олинмаганлигини қай даражада кўрсатиши."
 - Ўша сифат рискни қамраб оладиган бошқа жавоблар бор-йўқлиги ва ўша жавоблар учун натижалар бор-йўқлиги.

Натижаларнинг характери ва уларнинг кенг тарқалганлиги,

- "Натижаларнинг характери. Масалан, раҳбарлик ҳаракатлари ва хулқ-атворида тегишли натижалар бу сифат бошқаруви тизимига умуман кенг тарқалган таъсир кўрсатиши мумкинлиги туфайли сифатий жиҳатдан аҳамиятли бўлиши мумкин."
- "Натижалар, бошқа натижалар билан биргаликда, тенденция ёки тизимли масалани кўрсатиш-кўрсатмаслиги. Масалан, бир нечта топшириқларда пайдо бўладиган ўхшаш топширик натижалари тизимли масалани кўрсатиши мумкин."

Мониторинг фаолияти кўлами ва натижалар кўлами,

- "Натижалар юзага келган мониторинг фаолиятининг кўлами, шу жумладан танловлар сони ёки ҳажми."
- "Мониторинг фаолияти билан қамраб олинган танловга нисбатан, ва кутилган четга чиқиш даражасига нисбатан натижаларнинг кўлами. Масалан, топшириқларни текшириш ҳолатида, натижалар аниқланган танланган топшириқлар сони, танланган топшириқларнинг умумий сонига нисбатан, ва ташкилот томонидан белгиланган кутилган четга чиқиш даражаси."

A161. Натижаларни баҳолаш ва камчиликларни аниқлаш ҳамда аниқланган камчиликнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлигини баҳолаш, шу жумладан аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини текшириш, такрорланувчи ва чизиксиз жараённинг бир қисмидир.

Натижаларни баҳолаш ва камчиликларни аниқлаш, аниқланган камчиликларни баҳолаш, шу жумладан аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текшириш жараёни қандай такрорланувчи ва чизиксиз эканлиги мисоллари

- "Аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини текширишда, ташкилот камчилик деб ҳисобланмаган натижалар бўлган бошқа вазиятларга ўхшаш бўлган вазиятни аниқлаши мумкин. Натижада, ташкилот бошқа натижаларни баҳолашини мослаштиради ва уларни камчилик сифатида таснифлайди."
- "Аниқланган камчиликнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлигини баҳолашда, ташкилот камчилик деб ҳисобланмайдиган бошқа натижалар билан боғлиқ бўлган тенденция ёки тизимли масалани аниқлаши мумкин. Натижада, ташкилот бошқа натижаларни баҳолашини мослаштиради ва уларни ҳам камчиликлар сифатида таснифлайди."

A162. Мониторинг фаолиятлари натижалари, ташқи текширувлар натижалари ва бошқа тегишли маълумотлар (масалан, тармоқ мониторинг фаолиятлари ёки шикоятлар ва даъволар) мониторинг ва жараёнининг самарадорлиги ҳақида маълумот очиб бериши мумкин. Масалан, ташқи текширувлар натижалари ташкилотнинг мониторинг ва жараёни томонидан аниқланмаган сифат бошқаруви тизими ҳақида маълумот тақдим этиши мумкин, бу эса ўша жараёндаги камчиликни таъкидлаши мумкин.

Аниқланган камчиликларни баҳолаш (41-бандга қаранг)

A163. Ташкилот аниқланган камчиликнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлигини баҳолашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллар қуйдагиларни ўз ичига олади:

- Аниқланган камчиликнинг характери, шу жумладан камчилик тегишли бўлган ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимининг жиҳати, ва камчилик сифат бошқаруви тизимининг лойиҳасида, амалга оширилишида ёки ишлашида эканлиги;
- Жавобларга тегишли аниқланган камчиликлар ҳолатида, жавоб тегишли бўлган сифат рискин камраб олиш учун компенсацияловчи жавоблар мавжудлиги;
- Аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)и;
- Аниқланган камчиликни келтириб чиқарган масала юзага келиш такрорланиши; ва
- Аниқланган камчиликнинг катталиги, қанчалик тез юзага келганлиги ва у мавжуд бўлган ва сифат бошқаруви тизимига таъсир кўрсатган вақт давомийлиги.

A164. Аниқланган камчиликларнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлиги сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) томонидан амалга ошириладиган сифат бошқаруви тизимини баҳолашга таъсир кўрсатади.

Аниқланган камчиликларнинг асосий сабаби (41(а)-бандга қаранг)

A165. Аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текширишнинг мақсади ташкилотга қуйдагиларни амалга ошириш имконини бериш учун камчиликларни келтириб чиқарган асосий вазиятларни тушунишдир:

- Аниқланган камчиликнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлигини баҳолаш; ва
- Аниқланган камчиликни тегишли равишда тузатиш.

Асосий сабабни таҳлил қилишни бажариш баҳолашни амалга оширувчи шахслар мавжуд далилларга асосланган профессионал мулоҳаза юритишини ўз ичига олади.Ч

A166. Аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини тушуниш учун амалга ошириладиган тартиб-таомилларнинг характери, муддатлари ва қўламига шунингдек ташкилотнинг характери ва вазиятлари ҳам таъсир қилиши мумкин, масалан:

- Ташкилотнинг мураккаблиги ва операция хусусиятлари.
- Ташкилотнинг ҳажми.
- Ташкилотнинг географик тарқалиши.
- Ташкилот қандай тузилганлиги ёки ташкилот ўз жараёнлари ёки фаолиятларини қай даражада марказлаштирганлиги.

Аниқланган камчиликларнинг характери ва уларнинг мумкин бўлган жиддийлиги ҳамда ташкилотнинг характери ва вазиятлари аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини тушуниш учун тартиб-таомилларнинг характери, муддатлари ва қўламига қандай таъсир қилиши мисоллари,

- Аниқланган камчиликнинг характери: Ташкилотнинг аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини тушуниш тартиб-таомиллари Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари аудитига тегишли

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

номувофик топшириқ ҳисоботи чиқарилган ёки аниқланган камчилик сифатга нисбатан раҳбариятнинг ҳаракатлари ва ҳулқ-атвориға тегишли бўлган ҳолатларда янада қатъийроқ бўлиши мумкин.

- Аниқланган камчиликнинг мумкин бўлган жиддийлиги: Ташкилотнинг аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини тушуниш тартиб-таомиллари камчилик бир нечта топшириқларда аниқланган ёки сиёсат ёки тартиб-таомилларда риоя қилмаслиқнинг юқори даражаси кўрсаткичи бўлган ҳолатларда янада қатъийроқ бўлиши мумкин.
- Ташкилотнинг характери ва вазиятлари:
 - "Бир жойда жойлашган камроқ мураккаб ташкилот ҳолатида, ташкилотнинг аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини тушуниш тартиб-таомиллари оддий бўлиши мумкин, чунки тушунишни хабардор қилувчи маълумотлар осонликча мавжуд бўлиши ва марказлашган бўлиши мумкин, ва асосий сабаб(лар) янада аниқроқ бўлиши мумкин."
 - "Бир нечта жойларда жойлашган мураккаброқ ташкилот ҳолатида, аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини тушуниш тартиб-таомиллари аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текшириш бўйича махсус ўқитилган шахсларни қўллашни ва асосий сабаб(лар)ни аниқлаш учун янада расмийроқ тартиб-таомиллар билан услубиятни ишлаб чиқишни ўз ичига олиши мумкин"

A167. Аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текширишда, ташкилот аниқланган камчилик тегишли бўлган масалага ўхшаш табиатга эга бўлган бошқа вазиятларда камчиликлар нима учун юзага келмаганлигини таҳлилий текшируви мумкин. Бундай маълумотлар шунингдек аниқланган камчиликни қандай тузатишни аниқлашда ҳам фойдали бўлиши мумкин.

Ўхшаш табиатдаги бошқа вазиятларда камчилик юзага келмаган вазият мисоли, ва бу маълумот ташкилотга аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текширишда қандай ёрдам бериши,

"Ташкилот камчилик мавжудлигини аниқлаши мумкин, чунки ўхшаш натижалар бир нечта топшириқларда юзага келган. Бироқ, текшириладиган бир хил популяциядаги бир нечта бошқа топшириқларда натижалар юзага келмаган. Топшириқларни таққослаш орқали, ташкилот аниқланган камчиликнинг асосий сабаби топшириқ раҳбарларининг топшириқларнинг асосий босқичларида тегишли иштирокининг йўқлиги деган хулосага келади."

A168. Тегишли равишда аниқ бўлган асосий сабаб(лар)ни аниқлаш ташкилотнинг аниқланган жараёнини қўллаб-қувватлаши мумкин.

Тегишли равишда аниқ бўлган асосий сабаб(лар)ни аниқлаш мисоли,

"Ташкилот молиявий ҳисоботлар аудитини бажарувчи топшириқ гуруҳлари раҳбариятнинг тахминлари юқори даражадаги субъективликка эга бўлган бухгалтерия баҳолари бўйича етарли тегишли аудиторлик далилларини ололмаётганлигини аниқлаши мумкин. Ташкилот бу топшириқ гуруҳлари тегишли профессионал скептицизмни қўлламаётганлигини қайд этса-да, бу масаланинг асосий сабаби бошқа масалага, масалан топшириқ гуруҳи аъзоларининг каттароқ ваколатга эга бўлган шахсларга саволлар беришини рағбатлантирмайдиган маданий муҳит ёки топшириқларда бажарилган ишни етарли даражада йўналтириш, назорат қилиш ва таҳлилий текширувнинг йўқлиги каби масалага боғлиқ бўлиши мумкин."

A169. Аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)ини текширишдан ташқари, ташкилот шунингдек ижобий натижаларнинг асосий сабаб(лар)ини ҳам текшириши мумкин, чунки бу ташкилотга сифат бошқаруви тизимини яхшилаш ёки янада такомиллаштириш имкониятларини очиб бериши мумкин.

Аниқланган камчиликларга жавоб бериш (42-бандга қаранг)

A170. Тузатиш ҳаракатларининг характери, муддатлари ва қўлами бир қатор бошқа омилларга боғлиқ бўлиши мумкин, шу жумладан:

- Асосий сабаб(лар).
- Аниқланган камчиликнинг жиддийлиги ва кенг тарқалганлиги ва шу сабабли уни ҳал қилиш зарурияти шошилишчлиги.
- Асосий сабаб(лар)ни ҳал қилишда тузатиш ҳаракатларининг самарадорлиги, масалан ташкилот асосий сабаб(лар)ни самарали ҳал қилиш учун биттадан кўп тузатиш ҳаракатини амалга ошириши керакми, ёки ташкилот янада самаралироқ тузатиш ҳаракатларини амалга оширишга қодир бўлгунча оралиқ чоралар сифатида тузатиш ҳаракатларини амалга ошириши керакми.

A171. Баъзи ҳолатларда, тузатиш ҳаракати қўшимча сифат мақсадларини белгилашни ўз ичига олиши мумкин, ёки сифат рисклари ёки жавоблар мувофиқ эмаслиги аниқланганлиги сабабли қўшилиши ёки ўзгартирилиши мумкин.

A172. Ташкилот аниқланган камчиликнинг асосий сабаби хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан тақдим этилган ресурсга тегишли эканлигини аниқлаган ҳолатларда, ташкилот шунингдек:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан тақдим этилган ресурсдан фойдаланишни давом эттириш кераклигини таҳлилий текшируви мумкин.
- Масалани хизмат таъминотчиси бўлган провайдерга хабар қилиши мумкин.

Ташкилот хизмат таъминотчиси бўлган провайдер томонидан тақдим этилган ресурс билан боғлиқ аниқланган камчиликнинг сифат бошқаруви тизимига таъсирини қамраб олиш ва камчиликнинг ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига нисбатан қайта юзага келишининг олдини олиш учун чоралар кўриш учун жавобгардир. Бироқ, ташкилот одатда хизмат таъминотчиси бўлган провайдер номидан аниқланган камчиликни тузатиш ёки хизмат таъминотчиси бўлган провайдердаги аниқланган камчиликнинг асосий сабабини кейинчалик текшириш учун жавобгар эмас.

Муайян топшириқ ҳақидаги натижалар (45-бандга қаранг)

A173. Тартиб-таомиллар ўтказилмаган ёки чиқарилган ҳисобот номувофиқ бўлган ҳолатларда, ташкилот томонидан кўрилган чора қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тегишли ҳаракат бўйича тегишли шахслар билан маслаҳатлашиш.
- Масалани ташкилот раҳбарияти ёки корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан муҳокама қилиш.
- Ўтказилмаган тартиб-таомилларни бажариш.

Ташкилот томонидан кўрилган чоралар ташкилотни сифат бошқаруви тизими контекстида топилма билан боғлиқ қўшимча чоралар кўриш жавобгарлигидан, шу жумладан камчиликларни аниқлаш учун натижаларни баҳолаш ва камчилик мавжуд бўлганда, аниқланган камчиликнинг асосий сабаб(лар)ини текшириш жавобгарлигидан озод қилмайди.

Мониторинг ва тузатиш билан боғлиқ давомий мулоқот (46-бандга қаранг)

A174. Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)га мониторинг ва тузатиш ҳақида маълумотлар давомий асосда ёки даврий равишда етказилиши мумкин. Шахс(лар) маълумотлардан турли усулларда фойдаланиши мумкин, масалан:

- Ходимларга сифатнинг аҳамияти ҳақида кейинги мулоқотлар учун асос сифатида.
- Шахсларни уларга юклатилган роллар учун ҳисобдор тутиш учун.
- Сифат бошқаруви тизими ҳақидаги асосий хавотирларни ўз вақтида аниқлаш учун.

Маълумотлар шунингдек 53-54-бандлар талаб қилганидек, сифат бошқаруви тизимини баҳолаш ва шу бўйича хулоса чиқариш учун асос ҳам тақдим этади.

Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари (48-бандга қаранг)

A175. Баъзи ҳолатларда, ташкилот тармоққа тегишли бўлиши мумкин. Тармоқлар ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига нисбатан талабларни ўрнатиши ёки ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишда қўллаши ёки фойдаланиши мумкин бўлган хизматлар ёки ресурсларни тақдим этиши мумкин. Бундай талаблар ёки хизматлар тармоққа тегишли бўлган ташкилотлар бўйлаб сифатли топшириқларнинг изчил бажарилишини рағбатлантиришга қаратилган бўлиши мумкин. Тармоқ ташкилотга бутун тармоқ бўйлаб умумий бўлган сифат мақсадларини, сифат рискларини ва жавобларни қай даражада тақдим этиши ташкилотнинг тармоқ билан келишувларига боғлиқ бўлади.

Тармоқ талаблари мисоллари,

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Ташкилотдан ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига бўйлаб умумий бўлган қўшимча сифат мақсадлари ёки сифат рискларини киритиш талаблари.• "Ташкилотдан ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига бўйлаб умумий бўлган жавобларни киритиш талаблари. Тармоқ томонидан ишлаб чиқилган бундай жавоблар ташкилотнинг ичида ваколат ва жавобгарликни қандай тақсимлаши кутилаётганини белгилайдиган раҳбарлик роллари ва жавобгарликларини белгилайдиган тармоқ сиёсати ёки тартиб-таомилларини, ёки топшириқларни бажариш учун тармоқ томонидан ишлаб чиқилган методологиялар ёки АТ иловалари каби ресурсларни ўз ичига олиши мумкин."• "Ташкилот тармоқнинг мониторинг фаолиятларига бўйсунитиш талаблари. Бу мониторинг фаолиятлари тармоқ талабларига (масалан, ташкилот тармоқнинг методологиясини тўғри амалга оширганлигини мониторинг қилиш) ёки умуман ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимига тегишли бўлиши мумкин." |
|--|

Тармоқ хизматлари мисоллари,

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• "Ташкилот ўзининг сифат бошқаруви тизимида ёки топшириқларни бажаришда фойдаланиши мумкин бўлган ихтиёрий хизматлар ёки ресурслар, масалан, ихтиёрий дастурлари, тармоқ доирасида компонент |
|---|

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ АУДИТОРЛАРИ ЁКИ ЭКСПЕРТЛАРДАН ФОЙДАЛАНИШ, ЁКИ ТАРМОҚ ДАРАЖАСИДА ЁКИ БОШҚА АУДИТОРЛИК ТАРМОҒИГА КИРУВЧИ ТАШКИЛОТИ ЁКИ ГУРУҲИ ТОМОНИДАН ТАШКИЛ ЭТИЛГАН ХИЗМАТ КЎРСАТИШ МАРКАЗИДАН ФОЙДАЛАНИШ."

A176. Тармоқ ташкилотга тармоқ талабларини ёки тармоқ хизматларини амалга оширишда жавобгарликларни белгилаши мумкин.

Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларини амалга оширишда ташкилот жавобгарликлари мисоллари,

- Ташкилот сифат бошқаруви тизимида фойдаланадиган тармоқ томонидан тақдим этилган АТ иловасини қўллаб-қувватлаш учун муайян АТ инфратузилмаси ва АТ жараёнларини яратиши талаб қилинади.
- "Ташкилот тармоқ томонидан тақдим этилган методология бўйича умумташкилот ларини, жумладан, методологияга янгиланишлар киритилганда ҳам тақдим этиши талаб қилинади."

A177. Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ва уларни амалга ошириш билан боғлиқ ташкилот жавобгарликлари ҳақида ташкилотнинг тушунчаси қуйидаги каби масалалар бўйича тармоқдан ёки тармоқ томонидан тақдим этилган ҳужжатлар орқали олинishi мумкин:

- Тармоқнинг бошқаруви ва раҳбарлиги.
- Тармоқ томонидан тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва, агар қўлланиладиган бўлса, ишлатишда амалга оширилган тартиб-таомиллар.
- Тармоқ тармоқ талабларига ёки тармоқ хизматларига ёки профессионал стандартлардаги ўзгаришлар ёки тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларидаги камчиликни кўрсатадиган маълумотлар каби бошқа маълумотларга таъсир қиладиган ўзгаришларни қандай аниқлаши ва уларга қандай жавоб бериши.
- Тармоқ тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларининг мувофиқлигини қандай мониторинг қилиши, бу нинг мониторинг фаолиятлари орқали амалга оширилиши мумкин, ва тармоқнинг аниқланган жараёнлари.

Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимида тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари (Қаранг: 49-банд)

A178. Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларининг хусусиятлари сифат рискларини аниқлаш ва баҳолашда шарт, ҳодиса, ҳолат, ҳаракат ёки ҳаракатсизликдир.

Сифат рискини келтириб чиқарадиган тармоқ талаби ёки тармоқ хизмати мисоли,

Тармоқ ташкилотдан мижоз билан муносабатларни ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш учун бутун тармоқ бўйлаб стандартлаштирилган АТ иловасидан фойдаланишни талаб қилиши мумкин. Бу АТ иловаси ташкилот томонидан мижоз муносабатларини ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттиришда ҳисобга олинishi керак бўлган маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатлардаги масалаларни қамраб олмаслиги мумкин бўлган сифат рискини келтириб чиқариши мумкин.

A179. Тармоқ талабларининг мақсади бутун бўйлаб сифатли топшириқларни изчил бажарилишини рағбатлантиришни ўз ичига олиши мумкин. Ташкилотдан тармоқ томонидан тармоқ талабларини амалга ошириш кутилиши мумкин, аммо ташкилот тармоқ талабларини мослаштириши ёки тўлдириши керак бўлиши мумкин, шунда улар ташкилот ва унинг топшириқлари характери ва вазиятлари учун мос бўлади.

<i>Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларини қандай мослаштириши ёки тўлдириши керак бўлиши мумкинлиги мисоллари,</i>	
Тармоқ талаби ёки тармоқ хизмати,	Ташкилот тармоқ талаби ёки тармоқ хизматини қандай мослаштиради ёки тўлдиради,
"Тармоқ ташкилотдан сифат бошқаруви тизимига маълум сифат рискларини киритишни талаб қилади, шу тариқа тармоқдаги барча ташкилотлар сифат рискларини қамраб олади"	"Сифат рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёнида, ташкилот тармоқ томонидан талаб қилинадиган сифат рискларини ўз ичига олади." Ташкилот шунингдек тармоқ томонидан талаб қилинадиган сифат рискларини ҳал қилиш учун жавобларни лойиҳалайди ва амалга оширади.
Тармоқ ташкилотдан маълум жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишни талаб қилади.	"Жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш жараёнида, ташкилот қуйидагиларни аниқлайди:" • Жавоблар қайси сифат рискларини ҳал қилиши. • "Тармоқ томонидан талаб қилинадиган жавоблар ташкилотнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда ташкилотнинг Сифат бошқаруви тизимига

	қандай киритилиши. Бу жавобни ташкилотнинг характери ва вазиятлари ҳамда унинг топшириқларини акс эттириш учун мослаштиришни ўз ичига олиши мумкин (масалан, методологияни қонун ёки норматив ҳужжатларга тегишли масалаларни ўз ичига олиш учун мослаштириш)"
Ташкилот бошқа дан бўлган шахслардан компонент аудиторлари сифатида фойдаланади. Тармоқ талаблари амалда бўлиб, улар нинг Сифат бошқаруви тизимлари бўйлаб юқори даражадаги умумийликни таъминлайди. Тармоқ талаблари гуруҳ аудити учун компонент билан ишлаш учун тайинланган шахсларга қўлланиладиган махсус мезонларни ўз ичига олади	"Ташкилот компонент аудиторидан (яъни, бошқа аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан) компонентга тайинланган шахслар тармоқ талабларида белгиланган махсус мезонларга ни тасдиқлашни талаб қиладиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўрнатади."

A180. Баъзи ҳолларда, тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларини мослаштириш ёки тўлдириш жараёнида, ташкилот тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларига мумкин бўлган такомиллаштиришларни аниқлаши мумкин ва бу такомиллаштиришларни тармоққа етказиши мумкин.

Ташкилотнинг Сифат бошқаруви тизими устидан тармоқ томонидан амалга оширилган мониторинг фаолиятлари (Қаранг: 50(с)-банд)

A181. Ташкилотнинг Сифат бошқаруви тизими бўйича тармоқнинг мониторинг фаолияти натижалари қуйидаги каби маълумотларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мониторинг фаолиятларининг тавсифи, шу жумладан, уларнинг характери, муддатлари ва қўлами;
- Ташкилотнинг Сифат бошқаруви тизими тўғрисидаги натижалар, аниқланган камчиликлар ва бошқа кузатишлар (масалан, ижобий натижалар ёки ташкилот учун Сифат бошқаруви тизимини такомиллаштириш, ёки янада кучайтириш имкониятлари); ва
- Тармоқнинг аниқланган камчиликларнинг асосий сабаб(лар)и баҳоси, аниқланган камчиликларнинг баҳоланган таъсири ва тавсия этилган тузатиш ҳаракатлари.

Аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотлари бўйлаб тармоқ томонидан амалга оширилган мониторинг фаолиятлари (51(б)-бандга қаранг)

A182. Аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотларининг Сифат бошқаруви тизимлари бўйлаб амалга оширилган тармоқнинг мониторинг фаолиятларининг умумий натижалари тўғрисидаги тармоқдан олинган маълумот A181-бандда тавсифланган маълумотларнинг жамланмаси ёки қисқача баёни бўлиши мумкин, шу жумладан тармоқ бўйлаб тенденциялар ва аниқланган камчиликларнинг умумий соҳалари ёки тармоқ бўйлаб такрорланиши мумкин бўлган ижобий натижалар.

- Бундай маълумотлар:
 - Ташкилот томонидан қуйидагиларда фойдаланилиши мумкин: Сифат рискларини аниқлаш ва баҳолашда.
 - Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизимида фойдаланиладиган тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларида камчиликлар мавжудлигини аниқлашда ташкилот томонидан кўриб чиқиладиган бошқа тегишли маълумотларнинг бир қисми сифатида.
- Умумий тармоқ талабларига (масалан, умумий сифат мақсадлари, сифат рисклари ва жавоблари) бўйсунадиган аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотидан компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятларини таҳлилий текширув контекстида гуруҳ топшириқ раҳбарларига етказилиши мумкин.

A183. Баъзи ҳолларда, ташкилот тармоқдан аудиторлик тармоғига кирувчи ташкилотининг Сифат бошқаруви тизимида аниқланган ва ташкилотга таъсир қиладиган камчиликлар тўғрисида маълумот олиши мумкин. Тармоқ шунингдек нинг Сифат бошқаруви тизимлари бўйича ташки текширувлар натижалари тўғрисида дан маълумотларни тўплаши мумкин. Баъзи ҳолларда, муайян юрисдикциядаги қонун ёки норматив ҳужжатлар тармоққа маълумотларни бошқа билан баҳам кўришни тақиқлаши ёки бундай маълумотларнинг аниқлигини чеклаши мумкин.

A184. Тармоқ бўйлаб тармоқнинг мониторинг фаолиятларининг умумий натижалари тўғрисида маълумот тақдим этмаган ҳолларда, ташкилот қуйидагидек қўшимча чоралар кўриши мумкин:

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

- Масалани тармоқ билан муҳокама қилиш; ва
- Ташкилотнинг топшириқларига таъсирини аниқлаш ва бу таъсирни топшириқ гуруҳларига етказиш.

Ташкилот томонидан аниқланган тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларидаги камчиликлар (Қаранг: 52-банд)

A185. Ташкилот томонидан фойдаланиладиган тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ташкилотнинг Сифат бошқаруви тизимининг бир қисмини ташкил қилгани сабабли, улар ҳам мониторинг ва тузатиш бўйича ушбу СБХС талабларига бўйсунди.

Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари тармоқ, ташкилот ёки иккаласининг уйғунлиги томонидан мониторинг қилиниши мумкин.

Тармоқ талаби ёки тармоқ хизмати ҳам тармоқ, ҳам ташкилот томонидан мониторинг қилинадиган ҳолат мисоли, Тармоқ умумий методология учун тармоқ даражасида мониторинг фаолиятларини амалга ошириши мумкин. Ташкилот ҳам топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан методологиянинг қўлланилишини топшириқ текширувларини бажариш орқали мониторинг қилади.

A186. Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларидаги аниқланган камчиликнинг таъсирини бартараф этиш учун тузатиш ҳаракатларини ишлаб чиқиш ва амалга оширишда, ташкилот:

- Тармоқ томонидан режалаштирилган тузатиш ҳаракатларини, шу жумладан ташкилотнинг тузатиш ҳаракатларини амалга ошириш бўйича бирон-бир жавобгарликлари бор-йўқлигини тушуниши мумкин; ва
- Қўшимча тузатиш ҳаракатлари аниқланган камчилик ва тегишли асосий сабаб(лар)ни бартараф этиш учун ташкилот томонидан амалга оширилиши керак ёки йўқлигини таҳлилий текшируви мумкин, масалан:
 - Тармоқ тегишли тузатиш ҳаракатларини амалга оширмаган бўлса; ёки
 - Тармоқнинг тузатиш ҳаракатлари аниқланган камчиликни самарали бартараф этиш учун вақт талаб қилса.

Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш (53-бандга қаранг)

A187. Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)га баҳолашни амалга оширишда бошқа шахслар ёрдам бериши мумкин. Шунга қарамай, сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) баҳолаш учун жавобгар ва ҳисобдор бўлиб қолади.

A188. Баҳолаш амалга ошириладиган вақт ташкилотнинг ҳолатларига боғлиқ бўлиши мумкин ва ташкилотнинг молиявий йили охири ёки йиллик мониторинг циклининг якунланиши билан мумкин.

A189. Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қиладиган маълумотлар 46-бандга мувофиқ Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)га етказилган маълумотларни ўз ичига олади.

Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қиладиган маълумотлар қандай олиниши мумкинлигини кўрсатиш учун масштаблаттириш мисоллари,

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) мониторинг ва тузатишда бевосита иштирок этиши мумкин ва шунинг учун Сифат бошқаруви тизимини баҳолашни қўллаб-қувватлайдиган маълумотлардан хабардор бўлади."
- "Мураккаброқ ташкилотда, Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) Сифат бошқаруви тизимини баҳолаш учун зарур бўлган маълумотларни йиғиш, умумлаштириш ва етказиш учун жараёнларни ўрнатиши керак бўлиши мумкин."

Сифат бошқаруви тизими бўйича хулоса чиқариш (54-бандга қаранг)

A190. Ушбу СБХС контекстида, тизимнинг бутун ишлаши ташкилотга Сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида оқилона ишонч билан таъминлаши мўлжалланган. Сифат бошқаруви тизими бўйича хулоса чиқаришда, Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) мониторинг ва жараёни натижаларидан фойдаланган ҳолда қуйидагиларни таҳлилий текшируви мумкин:

- Аниқланган камчиликларнинг муҳимлиги ва кенг тарқалганлиги, ҳамда сифат бошқаруви тизими мақсадларига эришишга таъсири;
- Тузатиш ҳаракатлари ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилганлиги ва баҳолаш вақтигача амалга оширилган тузатиш ҳаракатлари самарали бўлганлиги; ва
- Сифат бошқаруви тизимида аниқланган камчиликларнинг таъсири тегишли равишда тузатилганлиги, масалан 45-бандга мувофиқ қўшимча ҳаракатлар амалга оширилганлиги.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ

A191. Аниқланган камчиликлар жиддий бўлган ҳолатлар (шу жумладан жиддий ва кенг тарқалган аниқланган камчиликлар) тегишли равишда тузатилган ва уларнинг таъсири баҳолаш пайтида тузатилган вазиятлар бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) сифат бошқаруви тизими ташкилотга сифат бошқаруви тизимининг мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида оқилона ишонччи таъминлайди деб хулоса қилиши мумкин.

A192. Аниқланган камчилик сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлашига кенг тарқалган таъсир кўрсатиши мумкин, масалан, қуйидаги ҳолларда:

- Камчилик сифат бошқаруви тизимининг бир нечта компонентлари ёки жиҳатларига таъсир қилганда.
- Камчилик сифат бошқаруви тизимининг маълум бир компоненти ёки жиҳати билан чекланган, лекин сифат бошқаруви тизими учун асосий аҳамиятга эга бўлганда.
- Камчилик ташкилотнинг бир нечта бизнес бўлинмаларига ёки географик жойлашувларига таъсир қилганда.
- Камчилик бизнес бўлинма ёки географик жойлашув билан чекланган, аммо таъсир этган бизнес бўлинма ёки жойлашув умуман ташкилот учун асосий аҳамиятга эга бўлганда.
- Камчилик маълум бир турдаги ёки характердаги топшириқларнинг катта қисмига таъсир қилганда.

"Жиддий, лекин кенг тарқалган бўлмаган аниқланган камчилик мисоли,"

"Ташкилот ўзининг кичикроқ минтақавий офисида камчиликни аниқлайди. Аниқланган камчилик ташкилотнинг кўпгина сиёсатлари ёки тартиб-таомилларига риоя қилмаслик билан боғлиқ. Ташкилот минтақавий офисдаги маданият, айниқса минтақавий офисдаги раҳбариятнинг ҳаракатлари ва хулқ-атвори (улар асосан молиявий устуворликларга ҳаддан ташқари эътибор қаратган) аниқланган камчиликнинг асосий сабабига ҳисса қўшганлигини аниқлайди. Ташкилот аниқланган камчиликнинг таъсири қуйидагича эканлигини аниқлайди: "

- Жиддий, чунки у минтақавий офиснинг маданияти ва ташкилот сиёсатлари ёки тартиб-таомилларига умумий риоя қилиш билан боғлиқ; ва
- "Кенг тарқалмаган, чунки у кичикроқ минтақавий офис билан чекланган."

A193. Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) аниқланган камчиликлар жиддий ва кенг тарқалган, аниқланган учун қўрилган чоралар тегишли эмас ва аниқланган камчиликларнинг таъсири тегишли равишда тузатилмаган ҳолларда сифат бошқаруви тизими ташкилотга сифат бошқаруви тизими мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида оқилона ишонччи таъминламайди деб хулоса қилиши мумкин.

Жиддий ва кенг тарқалган деб ҳисобланиши мумкин бўлган аниқланган камчилик мисоли,

"Ташкилот ўзининг минтақавий офисида камчиликни аниқлайди, бу офис ташкилотнинг энг катта офиси бўлиб, бутун минтақа учун молиявий, операцион ва техник кўмак тақдим этади. Аниқланган камчилик ташкилотнинг кўпгина сиёсатлари ёки тартиб-таомилларига риоя қилмаслик билан боғлиқ. Ташкилот минтақавий офисдаги маданият, айниқса минтақавий офисдаги раҳбариятнинг ҳаракатлари ва хулқ-атвори (улар асосан молиявий устуворликларга ҳаддан ташқари эътибор қаратган) аниқланган камчиликнинг асосий сабабига ҳисса қўшганлигини аниқлайди. Ташкилот аниқланган камчиликнинг таъсири қуйидагича эканлигини аниқлайди: "

- Жиддий, чунки у минтақавий офиснинг маданияти ва ташкилот сиёсатлари ёки тартиб-таомилларига умумий риоя қилиш билан боғлиқ; ва
- "Кенг тарқалган, чунки минтақавий офис энг катта офис бўлиб, кўплаб бошқа офисларга кўмак беради, ва ташкилот сиёсатлари ёки тартиб-таомилларига риоя қилмаслик бошқа офисларга кенгроқ таъсир кўрсатган бўлиши мумкин."

A194. Ташкилотга жиддий ва кенг тарқалган аниқланган учун вақт керак бўлиши мумкин. Ташкилот аниқланган учун ҳаракатларни давом эттирар экан, аниқланган камчиликларнинг кенг тарқалганлиги камайиши мумкин ва аниқланган камчиликлар ҳали ҳам жиддий, аммо энди жиддий ва кенг тарқалган эмас деб аниқланиши мумкин. Бундай ҳолларда, сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) сифат бошқаруви тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва ишлашига жиддий, аммо кенг тарқалмаган таъсир кўрсатадиган аниқланган камчиликларга тегишли масалалардан ташқари, сифат бошқаруви тизими ташкилотга сифат бошқаруви тизими мақсадларига эришилаётганлиги тўғрисида оқилона ишонччи таъминлайди деб хулоса қилиши мумкин.

A195. Ушбу СБХС ташкилотдан ўз сифат бошқаруви тизими бўйича мустақил ишонч ҳисоботини олишни талаб қилмайди, ёки ташкилотни бундай қилишдан тўсмайди.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН
ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ
Тезкор ва тегишли чоралар кўриш ва қўшимча хабар бериш (55-бандга қаранг)

A196. Сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар) 54(b) ёки 54(c)-
бандда тавсифланган хулосага келган ҳолатларда, ташкилот томонидан кўриладиган тезкор ва тегишли
чоралар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аниқланган камчиликлар тузатилгунга қадар, топшириқларни бажаришни қўллаб-қувватлаш учун кўпроқ ресурслар ажратиш ёки кўпроқ кўрсатмалар ишлаб чиқиш орқали чоралар кўриш ва ташкилот томонидан чиқарилган ҳисоботлар вазиятларда тегишли эканлигини тасдиқлаш, ҳамда бундай чоралар ҳақида топшириқ гуруҳларига хабар бериш.
- Ҳукукий маслаҳат олиш.

A197. Баъзи ҳолатларда ташкилотнинг ташкилот устидан ижрочи бўлмаган назоратни амалга оширувчи мустақил бошқарув органи бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, хабарлар мустақил бошқарув органини хабардор қилишни ўз ичига олиши мумкин.

A198. *Ташкилот Сифат бошқаруви тизимининг баҳоланиши ҳақида ташқи томонларга хабар бериши мос бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар мисоллари,*

- Ташкилот тармокка тегишли бўлганда.
- "Бошқа ташкилот томонидан бажарилган ишдан фойдаланганда, масалан, гуруҳ аудити ҳолатида."
- "Ташкилот томонидан чиқарилган ҳисобот Сифат бошқаруви тизимининг ишламаслиги натижасида номувофиқ деб аниқланганда ва ташкилотнинг раҳбарияти ёки корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслари хабардор қилиниши керак бўлганда."
- Қонун ёки норматив ҳужжат ташкилотдан назорат органи ёки тартибга солувчи органга хабар беришни талаб қилганда.

Фаолият баҳолари (56-бандга қаранг)

A199. Даврий фаолият баҳолари ҳисобдорликни рағбатлантиради.

- Шахснинг фаолиятини таҳлилий текширувда, ташкилот қуйидагиларни ҳисобга олиши мумкин: Ташкилотнинг мониторинг фаолиятлари натижалари шахснинг жавобгарлигига тегишли бўлган сифат бошқаруви тизимининг жиҳатлари учун.
- Баъзи ҳолларда, ташкилот шахс учун мақсадларни белгилаши ва ташкилотнинг мониторинг фаолиятлари натижаларини ўша мақсадларга нисбатан ўлчаши мумкин. Шахс томонидан ўша шахснинг жавобгарлигига тегишли бўлган аниқланган камчиликларга жавобан амалга оширилган ҳаракатлар, шу жумладан бундай ҳаракатларнинг ўз вақтидалиги ва самарадорлиги.

Ташкилот фаолият баҳоларини қандай амалга ошириши мумкинлигини кўрсатиш учун масштаблаттириш мисоллари,

- "Камроқ мураккаб ташкилотда, ташкилот баҳолашни амалга ошириш учун хизмат таъминотчиси бўлган провайдерини ёллаши мумкин, ёки ташкилотнинг мониторинг фаолиятлари натижалари шахснинг фаолияти тўғрисида кўрсатма бериши мумкин."
- "Мураккаброқ ташкилотда, фаолият баҳолари ташкилотнинг бошқарув органининг мустақил ижрочи бўлмаган аъзоси томонидан ёки ташкилотнинг бошқарув органи томонидан назорат қилинадиган махсус қўмита томонидан амалга оширилиши мумкин."

A200. Ижобий фаолият баҳоси компенсация, кўтарилиш ва шахснинг сифатга содиқлигига эътибор қаратадиган ва ҳисобдорликни кучайтирадиган бошқа рағбатлар орқали мукофотланиши мумкин. Бошқа томондан, ташкилот ташкилотнинг сифат мақсадларига эришишига таъсир қилиши мумкин бўлган салбий фаолият баҳосини ҳал қилиш учун тузатиш ҳаракатларини амалга ошириши мумкин.

Давлат сектори мулоҳазалари

A201. Давлат сектори ҳолатида, шахснинг тайинланиши характерини ҳисобга олган ҳолда, сифат бошқаруви тизими учун якуний жавобгарлик ва ҳисобдорлик юклатилган шахс(лар)нинг фаолият баҳосини амалга ошириш, ёки фаолият баҳоси натижаларини ҳал қилиш учун ҳаракатлар қилиш амалий бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, фаолият баҳолари ҳали ҳам сифат бошқаруви тизимининг жиҳатлари учун операцион жавобгарлик юклатилган ташкилотдаги бошқа шахслар учун амалга оширилиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (57–59-бандларга қаранг)

A202. Ҳужжатлаштириш ташкилотнинг ушбу СБХС, шунингдек қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишининг далилини таъминлайди. У шунингдек ходимларни ва топшириқ гуруҳларини ўқитиш, ташкилот билимларини сақлаб қолишни таъминлаш ва ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ҳақида қабул қилинган қарорлар асосининг тарихини тақдим этиш учун фойдали бўлиши мумкин. Ташкилот учун ўзининг сифат бошқаруви тизими ҳақида кўриб чиқилган ҳар бир масалани ёки чиқарилган ҳар бир

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРНИНГ АУДИТИНИ ЁКИ ТАҲЛИЛИЙ ТЕКШИРУВИНИ ЁКИ БОШҚА ИШОНЧНИ ТАЪМИНЛАЙДИГАН ТОПШИРИҚЛАР ЁКИ ТУРДОШ ХИЗМАТЛАРНИ БАЖАРУВЧИ ТАШКИЛОТЛАР УЧУН СИФАТ БОШҚАРУВИ мулоҳазани ҳужжатлаштириш зарур ва амалий ҳисобланмайди. Бундан ташқари, ушбу СБХСга риоя қилиш ташкилот томонидан унинг ахборот ва коммуникация компоненти, ҳужжатлар ёки бошқа ёзма материаллар, ёки сифат бошқаруви тизими компонентларининг ажралмас қисми бўлган АТ иловалари орқали далилланиши мумкин.

A203. Ҳужжатлаштириш расмий ёзма қўлланмалар, назорат рўйхатлари ва шакллар қўринишида бўлиши, норасмий тарзда ҳужжатлаштирилиши (масалан, электрон почта орқали ёки веб-сайтларда эълонлар) ёки АТ иловаларида ёки бошқа рақамли шаклларда (масалан, маълумотлар базаларида) сақланиши мумкин. Ҳужжатлаштириш қанчалик тез-тез янгиланишини ҳам ўз ичига олган ҳолда, ҳужжатлаштиришнинг шакли, мазмуни ва қўламага тегишли ташкилотнинг мулоҳазаларига таъсир қиладиган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилотнинг мураккаблиги ва офислар сони;
- Ташкилотнинг амалиёти ва ташкилотининг характери ва мураккаблиги;
- Ташкилот бажарадиган топшириқларнинг характери ва топшириқлар бажариладиган ташкилотларнинг характери;
- Ҳужжатлаштирилаётган масаланинг характери ва мураккаблиги, масалан, у ўзгарган сифат бошқаруви тизимининг жиҳатига ёки сифат rischi юқорироқ бўлган соҳага тегишли эканлиги, ва масалага тегишли мулоҳазаларнинг мураккаблиги; ва
- Сифат бошқаруви тизимидаги ўзгаришларнинг такрорийлиги ва қўлами.

Камроқ мураккаб ташкилотда, норасмий мулоқот усуллари самарали бўлиши мумкин бўлгани учун, хабар қилинган масалаларни қўллаб-қувватловчи ҳужжатларни яратиш зарур бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, камроқ мураккаб ташкилот бундай мулоқотларни улар содир бўлганлигининг далилини тақдим этиш учун ҳужжатлаштиришни мақсадга мувофиқ деб аниқлаши мумкин.

A204. Баъзи ҳолларда, ташқи назорат органи расмий ёки норасмий равишда ҳужжатлаштириш талабларини ўрнатиши мумкин, масалан, ташқи текшириш натижалари оқибатида. Тегишли ахлоқий талаблар ҳам ҳужжатлаштиришга тегишли махсус талабларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, БХАСК кодекси муайян масалаларни, шу жумладан манфаатлар тўқнашуви, қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ва мустақилликка тегишли маълум вазиятларни ҳужжатлаштиришни талаб қилади.

A205. Ташкилотдан ҳар бир сифат мақсади учун, ёки сифат riskига олиб келиши мумкин бўлган ҳар бир risk учун ҳар бир шарт, ҳодиса, вазият, ҳаракат ёки ҳаракатсизликни таҳлилий текширувни ҳужжатлаштириш талаб қилинмайди. Бироқ, сифат riskларини ва ташкилотнинг жавоблари сифат riskларини қандай ҳал қилишини ҳужжатлаштиришда, ташкилот жавобларнинг изчил амалга оширилиши ва ишлашини қўллаб-қувватлаш учун сифат riskларига берилган баҳонинг сабабларини (яъни, бир ёки бир нечта сифат мақсадларига эришишга таъсири ва содир бўлиш эҳтимоли) ҳужжатлаштириши мумкин.

A206. Ҳужжатлаштириш тармоқ, бошқа ёки тармоқ ичидаги бошқа тузилмалар ёки ташкилотлар томонидан тақдим этилиши мумкин.

2-СОН СИФАТ БОШҚАРУВИНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ ТОПШИРИҚ СИФАТИНИ КЎРИБ ЧИҚИШ

(2022 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврларнинг молиявий ҳисоботлари аудити ва кўриб чиқишлари учун; ҳамда 2022 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган бошқа ишончни таъминлаш ва турдош хизматлар топшириқлари учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

СБХСнинг қўллаш доираси	1–4
Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ва топшириқ сифатини кўриб чиқишнинг роли	5–9
СБХСнинг мақоми	10
Кучга кириш санаси	11
Мақсад	12
Таърифлар	13

Талаблар

Тегишли талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш	14–16
Топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш ва уларнинг мувофиқлиги	17–23
Топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажариш	24–27
Ҳужжатлаштириш	28–30

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш ва уларнинг мувофиқлиги	A1–A24
Топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажариш	A25–A49
Ҳужжатлаштириш	A50–A53

2-сон Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС), «Топшириқ сифатини кўриб чиқиш», 1-сон СБХС, «Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишини, ёки бошқа ишончни таъминлаш ёхуд турдош хизматлар топшириқларини бажарувчи ташкилотлар учун сифат бошқаруви» билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

СБХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС) қуйидагиларни кўриб чиқади:
 - (а) топшириқ сифатини кўриб чиқувчини тайинлаш ва унинг мувофиқлиги; ва
 - (б) топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўтказиш ва ҳужжатлаштириш билан боғлиқ топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг жавобгарликлари.
2. Ушбу СБХС 1-сон СБХСга мувофиқ топшириқ сифатини кўриб чиқиш ўтказилиши талаб қилинадиган барча топшириқларга нисбатан қўлланилади. Ушбу СБХС ташкилот 1-сон СБХСга ёки камида у каби талабчан бўлган миллий талабларга бўйсунди деган асосга таянади. Ушбу СБХС тегишли ахлоқий талаблар билан биргаликда ўқилиши лозим.¹
3. Ушбу СБХСга мувофиқ ўтказиладиган топшириқ сифатини кўриб чиқиш — бу ташкилот томонидан 1-сон СБХСга мувофиқ ишлаб чиқилган ва жорий этилган белгиланган жавоб чорасидир. Топшириқ сифатини кўриб чиқиш ташкилот номидан топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан топшириқ даражасида амалга оширилади.²

Масштабlilik

4. Ушбу СБХС томонидан талаб қилинадиган топшириқ сифатини кўриб чиқувчи тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва ҳажми топшириқ ёки ташкилотнинг хусусияти ва ҳолатларига қараб ўзгаради. Масалан, топшириқ гуруҳи томонидан камроқ муҳим мулоҳазалар билдирилган топшириқлар учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг тартиб-таомиллари камроқ ҳажмда бўлиши эҳтимолдан холи эмас.

Ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими ва топшириқ сифатини кўриб чиқишнинг роли

5. 1-сон СБХС ташкилотнинг ўз сифат бошқаруви тизими учун жавобгарликларини белгилайди ҳамда ташкилотдан сифат рискларига бартараф этиш учун жавоб чораларини сифат рискларига берилган баҳолашлар сабабларига асосланган ва уларга мос келадиган тарзда ишлаб чиқиш ва жорий этишни талаб қилади. 1-сон СБХСдаги белгиланган жавоб чоралари ушбу СБХСга мувофиқ топшириқ сифатини кўриб чиқишга оид сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилашни ўз ичига олади.³
6. Ташкилот сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва амалга ошириш учун жавобгардир. 1-сон СБХСга мувофиқ, ташкилотнинг мақсади ташкилот томонидан амалга ошириладиган молиявий ҳисоботлар аудити ёки кўриб чиқиши, ёхуд ишончни таъминлашнинг бошқа топшириқлари ёки боғлиқ хизматлар топшириқлари учун сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва амалга оширишдан иборат бўлиб, у ташкилотга қуйидагилар ҳақида оқилона ишонч беради.⁴⁵
 - (а) ташкилот ва унинг ходимлари ўз жавобгарликларини профессионал стандартлар ҳамда қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга мувофиқ бажаради ҳамда топшириқларни ушбу стандартлар ва талабларга мувофиқ амалга оширади; ва
 - (б) ташкилот ёки топшириқ раҳбарлари томонидан чиқарилган топшириқ ҳисоботлари ҳолатларга мувофиқ бўлади.
7. 1-сон СБХСда тушунтирилганидек, сифатли топшириқларни изчил амалга ошириш орқали жамоат манфаатларига хизмат қилинади. Сифатли топшириқлар топшириқларни режалаштириш ва амалга ошириш ҳамда улар бўйича профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот бериш орқали эришилади. Ушбу стандартларнинг мақсадларига эришиш ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар талабларига риоя қилиш профессионал мулоҳазани қўллашни ҳамда топшириқ турига нисбатан қўлланиладиган бўлса, профессионал скептицизмни қўллашни ўз ичига олади.
8. Топшириқ сифатини кўриб чиқиш — бу топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар ва улар бўйича чиқарилган хулосаларнинг ҳолисона баҳолашидир. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг муҳим мулоҳазаларни баҳолаши профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талаблар нуктаи назаридан амалга оширилади. Бироқ, топшириқ сифатини кўриб чиқиш бутун топшириқ профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга, ёхуд ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқлигини баҳолашга мўлжалланмаган.

¹1-сон Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС) (Илгари 1-сон Сифат назоратининг халқаро стандарти), «Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишни, ёки бошқа ишончни таъминлаш ёхуд турдош хизматлар топшириқларини бажарувчи ташкилотлар учун сифат бошқаруви», 34(f)-банд.

²1-сон СБХС, 34(f)-банд.

³1-сон СБХС, 26-банд.

⁴1-сон СБХС, 14-банд.

⁵1-сон СБХС, 15-банд.

9. Топшириқ сифатини кўриб чикувчи топшириқ гуруҳининг аъзоси эмас. Топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш топшириқ раҳбарининг топшириқ бўйича сифатни бошқариш ва унга эришиш учун, ёхуд топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликларини ўзгартирмайди. Топшириқ сифатини кўриб чикувчидан топшириқ бўйича фикр ёки хулосани тасдиқлаш учун далил олиш талаб қилинмайди, бироқ топшириқ гуруҳи топшириқ сифатини кўриб чиқиш давомида кўтарилган масалаларга жавоб беришда қўшимча далил олиши мумкин.

Ушбу СБХСнинг мақоми

10. Ушбу СБХС ташкилот учун ушбу СБХСга риоя қилишдаги мақсадни, шунингдек ташкилот ва топшириқ сифатини кўриб чикувчига ушбу белгиланган мақсадга эришиш имконини беришга мўлжалланган талабларни ўз ичига олади. Бундан ташқари, ушбу СБХС стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар кўринишидаги тегишли йўриқнома ҳамда ушбу СБХСни тўғри тушуниш учун тегишли контекстни таъминловчи кириш материали ва таърифларни ўз ичига олади. 1-сон СБХС мақсад, талаблар, стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар, кириш материали ҳамда таърифлар атамаларини тушунтиради.⁶

Кучга кириш санаси

11. Ушбу СБХС қуйидагилар учун кучга қиради:
- (а) 2022 йил 15 декабрь ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити ва кўриб чиқиши; ва
 - (б) 2022 йил 15 декабрь ёки ундан кейин бошланадиган ишонччи таъминлашнинг бошқа топшириқлари ва боғлиқ хизматлар топшириқлари.

Мақсад

12. Ташкилотнинг мувофиқ топшириқ сифатини кўриб чикувчини тайинлаш орқали мақсади топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар ва улар бўйича чиқарилган хулосаларни ҳолисона баҳолашдан иборат.

Таърифлар

13. Ушбу СБХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:
- (а) Топшириқ сифатини кўриб чиқиш – топшириқ сифатини кўриб чикувчи томонидан амалга ошириладиган ва топшириқ ҳисоботи санасида ёки ундан олдин якунланадиган, топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар ва улар бўйича чиқарилган хулосаларнинг ҳолисона баҳолаши.
 - (б) Топшириқ сифатини кўриб чикувчи – ташкилот томонидан топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш учун тайинланган партнёр, ташкилотдаги бошқа шахс ёки ташқи шахс.
 - (с) Тегишли ахлоқий талаблар – топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишда профессионал бухгалтерга нисбатан қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Мустақилликнинг халқаро стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК Кодекси)нинг молиявий ҳисоботлар аудити ёки кўриб чиқиши, ёхуд ишонччи таъминлашнинг бошқа топшириқлари ёки боғлиқ хизматлар топшириқларига оид қоидаларини, шунингдек кўпроқ чекловчи бўлган миллий талабларни ўз ичига олади. (A12–A15-бандларга қаранг)

Талаблар

Тегишли талабларни қўллаш ва уларга риоя қилиш

14. Ташкилот ва топшириқ сифатини кўриб чикувчи ушбу СБХСнинг мақсадини тушуниш ҳамда ўзларига тегишли талабларни тўғри қўллаш учун стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни ўз ичига олган ушбу СБХСни тушунишга эга бўлиши лозим.
15. Ташкилот ёки топшириқ сифатини кўриб чикувчи, тегишли ҳолларда, талаб топшириқ ҳолатларида тегишли бўлмаган ҳоллардан ташқари, ушбу СБХСнинг ҳар бир талабига риоя қилиши лозим.
16. Талабларни тўғри қўллаш ушбу стандарт мақсадига эришиш учун етарли асос беради деб қўйилади. Бироқ, агар ташкилот ёки топшириқ сифатини кўриб чикувчи тегишли талабларни қўллаш ушбу стандарт мақсадига эришиш учун етарли асос бермаслигини аниқласа, ташкилот ёки топшириқ сифатини кўриб чикувчи, тегишли ҳолларда, мақсадга эришиш учун қўшимча чоралар кўриши лозим.

⁶1-сон СБХС, 12 ва A6–A9-бандлар.

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш ва уларнинг мувофиқлиги

17. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш учун жавобгарликни ушбу жавобгарликни бажариш учун ташкилот доирасида салоҳият, қобилиятлар ва тегишли ваколатга эга бўлган шахс(лар)га юклашни талаб қиладиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Ушбу сиёсат ёки тартиб-таомиллар ушбу шахс(лар)дан топшириқ сифатини кўриб чиқувчини тайинлашни талаб қилиши лозим. (А1–А3-бандларга қаранг)
18. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқувчи сифатида тайинланиш мувофиқлиги мезонларини белгилайдиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Ушбу сиёсат ёки тартиб-таомиллар топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ гуруҳининг аъзоси бўлмаслигини ҳамда қуйидагиларни талаб қилиши лозим: (А4-бандга қаранг)
 - (а) топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш учун салоҳият ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга ва тегишли ваколатга эга бўлиши; (А5–А11-бандларга қаранг)
 - (б) тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ҳолислиги ва мустақиллигига таҳдидларга оид талабларга риоя қилиши; ва (А12–А15-бандларга қаранг)
 - (с) мавжуд бўлса, топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг мувофиқлигига тегишли қонун ва норматив ҳужжатлар қоидаларига риоя қилиши. (А16-бандга қаранг)
19. 18(б)-бандга мувофиқ белгиланган ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари шунингдек, шахснинг илгари топшириқ раҳбари сифатида хизмат қилганидан сўнг топшириқ сифатини кўриб чиқувчи сифатида тайинланиши натижасида юзага келадиган ҳолисликка таҳдидларни кўриб чиқиши лозим. Ушбу сиёсат ёки тартиб-таомиллар топшириқ раҳбари топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ролини бажариши мумкин бўлгунга қадар икки йиллик танаффус даврини ёки тегишли ахлоқий талаблар томонидан талаб қилинса, узоқроқ даврни белгилаши лозим. (А17–А18-бандларга қаранг)
20. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқувчига ёрдам берадиган шахсларнинг мувофиқлиги мезонларини белгилайдиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим. Ушбу сиёсат ёки тартиб-таомиллар ушбу шахслар топшириқ гуруҳининг аъзолари бўлмаслигини ҳамда қуйидагиларни талаб қилиши лозим:
 - (а) ўзларига юкланган вазифаларни бажариш учун салоҳият ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга бўлиши; ва (А19-бандга қаранг)
 - (б) тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан уларнинг ҳолислиги ва мустақиллигига таҳдидларга оид талабларга ҳамда қўлланиладиган бўлса, қонун ва норматив ҳужжатлар қоидаларига риоя қилиши. (А20–А21-бандларга қаранг)
21. Ташкилот қуйидаги сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим:
 - (а) топшириқ сифатини кўриб чиқувчидан топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олишни талаб қилиш; ва
 - (б) топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг кўриб чиқишда ёрдам берадиган шахсларни йўналтириш ва назорат қилишнинг хусусияти, муддати ва ҳажмини ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни белгилаш учун жавобгарлигини кўриб чиқиш. (А22-бандга қаранг)

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажариш мувофиқлигининг бузилиши

22. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш мувофиқлиги бузилган ҳолатларни ва ташкилот томонидан кўриладиган тегишли чораларни, шу жумладан ушбу ҳолатларда ўрнини босувчини аниқлаш ва тайинлаш жараёнини кўриб чиқадиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (А23-бандга қаранг)
23. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ўзининг мувофиқлигини бузадиган ҳолатлардан хабардор бўлганида, топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ташкилотдаги тегишли шахс(лар)ни огоҳлантириши ҳамда: (А24-бандга қаранг)
 - (а) агар топшириқ сифатини кўриб чиқиш бошланмаган бўлса, топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш учун тайинланишдан бош тортиши; ёки
 - (б) агар топшириқ сифатини кўриб чиқиш бошланган бўлса, топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишни тўхтатиши лозим.

Топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажариш

24. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишга оид қуйидагиларни кўриб чиқадиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим:
 - (а) топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар ва улар бўйича чиқарилган ҳулосаларни ҳолисона баҳолаш учун тегишли асос бериш мақсадида топшириқ давомида тегишли вақт нукталарида 25–26-бандларга мувофиқ тартиб-таомилларни амалга ошириш жавобгарликлари;

- (b) топшириқ раҳбарининг топшириқ сифатини кўриб чиқишга оид жавобгарликлари, шу жумладан топшириқ раҳбари топшириқ сифатини кўриб чикувчидан 27-бандга мувофиқ топшириқ сифатини кўриб чиқиш якунлангани тўғрисида хабар олинмагунга қадар топшириқ ҳисоботида сана кўйиши тақиқланиши; ва (A25–A26-бандларга қаранг)
 - (c) топшириқ гуруҳининг муҳим мулоҳаза тўғрисида топшириқ сифатини кўриб чикувчи билан муҳокамаларининг хусусияти ва ҳажми топшириқ сифатини кўриб чикувчининг ҳолислигига таҳдид туғдирадиган ҳолатлар ва бундай ҳолатларда кўриладиган тегишли чоралар. (A27-бандга қаранг)
25. Топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишда топшириқ сифатини кўриб чикувчи: (A28–A33-бандларга қаранг)
- (a) қуйидагилар томонидан етказилган маълумотларни ўқиши ва уларни тушуниши: (A34-бандга қаранг)
 - (i) топшириқ ва ташкилотнинг хусусияти ва ҳолатларига оид топшириқ гуруҳи; ва
 - (ii) ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёнига, хусусан топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазаларни ўз ичига олган соҳаларга тегишли бўлиши ёки уларга таъсир килиши мумкин бўлган аниқланган камчиликларга оид ташкилот.
 - (b) топшириқ раҳбари ва тегишли ҳолларда топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари билан топшириқни режалаштириш, амалга ошириш ва ҳисобот бериш жараёнида билдирилган муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазаларни муҳокама килиши. (A35–A38-бандларга қаранг)
 - (c) (a) ва (b) да олинган маълумотларга асосланиб, топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазаларга оид танланган топшириқ ҳужжатларини кўриб чиқиши ҳамда қуйидагиларни баҳолаши: (A39–A43-бандларга қаранг)
 - (i) ушбу муҳим мулоҳазаларни билдириш учун асос, шу жумладан топшириқ турига нисбатан қўлланиладиган бўлса, топшириқ гуруҳи томонидан профессионал скептицизмнинг қўлланилиши;
 - (ii) топшириқ ҳужжатлари чиқарилган ҳулосаларни тасдиқлайдими; ва
 - (iii) чиқарилган ҳулосалар мувофиқми.
 - (d) молиявий ҳисоботлар аудити учун топшириқ раҳбарининг мустақилликка оид тегишли ахлоқий талаблар бажарилгани тўғрисидаги ҳулосаси учун асосни баҳолаши. (A44-бандга қаранг)
 - (e) қийин ёки баҳсли масалалар, ёхуд фикрлар тафовутини ўз ичига олган масалалар бўйича тегишли маслаҳатлашув ўтказилгани ва ушбу маслаҳатлашувлардан келиб чиққан ҳулосаларни баҳолаши. (A45-бандга қаранг)
 - (f) молиявий ҳисоботлар аудити учун топшириқ раҳбарининг аудит топшириғи давомида топшириқ раҳбарининг иштироки етарли ва тегишли бўлгани, шу тарика топшириқ раҳбари топшириқнинг хусусияти ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда билдирилган муҳим мулоҳазалар ва чиқарилган ҳулосалар мувофиқлигини аниқлаш учун асосга эга бўлгани тўғрисидаги ҳулосаси учун асосни баҳолаши. (A46-бандга қаранг)
 - (g) қуйидагиларни кўриб чиқиши:
 - (i) молиявий ҳисоботлар аудити учун молиявий ҳисоботлар ва улар тўғрисидаги аудиторлик ҳулосаси, шу жумладан қўлланиладиган бўлса, аудитнинг асосий масалаларининг тавсифи; (A47-бандга қаранг)
 - (ii) кўриб чиқиш топшириқлари учун молиявий ҳисоботлар ёки молиявий маълумотлар ва улар тўғрисидаги топшириқ ҳисоботи; ёки (A47-бандга қаранг)
 - (iii) ишончни таъминлашнинг бошқа топшириқлари ва боғлиқ хизматлар топшириқлари учун топшириқ ҳисоботи ва қўлланиладиган бўлса, текшириладиган объект тўғрисидаги маълумот. (A48-бандга қаранг)
26. Топшириқ сифатини кўриб чикувчи топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар ёки улар бўйича чиқарилган ҳулосалар мувофиқ эмаслиги тўғрисида хавотирлари бўлса, топшириқ раҳбарини огоҳлантириши лозим. Агар ушбу хавотирлар топшириқ сифатини кўриб чикувчини қаноатлантирадиган тарзда ҳал қилинмаса, топшириқ сифатини кўриб чикувчи ташкилотдаги тегишли шахс(лар)ни топшириқ сифатини кўриб чиқишни якунлаб бўлмаслиги тўғрисида огоҳлантириши лозим. (A49-бандга қаранг)

Топшириқ сифатини кўриб чиқишни якунлаш

27. Топшириқ сифатини кўриб чикувчи ушбу СБХСнинг топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишга оид талаблари бажарилганини ва топшириқ сифатини кўриб чиқиш якунланганини аниқлаши лозим. Агар шундай бўлса, топшириқ сифатини кўриб чикувчи топшириқ раҳбарини топшириқ сифатини кўриб чиқиш якунлангани тўғрисида огоҳлантириши лозим.

Ҳужжатлаштириш

28. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқувчидан топшириқ сифатини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш учун жавобгарликни ўз зиммасига олишни талаб қиладиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим. (А50-бандга қаранг)
29. Ташкилот 30-бандга мувофиқ топшириқ сифатини кўриб чиқишни ҳужжатлаштиришни ҳамда ушбу ҳужжатлаштириш топшириқ ҳужжатлари таркибига киритилишини талаб қиладиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши лозим.
30. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ сифатини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш топшириқ билан илгари ҳеч қандай боғлиқлиги бўлмаган тажрибали амалиётчига топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ва тегишли ҳолларда кўриб чиқувчига ёрдам берган шахслар томонидан амалга оширилган тартиб-таомилларнинг хусусияти, муддати ва ҳажмини ҳамда кўриб чиқишни амалга оширишда чиқарилган хулосаларни тушуниш имконини бериш учун етарли эканлигини аниқлаши лозим. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи шунингдек, топшириқ сифатини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш қуйидагиларни ўз ичига олишини аниқлаши лозим: (А51–А53-бандларга қаранг)
- (а) топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ва топшириқ сифатини кўриб чиқишда ёрдам берган шахсларнинг исм-шарифлари;
 - (б) кўриб чиқилган топшириқ ҳужжатларининг идентификацияси;
 - (с) топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг 27-бандга мувофиқ хулосаси учун асос;
 - (д) 26 ва 27-бандларга мувофиқ талаб қилинадиган огоҳлантиришлар; ва
 - (е) топшириқ сифатини кўриб чиқиш якунланган сана. ***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар**Топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш ва уларнинг мувофиқлиги**

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш учун жавобгарликни белгилаш

- А1. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчини тайинлаш бўйича жавобгарликни бажариш қобилиятига эга бўлиш учун тегишли бўлган салоҳият ва қобилиятлар қуйидагилар ҳақида тегишли билимларни ўз ичига олиши мумкин:
- Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг жавобгарликлари;
 - Топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларнинг мувофиқлигига оид 18- ва 19-бандлардаги мезонлар; ва
 - Топшириқ сифатини кўриб чиқиш предмети бўлган топшириқ ёки ташкилотнинг табиати ва ҳолатлари, шу жумладан топшириқ гуруҳининг таркиби.
- А2. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш учун жавобгар бўлган шахс топшириқ сифатини кўриб чиқиш ўтказилиши лозим бўлган топшириқ гуруҳининг аъзоси бўлмаслигини белгилаб қўйиши мумкин. Бироқ, айрим ҳолатларда (масалан, кичикроқ ташкилот ёки яқка тартибдаги амалиётчи ҳолатида) топшириқ гуруҳи аъзосидан бошқа шахснинг топшириқ сифатини кўриб чиқувчини тайинлаши амалда мумкин бўлмаслиги мумкин.
- А3. Ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш учун бирдан ортиқ шахсни жавобгар қилиб тайинлаши мумкин. Масалан, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари листингга кирган ташкилотлар аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлашда листингга кирмаган ташкилотлар аудити ёки бошқа топшириқларга нисбатан ҳар бир жараён учун турли шахслар жавобгар бўлган ҳолда бошқача жараённи белгилаб қўйиши мумкин.

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг мувофиқлиги

- А4. Айрим ҳолатларда, масалан, кичикроқ ташкилот ёки яқка тартибдаги амалиётчи ҳолатида, ташкилотда топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўтказишга мувофиқ бўлган раҳбар ёки бошқа шахс бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда ташкилот топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўтказиш учун ташкилотга нисбатан ташқи бўлган шахслар билан шартнома тузиши ёки уларнинг хизматларидан фойдаланиши мумкин. Ташкилотга нисбатан ташқи шахс тармоқ ташкилотсининг раҳбари ёки ходими, ташкилот тармоғи доирасидаги тузилма ёки ташкилот, ёхуд хизмат кўрсатувчи бўлиши мумкин. Бундай шахсдан фойдаланилганда, 1-сон СБХСнинг тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ёхуд хизмат кўрсатувчиларга оид қоидалари қўлланилади.

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи учун мувофиқлик мезонлари

- А5. 1-сон СБХС салоҳиятга оид хусусиятларни, шу жумладан техник салоҳият, профессионал кўникмалар ҳамда профессионал ахлоқ, кадриятлар ва муносабатларни интеграциялаш ва қўллашни тавсифлайди. Шахс топшириқ

сифатини кўриб чиқишни ўтказиш учун зарур бўлган салоҳиятга эга эканлигини аниқлашда ташкилот эътиборга олиши мумкин бўлган масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:⁷

- Профессional стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ҳамда норматив талабларни, шунингдек топшириққа тегишли бўлган ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларини тушуниш;
- Ташкилот фаолият юритадиган соҳани билиш;
- Шунга ўхшаш табиат ва мураккабликдаги топшириқларни тушуниш ва уларга тегишли тажриба; ва
- Топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўтказиш ва ҳужжатлаштиришда топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг жавобгарликларини тушуниш, бунга ташкилотдан тегишли таълим олиш орқали эришиш ёки уни кучайтириш мумкин.

A6. Топшириқ сифатини кўриб чиқиш бир ёки бир нечта сифат rischi(лари)га жавоб бериш учун мувофиқ жавоб чораси эканлигини аниқлашда ташкилот томонидан эътиборга олинган шарт-шароитлар, ҳодисалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликлар ўша топшириқ учун топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўтказиш учун талаб қилинадиган салоҳият ва қобилиятларни ташкилот томонидан аниқлашда муҳим омил бўлиши мумкин. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазаларни ва улар бўйича чиқарилган ҳулосаларни баҳолаш учун зарур бўлган салоҳият ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга ёки эга эмаслигини аниқлашда ташкилот эътиборга олиши мумкин бўлган бошқа жиҳатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:⁸

- Ташкилотнинг табиати.
- Ташкилот фаолият юритадиган соҳа ёки норматив муҳитнинг ихтисослашуви ва мураккаблиги.
- Топшириқ ихтисослашган малакани (масалан, ахборот технологиялари (АТ) ёки бухгалтерия ҳисоби ёхуд аудитнинг ихтисослашган соҳалари бўйича) ёки айрим ишончли таъминлаш топшириқлари учун зарур бўлиши мумкин бўлган илмий ва муҳандислик малакасини талаб қиладиган масалаларга қай даражада тааллуқли эканлиги. Шунингдек, A19-бандга қаранг.

A7. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи сифатида тайинланиши мумкин бўлган шахснинг салоҳияти ва қобилиятларини баҳолашда ташкилотнинг мониторинг фаолиятдан келиб чиққан натижалар (масалан, шахс топшириқ гуруҳи аъзоси ёки топшириқ сифатини кўриб чиқувчиси бўлган топшириқларни текширишдан олинган натижалар) ёки ташқи текширувлар натижалари ҳам тегишли омиллар бўлиши мумкин.

A8. Тегишли салоҳият ёки қобилиятларнинг етишмаслиги топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг кўриб чиқишни амалга оширишда тегишли профессионал мулоҳазани қўллаш қобилиятига таъсир кўрсатади. Масалан, тегишли соҳавий тажрибага эга бўлмаган топшириқ сифатини кўриб чиқувчи мураккаб, соҳага хос бухгалтерия ҳисоби ёки аудит масаласи бўйича топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазаларни ҳамда профессионал скептицизмнинг қўлланилишини баҳолаш ва, тегишли ҳолларда, уларга эътироз билдириш учун зарур бўлган қобилият ёки ишончга эга бўлмаслиги мумкин.

Тегисли ваколат

A9. Ташкилот даражасидаги ҳаракатлар топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ваколатини белгилашга ёрдам беради. Масалан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг роли учун ҳурмат маданиятини яратиш орқали топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ сифатини кўриб чиқиш натижасига ноўрин таъсир ўтказиш учун топшириқ раҳбари ёки бошқа ходимлардан босим ҳис қилиши эҳтимолли камаяди. Айрим ҳолларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ваколати фикрлар келишмовчилигини ҳал қилиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари орқали кучайтирилиши мумкин, бу топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ва топшириқ гуруҳи ўртасида келишмовчилик юзага келганда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи кўриши мумкин бўлган ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкин.

A10. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ваколати қуйидаги ҳолларда камайиши мумкин:

- Ташкилот ичидаги маданият фақат ташкилот иерархиясида юқоридаги даражадаги ходимларнинг ваколатига нисбатан ҳурматни рағбатлантиради.
- Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ раҳбарига ҳисобот беради, масалан, топшириқ раҳбари ташкилотда раҳбарлик лавозимини эгаллаганда ёки топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг иш ҳақини белгилаш учун жавобгар бўлганда. Давлат секторига оид жиҳатлар

A11. Давлат секторида аудитор (масалан, Бош аудитор ёки Бош аудитор номидан тайинланган бошқа муносиб малакали шахс) давлат сектори аудитлари учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига оладиган топшириқ раҳбарига эквивалент ролда иш кўриши мумкин. Бундай ҳолатларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчини танлаш

⁷1-сон СБХС, A88-банд.

⁸1-сон СБХС, A134-банд.

мустақилликка бўлган эҳтиёжни ҳамда топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ҳолисона баҳо бериш қобилиятини ҳисобга олишни ўз ичига олиши мумкин.

Тегишли ахлоқий талаблар

- A12. Топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар топшириқ ёки ташкилотнинг табиати ва ҳолатларига қараб турлича бўлиши мумкин. Тегишли ахлоқий талабларнинг турли қоидалари ташкилотнинг ўзига эмас, балки фақат алоҳида профессионал бухгалтерларга, масалан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчига нисбатан қўлланилиши мумкин.
- A13. Тегишли ахлоқий талаблар алоҳида профессионал бухгалтерларга, масалан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчига қўлланиладиган муайян мустақиллик талабларини ўз ичига олиши мумкин. Тегишли ахлоқий талаблар, шунингдек, аудит ёки ишончни таъминлаш мижози билан узоқ муддатли алоқа натижасида юзага келадиган мустақилликка таҳдидларга қарши қаратилган қоидаларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Узоқ муддатли алоқага оид ҳар қандай бундай қоидаларни қўллаш 19-бандга мувофиқ талаб қилинадиган танаффус давридан фарқ қилади, аммо уни қўллашда эътиборга олиниши зарур бўлиши мумкин. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ҳолислигига таҳдидлар
- A14. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ҳолислигига таҳдидлар фактлар ва ҳолатларнинг кенг доираси орқали юзага келиши мумкин. Масалан:
- Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи илгари, хусусан топшириқ раҳбари ёки бошқа топшириқ гуруҳи аъзоси сифатида, топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар билан боғлиқ бўлганда ўз-ўзини кўриб чиқиш таҳдиди юзага келиши мумкин.
 - Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ раҳбарининг ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзосининг яқин ёки энг яқин оила аъзоси бўлганда, ёхуд топшириқ гуруҳи аъзолари билан яқин шахсий муносабатлар орқали таниш-билишлик ёки шахсий манфаатдорлик таҳдиди юзага келиши мумкин.
 - Топшириқ сифатини кўриб чиқувчига ҳақиқий ёки тахмин қилинаётган босим ўтказилганда (масалан, топшириқ раҳбари тажовузкор ёки ҳукмрон шахс бўлганда, ёхуд топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ раҳбарига ҳисобот берганда) қўрқитиш таҳдиди юзага келиши мумкин.
- A15. Тегишли ахлоқий талаблар ҳолисликка нисбатан таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, БХАСК Кодекси⁹ махсус кўрсатмаларни, жумладан қуйидагиларнинг мисолларини беради:⁹
- профессионал бухгалтер топшириқ сифатини кўриб чиқувчи этиб тайинланганда ҳолисликка нисбатан таҳдидлар юзага келиши мумкин бўлган ҳолатлар;
 - бундай таҳдидлар даражасини баҳолашда тегишли бўлган омиллар; ва
 - бундай таҳдидларни бартараф этиши мумкин бўлган ҳаракатлар, жумладан ҳимоя чоралари.

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг мувофиқлигига оид қонун ёки норматив ҳужжатлар

- A16. Қонун ёки норматив ҳужжатлар топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг мувофиқлигига оид қўшимча талабларни белгилаши мумкин. Масалан, айрим юрисдикцияларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўткази олиши учун муайян малакаларга эга бўлиши ёки лицензияга эга бўлиши зарур бўлиши мумкин.

Илгари топшириқ раҳбари бўлиб ишлаган шахс учун танаффус даври

- A17. Такрорланувчи топшириқларда муҳим мулоҳазалар билдириладиган масалалар кўпинча ўзгармайди. Шунинг учун олдинги даврларда билдирилган муҳим мулоҳазалар кейинги даврларда топшириқ гуруҳининг мулоҳазаларига таъсир қилишда давом этиши мумкин. Шу сабабли, топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг муҳим мулоҳазаларга ҳолисона баҳо бериш қобилияти шахс илгари ўша мулоҳазалар билан топшириқ раҳбари сифатида боғлиқ бўлганда таъсирга учрайди. Бундай ҳолатларда ҳолисликка таҳдидларни, хусусан ўз-ўзини кўриб чиқиш таҳдидини, макбул даражага камайтириш учун тегишли ҳимоя чоралари жорий этилиши муҳимдир. Шунга мувофиқ, ушбу СБХС ташкилотдан топшириқ раҳбарининг топшириқ сифатини кўриб чиқувчи сифатида тайинланиши тақиқланадиган танаффус даврини белгилайдиган сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўрнатишни талаб қилади.¹⁰
- A18. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, шунингдек, топшириқ раҳбаридан бошқа шахс учун ўша топшириқда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи сифатида тайинланишга мувофиқ бўлишидан олдин танаффус даври макбул эканлигини кўриб чиқиши мумкин. Бу борада ташкилот ўша шахснинг ролининг табиатини ва топшириқда билдирилган муҳим мулоҳазалар билан олдинги боғлиқлигини эътиборга олиши мумкин. Масалан,

⁹БХАСК Кодекси, 325-бўлим.

¹⁰220-сон АХС (Қайта тахрирланган), «Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви», 36-банд.

ташкilot гуруҳ аудити топшириғида компонентнинг молиявий ахбороти бўйича аудит тартиб-таомилларини бажариш учун жавобгар бўлган топшириқ раҳбари ўша аудит раҳбарининг гуруҳ аудити топшириғига таъсир қилувчи муҳим мулоҳазалар билан боғлиқлиги сабабли гуруҳ топшириғи сифатини кўриб чикувчи сифатида тайинланишга мувофиқ бўлмаслигини аниқлаши мумкин.¹¹

Топшириқ сифатини кўриб чикувчи ёрдамчилардан фойдаланадиган ҳолатлар

- A19. Айрим ҳолатларда топшириқ сифатини кўриб чикувчига тегишли мутахассисликка эга шахс ёки шахслар гуруҳи кўмаклашиши мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Масалан, юқори даражада ихтисослашган билимлар, кўникмалар ёки мутахассислик субъект томонидан амалга оширилган айрим операцияларни тушуниш учун фойдали бўлиши мумкин, бу эса топшириқ сифатини кўриб чикувчига ушбу операцияларга оид топшириқ гуруҳи томонидан қилинган муҳим мулоҳазаларни баҳолашда ёрдам беради.
- A20. A14-бандидаги йўриқнома ташкilotга топшириқ сифатини кўриб чикувчига кўмаклашувчи шахсларнинг ҳолислигига таҳдидларни ҳал қилувчи сиёсат ёки тартибларни белгилашда фойдали бўлиши мумкин.
- A21. Топшириқ сифатини кўриб чикувчига ташкilotдан ташқари шахс кўмаклашган тақдирда, ёрдамчининг мажбуриятлари, шу жумладан тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга оид мажбуриятлар, ташкilot ва ёрдамчи ўртасидаги шартномада ёки бошқа келишувда белгиланиши мумкин.
- A22. Ташкilotнинг сиёсати ёки тартиблари топшириқ сифатини кўриб чикувчининг қуйидаги мажбуриятларини ўз ичига олиши мумкин:
- ёрдамчилар ўз кўрсатмаларини тушунган-тушунмаганлигини ҳамда иш топшириқ сифатини кўриб чиқишнинг режалоштирилган ёндашувига мувофиқ амалга оширилаётган-оширилмаётганлигини кўриб чиқиш; ва
 - ёрдамчилар томонидан кўтарилган масалаларни уларнинг муҳимлигини инобатга олган ҳолда ҳал қилиш ва режалоштирилган ёндашувни тегишли тарзда ўзгартириш.

Топшириқ сифатини кўриб чикувчининг топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажариш мувофиқлигининг бузилиши

- A23. Топшириқ сифатини кўриб чикувчининг топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш мувофиқлиги бузилган-бузилмаганлигини кўриб чиқишда ташкilot учун тегишли бўлиши мумкин бўлган омилар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- топшириқ ҳолатларидаги ўзгаришлар натижасида топшириқ сифатини кўриб чикувчи бундан буён кўриб чиқишни амалга ошириш учун тегишли салоҳият ва қобилиятларга эга бўлмай қолган-қолмаганлиги;
 - топшириқ сифатини кўриб чикувчининг бошқа мажбуриятларидаги ўзгаришлар шахс бундан буён кўриб чиқишни амалга ошириш учун етарли вақтга эга эмаслигини кўрсатган-кўрсатмаганлиги; ёки
 - топшириқ сифатини кўриб чикувчидан 23-бандга мувофиқ хабарнома олинishi.
- A24. Топшириқ сифатини кўриб чикувчининг топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш мувофиқлиги бузилган ҳолатларда ташкilotнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари бошқа мувофиқ шахслар аниқланадиган жараёни белгилаб бериши мумкин. Ташкilotнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, шунингдек, топшириқ сифатини кўриб чикувчини алмаштириш учун тайинланган шахснинг топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишга нисбатан ушбу СБХС талабларини бажариш учун етарли тартиб-таомилларни амалга ошириш жавобгарлигини кўриб чиқиши мумкин. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар, бундан ташқари, бундай ҳолатларда маслаҳатлашувга бўлган эҳтиёжни кўриб чиқиши мумкин.

Топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажариш

Топшириқ сифатини кўриб чиқишга оид топшириқ раҳбарининг жавобгарликлари

- A25. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ сифатини кўриб чиқиш талаб қилинадиган аудит топшириқларида топшириқ раҳбари учун талабларни белгилайди, шу жумладан:
- топшириқ сифатини кўриб чикувчи тайинланганлигини аниқлаш;
 - топшириқ сифатини кўриб чикувчи билан ҳамкорлик қилиш ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини бунинг учун уларнинг мажбуриятидан хабардор қилиш;
 - аудит топшириғи давомида юзага келган муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазаларни, шу жумладан топшириқ сифатини кўриб чиқиш давомида аниқланганларни топшириқ сифатини кўриб чикувчи билан муҳокама қилиш; ва
 - аудиторлик ҳисоботини топшириқ сифатини кўриб чиқиш якунлангунга қадар саналамаслик.

¹¹3000-сон ИТХС (Қайта таҳрирланган), «Тарихий молиявий маълумотлар аудити ёки кўриб чиқишдан бошқа ишончни таъминлаш топшириқлари», 36-банд.

A26. 3000-сон ИТХС (Қайта тахрирланган) шунингдек топшириқ сифатини кўриб чиқишга оид топшириқ раҳбари учун талабларни белгилайди.

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ва топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокамалар

A27. Топшириқ давомида топшириқ гуруҳи ва топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ўртасидаги тез-тез алоқа самарали ва ўз вақтида топшириқ сифатини кўриб чиқишни осонлаштиришга ёрдам бериши мумкин. Бироқ, муҳим мулоҳаза тўғрисида топшириқ гуруҳи билан муҳокамаларнинг вақти ва ҳажмига қараб топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ҳолислигига таҳдид юзага келиши мумкин. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиблари топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ гуруҳи номидан қарорлар қабул қилаётган ёки қилаётгандек тасаввур қилиниши мумкин бўлган вазиятларнинг олдини олиш учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ёки топшириқ гуруҳи томонидан кўриладиган чораларни белгилаши мумкин. Масалан, бундай ҳолатларда ташкилот бундай муҳим мулоҳазалар тўғрисида ташкилотнинг маслаҳатлашув сиёсати ёки тартибларига мувофиқ бошқа тегишли ходимлар билан маслаҳатлашувни талаб қилиши мумкин.

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан бажариладиган тартиб-таомиллар

A28. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиблари топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан амалга ошириладиган тартиботларнинг хусусияти, вақти ва ҳажмини белгилаши мумкин ҳамда шунингдек топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг кўриб чиқишни амалга оширишда профессионал мулоҳаза юритиши муҳимлигини таъкидлаши мумкин.

A29. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан амалга ошириладиган тартиботларнинг вақти топшириқ ёки субъектнинг хусусияти ва ҳолатларига, шу жумладан кўриб чиқишга тортилган масалаларнинг хусусиятига боғлиқ бўлиши мумкин. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан топшириқнинг барча босқичлари (масалан, режалаштириш, амалга ошириш ва ҳисобот бериш) давомида топшириқ ҳужжатлаштиришини ўз вақтида кўриб чиқиш масалаларни топшириқ ҳисоботи санасида ёки ундан олдин топшириқ сифатини кўриб чиқувчини қаноатлантирадиган тарзда зудлик билан ҳал қилиш имконини беради. Масалан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчи режалаштириш босқичи якунланганда топшириқнинг умумий стратегияси ва режасига оид тартиботларни амалга ошириши мумкин. Топшириқ сифатини кўриб чиқишни ўз вақтида амалга ошириш шунингдек топшириқ гуруҳи томонидан топшириқни режалаштириш ва амалга оширишда профессионал мулоҳаза ҳамда топшириқ турига нисбатан қўлланиладиган бўлса, профессионал скептицизм юритилишини кучайтириши мумкин.

A30. Муайян топшириқ учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчи тартиботларининг хусусияти ва ҳажми, бошқа омиллар каторида, қуйидагиларга боғлиқ бўлиши мумкин:¹²

- сифат рискларига берилган баҳолар сабаблари, масалан, ривожланиб бораётган тармоқлардаги субъектлар учун ёки мураккаб операцияларга эга субъектлар учун амалга оширилган топшириқлар.
- ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёнига оид аниқланган камчиликлар ва аниқланган камчиликларни ҳал қилиш учун тузатувчи чоралар ҳамда ташкилот томонидан чиқарилган ҳар қандай тегишли йўриқнома, бу эса топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан кенгроқ тартиботлар амалга оширилиши керак бўлган соҳаларни кўрсатиши мумкин.
- топшириқнинг мураккаблиги.
- субъектнинг хусусияти ва ҳажми, шу жумладан субъект листингдаги субъект бўлган-бўлмаганлиги.
- топшириққа оид топилмалар, масалан, олдинги даврда ташқи назорат органи томонидан ўтказилган текширувлар натижалари ёки топшириқ гуруҳи иши сифати тўғрисида кўтарилган бошқа хавотирлар.
- ташкилотнинг мижозлар билан муносабатлар ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттиришидан олинган маълумотлар.
- ишончни таъминлаш топшириқлари учун, топшириқ гуруҳи томонидан топшириқдаги муҳим хато маълумотлар рисклари аниқланиши ва баҳоланиши ҳамда уларга жавоб чоралари.
- топшириқ гуруҳи аъзолари топшириқ сифатини кўриб чиқувчи билан ҳамкорлик қилган-қилмаганлиги. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиблари топшириқ гуруҳи топшириқ сифатини кўриб чиқувчи билан ҳамкорлик қилмаган ҳолатларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи кўрадиган чораларни, масалан, масалани ҳал қилиш учун тегишли чора кўрилиши мақсадида ташкилотдаги тегишли шахсни хабардор қилишни ҳал қилиши мумкин.

A31. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчи тартиботларининг хусусияти, вақти ва ҳажми топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга оширишда дуч келинган ҳолатлар асосида ўзгариши зарур бўлиши мумкин. Гуруҳ аудитига оид мулоҳазалар

¹²1-сон СБХС, А49-банд.

- A32. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш гуруҳнинг ҳажми ва мураккаблигига қараб гуруҳ аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчи этиб тайинланган шахс учун қўшимча мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. 21(а)-банд ташкилотнинг сиёсати ёки тартиблари топшириқ сифатини кўриб чиқувчидан топшириқ сифатини кўриб чиқишни амалга ошириш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олишни талаб қилишини талаб қилади. Бунда йирикрок ва мураккаброқ гуруҳ аудитлари учун гуруҳ топшириғи сифатини кўриб чиқувчи муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазаларни гуруҳ аудиторидан бошқа топшириқ гуруҳининг асосий аъзолари (масалан, таркибий қисм аудитори) билан муҳокама қилиши зарур бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчига 20-бандга мувофиқ шахслар қўмаклашиши мумкин. А22-бандидаги йўриқнома гуруҳ аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ёрдамчилардан фойдаланаётганда фойдали бўлиши мумкин.
- A33. Айрим ҳолларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи гуруҳ таркибига кирувчи ташкилот ёки бизнес бирлик аудити учун тайинланиши мумкин, масалан, бундай аудит қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабаблар туфайли талаб қилинганда. Бундай ҳолатларда гуруҳ аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ва ўша ташкилот ёки бизнес бирлик аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ўртасидаги алоқа гуруҳ топшириғи сифатини кўриб чиқувчига 21(а)-бандга мувофиқ жавобгарликларни бажаришда ёрдам бериши мумкин. Масалан, бу ҳол ташкилот ёки бизнес бирлик гуруҳ аудити мақсадлари учун компонент сифатида аниқланган ва гуруҳ аудитига оид муҳим мулоҳазалар компонент даражасида билдирилган бўлганда юзага келиши мумкин.

Топшириқ гуруҳи ва ташкилот томонидан етказилган маълумотлар

- A34. Топшириқ гуруҳи ва ташкилот томонидан 25(а)-бандга мувофиқ маълум қилинган ахборотни тушуниб етиш топшириқ сифатини кўриб чиқувчига топшириқ учун қутилиши мумкин бўлган муҳим мулоҳазаларни тушунишда ёрдам бериши мумкин. Бундай тушуниш, шунингдек, топшириқ сифатини кўриб чиқувчига топшириқни режалаштириш, амалга ошириш ва у бўйича ҳисобот беришда билдирилган муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазалар тўғрисида топшириқ гуруҳи билан муҳокамалар учун асос бериши мумкин. Масалан, ташкилот томонидан аниқланган камчилик муайян соҳа учун айрим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари бўйича бошқа топшириқ гуруҳлари томонидан билдирилган муҳим мулоҳазаларга тегишли бўлиши мумкин. Бундай ҳолда бундай ахборот ушбу бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига нисбатан топшириқ бўйича билдирилган муҳим мулоҳазалар учун тегишли бўлиши мумкин ва шу сабабли топшириқ сифатини кўриб чиқувчига 25(б)-бандга мувофиқ топшириқ гуруҳи билан муҳокамалар учун асос бериши мумкин.¹³

Муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазалар

- A35. Молиявий ҳисоботлар аудитлари учун 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ раҳбаридан муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазаларга, шу жумладан топшириқ давомида аниқланган мураккаб ёки баҳсли масалаларга оид аудит ҳужжатлаштиришини ҳамда қилинган хулосаларни кўриб чиқишни талаб қилади.¹⁴
- A36. Молиявий ҳисоботлар аудитлари учун 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқни амалга ошириш учун умумий аудит стратегияси ва аудит режасига, топшириқни бажаришга ҳамда топшириқ гуруҳи томонидан қилинган умумий хулосаларга оид топшириқ раҳбари томонидан аниқланиши мумкин бўлган муҳим мулоҳазалар мисолларини келтиради.
- A37. Молиявий ҳисоботлар аудитидан бошқа топшириқлар учун топшириқ гуруҳи томонидан қилинган муҳим мулоҳазалар топшириқнинг ёки субъектнинг табиати ва ҳолатларига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, 3000-сон ИТХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бажариладиган ишонччи таъминлаш топшириғида топшириқ гуруҳининг текширилаётган масала ахбороти тайёрланишида қўлланиладиган мезонлар топшириқ учун мувофиқ ёки йўқлигини аниқлаши муҳим мулоҳазани ўз ичига олиши ёки талаб қилиши мумкин.
- A38. Топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажаришда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ гуруҳи томонидан муҳим мулоҳазалар қилиниши қутилган бошқа соҳалардан хабардор бўлиши мумкин, бунда топшириқ гуруҳи бажарган муолажалар ёки эришилган хулосалар асоси ҳақида қўшимча ахборот талаб қилиниши мумкин. Бундай ҳолатларда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи билан муҳокамалар топшириқ гуруҳининг қўшимча муолажаларни бажариш зарурлиги тўғрисидаги хулосага келишига олиб келиши мумкин.
- A39. 25(а) ва 25(б)-бандларга мувофиқ олинган ахборот ҳамда танланган топшириқ ҳужжатларини кўриб чиқиш топшириқ сифатини кўриб чиқувчига топшириқ гуруҳининг муҳим мулоҳазаларни қилиш асосини баҳолашда ёрдам беради. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг баҳолаши учун тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа жиҳатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Топшириқ гуруҳи томонидан қилинган муҳим мулоҳазаларнинг ўзгаришига олиб келиши мумкин бўлган топшириқнинг ёки субъектнинг табиати ва ҳолатларидаги ўзгаришларга эътиборли бўлиш;

¹³220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 31-банд.

¹⁴230-сон АХС, «Аудит ҳужжатлаштируви», 8(с)-банд.

- Топшириқ гуруҳидан олинган жавоб чораларини баҳолашда холис қарашни қўллаш; ва
- Топшириқ ҳужжатларини кўриб чиқишда аниқланган номувофикликларни ёки топшириқ гуруҳининг қилинган муҳим мулоҳазаларга оид саволларга берган номувофик жавобларини кузатиб бориш.

- A40. Ташкилотнинг сиёсати ёки муолажалари топшириқ сифатини кўриб чиқувчи томонидан кўриб чиқилиши лозим бўлган топшириқ ҳужжатларини белгилаши мумкин. Бундан ташқари, бундай сиёсат ёки муолажалар топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқ гуруҳи томонидан қилинган муҳим мулоҳазаларга оид кўриб чиқилиши лозим бўлган қўшимча топшириқ ҳужжатларини танлашда профессионал мулоҳазани қўллашнинг кўрсатиши мумкин.¹⁵
- A41. Топшириқ раҳбари ва, агар қўлланиладиган бўлса, топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари билан муҳим мулоҳазалар ҳақидаги муҳокамалар топшириқ гуруҳининг ҳужжатлаштириши билан биргаликда топшириқ сифатини кўриб чиқувчига топшириқ гуруҳи томонидан ушбу муҳим мулоҳазаларга нисбатан профессионал скептицизмнинг қўлланилишини, топшириққа қўлланиладиган бўлганда, баҳолашда ёрдам бериши мумкин.¹⁶
- A42. Молиявий ҳисоботлар аудити учун 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилувчи ҳолатлар, профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган аудиторнинг онгсиз бир томонламаликлари ва топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилувчи ҳолатларни юмшатиш учун топшириқ гуруҳи кўриши мумкин бўлган мумкин бўлган чора-тадбирларнинг мисолларини келтиради.¹⁷
- A43. Молиявий ҳисоботлар аудитлари учун 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган),¹⁸ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁹ ва бошқа АХСлардаги талаблар ҳамда тегишли қўллаш материаллари аудитор профессионал скептицизмни қўллайдиган аудитдаги соҳаларнинг мисолларини ёки аудитор профессионал скептицизмни қандай қўллаганлиги тўғрисида далил беришга тегишли ҳужжатлаштириш ёрдам бериши мумкин бўлган ҳолларнинг мисолларини ҳам беради. Бундай кўрсатмалар, шунингдек, топшириқ сифатини кўриб чиқувчига топшириқ гуруҳи томонидан профессионал скептицизмнинг қўлланилишини баҳолашда ёрдам бериши мумкин.¹⁸¹⁹

Мустақилликка оид тегишли ахлоқий талаблар бажарилган-бажарилмаганлиги

- A44. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ раҳбаридан аудиторлик ҳисоботи санасини қўйишдан олдин мустақилликка оид талабларни ҳам ўз ичига олган тегишли ахлоқий талаблар бажарилган-бажарилмаганлигини аниқлаш учун масъулиятни ўз зиммасига олишни талаб қилади. Мураккаб ёки баҳсли масалалар ёки фикрлар тафовутини ўз ичига олган масалалар бўйича маслаҳатлашув ўтказилган-ўтказилмаганлиги (25(е)-бандга қаранг)²⁰
- A45. 1-сон СБХС²⁰ қийин ёки баҳсли масалалар юзасидан маслаҳатлашувни ҳамда топшириқ гуруҳи ичидаги ёки топшириқ гуруҳи билан топшириқ сифатини кўриб чиқувчи ёхуд ташкилотнинг сифат бошқаруви тизими доирасида фаолият юритувчи шахслар ўртасидаги фикрлардаги тафовутларни кўриб чиқади.

Топшириқ раҳбарининг топшириқда етарли ва муносиб иштироки

- A46. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²¹ топшириқ раҳбаридан аудиторлик ҳулосаси санасини қўйишдан олдин топшириқ раҳбарининг иштироки аудит топшириғи давомида етарли ва тегишли бўлганлигини, шу тариқа топшириқ раҳбарида билдирилган муҳим мулоҳазалар ва қилинган ҳулосалар топшириқнинг хусусияти ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда тегишли эканлигини аниқлаш учун асос мавжудлигини аниқлашни талаб қилади. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²², шунингдек, топшириқ раҳбари иштирокини ҳужжатлаштириш турли усулларда амалга оширилиши мумкинлигини кўрсатади. Топшириқ гуруҳи билан муҳокамалар ва бундай топшириқ ҳужжатларини кўриб чиқиш топшириқ сифатини кўриб чиқувчига топшириқ раҳбарининг иштироки етарли ва тегишли бўлганлиги тўғрисида топшириқ раҳбари томонидан қилинган аниқлаш учун асосни баҳолашда ёрдам бериши мумкин.²¹

Молиявий ҳисоботлар ва топшириқ ҳисоботларини кўриб чиқиш

- A47. Молиявий ҳисоботлар аудити учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг молиявий ҳисоботларни ва улар бўйича аудиторлик ҳисоботини кўриб чиқиши топшириқ гуруҳи томонидан қилинган муҳим мулоҳазаларга оид масалаларнинг тақдими ва ошкор қилиниши танланган топшириқ ҳужжатларини кўриб чиқиш ҳамда топшириқ гуруҳи билан муҳокамалар асосида топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ушбу масалаларни тушунишига мувофик ёки йўқлигини кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин. Молиявий ҳисоботларни кўриб чиқишда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи шунингдек топшириқ гуруҳи томонидан муҳим мулоҳазалар қилиниши кутилган бошқа

¹⁵220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А92-банд.

¹⁶220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А35–А37-бандлар.

¹⁷315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), «Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш», А238-банд.

¹⁸540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш», А11-банд.

¹⁹220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 21-банд.

²⁰1-сон СБХС, 31(d), 31(e) ва А79–А82-бандлар.

²¹220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 40(a)-банд.

соҳалардан хабардор бўлиши мумкин, бунда топшириқ гуруҳининг муолажалари ёки хулосалари ҳақида қўшимча ахборот талаб қилиниши мумкин. Ушбу банддаги йўриқнома кўриб чиқиш топшириқларига ва тегишли топшириқ ҳисоботига ҳам қўлланилади.

- A48. Бошқа ишончлилиқ ва унга боғлиқ хизматлар топшириқлари учун топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг топшириқ ҳисоботини ва, қўлланиладиган бўлса, мавзу предметиға оид ахборотни кўриб чиқиши A47-бандда тавсифланганларға ўхшаш мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин (масалан, топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазаларға оид масалаларни тақдим этиш ёки тавсифлаш кўриб чиқиш муносабати билан амалға оширилган тартиб-таомиллар асосида топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг тушунчасига мос келадими-йўқлиги).²²

Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг ҳал қилинмаган хавотирлари

- A49. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ гуруҳи томонидан билдирилган муҳим мулоҳазалар ёки улар бўйича қилинган хулосалар тегишли эмаслиги бўйича топшириқ сифатини кўриб чиқувчида ҳал қилинмаган хавотирлар мавжуд бўлса, ташкилотда хабардор қилиниши лозим бўлган шахс(лар)ни белгилаб бериши мумкин. Бундай шахс(лар) топшириқ сифатини кўриб чиқувчиларни тайинлаш жавобгарлиги юклатилган шахсни ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳал қилинмаган хавотирларға нисбатан ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, шунингдек, ташкилот ичида ёки ундан ташқарида (масалан, профессионал ёки тартибга солувчи орган) маслаҳатлашувни талаб қилиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш

- A50. 1-сон СБХСнинг 57-банддан 60-бандгача бўлган қисми ташкилотнинг ўз сифат бошқаруви тизимини ҳужжатлаштирилиши кўриб чиқади. Шу сабабли ушбу СБХСға мувофиқ бажарилган топшириқ сифатини кўриб чиқиш 1-сон СБХСдаги ҳужжатлаштириш талабларига бўйсунади.
- A51. Топшириқ сифатини кўриб чиқиш ҳужжатлаштирилишининг шакли, мазмуни ва ҳажми қуйидагилар каби омилларға боғлиқ бўлиши мумкин:
- Топшириқнинг табиати ва мураккаблиги;
 - Субъектнинг табиати;
 - Топшириқ сифатини кўриб чиқишға бўйсунадиган масалаларнинг табиати ва мураккаблиги; ва
 - Кўриб чиқилган топшириқ ҳужжатларининг ҳажми.
- A52. Топшириқ сифатини кўриб чиқишнинг бажарилиши ва унинг тугалланганлиги ҳақида хабардор қилиш бир неча усулларда ҳужжатлаштирилиши мумкин. Масалан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчи топшириқни бажариш учун АТ иловасида топшириқ ҳужжатларини кўриб чиқишни электрон тарзда ҳужжатлаштириши мумкин. Муқобил равишда топшириқ сифатини кўриб чиқувчи кўриб чиқишни меморандум воситасида ҳужжатлаштириши мумкин. Топшириқ сифатини кўриб чиқувчининг муолажалари шунингдек бошқа усулларда, масалан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчи иштирок этган топшириқ гуруҳи муҳокамаларининг баённомаларида ҳужжатлаштирилиши мумкин.
- A53. 24(b)-банд ташкилотнинг сиёсати ёки муолажалари топшириқ раҳбарига топшириқ сифатини кўриб чиқиш тугалланмагунча, бунга топшириқ сифатини кўриб чиқувчи кўтарган масалаларни ҳал қилиш ҳам киради, топшириқ ҳисоботи санасини қўйишни тақиқлашини талаб қилади. Топшириқ сифатини кўриб чиқишни бажаришға нисбатан барча талаблар бажарилган тақдирда, кўриб чиқиш ҳужжатлаштириши топшириқ ҳисоботи санасидан кейин, лекин якуний топшириқ файлини тўплашдан олдин якунланиши мумкин. Бироқ ташкилотнинг сиёсати ёки муолажалари топшириқ сифатини кўриб чиқиш ҳужжатлаштириши топшириқ ҳисоботи санасида ёки ундан олдин якунланиши лозимлигини белгилаши мумкин.

²²220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A118-банд.

200-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ
ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

(2009 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврларнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Молиявий ҳисоботлар аудити	3–9
Кучга кириш санаси	10
Аудиторнинг умумий мақсадлари	11–12
Таърифлар	13
Талаблар	
Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар	14
Профессионал скептицизм	15
Профессионал мулоҳаза	16
Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски	17
Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш	18–24
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Молиявий ҳисоботлар аудити	A1–A13
Таърифлар	A14–A16
Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар	A17–A20
Профессионал скептицизм	A21–A25
Профессионал мулоҳаза	A26–A30
Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски	A31–A57
Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш	A58–A83

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитини АХСларга мувофиқ ўтказишда мустақил аудиторнинг умумий жавобгарликларини тартибга солади. Хусусан, у мустақил аудиторнинг умумий мақсадларини белгилайди ҳамда мустақил аудиторга ушбу мақсадларга эришиш имконини бериш учун мўлжалланган аудитнинг моҳияти ва доирасини тушунтириб беради. Шунингдек, у АХСларнинг қўллаш доираси, ваколати ва тузилишини тушунтириб беради ҳамда барча аудитларда қўлланиладиган мустақил аудиторнинг умумий жавобгарликларини белгилловчи талабларни, жумладан АХСларга риоя қилиш мажбуриятини ўз ичига олади. Бундан кейин мустақил аудитор “аудитор” деб юритилади.
2. АХСлар аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ёзилган. Улар бошқа ретроспектив молиявий ахборот аудитларига қўлланилганда вазиятга қараб зарур даражада мослаштирилиши лозим. АХСлар, масалан, кимматли қоғозларни оммага таклиф этиш билан боғлиқ ҳолда қонунчиликда, норматив ҳужжатларда ёки бошқа тарзда мавжуд бўлиши мумкин бўлган аудиторнинг жавобгарликларини тартибга солмайди. Бундай жавобгарликлар АХСларда белгиланганларидан фарқ қилиши мумкин. Шунга қўра, аудитор бундай ҳолатларда АХСларнинг айрим жиҳатларини фойдали деб топиши мумкин бўлсада, барча тегишли ҳукукий, норматив ёки профессионал мажбуриятларга риоя қилинишини таъминлаш аудиторнинг жавобгарлигидир.

Молиявий ҳисоботлар аудити

3. Аудитнинг мақсади мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларга бўлган ишонч даражасини оширишдан иборат. Бунга молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганлиги тўғрисида аудитор томонидан фикр билдириш орқали эришилади. Кўпчилик умумий мақсадли концептуал асослар ҳолатида ушбу фикр молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этиши ёки концептуал асосларга мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши тўғрисида бўлади. АХСларга ва тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ўтказилган аудит аудиторга ушбу фикрни шакллантириш имконини беради (A1-бандга қаранг).
4. Аудит қилинадиган молиявий ҳисоботлар ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўлиб, улар бошқарув учун масъул шахслар назорати остида ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган. АХСлар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар зиммасига жавобгарликларни юкламайди ҳамда уларнинг жавобгарликларини тартибга солувчи қонун ҳужжатлари ва норматив ҳужжатлардан устун турмайди. Бироқ, АХСларга мувофиқ аудит раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар аудитни ўтказиш учун фундаментал бўлган айрим жавобгарликларни тан олганлиги асосида ўтказилади. Молиявий ҳисоботлар аудити раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларни уларнинг жавобгарликларидан озод қилмайди (A2–A11-бандларга қаранг).
5. Аудиторнинг фикри учун асос сифатида АХСлар аудитордан молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки ҳатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч олишни талаб қилади. Оқилона ишонч бу ишончнинг юқори даражасидир. У аудитор аудит рискин (яъни, молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлганда аудитор номуносиб фикр билдириши риски) мақбул даражада паст даражагача камайтириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олганида қўлга киритилади. Бироқ, оқилона ишонч ишончнинг мутлақ даражаси эмас, чунки аудитнинг хос чекловлари мавжуд бўлиб, улар натижасида аудитор ҳулоса чиқарадиган ва ўз фикрини асослайдиган аудит далилларининг кўпчилиги қатъий эмас, балки ишонтирувчи хусусиятга эга бўлади (A31–A57-бандларга қаранг).
6. Муҳимлик тушунчаси аудитор томонидан ҳам аудитни режалаштириш ва ўтказишда, ҳам аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботларга таъсирини баҳолашда қўлланилади.¹ Умуман олганда, бузиб кўрсатишлар, шу жумладан тушириб қолдиришлар, агар улар алоҳида-алоҳида ёки умумий ҳолда фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қиладиган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади. Муҳимлик тўғрисидаги мулоҳазалар атрофдаги ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда амалга оширилади ҳамда уларга аудиторнинг молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларининг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлари ҳақидаги тасаввури, шунингдек бузиб кўрсатишнинг ҳажми ёки моҳияти, ёхуд ҳар иккаласининг уйғунлиги таъсир кўрсатади. Аудиторнинг фикри молиявий ҳисоботларни яхлит олганда тартибга солади ва шунинг учун аудитор молиявий ҳисоботлар учун яхлит олганда муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун жавобгар эмас.
7. АХСлар аудиторни оқилона ишонч олишда қўллаб-қувватлаш учун мўлжалланган мақсадлар, талаблар ҳамда стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни ўз ичига олади. АХСлар аудитордан аудитни режалаштириш ва ўтказиш давомида профессионал мулоҳаза юритишни ҳамда профессионал скептицизмни сақлаб қолишни, шунингдек, бошқа нарсалар каторида қуйидагиларни талаб қилади:

¹ 320-сон АХС, «Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик» ва 450-сон АХС, «Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш».

- Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳамда ташкилотнинг ички назорат тизими тўғрисидаги тушунчага асосланиб, фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш.
 - Баҳоланган рискларга муносиб жавоб чораларини ишлаб чиқиш ва жорий этиш орқали муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш.
 - Олинган аудит далилларидан чиқарилган хулосалар асосида молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш.
8. Аудитор томонидан билдириладиган фикрнинг шакли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ҳамда ҳар қандай қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга боғлиқ бўлади. (A12–A13-бандларга қаранг)
9. Аудитор, шунингдек, аудит натижасида юзага келадиган масалалар билан боғлиқ ҳолда фойдаланувчилар, раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ташкилотдан ташқаридаги тарафлар олдида айрим бошқа алоқа ва хулоса бериш жавобгарликларига эга бўлиши мумкин. Булар АХСлар ёки қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланиши мумкин.²

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитларига нисбатан кучга киради.

Аудиторнинг умумий мақсадлари

11. Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда аудиторнинг умумий мақсадлари қуйидагилардан иборат:
- (a) молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч олиш, шу орқали аудиторга молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган-тайёрланмаганлиги тўғрисида фикр билдириш имконини бериш; ва
 - (b) молиявий ҳисоботлар тўғрисида хулоса бериш ва, аудиторнинг топилмаларига мувофиқ, АХСлар талаб қилганидек маълумот етказиш.
12. Оқилона ишонч олиш мумкин бўлмаган ва аудиторлик хулосасидаги шартли фикр молиявий ҳисоботларнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига хулоса бериш мақсадида ушбу ҳолатларда етарли бўлмаган барча ҳолларда, АХСлар аудитордан, агар қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга биноан топшириқдан чиқиш мумкин бўлса, фикр билдиришдан бош тортишни ёки топшириқдан чиқишни (ёхуд истеъфога чиқишни)³ талаб қилади.

Таърифлар

13. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:
- (a) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари – молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар томонидан қабул қилинган, ташкилотнинг моҳияти ва молиявий ҳисоботларнинг мақсадини ҳисобга олган ҳолда мақбул бўлган, ёхуд қонун ёки норматив ҳужжатлар билан талаб қилинадиган молиявий ҳисобот концептуал асослари. “Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари” атамаси концептуал асослар талабларига риоя қилишни талаб қиладиган ва:
 - (i) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун раҳбарият концептуал асослар билан махсус талаб қилинганлардан ташқари маълумотларни ёритиб бериши зарур бўлиши мумкинлигини ошкора ёки яширин тарзда тан оладиган; ёки
 - (ii) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун раҳбарият концептуал асослар талабидан чекиниши зарур бўлиши мумкинлигини ошкора тарзда тан оладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини билдириш учун ишлатилади. Бундай чекинишлар фақат жуда камдан-кам ҳолатларда зарур бўлиши кутилади.
- “Мувофиқлик концептуал асослари” атамаси концептуал асослар талабларига риоя қилишни талаб қиладиган, аммо юқоридаги (i) ёки (ii) бандларидаги тан олишларни ўз ичига олмайдиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини билдириш учун ишлатилади.
- (b) Аудит далиллари – аудитор ўз фикрини асослайдиган хулосаларга келишда фойдаланадиган ахборот. Аудит далиллари молиявий ҳисоботлар асосида ётувчи бухгалтерия ҳисоби ёзувларида мавжуд бўлган ахборотни ҳам, бошқа ахборотни ҳам ўз ичига олади. АХСлар мақсадлари учун:
 - (i) аудит далилларининг етарлилиги – бу аудит далиллари микдорининг ўлчови. Зарур бўлган аудит далиллари микдорига аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши, шунингдек бундай аудит далилларининг сифати таъсир кўрсатади.

² Масалан, 260-сон АХС (Қайта тахрирланган), «Бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа»; ва 240-сон АХС, «Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари», 44-бандга қаранг.

³ АХСларда фақат «фаолиятни тўхтатиш» атамаси ишлатилади.

- (ii) аудит далилларининг муносиблиги – бу аудит далиллари сифатининг ўлчови; яъни, аудитор ўз фикрини асослайдиган ҳулосаларни қўллаб-қувватлашда уларнинг тегишлилиги ва ишончлилигидир.
- (c) Аудит rischi – молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлганда аудитор номуносиб аудиторлик фикрини билдириши rischi. Аудит rischi муҳим бузиб кўрсатиш riskлари ва аниқлаш riskининг функциясидир.
- (d) Аудитор – аудитни ўтказувчи шахс ёки шахслар, одатда топшириқ партнёри ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари, ёхуд тегишли ҳолда, фирма. Агар АХС талаб ёки жавобгарлик топшириқ партнёри томонидан бажарилишини ошқора кўзда тутса, “аудитор” эмас, балки “топшириқ партнёри” атамаси ишлатилади. “Топшириқ партнёри” ва “фирма” тегишли ҳолларда уларнинг давлат секторидаги эквивалентларига ишора қилувчи деб ўқирилиши лозим.
- (e) Аниқлаш rischi – аудит riskини мақбул даражада паст даражагача камайтириш учун аудитор томонидан бажарилган тартиб-таомиллар мавжуд ва алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан умумлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқламаслиги rischi.
- (f) Молиявий ҳисоботлар – молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ ташкилотнинг муайян вақт нуқтасидаги иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларини, ёхуд маълум давр мобайнидаги уларнинг ўзгаришларини ёки ўзгариш учун мўлжалланган, маълумотларни ёритиб беришларни ўз ичига олган ретроспектив молиявий ахборотнинг тузилмавий тақдими. “Молиявий ҳисоботлар” атамаси одатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари билан белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини билдиради, аммо айрим бир молиявий ҳисоботни ҳам билдириши мумкин. Маълумотларни ёритиб беришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари билан талаб қилинган, ошқора рухсат этилган ёки бошқа тарзда йўл қўйилган тарзда баён этилган изоҳловчи ёки тавсифловчи ахборотдан иборат бўлиб, у молиявий ҳисобот юзасида, ёки изоҳларда, ёхуд кросс-ҳавола орқали унга киритилади. (A14–A15-бандларга қаранг)
- (g) Ретроспектив молиявий ахборот – муайян ташкилотга нисбатан молиявий шаклда ифодаланган, асосан ушбу ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби тизимидан олинган, ўтган давр оралиқларида юз берган иқтисодий ҳодисалар тўғрисидаги ёки ўтмишдаги вақт нуқталаридаги иқтисодий шарт-шароитлар ёки ҳолатлар тўғрисидаги ахборот.
- (h) Раҳбарият – ташкилот фаолиятини юритиш учун ижроия жавобгарлигига эга бўлган шахс(лар). Айрим юрисдикцияларда айрим ташкилотлар учун раҳбарият бошқарув учун масъул шахсларнинг айримларини ёки барчасини ўз ичига олади, масалан, бошқарув кенгашининг ижроия аъзоларини ёки эга-раҳбарни.
- (i) Бузиб кўрсатиш – ҳисобот қилинган молиявий ҳисобот моддасининг суммаси, таснифи, тақдими ёки маълумотларни ёритиб бериши билан ушбу модда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ бўлиши учун талаб қилинадиган сумма, тасниф, тақдимот ёки маълумотларни ёритиб бериш ўртасидаги фарк. Бузиб кўрсатишлар хатолик ёки фирибгарликдан келиб чиқиши мумкин. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради-бермаслиги тўғрисида фикр билдирганда, бузиб кўрсатишлар, шунингдек, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этиши ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши учун зарур бўлган суммалар, таснифлар, тақдимот ёки маълумотларни ёритиб беришларга оид ўша тузатишларни ҳам ўз ичига олади.
- (j) Аудит ўтказиладиган асос бўлиб, раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларига оид асос – раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар АХСларга мувофиқ аудитни ўтказиш учун фундаментал бўлган қуйидаги жавобгарликларга эга эканлигини тан олганлиги ва тушунганлиги. Яъни, қуйидагилар учун жавобгарлик:
 - (i) молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ, шу жумладан, тегишли ҳолларда, уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини ҳам ўз ичига олган ҳолда тайёрлаш учун;
 - (ii) раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини бериш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун; ва
 - (iii) аудиторни қуйидагилар билан таъминлаш учун:
 - a. молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишли бўлган, раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар хабардор бўлган барча ахборотдан, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа масалалардан фойдаланиш имкони;
 - b. аудитор аудит мақсадида раҳбариятдан ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслардан сўраши мумкин бўлган қўшимча ахборот; ва
 - c. аудитор аудит далилларини олиш зарур деб ҳисоблайдиган ташкилот ичидаги шахслар билан чекланмаган алоқа имкони.

Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ҳолатида юқоридаги (i) банди “молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун”, ёхуд “молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун” деб қайта ифодаланиши мумкин.

“Аудит ўтказиладиган асос бўлиб, раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларига оид асос” шунингдек “асос” деб ҳам аталиши мумкин.

- (k) Профessional мулоҳаза – аудит топшириғи ҳолатларида муносиб бўлган ҳаракатлар йўналиши тўғрисида асосли қарорлар қабул қилишда аудит, бухгалтерия ҳисоби ва ахлоқ стандартлари томонидан таъминланган контекст доирасида тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш.
- (l) Профessional скептицизм – шубҳаловчи фикрлашни, ҳаттолик ёки фирибгарлик сабабли эҳтимолий бузиб кўрсатишни кўрсатиши мумкин бўлган шарт-шароитларга нисбатан ҳушёр бўлишни ҳамда аудит далилларини танқидий баҳолашни ўз ичига олган муносабат.
- (m) Оқилона ишонч – молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ишончнинг юқори, аммо мутлақ бўлмаган даражаси.
- (n) Мухим бузиб кўрсатиш rischi – молиявий ҳисоботлар аудитдан олдин муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиши rischi. У тасдиқ даражасида қуйидагича тавсифланган икки таркибий қисмдан иборат: (A16-бандга қаранг)
 - (i) Хос риск – битимлар синфи, ҳисобварақ қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш тўғрисидаги тасдиқнинг ҳар қандай тегишли назорат воситаларини ҳисобга олишдан олдин, алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан умумлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишга мойиллиги.
 - (ii) Назорат rischi – битимлар синфи, ҳисобварақ қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш тўғрисидаги тасдиқда юзага келиши мумкин бўлган ва алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан умумлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатиш ташкилотнинг назорат воситалари томонидан ўз вақтида олди олинмаслиги, ёхуд аниқланмаслиги ва тузатилмаслиги rischi.
- (o) Бошқарув учун масъул шахслар – ташкилотнинг стратегик йўналишини назорат қилиш бўйича жавобгарликка ҳамда ташкилотнинг ҳисобдорлиги билан боғлиқ мажбуриятларга эга бўлган шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив ишончли вакил). Бунга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш ҳам қиради. Айрим юрисдикцияларда айрим ташкилотлар учун бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият ходимларини ўз ичига олиши мумкин, масалан, хусусий ёки давлат секторидаги ташкилотнинг бошқарув кенгашининг ижроия аъзоларини ёки эга-раҳбарни.

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар

- 14. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити топшириқларига оид тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилиши лозим. (A17–A20-бандларга қаранг)

Профessional скептицизм

- 15. Аудитор молиявий ҳисоботларни муҳим даражада бузиб кўрсатишига олиб келадиган ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинлигини тан олган ҳолда аудитни профessional скептицизм билан режалаштириши ва ўтказиши лозим. (A21–A25-бандларга қаранг)

Профessional мулоҳаза

- 16. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва ўтказишда профessional мулоҳаза юритиши лозим. (A26–A30-бандларга қаранг)

Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит rischi

- 17. Оқилона ишонч олиш учун аудитор аудит riskини мақбул даражада паст даражагача камайитириш ва шу орқали аудиторга ўз фикрини асослайдиган оқилона ҳулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (A31–A57-бандларга қаранг)

Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш

Аудит учун тегишли бўлган АХСларга риоя қилиш

- 18. Аудитор аудитга тегишли бўлган барча АХСларга риоя қилиши лозим. АХС кучда бўлганда ва ушбу АХС тартибга соладиган ҳолатлар мавжуд бўлганда АХС аудитга тегишли бўлади. (A58–A62-бандларга қаранг)
- 19. Аудитор АХСнинг мақсадларини тушуниш ва унинг талабларини тўғри қўллаш учун АХСнинг бутун матнини, шу жумладан уни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни тушуниши лозим. (A63–A73-бандларга қаранг)
- 20. Аудитор ушбу АХС талабларига ва аудитга тегишли бўлган барча бошқа АХСларга риоя қилмаган бўлса, аудиторлик ҳулосасида АХСларга риоя қилинганлигини ифода этмаслиги лозим.

Айрим АХСларда келтирилган мақсадлар

21. Аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш учун аудитор АХСлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликларни ҳисобга олган ҳолда, аудитни режалаштириш ва ўтказишда тегишли АХСларда баён этилган мақсадлардан қуйидагилар учун фойдаланиши лозим: (А74–А76-бандларга қаранг)
- (а) АХСларда баён этилган мақсадларни кўзлаб АХСлар талаб қилганлардан ташқари ҳар қандай аудит тартиб-таомиллари зарурлигини аниқлаш; ва (А77-бандга қаранг)
 - (б) етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини баҳолаш. (А78-бандга қаранг)

Тегисли талабларга риоя қилиш

22. 23-бандга риоя қилган ҳолда, аудитор АХСнинг ҳар бир талабига риоя қилиши лозим, агар аудит ҳолатларида:
- (а) бутун АХС тегишли бўлмаса; ёки
 - (б) талаб шартли бўлгани ва шарт мавжуд бўлмагани сабабли тегишли бўлмаса. (А79–А80-бандларга қаранг)
23. Истисно ҳолатларда аудитор АХСдаги тегишли талабдан чекинишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор ушбу талабнинг мақсадига эришиш учун муқобил аудит тартиб-таомилларини бажариши лозим. Аудиторнинг тегишли талабдан чекиниши зарурати фақат талаб муайян тартиб-таомилни бажаришни кўзда тутганда ва аудитнинг муайян ҳолатларида ушбу тартиб-таомил талабнинг мақсадига эришишда самарасиз бўладиган ҳолларда юзага келиши кутилади. (А81-бандга қаранг)

Мақсадга эришмаслик

24. Агар тегишли АХСдаги мақсадга эришиб бўлмаса, аудитор бу аудиторга аудиторнинг умумий мақсадларига эришишга тўсқинлик қиладими ва шу орқали аудитордан, АХСларга мувофиқ, ўз фикрини модификация қилишни ёки топшириқдан чиқишни (агар қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга биноан топшириқдан чиқиш мумкин бўлса) талаб қиладими-йўқми эканлигини баҳолаши лозим. Мақсадга эришмаслик 230-сон АХСга мувофиқ ҳужжатлаштиришни талаб қиладиган муҳим масалани англатади.⁴ (А82–А83-бандларга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Молиявий ҳисоботлар аудити

Аудит қўлами (3-бандга қаранг)

- А1. Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги фикри молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган ёки тайёрланмаганлигига тегишли бўлади. Бундай фикр молиявий ҳисоботларнинг барча аудитлари учун умумийдир. Шунинг учун аудиторнинг фикри, масалан, ташкилотнинг келажақдаги ҳаётийлигини, шунингдек, раҳбарият ташкилот ишларини олиб боришдаги самарадорлигини ёки натижадорлигини кафолатламайди. Бироқ айрим юрисдикцияларда қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторлардан бошқа муайян масалалар, масалан, ички назорат тизимининг самарадорлиги ёки алоҳида раҳбарият ҳисоботининг молиявий ҳисоботларга мувофиқлиги бўйича фикр билдиришни талаб қилиши мумкин. АХСлар бундай масалалар билан боғлиқ талаб ва йўриқномаларни улар молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш учун тегишли бўлган даражада ўз ичига олса-да, агар аудиторда бундай фикрларни билдириш бўйича қўшимча жавобгарликлар мавжуд бўлса, аудитордан қўшимча иш бажариш талаб қилинади.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш (4-бандга қаранг)

- А2. Қонун ёки норматив ҳужжатлар молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ раҳбариятнинг ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларини белгилаши мумкин. Бироқ ушбу жавобгарликларнинг ҳажми ёки уларнинг тавсифланиш усули турли юрисдикцияларда фарқ қилиши мумкин. Ушбу фарқларга қарамай, АХСларга мувофиқ аудит раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар қуйидаги жавобгарликларга эга эканликларини тан олган ва тушунган деган асосда ўтказилади:
- (а) молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрлаш, шу жумладан, тегишли бўлганда, уларни ҳаққоний тақдим этиш учун;
 - (б) фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини бериш учун раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун; ва
 - (с) аудиторни қуйидагилар билан таъминлаш учун:

⁴ 230-сон АХС, «Аудит ҳужжатлари», 8(с)-банд.

- (i) раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар хабардор бўлган, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишли бўлган барча ахборотдан, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа масалалардан фойдаланиш имконияти;
- (ii) аудит мақсадида аудитор раҳбариятдан ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслардан сўраши мумкин бўлган қўшимча ахборот; ва
- (iii) аудит далиллари олиш зарур деб аудитор ҳисоблайдиган ташкилот ичидаги шахсларга чекланмаган киришиш имконияти.

A3. Молиявий ҳисоботларни раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар томонидан тайёрлаш қуйидагиларни талаб қилади:

- Ҳар қандай тегишли қонун ёки норматив ҳужжатлар контекстида қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини аниқлаш.
- Молиявий ҳисоботларни ушбу концептуал асосларга мувофиқ тайёрлаш.
- Молиявий ҳисоботларга ушбу концептуал асосларнинг етарли тавсифини кириштириш.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан мавжуд шароитларда оқилона бўлган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини амалга оширишда мулоҳаза қилишни, шунингдек, тегишли ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллашни талаб қилади. Ушбу мулоҳазалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида амалга оширилади.

A4. Молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланиши мумкин:

- Фойдаланувчиларнинг кенг доирасининг умумий молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини (яъни, “умумий мақсадли молиявий ҳисоботлар”); ёки
- Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини (яъни, “махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар”).

A5. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари кўпинча ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгиловчи ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини ёки қонунчилик ёки норматив талабларни ўз ичига олади. Айрим ҳолларда молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳам ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгиловчи ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини, ҳам қонунчилик ёки норматив талабларни ўз ичига олиши мумкин. Бошқа манбалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини қўллаш бўйича йўналиш бериши мумкин. Айрим ҳолларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари бундай бошқа манбаларни ўз ичига олиши ёки ҳатто фақат бундай манбалардан иборат бўлиши мумкин. Бундай бошқа манбалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- бухгалтерия ҳисоби масалалари билан боғлиқ қонунлар, норматив ҳужжатлар, суд қарорлари ва профессионал ахлоқий мажбуриятларни ўз ичига олган ҳуқуқий ва ахлоқий муҳит;
- стандартларни белгиловчи, профессионал ёки норматив ташкилотлар томонидан чиқарилган турли ваколатдаги эълон қилинган бухгалтерия ҳисоби талқинлари;
- стандартларни белгиловчи, профессионал ёки норматив ташкилотлар томонидан пайдо бўлаётган бухгалтерия ҳисоби масалалари бўйича чиқарилган турли ваколатдаги эълон қилинган қарашлар;
- кенг тан олинган ва кенг тарқалган умумий ва тармоқ амалиётлари; ва
- бухгалтерия ҳисоби адабиёти.

Молиявий ҳисобот концептуал асослари билан уни қўллаш бўйича йўналиш олиниши мумкин бўлган манбалар ўртасида ёки молиявий ҳисобот концептуал асосларини ўз ичига олган манбалар ўртасида зиддиятлар мавжуд бўлганда, энг юқори ваколатга эга манба устунлик қилади.

A6. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмунини белгилайди. Гарчи концептуал асослар барча битимлар ёки ҳодисаларни қандай ҳисобга олиш ёки ёритиб бериш кераклигини белгиламаслиги мумкин бўлса-да, у одатда концептуал асослар талабларининг асосида ётувчи тушунчаларга мувофиқ бўлган ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва қўллаш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган етарлича кенг тамойилларни ўз ичига олади.

A7. Айрим молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ҳисобланса, бошқалари мувофиқлик концептуал асослари ҳисобланади. Асосан умумий мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ташкилотлар томонидан фойдаланиладиган стандартларни эълон қилишга ваколатли ёки тан олинган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини ўз ичига олган молиявий ҳисобот концептуал асослари кўпинча ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун мўлжалланган бўлади, масалан, Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши (IASB) томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХҲС).

A8. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари, шунингдек, молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини нима ташкил этишини белгилайди. Кўплаб концептуал асослар учун молиявий ҳисоботлар ташкилотнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари тўғрисида ахборот бериш учун мўлжалланган. Бундай

концептуал асослар учун молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бухгалтерия балансини; молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни; ўз капиталидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни; пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни; ва тегишли изоҳларни ўз ичига олади. Айрим бошқа молиявий ҳисобот концептуал асослари учун битта молиявий ҳисобот ва унга тегишли изоҳлар молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкил этиши мумкин:

- Масалан, Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (ДСБХХС) *Касса усулига асосланган молиявий ҳисобот*, давлат сектори ташкилоти ўз молиявий ҳисоботларини ушбу ДСБХХСга мувофиқ тайёрлаганда, асосий молиявий ҳисобот пул маблағларининг тушуми ва тўловлари тўғрисидаги ҳисобот эканлигини белгилайди.
- Битта молиявий ҳисоботнинг бошқа мисоллари, уларнинг ҳар бири тегишли изоҳларни ўз ичига олади, қуйидагилардир:
 - Бухгалтерия баланси.
 - Даромадлар тўғрисидаги ҳисобот ёки операциялар тўғрисидаги ҳисобот.
 - Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот.
 - Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот.
 - Эгалик капиталини ўз ичига олмайдиган активлар ва мажбуриятлар тўғрисидаги ҳисобот.
 - Эгалик капиталидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот.
 - Тушум ва харажатлар тўғрисидаги ҳисобот.
 - Маҳсулот турлари бўйича операциялар тўғрисидаги ҳисобот.

A9. 210-сон АХС қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг мақбуллигини аниқлаш бўйича талабларни белгилайди ва йўриқнома беради.⁵ 800-сон АХС (Қайта тахрирланган) молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланганда юзага келадиган алоҳида ҳолатлар билан шуғулланади.⁶

A10. Аудитни ўтказиш учун асоснинг муҳимлиги сабабли, аудитордан аудит топшириғини қабул қилишнинг дастлабки шартли сифатида раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг А2-бандда келтирилган жавобгарликларга эга эканликларини тан олишлари ва тушунишлари тўғрисидаги розилигини олиш талаб қилинади.⁷

Давлат секторидagi аудитларга хос ҳолатлар

A11. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари аудитлари учун ваколатлар бошқа ташкилотларникига нисбатан кенгрок бўлиши мумкин. Натижада, давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботлари аудити ўтказиладиган, раҳбариятнинг жавобгарликларига тегишли асос қўшимча жавобгарликларни, масалан, битимлар ва ҳодисаларни қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа ваколатга мувофиқ амалга ошириш учун жавобгарликни ўз ичига олиши мумкин.⁸

Аудитор фикрининг шакли (8-бандга қаранг)

A12. Аудитор томонидан билдирилган фикр молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган ёки тайёрланмаганлигига тегишли бўлади. Бироқ аудитор фикрининг шакли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ва ҳар қандай қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга боғлиқ бўлади. Кўпчилик молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботларни тақдим этиш билан боғлиқ талабларни ўз ичига олади; бундай концептуал асослар учун молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ *тайёрлаш тақдим этиши*ни ўз ичига олади.

A13. Умумий мақсадли молиявий ҳисоботлар учун одатдагидек, молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари бўлганда, АХСлар томонидан талаб қилинадиган фикр молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган ёки этилмаганлигига, ёхуд тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши ёки бермаслигига тегишли бўлади. Молиявий ҳисобот концептуал асослари мувофиқлик концептуал асослари бўлганда, талаб қилинадиган фикр молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган ёки тайёрланмаганлигига тегишли бўлади. Агар бошқача тарзда махсус белгиланмаган бўлса, АХСлардаги аудитор фикрига ҳаволалар фикрнинг ҳар иккала шаклини ҳам қамраб олади.

⁵ 210-сон АХС, «Аудит топшириқлари шартларини келишиши», 6(а)-банд.

⁶ 800-сон АХС (Қайта тахрирланган), «Алоҳида ҳолатлар — Махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботлар аудити», 8-банд.

⁷ 210-сон АХС, 6(б)-банд.

⁸ А62-бандга қаранг.

Таърифлар*Молиявий ҳисоботлар (13(f)-бандга қаранг)*

- A14. Айрим молиявий ҳисобот концептуал асослари ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларига бошқа атамаларда ишора қилиши мумкин. Масалан, улар ташкилотнинг активлари ва мажбуриятлари деб аталиши, улар ўртасидаги қолдиқ фарқ эса ўз капитали ёки капиталдаги улушлар деб аталиши мумкин.
- A15. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан молиявий ҳисоботларга киритилиши талаб қилинадиган тушунтирувчи ёки тавсифловчи ахборот, унга бошқа ҳужжатдаги, масалан, раҳбарият ҳисоботи ёки риск ҳисоботидаги ахборотга ўзаро ҳавола орқали киритилиши мумкин. “Унга ўзаро ҳавола орқали киритилган” деганда молиявий ҳисоботлардан бошқа ҳужжатга ўзаро ҳавола қилиниши тушунилади, лекин бошқа ҳужжатдан молиявий ҳисоботларга эмас. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари тушунтирувчи ёки тавсифловчи ахборот қаерда топилиши мумкинлигига ўзаро ҳавола қилишни аниқ тақиқламаганда ва ахборот тегишли тарзда ўзаро ҳавола қилинган бўлганда, ахборот молиявий ҳисоботларнинг бир қисmini ташкил этади.

Муҳим бузиб кўрсатиш rischi (13(n)-бандга қаранг)

- A16. АХСлар мақсадида муҳим бузиб кўрсатиш rischi қуйидагиларнинг оқилона эҳтимоли мавжуд бўлганда юзага келади:
- (a) Бузиб кўрсатишнинг содир бўлиши (яъни, унинг эҳтимоли); ва
 - (b) Агар у содир бўлса, муҳим бўлиши (яъни, унинг ҳажми).

Молиявий ҳисоботлар аудитига онд ахлоқий талаблар (14-бандга қаранг)

- A17. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити топшириқлари билан боғлиқ тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка тегишли талабларга риоя қилиши лозим. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқий стандартлар кенгашининг молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли *Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган)* (БХАСК Кодекси) қоидаларини, янада чекловчи бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.
- A18. БХАСК Кодекси ахлоқнинг асосий тамойилларини белгилайди, улар қуйидагилардир:
- (a) ҳалоллик;
 - (b) холислик;
 - (c) профессионал малака ва тегишли эҳтиёткорлик;
 - (d) махфийлик; ва
 - (e) профессионал ҳуқ-атвор.
- Ахлоқнинг асосий тамойиллари профессионал бухгалтердан кутиладиган ҳуқ-атвор стандартини белгилайди. БХАСК Кодекси асосий тамойилларга риоя қилишга бўлган таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этишда профессионал бухгалтер қўллаши талаб қилинадиган ёндашувни белгиловчи концептуал асосларни тақдим этади. Аудитлар, текширишлар ва бошқа ишончлилик топшириқлари ҳолатида БХАСК Кодекси ушбу топшириқлар билан боғлиқ мустақилликка бўлган таҳдидларга концептуал асосларни қўллаш орқали белгиланган *Халқаро мустақиллик стандартларини* келтиради.
- A19. Аудит топшириғи ҳолатида аудиторнинг аудитдан ўтаётган ташкилотдан мустақил бўлиши жамоат манфаатларига мос бўлади ва, шунинг учун, БХАСК Кодекси томонидан талаб қилинади. БХАСК Кодекси мустақилликни ҳам онг мустақиллиги, ҳам ташқи кўриниш мустақиллигини ўз ичига оладиган сифатида тавсифлайди. Аудиторнинг ташкилотдан мустақиллиги аудиторнинг ушбу фикрни хавф остига қўйиши мумкин бўлган таъсирлардан халос бўлган ҳолда аудиторлик фикрини шакллантириш қобилиятини ҳимоя қилади. Мустақиллик аудиторнинг ҳалоллик билан иш юритиш, холис бўлиш ва профессионал скептицизм муносабатини сақлаб қолиш қобилиятини оширади.
- A20. Сифатни бошқаришнинг халқаро стандарти (СБХС) 1,⁹ ёки камида шунчалик талабчан бўлган миллий талаблар,¹⁰ фирмага ва унинг ходимларига ўз жавобгарликларини профессионал стандартларга ҳамда қўлланиладиган ҳуқуқий ва норматив талабларга мувофиқ бажаришлари ҳамда топшириқларни бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ ўтказишлари бўйича фирмага оқилона ишонч берадиган сифатни бошқариш тизимини лойиҳалаш, жорий этиш ва ишлатиш бўйича фирманинг жавобгарликлари билан шуғулланади. Сифатни бошқариш тизимининг бир қисми сифатида 1-сон СБХС фирмдан тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка тегишли талабларга мувофиқ жавобгарликларни бажаришга қаратилган сифат мақсадларини белгилашни талаб қилади.¹¹ 220-сон АХС (Қайта тахрирланган) топшириқ партнёрининг тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан мустақилликка тегишли талаблар билан

⁹ 1-сон СБХС, «Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишини, ёки бошқа ишончни таъминлаш ёхуд турдош хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви».

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта тахрирланган), «Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви», 3-банд.

¹¹ 1-сон СБХС, 29-банд.

боғлиқ жавобгарликларини келтиради.¹² 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), шунингдек, топширик жамоаси топширик даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишда фирманинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига қачон таяниши мумкинлигини тавсифлайди.¹³

Профессионал скептицизм (15-бандга қаранг)

A21. Профессионал скептицизм, масалан, қуйидагиларга нисбатан ҳушёр бўлишни ўз ичига олади:

- Олинган бошқа аудит далилларига зид келадиган аудит далиллари.
- Аудит далили сифатида фойдаланиладиган ҳужжатлар ва сўровларга жавобларнинг ишончилигини шубҳа остига қўядиган маълумотлар.
- Эҳтимолий фирибгарликдан далолат бериши мумкин бўлган шароитлар.
- АХСлар томонидан талаб қилинадиганлардан ташқари аудит тартиб-таомилларига эҳтиёж борлигини кўрсатувчи ҳолатлар.

A22. Аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаб туриш, масалан, аудитор қуйидагилар рискинни камайтириши учун зарур:

- Ғайриоддий ҳолатларни эътибордан четда қолдириш.
- Аудит кузатувларидан ҳулоса чиқаришда ҳаддан ташқари умумлаштириш.
- Аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва қўламини белгилашда ҳамда уларнинг натижаларини баҳолашда номуносиб тахминлардан фойдаланиш.

A23. Профессионал скептицизм аудит далилларини танқидий баҳолаш учун зарур. Бу зид келадиган аудит далилларини ҳамда ҳужжатларнинг, сўровларга жавобларнинг ва раҳбарият ҳамда бошқарув учун масъул шахслардан олинган бошқа маълумотларнинг ишончилигини шубҳа остига қўйишни ўз ичига олади. У шунингдек шароитларни ҳисобга олган ҳолда олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини кўриб чиқишни ҳам ўз ичига олади, масалан, фирибгарлик рисқи омиллари мавжуд бўлган ҳамда фирибгарликка мойил хусусиятдаги яқка ҳужжат муҳим молиявий ҳисобот суммасини тасдиқловчи ягона далил бўлган ҳолда.

A24. Аудитор, агар унга акс ҳолатга ишонишга асос бўлмаса, ёзувлар ва ҳужжатларни ҳақиқий деб қабул қилиши мумкин. Шунга қарамай, аудитордан аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларнинг ишончилигини ҳисобга олиши талаб қилинади.¹⁴ Маълумотларнинг ишончилиги юзасидан шубҳа туғилган ёки эҳтимолий фирибгарликдан далолат бераётган ҳолларда (масалан, агар аудит давомида аниқланган шароитлар аудиторни ҳужжат ҳақиқий эмаслигига ёки ҳужжатдаги шартлар сохталаштирилган бўлиши мумкинлигига ишонишга мажбур қилса), АХСлар аудитордан масалани ҳал қилиш учун қўшимча текширув ўтказишни ҳамда аудит тартиб-таомилларига қандай ўзгартиш ёки қўшимчалар киритиш зарурлигини аниқлашни талаб қилади.¹⁵

A25. Аудитордан ташкилот раҳбарияти ҳамда бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва ҳалол хатти-ҳаракатлари юзасидан ўтмишдаги тажрибани эътиборга олмаслик қутилиши мумкин эмас. Шунга қарамай, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ҳалол ҳамда ҳалол хатти-ҳаракат қилувчилардир деган ишонч аудиторни профессионал скептицизмни сақлаб туриш зарурлигидан ҳалос қилмайди ёки оқилона ишонччи олишда аудиторнинг ишонарли бўлмаган аудит далиллари билан қаноатланишига имкон бермайди.

Профессионал мулоҳаза (16-бандга қаранг)

A26. Профессионал мулоҳаза аудитни тегишли тарзда ўтказиш учун муҳим ҳисобланади. Бунинг сабаби шундаки, тегишли ахлоқий талабларни ҳамда АХСларни талқин қилиш ва аудит давомида талаб қилинадиган асосли қарорларни тегишли билим ҳамда тажрибани фактлар ва шароитларга қўллагасдан туриб қабул қилиб бўлмайди. Профессионал мулоҳаза, хусусан, қуйидагилар тўғрисидаги қарорларга нисбатан зарур:

- Муҳимлик ва аудит рисқи.
- АХСлар талабларини бажариш ҳамда аудит далилларини тўплаш учун фойдаланиладиган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва қўламини.
- Етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини ҳамда АХСлар мақсадларига ва шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш учун яна нималар қилиниши кераклигини баҳолаш.
- Ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини қўллашда раҳбариятнинг мулоҳазаларини баҳолаш.
- Олинган аудит далилларига асосланиб ҳулосалар чиқариш, масалан, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият томонидан амалга оширилган ҳисоб баҳоларининг оқилоналигини баҳолаш.

¹² 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16–21-бандлар.

¹³ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А10-банд.

¹⁴ 500-сон АХС, «Аудит далиллари», 7–9-бандлар.

¹⁵ 240-сон АХС, 14-банд; 500-сон АХС, 11-банд; 505-сон АХС, «Ташқи тасдиқлашлар», 10–11 ва 16-бандлар.

- A27. Аудитордан кутиладиган профессионал мулоҳазанинг фарклантирувчи хусусияти шундаки, у малакаси, билими ва тажрибаси оқилона мулоҳазаларга эришиш учун зарур компетенцияларни ривожлантиришда ёрдам берган аудитор томонидан амалга оширилади.
- A28. Ҳар қандай аниқ ҳолатда профессионал мулоҳазани амалга ошириш аудиторга маълум бўлган фактлар ва шароитларга асосланади. Аудит жараёнида мураккаб ёки баҳсли масалалар юзасидан ҳам топшириқ гуруҳи ичида, ҳам топшириқ гуруҳи билан фирма ичидаги ёки ундан ташқаридаги тегишли даражадаги бошқа шахслар ўртасида маслаҳатлашиш, масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) томонидан талаб қилинадиганидек,¹⁶ аудиторга асосли ва оқилона мулоҳазаларни шакллантиришда ёрдам беради.
- A29. Профессионал мулоҳаза эришилган мулоҳаза аудит ва бухгалтерия ҳисоби тамойилларини малакали қўллашни акс эттириши ҳамда аудиторлик хулосаси санасига қадар аудиторга маълум бўлган фактлар ва шароитларни ҳисобга олган ҳолда муносиб ҳамда уларга мувофиқ бўлиши асосида баҳоланиши мумкин.
- A30. Профессионал мулоҳазани аудит давомида амалга ошириб бориш зарур. У шунингдек тегишли тарзда ҳужжатлаштирилиши ҳам зарур. Шу муносабат билан аудитордан аудит билан илгари боғлиқ бўлмаган тажрибали аудиторга аудит давомида юзага келган муҳим масалалар бўйича хулосаларга эришишда амалга оширилган муҳим профессионал мулоҳазаларни тушуниш имконини бериш учун етарли аудит ҳужжатларини тайёрлаш талаб қилинади.¹⁷ Профессионал мулоҳаза топшириқнинг фактлари ва шароитлари ёки етарли ва муносиб аудит далиллари билан акс ҳолда тасдиқланмаган қарорларни оқлаш учун асос сифатида фойдаланилмаслиги лозим. Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит rischi (5 ва 17-бандларга қаранг)

Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит rischi (5 ва 17-бандларга қаранг)

Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги

- A31. Аудит далиллари аудиторнинг фикри ва хулосасини тасдиқлаш учун зарур. У ўз хусусиятига кўра жамланувчи бўлиб, асосан аудит жараёнида амалга оширилган аудит тартиб-таомилларидан олинади. Бироқ у бошқа манбалардан, масалан, олдинги аудитлардан (аудитор олдинги аудитдан буён унинг жорий аудит учун аҳамиятига таъсир қилиши мумкин бўлган ўзгаришлар содир бўлган-бўлмаганлигини аниқлаган бўлиши шарти билан¹⁸) ёки фирма томонидан мижоз билан муносабатларни ёхуд топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришда олинган маълумотлар орқали олинган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Ташкилот ичидаги ва ундан ташқаридаги бошқа манбалардан ташқари, ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари аудит далилларининг муҳим манбаи ҳисобланади. Шунингдек, аудит далили сифатида фойдаланилиши мумкин бўлган маълумотлар ташкилот томонидан ишга олинган ёки жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган бўлиши мумкин. Аудит далиллари ҳам раҳбариятнинг тасдиқларини тасдиқловчи ва қувватловчи маълумотларни, ҳам бундай тасдиқларга зид келадиган ҳар қандай маълумотларни ўз ичига олади. Бундан ташқари, баъзи ҳолларда маълумотнинг йўқлиги (масалан, раҳбариятнинг сўралган баёнотни тақдим этишдан бош тортиши) аудитор томонидан фойдаланилади ва шунинг учун ҳам аудит далилини ташкил этади. Аудиторнинг фикрини шакллантиришдаги ишининг аксарияти аудит далилларини олиш ва баҳолашдан иборат.
- A32. Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги ўзаро боғлиқдир. Етарлилик аудит далилларининг миқдор ўлчови ҳисобланади. Зарур бўлган аудит далилларининг миқдорига аудиторнинг бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши (баҳоланган рисклар қанчалик юқори бўлса, шунчалик кўп аудит далиллари талаб қилиниши эҳтимоли юқори) ҳамда бундай аудит далилларининг сифати (сифат қанчалик юқори бўлса, шунчалик кам талаб қилиниши мумкин) таъсир қилади. Бироқ кўпроқ аудит далилларини олиш уларнинг паст сифатини қоплай олмаслиги мумкин.
- A33. Муносиблик аудит далилларининг сифат ўлчови ҳисобланади; яъни унинг аудиторнинг фикри асосланадиган хулосаларни тасдиқлашдаги аҳамияти ва ишончлилигидир. Далилнинг ишончлилигига унинг манбаи ва хусусияти таъсир қилади ҳамда у олинадиган алоҳида шароитларга боғлиқ бўлади.
- A34. Аудит riskини мақбул даражада паст даражагача камайтириш ва шу орқали аудиторга унинг фикри асосланадиган оқилона хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлиги профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. 500-сон АХС ва бошқа тегишли АХСлар аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далилларини олишдаги мулоҳазаларига нисбатан аудит давомида қўлланиладиган қўшимча талабларни белгилайди ҳамда қўшимча йўриқнома беради.

Аудит rischi

- A35. Аудит rischi муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ва аниқлаш riskининг функцияси ҳисобланади. Рискларни баҳолаш шу мақсад учун зарур маълумотларни олиш бўйича аудит тартиб-таомилларига ҳамда аудит давомида олинган далилларга асосланади. Рискларни баҳолаш аниқ ўлчаш мумкин бўлган масала эмас, балки профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. АХС

¹⁶ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 35-банд.

¹⁷ 230-сон АХС, 8-банд.

¹⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), «Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш», 16-банд.

A36. АХСлар мақсадлари учун аудит rischi аудитор молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилмаган ҳолда улар муҳим даражада бузиб кўрсатилган деган фикр билдириши мумкин бўлган рискни ўз ичига олмайди. Бу риск одатда аҳамиятсиздир. Бундан ташқари, аудит rischi аудит ўтказиш жараёнига боғлиқ техник атама ҳисобланади; у судлашувдан кўрилган зарар, салбий ошкоралик ёки молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ҳолда юзага келадиган бошқа ҳодисалар каби аудиторнинг тадбиркорлик рискларига тааллуқли эмас.

Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари

A37. Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари икки даражада мавжуд бўлиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботларнинг умумий даражасида; ва
- Операциялар синфлари, ҳисобварақ қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар учун тасдиқ даражасида.

A38. Молиявий ҳисоботларнинг умумий даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари молиявий ҳисоботларга яхлит олганда умумий тарзда тааллуқли бўлган ҳамда қўллаб тасдиқларга таъсир қилиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига тааллуқлидир.

A39. Тасдиқ даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кейинги аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва қўламини белгилаш мақсадида баҳоланади. Ушбу далил аудиторга мақбул даражада паст аудит rischi даражасида молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр билдириш имконини беради. Аудиторлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш мақсадига эришиш учун турли ёндашувлардан фойдаланадилар. Масалан, аудитор аниқлаш рискнинг мақбул даражасига эришиш учун аудит rischi таркибий қисмларининг умумий ўзаро боғлиқлигини математик атамаларда ифодаловчи моделдан фойдаланиши мумкин. Баъзи аудиторлар бундай моделни аудит тартиб-таомилларини режалаштиришда фойдали деб ҳисоблайдилар.

A40. Тасдиқ даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари икки таркибий қисмдан иборат: хос риск ва назорат rischi. Хос риск ва назорат rischi ташкилотнинг рискларидир; улар молиявий ҳисоботлар аудитидан мустақил равишда мавжуд бўлади.

A41. Хос риск хос риск омиллари таъсирида бўлади. Хос риск омиллари тасдиқнинг бузиб кўрсатишга мойиллигига қай даражада таъсир қилишига қараб, хос риск даражаси хос риск спектри деб аталадиган шкала бўйича ўзгариб туради. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёнининг бир қисми сифатида хўжалик операцияларининг муҳим синфларини, ҳисобварақлар қолдиқларини ва маълумотларни ёритиб беришларни ҳамда уларнинг тегишли тасдиқларини аниқлайди. Масалан, баҳолашнинг муҳим ноаниқлигига дучор бўлган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларидан олинган суммалардан иборат ҳисобварақлар қолдиқлари муҳим ҳисобварақлар қолдиқлари сифатида аниқланиши мумкин ва баҳолашнинг юқори ноаниқлиги туфайли аудиторнинг тасдиқ даражасидаги тегишли рисклар бўйича хос рискни баҳолаши юқорироқ бўлиши мумкин.

A42. Бизнес рискларини келтириб чиқарадиган ташқи ҳолатлар ҳам хос рискка таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, технологик ривожланиш муайян маҳсулотни эскирган ҳолга келтириши мумкин, бу эса захираларни ошириб кўрсатишга қўпроқ мойил қилади. Ташкилот ва унинг муҳитидаги хўжалик операцияларининг бир нечта ёки барча синфларига, ҳисобварақлар қолдиқларига ёки маълумотларни ёритиб беришларга тегишли омиллар ҳам муайян тасдиққа тегишли хос рискка таъсир кўрсатиши мумкин. Бундай омиллар, масалан, фаолиятни давом эттириш учун етарли айланма капиталнинг йўқлиги ёки қўп сонли бизнес муваффақиятсизликлари билан тавсифланадиган тушкунликдаги тармоқни ўз ичига олиши мумкин.

A43. Назорат rischi раҳбарият томонидан ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлашга тегишли мақсадларига эришишга таҳдид соладиган аниқланган рискларни бартараф этиш учун назорат воситаларини лойиҳалаш, жорий этиш ва қўллаб-қувватлашнинг самарадорлигига боғлиқ. Бироқ, ички назорат тизими қанчалик яхши лойиҳаланган ва қўлланилишидан катъи назар, назорат воситаларининг хос чекловлари туфайли молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини фақат камайитириши, лекин бартараф эта олмайди. Буларга, масалан, инсон хатоларининг ёки янглишишларининг, ёхуд назорат воситаларининг тил бириктириш орқали ёки раҳбариятнинг номуносиб устунлиги орқали четлаб ўтилиши эҳтимоли киради. Шунга қўра, маълум даражадаги назорат rischi ҳамиша мавжуд бўлади. АХСлар аудитор бажариладиган моҳиятга оид тартиб-таомилларнинг хусусияти, муддатлари ва ҳажмини белгилашда назорат воситаларининг амалдаги самарадорлигини текширишга мажбур бўладиган ёки текширишни танлаши мумкин бўлган шартларни белгилайди.¹⁹

A44. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш миқдорий кўрсаткичларда, масалан, фоизларда ёки миқдорий бўлмаган кўрсаткичларда ифодаланиши мумкин. Ҳар қандай ҳолатда ҳам, аудитор учун риск баҳоларини муносиб тарзда амалга ошириш зарурати уларни амалга оширишнинг турли ёндашувларидан қўра муҳимроқдир. АХСлар одатда хос риск ва назорат rischiга алоҳида-алоҳида эмас, балки “муҳим бузиб кўрсатиш рискларига” ишора қилади. Бироқ, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) 330-сон АХСга мувофиқ тасдиқ даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун кейинги аудит тартиб-таомилларини лойиҳалаш ва бажариш учун асос яратиш мақсадида хос рискни назорат riskидан алоҳида баҳолашни талаб қилади.

¹⁹ 330-сон АХС, «Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари», 6–17-бандлар.

- A45. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кейинги аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва ҳажмини белгилаш мақсадида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тасдиқ даражасида баҳоланади.²⁰
- A46. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) молиявий ҳисобот ва тасдиқ даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича талабларни белгилайди ҳамда кўрсатмалар беради.

Аниқлаш rischi

- A47. Аудит рисксининг муайян даражаси учун аниқлаш рисксининг мақбул даражаси тасдиқ даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари билан тескари боғлиқликка эга. Масалан, аудитор мавжуд деб ҳисоблайдиган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари қанчалик катта бўлса, қабул қилиниши мумкин бўлган аниқлаш rischi шунчалик кам бўлади ва шунга кўра, аудитор томонидан талаб қилинадиган аудит далиллари шунчалик ишонарли бўлиши керак.
- A48. Аниқлаш rischi аудитор томонидан аудит рисксини мақбул даражада паст даражагача камайтириш учун белгиланадиган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва ҳажмига тегишлидир. Шунинг учун у аудит тартиб-таомилларининг самарадорлигига ва унинг аудитор томонидан қўлланилишига боғлиқ. Қуйидаги масалалар:
- етарли режалаштириш;
 - топширик гуруҳига ходимларни тўғри тайинлаш;
 - профессионал скептицизмни қўллаш; ва
 - бажарилган аудит ишини назорат қилиш ва кўриб чиқиш,
- аудит тартиб-таомилларининг ва унинг қўлланилишининг самарадорлигини оширишга ёрдам беради ҳамда аудитор номуносиб аудит тартиб-таомилларини танлаши, муносиб аудит тартиб-таомилларини нотўғри қўллаши ёки аудит натижаларини нотўғри талқин қилиши эҳтимолини камайтиради.
- A49. 300-сон АХС²¹ ва 330-сон АХС молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари бўйича талабларни белгилайди ҳамда кўрсатмалар беради. Бироқ, аниқлаш rischi аудитнинг хос чекловлари туфайли фақат камайтирилиши, бартараф этилиши мумкин эмас. Шунга кўра, маълум даражадаги аниқлаш rischi ҳамisha мавжуд бўлади.

Аудитнинг ажралмас чекловлари

- A50. Аудитордан аудит рисксини ногача камайтириши кутилмайди ва у бунга амалга ошира олмайди, шунинг учун молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлар йўқлигига мутлақ ишонч ҳосил қила олмайди. Бунинг сабаби аудитнинг хос чекловлари мавжудлигидир, бу эса аудитор хулосалар чиқарадиган ва аудиторнинг фикрини асослайдиган аудит далилларининг аксарияти аниқ эмас, балки ишонарли бўлишига олиб келади. Аудитнинг хос чекловлари қуйидагилардан келиб чиқади:
- молиявий ҳисоботнинг хусусияти;
 - аудит тартиб-таомилларининг хусусияти; ва
 - аудитни оқилона муддат ичида ва оқилона харажат билан ўтказиш зарурати.

Молиявий ҳисоботнинг моҳияти

- A51. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбарият томонидан ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини ташкилотнинг далиллари ва ҳолатларига нисбатан қўллашда мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботнинг қўллаб моддалари субъектив қарорлар ёки баҳоларни, ёхуд маълум даражадаги ноаниқликни ўз ичига олади ва амалга оширилиши мумкин бўлган мақбул талқинлар ёки мулоҳазалар доираси мавжуд бўлиши мумкин. Натижада, молиявий ҳисоботнинг айрим моддалари қўшимча аудит тартиб-таомилларини қўллаш орқали бартараф этиб бўлмайдиган хос ўзгарувчанлик даражасига дучор бўлади. Масалан, бу кўпинча айрим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига нисбатан шундай бўлади. Шунга қарамай, АХСлар аудитордан бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларининг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш контекстида оқилона эканлигига, шунингдек, ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатларига, шу жумладан раҳбарият мулоҳазаларидаги мумкин бўлган тарафкашлик кўрсаткичларига алоҳида эътибор беришни талаб қилади.²²

Аудит тартиб-таомилларининг моҳияти

- A52. Аудиторнинг аудит далилларини олиш қобилиятига нисбатан амалий ва қонуний чекловлар мавжуд. Масалан:
- Раҳбарият ёки бошқа шахслар атайин ёки тасодифан молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган ёхуд аудитор томонидан сўралган тўлиқ маълумотни тақдим этмаслиги эҳтимоли мавжуд. Шунга кўра, аудитор барча

²⁰ 330-сон АХС, 6-банд.

²¹ 300-сон АХС, «Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш».

²² 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш», ва 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва хулоса бериш».

тегишли маълумот олинганлигига ишонч ҳосил қилиш учун аудит тартиб-таомилларини бажарган бўлса-да, маълумотнинг тўлиқлигига аминлик ҳосил қила олмайди.

- **Фирибгарлик** уни яшириш учун мўлжалланган мураккаб ва пухта ташкил этилган схемаларни ўз ичига олиши мумкин. Шунинг учун аудит далилларини тўплаш учун қўлланиладиган аудит тартиб-таомиллари, масалан, ҳужжатларни сохталаштириш бўйича тил бириктиришни ўз ичига оладиган, аудитор аудит далилларини амалда шундай бўлмаса ҳам ҳақиқий деб ҳисоблашига сабаб бўлиши мумкин бўлган атайин қилинган бузиб кўрсатишни аниқлаш учун самарасиз бўлиши мумкин. Аудитор ҳужжатларнинг ҳақиқийлигини текшириш бўйича мутахассис сифатида на тайёрланган ва на бўлиши кутилади.
- Аудит даъво қилинган ҳуқуқбузарлик бўйича расмий тергов эмас. Шунга қўра, аудиторга бундай тергов учун зарур бўлиши мумкин бўлган тинглов ваколати каби махсус қонуний ваколатлар берилмайди.

Молиявий ҳисоботнинг ўз вақтидалиги ҳамда фойда ва харажат ўртасидаги мувозанат

A53. Қийинчилик, вақт ёки харажат масаласи ўз-ўзидан аудитор учун муқобили бўлмаган аудит тартиб-таомилларини ўтказмаслик ёки ишонарли бўлмаган аудит далиллари билан қаноатланиш учун асосли далил эмас. Муносиб режалаштириш аудитни ўтказиш учун старли вақт ва ресурсларни таъминлашга ёрдам беради. Шунга қарамай, маълумотнинг муҳимлиги, демак, унинг қиймати вақт ўтиши билан камайиш тамойилига эга ва маълумотнинг ишончилиги ҳамда унинг қиймати ўртасида мувозанатга эришиш керак. Бу айрим молиявий ҳисобот концептуал асосларида эътироф этилган (масалан, ХБСКнинг *Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш концептуал асослари* ҳужжатида қаранг). Шунинг учун молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича оқилона муддат ичида ва оқилона харажат билан фикр шакллантиришини кутишади, бунда мавжуд бўлиши мумкин бўлган барча маълумотни кўриб чиқиш ёки маълумот бошқача исботлангунча хато ёки фирибгарлик деб ҳисоблаб ҳар бир масалани батафсил кўриб чиқиш амалий жиҳатдан мумкин эмаслигини эътироф этишади.

A54. Натижада, аудитор учун қуйидагилар зарур:

- Аудитни самарали тарзда ўтказилиши учун режалаштириш;
- Аудит саъй-ҳаракатларини фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ўз ичига олиши кўпроқ кутиладиган соҳаларга йўналтириш, бунда бошқа соҳаларга мос равишда камроқ саъй-ҳаракат йўналтирилади; ва
- Жамликларни бузиб кўрсатишлар бўйича текшириш учун танлаб текшириш ва бошқа усуллардан фойдаланиш.

A55. A54-бандда тавсифланган ёндашувларни иноватга олган ҳолда, АХСлар аудитни режалаштириш ва ўтказиш бўйича талабларни ўз ичига олади ҳамда аудитордан, бошқа нарсалар катори, қуйидагиларни талаб қилади:

- Риск баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятларни бажариш орқали молиявий ҳисобот ва тасдиқ даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асосга эга бўлиш;²³ ва
- Жамлик тўғрисида хулоса чиқариш учун аудиторга оқилона асос берадиган тарзда жамликларни текшириш бўйича танлаб текшириш ва бошқа усуллардан фойдаланиш.²⁴

Аудитнинг хос чекловларига таъсир қилувчи бошқа масалалар

A56. Айрим тасдиқлар ёки масалалар ҳолатида, хос чекловларнинг аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига эҳтимолий таъсири айниқса сезиларли бўлади. Бундай тасдиқлар ёки масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Фирибгарлик**, айниқса олий раҳбариятни ёки тил бириктиришни ўз ичига олган фирибгарлик. Батафсил муҳокама учун 240-сон АХСга қаранг.
- **Боғлиқ томонлар** ўртасидаги муносабатлар ва операцияларнинг мавжудлиги ҳамда тўлиқлиги. Батафсил муҳокама учун 550-сон АХСга²⁵ қаранг.
- **Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари**. Батафсил муҳокама учун 250-сон АХСга (Қайта таҳрирланган)²⁶ қаранг.
- **Ташкилотнинг фаолияти** узлуксизлигини давом эттиришни тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин бўлган бўлажак ходисалар ёки шартлар. Батафсил муҳокама учун 570-сон АХСга (Қайта таҳрирланган)²⁷ қаранг.

Тегисли АХСлар хос чекловларнинг таъсирини юмшатишга ёрдам бериш учун махсус аудит тартиб-таомилларини белгилайди.

A57. Аудитнинг хос чекловлари туфайли, аудит АХСларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва ўтказилган бўлса-да, молиявий ҳисоботлардаги айрим муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмай қолиши эҳтимоли муқаррар равишда мавжуд.

²³315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 13-банд.

²⁴330-сон АХС; 500-сон АХС; 520-сон АХС, «*Тахлилий тартиб-таомиллар*»; 530-сон АХС, «*Аудит танлови*».

²⁵550-сон АХС, «*Боғлиқ томонлар*».

²⁶250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), «*Молиявий ҳисоботлар аудитида қонун ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш*».

²⁷570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), «*Фаолиятнинг узлуксизлиги*».

Шунга қўра, фирибгарлик ёки хатолик натижасида юзага келган молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишнинг кейинчалик аниқланиши ўз-ўзидан аудитнинг АХСларга мувофиқ ўтказилмаганлигини билдирмайди. Бироқ, аудитнинг хос чекловлари аудитор учун ишонарли бўлмаган аудит далиллари билан қаноатланиш учун асос бўла олмайди. Аудитор аудитни АХСларга мувофиқ ўтказганлиги ҳолатларда бажарилган аудит тартиб-таомиллари, уларнинг натижасида олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги ҳамда аудиторнинг умумий мақсадларини инобатга олган ҳолда ушбу далилларни баҳолашга асосланган аудиторлик хулосасининг муносиблиги орқали белгиланади.

Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш

АХСларнинг моҳияти (18-бандга қаранг)

- A58. АХСлар биргаликда олиб қаралганда, аудиторнинг умумий мақсадларини бажариш бўйича аудиторнинг иши учун стандартларни белгилаб беради. АХСлар аудиторнинг умумий жавобгарликларини, шунингдек, ушбу жавобгарликларни муайян мавзуларга қўллашга оид аудиторнинг қўшимча мулоҳазаларини камраб олади.
- A59. Муайян АХСнинг қўллаш доираси, кучга кириш санаси ва қўлланилишига оид ҳар қандай муайян чеклов ушбу АХСда аниқ кўрсатилади. Агар АХСда бошқача ҳолат назарда тутилмаган бўлса, аудиторга ушбу АХСни унда кўрсатилган кучга кириш санасидан олдин қўллашга рухсат берилади.
- A60. Аудитни ўтказишда аудитордан АХСлардан ташқари конун ёки норматив ҳужжатлар талабларига риоя қилиш талаб қилиниши мумкин. АХСлар молиявий ҳисоботлар аудитини тартибга солувчи конун ёки норматив ҳужжатлардан устун қўйилмайди. Бундай конун ёки норматив ҳужжатлар АХСлардан фарқ қилган тақдирда, фақат конун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ ўтказилган аудит автоматик равишда АХСларга мувофиқ бўлмайди.
- A61. Аудитор аудитни АХСларга ҳамда муайян юрисдикция ёки давлатнинг аудит стандартларига мувофиқ ҳам ўтказиши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитга оид АХСларнинг ҳар бирига риоя қилишдан ташқари, аудиторга ушбу юрисдикция ёки давлатнинг тегишли стандартларига риоя қилиш мақсадида қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш зарур бўлиши мумкин.

Давлат секторидаги аудитларга хос ҳолатлар

- A62. АХСлар давлат секторидаги топшириқларга оиддир. Бироқ, давлат сектори аудиторининг жавобгарликларига аудит мандати ёки конун, норматив ҳужжатлар ёхуд бошқа ваколатдан (масалан, вазирлик кўрсатмалари, ҳукумат сиёсати талаблари ёки конун чиқарувчи органнинг қарорлари каби) келиб чиқадиган давлат сектори ташкилотларига юкланган мажбуриятлар таъсир кўрсатиши мумкин, бу эса АХСларга мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кенгрок доирани камраб олиши мумкин. Ушбу қўшимча жавобгарликлар АХСларда кўриб чиқилмайди. Улар Олий аудит муассасаларининг халқаро ташкилоти ёки миллий стандарт ишлаб чиқувчиларнинг эълонларида ёхуд ҳукумат аудит органлари томонидан ишлаб чиқилган йўриқномада кўриб чиқилиши мумкин.

АХСларнинг мазмуни (19-бандга қаранг)

- A63. Мақсадлар ва талаблардан (талаблар АХСларда «shall» («лозим») сўзи ёрдамида ифодаланади) ташқари, АХС стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал шаклидаги тегишли йўриқномани ўз ичига олади. У шунингдек, АХСни тўғри тушуниш учун зарур контекстни таъминловчи кириш материаллини ва таърифларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Шу сабабли, АХСнинг бутун матни АХСда баён этилган мақсадларни тушуниш ҳамда АХС талабларини тўғри қўллаш учун аҳамиятлидир.
- A64. Зарур ҳолларда стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал АХС талабларининг қўшимча изоҳини ҳамда уларни бажариш бўйича йўриқномани тақдим этади. Жумладан, у қуйидагиларни бажариши мумкин:
- Талаб нимани англатишини ёки нимани камраб олиши кўзда тутилганини, шу жумладан, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) каби айрим АХСларда тартиб-таомил нима учун талаб қилинишини янада аниқроқ тушунтириши.
 - Шароитга муносиб бўлиши мумкин бўлган тартиб-таомиллар мисолларини ўз ичига олиши. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) каби айрим АХСларда мисоллар рамкалар ичида келтирилади.
- Бундай йўриқнома ўз-ўзидан талабни юкламасида, у АХС талабларини тўғри қўллаш учун аҳамиятлидир. Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал шунингдек, АХСда кўриб чиқилган масалалар бўйича маълумотномани ҳам тақдим этиши мумкин.
- A65. Иловалар стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалнинг бир қисмини ташкил этади. Илованинг мақсади ва кўзда тутилган қўлланилиши тегишли АХСларнинг асосий матнида ёки илованинг ўз сарлавҳаси ва кириш қисмида тушунтирилади.
- A66. Кириш материали зарурат бўлганда қуйидагиларнинг тушунтиришлари каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
- АХСнинг мақсади ва қўллаш доираси, шу жумладан, АХСнинг бошқа АХСларга қандай боғлиқлиги.
 - АХСнинг предмети. АХС
 - АХСнинг предметиға нисбатан аудитор ва бошқаларнинг тегишли жавобгарликлари.

- АХС белгиланган контекст.

- A67. АХС «Таърифлар» сарлавҳаси остидаги алоҳида бўлимда АХСлар мақсадлари учун айрим атамаларга берилган маъноларнинг таърифини ўз ичига олиши мумкин. Булар АХСларни изчил қўллаш ва шарҳлашга қўмаклашиш учун тақдим этилади ҳамда қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа йўл билан бошқа мақсадлар учун белгиланиши мумкин бўлган таърифлардан устун қўйилиши кўзда тутилмаган. Агар бошқача кўрсатилмаган бўлса, ушбу атамалар АХСлар бўйлаб бир хил маъноларни англатади. ИФАК томонидан нашр этилган *Сифатни бошқариш, аудит, текишириш, бошқа ишончлилик ва турдош хизматлар бўйича халқаро эълонлар тўплами*да Аудит ва ишончлилик хизматлари бўйича халқаро стандартлар кенгаши томонидан чиқарилган Халқаро стандартларга оид Атамалар лугати АХСларда таърифланган атамаларнинг тўлиқ рўйхатини ўз ичига олади. У шунингдек, умумий ва изчил шарҳлаш ҳамда таржимага қўмаклашиш учун АХСларда учрайдиган бошқа атамаларнинг таърифларини ҳам ўз ичига олади.
- A68. Тегишли ҳолларда кичикроқ ташкилотлар ва давлат сектори ташкилотлари аудитига хос қўшимча мулоҳазалар АХСнинг стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалга киритилади. Ушбу қўшимча мулоҳазалар бундай ташкилотлар аудитида АХС талабларини қўллашга қўмаклашади. Бироқ, улар аудиторнинг АХСлар талабларини қўллаш ва уларга риоя қилиш жавобгарлигини чекламайди ёки камайтирмайди.

Қўламга мослаштириш мулоҳазалари

- A69. Айрим АХСларга (масалан, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)) қўламга мослаштириш мулоҳазалари киритилган бўлиб, улар талабларни барча ташкилотларга, уларнинг табиати ва шароитлари камроқ мураккаб ёки кўпроқ мураккаб бўлишидан қатъи назар, қўллашни кўрсатиб беради. Камроқ мураккаб ташкилотлар деганда А71-бандда кўрсатилган тавсифлар қўлланилиши мумкин бўлган ташкилотлар тушунилади.
- A70. Айрим АХСларга киритилган «кичикроқ ташкилотларга хос мулоҳазалар» асосан листингга кирмаган ташкилотларни назарда тутган ҳолда ишлаб чиқилган. Бироқ, айрим мулоҳазалар кичикроқ листингга кирган ташкилотлар аудитида фойдали бўлиши мумкин.
- A71. Кичикроқ ташкилотлар аудитига нисбатан қўшимча мулоҳазаларни белгилаш мақсадида «кичикроқ ташкилот» одатда қуйидагилар каби сифат тавсифларига эга бўлган ташкилотни англатади:
- (a) Мулкчилик ва раҳбариятнинг кам сонли шахслар қўлида тўпланганлиги (кўпинча битта шахс – ё жисмоний шахс, ёки агар эгаси тегишли сифат тавсифларини намоён этса, ташкилотга эгалик қилувчи бошқа корхона); ва
 - (b) Қуйидагилардан бир ёки бир нечтаси:
 - (i) Содда ёки мураккаб бўлмаган операциялар;
 - (ii) Оддий ҳисоб юритиш;
 - (iii) Кам сонли фаолият йўналишлари ва фаолият йўналишлари доирасидаги кам сонли маҳсулотлар;
 - (iv) Соддарок ички назорат тизимлари;
 - (v) Назоратнинг кенг доираси учун жавобгар бўлган кам сонли раҳбарият даражалари; ёки
 - (vi) Кам сонли ходимлар бўлиб, уларнинг кўпчилиги вазифаларнинг кенг доирасига эга.
 Ушбу сифат тавсифлари тўлиқ эмас, улар фақат кичикроқ ташкилотларга хос эмас ва кичикроқ ташкилотлар бу тавсифларнинг барчасини намоён этиши шарт эмас.
- A72. АХСлар ташкилотни кундалик асосда юритишда иштирок этувчи кичикроқ ташкилотнинг эгасини «эга-раҳбар» деб атайтиди.

Автоматлаштирилган воситалар ва усулларга хос ҳолатлар

- A73. Айрим АХСларга (масалан, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)) киритилган «автоматлаштирилган воситалар ва усуллар»га хос мулоҳазалар аудитор аудит тартиб-таомилларини бажаришда автоматлаштирилган воситалар ва усуллардан фойдаланганда айрим талабларни қандай қўллаши мумкинлигини тушунтириш учун ишлаб чиқилган.

Айрим АХСларда келтирилган мақсадлар (21-бандга қаранг)

- A74. Ҳар бир АХС бир ёки бир нечта мақсадни ўз ичига олади, улар талаблар ва аудиторнинг умумий мақсадлари ўртасида боғловчи бўлиб хизмат қилади. Айрим АХСлардаги мақсадлар аудиторни АХСларнинг истаган натижасига қаратишга хизмат қилади ҳамда шу билан бирга, аудиторга қуйидагиларда қўмаклашиш учун етарлича аниқдир:
- Нима эришилиши кераклигини ва зарур ҳолларда буни амалга оширишнинг муносиб усулларини тушунишда; ва
 - Аудитнинг муайян шароитларида уларга эришиш учун кўпроқ нарсга қилиш кераклигини ҳал қилишда.
- A75. Мақсадлар ушбу АХСнинг 11-бандида баён этилган аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида тушунилиши лозим. Аудиторнинг умумий мақсадларида бўлгани каби, айрим мақсадга эришиш қобилияти ҳам аудитнинг ўзига хос чекловларига боғлиқдир.
- A76. Мақсадлардан фойдаланишда аудитордан АХСлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликларни ҳисобга олиш талаб қилинади. Бунинг сабаби шундаки, А58-бандда кўрсатилганидек, АХСлар айрим ҳолларда умумий жавобгарликларни, бошқа ҳолларда эса ушбу жавобгарликларни муайян мавзуларга қўллашни кўриб чиқади. Масалан, ушбу АХС аудитордан

профессионал скептицизм муносабатини қабул қилишни талаб қилади; бу аудитни режалаштириш ва ўтказишнинг барча жиҳатларида зарур, аммо ҳар бир АХСнинг талаби сифатида такрорланмайди. Янада батафсилроқ даражада 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХС, бошқа нарсалар қаторида, муҳим бузиб кўрсатиш хавфларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ушбу баҳоланган хавфларга жавоб бериш учун қўшимча аудит тартиб-таомилларини мос равишда лойиҳалаш ва бажариш бўйича аудиторнинг жавобгарликларини кўриб чиқувчи мақсадлар ва талабларни ўз ичига олади; ушбу мақсадлар ва талаблар аудит бўйлаб қўлланилади. Аудитнинг муайян жиҳатларини кўриб чиқувчи АХС (масалан, 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)) 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХС каби АХСларнинг мақсадлари ва талаблари АХС предметиға нисбатан қандай қўлланилишини кенгайтириши мумкин, аммо уларни такрорламайди. Шундай қилиб, 540-сон АХСда (Қайта таҳрирланган) баён этилган мақсадға эришишда аудитор бошқа тегишли АХСларнинг мақсадлари ва талабларини ҳисобға олади.

Қўшимча аудит тартиб-таомиллари зарурлигини аниқлаш учун мақсадлардан фойдаланиш

А77. АХСлар талаблари аудиторға АХСларда кўрсатилган мақсадларға ва шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш имконини бериш учун мўлжалланган. Шу сабабли, аудитор томонидан АХСлар талабларини тўғри қўллаш аудиторнинг мақсадларға эришиши учун етарли асос тақдим этиши кутилади. Бирок, аудит топшириқларининг шароитлари кенг доирада фарқ қилгани ва бундай барча шароитларни АХСларда олдиндан кўриш мумкин бўлмагани сабабли, аудитор АХСлар талабларини бажариш ва мақсадларға эришиш учун зарур бўлган аудит тартиб-таомилларини белгилаш учун жавобгардир. Топшириқ шароитларида АХСларда кўрсатилган мақсадларға эришиш учун аудитордан АХСлар томонидан талаб қилинганидан ташқари аудит тартиб-таомилларини бажаришни талаб қиладиган муайян масалалар бўлиши мумкин.

Етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини баҳолаш учун мақсадлардан фойдаланиш (21(b)-бандға қаранг)

А78. Аудитордан етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида баҳолаш учун мақсадлардан фойдаланиш талаб қилинади. Агар натижада аудитор аудит далиллари етарли ва муносиб эмас деган хулосаға келса, у ҳолда аудитор 21(b)-банд талабини бажариш учун қуйидаги ёндашувлардан бир ёки бир нечтасига амал қилиши мумкин:

- Бошқа АХСларға риоя қилиш натижасида қўшимча тегишли аудит далиллари олинган-олинмаганлигини ёки олиниши-олинмаслигини баҳолаш;
- Бир ёки бир нечта талабни қўллашда бажарилган ишни кенгайтириш; ёки
- Аудитор томонидан шароитда зарур деб ҳисобланган бошқа тартиб-таомилларни бажариш.

Юқоридагилардан ҳеч бири шароитда амалий ёки имконли бўлиши кутилмаган ҳолларда, аудитор етарли ва муносиб аудит далиллари ола олмайди ҳамда АХСлар томонидан аудиторлик хулосасига ёки аудиторнинг топшириқни яқунлаш қобилиятиға таъсирини белгилаш талаб қилинади.

Тегисли талабларға риоя қилиш

Тегисли талаблар (22-бандға қаранг)

А79. Айрим ҳолларда АХС (ва шу сабабли унинг барча талаблари) шароитда оид бўлмаслиги мумкин. Масалан, агар ташкилотда ички аудит функцияси бўлмаса, 610-сон АХСдаги (2013 йилда қайта таҳрирланган)²⁸ ҳеч нарса оид эмас.

А80. Тегисли АХС доирасида шартли талаблар бўлиши мумкин. Бундай талаб талабда кўзда тутилган шароитлар қўлланилганда ва шарт мавжуд бўлганда оиддир. Умуман олганда, талабнинг шартлилиги ё ошқора, ёки яширин бўлади, масалан:

- Агар қўллаш доирасида чеклов бўлса, аудиторнинг фикрини модификация қилиш талаби²⁹ ошқора шартли талабни ифодалайди. АХС
- Аудит давомида аниқланган ички назорат тизимидаги муҳим камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларға етказиш талаби³⁰ бундай аниқланган муҳим камчиликларнинг мавжудлигиға боғлиқ; ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ сегмент маълумотларини тақдим этиш ва ёритиб беришға оид етарли ва муносиб аудит далиллари олиш талаби,³¹ бу ушбу концептуал асосларнинг бундай ёритиб беришни талаб қилиши ёки рухсат беришға боғлиқ бўлиб, яширин шартли талабларни ифодалайди. Айрим ҳолларда талаб қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларға шартли бўлиши тарзида ифодаланиши мумкин. Масалан, аудитордан, *қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича топшириқдан чиқиш мумкин бўлганда*, аудит топшириғидан чиқиш талаб қилиниши мумкин, ёки аудитордан, *қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса*, бирор нарса қилиш талаб қилиниши мумкин. Юрисдикцияға боғлиқ ҳолда, ҳуқуқий ёки норматив рухсат ёхуд тақиқ ошқора ёки яширин бўлиши мумкин.

²⁸ 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш», 2-банд.

²⁹ 705-сон АХС, «Мустақил аудитор хулосасидаги фикрни модификациялаш», 13-банд.

³⁰ 265-сон АХС, «Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятға етказиш», 9-банд.

³¹ 501-сон АХС, «Аудит далиллари — Айрим позициялар бўйича алоҳида ҳолатлар», 13-банд.

Талабдан четга чиқиш (23-бандга қаранг)

А81. 230-сон АХС аудитор тегишли талабдан чекинадиган ўша истисно ҳолатларда ҳужжатлаштириш талабларини белгилайди.³² АХСлар аудит шароитида оид бўлмаган талабга риоя қилишни талаб қилмайди.

Мақсадга эриша олмаслик (24-бандга қаранг)

А82. Мақсадга эришилган-эришилмаганлиги аудиторнинг профессионал мулоҳазасига боғлиқ масаладир. Ушбу мулоҳаза АХСлар талабларига риоя қилишда бажарилган аудит тартиб-таомилларининг натижаларини ҳамда старли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлиги ва АХСларда баён этилган мақсадларга эришиш учун аудитнинг муайян шароитларида кўпроқ нарса қилиш кераклиги бўйича аудиторнинг баҳолашини ҳисобга олади. Шунга кўра, мақсадга эришмасликка олиб келиши мумкин бўлган шароитлар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудиторнинг АХСнинг тегишли талабларига риоя қилишига тўсқинлик қилувчи шароитлар.
- 21-бандга мувофиқ мақсадлардан фойдаланиш натижасида зарур деб белгиланган қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш ёки қўшимча аудит далилларини олиш аудитор учун амалий ёки имконли бўлмаслигига олиб келадиган шароитлар, масалан, мавжуд аудит далилларидаги чеклов сабабли.

А83. 230-сон АХС талабларига ва бошқа тегишли АХСларнинг муайян ҳужжатлаштириш талабларига жавоб берадиган аудит ҳужжатлари аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш тўғрисидаги хулоса учун аудиторнинг асосини тасдиқловчи далил тақдим этади. Аудитор учун айрим мақсадларга эришилганини алоҳида (масалан, текширув рўйхатида) ҳужжатлаштириш зарур бўлмаса-да, мақсадга эришмасликни ҳужжатлаштириш аудиторга бундай эришмаслик аудиторнинг умумий мақсадларига эришишига тўсқинлик қилган-қилмаганлигини баҳолашда кўмаклашади.

³² 230-сон АХС, 12-банд.

210 -СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ТОПШИРИҒИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

(2009 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Кучга кириш санаси..... 2

Мақсад 3

Таърифлар 4-5

Талаблар

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар..... 6-8

Аудит топшириғи шартларини келишиш 9-12

Такрорий аудит топшириқлари 13

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш 14-17

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар 18-21

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси A1

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар..... A2-A21

Аудит топшириғи шартларини келишиш A22-A29

Такрорий аудит топшириқлари A30

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш A31-A35

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар A36-A39

1-Илова: Аудиторлик топшириғи шартлари тўғрисидаги келишув хатининг намунаси

2-Илова: Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аниқлаш

210-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Аудит топшириғи шартларини келишиш” 200-сон Аудитнинг халқаро стандарти “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудит ўтказиш тартиби” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг аудит топшириғи шартларини раҳбарият билан келишишдаги масъулияти ва, зарур бўлганда, бошқарув учун жавобгар шахслар билан боғлиқ жавобгарлигини белгилайди. Бу аудит ўтказиш учун айрим мажбурий шартларни белгилашни ўз ичига олади, бунинг учун жавобгарлик раҳбарият ва, зарур бўлганда, бошқарув учун жавобгар шахсларга юклатилади. Аудит ўтказиш шартларини қабул қилишнинг аудиторга боғлиқ бўлган жиҳатлари 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹ билан белгиланади (А1 бандга қаранг).

Кучга кириш санаси

2. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ёки ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад

3. Аудиторнинг мақсади аудит ўтказиш таклифини қабул қилиш ёки аудитни давом эттириш учун, фақат аудитни ўтказиш учун асос бўладиган келишилган асосий шартлар мавжуд бўлган ҳоллардагина розилик беришдан иборат, бунга қуйидагилар орқали эришилади:
 - (а) аудит ўтказиш учун мажбурий шартларнинг мавжудлигини аниқлаш; ва
 - (б) аудитор ва раҳбарият ўртасида, ва агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан аудит топшириғининг шартларини ягона тушуниш борасида эришилган келишувни тасдиқлаш.

Таърифлар

4. АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар белгиланган маъноларга эга:
Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар – раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботни тузишда мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллаш ҳамда раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг аудит ўтказиладиган асосий фараз сифатидаги ўз жавобгарлигини тан олиши²
5. Мазкур АХС мақсадлари учун, “раҳбарият”га қилинган ҳаволалар кейинчалик “раҳбарият ва, ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар” деб ўқилиши лозим.

Талаблар

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар

6. Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар мавжудлигини аниқлаш мақсадида аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (а) Молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси мақбул ёки мақбул эмаслигини аниқлаш; ва (А2–А10 бандларга қаранг)
 - (б) Раҳбарият қуйидагилар бўйича ўз жавобгарлигини тан олиши ва тушуниши бўйича розилигини олиш (А11–А14, А21 бандларга қаранг):
 - (i) Молиявий ҳисоботларни тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тайёрлаш, шу жумладан уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини таъминлаш (А15 бандга қаранг);
 - (ii) Раҳбарият томонидан фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлашни таъминлаш учун зарур деб ҳисобланган ички назоратни таъминлаш (А16–А19 бандларга қаранг).
 - (iii) Аудиторга қуйидагиларни таъминлаш:
 - а. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган, раҳбарият хабардор бўлган барча маълумотларга, масалан, бухгалтерия ёзувлари, ҳужжатлар ва бошқа масалаларга кириш имконияти;
 - б. Аудит мақсадларида аудитор раҳбариятдан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва
 - с. Аудитор аудит далилларини олиш учун зарур деб ҳисоблаган шахсларга ташкилот ичида чекланмаган тарзда мурожаат имконияти.

Аудит топшириғи шартларини қабул қилишдан олдин аудит доирасидаги ишлар ҳажминини чеклаш

7. Агар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар таклиф қилинаётган аудит топшириғи шартларида аудитор томонидан бажариладиган ишлар ҳажмига чеклов қўйса ва бунда аудитор ушбу чеклов натижасида молиявий

¹ 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган) “Молиявий ҳисоботларнинг аудити учун сифат бошқаруви”

² 200 -сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”, 13-банд:

ҳисобот юзасидан фикр билдиришдан бош тортишга олиб келади деб ҳисобласа, аудитор бундай чекланган топшириқни аудит текшируви сифатида қабул қилмаслиги лозим, фақат қонунлар ёки норматив ҳужжатлар талаб қиладиган ҳоллар бундан мустасно.

Аудит ўтказиш таклифни қабул қилишга таъсир кўрсатадиган бошқа омиллар

8. Агар аудит ўтказиш учун тегишли мажбурий шартлар мавжуд бўлмаса, аудитор вазиятни раҳбарият билан муҳокама қилиши лозим. Қонунлар ёки норматив ҳужжатлар талаб қиладиган ҳоллардан ташқари, аудитор қуйидаги ҳолларда аудит ўтказиш таклифни қабул қилмаслиги лозим:

- (a) агар аудитор молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси мақбул эмаслигини аниқласа, 19-бандда тавсифланган ҳолатлар бундан мустасно; ёки
- (b) агар 6(b) бандда назарда тутилган розилик олинмаган бўлса.

Аудит топшириғи шартларини келишиш

9. Аудитор вазиятга қараб аудит топшириғи шартларини раҳбарият билан ёки бошқарув учун масъул шахслар билан келишиб олиши лозим (A22 бандга қаранг).

10. 11-бандга мувофиқ, аудит топшириғининг келишилган шартлари аудиторлик иши бўйича келишув хатида акс эттирилиши ёки бошқа тегишли шаклда ёзма келишув тарзида расмийлаштирилиши ва қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим (A23-A27 бандларга қаранг):

- (a) молиявий ҳисобот аудитининг мақсади ва қўлами;
- (b) аудиторнинг мажбуриятлари;
- (c) раҳбариятнинг мажбуриятлари ;
- (d) қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг кўрсатилиши; ва
- (e) аудитор чиқарадиган хулосаларнинг тахмин қилинаётган шакли ва мазмунига ҳавола (A24 бандга қаранг); ва
- (f) хулосанинг шакли ва мазмуни тахмин қилинаётганидан фарқ қилиши мумкин бўлган ҳолатлар юзага келиши мумкинлиги тўғрисидаги баёнот.

11. Агар қонун ёки норматив ҳужжат 10-бандда тавсифланган аудит топшириғи шартларини етарлича батафсил белгилаб берса, аудитор бу шартларни ёзма келишувда баён қилиши шарт эмас, бундай ҳолатда қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатга ҳавола ва раҳбарият 6(b) бандда баён қилингандек ўз жавобгарликларини тасдиқлаши ва тушунишини кўрсатишнинг ўзи кифоя (A23, A28-A29 бандларга қаранг).

12. Агар қонун ёки норматив ҳужжат 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликларга ўхшаш раҳбарият жавобгарлигини белгиласа, ёки аудитор тегишли қонун ёки норматив ҳужжат аудитор фикрича мазкур бандда тавсифланган жавобгарликларга моҳиятан тенг бўлган жавобгарликларни ўз ичига олишини аниқласа, аудитор ёзма келишувда бундай тенг ҳисобланадиган жавобгарликлар тўғрисидаги маълумотларни баён қилиш учун тегишли қонун ёки норматив ҳужжат матнидан фойдаланиши мумкин. Қонунлар ёки норматив ҳужжатларда таъсири тенг бўладиган тарзда белгиланмаган жавобгарликлар бўйича, ёзма келишув уларни 6(b) банддагидек усулда тавсифлаши лозим (A28 бандига қаранг).

Такрорий аудит топшириқлари

13. Такрорий аудит топшириқларини ўтказишда аудитор мавжуд вазиятларда аудит топшириғи шартларини қайта кўриб чиқиш зарурлигини, шунингдек ташкилотга аудит топшириғининг амалдаги шартлари тўғрисида эслатиш зарурлигини баҳолаши лозим (A30 бандига қаранг).

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш

14. Аудитор аудит топшириғи шартларини ўзгартиришга асосли сабабларсиз рози бўлмаслиги лозим (A31–A33 бандларга қаранг).

15. Агар аудит топшириғи якунланишидан олдин аудитор ўтказилаётган аудитни ишончлиликлнинг пастрок даражасини таъминловчи текширув билан алмаштириш тўғрисида сўров олса, аудитор бунинг учун бирор-бир оқилона асос мавжудлигини аниқлаши лозим (A34-A35 бандларига қаранг).

16. Агар аудит топшириғи шартлари ўзгарса, аудитор ва раҳбарият топшириқни бажаришнинг янги шартларини аудит иш бўйича келишув хати матнида ёки бошқа мақбул турдаги ёзма келишувда келишиб олиши ва баён қилиши лозим.

17. Агар аудитор аудит топшириғи шартларидаги ўзгаришларни келишиб ололмаса, раҳбарият эса унга бошланган топшириқни дастлабки шартлар асосида давом эттиришга рухсат бермаса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

- (а) агар амалдаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ рухсат этилса, ушбу аудит топшириғини ўтказишдан воз кечиш; ва
- (б) бундай ҳолатлар тўғрисида бошқарув учун масъул шахслар, мулкдорлар ёки тартибга солувчи органлар каби учинчи шахсларга хабар бериш шартномавий ёки бошқа турдаги мажбурият сифатида назарда тутилганлигини аниқлаш.

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тўлдирилган молиявий ҳисобот стандартлари

18. Агар тегишли ваколатли ёки стандартларни ишлаб чиқиш бўйича тан олинган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартлари қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан тўлдирилган бўлса, аудитор ушбу молиявий ҳисобот стандартлари ва бу қўшимча талаблар ўртасида зиддиятлар йўқлигини аниқлаши лозим. Агар бундай зиддиятлар мавжуд бўлса, аудитор раҳбарият билан тегишли қўшимча талабларнинг хусусиятини муҳокама қилиши ва қуйидаги икки ҳаракат вариантдан бирини келишиб олиши лозим:

- (а) қўшимча талаблар молиявий ҳисоботда қўшимча маълумотларни ёритиб бериш орқали бажарилиши мумкин; ёки
- (б) молиявий ҳисоботда тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси тавсифини тегишли равишда таҳрирлаш мумкин.

Агар бу икки ҳаракат вариантдан ҳар иккиси ҳам имконсиз бўлса, аудитор 705³-сонли АХСга мувофиқ аудиторлик фикрини ўзгартириши керак ёки керак эмаслигини аниқлаши лозим (А36 бандига қаранг).

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланган - топшириқ шартларини қабул қилишга таъсир кўрсатадиган бошқа омиллар

19. Агар аудитор қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланган тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси, агар у қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланмаганида, мақбул бўлмаслигини аниқласа, аудитор аудит топшириғини бажариш таклифини фақат қуйидаги шартлар мавжуд бўлган ҳолдагина қабул қилиши лозим (А37 бандига қаранг):

- (а) раҳбарият чалғитиш эҳтимолидан қочиш учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботда ёритиб беришни таъминлашга рози бўлади; ва
- (б) аудит топшириғи шартларида қуйидагилар тан олинади:
 - (i) молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси 706-сонли АХС (Қайта таҳрирланган)⁴га мувофиқ фойдаланувчиларнинг муҳим масалани тушунтириш бандини ўз ичига олади; ва
 - (ii) агар аудитордан қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан ушбу ифодалардан фойдаланган ҳолда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик фикрини ифодалаш талаб қилинмаса, молиявий ҳисобот тўғрисида тегишли аудиторлик фикри "барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган" ёки "ҳаққоний ва ишончли тасаввур беради" каби ифодаларни ўз ичига олмаслиги лозим.

20. Агар 19-бандда кўрсатилган шартлар мавжуд бўлмаса ва аудитор қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ аудит топшириғини бажаришга мажбур бўлса, у қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

- (а) молиявий ҳисоботнинг чалғитувчи хусусияти унинг аудиторлик хулосасига таъсирини баҳолаш; ва
- (б) аудит топшириғи шартларига бу масала тўғрисида тегишли эслатмани киритиш.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган аудитор хулосаси

21. Баъзи ҳолларда тегишли юрисдикциянинг қонунлари ёки норматив ҳужжатлари аудиторлик хулосасининг форматини ёки сўз таркибини Аудитнинг халқаро стандартларининг талабларидан сезиларли даражада фарқ қиладиган шаклда ёки атамаларда белгилайди. Бундай ҳолатларда аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:

- (а) фойдаланувчиларда молиявий ҳисобот аудитидан олган ишончлилик даражаси тўғрисида нотўғри тушунча пайдо бўлиши мумкинлиги, ва агар шундай бўлса,
- (б) аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтириш нотўғри тушуниш эҳтимолини камайтириши

³ 705-сон АХС, "Мустақил аудитор хулосасидаги фикрни модификация қилиш"

⁴ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги муҳим масалани тушунтириш бандлар ва бошқа масалалар бандлари"

мумкинлиги.⁵

Агар аудитор аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтиришлар нотўғри тушуниш эҳтимolini камайтира олмайди деган хулосага келса, у қонун ёки норматив ҳужжат талаб қиладиган ҳоллардан ташқари, бу аудитни ўтказиш таклифини қабул қилмаслиги лозим. Бундай қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ ўтказилган аудит Аудитнинг халқаро стандартларига мос келмайди. Шунга қўра, аудитор аудиторлик хулосасига муайян аудит топшириғи АХС⁶га мувофиқ ўтказилгани тўғрисида бирор-бир тасдиқларни киритмаслиги лозим (А38-А39 бандларига қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

А1. 1-сон СБХС⁷ ташкилотнинг мижозлар билан муносабатларни ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш бўйича жавобгарликларини белгилайди. Аудиторнинг аудит топшириғини қабул қилиш контекстида ва аудитор назорати доирасида бўлган даражада мустақиллик билан боғлиқ бўлган жавобгарликлар ҳам киритилган тегишли ахлоқий талаблар бўйича жавобгарликлари 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁸ доирасида кўриб чиқилади.

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси (6 а бандга қаранг)

А2. Ишонч билдиришни таъминловчи топшириқни бажаришга қабул қилиш шартларидан бири шундан иборатки, ишонч билдиришни таъминловчи топшириқ таърифида кўрсатилган мезонлар мўлжалланган фойдаланувчилар учун мақбул ва уларга тушунарли бўлиши лозим⁹. Мезонлар – бу топшириқ предметини баҳолаш ёки ўлчаш учун қўлланиладиган дастлабки маълумотлар бўлиб, ўринли бўлган ҳолларда, ахборотни тақдим этиш ва ёритиб бериш учун дастлабки маълумотларни ҳам ўз ичига олади. Мос мезонлар профессионал мулоҳаза контекстида у ёки бу топшириқ предметини етарлича изчил тарзда баҳолаш ёки ўлчашга имкон беради. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун аудитор молиявий ҳисобот аудитида қўлланиладиган концептуал асослар, шу жумладан ўринли бўлган ҳолларда, унинг ҳаққоний тақдим этилишини, тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси беради.

А3. Мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бўлмаса, ташкилот раҳбариятнинг молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун тегишли асоси, аудиторнинг эса бу молиявий ҳисоботни аудит қилиш учун мос мезонлари бўлмайди. Кўп ҳолларда аудитор А8-А9 бандларда тавсифланганидек, тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси мақбул деб ҳисоблаши мумкин.

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аниқлаш

А4. Молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланилиши керак бўлган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аудитор томонидан аниқлашга бевосита алоқадор омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- аудит қилинаётган ташкилотнинг хусусияти (масалан, у тижорат ташкилотими, давлат сектори ташкилоти ёки нотижорат ташкилот эканлиги);
- молиявий ҳисоботнинг мақсади (масалан, у кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг одатдаги ахборот эҳтиёжларини ёки муайян фойдаланувчиларнинг ўзига хос ахборот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланганлиги);
- молиявий ҳисоботнинг хусусияти (масалан, молиявий ҳисобот тўлиқ молиявий ҳисоботлар тўплами ёки ягона молиявий ҳисобот эканлиги); ва
- тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланганлиги.

А5. Кўпчилик молиявий ҳисобот фойдаланувчилари ўзларининг ўзига хос ахборот эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисоботни талаб қилиш имкониятига эга эмас. Муайян фойдаланувчиларнинг барча ахборот эҳтиёжларини қондириш имконсиз бўлса-да, кенг доирадаги фойдаланувчилар учун умумий

⁵ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)

⁶ Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш*, 43-бандга қаранг.

⁷ 1-сон Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС), “Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишини, ёки бошқа ишонч билдириш ёки алоқадор хизматлар бўйича топшириқларни бажарувчи ташкилотлар учун сифатни бошқариш”, 30-Банд.

⁸ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16-21-бандлар.

⁹ “Ишонч топшириқлари бериш бўйича Халқаро келишувлар доираси”, 22-Банд (b)(ii)

бўлган молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлар мавжуд. Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган умумий эҳтиёжларини кондиритиш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот деб аталади.

- A6.** Баъзи ҳолларда молиявий ҳисобот муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини кондиритиш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрланиши мумкин. Бундай молиявий ҳисобот махсус мақсадли молиявий ҳисобот деб аталади. Бундай ҳолатларда тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосини танлаш мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлари билан белгиланади. Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилган у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларининг мақбуллиги 800-сон АХСда кўриб чиқилади¹⁰.
- A7.** Аудит ўтказиш таклифини қабул қилгандан кейин қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг баъзи камчиликлари аниқланиши мумкин, улар ушбу концепциянинг мақбул эмаслигини кўрсатади. Агар бу концепциядан фойдаланиш қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган бўлса, 19-20-бандлар талаблари қўлланилади. Агар бу концепциядан фойдаланиш қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланмаган бўлса, раҳбарият мақбул бўладиган бошқа концепцияни қабул қилиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Агар раҳбарият бундай қарор қабул қилса, 16-банд талабларини ҳисобга олган ҳолда, аудит топшириғининг янги шартлари қўлланиладиган концепциянинг ўзгаришини акс эттириш учун келишиб олиниши керак, чунки олдин келишилган шартлар долзарблигини йўқотади.

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари

- A8.** Ҳозирги вақтда у ёки бу умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллиги ҳақида ҳукм чиқариш имконини берадиган бутун дунёда тан олинган ҳолис ва обрўли асос мавжуд эмас. Бундай асос мавжуд бўлмаганда, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун у ёки бу турдаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботини стандартлаштириш органлари сифатида ваколатли ёки тан олинган органлар томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларидан фойдаланиш, бундай органлар ўз ишида белгиланган ва шаффоф иш тартибига риоя қилиши, мувозанатлилиқни ва кенг доирадаги манфаатдор томонлар фикрларини ҳисобга олиши шарт билан мақбул деб ҳисобланади. Бундай молиявий ҳисобот стандартларининг мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан эълон қилинган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС);
- Давлат сектори бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан ишлаб чиқилгандиган Давлат сектори ташкилотлари учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (ДСМХХС); ва
- бухгалтерия ҳисоби принциплари ва молиявий ҳисобот принциплари, агар бу ташкилот ўз ишида белгиланган ва шаффоф иш тартибига риоя қилиши, мувозанатлилиқни ва кенг доирадаги манфаатдор томонлар фикрларини ҳисобга олиши шарт билан, у ёки бу юрисдикциядаги тегишли ваколатли ёки тан олинган стандартларни ишлаб чиқиш ташкилоти томонидан тарқатиладиган бўлса.

Бу молиявий ҳисобот стандартлари кўпинча умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тайёрлашни тартибга солишчи қонунлар ёки норматив ҳужжатлар томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси сифатида белгиланади.

Қонун ёки норматив ҳужжат билан белгилангандиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари

- A9.** 6(a) бандга мувофиқ, аудитордан молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси мақбул ёки мақбул эмаслигини аниқлаш талаб қилинади. Баъзи юрисдикцияларда қонунлар ёки норматив ҳужжатлар муайян турдаги ташкилотларнинг умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини мажбурий қўллашни белгилаши мумкин. Аксини кўрсатувчи кўрсатмалар мавжуд бўлмаса, бундай молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бундай ташкилотлар томонидан тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун мақбул деб ҳисобланади. Бундай концепция мақбул эмас деб ҳисобланган ҳолларда, 19-20-бандлар қўлланилади.

¹⁰ 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Махсус мақсадли концепцияга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот аудитининг хусусиятлари", 8-банд.

Стандартларни белгилайдиган органлари ёки қонун билан белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари мавжуд бўлмаган юрисдикциялар

A10. Ташкилот ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органи мавжуд бўлмаган ёки у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллаш қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланмаган юрисдикцияда рўйхатдан ўтказилган ёки фаолият юритаётган бўлса, молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ташкилот раҳбарият томонидан белгиланади. Бундай ҳолатларда у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларининг мақбуллигини аниқлаш тартиби бўйича тавсиялар 2-иловада келтирилган.

Раҳбариятнинг тегишли жавобгарликларини келишиб олиш (6(b) бандига қаранг)

A11. АХСга мувофиқ аудит ташкилот раҳбарият аъзолари 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликлар уларга юкланганлигини тан олиши ва англаши фактини тахмин қилиш асосида ўтказилади.¹¹ Баъзи юрисдикцияларда бундай жавобгарликлар қонунлар ёки норматив ҳужжатларда тавсифланиши мумкин. Бошқа юрисдикцияларда қонунлар ва норматив ҳужжатлар бундай жавобгарликларнинг юзаки тавсифини ўз ичига олиши ёки улар ҳақида бутунлай индамаслиги мумкин. Бундай масалаларда Аудитнинг халқаро стандартлари тегишли қонунлар ёки норматив ҳужжатлардан устунликка эга эмас. Шунга қарамай, мустақил аудит тушунчасининг ўзи уни амалга оширувчи аудитордан аудит қилинаётган ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлаш ёки унинг ички назорат тизими учун жавобгарликни ўз зиммасига олишдан тийилишни, шунингдек ташкилот раҳбарият бундай маълумотларни таъминлаши ёки тақдим этиши мумкин бўлганлиги сабабли, топшириқни бажариш учун керакли барча маълумотларни (асосий реестр ва ёрдамчи ҳисоботлардан олинмаган маълумотларни ҳам ўз ичига олган ҳолда) олиш бўйича асосли кутишларга эга бўлишини талаб қилади. Шу сабабли асосий тахмин мустақил аудит ўтказиш учун принципиал аҳамиятга эга. Тушунмовчиликлардан қочиш учун 9-12-бандларда тавсифланганидек, аудит топшириғи шартлари матнини келишиб олишда, аудит қилинаётган ташкилот раҳбарият билан, у бундай жавобгарликлар унга юкланганлигини тасдиқлаши ва тушунишини англатувчи факт ҳам келишиб олинади.

A12. Молиявий ҳисобот бўйича жавобгарликларни раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида тақсимлаш усули аудит қилинаётган ташкилотнинг ресурслари ва тузилишига, аудитга тегишли қонун ёки норматив ҳужжатга, шунингдек ташкилот ичида унинг раҳбарият аъзолари ва бошқарув учун масъул шахслар бажарадиган тегишли ролларга қараб ўзгариб туради. Кўпчилик ҳолларда раҳбарият ижро этиш учун жавобгар бўлса, бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият устидан назорат учун жавобгар бўлади. Баъзи ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботни тасдиқлаш ёки аудит қилинаётган ташкилотнинг молиявий ҳисоботга тегишли бўлган ички назорат тизимини кузатиш мажбуриятига эга бўлиши ёки ўз зиммасига олиши мумкин. Йирик ташкилотларда ёки давлат сектори ташкилотларида бошқарув учун масъул шахслар орасидан маълум бир гуруҳ, масалан аудит қўмитаси, назорат функцияларини амалга ошириш бўйича маълум жавобгарликлар билан таъминланган бўлиши мумкин.

A13. 580-сон АХС аудитордан раҳбариятдан уларга юклатилган маълум жавобгарликларнинг бажарилганлигини тасдиқловчи ёзма баёнотлар сўрашни талаб қилади.¹² Шундай қилиб, раҳбариятга бундай ёзма баёнотлар, шунингдек, бошқа Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) талаб қиладиган ёзма баёнотлар, ҳамда зарур ҳолларда молиявий ҳисоботга ёки молиявий ҳисобот даражасидаги бир ёки бир нечта аниқ тасдиқловчи далилларга тегишли бўлган бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватловчи ёзма баёнотлар улардан кутилаётганини тушунтириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

A14. Агар раҳбарият ўз жавобгарликларини тасдиқламаса ёки керакли ёзма баёнотларни бажаришга розилик бермаса, аудитор старли ва муносиб аудит далилларини тўплаш имкониятидан маҳрум бўлади.¹³ Бундай ҳолатларда аудитни ўтказиш таклифини қабул қилиш, тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжат томонидан аудитордан шундай йўл тутиш талаб қилинадиган ҳоллардан ташқари, мақсадга мувофиқ эмас. Аудитордан аудитни ўтказиш таклифини қабул қилиш талаб қилинадиган ҳолларда, аудиторда раҳбариятга бу масалаларнинг барча муҳимлигини ва уларнинг аудиторлик ҳулосасини тайёрлаш учун аҳамиятини тушунтириш зарурати туғилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш (6-(b)(i) бандга қаранг)

A15. Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг кўпчилик концепциялари молиявий ҳисоботни тақдим этишга тегишли

¹¹ 200-сон АХС, А4 банд

¹² 580-сон АХС, «Ёзма баёнотлар», 10–11 бандлар.

¹³ 580 -сон АХС, А26 банд

талабларни ўз ичига олади; бундай концепциялар учун молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциясига мувофиқ молиявий ҳисоботни *тайёрлаш* ўз ичига *тақдим этиш*ни олади. Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосида, ҳисобот мақсадининг - ҳаққоний тақдим этишга эришишнинг аҳамияти шундаки, раҳбарият билан келишиладиган асосий тахмин ҳаққоний тақдим этишга бевосита ишора қилишни ёки ушбу молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциясига мувофиқ молиявий ҳисобот "ҳаққоний ва ишончли тақдим этиш"ни таъминлаш бўйича раҳбариятнинг жавобгарлигини ўз ичига олади.

Ички назорат тизими (6- (b)(ii) бандга қаранг)

- A16.** Раҳбарият фирибгарлик ёки хатолар туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларга эга бўлмаган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун жавобгардир. Ички назорат тизими, у қанчалик самарали бўлишидан қатъи назар, ташкилотни фақат ташкилотнинг молиявий ҳисобот мақсадларига қанчалик эришилганлигига нисбатан оқилона ишонч билан таъминлай олади, бу ички назорат тизимининг ажралмас чекловлари туфайли юзага келади.¹⁴
- A17.** Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган мустақил аудит, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун раҳбарият томонидан зарур бўлган ички назоратни қўллаб-қувватлаш ўрнини босмайди. Шунингдек, аудитордан раҳбариятнинг ички назорат учун жавобгарлигини тан олиши ва тушунишини тасдиқлашини олиш талаб қилинади. Шу билан бирга, 6(b)(ii) бандида талаб қилинган баёнот аудиторнинг раҳбарият томонидан қўллаб-қувватланадиган ички назорат ўз мақсадига эришган ёки камчиликлардан холи бўлади, деган хулосага келиши мумкинлигини аниқлатмайди.
- A18.** "Молиявий ҳисоботни тайёрлашни таъминлаш учун қандай ички назорат воситалари зарурлигини аниқлаш раҳбарият зиммасида қолади. Ички назорат тизими" атамаси назорат муҳити; ташкилотнинг рискларни баҳо бериш тартиб-қоидалари; молиявий ҳисобот билан боғлиқ ахборот тизими, шу жумладан тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви; назорат фаолияти турлари; назорат воситалари устидан кузатув каби компонентлар доирасидаги фаолият турларининг кенг доирасини қамраб олади. Бундай тузилма у ёки бу ташкилотда ички назорат тизими қандай ишлаб чиқилиши, жорий этилиши ва ишчи ҳолатда сақланиши мумкинлигини ёки ушбу ташкилот тизимнинг у ёки бу компоненти қандай таснифлаши мумкинлигини акс эттирмаслиги мумкин.¹⁵ Ташкилотнинг ички назорат тизими (хусусан, унинг бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизими) раҳбарият эҳтиёжларини, бизнес мураккаблик даражасини, ташкилот дуч келадиган рисклар хусусиятини, шунингдек тегишли қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни акс эттиради.
- A19.** Баъзи юрисдикцияларда қонун ёки меъёрий ҳужжат бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизимининг етарлилиги учун раҳбариятнинг жавобгарлигига ҳавола қилиши мумкин. Баъзи ҳолларда шаклланган умумқабул қилинган амалиёт бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизими, бир томондан, ва ички назорат тизими ёки тизимлари, бошқа томондан, алоҳида ва бир-бири билан боғлиқ бўлмаган тизимлар сифатида қабул қилинишига олиб келиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизими A18-бандда тавсифланганидек, ички назорат тизимининг ажралмас таркибий қисми бўлганлиги сабабли, 6(b)(ii)-бандда ҳам, раҳбарият жавобгарликларини тавсифлашда ҳам улар эслатиб қўйилмайди. Тушунмовчиликларнинг олдини олиш учун аудитор томонидан раҳбариятга ушбу жавобгарлик қўлланиш соҳасини тушунтириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Қўшимча маълумот (6(b)(iii) бандга қаранг)

- A20.** Аудиторнинг аудит мақсадлари учун раҳбариятдан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар, агар у қўлланилса, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ бошқа маълумотларга тегишли масалаларни ўз ичига олиши мумкин. Агар аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган бўлса, аудит топшириғи шартлари шунингдек аудиторнинг бундай маълумотлар учун жавобгарлигини тушунишни, шу жумладан, агар қўлланилса, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотлардаги аниқ маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деб ҳисоблаган тақдирда мақсадга мувофиқ ёки зарур бўлиши мумкин бўлган ҳаракатларни акс эттириши мумкин.

Кичик субъектларга тегишли мулоҳазалар (6 b бандга қаранг)

- A21.** Аудит топшириғи шартларини келишишнинг мақсадларидан бири раҳбарият ва аудиторнинг тегишли жавобгарликлари ҳақида тушунмовчиликларни олдини олишдир. Масалан, учинчи томон молиявий

¹⁴ 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), «Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳо бериш», Илова №3, 22 банд.

¹⁵ 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 91 банд ва Илова №3

ҳисоботларни тайёрлашда ёрдам берганида, молиявий ҳисоботларни тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тайёрлаш жавобгарлиги раҳбарият зиммасида қолишини эслатиш фойдали бўлиши мумкин.

Аудит топшириғи шартларини келишиш

Аудит топшириғи шартларини келишиш (9-бандга қаранг)

A22. Ташкилотнинг аудит топшириғи шартларини келишишда раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг роллари ташкилотнинг бошқарув тузилмаси ва тегишли қонун ёки қоидаларга боғлиқ.

Аудит иши бўйича келишув хати ёки бошқа ёзма келишув¹⁶ шакли (10–11 бандларга қаранг)

A23. Аудит бошланишидан олдин аудитор томонидан аудит иши бўйича келишув хати юборилиши ҳам ташкилот, ҳам аудитор манфаатларига мос келади, чунки бу аудитга оид тушунмовчиликларнинг олдини олишга ёрдам беради. Бироқ, баъзи мамлакатларда аудитнинг мақсади ва кўлами ҳамда раҳбарият ва аудиторнинг жавобгарликлари қонун билан етарлича белгиланган бўлиши мумкин, яъни улар 10 бандда баён қилинган масалаларни белгилайди. Гарчи бу ҳолатларда 11 банд аудит иши бўйича келишув хатида фақат тегишли қонун ёки қоида қўлланилиши ва раҳбарият 6(b) бандда белгиланган жавобгарликларни тан олиши ва тушуниши ҳақидаги маълумотни киритишга рухсат берса-да, аудитор шунга қарамай, раҳбариятни хабардор қилиш учун иш бўйича келишув хатида 10 бандда баён этилган масалаларни киритишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аудит иши бўйича келишув хати шакли ва мазмуни

A24. Аудит иши бўйича келишув хати шакли ва мазмуни ҳар бир ташкилот учун турлича бўлиши мумкин. Аудиторнинг жавобгарликлари тўғрисидаги аудит иши бўйича келишув хатидаги маълумотлар 200-сон АХСга¹⁷ асосланган бўлиши мумкин. Мазкур Аудитнинг халқаро стандартининг 6(b) ва 12 бандлари раҳбарият жавобгарликларининг тавсифи билан боғлиқ. 10 бандда талаб қилинган масалалардан ташқари, аудит иши бўйича келишуви хатида, масалан, қуйидагиларга ҳам ишора қилиниши мумкин:

- Аудит кўламини кенгайтириш, шу жумладан, аудитор роя қиладиган қонунчилик, норматив ҳужжатлар, Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) ва профессионал ташкилотларнинг ахлокий ва бошқа баёнотларига ҳавола.
- Аудит текшируви натижаларини бошқа шаклда етказиш.
- Аудиторнинг хулосасида асосий аудит масалаларини 701-сон АХС га мувофиқ баён қилиш талаби.¹⁸
- Аудитнинг ўзига хос чекловлари ва ички назоратнинг ўзига хос чекловлари туфайли, аудит АХСга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва амалга оширилган бўлса ҳам, баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмай қолиши мумкин бўлган муқаррар риск мавжуд.
- Аудитни режалаштириш ва ўтказиш бўйича келишувлар, шу жумладан, топшириқ гуруҳининг таркиби.
- Раҳбарият ёзма баёнотлар тақдим этиши кутилиши (шунингдек, А13 бандга қаранг).
- Раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган барча маълумотларга, шу жумладан ёритиб беришга тегишли маълумотларга кириш имконини бериши кутилиши.
- Раҳбариятнинг аудиторга молиявий ҳисоботларнинг лойиҳасини, шу жумладан уларни тайёрлашга тегишли барча маълумотларни, умумий ва ёрдамчи регистрлардан олинган ёки ташқаридаги маълумотларни (ёритиб бериладиган маълумотларни ўз ичига олган ҳолда) ва бошқа маълумотларни,¹⁹ агар бўлса, аудиторга таклиф қилинган жадвалга мувофиқ аудитни яқунлаш имконини бериш учун ўз вақтида тақдим этишга розилиги.
- Раҳбариятнинг аудитор ҳисоботининг санасидан молиявий ҳисоботлар чиқарилган санагача бўлган даврда раҳбарият хабардор бўлиши мумкин бўлган, молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган фактлар ҳақида аудиторни хабардор қилишга розилиги.
- Хизмат ҳақи ҳисобланадиган асос ва ҳар қандай ҳисоблаш келишувлари.

¹⁶ Кейинги бандларда аудит иши бўйича келишув хатига ҳар қандай ҳавола аудит иши бўйича келишув хати ёки бошқа мос ёзма келишув шаклига ҳавола сифатида қабул қилиниши лозим.

¹⁷ 200-сон АХС, 3-9-бандлар

¹⁸ 701-сон АХС, «Мустақил аудитор ҳисоботида аудитнинг асосий аудит масалалари тўғрисида ахборот бериш»

¹⁹ 720-сон АХС (Қайта тахрирланган) «Бошқа маълумотларга тааллуқли аудиторнинг жавобгарликлари» да белгиланганидек.

- Раҳбариятдан аудит иши бўйича келишувхати олинганлигини тасдиқлаш ва унда баён этилган шартларга розилик билдиришни сўраш.

A25. Аудитордан аудитнинг асосий масалаларини тўғрисида ахборот бериш талаб қилинмаганда, аудитор учун аудит топшириғи шартларида аудитор хулосасида аудитнинг асосий масалалари тўғрисида ахборот бериш имкониятига ҳавола қилиш фойдали бўлиши мумкин ва айрим юрисдикцияларда аудиторга бундай имкониятга ҳавола киритиш буни амалга ошириш қобилиятини сақлаб қолиш учун зарур бўлиши мумкин.

A26. Агар ўринли бўлса, аудит иши бўйича келишув хатида қуйидаги масалаларни қайд этилиши мумкин:

- Бошқа аудиторлар ва экспертларнинг аудитнинг айрим жиҳатларида иштирок этишига оид келишувлар.
- Ички аудиторлар ва ташкилотнинг бошқа ходимларини жалб қилиш бўйича келишувлар.
- Агар аудит биринчи марта ўтказилаётган бўлса, олдинги аудитор билан тузилиши лозим бўлган келишувлар.
- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган номувофиқликлар тўғрисида ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар бериш масаласини кўриб чиқадиган қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича аудиторнинг жавобгарликларига ҳавола ва уларнинг тавсифи.
- Аудиторнинг жавобгарлигини чеклаш имконияти, агар мавжуд бўлса.
- Аудитор ва аудитдан ўтказиладиган ташкилот ўртасидаги қўшимча келишувларга ҳавола.
- Бошқа томонларга аудит иш ҳужжатларини тақдим этиш жавобгарликлари.

Аудит иши бўйича келишув хати намунаси 1-иловада келтирилган.

Аудитдан ўтказиладиган ташкилотнинг компонентларини текшириш

A27. Агар бош ташкилотнинг аудитори унинг компонентининг ҳам аудитори бўлса, компонентга алоҳида аудит иш бўйича келишув хатини юбориш тўғрисидаги қарорга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- компонент аудиторини ким тайинлаши;
- компонент бўйича алоҳида аудитор хулосаси берилиши зарурлиги;
- аудит тайинловлари билан боғлиқ қонунчилик талаблари;
- бош ташкилот томонидан эгалик даражаси; ва
- компонент раҳбариятнинг бош ташкилотдан мустақиллик даражаси.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган раҳбарият жавобгарликлари (11–12- бандларга қаранг)

A28. Агар A23 ва A29 бандларда тавсифланган ҳолатларда аудитор аудит топшириғи шартларининг айрим шартларини аудит топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хати матнига киритиш зарурати йўқ деган хулосага келса, аудитордан 11-банд таъсирида барибир раҳбариятдан у 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликлар унга юкланганлигини тасдиқлаши ва тушунишини ёзма равишда келишиб олишни сўраш талаб қилинади. Бироқ, 12-бандга мувофиқ, агар бундай қонун ёки норматив ҳужжат раҳбариятнинг 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликларга моҳиятан тенг бўлган жавобгарликларини белгиласа, бундай ёзма келишув тегишли қонун ёки норматив ҳужжат матнини ўз ичига олиши мумкин. У ёки бу юрисдикциядаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларда ушбу жавобгарликлар тавсифи тенг ёки тенг эмаслиги тўғрисидаги тавсиялар аллақачон мавжуд бўлиши ва профессионал бухгалтерлар бирлашмалари, аудит стандартларини ишлаб чиқувчи органи ёки аудиторлик фаолиятини тартибга солиш органи номидан чиқарилган бўлиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A29. Одатда давлат сектори ташкилотларининг аудиторини тайинлаш тартиби, шунингдек ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва бошқа маълумотларига кириш ваколатларини ўз ичига олган давлат сектори ташкилотлари аудиторининг жавобгарликлари ва ваколатлари давлат секторида аудит ўтказишни тартибга солувчи қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланади. Агар қонун ёки норматив ҳужжат аудит топшириғи шартларини етарлича батафсил белгиласа, давлат сектори ташкилотининг аудитори, шунга қарамай, 11-бандда белгиланганидан кўра тўлиқроқ аудит топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хатини тайёрлаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин деб ҳисоблаши мумкин.

Такрорий аудит топшириқлари (13-бандга қаранг)

A30. Аудитор ҳар бир даврда аудит топшириғи шартлари тўғрисида янги иш бўйича келишув хати ёки бошқа ёзма

келишув юборишдан воз кечишга қарор қилиши мумкин. Бироқ, қуйидаги омиллар аудит топшириғи шартларини қайта кўриб чиқиш ёки ташкилотга мавжуд шартлар ҳақида эслатишни мақсадга мувофиқ қилиши мумкин:

- аудит қилинаётган ташкилот аудитнинг мақсади ва қўламини нотўғри тушунаётгани ҳақидаги ҳар қандай аломат.
- аудит топшириғи нинг ҳар қандай қайта кўриб чиқилган ёки махсус шартлари.
- олий раҳбарият таркибидаги яқинда содир бўлган ўзгариш.
- мулкдорлар таркибидаги аҳамиятли ўзгариш.
- ташкилотнинг ҳўжалик фаолияти характери ёки қўламидаги муҳим ўзгариш.
- қонунчилик ёки норматив талаблардаги ўзгариш.
- молиявий ҳисоботни тайёрлашда қабул қилинган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидаги ўзгариш.
- ҳисоботга тегишли бошқа талаблардаги ўзгариш.

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш

Аудит топшириғи шартларига ўзгартириш киритиш бўйича сўров (14 бандга қаранг)

- A31.** Аудит қилинаётган ташкилотнинг аудиторга аудит топшириғи шартларига ўзгартириш киритиш бўйича сўрови ушбу хизматга бўлган эҳтиёжнинг ўзига таъсир кўрсатадиган вазиятларнинг ўзгариши, дастлаб буюртма қилинган форматдаги аудит характери тушунмаслик ёки раҳбарият томонидан юклатилган ёки бошқа ҳолатлар туфайли юзага келган аудит қўламидаги чекловлар натижаси бўлиши мумкин. Аудитор 14-банд талаб қилганидек, аудит қўламидаги у ёки бу чекловнинг оқибатларига алоҳида эътибор қаратган ҳолда, ўзгартириш киритиш бўйича сўровнинг таклиф қилинган асосини ўрганади.
- A32.** Аудит қилинаётган ташкилотнинг талабларига таъсир қилувчи вазиятларнинг ўзгариши ёки дастлаб буюртма қилинган хизматларнинг моҳиятини нотўғри тушуниш аудит топшириғи шартларига ўзгартириш киритиш бўйича сўров учун оқилона асос деб ҳисобланиши мумкин.
- A33.** Бироқ, ўзгартириш киритиш талаби ноаниқ, тўлиқ бўлмаган ёки бошқа асосларга кўра қониқарсиз бўлган маълумотларга тегишли эканлиги маълум бўлса, у асосланган деб ҳисобланмайди. Бунга мисол бўлиб, аудитор дебиторлик қарздорлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ололмайдиган ва аудит қилинаётган ташкилот изоҳлар билан фикр ёки фикр билдиришдан бош тортишдан қочиш учун аудитни кўриб чиқишга алмаштиришни сўраётган вазият бўлиши мумкин.

Аудитни кўриб чиқишга ёки турдош хизматларни кўрсатишга алмаштириш бўйича сўров (15 бандга қаранг)

- A34.** Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш учун тайинланган аудиторга аудитни кўриб чиқишга ёки турдош хизматларга алмаштиришга рози бўлишдан олдин, юқоридаги A31-A33 бандларида санаб ўтилган масалаларга қўшимча равишда, бундай алмаштиришнинг оқибатларининг барча ҳуқуқий ва шартномавий жиҳатларини баҳолаш зарур бўлиши мумкин.
- A35.** Агар аудитор аудитни кўриб чиқишга ёки турдош хизматларга алмаштириш учун оқилона асос мавжуд деган ҳулосага келса, алмаштириш пайтигача бажарилган барча аудиторлик иши ўзгарган аудит топшириғи шартларида ҳам ўринли бўлиши мумкин; бироқ, ҳали бажарилиши керак бўлган иш ва чиқарилиши керак бўлган ҳулоса аллақачон қайта кўриб чиқилган аудит топшириғига мос келиши керак. Фойдаланувчини чалғитмаслик учун турдош хизматлар бўйича ҳисоботга қуйидагиларга ҳаволалар киритилмайди:

- аудитнинг дастлабки келишувига; ёки
- аудитни келишилган тартиб-таомилларни бажаришга алмаштирилган, ва шу сабабли аллақачон бажарилган тартиб-таомилларнинг эслатиб ўтилиши ҳисоботнинг одатий қисмини ташкил этган ҳоллар бундан мустасно, биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғи доирасида эҳтимол аллақачон бажарилган ҳар қандай тартиб-таомилларга.

Топширик шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тўлдирилган молиявий ҳисобот стандартлари (18 бандга қаранг)

- A36.** Баъзи юрисдикцияларда тегишли ваколатли ёки тан олинган стандартларни ишлаб чиқиш ташкилоти томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартлари талабларига қонунлар ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлашга тегишли қўшимча талаблар қўшилиши мумкин. Бу юрисдикцияларда Аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш мақсадлари учун тегишли қўлланиладиган

молиявий ҳисобот концептуал асоси ушбу белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини, шунингдек агар улар белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси билан зиддиятга кирмаса, кўшимча талабларни ҳам қамраб олади. Масалан, бундай ҳолат қонунлар ёки норматив ҳужжатлар тегишли молиявий ҳисобот стандартларида кўзда тутилганидан ташқари кўшимча маълумотларни ёритиб беришни белгиласа ёки улар тегишли молиявий ҳисобот стандартлари доирасида қилиниши мумкин бўлган танлов вариантларининг мақбул доирасини торайтирса юзага келиши мумкин.²⁰

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланган - топшириқ шартларини қабул қилишга таъсир кўрсатадиган бошқа омиллар (19 бандга қаранг)

A37. Агар аудитор қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланадиган тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси, улар мавжуд бўлмаганида мақбул бўлмай қолган бўларди деган хулосага келса, қонунлар ёки норматив ҳужжатлар аудиторлик хулосасида "барча муҳим жиҳатлардан ҳаққоний тақдим этилган" ёки "ҳаққоний ва ишончли тасаввур беради" каби маълум жумлаларни қўллашни белгилashi мумкин. Бундай ҳолатда аудиторлик хулосасининг қонун билан белгиланган жумласи Аудитнинг халқаро стандартлари талаб қиладиганидан аҳамиятли даражада фарқ қилади (21-бандга қаранг).

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган аудиторлик хулосаси (21 бандга қаранг)

A38. Аудитнинг халқаро стандартлари аудитордан, агар аудитор муайян аудит топшириғига тегишли барча АХСларни бажармаса,²¹ Аудитнинг халқаро стандартларига риоя қилиш ҳақида баёнот бермасликни талаб қилади. Қонун ёки норматив ҳужжат аудиторлик хулосасининг форматини ёки жумлаларини Аудитнинг халқаро стандартлари талабларидан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган шаклда ёки атамаларда белгиласа ва аудитор аудиторлик хулосасидаги кўшимча тушунтиришлар нотўғри тушуниш эҳтимолини камайтира олмайди деган хулосага келса, аудитор аудит АХСга мувофиқ ўтказилмагани ҳақида жумлани матнга киритиш имкониятини кўриб чиқиши мумкин. Бироқ, аудиторга ўтказилаётган аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мос деб ҳисоблаш рухсат этилмаган бўлса ҳам, аудиторлик хулосаси кўриб чиқиладиган АХСларни ўз ичига олган ҳолда, аудитор томонидан Аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш, амалда мумкин бўлган даражада рағбатлантирилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A39. Давлат секторида аудит тўғрисидаги қонунчилик доирасида аудит ўтказиш бўйича топшириқни тавсифловчи аниқ талаблар мавжуд бўлиши мумкин: масалан, агар аудит қилинаётган ташкилот аудит кўламини чеклашга уринса, аудитордан тўғридан-тўғри вазирга, қонун чиқарувчи ёки жамоат органига ҳисобот бериш талаб қилиниши мумкин.

1-Илова (A24–A26 бандларга қаранг)

Аудиторлик топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хатининг намунаси

Куйида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот аудити мақсадлари учун аудит топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хатининг намунаси келтирилган. Ушбу хат мажбурий кучга эга эмас ва фақат ушбу стандартда баён қилинган изоҳлар билан биргаликда қўлланилиши мумкин бўлган қўлланма сифатида фойдаланиш учун мўлжалланган. Уни аниқ талаблар ва вазиятларга мувофиқ ўзгартириш лозим. У бир ҳисобот даври учун молиявий ҳисобот аудити учун тузилган ва такрорий аудит топшириқларига қўлланилганда мослаштиришни талаб қилади (ушбу стандартнинг 13-бандига қаранг). Балки таклиф қилинаётган хат ўринли ёки ўринли эмаслигини аниқлаш учун юрист хизматларидан фойдаланиш зарур бўлиши мумкин.

Ташкилот ABC раҳбариятнинг ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг тегишли вакилига:¹

[Аудитнинг мақсади ва кўлами]

Биз² ABC ташкилоти ("Ташкилот")нинг 31 декабрь 20X1 йил ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, кўрсатилган санада яқунланган йил учун умумий даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар

²⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) 15-бандида молиявий ҳисоботда тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси етарли даражада эслатиб ўтилганлиги ёки тавсифланганлигини баҳолаш бўйича талаб мавжуд.

²¹ 200-сон АХС, 20-банд

¹ Хатда топшириқни бажариш вазиятларига мувофиқ тегишли манзил эгалари ва ҳаволалар, шу жумладан тегишли юрисдикцияга ҳавола кўрсатилиши лозим. Тегишли шахсларни кўрсатиш жуда муҳим (A22 бандига қаранг).

² Ушбу хат матнида "сиз", "биз", "бизни", "бошқарув раҳбарияти", "корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар" ва "аудитор" сўзлари 210-сон АХС

тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсатининг асосий қоидалари қисқача шарҳини ўз ичига олган молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан иборат молиявий ҳисоботининг аудитини ўтказиш учун жалб қилиндик. Ушбу хат орқали биз топшириқни қабул қилишга розилигимизни ва ушбу аудит топшириғи ни тушунишимизни тасдиқлашдан мамнунмиз.

Бизнинг мақсадимиз молиявий ҳисобот фирибгарлик ёки хатолар туфайли муҳим бузиб кўрсатишга эга эмаслиги ҳақида оқилона ишонч ҳосил қилиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудиторлик хулосасини чиқаришдан иборат. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудит ҳар доим мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлашига кафолат эмас. Нотўғри кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолар натижаси бўлиши мумкин ва агар алоҳида ёки биргаликда улар ушбу молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига таъсир қилиши мумкин деб асосли тахмин қилиш мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади.

[Аудиторнинг жавобгарликлари]

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказамиз. Бу стандартлар бизни ахлоқий талабларга риоя қилишни талаб қилади. Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиладиган аудит доирасида биз профессионал мулоҳаза юритамиз ва бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Бундан ташқари, биз қуйидагиларни бажарамиз:

- фирибгарлик ёки хатолар туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз; бу рискларга жавобан аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва ўтказамиз; фикримизни ифодалаш учун асос бўлиб хизмат қилиши учун етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишларни аниқланмаслик rischi хато натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқланмаслик riskидан юқорирок, чунки фирибгарлик тил бириктириш, қалбакилаштириш, қасддан тушуриб қолдириш, маълумотни нотўғри тақдим этиш ёки ички назорат тизимини четлаб ўтиш ҳаракатларини ўз ичига олиши мумкин.
- бу рискларни баҳолаш жараёнида биз муайян вазиятларга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудит учун аҳамиятли бўлган, ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун ички назорат тизимини ўрганамиз, аммо ташкилотнинг ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас.³ Шунга қарамай, биз аудит пайтида аниқланган, аудит учун муҳим бўлган ички назорат тизимининг барча аҳамиятли камчиликлари ҳақида сизга ёзма равишда хабар берамиз.
- қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг тегишли характерини ва раҳбарият томонидан ҳисобланган баҳолаш қийматлари ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб берилишининг асосланганлигини баҳолаймиз.
- раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тахминини қўллашнинг қонунийлиги тўғрисида, ҳамда олинган аудит далиллари асосида – ташкилотнинг узлуксиз фаолият юритиш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳалар туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шартлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулосага келсак, биз аудиторлик хулосамизда молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотларнинг ёритиб берилишига эътиборни қаратишимиз ёки, агар бундай маълумотларнинг ёритиб берилиши номуносиб бўлса, фикримизни модификация қилишимиз лозим. Бизнинг хулосаларимиз аудиторлик хулосамиз санасигача олинган аудит далилларига асосланган. Аммо келгусидаги ҳодисалар ёки шартлар ташкилотнинг узлуксиз фаолият юритиш қобилиятини йўқотишига олиб келиши мумкин.
- молиявий ҳисоботнинг умумий тақдими, унинг тузилиши ва мазмуни, шу жумладан маълумотларнинг ёритиб берилиши, шунингдек молиявий ҳисобот унинг асосида ётган операциялар ва ҳодисаларни уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини таъминлайдиган тарзда ифодалаш баҳолаймиз.

Аудитга хос бўлган ажралмас чекловлар ички назорат тизимларининг ажралмас чекловлари билан биргаликда, АХСга мувофиқ аудитни тегишли режалаштириш ва ўтказишга қарамасдан, баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмай қолиши мумкин бўлган муқаррар риск мавжуд.

[Раҳбариятнинг жавобгарлиги ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосини кўрсатиш (ушбу мисол мақсадлари учун аудитор қонунлар ёки норматив ҳужжатлар бундай жавобгарликни тегишли атамаларда

вазиятларга мувофиқ қўлланилади ёки ўзгартирилади.

³ Ушбу таклиф, аудитор молиявий ҳисобот аудити билан бирга ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдиришга мажбур бўлган ҳолларда, тегишли равишда ўзгартирилади.

тартибга солмаслигини аниқлаганлиги тўғрисида тахмин қабул қилинган, шунинг учун ушбу стандартнинг б(в) бандида келтирилган тавсифлар қўлланилади].

Бизнинг аудитимиз [рахбарият ёки, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар⁴] ўз жавобгарликларини тан олиши ва тушуниши асосида ўтказилади:

- (а) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун;⁵
- (б) фирибгарлик ёки хатолар туфайли муҳим бузиб кўрсатишларга эга бўлмаган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун [рахбарият] зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун; ва
- (с) 'бизга қуйидагиларни тақдим этиш учун:⁶
 - (i) [рахбариятга] маълум бўлган ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун аҳамиятли бўлган барча маълумотларга кириш, масалан, бухгалтерия ҳисоби маълумотларига, ҳужжатлаштириш ва бошқа маълумотларга кириш имконияти;
 - (ii) биз аудит мақсадларида [рахбариятдан] сўрашимиз мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва
 - (iii) биз аудит далилларини олиш зарур деб ҳисоблайдиган ташкилот ходимларига чекланмаган кириш.

Аудит ўтказиш жараёни доирасида биз [рахбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан] аудит ўтказиш билан боғлиқ бизга қилинган баёнотларнинг ёзма тасдиғини сўраймиз.

Биз аудит давомида сизнинг ходимларингиз томонидан ҳар томонлама ҳамкорликка умид қиламиз.

[Бошқа муҳим маълумотлар]

[Бошқа маълумотларни киритинг, масалан хизматлар учун тўлов тўғрисидаги келишувлар, ҳисоб-фактураларни тақдим этиш тартиби ва вазиятларга мувофиқ бошқа махсус шартлар.]

[Хулоса тузиш]

[Аудиторлик хулосасининг қутилаётган шакли ва мазмунига тегишли ҳаволани, шу жумладан, агар қўлланиладиган бўлса, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқа маълумотлар бўйича хулосани киритинг.]

Бизнинг хулосамизнинг шакли ва мазмуни аудитимиз натижаларини ҳисобга олган ҳолда тузатилиши мумкин.

Илтимос, ушбу хатнинг илова қилинган нусхасини молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш шартларини, шу жумладан бизнинг тегишли жавобгарликларимизни қабул қилганингизни ва розилигингизни тасдиқлаш учун имзоланг ва қайтаринг.

XYZ & Co.

ABC Ташкилоти номидан тан олинди ва келишилди
(имзоланган)

.....

Фамилия, исм, отасининг исми ва лавозими

Сана

2-Илова (А10 бандга қаранг)

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аниқлаш

Ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органлари ёхуд қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланадиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари мавжуд бўлмаган юрисдикциялар.

1. Ушбу стандартнинг А10 бандида кўрсатилганидек, ташкилот ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органлари мавжуд бўлмаган ёки у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллаш қонун ёки

⁴ Вазиятга мос равишда атамалардан фойдаланинг.

⁵ Зарур бўлганда, "Халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ ҳаққоний ва ишончли тасаввур берадиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун."

⁶ Бошқарув раҳбарияти жавобгарлигига оид бошқа масалаларнинг мисоллари учун А24 бандга қаранг.

норматив хужжат билан белгиланмаган юрисдикцияда рўйхатдан ўтказилган ёки фаолият юритаётган бўлса, раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосини белгилайди. Бундай юрисдикцияларда кўпинча амалиёт ушбу стандартнинг А8 бандида тавсифланган органлардан бири томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини қўлашдан иборат.

2. Бошқа ҳолларда, у ёки бу юрисдикцияда шаклланган ҳисоб услублари мавжуд бўлиши мумкин, улар одатда ушбу юрисдикцияда фаолият юритаётган маълум ташкилотлар томонидан тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси сифатида тан олинади. Бундай молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси қабул қилинганда, аудитордан ушбу стандартнинг 6(а) банди бўйича шу шаклланган ҳисоб услублари биргаликда умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ташкил қилиши мумкинлигини аниқлаш талаб қилинади. У ёки бу юрисдикцияда шаклланган ҳисоб услублари кенг қўлланилганда, ушбу юрисдикциядаги бухгалтерлик касби вакиллари томонидан, эҳтимол, аудиторлар номидан ушбу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллиги аллақачон баҳоланган бўлиши мумкин. Бошқа ҳолларда аудитор тегишли шаклланган ҳисоб услубларига одатда мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларига хос бўлган белгилар хослигини таҳлил қилиш орқали (қуйидаги 3-бандга қаранг) ёки бу шаклланган ҳисоб услубларини мақбул деб ҳисобланадиган мавжуд молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талаблари билан таққослаш орқали (қуйидаги 4-бандга қаранг) буни ўзи баҳолаши мумкин.
3. Мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари одатда қуйидаги хусусиятларга эга бўлади, улар мавжудлиги туфайли молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумот мўлжалланган фойдаланувчилар учун фойдали бўлади:
 - (а) аҳамиятлилиқ, яъни молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумот аудит қилинаётган ташкилотнинг характери ва молиявий ҳисоботнинг мақсадига бевосита алоқадор бўлиши. Масалан, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тайёрлайдиган тижорат ташкилоти ҳолатида, аҳамиятлилиқ кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорлар қабул қилишда умумий ахборот эҳтиёжларини қондириш учун зарур бўлган маълумот нуктаи назаридан баҳоланади. Бу эҳтиёжлар одатда тижорат ташкилотининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракатини тақдим этиш орқали қондирилади.
 - (б) тўлиқлик, яъни молиявий ҳисобот асосида чиқарилган хулосаларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳеч қандай операциялар ва ҳодисалар, ҳисоблар бўйича қолдиқлар ва маълумотларни ёритиб бериш тушириб қолдирилмаган.
 - (с) ишончлилиқ, яъни молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумот:
 - (i) қўллаш мумкин бўлган жойларда, ҳодисалар ва операцияларнинг фақат юридик шаклини эмас, балки уларнинг иқтисодий моҳиятини ҳам акс эттиради; ва
 - (ii) ўхшаш вазиятларда фойдаланилганда, қўтилган изчил баҳолашлар, ўлчовлар, тақдимотлар ва маълумотларни ёритиб беришга олиб келади.
 - (д) холислиқ, яъни молиявий ҳисоботдаги маълумот бир томонламаликдан холи бўлишига қўмаклашади.
 - (е) тушунарлилиқ, яъни молиявий ҳисоботдаги маълумот аниқ ва ҳар томонлама тақдим этилган ва уни талқин қилишда сезиларли фарқлар бўлиши мумкинлигини назарда тутмайди.
4. Аудитор шаклланган ҳисоб услубларини мақбул деб ҳисобланадиган у ёки бу мавжуд молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талаблари билан таққослашни амалга оширишга қарор қилиши мумкин. Масалан, аудитор шаклланган ҳисоб услубларини МХХС билан таққослаши мумкин. Кичик ташкилот аудитини ўтказишда аудитор шаклланган ҳисоб услубларини тегишли ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органи томонидан махсус бундай ташкилотлар учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси билан таққослашни амалга оширишга қарор қилиши мумкин. Аудитор бундай таққослашни амалга оширганда ва фарқларни аниқлаганда, молиявий ҳисоботни тайёрлашда қабул қилинган шаклланган ҳисоб услублари мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ташкил қилиши ёки қилмаслиги тўғрисидаги қарор аниқланган фарқлар сабабларини, шунингдек бу шаклланган ҳисоб услубларини қўллаш ёки молиявий ҳисоботда ушбу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг тавсифи натижада олинган молиявий ҳисобот фойдаланувчиларни чалғитишга олиб келиши мумкинлигини таҳлил қилишни ўз ичига олади.
5. У ёки бу хусусий афзалликларга мос келиш учун ишлаб чиқилган кўп сонли шаклланган ҳисоб услублари умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ташкил қилмайди. Шундай қилиб, мувофиқлик концепцияси, у алоҳида юрисдикцияда

АУДИТ ТОПШИРИҒИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

молиявий ҳисоботни тузувчилар ва фойдаланувчилар орасида кенг қабул қилинган ҳоллардан ташқари, мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бўлмайди.

220-СОНЛИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН)

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

(2022 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХС доираси	1
Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими ва топшириқ гуруҳларининг роли	2–9
Кучга кириш санаси	10
Мақсад	11
Таърифлар	12
Талаблар	
Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш учун раҳбарлик жавобгарликлари	13–15
Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар	16–21
Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш	22–24
Топшириқ ресурслари	25–28
Топшириқ натижадорлиги	29–38
Мониторинг ва тузатиш	39
Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш	40
Ҳужжатлаштириш	41
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
АХС доираси	A1
Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими ва топшириқ гуруҳларининг роли	A2–A14
Таърифлар	A15–A28
Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш учун раҳбарлик жавобгарликлари	A29–A38
Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар	A39–A49
Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш	A50–A59
Топшириқ ресурслари	A60–A79
Топшириқ натижадорлиги	A80–A108
Мониторинг ва тузатиш	A109–A112
Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш	A113–A116
Ҳужжатлаштириш	A117–A120

220-сонли Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта тахрирланган) "Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифатни бошқариш" 200-сонли АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХС доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисобот аудити учун топшириқ даражасида сифатни бошқариш бўйича аудиторнинг муайян жавобгарликлари ва топшириқ раҳбарининг тегишли жавобгарликларини белгилайди. Ушбу АХС тегишли ахлоқий талаблар билан биргаликда ўқилиши лозим (А1, А39 бандларига қаранг).

Сифатни бошқариш тизими ва аудит гуруҳларининг роли

2. 1-сонли СБХСга кўра, ташкилотнинг мақсади молиявий ҳисоботнинг аудитлари ёки таҳлилий текширувлар, ёки ташкилот томонидан бажариладиган бошқа ишончли таъминлайдиган топшириқлар ёки турдош хизматлар учун сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва фойдаланишдан иборат бўлиб, бу ташкилотга қуйидагилар бўйича асосли ишончли таъминлайди: (А13–А14 бандларга қаранг)
 - (a) Ташкилот ва унинг ходимлари профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ ўз жавобгарликларини бажарадилар ва бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ топшириқларни амалга оширадилар; ва
 - (b) Ташкилот ёки топшириқ раҳбарлари томонидан чиқарилган топшириқ бўйича аудиторлик хулосалари вазиятларга мос.¹
3. Мазкур АХС ташкилот СБХСларга ёки камида шу даражада талабга эга бўлган миллий талабларга бўйсунади деган тахминга асосланган (А2–А3 бандларга қаранг).
4. Топшириқ раҳбари бошчилигидаги топшириқ гуруҳи, ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида ва ушбу АХС талабларига риоя қилиш орқали, қуйидагилар учун жавобгардир: (А4–А11 бандларига қаранг)
 - (a) Ташкилотдан олинган ёки ташкилот томонидан етказилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда аудит топшириғига қўлланиладиган сифатга оид рискларга ташкилот жавобларини (яъни, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари) қўллаш;
 - (b) Аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларидан ташқари топшириқ даражасида жавобларни ишлаб чиқиш ва қўллашни белгилаш; ва
 - (c) Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлашини қўллаб-қувватлаш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари томонидан етказилиши талаб қилинадиган аудит топшириғидан олинган маълумотларни ташкилотга етказиш.
5. Бошқа Аудитнинг халқаро стандартларидаги талабларга риоя қилиш, аудит ўтказиш жараёнида сифатни бошқаришга тегишли маълумотларни тақдим этиши мумкин (А12 бандга қаранг).
6. Ҳар бир топшириқ учун мазкур стандарт ва бошқа АХСлар мақсадига эришиш орқали сифатли аудит топшириқларининг изчил бажарилиши жамоат манфаатларига хизмат қилади. Сифатли аудит топшириғига профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ топшириқни режалаштириш, бажариш ва у ҳақида ҳисобот бериш орқали эришилади. Мазкур стандартлар мақсадларига эришиш ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат талабларига риоя қилиш профессионал мулоҳаза юритиш ва профессионал скептицизмни қўллашни ўз ичига олади.
7. 200-сон АХС²га мувофиқ, топшириқ гуруҳи профессионал скептицизм билан аудитни режалаштириши ва ўтказиши ҳамда профессионал мулоҳаза юритиши талаб қилинади. Профессионал мулоҳаза аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда сифатни бошқариш ва унга эришиш учун мос бўлган ҳаракат йўналишлари ҳақида маълумотларга асосланган қарорлар қабул қилишда фойдаланилади. Профессионал скептицизм топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган мулоҳазалар сифатини таъминлайди ва, бу мулоҳазалар орқали, топшириқ даражасида сифатга эришишда топшириқ гуруҳининг умумий самарадорлигини таъминлайди. Профессионал скептицизмни тўғри қўллаш топшириқ гуруҳининг

¹ 1-сон СБХС, 14 банд

² 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”, 15–16 ва А20–А24 бандлари.

ҳаракатлари ва мулоқоти орқали намоён бўлиши мумкин. Бундай ҳаракатлар ва мулоқотлар онгсиз бир томонламалик ёки ресурс чекловлари каби профессионал скептицизмни тўғри қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган тўсиқларни юмшатиш учун махсус қадамларни ўз ичига олиши мумкин. (А34-А37 бандларига қаранг)

8. Ушбу АХС талаблари ҳар бир аудитнинг характери ва вазиятлари контекстида қўлланилиши мўлжалланган. Масалан:

- (a) агар аудит фақат топшириқ раҳбари томонидан ўтказилса, бу мураккаб бўлмаган ташкилот аудитида бўлиши мумкин, ушбу стандартнинг баъзи талаблари қўлланилмайди, чунки улар ишчи гуруҳнинг бошқа аъзоларининг иштирокини назарда тутди (А13–А14 бандларга қаранг).
- (b) агар аудит фақат топшириқ раҳбари томонидан ўтказилмаса ёки характери ёки вазиятлари бўйича мураккаброқ бўлган ташкилот аудити ҳолатида, топшириқ раҳбари баъзи тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва бажаришни ишчи гуруҳнинг бошқа аъзоларига топшириши мумкин.

Топшириқ раҳбарининг жавобгарликлари

9. Топшириқ раҳбари якуний жавобгарликни, шунингдек, ушбу стандарт талабларига риоя қилиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олади. "Топшириқ раҳбари жавобгарликни ўз зиммасига олиши керак..." ибора, топшириқ раҳбарига тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва бажаришни тегишли малакага ва зарур тажрибага эга бўлган ишчи гуруҳи аъзоларига топширишга рухсат берилган ҳолларга тегишли талаблар учун қўлланилади. Бошқа талабларга нисбатан, ушбу стандарт талаб ёки мажбурият топшириқ раҳбари томонидан бажарилиши керак эканлигини ва топшириқ раҳбари аудиторлик ташкилоти ёки ишчи гуруҳининг бошқа аъзоларидан маълумот олиши мумкинлигини аниқ шаклда белгилайди (А23-А26 бандларига қаранг).

Кучга кириш санаси

10. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2022 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсади қуйидаги сифат даражасига эришишда оқилона ишончни олиш учун топшириқ даражасида сифатни бошқаришдан иборат:

- (a) аудитор ўз жавобгарликларини бажарган ва аудитни профессионал стандартларига, шунингдек қўлланиладиган қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ўтказган; ва
- (b) чиқарилган аудиторлик хулосаси муайян вазиятларга мос.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

- (a) Топшириқ раҳбари³ – аудиторлик ташкилотининг топшириқ ва унинг бажарилиши, шунингдек аудиторлик ташкилоти номидан чиқариладиган хулоса учун жавобгар бўлган ҳамда зарур бўлганда, профессионал ташкилот, юридик шахс ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатлар берилган партнёр ёки бошқа ходими.
- (b) Топшириқ сифатини текшириш – топшириқ сифатини текширувчи томонидан амалга ошириладиган ва топшириқ ҳисоботи санасида ёки ундан олдин якунланадиган, топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазаларнинг ва улар асосида келиб чиқилган хулосаларнинг ҳолис баҳоланиши.
- (c) Топшириқ сифатини текширувчи – топшириқ сифатини текширишни бажариш учун ташкилот томонидан тайинланган партнёр, ташкилотдаги бошқа шахс ёки ташқи шахс.

³ "Топшириқ раҳбари", "шерик" ва "аудиторлик ташкилоти" атамалари остида тегишли ҳолларда давлат секторида қўлланиладиган бу атамаларнинг эквивалентларини тушуниш лозим.

- (d) Топшириқ гуруҳи – аудит топшириғини бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда топшириқда аудиторлик тартиб-таомилларини бажарувчи бошқа шахслар, бундан топшириқда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи аудиторнинг ташқи эксперти⁴ ва ички аудиторлар мустасно 5 (A15–A26 бандларга қаранг).
- (e) Ташкилот – якка амалиётчи, партнёрлик ёки корпорация ёки профессионал бухгалтерларнинг бошқа ташкилоти, ёки давлат секторининг муқобил ташкилоти. (A27 бандга қаранг).
- (f) Тармоқ ташкилоти – ташкилот тармоғига тегишли бўлган ташкилот ёки субъект. (A28 бандга қаранг)
- (g) Тармоқ – қуйидаги хусусиятларга эга бўлган кенгрок тузилма: (A28 бандга қаранг)
 - (i) Ҳамкорликка қаратилган ва
 - (ii) Фойда ёки харажатларни тақсимлашга ёки умумий мулкдорлик, назорат ёки бошқарувга, умумий сифатни бошқариш сиёсати ёки тартиб-таомилларига, умумий бизнес стратегиясига, умумий бренд номидан фойдаланишга ёки профессионал ресурсларнинг аҳамиятли қисмига эга бўлишга аниқ йўналтирилган.
- (h) Партнёр - профессионал хизматлар топшириғининг бажарилиши бўйича ташкилотга мажбурият юклаш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахс.
- (i) Ходимлар - ташкилотдаги партнёрлар ва ишчи ходимлар.
- (j) Профессионал стандартлар - Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) ва тегишли ахлоқий талаблар.
- (k) Тегишли ахлоқий талаблар – аудит топшириғини бажаришда профессионал бухгалтерларга қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси)нинг молиявий ҳисобот аудитига тегишли қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.
- (l) Жавоб (сифатни бошқариш тизимига нисбатан) - бир ёки бир нечта сифатга оид рискларни қамраб олиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган сиёсатлар ёки тартиблар:
 - (i) Сиёсат – сифатга оид рискни қамраб олиш учун нима қилиниши ёки қилинмаслиги кераклиги тўғрисидаги баёнотлар. Бундай баёнотлар ҳужжатлаштирилиши, мулоқотларда аниқ баён қилиниши ёки ҳаракатлар ва қарорлар орқали назарда тутилиши мумкин.
 - (ii) Тартиб таомиллар - сиёсатни амалга ошириш учун ҳаракатлар.
- (m) Ишчи ходимлар - партнёрлардан ташқари мутахассислар, шу жумладан ташкилот ёллайдиган ҳар қандай экспертлар.

Талаблар

Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари

13. Топшириқ раҳбари аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни, шу жумладан ташкилот маданияти ва топшириқ гуруҳи аъзоларидан кутилаётган хулқ-атвори таъкидлайдиган топшириқ муҳитини яратиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. Буни амалга оширишда, топшириқ раҳбари топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қабул қилинган муҳим мулоҳазалар ва келиб чиқилган хулосалар тўғри эканлигини аниқлаш учун асосга эга бўлиши учун бутун аудит топшириғи давомида етарли ва муносиб тарзда иштирок этиши лозим. (A29-A38 бандларига қаранг)
14. 13-бандда тавсифланган муҳитни яратишда, топшириқ раҳбари ташкилотнинг сифатга бўлган содиқлигини акс эттирадиган ва топшириқ гуруҳи аъзоларидан кутилаётган хулқ-атвори белгилайдиган ва хабар қиладиган аниқ, изчил ва самарали ҳаракатлар амалга оширилиши учун жавобгарликни, шу жумладан қуйидагиларни таъкидлашни ўз зиммасига олиши лозим, (A31-A35 бандларига қаранг)

⁴ 620-сон АХС "Аудиторнинг эксперти ишидан фойдаланиш", 6(а) банди "аудиторнинг эксперти" атамасини таърифлайди..

- (a) Барча топшириқ гуруҳи аъзолари топшириқ даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишда ҳисса қўшиш учун жавобгар эканлиги.
 - (b) Топшириқ гуруҳи аъзолари учун профессионал ахлоқ, кадриятлар ва муносабатларнинг аҳамияти;
 - (c) Топшириқ гуруҳи ичида очик ва самарали мулоқотнинг аҳамияти ва топшириқ гуруҳи аъзоларининг ўз хавотирларини жазоланишдан қўрқмасдан кўтариш қобилиятини қўллаб-қувватлаш; ва
 - (d) Ҳар бир топшириқ гуруҳи аъзосининг бутун аудит топшириғи давомида профессионал скептицизмни қўллаш аҳамияти.
15. Агар топшириқ раҳбари ушбу АХС талабларига риоя қилишда унга ёрдам бериш учун ушбу АХС талаби билан боғлиқ тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топширса, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг ўша аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш орқали аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасида сақлаб қолиши лозим. (9-банд, А38 бандига қаранг)

Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар.

16. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка оид талабларни тушуниши лозим. (А39-А43, А49 бандларига қаранг).
17. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар билан, ва ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомиллари билан, шу жумладан қуйидагиларни қамраб оладиган жиҳатлар билан хабардор қилинганлиги учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А24-А26, А41-А45 бандларига қаранг)
- (a) Тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этиш;
 - (b) Тегишли ахлоқий талабларнинг, шу жумладан мустақилликка оид талабларнинг бузилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар, ва бузилишлар тўғрисида хабардор бўлганда топшириқ гуруҳи аъзоларининг жавобгарликлари; ва
 - (c) Ташкилот томонидан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолати тўғрисида хабардор бўлганда топшириқ гуруҳи аъзоларининг жавобгарликлари.⁶
18. Агар топшириқ раҳбарининг эътиборига тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдид мавжудлигини кўрсатадиган масалалар етиб келса, топшириқ раҳбари ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш орқали, ташкилотдан, топшириқ гуруҳидан ёки бошқа манбалардан олинган тегишли маълумотлардан фойдаланиб, таҳдидни баҳолаши ва тегишли чоралар кўриши лозим. (А44-А45 бандларига қаранг)
19. Топшириқ раҳбари бутун аудит топшириғи давомида кузатиш ва зарур бўлганда сўровлар ўтказиш орқали, топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан тегишли ахлоқий талабларни ёки ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларини бузилишига нисбатан ҳушёр бўлиб туриши лозим. (А47 бандига қаранг).
20. Агар топшириқ раҳбарининг эътиборига ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими орқали ёки бошқа манбалардан, аудит топшириғининг характери ва вазиятларига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар бажарилмаганлигини кўрсатадиган масалалар етиб келса, топшириқ раҳбари, ташкилотдаги бошқалар билан маслаҳатлашган ҳолда, тегишли чоралар кўриши лозим. (А46 бандига қаранг).
21. Аудиторлик ҳулосасига сана қўйишдан олдин, топшириқ раҳбари тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан мустақилликка оид талаблар бажарилганлигини аниқлаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А39 ва А48 бандларига қаранг).

Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш

⁶ 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш"

22. Топшириқ раҳбари мижозлар билан муносабатларни ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилинганлигини ва бу борада қабул қилинган ҳулосалар тўғри эканлигини аниқлаши лозим. (А50-А53, А59 бандларига қаранг).
23. Топшириқ раҳбари АХСларга мувофиқ аудит топшириғини режалаштириш ва бажаришда ҳамда ушбу АХС талабларига риоя қилишда қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотларни ҳисобга олиши лозим. (А54-А57 бандларига қаранг)
24. Агар топшириқ гуруҳи ташкилот мижоз билан муносабатларни ёки муайян топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан олдин ўша маълумотни билганида, ташкилот аудит топшириғини рад этишига сабаб бўлиши мумкин бўлган маълумотдан хабардор бўлса, топшириқ раҳбари бу маълумотни дарҳол ташкилотга етказиши лозим, шунда ташкилот ва топшириқ раҳбари зарур чораларни кўриши мумкин. (А58 бандига қаранг).

Топшириқ ресурслари

25. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларини ва топшириқ давомида юзага келиши мумкин бўлган ҳар қандай ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда, топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар топшириқ гуруҳига ўз вақтида ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлаши лозим. (А60-А71, А74-А75, А79 бандларига қаранг).
26. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи аъзолари ва топшириқ гуруҳининг таркибига кирмайдиган, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган аудиторнинг ташқи экспертлари ва ички аудиторлари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга эканлигини аниқлаши лозим. (А63, А72-А75 бандларига қаранг)
27. Агар 25 ва 26-бандлардаги талабларга риоя қилиш натижасида, топшириқ раҳбари ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар аудит топшириғи вазиятларида етарли эмаслигини ёки номувофиқлигини аниқласа, топшириқ раҳбари топшириққа қўшимча ёки муқобил ресурсларни ажратиш ёки тақдим этиш зарурлиги тўғрисида тегишли шахслар билан мулоқот қилишни ўз ичига олган тегишли чоралар кўриши лозим. (А76-А78 бандларига қаранг).
28. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурслардан тегишли равишда фойдаланиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А64-А70 бандларига қаранг)

Топшириқ натижадорлиги

Йўналиш, назорат ва кўриб чиқиш

29. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А80 бандига қаранг)
30. Топшириқ раҳбари йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами қуйидагича эканлигини аниқлаши лозим: (А81-А89, А94-А97 бандларига қаранг)
 - (а) Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига, профессионал стандартларга ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилганлиги⁷ ва бажарилганлиги; ва
 - (б) Аудит топшириғининг характери ва вазиятларига ҳамда ташкилот томонидан топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга мос келиши.
31. Топшириқ раҳбари аудит топшириғи давомида тегишли пайтларда аудит ҳужжатларини, шу жумладан қуйидагиларга тегишли аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши лозим: (А90-А93 бандларига қаранг)
 - (а) аҳамиятли масалалар;⁸
 - (б) Аудит топшириғи давомида аниқланган қийин ёки баҳсли масалаларга тегишли бўлганларни ўз ичига олган аҳамиятли мулоҳазалар ва қабул қилинган ҳулосалар; ва

⁷ 300-сон АХС "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 9-банд

⁸ 230-сон АХС "Аудиторлик ҳужжатлари", 8(с)-банд

(с) Топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра, топшириқ раҳбарининг жавобгарликларига тегишли бўлган бошқа масалалар.

32. Аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топшириқ раҳбари аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш ва топшириқ гуруҳи билан муҳокама қилиш орқали, қабул қилинган хулосаларни қўллаб-қувватлаш ва аудиторлик хулосасини тақдим этиш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини аниқлаши лозим. (А90-А94 бандларига қаранг)
33. Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин, топшириқ раҳбари тақдим этиладиган хулоса вазиятларга мос бўлишини аниқлаш учун молиявий ҳисоботни ва аудиторлик хулосасини, шу жумладан, агар қўлланилса, асосий аудит масалаларининг тавсифи⁹ ва тегишли аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши лозим.¹⁰
34. Топшириқ раҳбари раҳбариятга, бошқарув учун масъул шахсларга ёки тартибга солувчи органларга юбориладиган расмий ёзма ахборотларни, уларни юборишдан олдин кўриб чиқиши лозим. (А98 бандига қаранг)

Маслаҳатлашиш

35. Топшириқ раҳбари: (А99-А102 бандларига қаранг)
 - (а) Топшириқ гуруҳининг қуйидагилар бўйича маслаҳатлашиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим:
 - (i) Қийин ёки баҳсли масалалар ва ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари маслаҳатлашишни талаб қиладиган масалалар; ва
 - (ii) Топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра, маслаҳатлашиш талаб қилинадиган бошқа масалалар;
 - (б) Топшириқ гуруҳи аъзолари аудит топшириғи давомида, ҳам топшириқ гуруҳи ичида, ҳам топшириқ гуруҳи ва ташкилот ичида ёки ташқарисида тегишли даражадаги бошқалар ўртасида тегишли маслаҳатлашишларни амалга оширганлигини аниқлаши.
 - (с) Бундай маслаҳатлашишларнинг характери ва кўлами, ҳамда улардан келиб чиқадиган хулосалар маслаҳатлашилган томон билан келишилганлигини аниқлаши; ва
 - (д) Келишилган хулосалар амалга оширилганлигини аниқлаши лозим.

Топшириқ сифатини кўриб чиқиш

36. Топшириқ сифатини текшириш талаб қилинадиган аудит топшириқлари учун, топшириқ раҳбари: (А103 бандига қаранг):
 - (а) Топшириқ сифатини текширувчи тайинланганлигини аниқлаши.
 - (б) Топшириқ сифатини текширувчи билан ҳамкорлик қилиши ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини ҳамкорлик қилиш жавобгарлиги тўғрисида хабардор қилиши;
 - (с) Аудит топшириғи давомида юзага келадиган аҳамиятли масалалар ва мулоҳазаларни, шу жумладан топшириқ сифатини текшириш давомида аниқланганларни, топшириқ сифатини текширувчи билан муҳокама қилиши; ва
 - (д) Топшириқ сифатини текшириш якунланмагунча аудиторлик хулосасига сана қўймаслиги лозим. (А104-А106 бандларга қаранг)

Фикрдаги фарқлар

37. Агар топшириқ гуруҳи ичида, ёки топшириқ гуруҳи ва топшириқ сифатини текширувчи ёки ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида фаолиятларни амалга ошираётган шахслар, шу жумладан маслаҳат берувчилар ўртасида фикрда фарқлар юзага келса, топшириқ гуруҳи бундай фикрдаги фарқларни ҳал қилиш

⁹ 701-сон АХС "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

¹⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш" ёки 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш"

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ
ва ечиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиши лозим. (А107-А108 бандларига қаранг).

38. Топшириқ раҳбари:

- (a) Фикрдаги фарқлар ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ кўриб чиқилиши ва ҳал қилиниши учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши;
- (b) Қабул қилинган хулосалар ҳужжатлаштирилганлиги ва амалга оширилганлигини аниқлаши; ва
- (c) Барча фикрдаги фарқлар ҳал қилинмагунча аудиторлик хулосасига сана қўймаслиги лозим.

Мониторинг ва тузатиш

39. Топшириқ раҳбари куйидагилар учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А109-А112 бандларига қаранг)

- (a) Ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёнидан олинган маълумотни, ташкилот томонидан хабар қилинганидек, шу жумладан, агар қўлланилса, тармоқнинг ва тармоқ ташкилотлари бўйлаб мониторинг ва тузатиш жараёнидан олинган маълумотни тушуниш.
- (b) 39(a) бандда кўрсатилган маълумотнинг аудит топшириғига тегишлилиги ва таъсирини аниқлаш ва тегишли чоралар кўриш; ва
- (c) Ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларга нисбатан бутун аудит топшириғи давомида ҳушёр бўлиб туриш ва бундай маълумотларни жараён учун масъул бўлган шахсларга етказиш.

Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш

40. Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин, топшириқ раҳбари аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олганлигини аниқлаши лозим. Буни амалга оширишда, топшириқ раҳбари куйидагиларни аниқлаши лозим: (А113-А116 бандларига қаранг)

- (a) Топшириқ раҳбарининг иштироки топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қабул қилинган аҳамиятли мулоҳазалар ва келиб чиқилган хулосалар тўғри эканлигини аниқлашда асосга эга бўлиши учун бутун аудит топшириғи давомида етарли ва муносиблигини; ва
- (b) Аудит топшириғининг характери ва вазиятлари, уларга киритилган ҳар қандай ўзгаришлар ва ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомиллари ушбу АХС талабларига риоя қилишда ҳисобга олинганлигини.

Ҳужжатлаштириш

41. 230-сон АХС¹¹ қўлланилганда, аудитор аудит ҳужжатларига куйидагиларни киритиши лозим: (А117–А120 бандларга қаранг)

- (a) Аниқланган масалалар, ходимлар билан тегишли муҳокамалар ва куйидагиларга нисбатан чиқарилган хулосалар:
 - (i) тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга тегишли жавобгарликларни бажариш.
 - (ii) Мижоз муносабатлари ва аудит топшириғини қабул қилиш ва давом эттириш.
- (b) Аудит топшириғи давомида амалга оширилган маслаҳатлашишларнинг характери ва қўлами ва улардан келиб чиққан хулосалар ҳамда бундай хулосалар қандай амалга оширилганлиги.
- (c) Агар аудит топшириғи топшириқ сифатини текширишга тегишли бўлса, топшириқ сифатини текшириш аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин якунланганлиги.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

¹¹ 230-сон Ахс, 8-11-бандлар ва А6-банд

- A1. Мазкур АХС барча молиявий ҳисобот аудитларига, шу жумладан гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитига қўлланилади. 600-сон АХС¹² гуруҳ молиявий ҳисоботини аудит қилишда ва компонентнинг аудиторлари жалб қилинганда қўлланиладиган махсус жихатларни ўз ичига олади. 600-сон АХС, зарур ҳолларда вазиятга мослаштирилган, бошқа ташкилот вакиллари ўз ичига олган гуруҳ томонидан молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказишда ҳам фойдали бўлиши мумкин. Масалан, 600-сон АХС бундай шахсни инвентаризацияда иштирок этиш, асосий воситаларни текшириш ёки узоқ жойдаги умумий хизмат марказида аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда жалб қилишда фойдали бўлиши мумкин.

Сифатни бошқариш тизими ва топшириқ гуруҳларининг роли. (2–9 бандларга қаранг)

- A2. 1-сон СБХС ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва фойдаланиш бўйича жавобгарликларини белгилайди.
- A3. Ташкилотлар ёки миллий талаблар сифатни бошқариш тизими компонентларини тавсифлаш учун турли атама ёки асосларни қўллаши мумкин. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва фойдаланиш бўйича жавобгарликларини кўриб чиқадиган миллий талаблар, агар улар 1-сон СБХС талабларини қамраб олганда ва ташкилотга 1-сон СБХС мақсадига эришиш учун мажбуриятлар юкласа, камида 1-сон СБХС каби талабга эга бўлади.

Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига оид топшириқ гуруҳининг жавобгарликлари (4- бандга қаранг)

- A4. Топшириқ даражасида сифатни бошқариш ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими томонидан қўллаб-қувватланади ва аудит топшириғининг аниқ характери ва вазиятларидан хабардор этилади. 1-сон СБХСга мувофиқ, ташкилот топшириқ гуруҳига топшириқларни бажариш билан боғлиқ ўз жавобгарликларини тушуниш ва бажаришга имкон берадиган маълумотларни етказиш учун масъулдир. Масалан, бундай мулоқот мураккаб техник ёки ахлоқий масалаларни ўз ичига олган маълум вазиятларда тайинланган шахслар билан маслаҳатлашиш ёки муайян масалаларга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун муайян топшириқларда ташкилот томонидан тайинланган экспертларни жалб қилиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни қамраб олиши мумкин (масалан, ташкилот молиявий институтлар аудитида кутилаётган кредит зарарлари бўйича резервларини аудит қилишда ташкилот томонидан тайинланган кредит экспертлари жалб қилиниши лозим деб белгилаши мумкин).
- A5. Ташкилот даражасидаги жавоблар тармоқ томонидан, ёки бир хил тармоқ ичидаги бошқа ташкилотлар, тузилмалар ёки ташкилотлар томонидан белгиланган сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин (тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари 1-сон СБХСнинг "Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари" бўлимида батафсил тавсифланган)¹³. Мазкур АХС талаблари ташкилот топшириқ гуруҳларига аудит топшириғида тармоқ талабларини ёки тармоқ хизматларини амалга ошириш ёки фойдаланиш имкониятини бериш учун зарур чораларни кўриш учун масъул деган таҳминга асосланган (масалан, тармоқ ташкилоти томонидан фойдаланиш учун ишлаб чиқилган аудит услубиётидан фойдаланиш талаби). 1-сон СБХС бўйича, ташкилот тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига қандай алоқадор эканлигини ва уларда қандай ҳисобга олинишини аниқлаш учун жавобгардир.¹⁴
- A6. Сифатга оид рискларга ташкилот даражасидаги баъзи жавоблар топшириқ даражасида бажарилмайди, аммо шунга қарамай, ушбу АХС талабларига риоя қилишда аҳамиятлидир. Масалан, ушбу АХС талабларига риоя қилишда топшириқ гуруҳи таяниши мумкин бўлган ташкилот даражасидаги жавобларга қуйидагилар қиради:
- Ходимларни ишга қабул қилиш ва профессионал тайёрлаш жараёнлари;
 - Ташкилотнинг мустақилликни мониторинг қилишини қўллаб-қувватлайдиган ахборот технологиялари (АТ) иловалари;
 - Мижозлар билан муносабатларни ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттиришни қўллаб-қувватлайдиган АТ иловаларини ишлаб чиқиш; ва
 - Аудит услубиёти ва тегишли амалга ошириш воситалари ва кўрсатмаларни ишлаб чиқиш.
- A7. Ҳар бир аудит топшириғининг аниқ характери ва вазиятлари ҳамда аудит топшириғи давомида юзага келиши мумкин бўлган ўзгаришлар туфайли, ташкилот топшириқ даражасида юзага келиши мумкин бўлган

¹² 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар—Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган)"

¹³ 1-сон СБХС, 49(b)-банд

¹⁴ 1-сон СБХС, 49(a)-банд

барча сифатга оид рискларни аниқлай олмайди ёки барча ўринли ва муносиб жавобларни белгилай олмайди. Шунга қўра, топшириқ гуруҳи ушбу АХСнинг мақсадига эришиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларида белгиланганлардан ташқари, топшириқ даражасида жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишнинг зарурлигини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади.¹⁵

- A8. Топшириқ гуруҳининг топшириқ даражасидаги жавоблар зарурлиги ҳақидаги қарори (ва, агар шундай бўлса, бу жавоблар нималардан иборатлиги) ушбу АХС талаблари, топшириқ гуруҳининг топшириқнинг характери ва вазиятларини тушуниши ва аудит топшириғи давомида юз берадиган ҳар қандай ўзгаришлар билан белгиланади. Масалан, топшириқ давомида қутилмаган вазиятлар юзага келиши мумкин, бу топшириқ раҳбарини дастлаб тайинланган ёки тақдим этилганлардан ташқари тегишли тажрибага эга ходимларни жалб қилишни сўрашга мажбур қилиши мумкин.
- A9. Топшириқ гуруҳининг ушбу АХС талабларига риоя қилиш учун саъй-ҳаракатларининг нисбий мувозанати (яъни, ташкилотнинг жавобларини амалга ошириш ва ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларида белгиланганлардан ташқари топшириққа хос жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш ўртасида) ўзгариши мумкин. Масалан, ташкилот аудит топшириғига қўлланиладиган вазиятларда фойдаланиш учун аудит дастурини ишлаб чиқиши мумкин (масалан, соҳага хос аудит дастури). Бажариладиган тартиб-таомилларнинг муддатлари ва қўламини аниқлашдан ташқари, топшириқ даражасида аудит дастурига қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини қўшиш учун жуда кам эҳтиёж ёки умуман зарурат бўлмаслиги мумкин. Бунга муқобил равишда, топшириқ гуруҳининг ушбу АХС топшириқни бажариш талабларига риоя қилиш бўйича ҳаракатлари топшириқнинг аниқ характери ва вазиятларини ҳал қилиш учун топшириқ даражасида жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишга кўпроқ қаратилган бўлиши мумкин (масалан, ташкилотнинг аудит дастурларида кўзда тутилмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳал қилиш учун тартиб-таомилларни режалаштириш ва бажариш).
- A10. Одатда, топшириқ гуруҳи ушбу АХС талабларига риоя қилишда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига таяниши мумкин, агар:
- Топшириқ гуруҳининг тушуниши ёки амалий тажрибаси ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқнинг характери ва вазиятларини самарали қамраб олмаслигини кўрсатмаса; ёки
 - Ташкилот ёки бошқа томонлар тарафидан тақдим этилган, бундай сиёсат ёки тартиб-таомилларнинг самарадорлиги тўғрисидаги маълумотлар бошқача фикрни билдирмаса (масалан, ташкилотнинг мониторинг фаолияти, ташқи текширувлар ёки бошқа тегишли манбалар томонидан тақдим этилган маълумотлар ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари самарали ишламаётганлигини кўрсатади).
- A11. Агар топшириқ раҳбари (шу жумладан топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан хабардор қилиниши орқали) сифатга оид рискларга ташкилотнинг жавоблари муайян топшириқ контекстида самарасиз эканлигидан хабардор бўлса ёки топшириқ раҳбари ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига таяна олмаса, топшириқ раҳбари бундай маълумотни 39(с) бандга мувофиқ дарҳол ташкилотга етказди, чунки бундай маълумот ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни учун аҳамиятлидир. Масалан, агар топшириқ гуруҳи аъзоси аудит дастурий таъминотининг хавфсизлиги заифлигини аниқласа, бундай маълумотни тегишли ходимларга ўз вақтида етказиш ташкилотга аудит дастурини янгилаш ва қайта ишга тушириш учун чоралар кўриш имконини беради. Етарли ва муносиб ресурсларга нисбатан A70 бандига ҳам қаранг.

Топшириқ даражасида сифатни бошқариш учун тегишли маълумотлар (6-бандга қаранг)

- A12. Бошқа АХСлардаги талабларга риоя қилиш топшириқ даражасида сифатни бошқариш учун тегишли бўлган маълумотларни тақдим этиши мумкин. Масалан, 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)¹⁶ бўйича олиниши лозим бўлган ташкилот ва унинг муҳити тўғрисидаги тушунча ушбу АХС талабларига риоя қилиш учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни тақдим этади. Бундай маълумот қуйидагиларни аниқлаш учун тегишли бўлиши мумкин:
- Муайян аудит соҳалари учун ресурсларнинг характери, масалан, юқори риск соҳалари учун тегишли тажрибага эга гуруҳ аъзоларидан фойдаланиш ёки мураккаб масалаларни ҳал қилиш учун экспертларни жалб қилиш;
 - Муайян аудит соҳаларига ажратиладиган ресурслар миқдори, масалан, бир нечта жойлардаги захираларнинг инвентаризациясида қатнашиш учун тайинланган гуруҳ аъзолари сони;

¹⁵ 200-сон АХС аудитордан молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва ўтказишда профессионал мулоҳаза юритишни талаб қилади..

¹⁶ 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) "Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш"

- Гуруҳ аъзолари томонидан бажарилган ишни кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига асосланган; ёки
- Режалаштирилган аудит соатларини тақсимлаш, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рисклари кўпроқ бўлган ёки аниқланган рисклар юқорида деб баҳоланган соҳаларга кўпроқ вақт ажратиш ва тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларининг вақтини ажратиш.

Масштабластириш (2, 8 бандларга қаранг)

- A13. Кичик ташкилотда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ раҳбарини ташкилот номидан ташкилотнинг сифатга оид рискларга кўпгина жавобларни ишлаб чиқиш учун тайинлаши мумкин, чунки бундай қилиш ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимининг бир қисми сифатида жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишнинг самаралироқ ёндашуви бўлиши мумкин. Бундан ташқари, кичик ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари камроқ расмий бўлиши мумкин. Масалан, жуда кичик ташкилотда нисбатан кам сонли аудит топшириқлари билан, ташкилот мустақилликни мониторинг қилиш учун ташкилот миқёсидаги тизимни яратиш зарурияти йўқ деб белгиланиши мумкин ва бунинг ўрнига, мустақиллик топшириқ раҳбари томонидан алоҳида топшириқ даражасида мониторинг қилинади.
- A14. Топшириқ гуруҳи бошқа аъзоларининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга тегишли талаблар фақат топшириқ раҳбаридан ташқари топшириқ гуруҳи аъзолари мавжуд бўлган ҳоллардагина аҳамиятлидир.

Таърифлар

Топшириқ гуруҳи (12(d) бандга қаранг)

- A15. Топшириқ гуруҳи турли усулларда ташкил этилиши мумкин. Масалан, топшириқ гуруҳи аъзолари бирга ёки турли географик жойларда жойлашган бўлиши мумкин ва улар бажараётган фаолият бўйича гуруҳлар орқали ташкил этилиши мумкин. Топшириқ гуруҳи қандай ташкил этилишидан қатъи назар, аудит топшириғида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган¹⁷ ҳар қандай шахс топшириқ гуруҳининг аъзосидир.
- A16. Топшириқ гуруҳи таърифи аудит топшириғида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган шахсларга қаратилган. Аудиторнинг фикри ва ҳулосасини асослаш учун зарур бўлган аудит далиллари асосан аудит давомида бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан олинади.¹⁸ Аудиторлик тартиб-таомиллари рискни баҳолаш тартиб-таомиллари¹⁹ ва кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини²⁰ ўз ичига олади. 500-сон АХСда тушунтирилганидек, аудиторлик тартиб-таомиллари кўпинча маълум бир комбинацияда бажариладиган текшириш, кузатиш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, қайта бажариш, таҳлилий тартиб-таомиллар ва сўровларни ўз ичига олади.²¹ Бошқа АХСлар ҳам аудит далиллари олиш учун муайян тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, 520-сон АХС.²²
- A17. Топшириқ гуруҳлари ходимларни ўз ичига олади ва шунингдек қуйидагилардан аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган бошқа шахсларни ҳам ўз ичига олиши мумкин:
- (a) Тармоқ ташкилоти; ёки
 - (b) Тармоқ ташкилоти бўлмаган ташкилот, ёки бошқа хизмат кўрсатувчи ташкилот.²³

Масалан, бошқа ташкилотдан бўлган шахс гуруҳ аудит топшириғида компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, захиралар инвентаризациясида қатнашиши ёки узоқ жойдаги асосий воситаларни текшириши мумкин.

- A18. Топшириқ гуруҳлари шунингдек аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган хизмат кўрсатиш марказларидан шахсларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Масалан, такрорланувчи ёки ихтисослашган характердаги муайян вазифалар тегишли малакага эга ходимлар гуруҳи томонидан бажарилиши белгиланиши мумкин ва шу сабабли топшириқ гуруҳи бундай шахсларни ўз ичига олади. Хизмат кўрсатиш марказлари ташкилот, тармоқ ёки бир хил тармоқ ичидаги бошқа ташкилотлар, тузилмалар ёки ташкилотлар

¹⁷ 500-сон АХС, "Аудиторлик далиллари", А10-банд

¹⁸ 200-сон АХС, А30-банд

¹⁹ 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) рискни баҳолаш тартиб-таомилларига тегишли талабларни тақдим этади.

²⁰ 330-сон АХС, "Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоблари", назорат воситаларини тестлаш ва моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларига тегишли талабларни тақдим этади.

²¹ 500-сон АХС, А14-А25 бандлар

²² 520-сон АХС, "Таҳлилий тартиб-таомиллар"

²³ 1-сон СБХС, 16(v)-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ
томонидан ташкил этилиши мумкин. Масалан, ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини энгиллаштириш
учун марказлаштирилган функциядан фойдаланиш мумкин.

- A19. Топширик гуруҳлари аудит топшириғида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасида мутахассислиги бор шахсларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, даромад солиқлари бўйича бухгалтерия ҳисобида мутахассислиги бор ёки ғайриоддий ёки кутилмаган муносабатларни аниқлаш мақсадида автоматлаштирилган воситалар ва услублар томонидан ишлаб чиқарилган мураккаб маълумотларни таҳлил қилишда мутахассислиги бор шахслар. Агар ўша шахснинг топширикдаги иштироки маслаҳатлашиш билан чекланган бўлса, у шахс топширик гуруҳининг аъзоси ҳисобланмайди. Маслаҳатлашишлар 35 ва А99-А102 бандларда кўриб чиқилади.
- A20. Агар аудит топшириғи топширик сифатини текширишга тегишли бўлса, топширик сифатини текширувчи ва топширик сифатини текширишни бажарадиган бошқа шахслар топширик гуруҳининг аъзолари ҳисобланмайди. Бундай шахслар мустақилликнинг муайян талабларига бўйсунушига тўғри келиши мумкин.
- A21. Тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган ички аудитор ва топширикда иши қўлланиладиган аудиторнинг ташқи эксперти топширик гуруҳининг аъзолари ҳисобланмайди.²⁴ 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган) ва 620-сон АХС тегишлича тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш имкониятида ички аудиторларнинг ишидан фойдаланганда ёки ташқи экспертнинг ишидан фойдаланганда аудитор учун талаблар ва кўрсатмаларни тақдим этади. Ушбу АХСларга риоя қилиш аудитордан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган ички аудитор томонидан бажарилган иш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишни ва аудиторнинг эксперти ишида аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилади.
- A22. Қўшма аудиторлар томонидан аудит ўтказилганда, қўшма топширик бўйича шериклар ва уларнинг топширик гуруҳлари биргаликда АХСлар мақсадлари учун “топширик бўйича шерик” ва “топширик гуруҳи”ни ташкил қилади. Бироқ ушбу АХС қўшма аудиторлар ўртасидаги муносабатларни ёки бир қўшма аудитор бошқа қўшма аудиторнинг иши билан боғлиқ ҳолда бажарадиган ишни тартибга солмайди.

Топширик раҳбарининг жавобгарликлари (9, 12(d) бандларга қаранг)

- A23. Ушбу АХС талаб ёки жавобгарлик топширик раҳбари томонидан бажарилишини аниқ мақсад қилган ҳолларда, топширик раҳбари талабни бажариш учун ташкилотдан ёки топширик гуруҳининг бошқа аъзоларидан маълумот олиши зарур бўлиши мумкин (масалан, талаб қилинган қарор ёки мулоҳаза қабул қилиш учун маълумот). Масалан, топширик раҳбаридан топширик гуруҳи аъзолари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун муносиб малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш талаб қилинади. Топширик гуруҳининг малака ва қобилиятлари етарли эканлиги тўғрисида мулоҳаза чиқариш учун, топширик раҳбари топширик гуруҳи ёки ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимидан олинган маълумотлардан фойдаланиши зарур бўлиши мумкин.

Топширик гуруҳи аъзолари томонидан ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини қўллаш (9, 12(d), 17-бандларга қаранг)

- A24. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида, ташкилотдан бўлган топширик гуруҳи аъзолари аудит топшириғига қўлланиладиган ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини амалга ошириш учун жавобгардир. Бошқа ташкилотдан бўлган топширик гуруҳи аъзолари топширик раҳбарининг ташкилотдаги партнёрлари ва ходимлари бўлмаганлиги сабабли, улар ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига ёки ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларига бўйсунмаслиги мумкин. Бундан ташқари, бошқа ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топширик раҳбарининг ташкилотиникига ўхшаш бўлмаслиги мумкин. Масалан, йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга оид сиёсат ёки тартиб-таомиллар, айниқса бошқа ташкилот топширик раҳбарининг ташкилотидан фарқли ҳуқуқий тизим, тил ёки маданиятга эга бўлган юрисдикцияда жойлашган бўлса, турлича бўлиши мумкин. Шунга қўра, агар топширик гуруҳи бошқа ташкилотдан бўлган шахсларни ўз ичига олса, ташкилот ёки топширик раҳбари ўша шахсларнинг иши бўйича ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини амалга ошириш учун турли ҳаракатларни амалга ошириши зарур бўлиши мумкин.
- A25. Хусусан, ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот ёки топширик раҳбаридан бошқа ташкилотдан бўлган шахс тўғрисида тушунча олишда ходимларга қўлланиладиганлардан фарқли ҳаракатларни талаб қилиши мумкин, унинг:
- аудит топшириғини бажариш учун етарли малака ва қобилиятларга эгаллигини аниқлаш. Масалан, шахс ташкилотнинг ишга қабул қилиш ва ўқитиш жараёнларига бўйсунмайди ва шу сабабли ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бу аниқлаш бошқа ташкилотдан ёки лицензиялаш ёки рўйхатга олиш органидан маълумот олиш каби бошқа ҳаракатлар орқали амалга оширилиши

²⁴ 620-сон АХС, 12-13 бандлар ва 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), 21-25 бандларга қаранг.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ
мумкинлигини белгилаши мумкин. 600-сон АХСнинг 19 ва А38 бандлари компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятлари тўғрисида тушунча олиш бўйича кўрсатмаларни ўз ичига олади.

- гуруҳ аудит топшириғига тегишли бўлган ахлоқий талабларни тушунишини аниқлаш. Масалан, шахс тегишли ахлоқий талаблар учун ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бўйича ташкилотнинг ўқитиш предмети ҳисобланмайди. Ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бу тушунча шахсга аудит топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг қоидаларини ўз ичига олган маълумотлар, қўлланмалар ёки кўрсатмаларни тақдим этиш каби бошқа ҳаракатлар орқали олинишини белгилаши мумкин.
- мустақилликни тасдиқлашини аниқлаш. Масалан, ходим бўлмаган шахслар ташкилотнинг мустақиллик тизимларида бевосита мустақиллик баёнотларини тўлдира олмаслиги мумкин. Ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бундай шахслар аудит топшириғига нисбатан ўз мустақиллигининг далилини ёзма тасдиқлаш каби бошқа усуллар билан тақдим этишлари мумкинлигини белгилаши мумкин.

A26. Ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари маълум вазиятларда муайян фаолиятларни амалга оширишни талаб қилганда (масалан, муайян масала бўйича маслаҳатлашиш), ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларини ходим бўлмаган шахсларга етказиш зарур бўлиши мумкин. Бундай шахслар агар вазият юзага келса, топшириқ раҳбарини огоҳлантириши мумкин ва бу топшириқ раҳбарига ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш имконини беради. Масалан, гуруҳ аудит топшириғида, агар компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётган бўлса ва гуруҳ молиявий ҳисоботида тегишли бўлган ҳамда гуруҳ аудиторининг сиёсати ёки тартиб-таомиллари бўйича маслаҳатлашиш объекти бўлган қийин ёки баҳсли масалани аниқласа, компонент аудитори топшириқ гуруҳини бу масала ҳақида огоҳлантириши мумкин.²⁵

Ташкилот (12(e) бандга қаранг)

A27. Тегишли ахлоқий талабларда "ташкилот"нинг таърифи ушбу АХСда берилган таърифдан фарқ қилиши мумкин.

"Тармоқ" ва "Тармоқ ташкилоти" (12(f)–12(g) бандларга қаранг)

A28. Тегишли ахлоқий талабларда "тармоқ" ёки "тармоқ ташкилоти" таърифлари ушбу АХСда белгиланганлардан фарқ қилиши мумкин. ПБХАК кодекси ҳам "тармоқ" ва "тармоқ ташкилоти" атамаларига нисбатан кўрсатмалар тақдим этади. Тармоқлар ва бошқа тармоқ ташкилотлари турли усулларда тузилиши мумкин ва барча ҳолларда ташкилотдан ташқарида бўлади. Тармоқларга тегишли ушбу АХСдаги қоидалар ташкилотнинг бир қисмини ташкил этмайдиган, аммо тармоқ ичида мавжуд бўлган ҳар қандай тузилмалар ёки ташкилотларга ҳам қўлланилади.

Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш учун раҳбарлик жавобгарликлари (13–15- Бандларга қаранг)

Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш

A29. 1-сон СБХС ташкилотдан сифатни бошқариш тизимининг ишлаб чиқирилиши, амалга оширилиши ва фойдаланилишини қўллаб-қувватлайдиган ташкилотнинг бошқаруви ва раҳбарлигига тегишли сифат мақсадларини белгилашни талаб қилади. Топшириқ раҳбарининг сифатни бошқариш ва унга эришиш учун жавобгарлиги сифатга содиқликни намоён қиладиган ташкилот маданияти томонидан қўллаб-қувватланади. Ушбу АХСнинг 13 ва 14-бандларидаги талабларни бажаришда, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига бевосита мулоқот қилиши ва бу мулоқотни шахсий хулқ-атвор ва ҳаракатлар орқали кучайтириши мумкин (масалан, намуна бўлиб етакчилик қилиш). Сифатга содиқликни намоён қиладиган маданият топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан топшириқни бажаришда қўлланган хулқ-атворни намоён қилишлари пайтида янада шакллантирилади ва мустахкамланади.

Масштабластириш

A30. Топшириқ раҳбарининг ташкилотнинг сифатга содиқлигини намоён қилиш учун ҳаракатларининг характери ва қўлами ташкилот ва топшириқ гуруҳининг ҳажми, тузилиши, географик тарқалиши ва мураккаблиги, ҳамда аудит топшириғининг характери ва вазиятлари каби турли омилларга боғлиқ бўлиши мумкин. Оз сонли топшириқ гуруҳи аъзоларига эга кичик топшириқ гуруҳи билан, қўлланган маданиятга тўғридан-тўғри ўзаро таъсир ва хулқ-атвор орқали таъсир кўрсатиш етарли бўлиши мумкин, аммо кўп жойларга тарқалган катта топшириқ гуруҳи учун расмий муносабатлар зарур бўлиши мумкин.

²⁵ 35 бандга қаранг.

Етарли ва муносиб иштирок

A31. Бутун аудит топшириғи давомида етарли ва муносиб тарзда иштирок этиш топширик раҳбари томонидан турли усулларда намоиш этилиши мумкин, шу жумладан:

- мазкур АХС талабларига риоя қилишда топширик гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш, ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олиш; ва
- Топширикнинг характери ва вазиятлари контекстида бундай йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини ўзгартириш.

Мулоқот қилиш

A32. Мулоқот - бу топширик гуруҳи ушбу АХС талабларига риоя қилиш учун тегишли маълумотларни ўз вақтида алмашиш воситаси бўлиб, шу орқали аудит топшириғида сифатга эришишга ҳисса қўшади. Мулоқот топширик гуруҳи аъзолари ўртасида ёки қуйидагилар билан бўлиши мумкин:

- (a) Ташкилот (масалан, ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида фаолиятларни амалга оширувчи шахслар, шу жумладан ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими учун якуний ёки операцион жавобгарлик юклатилган шахслар);
- (b) Аудитда иштирок этувчи бошқалар (масалан, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар²⁶ ёки аудиторнинг ташқи эксперти²⁷); ва
- (c) Ташкилотдан ташқаридаги томонлар (масалан, раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки тартибга солувчи органлар).

A33. Аудит топшириғининг характери ва вазиятлари топширик раҳбарининг топширик гуруҳи аъзолари билан самарали мулоқот қилишнинг тегишли воситалари тўғрисидаги қарорларига таъсир қилиши мумкин. Масалан, тегишли йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишни қўллаб-қувватлаш учун, ташкилот АТ иловаларидан турли географик жойларда иш бажараётганда топширик гуруҳи аъзолари ўртасидаги мулоқотни энгиллаштириш учун фойдаланиши мумкин.

Профессионал скептицизм (7-бандга қаранг)

A34. Топширик раҳбари ҳар бир топширик гуруҳи аъзосининг бутун аудит топшириғи давомида профессионал скептицизмни қўллаши аҳамиятини таъкидлаш учун жавобгардир. Баъзи аудит топширикларида мавжуд бўлган шартлар аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ҳамда аудит далилларини баҳолашда профессионал скептицизмни тегишли равишда қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган топширик гуруҳига босим ўтказиши мумкин. Шунга қўра, 300-сон АХСга мувофиқ аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқишда, топширик гуруҳи аудит топшириғида бундай шартлар мавжудлигини ва, агар шундай бўлса, бундай тўсиқларни юмшатиш учун ташкилот ёки топширик гуруҳи қандай ҳаракатларни амалга ошириши зарурлигини кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин.

A35. Топширик даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин, аммо улар билан чекланмайди:

- Бюджет чекловлари, бу самарали тушуниш, рискларни баҳолаш ва уларга жавоблар ҳамда раҳбариятга хабардор қилинган ҳолда саволлар бериш учун техник мутахассислик ёки ихтисослашган кўникмалар талаб қилинадиган ташкилотлар аудити учун зарур бўлган етарли даражада тажрибали ёки техник малакали ресурслардан, шу жумладан экспертлардан фойдаланишга тўсқинлик қилиши мумкин.
- Қатъий муддатлар, бу ишни бажарувчиларнинг, шунингдек йўналтирувчи, назорат қилувчи ва кўриб чиқувчиларнинг хулқ-атворида салбий таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, ташқи вақт босими мураккаб маълумотларни самарали таҳлил қилишга чекловлар ҳосил қилиши мумкин.
- Раҳбарият томонидан ҳамкорлик қилмаслик ёки асоссиз босимлар, бу топширик гуруҳининг мураккаб ёки баҳсли масалаларни ҳал қилиш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин.

²⁶ 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), А41 бандга қаранг.

²⁷ 620-сон АХС, 11(c) ва А30 бандларини қаранг.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

- Ташкилот ва унинг муҳитини, унинг ички назорат тизимини ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосини етарли даражада тушунмаслик, бу топшириқ гуруҳининг тегишли мулоҳазалар чиқариш ва раҳбариятнинг тасдиқларига нисбатан ҳабардор қилиган ҳолда саволлар бериш қobiliятини чеклаши мумкин.
- Ёзувлар, объектлар, маълум ходимлар, мижозлар, етказиб берувчилар ёки бошқаларга киришда қийинчиликлар, бу топшириқ гуруҳини аудит далиллари манбаларини танлашда бир томонга оғдириши ва осонроқ фойдаланиш мумкин бўлган манбалардан аудит далилларини излашга сабаб бўлиши мумкин.
- Автоматлаштирилган воситалар ва услубларга ҳаддан ташқари ишониш, бу топшириқ гуруҳининг аудит далилларини танқидий баҳоламаслигига олиб келиши мумкин.

A36. Аудиторнинг онгсиз ёки онгли равишдаги ноҳолислиги топшириқ гуруҳининг профессионал мулоҳазаларига таъсир қилиши мумкин, масалан, аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ёки аудит далилларини баҳолашда. Профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган ва шу сабабли ушбу АХС талабларига риоя қилишда топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган профессионал мулоҳазаларнинг оқилоналигига тўсқинлик қилиши мумкин бўлган аудиторнинг онгсиз ноҳолислиги мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мавжудлик бўйича ноҳолислик, бу мавжуд бўлмаган ҳодиса ёки тажрибаларга қараганда дарҳол ҳаёлга келадиغان ёки осонликча мавжуд бўлган ҳодиса ёки тажрибаларга кўпроқ аҳамият бериш тенденцияси.
- Тасдиқлаш бўйича ноҳолислик, бу мавжуд ишончга зид ёки у ишончга шубҳа туғдирадиган маълумотларга қараганда мавжуд ишончни тасдиқлайдиган маълумотларга кўпроқ аҳамият бериш тенденцияси.
- Гуруҳ фикри, бу ижодкорликни ёки индивидуал жавобгарликни рағбатлантирмайдиган гуруҳ сифатида фикрлаш ёки қарор қабул қилиш тенденцияси.
- Ортиқча ишонч бўйича ноҳолислик, бу риск ёки бошқа мулоҳазалар ёхуд қарорларни аниқ баҳолаш қobiliятини ҳаддан ташқари юқори баҳолаш тенденцияси.
- Лангар бўйича ноҳолислик, бу кейинги маълумотлар етарли даражада баҳоланмаган лангар сифатида дастлабки маълумотдан фойдаланиш тенденцияси.
- Автоматлаштириш бўйича ноҳолислик, бу ҳатто инсон мантиғи ёки зид маълумотлар бундай натижанинг ишончлилиги ёки мақсадга мувофиқлиги бўйича саволлар туғдирса ҳам, автоматлаштирилган тизимлардан олинган натижаларни афзал кўриш тенденцияси.

A37. Топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқларни юмшатиш учун топшириқ гуруҳи қўллаши мумкин бўлган эҳтимолий ҳаракатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- топшириқ учун қўшимча ёки турли ресурсларни талаб қиладиган аудит топшириғининг характери ёки вазиятларидаги ўзгаришларга ҳушёр бўлиш ва топшириққа ресурсларни ажратиш ёки тайинлаш учун масъул бўлган ташкилот ичидаги шахслардан қўшимча ёки турли ресурсларни сўраш.
- Аудиторнинг онгсиз ёки онгли ноҳолисликларига жиддийроқ бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар ёки вазиятлар ҳақида (масалан, кўпроқ мулоҳаза талаб қиладиган соҳалар) топшириқ гуруҳини аниқ огоҳлантириш ва аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларидан маслаҳат сўрашнинг аҳамиятини таъкидлаш.
- Топшириқ гуруҳининг таркибини ўзгартириш, масалан, топшириққа чуқурроқ кўникмалар ёки билимлар ёхуд муайян мутахассисликка эга бўлган тажрибалироқ шахсларни тайинлашни сўраш.
- Мулоқот қилиш қийин ёки қийинчилик туғдирадиган раҳбарият аъзолари билан ишлашда топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларини жалб қилиш.
- Топшириқ гуруҳига аудитнинг мураккаб ёки субъектив соҳаларида ёрдам бериш учун ихтисослашган кўникмалар ва билимларга эга топшириқ гуруҳи аъзоларини ёки аудиторнинг экспертини жалб қилиш.

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

- Қуйидагилар учун тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларини жалб қилиш, тез-тез кўпроқ шахсан назорат қилиш ёки баъзи ишчи қоғозларни чуқурроқ кўриб чиқиш орқали йўналтириш, назорат қилиш ёки кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини ўзгартириш:
 - о Аудитнинг мураккаб ёки субъектив соҳалари;
 - о Аудит топшириғида сифатга эришиш учун рисклар туғдирадиган соҳалар;
 - о Фирибгарлик rischi бўлган соҳалар; ва
 - о Қонунлар ёки қоидаларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатлар.
- Қуйидагилар бўйича кутилмаларни белгилаш:
 - о топшириқ гуруҳининг камроқ тажрибали аъзолари топшириқ гуруҳининг тажрибали аъзоларидан ёки топшириқ раҳбаридан тез-тез ва ўз вақтида маслаҳат сўраши; ва
 - о топшириқ гуруҳининг тажрибали аъзолари бутун аудит топшириғи давомида топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзолари билан мулоқот учун тайёр бўлиши ва уларнинг фикрларига, маслаҳат ёки ёрдам сўровларига ижобий ва ўз вақтида жавоб бериши.
- Раҳбарият асоссиз босим ўтказганда ёки топшириқ гуруҳи ёзувлар, объектлар, маълум ходимлар, мижозлар, етказиб берувчилар ёки аудит далиллари олиниши мумкин бўлган бошқаларга киришда кийинчиликларга дуч келганда корпоратив бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш.

Бошқа топшириқ гуруҳи аъзоларига тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни топшириш (15-бандга қаранг)

A38. Тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатлар топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топширилган ҳолда бутун аудит топшириғи давомида етарлича ва тегишли равишда иштирок этиш топшириқ раҳбари томонидан турли усулларда намойиш этилиши мумкин, шу жумладан:

- Топшириқ олувчиларга уларнинг жавобгарликлари ва ваколатлари характери, топширилаётган ишнинг кўлами ва унинг мақсадлари ҳақида хабар бериш; ҳамда бошқа зарур кўрсатмалар ва тегишли маълумотларни тақдим этиш.
- Топшириқ олувчиларни йўналтириш ва назорат қилиш.
- 29-34-бандлардаги талабларга қўшимча равишда, келиб чиқилган хулосаларни баҳолаш учун топшириқ олувчиларнинг ишини кўриб чиқиш.

Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар (16–21 бандларга қаранг)

Тегисли ахлоқий талаблар (1, 16–21 бандларга қаранг)

A39. 200-сон АХС²⁸ аудитордан тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан молиявий ҳисобот аудити топшириқларига тегишли мустақилликка оид талабларга риоя қилишни талаб қилади. Тегисли ахлоқий талаблар топшириқнинг характери ва вазиятларига қараб турлича бўлиши мумкин. Масалан, мустақилликка тегишли баъзи талаблар фақат листингга олинган ташкилотлар аудитини бажаришда қўлланилиши мумкин. 600-сон АХС компонент аудиторлари билан тегишли ахлоқий талаблар тўғрисидаги мулоқотларга оид ушбу АХСдагиларга қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

A40. Аудит топшириғининг характери ва вазиятларига асосланган ҳолда, маълум қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талабларнинг жиҳатлари, масалан қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликка тегишли бўлган ҳолатлар, топшириққа тегишли бўлиши мумкин, масалан пул ювиш, коррупция ёки порахўрликни олдини олишга оид қонунлар ёки норматив ҳужжатлар.

A41. Ташкилотнинг ахборот тизими ва ташкилот томонидан тақдим этилган ресурслар топшириқ гуруҳига аудит топшириғининг характери ва вазиятларига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни тушуниш ва бажаришда ёрдам бериши мумкин. Масалан, ташкилот:

- Топшириқ гуруҳларига мустақиллик талабларини етказиши мумкин.

²⁸ 200-сон АХС, 14 ва A16–A19 бандлари.

- Топшириқ гуруҳларига тегишли ахлоқий талаблар бўйича тренинг ўтказиши мумкин.
- Тегисли ахлоқий талабларнинг қоидалари ва уларнинг ташкилот ва унинг топшириқлари характери ва вазиятларида қандай қўлланилиши тўғрисидаги кўрсатмаларни ўз ичига олган қўлланмалар ва кўрсатмаларни (яъни, интеллектуал ресурсларни) яратиши мумкин.
- Тегисли ахлоқий талабларга риоя қилишни бошқариш ва мониторинг қилиш учун ходимларни тайинлаши (масалан, 1-сон СБХС ташкилотдан тегисли ахлоқий талабларга кўра мустақил бўлиши талаб қилинадиган барча ходимлардан камида йилига бир марта мустақиллик талабларига риоя қилиш тўғрисида хужжатлаштирилган тасдиқлашни олишни талаб қилади) ёки тегисли ахлоқий талабларга тегисли масалалар бўйича маслаҳат беришни таъминлаши мумкин.
- Топшириқ гуруҳи аъзолари учун ташкилот ичидаги ёки топшириқ раҳбарига тегисли ва ишончли маълумотларни тегисли томонларга етказиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши мумкин, масалан топшириқ гуруҳлари учун қуйидаги сиёсат ёки тартиб-таомиллар:
 - о Топшириқ даврида ва масала билан қамраб олинган даврда мустақилликка таҳдидларни аниқлаш учун ташкилотга имконият яратиш учун мижоз топшириқлари ва хизматлар кўлами, шу жумладан ишонч билдиришга тегисли бўлмаган хизматлар тўғрисидаги маълумотларни етказиш.
 - о Мустақилликка таҳдид туғдириши мумкин бўлган вазиятлар ва муносабатларни етказиш, шунда ташкилот бундай таҳдид мақбул даражада эканлигини ва агар шундай бўлмаса, таҳдидни уни бартараф этиш ёки мақбул даражага камайтириш орқали ҳал қилишни баҳолаши мумкин.
 - о Тегисли ахлоқий талабларнинг, шу жумладан мустақилликка тегисли бўлганларнинг ҳар қандай бузилишларини тезкор равишда етказиш.

A42. Топшириқ раҳбари тегисли ахлоқий талабларга риоя қилишда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига таяниш мумкинлигини аниқлашда A40-бандда тавсифланган маълумотлар, мулоқот ва ресурсларни ҳисобга олиши мумкин.

A43. Тегисли ахлоқий талаблар тўғрисида топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида очик ва самарали мулоқот қуйидагиларда ҳам ёрдам бериши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзоларининг эътиборини аудит топшириғи учун алоҳида аҳамиятга эга бўлиши мумкин бўлган тегисли ахлоқий талабларга қаратиш; ва
- Топшириқ раҳбарини топшириқ гуруҳининг тегисли ахлоқий талабларни тушуниши ва бажариши ҳамда ташкилотнинг тегисли сиёсати ёки тартиб-таомилларига тегисли масалалардан хабардор қилиб туриш.

Тегисли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш ва баҳолаш (17–18- бандларга қаранг)

A44. 1-сон СБХСга мувофиқ, тегисли ахлоқий талаблар, шу жумладан топшириқ гуруҳи аъзолари учун мустақилликка тегисли талаблар билан боғлиқ сифат рискларини қамраб олиш учун ташкилотнинг жавоблари тегисли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олади.

A45. Тегисли ахлоқий талаблар таҳдидларни аниқлаш ва баҳолаш ҳамда улар билан қандай муомала қилиш кераклиги тўғрисида қоидаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, ПБХАК кодекси тушунтиришича, агар аудит топшириғи учун таклиф қилинган тўлов шу қадар паст бўлса, топшириқни профессионал стандартларга мувофиқ бажариш қийин бўлиши мумкин бўлса, профессионал малака ва зарур эътиборлилик асосий тамойилига риоя қилишга шахсий манфаат таҳдиди юзага келиши мумкин.²⁹

Тегисли ахлоқий талабларнинг бузилиши (19 бандга қаранг)

A46. 1-сон СБХСга мувофиқ, ташкилот тегисли ахлоқий талабларнинг ҳар қандай бузилишларини аниқлаш, хабар қилиш, баҳолаш ва ҳисобот бериш ҳамда бузилишларнинг сабаблари ва оқибатларига ўз вақтида тегисли равишда жавоб бериш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши талаб қилинади.

²⁹ ПБХАК Кодекси, 330.3 A2 банд.

А47. Тегишли чоралар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тегишли чора, шу жумладан қўлланиладиган бўлса, интизомий чора(лар) кўрилиши мумкин бўлиши учун тегишли шахсларга хабар бериш ёки улар билан маслаҳатлашишни ўз ичига олган ҳолда, тегишли ахлоқий талабларнинг бузилишлари бўйича ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш.
- бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш.
- Тартибга солувчи органлар ёки профессионал ташкилотлар билан мулоқот қилиш. Баъзи вазиятларда, тартибга солувчи органлар билан мулоқот қилиш қонун ёки норматив ҳужжат билан талаб қилиниши мумкин.
- Ҳуқуқий маслаҳат олиш.
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича чиқиш мумкин бўлган ҳолларда аудит топширигидан воз кечиш.

Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин (21 бандга қаранг)

А48. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторлик хулосаси аудиторнинг аудитга тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ташкилотдан мустақил эканлиги ва аудитор ўзининг бошқа ахлоқий жавобгарликларини ушбу талабларга мувофиқ бажарганлиги тўғрисидаги баёотни ўз ичига олишини талаб қилади.³⁰ Ушбу АХСнинг 16-21-бандлари билан талаб қилинадиган тартиб-таомилларни бажариш аудиторлик хулосасидаги бундай баёотлар учун асос бўлиб хизмат қилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

А49. Қонуний чоралар давлат сектори аудиторларининг мустақиллиги учун ҳимояни таъминлаши мумкин. Бироқ, давлат сектори аудиторлари ёки қонуний аудитор номидан давлат сектори аудитини ўтказётган аудиторлик ташкилотлари, муайян юрисдикциядаги низом шартларига қараб, 16-бандга риоя қилишни рағбатлантириш учун ўз ёндашувларини мослаштиришлари керак бўлиши мумкин. Бу давлат сектори аудиторининг низоми аудит топширигидан чиқишга рухсат бермаса, юзага келган вазиятларни, агар улар хусусий секторда бўлса, аудитор воз кечишига олиб келадиган вазиятларни оммавий ҳисобот орқали ёритиб беришни ўз ичига олиши мумкин.

Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш (22–24 бандларга қаранг)

А50. 1-сон СБХС ташкилотдан мижоз муносабатлари ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттиришни камраб оладиган сифат мақсадларини белгилашни талаб қилади.

А51. Қуйидаги каби маълумотлар топшириқ раҳбарига мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича асосланган хулосалар тўғри ёки нотўғрилигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин:

- Ташкилотнинг асосий мулкдорлари, асосий раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларининг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари;
- Топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар мавжудлиги;
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар топшириққа нисбатан ўз жавобгарликларини тан олганлиги;
- Топшириқ гуруҳи топшириқни бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, малака ва қобилиятларга эгаллиги.
- Жорий ёки олдинги топшириқ давомида юзага келган муҳим масалалар топшириқни давом эттириш учун аҳамиятга эгаллиги.

³⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 28(с)-Банд

- A52. 1-сон СБХС бўйича, қабул қилиш ва давом эттириш қарорлари учун, ташкилотдан профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ топшириқни бажариш қобилияти тўғрисида мулоҳазалар чиқариш талаб қилинади. Топшириқ раҳбари мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича асосланган хулосалар тўғри ёки нотўғрилигини аниқлашда ташкилот томонидан бу борада кўриб чиқилган маълумотлардан фойдаланиши мумкин. Агар топшириқ раҳбари асосланган хулосаларнинг тўғрилиги бўйича хавотирланса, топшириқ раҳбари қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида иштирок этганлар билан ўша хулосаларнинг асосини муҳокама қилиши мумкин.
- A53. Агар топшириқ раҳбари ташкилотнинг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида бевосита иштирок этса, топшириқ раҳбари ташкилот томонидан олинган ёки тегишли хулосаларга келишда қўлланилган маълумотлардан хабардор бўлади. Бундай бевосита иштирок этиш ҳам топшириқ раҳбарининг ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилинганлиги ва асосланган хулосалар тўғри эканлиги тўғрисидаги қарори учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.
- A54. Қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар топшириқ раҳбарига ушбу АХС талабларига риоя қилишда ва тегишли ҳаракат йўналишлари тўғрисида маълумотлар асосида қарорлар қабул қилишда ёрдам бериши мумкин. Бундай маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Ташкилотнинг кўлами, мураккаблиги ва характери тўғрисидаги маълумотлар, шу жумладан бу гуруҳ аудити эканлиги, у фаолият кўрсатадиган соҳа ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси;
 - Ташкилотнинг ҳисобот бериш жадвали, масалан оралиқ ва якуний босқичларда;
 - Гуруҳ аудитларига нисбатан, бош ташкилот ва унинг компонентлари ўртасидаги назорат муносабатларининг характери; ва
 - Талаб қилинадиган ресурсларнинг характери, шунингдек топшириқ гуруҳининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш усулига таъсир қилиши мумкин бўлган олдинги аудит топшириғидан бери ташкилотда ёки ташкилот фаолият кўрсатадиган соҳада ўзгаришлар бўлганлиги.
- A55. Қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар, шунингдек ушбу АХС билан биргаликда, бошқа АХСларнинг талабларига риоя қилишда ҳам тегишли бўлиши мумкин, масалан қуйидагиларга нисбатан:
- 210-сон АХС ³¹ талаб қилганидек, аудит топшириғи шартларини тушунишни белгилаш;
 - 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) ва 240-сон АХС ³² га мувофиқ, хато ёки фирибгарлик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш;
 - 600-сон АХСга мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити ҳолатида, гуруҳни, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитларини тушуниш, ҳамда компонент аудиторларининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш;
 - 620-сон АХСга мувофиқ аудитор экспертини жалб қилиш зарурлиги ва қандай қилиб жалб қилиш кераклигини аниқлаш.
 - 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³³ ва 265-сон АХС³⁴ га мувофиқ ташкилотнинг бошқарув тузилмаси.
- A56. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар янги аудитордан, аудит топшириғини қабул қилишдан олдин, олдинги аудитордан унинг фикрича, янги аудитор топшириқни қабул қилиш ҳақида қарор қабул қилишдан олдин билиши керак бўлган ҳар қандай фактлар ёки вазиятлар тўғрисида мавжуд маълумотларни тақдим этишни сўрашни талаб қилиши мумкин. Баъзи вазиятларда, олдинги аудитордан таклиф қилинган янги аудиторнинг сўрови бўйича, қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатлар тўғрисидаги маълумотларни таклиф қилинган янги аудиторга тақдим этиш талаб қилиниши мумкин. Масалан, агар олдинги аудитор қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатлар натижасида топшириқдан воз кечган бўлса, ПБХАК кодекси³⁵ олдинги аудитордан, таклиф қилинган янги аудиторнинг сўрови бўйича, олдинги аудиторнинг фикрича, таклиф қилинган янги аудитор аудит тайинловини қабул қилиш ҳақида қарор қабул

³¹ 210-сон АХС, «Аудит вазифалари шартларини келишиш», 9 банд;

³² 240-сон АХС, «Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари»;

³³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган кўриб чиқилган), «Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан алоқа қилиш»;

³⁴ 265-сон АХС, «Ички назоратдаги камчиликларни раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларга етказиш».

³⁵ ПБХАК кодекси, R360.22 банди

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ
қилишдан олдин билиши керак бўлган бундай риоя қилмасликка тегишли барча фактлар ва бошқа маълумотларни тақдим этишни талаб қилади.

- A57. Ташкилот қонун ёки норматив ҳужжат билан аудит топшириғини қабул қилиш ёки давом эттиришга мажбур бўлган вазиятларда, топшириқ раҳбари ташкилот томонидан топшириқнинг характери ва вазиятлари тўғрисида олинган маълумотларни ҳисобга олиши мумкин.
- A58. Зарур ҳаракат тўғрисида қарор қабул қилишда, топшириқ раҳбари ва ташкилот аудит топшириғини давом эттириш тўғри деган хулосага келиши мумкин ва, агар шундай бўлса, топшириқ даражасида қандай қўшимча қадамлар зарурлигини аниқлаши (масалан, кўпроқ ходимлар ёки муайян мутахассисликка эга ходимларни тайинлаш) мумкин. Агар топшириқ раҳбарининг қўшимча хавотирлари бўлса ёки масала тегишли равишда ҳал қилинганлигига қаноат ҳосил қилмаса, ташкилотнинг фикрлардаги фарқларни ҳал қилиш бўйича сиёсати ёки тартиб-таомиллари қўлланилиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (22–24 бандларга қаранг)

- A59. Давлат секторида аудиторлар қонуний тартиб-таомилларга мувофиқ тайинланиши мумкин ва давлат сектори аудитори аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича барча сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаш зарурияти бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, 22-24-бандлар ва A49-A57 бандларда белгиланган мижоз муносабатлари ва топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш учун талаблар ва мулоҳазалар давлат сектори аудиторларига рискларни баҳолашни бажаришда ва хулоса бериш жавобгарликларини амалга оширишда қимматли бўлиши мумкин.

Топшириқ ресурслари (25–28 бандларга қаранг)

- A60. 1-сон СБХСга кўра, ташкилот томонидан аудит топшириқларини бажаришни қўллаб-қувватлаш учун ажратиладиган ёки тақдим этиладиган ресурслар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- инсон ресурслари;
 - технологик ресурслар; ва
 - интеллектуал ресурслар.
- A61. Аудит топшириғи учун ресурслар асосан ташкилот томонидан ажратилади ёки тақдим этилади, аммо топшириқ гуруҳи аудит топшириғи учун ресурсларни бевосита оладиган вазиятлар бўлиши мумкин. Масалан, бу компонент аудитори қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа сабабга кўра компонентнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикрини ифодалаши талаб қилинганда ва компонент аудитори шунингдек гуруҳ топшириқ гуруҳи номидан аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун компонент раҳбарияти томонидан тайинланганда бўлиши мумкин.³⁶ Бундай вазиятларда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ раҳбаридан старли ва муносиб ресурслар ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлаш учун, масалан компонент аудиторидан маълумот сўраш каби, турли ҳаракатларни талаб қилиши мумкин.
- A62. 25 ва 26-бандлардаги талабларга риоя қилишда, топшириқ раҳбари учун тегишли мулоҳаза топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар касбий малака ва лозим даражада синчковлик каби ахлоқий тамойилларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларни бажаришга имкон беришини аниқлаши мумкин.

Инсон ресурслари

- A63. Инсон ресурслари топшириқ гуруҳи аъзоларини (A5, A15-A21 бандларга ҳам қаранг) ва, агар қўлланиладиган бўлса, аудиторнинг ташқи экспертини ҳамда аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган ташкилотнинг ички аудит функциясидан шахсларни ўз ичига олади.

Технологик ресурслар

- A64. Аудит топшириғида технологик ресурслардан фойдаланиш аудиторга старли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериши мумкин. Технологик воситалар аудиторга аудитни янада самарали ва унумли бошқариш имконини бериши мумкин. Технологик воситалар шунингдек аудиторга, масалан, чуқурроқ тушунча бериш, ноодатий тенденцияларни аниқлаш ёки раҳбариятнинг тасдиқларига самаралироқ тарзда қарши чиқиш учун катта миқдордаги маълумотларни осонроқ баҳолаш имконини бериши мумкин, бу эса аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаш қобилиятини оширади. Технологик воситалар шунингдек

³⁶ 600-сон АХС, 3-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

йиғилишларни ўтказиш ва топшириқ гуруҳига алоқа воситаларини тақдим этиш учун ҳам қўлланилиши мумкин. Бироқ, бундай технологик ресурслардан ноўрин фойдаланиш қарор қабул қилиш мақсадлари учун ишлаб чиқарилган маълумотларга ҳаддан ташқари ишониш рискинни ошириши ёки тегишли ахлоқий талабларга, масалан, махфийликка тегишли талабларга риоя қилишга таҳдидларни яратиши мумкин.

- A65. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун ташкилот томонидан тасдиқланган технологик воситалардан фойдаланганда топшириқ гуруҳи учун зарур мулоҳазалар ёки жавобгарликларни ўз ичига олиши мумкин ва натижани баҳолаш ёки таҳлил қилишда ихтисослашган кўникмалар ёки мутахассисликка эга шахсларнинг иштирокини талаб қилиши мумкин.
- A66. Агар топшириқ раҳбари аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда бошқа ташкилотдан шахслардан махсус автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланишни талаб қилса, ўша шахслар билан мулоқот бундай автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланиш топшириқ гуруҳининг кўрсатмаларига мувофиқ бўлиши керак эканлигини кўрсатиши мумкин.
- A67. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари маълум АТ иловалари ёки АТ иловаларининг хусусиятларидан фойдаланишни (масалан, ташкилот томонидан фойдаланиш учун махсус тасдиқланмаган дастурий таъминот) муайян тарзда тақиқлаши мумкин. Бунга муқобил равишда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот томонидан тасдиқланмаган АТ иловадан фойдаланишдан олдин топшириқ гуруҳидан унинг фойдаланиш учун мослигини аниқлаш учун маълум ҳаракатларни талаб қилиши мумкин, масалан, қуйидагиларни талаб қилиш орқали:
- Топшириқ гуруҳи АТ иловадан фойдаланиш учун тегишли малака ва қобилиятларга эга бўлиши.
 - АТ илованинг ишлаши ва хавфсизлигини синаш.
 - Аудит файлига киритилиши керак бўлган махсус ҳужжатлар.
- A68. Топшириқ раҳбари аудит топшириғида АТ иловадан фойдаланиш топшириқ контекстида тўғри ёки йўқлигини, агар шундай бўлса, АТ илова қандай қўлланилиши кераклигини кўриб чиқишда профессионал мулоҳаза юритиши мумкин. Ташкилот томонидан фойдаланиш учун махсус тасдиқланмаган маълум АТ илованинг аудит топшириғида фойдаланиш учун мос эканлигини аниқлашда ҳисобга олиниши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- АТ иловадан фойдаланиш ва хавфсизлик ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ келиши.
 - АТ дастури мўлжалланганидек ишлаши.
 - Ходимлар АТ иловадан фойдаланиш учун талаб қилинадиган малака ва қобилиятларга эгаллиги.

Интеллектуал ресурслар

- A69. Интеллектуал ресурслар, масалан, аудит услубиётлари, амалга ошириш воситалари, аудиторлик кўрсатмалари, намуна дастурлар, шаблонлар, назорат рўйхатлари ёки намунавий шакллар каби ресурсларни ўз ичига олади.
- A70. Аудит топшириғида интеллектуал ресурслардан фойдаланиш профессионал стандартлар, қонун ва норматив ҳужжатлар, ҳамда тегишли ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини изчил қўллаш ва тушунишга қўмаклашиши мумкин. Шу мақсадда, топшириқ гуруҳидан, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ, ташкилотнинг аудит услубиёти ва махсус воситалар ҳамда кўрсатмалардан фойдаланиш талаб қилиниши мумкин. Топшириқ гуруҳи шунингдек топшириқнинг характери ва вазиятларига асосланган ҳолда бошқа интеллектуал ресурслардан фойдаланиш тўғри ва муносиб эканлигини, масалан, соҳага хос услубиёт ёки тегишли кўрсатмалар ва амалга ошириш тартибларини кўриб чиқиши мумкин.

Топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар (25-бандга қаранг)

- A71. Топшириқ гуруҳига топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлашда, одатда топшириқ раҳбари А6-бандда тавсифланганидек, ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларига (шу жумладан ресурсларга) таяниши мумкин. Масалан, ташкилот томонидан хабар қилинган маълумотларга асосланган ҳолда, топшириқ раҳбари аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун ташкилот томонидан тасдиқланган технологиядан фойдаланганда ташкилотнинг технологик ривожлантириш, амалга ошириш ва техник хизмат кўрсатиш дастурларига таяниши мумкин.

A72. Топшириқ гуруҳининг тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда, топшириқ раҳбари гуруҳнинг қуйидаги хусусиятлари каби масалаларни ҳисобга олиши мумкин:

- Тегишли тренинг ва иштирок орқали ўхшаш характер ва мураккабликдаги аудит топшириқлари бўйича тушунча ва амалий тажриба.
- Профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларини тушуниш.
- Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳаларида мутахассислик.
- Ташкилот томонидан қўлланиладиган АТда ёки аудит топшириғини режалаштириш ва бажаришда топшириқ гуруҳи томонидан қўлланиладиган автоматлаштирилган воситалар ёки услубларда мутахассислик.
- Аудит қилинаётган ташкилот фаолият кўрсатадиган тегишли соҳалар тўғрисида билим.
- Профессионал скептицизм ва профессионал мулоҳазани қўллаш қобилияти.
- Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларини тушуниш.

A73. Ички аудиторлар ва аудиторнинг ташқи эксперти топшириқ гуруҳининг аъзолари ҳисобланмайди. 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган)³⁷ ва 620-сон АХС³⁸ тегишлича ички аудиторлар ва аудиторнинг ташқи экспертнинг малакаси ва қобилиятларини баҳолашга тегишли талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Лойиҳа бошқаруви

A74. Кўп топшириқ гуруҳи аъзолари мавжуд бўлган вазиятларда, масалан каттароқ ёки мураккаброқ ташкилот аудитида, топшириқ раҳбари ташкилотнинг тегишли технологик ва интеллектуал ресурслари томонидан қўллаб-қувватланган, лойиҳа бошқарувида ихтисослашган кўникмалар ёки билимларга эга шахсни жалб қилиши мумкин. Аксинча, кам сонли топшириқ гуруҳи аъзоларига эга мураккаб бўлмаган ташкилот аудитида, лойиҳани бошқариш топшириқ гуруҳининг аъзоси томонидан кам расмий воситалар орқали амалга оширилиши мумкин.

A75. Лойиҳа бошқаруви услублари ва воситалари топшириқ гуруҳига, масалан, қуйидагилар орқали аудит топшириғи сифатини бошқаришда ёрдам бериши мумкин:

- профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган бюджет ёки вақт чекловларини енгиллаштириш орқали топшириқ гуруҳининг профессионал скептицизмни қўллаш қобилиятини ошириш.
- Қийинроқ ёки баҳсли масалалар юзага келиши мумкин бўлган аудит жараёнининг охирида вақт чекловларини самарали бошқариш учун аудиторлик ишини ўз вақтида бажаришга қўмаклашиш;
- Аудит режасига нисбатан аудитнинг ривожланишини, шу жумладан асосий босқичларга эришишни мониторинг қилиш, бу топшириқ гуруҳига аудит режаси ва ажратилган ресурсларга ўз вақтида тузатишлар³⁹ киритиш зарурлигини аниқлашда проактив бўлишга ёрдам бериши мумкин; ёки
- Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида мулоқотни енгиллаштириш, масалан, компонент аудиторлари ва аудиторнинг экспертлари билан тартибларни мувофиқлаштириш.

Етарли ёки муносиб бўлмаган ресурслар (27 бандга қаранг)

A76. 1-сон СБХС ташкилотнинг ташкилот бўйлаб мавжуд бўлган маданият орқали сифатга бўлган содиқлигини ўз ичига олади, бу доимий равишда сифатли топшириқларни бажариш орқали жамоат манфаатларига хизмат қилишда ташкилотнинг ролини ва ташкилотнинг стратегик қарорлари ва ҳаракатларида, шу жумладан ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликларида сифатнинг аҳамиятини тан олади ва кучайтиради. 1-сон СБХС шунингдек ташкилотнинг ресурс эҳтиёжларини режалаштириш ва ташкилотнинг сифатга содиқлигига мос равишда ресурсларни олиш, тақсимлаш ёки ажратиш учун жавобгарликларини қамраб

³⁷ 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), 15 банд.

³⁸ 620-сон АХС, 9 банд.

³⁹ 300-сон АХС, 9 бандга қаранг.

олади. Бироқ, маълум вазиятларда, ташкилотнинг молиявий ва операциял устуворликлари топширик гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга чекловлар қўйиши мумкин. Бундай вазиятларда, бу чекловлар топширик раҳбарининг топширик даражасида сифатга эришиш учун жавобгарлигини, шу жумладан ташкилот томонидан ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар аудит топширигини бажариш учун етарли ва муносиб эканлигини аниқлаш жавобгарлигини бекор қилмайди.

A77. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида, компонент аудитори томонидан компонентда бажарилаётган ишга нисбатан етарли бўлмаган ёки номуносиб ресурслар мавжуд бўлганда, топширик раҳбари етарли ва муносиб ресурсларни тақдим этиш учун компонент аудитори, раҳбарият ёки ташкилот билан масалани муҳокама қилиши мумкин. Топширик раҳбарининг қўшимча топширик даражасидаги ресурслар зарур ёки зарур эмаслиги тўғрисидаги қарори профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, ушбу АХС талаблари ва аудит топширигининг характери ва вазиятлари таъсирида бўлади. A11-бандда тавсифланганидек, маълум вазиятларда, топширик раҳбари сифатга оид рискларга ташкилотнинг жавоблари муайян топширик контекстида самарасиз эканлигини, шу жумладан топширик гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган баъзи ресурслар етарли эмаслигини аниқлаши мумкин. Бу вазиятларда, топширик раҳбаридан тегишли чораларни кўриш, шу жумладан 27-банд ва 39(с)-бандга мувофиқ бундай маълумотларни тегишли шахсларга етказиш талаб қилинади. Масалан, агар ташкилот томонидан тақдим этилган аудит дастурий таъминоти яқинда чиқарилган соҳа норматив ҳужжатида нисбатан янги ёки қайта кўриб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўз ичига олмаган бўлса, бундай маълумотни ўз вақтида ташкилотга етказиш ташкилотга дастурий таъминотни янгилаш ва тезда қайта чиқариш ёки топширик гуруҳига аудит топширигини бажаришда янги норматив ҳужжатга риоя қилиш имконини берадиган муқобил ресурсни тақдим этиш учун чоралар кўриш имконини беради.

A78. Агар ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар топширик вазиятларида етарли бўлмаса ёки номуносиб бўлса ва қўшимча ёки муқобил ресурслар тақдим этилмаган бўлса, тегишли ҳаракатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламига нисбатан режалаштирилган ёндашувни ўзгартириш (A94-бандга ҳам қаранг).
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича муддатни узайтириш мумкин бўлганда, хулоса бериш муддатларини узайтиришни раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиш.
- Агар топширик раҳбари аудит топшириги учун зарур ресурсларни ололмаса, фикрлардаги фарқларни ҳал қилиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш.
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича топшириқдан воз кечиш мумкин бўлганда, аудит топширигидан воз кечиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (25-28-бандларга қаранг)

A79. Давлат секторида муайян юрисдикцияда аудит низоми шартларини бажариш учун ихтисослашган кўникмалар зарур бўлиши мумкин. Бундай кўникмалар қўлланиладиган хулоса бериш тартибларини, шу жумладан қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига хулоса бериш ёки жамоат манфаатларида хулоса беришни тушунишни ўз ичига олиши мумкин. Давлат сектори аудитининг кенгрок кўлами, масалан, фаолият аудитининг баъзи жиҳатларини ўз ичига олиши мумкин.

Топширик натижадорлиги

Масштабластириш (29 бандга қаранг)

A80. Агар аудит тўлиқ топширик раҳбари томонидан ўтказилмаса ёки характери ва вазиятлари мураккаброк бўлган ташкилот аудитида, топширик раҳбари йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишни топширик гуруҳининг бошқа аъзоларига топшириши зарур бўлиши мумкин. Бироқ, аудит топширигида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликнинг бир қисми сифатида ва етарлича ва муносиб тарзда иштирок этиш учун, топширик раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами 30-бандга мувофиқ амалга оширилишини белгилаш талаб қилинади. Бундай вазиятларда, ходимлар ёки топширик гуруҳининг аъзолари, шу жумладан компонент аудиторлари, топширик раҳбарига 30-банд талаб қилган жиҳатларни белгилаш имконини берадиган маълумотларни тақдим этиши мумкин.

Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш (30-бандга қаранг)

- A81. 1-сон СБХСга кўра, ташкилот топшириқ гуруҳларини йўналтириш ва назорат қилишнинг характери, муддатлари ва кўлами ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни қамраб оладиган сифат мақсадини белгилаши талаб қилинади. 1-сон СБХС шунингдек бундай йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзолари томонидан бажарилган иш топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзолари томонидан йўналтирилиши, назорат қилиниши ва кўриб чиқилиши асосида режалаштирилиши ва бажарилишини талаб қилади.
- A82. Топшириқ гуруҳини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда топшириқ гуруҳи ишини кўриб чиқиш - бу топшириқ даражасида амалга ошириладиган ташкилот даражасидаги жавоблар бўлиб, уларнинг характери, муддатлари ва кўлами аудит топшириғи сифатини бошқаришда топшириқ раҳбари томонидан янада мослаштирилиши мумкин. Шунга кўра, йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, бир топшириқдан бошқасига ўзгариб туради. Ёндашув одатда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари ва топшириққа хос жавобларни қамраб олиш комбинациясини ўз ичига олади.
- A83. Топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш ёндашуви топшириқ раҳбарига ушбу АХС талабларини бажаришда ва 40-бандга мувофиқ топшириқ раҳбари бутун аудит топшириғи давомида етарлича ва муносиб равишда иштирок этганлиги тўғрисида хулоса чиқаришда қўллаб-қувватлайди.
- A84. Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида давомий муҳокама ва мулоқот топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзоларига топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларига (шу жумладан топшириқ раҳбарига) ўз вақтида саволлар беришга имкон беради ва 30-бандга мувофиқ самарали йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишни таъминлайди.

Йўналтириш

- A85. Топшириқ гуруҳини йўналтириш топшириқ гуруҳи аъзоларини уларнинг жавобгарликлари тўғрисида хабардор қилишни ўз ичига олиши мумкин, масалан:
- Шахсий хулқ-атвор, мулоқот ва ҳаракатлар орқали топшириқ даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишга ҳисса қўшиш.
 - Аудит далилларини тўплаш ва баҳолашда профессионал скептицизмни қўллашда танкидий фикрда бўлиш ва онгсиз ёки онгли аудит ноҳолисликларидан хабардор бўлиш (A35-бандга қаранг).
 - Тегишли ахлоқий талабларни бажариш.
 - Аудит топшириғини бажаришда бирдан ортиқ партнёр иштирок этганда, тегишли партнёрларнинг жавобгарликлари.
 - Тегишли топшириқ гуруҳи аъзоларининг аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш ва тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларининг топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзоларининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш жавобгарликлари.
 - Аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасида белгиланганидек, бажарилиши керак бўлган ишнинг мақсадларини ва режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами бўйича батафсил кўрсатмаларни тушуниш.
 - Сифатга эришишга оид таҳдидларни бартараф этиш ва топшириқ гуруҳининг қўтилган жавоби. Масалан, бюджет чекловлари ёки ресурс чекловлари топшириқ гуруҳи аъзоларининг режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартиришига ёки режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажармаслигига олиб келмаслиги лозим.

Нazorat

- A86. Назорат қилиш қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
- Аудит топшириғининг ривожланишини кузатиш, бу қуйидагиларни мониторинг қилишни ўз ичига олади:
 - Аудит режаси бўйича олдинга силжиш;
 - Иш бажарилишининг мақсадига эришилганлиги; ва

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ
о Ажратилган ресурсларнинг давомий етарлилиги.

- Топшириқ давомида юзага келадиган масалаларни ҳал қилиш учун тегишли чораларни кўриш, масалан, масалалар дастлаб кутилганидан мураккаброқ бўлганда, режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларига қайта тақсимлаш.
- Топшириқ гуруҳи аъзоларига маҳорат ёки малакаларни ривожлантиришга ёрдам бериш учун тренинг ва иш жойида ўқитиш.
- Жамоа аъзоларининг кўникма ва малакасини ривожлантиришга ёрдам бериш учун устозлик қилиш ва иш жойидаги ўқув машғулотларини таъминлаш.
- Топшириқ гуруҳи аъзолари жазоланишдан қўрқмасдан хавотирларини кўтарадиган муҳитни яратиш.

Кўриб чиқиш

- A87. Топшириқ гуруҳи ишини кўриб чиқиш ушбу АХС талаблари бажарилганлиги тўғрисидаги хулосани қўллаб-қувватлайди.
- A88. Топшириқ гуруҳи ишини кўриб чиқиш, масалан, қуйидагилар амалга оширилганлигини кўриб чиқишдан иборат:
- Иш ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ бажарилганлиги;
 - Муҳим масалалар қўшимча кўриб чиқиш учун кўтарилганлиги;
 - Тегисли маслаҳатлашишлар ўтказилганлиги ва натижада келиб чиқилган хулосалар ҳужжатлаштирилган ва амалга оширилганлиги;
 - Бажарилган ишнинг характери, муддатлари ва қўламини қайта кўриб чиқиш зарурияти мавжудлиги;
 - Бажарилган иш келиб чиқилган хулосаларни қўллаб-қувватлаш ва тегисли равишда ҳужжатлаштирилганлиги;
 - Олинган далил аудиторнинг фикри учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиблиги; ва
 - Аудиторлик тартиб-таомилларининг мақсадларига эришилганлиги.
- A89. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари қуйидагиларга нисбатан муайян талабларни ўз ичига олиши мумкин:
- Аудит ҳужжатларини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини;
 - Турли вазиятларда мос бўлиши мумкин бўлган кўриб чиқишнинг турли тоифалари (масалан, ҳар бир алоҳида ишчи ҳужжатни ёки танланган ишчи ҳужжатларни кўриб чиқиш); ва
 - Топшириқ гуруҳининг қайси аъзолари кўриб чиқишнинг турли тоифаларини бажариши талаб қилиниши.

Топшириқ раҳбарининг кўриб чиқиши (30-34-бандларга қаранг)

- A90. 230-сон АХС талаб қилганидек, топшириқ раҳбари кўриб чиқиш санаси ва қўламини ҳужжатлаштиради. ⁴⁰
- A91. Топшириқ раҳбари томонидан бутун аудит топшириғи давомида тегишли босқичларда ҳужжатларни ўз вақтида кўриб чиқиш муҳим масалаларни аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топшириқ раҳбарини қониқтирадиган тарзда ҳал қилиш имконини беради. Топшириқ раҳбари барча аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши шарт эмас.
- A92. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳаза соҳаларини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари одатда муҳим мулоҳазалар деб кутиладиган маълум масалаларни белгилаш мумкин. Аудит топшириғига нисбатан муҳим мулоҳазалар

⁴⁰ 230-сон АХС, 9(в)-Банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

топшириқни бажариш учун аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режаси, топшириқни бажариш ва топшириқ гуруҳи томонидан келиб чиқилган умумий хулосаларга тегишли масалаларни, масалан қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқни режалаштиришга тегишли масалалар, масалан муҳимлик даражасини аниқлашга тегишли масалалар.
- Топшириқ гуруҳининг таркиби, шу жумладан:
 - о Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасида мутахассисликдан фойдаланувчи ходимлар;
 - о Хизмат кўрсатиш марказлари ходимларидан фойдаланиш.
- Аудитор экспертани жалб қилиш қарори, шу жумладан ташқи экспертани жалб қилиш қарори.
- Топшириқ гуруҳининг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотларни ва ўша маълумотларга таклиф қилинган жавобларни кўриб чиқиши.
- Топшириқ гуруҳининг риск баҳолаш жараёни, шу жумладан ажралмас риск омилларини кўриб чиқиш ва ажралмас рискни баҳолаш топшириқ гуруҳи томонидан муҳим мулоҳаза талаб қиладиган вазиятлар.
- Топшириқ гуруҳининг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳамда маълумотларни ёритиб беришни кўриб чиқиши.
- Топшириқнинг муҳим соҳаларида топшириқ гуруҳи томонидан бажарилган тартиб-таомиллар натижалари, масалан, маълум баҳолаш қийматлари, ҳисоб сиёсати ёки фаолиятнинг узлуксизлиги мулоҳазаларига нисбатан хулосалар.
- Топшириқ гуруҳининг экспертлар томонидан бажарилган ишни баҳолаши ва улардан келтириб чиқарилган хулосалар.
- Гуруҳ аудити ҳолатида:
 - о Таклиф қилинган умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режаси;
 - о Компонент аудиторларини жалб қилиш тўғрисидаги қарорлар, шу жумладан уларни қандай йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш, масалан, компонентнинг молиявий маълумотларида муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқори баҳоланган соҳалар мавжуд бўлганда.
 - о Компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишни баҳолаш ва улардан келтириб чиқарилган хулосалар.
- Аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасига таъсир қилувчи масалалар қандай ҳал қилинганлиги.
- Топшириқ давомида аниқланган тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг аҳамияти ва йўналтирилиши.
- Таклиф қилинган аудиторлик фикри ва аудиторлик хулосасида хабар қилиниши керак бўлган масалалар, масалан, асосий аудит масалалари ёки "Фаолият узлуксизлигига тегишли муҳим ноаниқлик" банди.

A93. Топшириқ раҳбари бошқа кўриб чиқилиши керак бўлган масалаларни аниқлашда, масалан қуйидагиларга асосланган ҳолда, профессионал мулоҳаза юритади:

- Аудит топшириғининг характери ва вазиятлари.
- Қайси топшириқ гуруҳи аъзоси ишни бажарганлиги.
- Сўнгги текширув натижаларига тегишли масалалар.

- Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари талаблари.

Характер, муддат ва қўлам

A94. Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, шунингдек профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилиши ва бажарилиши талаб қилинади. Масалан, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Оралик санада бажарилиши режалаштирилган иш даври охирида эмас, балки тартиб-таомилларни бажариш билан бир вақтда йўналтирилиши, назорат қилиниши ва кўриб чиқирилиши керак, шунда ҳар қандай зарур тузатиш ҳаракатлари ўз вақтида амалга оширилиши мумкин.
- Маълум масалалар топшириқ раҳбари томонидан кўриб чиқирилиши керак ва ташкилот бундай масалаларни кўриб чиқиш кутиладиган вазиятларни ёки топшириқларни белгилаши мумкин.

Масштабластириши

A95. Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув, масалан, қуйидагиларга қараб мослаштирилиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзосининг ташкилот ва аудит ўтказилиши керак бўлган соҳа билан олдинги тажрибаси. Масалан, агар ташкилотнинг ахборот тизимиға тегишли иш олдинги даврда ишни бажарган шу топшириқ гуруҳи аъзоси томонидан бажарилаётган бўлса ва ахборот тизимида муҳим ўзгаришлар бўлмаса, топшириқ гуруҳи аъзосини йўналтириш ва назорат қилишнинг қўлами ва такрорланиши камроқ бўлиши мумкин ва тегишли ишчи ҳужжатларни кўриб чиқиш камроқ тафсилотларга эга бўлиши мумкин.
- Аудит топшириғининг мураккаблиги. Масалан, агар аудит топшириғини янада мураккаброк қиладиган муҳим ҳодисалар юз берган бўлса, топшириқ гуруҳи аъзосини йўналтириш ва назорат қилишнинг қўлами ва такрорланиши кўпроқ бўлиши мумкин ва тегишли ишчи ҳужжатларни кўриб чиқиш янада батафсил бўлиши мумкин.
- Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари. Масалан, муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори баҳоланган rischi топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилишнинг қўлами ва такрорланишини мос равишда оширишни ва уларнинг ишини янада батафсил кўриб чиқишни талаб қилиши мумкин.
- Аудиторлик ишини бажараётган алоҳида топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятлари. Масалан, топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзолари иш бажарилаётганда янада батафсил кўрсатмалар ва янада тез-тез ёки шахсан ўзаро мулоқотларни талаб қилиши мумкин.
- Бажарилган ишни кўриб чиқишнинг амалга оширилиши кутилаётган ҳолати. Масалан, баъзи вазиятларда, масофавий кўриб чиқишлар зарур йўналтиришни таъминлашда самарали бўлмаслиги мумкин ва шахсан ўзаро мулоқот орқали ҳал қилиниши зарур бўлиши мумкин.
- Топшириқ гуруҳининг тузилиши ва топшириқ гуруҳи аъзоларининг жойлашуви. Масалан, хизмат кўрсатиш марказларида жойлашган шахсларни йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш:
 - o Топшириқ гуруҳининг барча аъзолари бир жойда жойлашган ҳолга қараганда расмийроқ ва тизимланмаган бўлиши мумкин; ёки
 - o Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида мулоқотни енгиллаштириш учун АТдан фойдаланиши мумкин.

A96. Топшириқ вазиятларидаги ўзгаришларни аниқлаш йўналтириш, назорат қилиш ёки кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ёки қўламиға режалаштирилган ёндашувни қайта баҳолашни талаб қилиши мумкин. Масалан, агар молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi мураккаб операция туфайли ошса, топшириқ раҳбари операцияға тегишли ишни кўриб чиқишнинг режалаштирилган даражасини ўзгартириши керак бўлиши мумкин.

A97. 30(b)-бандға мувофиқ, топшириқ раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув аудит топшириғининг характери ва вазиятларига мос қилиниши аниқлаш талаб қилинади. Масалан, агар

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ
тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоси топшириқ гуруҳини назорат қилиш ва кўриб чиқишда иштирок этиш
учун мавжуд бўлмай қолса, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзоларини назорат
қилиш ва кўриб чиқиш кўламини ошириши керак бўлиши мумкин.

Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки тартибга солувчи органлар билан муносабатларни кўриб чиқиш (34-бандга қаранг)

A98. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, қайси ёзма хабарларни кўриб чиқишни аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Масалан, топшириқ раҳбари учун аудитнинг одатдаги жараёнида топшириқ гуруҳи ва раҳбарият ўртасидаги мулоқотни кўриб чиқиш зарур бўлмаслиги мумкин.

Маслаҳатлашиш (35-бандга қаранг)

A99. 1-сон СБХС ташкилотдан қийин ёки баҳсли масалалар бўйича маслаҳатлашиш ва келишилган хулосалар қандай амалга оширилишини қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади. Маслаҳатлашиш, масалан, қуйидагилар учун ўринли ёки талаб қилиниши мумкин:

- Мураккаб ёки нотаниш масалалар (масалан, баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига эга бўлган баҳолаш қийматига тегишли масалалар);
- Аҳамиятли рисклар;
- Ташкилот учун одатдаги бизнес фаолиятидан ташқарида бўлган ёки бошқача ҳолда ноодатий кўринадиган аҳамиятли операциялар;
- Раҳбарият томонидан қўйилган чекловлар; ва
- Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик.

A100. Ташкилот ичида ёки, агар қўлланиладиган бўлса, ташкилотдан ташқарида аҳамиятли техник, ахлоқий ва бошқа масалалар бўйича самарали маслаҳатлашишга қуйидагилар орқали эришиш мумкин:

- Маслаҳатлашилаётган шахсларга маълумотли маслаҳат бериш имконини берадиган барча тегишли фактлар бериледи; ва
- Улар тегишли билим, статус ва тажрибага эга.

A101. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари контекстида, топшириқ гуруҳи учун, масалан, ташкилот тегишли ички ресурсларга эга бўлмаганда, ташкилотдан ташқарида маслаҳатлашиш ўринли бўлиши мумкин. Топшириқ гуруҳи ташкилотлар, профессионал ва тартибга солувчи органлар ёки тегишли сифат назорати хизматларини тақдим этувчи тижорат ташкилотлари томонидан тақдим этиладиган маслаҳат хизматларидан фойдаланиши мумкин.

A102. Қийин ёки баҳсли масала бўйича топшириқ гуруҳидан ташқарида маслаҳатлашиш зарурлиги масала асосий аудит масаласи эканлигининг кўрсаткичи бўлиши мумкин.⁴¹

Топшириқ сифатини кўриб чиқиш (36- Бандга қаранг)

A103. 1-сон СБХС ташкилотдан 2-сон СБХС⁴² га мувофиқ равишда топшириқ сифати бўйича кўриб чиқишни ҳал қилувчи сиёсат ёки тартибларни ўрнатишни талаб қилади ва айрим турдаги ишларнинг сифати бўйича кўриб чиқишни талаб қилади. ⁴³2-сон СБХС топшириқ сифатини текширувчини тайинлаш ва мос келиши, ҳамда топшириқ сифатини текширишни бажариш ва ҳужжатлаштиришга тегишли топшириқ сифатини текширувчининг жавобгарликларини қамраб олади.

Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин топшириқ сифатини текширишни яқунлаш (36(d)-бандга қаранг)

A104. 700-сон АХС (Қайта тахрирланган) аудиторлик хулосасининг санаси аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторнинг фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олган санадан олдин бўлмаслигини талаб қилади. ⁴⁴Агар аудит топшириғига қўлланиладиган бўлса, 2-сон СБХС ва ушбу АХС

⁴¹ 701-сон АХС, 9 ва А14 бандлар.

⁴² 2-сон СБХС, «Иш сифатини кўриб чиқишлар»

⁴³ 1-сон СБХС, 34(f) банд

⁴⁴ 700-сон АХС (Қайта тахрирланган), 49 банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

топширик раҳбаридан топширик сифатини текширувчидан топширик сифатини текшириш якунланганлиги тўғрисида хабарнома олингунга қадар топширик хулосасига сана қўйилмаслигини талаб қилади. Масалан, агар топширик сифатини текширувчи топширик раҳбарига топширик гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазалар ёки улардан келиб чиқилган хулосалар тўғри бўлмаганлиги тўғрисидаги хавотирларни хабар қилган бўлса, топширик сифатини текшириш якунланмаган ҳисобланади.⁴⁵

- A105. Аудит топшириғи давомида тегишли босқичларда ўз вақтида ўтказиладиган топширик сифатини текшириш топширик гуруҳига топширик сифатини текширувчига қўтарилган масалаларни аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топширик сифатини текширувчини қониқтирадиган тарзда тезкор ҳал қилишда ёрдам бериши мумкин.
- A106. Бутун аудит топшириғи давомида топширик гуруҳи ва топширик сифатини текширувчи ўртасида тез-тез мулоқотлар самарали ва ўз вақтидаги топширик сифатини текширишни енгиллаштиришга ёрдам бериши мумкин. Топширик сифатини текширувчи билан муҳим масалаларни муҳокама қилишдан ташқари, топширик раҳбари топширик сифатини текширувчидан сўровларни мувофиқлаштириш учун жавобгарликни топширик гуруҳининг бошқа аъзосига топшириши мумкин.

Фикрдаги фарқлар (37-38-бандларга қаранг)

- A107. 1-сон СБХС ташкилотдан топширик гуруҳи ичида ёки топширик гуруҳи ва топширик сифатини текширувчи ёки ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида фаолиятларни амалга оширувчи шахслар ўртасида юзага келадиган фикрдаги фарқларни камраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади. 1-сон СБХС шунингдек фикрдаги фарқлар ташкилот эътиборига ҳавола қилиниши ва ҳал қилиниши кераклигини талаб қилади.
- A108. Баъзи вазиятларда, топширик раҳбари фикрдаги фарқларнинг ҳал қилинишидан қониқмаслиги мумкин. Бундай вазиятларда, топширик раҳбари учун тегишли ҳаракатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Ҳуқуқий маслаҳат сўраш; ёки
 - Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича воз кечиш мумкин бўлганда, аудит топшириғидан воз кечиш.

Мониторинг ва тузатиш (39 бандга қаранг)

- A109. 1-сон СБХС ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни учун талабларни белгилайди. 1-сон СБХС ташкилотдан ўз жавобгарликларига мувофиқ тезкор ва тегишли чораларни кўриш имконини бериш учун ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни тўғрисидаги маълумотларни топширик гуруҳларига етказишни талаб қилади.⁴⁶ Бундан ташқари, топширик гуруҳи аъзолари томонидан тақдим этилган маълумотлар ташкилот томонидан ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёнида қўлланилиши мумкин, ва аудитни ўтказиш пайтида профессионал мулоҳаза ва профессионал скептицизмни қўллаш топширик гуруҳи аъзоларига ўша жараёнга тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларга нисбатан ҳушёр бўлишда ёрдам бериши мумкин.
- A110. Ташкилот томонидан тақдим этилган маълумотлар, масалан, у топширик раҳбари ёки топширик гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан бажарилган бошқа топширик бўйича натижаларга, маҳаллий ташкилот бўлими томонидан аниқланган натижаларга ёки ташкилотнинг олдинги аудитларининг текширув натижаларига тегишли бўлганда, аудит топшириғига тегишли бўлиши мумкин.
- A111. Ташкилот томонидан ўз мониторинг ва тузатиш жараёни орқали етказилган маълумотларни ва улар аудит топшириғига қандай таъсир қилиши мумкинлигини кўриб чиқишда, топширик раҳбари аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган тузатиш ҳаракатларини кўриб чиқиши мумкин ва, топширикнинг характери ва вазиятларига тегишли даражада, топширик гуруҳига мос равишда хабар қилиши мумкин. Топширик раҳбари шунингдек топширик даражасида қўшимча тузатиш ҳаракатлари лозимлигини белгилаши мумкин. Масалан, топширик раҳбари қуйидагиларни белгилаши мумкин:
- Аудиторнинг эксперти зарурлиги; ёки
 - Камчиликлар аниқланган аудит соҳасида йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини кучайтириш зарурлиги.

⁴⁵ 2 -сон СБХС, 26 банд

⁴⁶ 1 -сон СБХС, 47 банд

Агар аниқланган камчилик аудит сифатига таъсир қилмаса (масалан, агар у топшириқ гуруҳи қўлламаган технологик ресурсга тегишли бўлса), унда қўшимча ҳаракатлар талаб қилинмаслиги мумкин.

- A112. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимидаги аниқланган камчилик аудит топшириғи профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ бажарилмаганлигини ёки аудиторлик ҳулосаси вазиятларда тўғри бўлмаганлигини аниқлатмайди.

Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш (40- Бандга қаранг)

- A113. 1-сон СБХС ташкилотдан топшириқ гуруҳининг топшириқ билан боғлиқ ўз жавобгарликларини тушуниши ва бажаришини қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади. 1-сон СБХС бундан ташқари сифат мақсади топшириқда сифатни бошқариш ва унга эришиш ҳамда бутун топшириқ давомида етарлича ва муносиб тарзда иштирок этиш учун топшириқ раҳбарларининг умумий жавобгарлигини ўз ичига олишини талаб қилади.

- A114. 40-бандни бажаришда тегишли мулоҳазалар аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, топшириқ раҳбари ушбу АХС талабларига қандай риоя қилганлигини ва A118-бандда тавсифланганидек, аудит ҳужжатлари бутун аудит топшириғи давомида топшириқ раҳбарининг иштирокини қандай исботлашини аниқлашни ўз ичига олади.

- A115. Топшириқ раҳбари етарлича ва муносиб равишда иштирок этмаган бўлиши мумкинлигининг кўрсаткичлари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Топшириқ раҳбари томонидан аудит топшириғини режалаштиришни, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни ва бу рискларга жавобларнинг лойиҳасини кўриб чиқишни ўз вақтида амалга оширмаслик.
- Вазифалар, ҳаракатлар ёки тартиб-таомиллар топширилган шахслар ўз жавобгарликлари ва ваколатлари характери, топширилаётган ишнинг қўламини ва унинг мақсадлари тўғрисида етарли даражада хабардор қилинмаганлиги; ҳамда уларга бошқа зарур кўрсатмалар ва тегишли маълумотлар тақдим этилмаганлиги тўғрисидаги далил.
- Топшириқ раҳбарининг топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини йўналтириши ва назорат қилиши ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиши тўғрисидаги далилнинг йўқлиги.

- A116. Агар топшириқ раҳбарининг иштироки чиқарилган муҳим мулоҳазалар ва келиб чиқилган ҳулосалар тўғри эканлигини аниқлаш учун асос таъминламаса, топшириқ раҳбари 40-банд билан талаб қилинган белгилашни амалга ошира олмайди. Бундай вазиятларда кўрилиши керак бўлган талаб қилинган ҳаракатларни белгилашни мумкин бўлган ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини ҳисобга олишдан ташқари, топшириқ раҳбари кўриши мумкин бўлган тегишли ҳаракатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит режасини янгилаш ва ўзгартириш;
- Кўриб чиқишнинг характери ва қўламига режалаштирилган ёндашувни қайта баҳолаш ва топшириқ раҳбарининг иштирокини ошириш учун режалаштирилган ёндашувни ўзгартириш; ёки
- Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимининг тегишли жиҳати учун операцион жавобгарлик юклатилган ходимлар билан маслаҳатлашиш.

Ҳужжатлаштириш (41-бандга қаранг)

- A117. 230-сон АХС⁴⁷ га мувофиқ, аудит ҳужжатлари аудит АХСларга мувофиқ эканлигининг далилини тақдим этади. Бироқ, аудиторнинг аудитда кўриб чиқилган ҳар бир масалани ёки чиқарилган профессионал мулоҳазани ҳужжатлаштириши зарур ва амалий ҳисобланмайди. Бундан ташқари, аудитор учун аудит файлида мавжуд бўлган ҳужжатлар билан риоя қилиниши намойиш этилган масалаларга риоя қилишни алоҳида ҳужжатлаштириш (масалан, назорат рўйхатида каби) зарур эмас.

- A118. Ушбу АХС талабларининг бажарилишини ҳужжатлаштириш, шу жумладан топшириқ раҳбарининг иштирокини ва 40-бандга мувофиқ топшириқ раҳбарининг қарорини исботлаш, аудит топшириғининг характери ва вазиятларига қараб турли усулларда амалга оширилиши мумкин. Масалан:

⁴⁷ 230-сон АХС, А7-банд

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

- Топшириқ гуруҳини йўналтириш аудит режаси ва лойиҳа бошқаруви фаолиятларининг имзолари орқали ҳужжатлаштирилиши мумкин;
- Топшириқ гуруҳининг расмий йиғилишларидан тузилган баённомалар топшириқ раҳбарининг мулоқотлари ва маданият ҳамда ташкилотнинг сифатга содиқлигини намоён этишга қўйилган қўл-атворга нисбатан бошқа ҳаракатларининг аниқлиги, изчиллиги ва самарадорлигининг далилини тақдим этиши мумкин;
- Топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари, ва агар қўлланиладиган бўлса, топшириқ сифатини текширувчи ўртасидаги муҳокамадан кун тартиблари, ҳамда тегишли имзолар ва топшириқ раҳбари топшириқда сарфлаган вақт бўйича қайдлар, топшириқ раҳбарининг бутун аудит топшириғи давомида иштирок этиши ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини назорат қилишининг далилини тақдим этиши мумкин; ёки
- Топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан имзолар ишчи ҳужжатлар кўриб чиқилганлигининг далилини тақдим этиши.

A119. Аудит топшириғида сифатга эришиш учун рисклар юзага келиши мумкин бўлган вазиятлар билан шуғулланишда, профессионал скептицизмни қўллаш ва аудиторнинг буни кўриб чиқиши ҳужжатлаштирилиши муҳим бўлиши мумкин. Масалан, агар топшириқ раҳбари ташкилотни топшириқни рад этишга сабаб бўлиши мумкин бўлган маълумотларни олса (24-бандга қаранг), ҳужжатлаштириш топшириқ гуруҳи вазият билан қандай шуғулланганлиги тўғрисидаги тушунтиришларни ўз ичига олиши мумкин.

A120. Қийин ёки баҳсли масалаларни ўз ичига олган бошқа мутахассислар билан маслаҳатлашишларни старлича тўлиқ ва батафсил ҳужжатлаштириш қуйидагиларни тушуниш имконини беради:

- Маслаҳат сўралган масаланинг характери ва қўламини; ва
- Маслаҳатлашиш натижалари, шу жумладан қабул қилинган ҳар қандай қарорлар, бу қарорларнинг асоси ва улар қандай амалга оширилганлиги.

230-сон АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ҲУЖЖАТЛАРИ

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар молиявий ҳисоботлари аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Аудит ҳужжатларининг характери ва мақсадлари	2–3

Кучга кириш санаси	4
--------------------------	---

Мақсад	5
--------------	---

Таърифлар	6
-----------------	---

Талаблар

Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш	7
--	---

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш	8–13
---	------

Якуний аудит файлини шакллантириш	14–16
---	-------

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш	A1
--	----

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш	A2–A20
---	--------

Якуний аудит файлини шакллантириш	A21–A24
---	---------

Илова: Бошқа АХСлардаги махсус аудитни ҳужжатлаштириш талаблари

230-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Аудит ҳужжатлари”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботларнинг аудити учун аудит ҳужжатларини тайёрлаш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди. Иловада махсус ҳужжатлаштириш талаблари ва қўрсатмаларини ўз ичига олган бошқа Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) рўйхати келтирилган. Бошқа АХСлардаги махсус ҳужжатлаштириш талаблари мазкур АХСнинг қўлланилишини чекламайди. Қонун ёки норматив ҳужжат қўшимча ҳужжатлаштириш талабларини белгилаши мумкин.

Аудит ҳужжатларининг характери ва мақсадлари

2. Мазкур АХС ва бошқа тегишли АХСларнинг махсус ҳужжатлаштириш талабларига жавоб берадиган аудит ҳужжатлар қуйидагиларни таъминлайди:
 - (a) Аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш бўйича хулосаси учун асос бўлган далиллар¹; ва
 - (b) Аудит АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилганлиги ва бажарилганлиги тўғрисидаги далиллар.
3. Аудит ҳужжатлари қуйидаги қўшимча мақсадларга хизмат қилади:
 - Аудитни режалаштириш ва ўтказишда топшириқ гуруҳини қўллаб-қувватлаш.
 - Топшириқ гуруҳининг назорат қилиш учун жавобгар аъзоларига аудиторлик ишини йўналтириш ва назорат қилишда, ҳамда 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ уларнинг текшириш жавобгарликларини бажаришда ёрдам бериш².
 - Топшириқ гуруҳи ўз иши учун жавобгар бўлишини таъминлаш.
 - Келгусидаги аудит учун доимий аҳамиятга эга бўлган масалаларнинг ёзувини сақлаш.
 - Топшириқ сифатини текширишлар³ бошқа турдаги топшириқ текширувлари⁴ ва ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида мониторинг фаолиятларини ўтказишга имкон бериш.
 - Қонуний, норматив ёки бошқа талабларга мувофиқ ташқи текширувларни ўтказишни таъминлаш.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар молиявий ҳисоботлари аудити учун амал қилади.

Мақсад

5. Аудиторнинг мақсади қуйидагиларни таъминлайдиган ҳужжатларни тайёрлашдан иборат:
 - (a) Аудиторлик хулосасининг асоси учун етарли ва муносиб ёзув; ва
 - (b) Аудит АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилганлиги ва бажарилганлиги тўғрисидаги далил.

Таърифлар

¹ 200 -сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”, 11 банд

² 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича сифат бошқаруви”, 29–34 бандлар.

³ 2-сон Сифатни бошқаришнинг халқаро стандарти (СБХС), “Топшириқ сифатини текширишлар”.

⁴ 1-сон СБХС, “Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки қўриб чиқишини, ёки бошқа ишонч билдириш ёки алоқадор хизматлар бўйича топшириқларни бажарувчи ташкилотлар учун сифатни бошқариш”, А135-банд.

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

- (a) Аудит ҳужжатлари - бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари, олинган тегишли аудит далиллари ва аудитор келиб чиққан хулосаларнинг ёзуви ("ишчи қоғозлар" ёки "ишчи ҳужжатлар" каби атамалар ҳам баъзида қўлланилади).
- (b) Аудит файли – муайян иш топшириғи учун аудит ҳужжатларини ташкил этувчи ёзувларни ўз ичига олган, жисмоний ёки электрон шаклдаги, бир ёки бир нечта папкалар ёки бошқа сақлаш воситалари.
- (c) Тажрибали аудитор – амалий аудиторлик тажрибасига эга бўлган ва қуйидагиларни оқилона даражада тушунадиган (ташкилот ичидаги ёки ташқарисидаги) шахс:
 - (i) Аудит жараёнлари;
 - (ii) АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талаблари;
 - (iii) Ташкилот фаолият юритадиган бизнес муҳити; ва
 - (iv) Ташкилотнинг соҳасига тегишли аудит ва молиявий ҳисобот масалалари.

Талаблар

Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш

7. Аудитор аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаши лозим. (A1 бандга қаранг)

Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш

Аудит ҳужжатларининг шакли, мазмуни ва қўлами

- 8. Аудитор мазкур аудит билан аввал алоқадорлиги бўлмаган тажрибали аудиторга қуйидагиларни тушуниш имконини берадиган муносиб аудит ҳужжатларини тайёрлаши лозим (A2–A5, A16–A17 бандларга қаранг):
 - (a) АХС ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига риоя қилиш учун бажариладиган аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддати ва қўлами (A6–A7 бандларга қаранг);
 - (b) Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари натижалари ва олинган аудит далиллари; ва
 - (c) Аудит давомида юзага келган аҳамиятли масалалар, улар бўйича чиқарилган хулосалар ва ушбу хулосаларга эришишда юритилган аҳамиятли профессионал мулоҳазалар (A8–A11 бандларга қаранг).
- 9. Бажарилган аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддати ва қўламини ҳужжатлаштиришда аудитор қуйидагиларни ёзиб олиши лозим:
 - (a) тестдан ўтказилган муайян элементлар ёки масалаларнинг аниқловчи хусусиятлари; (A12 бандга қаранг)
 - (b) аудит ишларини ким бажарганлиги ва бу ишлар қачон якунланганлиги; ва
 - (c) аудит ишини ким текширганлиги ва бундай текшириш санаси ва қўлами. (A13 бандга қаранг)
- 10. Аудитор раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан муҳокама қилинган аҳамиятли масалаларни, шу жумладан муҳокама қилинган аҳамиятли масалаларнинг характери ва қачон ва ким билан муҳокама қилинганлигини ҳужжатлаштириши лозим (A14 бандга қаранг).
- 11. Агар аудитор аҳамиятли масала бўйича аудиторнинг якуний хулосасига зид бўлган маълумотни аниқласа, аудитор ушбу зиддиятни қандай ҳал қилганини ҳужжатлаштириши лозим (A15 бандга қаранг).

Теглишли талабдан четга чиқиш

- 12. Агар истисно ҳолатларда аудитор АХСдаги теглишли талабдан четга чиқиш зарур деб ҳисобласа, аудитор бажарилган муқобил аудиторлик тартиб таомиллари ушбу талабнинг мақсадига қандай эришганини ва четга

чиқиш сабабларини ҳужжатлаштириши лозим (A18–A19 бандларга қаранг).

Аудиторлик хулосаси санасидан кейинги масалалар

13. Агар, истисно ҳолатларда, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин янги ёки қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажарса ёки янги хулосалар чиқарса, аудитор қуйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим (A20 бандга қаранг):
- (a) юзага келган ҳолатлар;
 - (b) бажарилган янги ёки қўшимча аудиторлик тартиб таомиллари, олинган аудит далиллари ва чиқарилган хулосалар ҳамда уларнинг аудиторлик хулосасига таъсири; ва
 - (c) аудит ҳужжатларига киритилган ўзгаришлар қачон ва ким томонидан амалга оширилгани ва кўриб чиқилгани.

Якуний аудит файлини шакллантириш

14. Аудитор аудит ҳужжатларини аудиторлик файлига йиғиши ва аудиторлик хулосаси санасидан кейин якуний аудиторлик файлини шакллантиришнинг маъмурий жараёнини ўз вақтида якунлаши лозим (A21–A22 бандларга қаранг).
15. Аудитнинг якуний файли шакллантирилгандан сўнг, аудитор унинг сақлаш муддати тугамасидан олдин ҳеч қандай аудит ҳужжатларини ўчирмаслиги ёки йўқотмаслиги лозим (A23 бандга қаранг).
16. 13-бандда кўзда тутилмаган вазиятларда, якуний аудит файлини шакллантириш якунлангандан кейин аудитор мавжуд аудит ҳужжатларини ўзгартириши ёки янги аудит ҳужжатларини қўшиш зарур деб топса, аудитор, ўзгартиришлар ёки қўшимчаларнинг характерида қатъи назар, қуйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим (A24 бандга қаранг):
- (a) уларни амалга оширишнинг аниқ сабаблари; ва
 - (b) қачон ва ким томонидан амалга оширилганлиги ва кўриб чиқилганлиги

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш (7 бандга қаранг)

- A1. Етарли ва муносиб аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш аудит сифатини оширишга ёрдам беради ва аудиторлик хулосаси якунланишидан олдин олинган аудит далиллари самарали кўриб чиқиш ва баҳолашни осонлаштиради. Аудит ишлари бажарилгандан кейин тайёрланган ҳужжатлар, бундай ишлар бажарилган вақтда тайёрланган ҳужжатларга нисбатан камроқ аниқ бўлиши эҳтимоли бор.

Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари ва олинган аудит далиллари ҳужжатлаштириш

Аудит ҳужжатларининг шакли, мазмуни ва қўлами (8 бандга қаранг)

- A2. Аудит ҳужжатларининг шакли, мазмуни ва қўлами қуйидаги омилларга боғлиқ:

- Ташкилотнинг қўлами ва мураккаблиги.
- Бажариладиган аудиторлик тартиб таомилларининг характери.
- Аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Олинган аудит далиллари аҳамияти.
- Аниқланган тафовутларнинг характери ва қўлами.

- Хулосани ёки бажарилган иш ёки олинган аудит далилларининг ҳужжатларидан осонликча аниқлаб бўлмайдиган хулоса бўйича асосни ҳужжатлаштириш зарурати.
- Аудит услубияти ва қўлланилган воситалар.

А3. Аудит ҳужжатлари қоғозда ёки электрон ёки бошқа воситаларда ёзилиши мумкин. Аудит ҳужжатларига мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит дастурлари.
- Таҳлиллар.
- Масалалар тўғрисидаги меморандумлар.
- Аҳамиятли масалаларнинг қисқача хулосалари.
- Тасдиқлаш хатлари ва баёнотлар.
- Текширув рўйхатлари.
- Аҳамиятли масалалар бўйича ёзишмалар (жумладан, электрон шаклда).

Аудитор аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида ташкилотнинг ҳужжатларидан кўчирма ёки нусхаларни (масалан, муҳим ва аниқ шартномалар ва келишувлар) киритиши мумкин. Лекин, аудит ҳужжатлари ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ўрнини босмайди.

А4. Аудитор ишчи ҳужжатлар ва молиявий ҳисоботларнинг эскирган лойиҳаларини, тўлиқсиз ёки дастлабки фикрларни акс эттирувчи ёзувларни, типографик ёки бошқа хатолар учун қайта қўрилган ҳужжатларнинг олдинги нусхаларини ва ҳужжатларнинг дубликатларини аудит ҳужжатларига киритиши шарт эмас.

А5. Аудиторнинг оғзаки тушунтиришлари ўз-ўзидан аудитор томонидан бажарилган иш ёки унинг хулосалари учун етарли қўллаб-қувватлашни ифодаламайди, аммо улар аудит ҳужжатларидаги маълумотларни тушунтириш ёки аниқлаштириш учун фойдаланилиши мумкин.

АХСларга мувофиқликни ҳужжатлаштириш (8(а) бандга қаранг)

А6. Умуман олганда, мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) талабларига риоя қилиш натижасида аудит ҳужжатлари шароитга мос равишда етарли ва муносиб бўлади. Бошқа АХСлар мазкур АХСни қўллашни аниқлаштириш мақсадида махсус ҳужжатлаштириш талабларини ўз ичига олади, бу эса мазкур АХСнинг муайян шароитларида қўлланилади. Бошқа Аудитнинг халқаро стандартларининг аниқ ҳужжатлаштириш талаблари мазкур АХСнинг қўлланилишини чекламайди. Бундан ташқари, ҳар қандай муайян АХСда ҳужжатлаштириш талабининг мавжуд эмаслиги ўша АХСга риоя қилиш натижасида ҳеч қандай ҳужжатлаштириш тайёрланмаслигини аниқламайди.

А7. Аудит ҳужжатлари Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқлигини тасдиқловчи далилларни тақдим этади. Шу билан бирга, аудитор учун ҳар бир қўриб чиқилган масалани ёки аудитда қабул қилинган ҳар бир профессионал мулоҳазани ҳужжатлаштириш зарур эмас ёки амалий жиҳатдан имконсиздир. Бундан ташқари, аудиторга аудит ҳужжатлари ичида мавжуд бўлган ҳужжатлар орқали тасдиқланган масалаларга риоя қилишни алоҳида (масалан, текширув рўйхат шаклида) ҳужжатлаштириш шарт эмас. Масалан:

- Тегишли ҳужжатлаштирилган аудит режасининг мавжудлиги аудиторнинг аудитни режалаштирганлигини кўрсатади.
- Аудит файлида имзоланган шартнома хати мавжудлиги аудиторнинг аудит шартномаси шартларини раҳбарият ёки, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар билан келишганлигини кўрсатади.
- Молиявий ҳисоботлар бўйича тегишли равишда шартли фикр билдирилган аудиторлик хулосаси, аудиторнинг АХСда белгиланган ҳолатларда шартли фикр билдириш талабига риоя қилганлигини кўрсатади.
- Аудит давомида умумий қўлланиладиган талабларга нисбатан, уларга риоя қилишни аудит файлларида тақдим этишнинг бир нечта усуллари бўлиши мумкин:

- Масалан, аудиторнинг профессионал скептицизмини ҳужжатлаштиришнинг ягона йўли бўлмаслиги мумкин. Бироқ, аудит ҳужжатлари барибир аудиторнинг АХСга мувофиқ профессионал скептицизми қўллаганлигини тасдиқловчи далилларни тақдим этиши мумкин. Масалан, бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига нисбатан аудит далиллари олинганида, раҳбариятнинг тасдиқларини ҳам тасдиқлайдиган, ҳам инкор қиладиган далилларни ўз ичига олганида, аудитор ушбу далилларни қандай баҳолаганини ҳужжатлаштириш, шу жумладан, олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги бўйича хулоса чиқаришда қилинган профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштириш.
- Худди шундай, топшириқ партнёри топшириқ гуруҳининг йўналиши ва назорати ҳамда уларнинг ишини⁵ текшириш учун жавобгарликни ўз зиммасига олганлиги аудит ҳужжатларида бир қатор усуллар билан тасдиқланиши мумкин. Бу топшириқ партнёрининг етарли ва муносиб иштирокини тасдиқловчи ҳужжатларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, аудит гуруҳи муҳокамаларида иштирок этиш.

Аҳамиятли масалалар ва улар билан боғлиқ аҳамиятли профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштириш (8(с) бандга қаранг)

A8. Масаланинг аҳамиятини баҳолаш фактлар ва ҳолатларнинг ҳолис таҳлилини талаб қилади. Аҳамиятли масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)да таърифланганидек, аҳамиятли рискларни келтириб чиқарувчи масалалар.⁶
- (а) молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатилган бўлиши мумкинлигини ёки (б) муҳим бузиб кўрсатишлар rischiга аудиторнинг аввалги баҳо беришини ва ушбу рискларга аудиторнинг жавобларини қайта кўриб чиқиш зарурлигини кўрсатадиган аудиторлик тартиб таомиллари натижалари.
- Аудиторга зарур аудиторлик тартиб таомилларини қўлашда жиддий қийинчилик туғдирадиган ҳолатлар.
- Аудиторлик фикрига ўзгартириш киритишга ёки аудиторлик хулосасига "Муҳим масалани тушунтириш" бандини киритишга олиб келиши мумкин бўлган натижалар.

A9. Аҳамиятли масалаларнинг аудит ҳужжатларини шакли, мазмуни ва қўламини аниқлашда муҳим омил ишни бажариш ва натижаларни баҳолашда амалга оширилган профессионал мулоҳазанинг даражасидир. Аҳамиятли бўлган ҳолларда қабул қилинган профессионал мулоҳазаларнинг ҳужжатлаштирилиши аудиторнинг хулосаларини тушунтириш ва қарорнинг сифатига ёрдам бериш учун хизмат қилади. Бундай масалалар аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш учун масъул бўлган томонлар, жумладан, кейинги аудитларни ўтказаетганда доимий аҳамиятга эга масалаларни кўриб чиқишда (масалан, ҳисоб баҳоларининг ретроспектив таҳлилини ўтказишда) алоҳида қизиқиш уйғотади.

A10. 8-бандга мувофиқ, профессионал мулоҳазадан фойдаланишга оид аудит ҳужжатларини тайёрлаш мақсадга мувофиқ бўлган ҳолатлар, агар масалалар ва мулоҳазалар муҳим бўлса, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Талаб аудитордан маълум маълумотлар ёки омилларни "ҳисобга олиш лозим" деб белгилаганда ва бундай ҳисобга олиш муайян иш топшириғи контекстида муҳим бўлганда, аудиторнинг хулосаси учун асосларни.
- Раҳбарият томонидан чиқарилган субъектив мулоҳазалар соҳаларининг оқилоналиги тўғрисидаги аудиторнинг хулосаси учун асосни.
- Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоси ва тегишли ёритиб беришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси контекстида оқилона ёки нотўғри кўрсатилган эканлиги тўғрисидаги аудиторнинг баҳолаши учун асосни.
- Аудит давомида аниқланган, аудиторни ҳужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкин деб ишонишига сабаб бўлган шароитларга жавобан қўшимча текширув (масалан, экспертдан ёки тасдиқлаш тартиб-таомилларидан тегишли фойдаланиш) амалга оширилганда, ҳужжатнинг ҳақиқийлиги тўғрисидаги аудиторнинг хулосалари учун асосни.
- 701-сон АХС қўлланилганда,⁷ аудиторнинг асосий аудит масалаларини аниқлаши ёки хабар қилиниши керак бўлган асосий аудит масалалари йўқлигини аниқлашини.

⁵ 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29-Банд

⁶ 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 12(1)-банд

⁷ 701 -сон АХС, «Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)даги асосий аудит масалаларини етказиш»

A11. Аудитор аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида аудит давомида аниқланган аҳамиятли масалаларни ва улар қандай ҳал қилинганлигини тавсифловчи ёки бундай маълумотларни тақдим этадиган бошқа тегишли қўллаб-қувватловчи аудит ҳужжатларига ҳаволаларни ўз ичига олган қисқача маълумотнома (баъзида яқуний эслатма деб аталади) тайёрлаш ва сақлашни фойдали деб ҳисоблаши мумкин. Бундай қисқача маълумот аудит ҳужжатларини, айниқса катта ва мураккаб аудитлар учун, самарали ва унумли қўриб чиқиш ва текширишни осонлаштириши мумкин. Бундан ташқари, бундай қисқача маълумотни тайёрлаш аудиторга аҳамиятли масалаларни қўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин. Бу шунингдек аудиторга бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва келиб чиқилган хулосалар нуктаи назаридан, аудиторнинг умумий мақсадларига эришишига тўсқинлик қиладиган даражада аудитор эриша олмайдиган бирон-бир алоҳида тегишли АХС мақсади мавжудлигини қўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

Тестдан ўтказилган муайян элементлар ёки масалаларни ва уларни тайёрловчи ва текширувчини аниқлаш (9 бандга қаранг)

A12. Аниқловчи хусусиятларни қайд этиш бир нечта мақсадларга хизмат қилади. Масалан, бу топшириқ гуруҳига ўз иши учун жавобгар бўлиш имконини беради ва тафовутлар ёки номувофикликларни текширишни енгиллаштиради. Аниқловчи хусусиятлар аудиторлик тартиб таомили характери ва текширилаётган объект ёки масала билан ўзгаради. Масалан:

- Ташкилот томонидан яратилган харид буюртмаларининг батафсил тести учун, аудитор текшириш учун танланган ҳужжатларни уларнинг саналари ва ноёб харид буюртма рақамлари билан идентификация қилиши мумкин.
- Берилган тўпладан муайян миқдордан юқори барча объектларни танлаш ёки қўриб чиқишни талаб қиладиган тартиб-таомил учун, аудитор тартиб-таомилнинг қўламини қайд этиши ва тўпламни аниқлаши мумкин (масалан, журнал регистрдан белгиланган миқдордан юқори барча журнал ёзувлари).
- Ҳужжатлар тўпламидан тизимли танлаб олишни талаб қиладиган тартиб-таомил учун, аудитор манбасини, бошланғич нуктасини ва танлаб олиш интервалини қайд этиш орқали танланган ҳужжатларни аниқлаши мумкин (масалан, 1 апрелдан 30 сентябргача бўлган даврда жўнатиш журналидан танланган жўнатиш ҳисоботларининг тизимли намунаси, 12345 рақамли ҳисоботдан бошлаб ва ҳар 125-чи ҳисоботни танлаб олиш).
- Муайян ташкилот ходимларидан сўров ўтказишни талаб қиладиган тартиб-таомил учун, аудитор сўровлар саналарини ва ташкилот ходимларининг исмлари ва лавозимларини қайд этиши мумкин.
- Кузатиш тартиб-таомили учун, аудитор кузатилаётган жараён ёки масала, тегишли шахслар, уларнинг тегишли жавобгарликлари ва кузатиш қаерда ва қачон амалга оширилганлигини қайд этиши мумкин.

A13. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудит ҳужжатларини текшириш бўйича талаблар ва қўрсатмаларни ўз ичига олади.⁸ Аудит ишини ким текширганлигини ҳужжатлаштириш талаби ҳар бир аниқ ишчи қоғозда текшириш далили бўлиши кераклигини англатмайди. Бироқ, ушбу талаб қайси аудиторлик иши текширилганлигини, бундай ишни ким текширганлигини ва у қачон текширилганлигини ҳужжатлаштиришни англатади.

Аҳамиятли масалалар бўйича раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан муҳокамаларни ҳужжатлаштириш (10-бандга қаранг)

A14. Ҳужжатлаштириш аудитор томонидан тайёрланган ёзувлар билан чекланмаган, балки ташкилотнинг ходимлари томонидан тайёрланган ва аудитор томонидан келишилган йиғилиш баённомалари каби бошқа тегишли ёзувларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Аудитор аҳамиятли масалаларни муҳокама қилиши мумкин бўлган бошқаларга ташкилот ичидаги бошқа ходимлар ва ташкилотга профессионал маслаҳат берувчи шахслар каби ташқи томонлар қиради.

Номувофикликлар қандай ҳал қилинганлиги тўғрисидаги ҳужжатлар (11 бандга қаранг)

A15. Аудитор маълумотдаги номувофикликларни қандай ҳал қилганини ҳужжатлаштириш талаби, аудитор нотўғри ёки ўзгартирилган ҳужжатларни сақлаб қолиши кераклигини англатмайди.

Кичик ташкилотларга хос жиҳатлар (8-бандга қаранг)

A16. Кичик ташкилот аудити учун аудит ҳужжатлари одатда катта ташкилот аудитига нисбатан камроқ қамровга эга

⁸ 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган) 29—34 бандлар.
230-сон АХС

бўлади. Бундан ташқари, топшириқ партнёри барча аудиторлик ишини бажарадиган аудит ҳолатида, ҳужжатлар топшириқ гуруҳи аъзоларини хабардор қилиш ёки кўрсатма бериш учун, ёки гуруҳнинг бошқа аъзолари томонидан кўриб чиқилганлиги тўғрисидаги далилни тақдим этиш учун ҳужжатлаштирилиши лозим бўлган масалаларни ўз ичига олмайди (масалан, гуруҳ муҳокамалари ёки назоратга тегишли ҳужжатлаштириладиган масалалар бўлмайди). Шунга қарамай, аудит ҳужжатлари тартибга солиш ёки бошқа мақсадлар учун ташқи томонлар томонидан кўриб чиқилиши мумкин бўлганлиги сабабли, топшириқ партнёри тажрибали аудитор тушуниши мумкин бўлган аудит ҳужжатларини тайёрлаш тўғрисидаги 8-банддаги устувор талабга риоя қилади.

- A17. Аудит ҳужжатларини тайёрлашда, кичик ташкилот аудитори шунингдек аудитнинг турли жиҳатларини битта ҳужжатда ёзиб, зарур ҳолларда қўллаб-қувватловчи ишчи қоғозларга ўзаро боғлиқ ҳаволалар билан рўйхатга олишни фойдали ва самарали деб топиши мумкин. Кичик ташкилот аудитида биргаликда ҳужжатлаштирилиши мумкин бўлган масалалар мисолларига ташкилот ва унинг муҳити тўғрисидаги тушунча, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизими, аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режаси, 320-сон АХС⁹га мувофиқ аниқланган муҳимлик, баҳо берилган рисклар, аудит давомида қайд этилган аҳамиятли масалалар ва келиб чиқилган хулосалар киради.

Тегишли талабдан четга чиқиш (12 бандга қаранг)

- A18. АХСларнинг талаблари аудиторга АХСларда белгиланган мақсадларга, ва шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш имконини бериш учун мўлжалланган. Шунга кўра, истисно ҳолатлардан ташқари, АХСлар аудит вазиятларида тегишли бўлган ҳар бир талабга риоя қилишни талаб қилади.
- A19. Ҳужжатлаштириш талаби фақат вазиятларда ўринли бўлган талабларга қўлланилади. Талаб фақат қуйидаги ҳолатларда ўринли¹⁰ бўлмайди:
- (a) бутун АХС ўринли эмас (масалан, агар ташкилотда ички аудит функцияси бўлмаса, 610 -сон АХС(2013 йилда қайта таҳрирланган)¹¹умуман ўринли бўлмайди); ёки
 - (b) талаб шартли бўлса ва шарт мавжуд бўлмаса (масалан, старли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганда аудиторнинг фикрини ўзгартириш талаби, ва бундай имконсизлик бўлмаса).

Аудиторлик хулосаси санасидан кейинги масалалар (13 бандга қаранг)

- A20. Истисно вазиятлар мисолларига аудиторлик хулосаси санасидан кейин аудиторга маълум бўлган, аммо ўша санада мавжуд бўлган ва, агар ўша санада маълум бўлганида, молиявий ҳисоботларни ўзгартиришга ёки аудиторнинг аудиторлик хулосасидаги фикрини ўзгартиришга сабаб бўлиши мумкин бўлган фактлар киради.¹² Аудит ҳужжатларига киритилган натижавий ўзгаришлар 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да белгиланган кўриб чиқиш жавобгарликларига мувофиқ кўриб чиқилади.¹³

Якуний аудит файлини шакллантириш (14–16 бандларга қаранг)

- A21. 1-сон СБХС (ёки камида шу даражада талабчан бўлган миллий талаблар) ташкилотларнинг сифатни бошқариш тизимидан аудит топшириғи ҳисоботлари санасидан кейин ўз вақтида аудит топшириғи ҳужжатларини тўплашни қамраб оладиган бошқарув сифати мақсадини белгилашни талаб қилади.¹⁴ Якуний аудит файлини шакллантиришни якунлаш учун тегишли вақт чегараси одатда аудиторлик хулосаси санасидан кейин 60 кундан ошмаслиги лозим.¹⁵
- A22. Аудиторлик хулосаси санасидан кейин якуний аудит файлини шакллантиришни якунлаш - бу янги аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни ёки янги хулосаларни чиқаришни ўз ичига олмайдиган маъмурий жараёндир. Бироқ, агар улар маъмурий характерга эга бўлса, якуний шакллантириш жараёнида аудит ҳужжатларига ўзгартиришлар киритилиши мумкин. Бундай ўзгаришлар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Эскирган ҳужжатларни ўчириш ёки чиқариб ташлаш.
 - Ишчи ҳужжатларни саралаш, жойлаштириш ва ўзаро боғлиқ ҳаволаларни текшириш.

⁹ 320-сон АХС “Аудитни режаслаштириш ва ўтказишда муҳимлик

¹⁰ 200-сон АХС, 22-банд

¹¹ 610 -сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш», 2 банд

¹² 560 -сон АХС, «Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар», 14 банд

¹³ 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29—34 бандлар

¹⁴ 1-сон СБХС, 31(f)-банд

¹⁵ 1-сон СБХС, А83-банд

- Файл йиғиш жараёнига оид текшириш рўйхатларини тасдиқлаш.
- Аудитор хулосаси санасидан олдин аудитор томонидан олинган, муҳокама қилинган ва топшириқ гуруҳининг тегишли аъзолари билан келишилган аудит далилларини ҳужжатлаштириш.

A23. 1-сон СБХС (ёки камида шу даражада талабчан бўлган миллий талаблар) ташкилотлар сифатни бошқариш тизимларидан ташкилотнинг эҳтиёжларини қондириш ва қонун, норматив ҳужжат, тегишли ахлоқий талаблар ёки профессионал стандартларга риоя қилиш учун аудит топшириғи ҳужжатларини тегишли равишда сақлаш ва олиб қолишни қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади.¹⁶ Аудиторлик топшириқлари учун сақлаш даври одатда аудиторлик хулосаси санасидан ёки, агар кейинроқ бўлса, ўринли бўлса, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси санасидан бошлаб беш йилдан кам эмас.¹⁷

A24. Файлларни тузиш якунлангандан кейин аудитор мавжуд аудит ҳужжатларини ўзгартириш ёки янги аудит ҳужжатларини қўшиш зарур деб топиши мумкин бўлган вазиятга мисол - мониторинг фаолиятлари ёки ташқи текширувлар давомида олинган шарҳлар туфайли мавжуд аудит ҳужжатларини аниқлаштириш заруратидир.

¹⁶ 1-сон СБХС, 31(f)-банд

¹⁷ 1-сон СБХС, А85 банд

Бошқа АХСларда белгиланган махсус аудитни ҳужжатлаштириш талаблари.

Ушбу илова бошқа АХСлардаги махсус ҳужжатлаштириш талабларини ўз ичига олган бандларни белгилайди. Рўйхат АХСлардаги талаблар ва тегишли стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни кўриб чиқишнинг ўрнини босмайди.

- 210-сон АХС “Аудиторлик топшириғи шартларини келишиш” – 10-12 бандлар
- 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви” – 41-банд
- 240-сон АХС “Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари” – 45-48 бандлар
- 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш” – 30-банд
- 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот” – 24-банд
- 300-сон АХС “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш” – 12-банд
- 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларни баҳолаш” – 38-банд
- 320-сон АХС “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик” – 14-банд
- 330-сон АХС “Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари” – 28-30 бандлар
- 450-сон АХС “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш” – 15-банд
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш” – 39-банд
- 550-сон АХС “Боғлиқ томонлар” – 28-банд
- 600-сон АХС, “Махсус жиҳатлар—гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган)” – 59-банд
- 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш” – 36-37 бандлар
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари” – 25-банд

240-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ФИРИБГАРЛИККА ОИД АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИКЛАРИ

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Фирибгарлик хусусиятлари	2–3
Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик.....	4–9
Кучга кириш санаси	10

Мақсадлар	11
-----------------	----

Таърифлар	12
-----------------	----

Талаблар

Профессионал скептицизм.....	13–15
Топширик гуруҳи ўртасидаги муҳокама.. ..	16
Рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият	17–25
Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш	26–28
Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар.....	29–34
Аудит далилларини баҳолаш	35–38
Аудитор топширикни давом эттира олмаслиги.	39
Ёзма баёнотлар.....	40
Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот.....	41–43
Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш	44
Ҳужжатлаштириш	45–48

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Фирибгарликнинг хусусиятлари	A1-A5
Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик.....	A8-A7
Профессионал скептицизм.....	A8-A10
Топширик гуруҳи ўртасидаги муҳокама	A11-A12
Рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият	A13-A28
Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш	A29-A33
Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар.....	A34-A49
Аудит далилларини баҳолаш.....	A50-A54
Аудитор топширикни давом эттира олмаслиги	A55-A58

Ёзма баёнотлар.....	A59-A60
Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот.....	A61-A66
Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш	A67-A69
1- илова: Фирибгарлик рисқи омилларига мисоллар	
2- илова: Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисқларини бартараф этиш учун мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар	
3-илова: Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатларга мисоллар	

240-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш**АХСнинг қўллаш доираси**

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Хусусан, у 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)¹ ва 330-сон АХС² нинг фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан қандай қўлланилиши кераклигини ўз ичига олади.

Фирибгарлик хусусиятлари

2. Молиявий ҳисоботлардаги нотўғри кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин. Фирибгарлик ва хато ўртасидаги фарқланувчи омил молиявий ҳисоботларнинг бузиб кўрсатилишига олиб келадиган асосий ҳаракат атайин ёки атайин эмаслигидир.
3. Фирибгарлик ҳуқуқий тушунча бўлса-да, АХСлар мақсадлари учун аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга сабаб бўладиган фирибгарлик билан боғлиқ. Аудитор учун атайин бузиб кўрсатишларнинг икки тури муҳим – фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлар натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлар ва активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлар. Аудитор фирибгарликдан шубҳаланиши ёки, камдан-кам ҳолларда, фирибгарлик содир этилганлигини аниқлаши мумкин бўлса-да, аудитор фирибгарлик ҳақиқатда содир этилганлиги бўйича ҳуқуқий хулосалар чиқармайди. (А1–А7 бандларга қаранг)

Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик

4. Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича асосий жавобгарлик ҳам ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслар, ҳам раҳбарият зиммасига юклатилган. Бошқарув учун масъул шахслар назорати остидаги раҳбарият фирибгарликнинг олдини олишга, бу эса фирибгарлик содир этилиши имкониятларини камайтириши мумкин, ва фирибгарликни тўхтатиб қолишга қатта эътибор қаратиши муҳим, бу эса аниқланиш ва жазоланиш эҳтимоли туфайли шахсларни фирибгарлик содир этишдан тийиб туриши мумкин, Бу бошқарув учун масъул шахслар томонидан фаол назорат орқали мустаҳкамланиши мумкин бўлган ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор маданиятини яратишга содиқликни ўз ичига олади. Бошқарув учун масъул шахслар томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш ёки молиявий ҳисобот жараёнига бошқа ноўрин таъсир ўтказиш имкониятини, масалан таҳлилчиларнинг ташкилот фаолияти ва рентабеллиги тўғрисидаги тасаввурига таъсир қилиш учун раҳбариятнинг фойдани бошқариш бўйича ҳаракатларини кўриб чиқишни ўз ичига олади.

Аудиторнинг жавобгарликлари

5. АХСларга мувофиқ аудит ўтказётган аудитор молиявий ҳисоботлар умуман олганда, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган, муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч олиш учун масъулдир. Аудитнинг ажралмас чекловлари туфайли, ҳатто аудит АХСларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва бажарилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлардаги баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмаслигининг муқаррар rischi мавжуд.³
6. 200-сон АХСда тавсифланганидек,⁴ ажралмас чекловларнинг потенциал таъсирлари фирибгарлик натижасида юзага келган бузиб кўрсатиш ҳолатида айниқса сезиларли. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқланмаслик rischi хато натижасида юзага келганини аниқланмаслик riskидан юқорироқ. Бунинг сабаби, фирибгарлик қалбакилаштириш, операцияларни атайин қайд этмаслик ёки аудиторга атайин нотўғри маълумот бериш каби уни яшириш учун мўлжалланган мураккаб ва пухта ташкил этилган режаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай яширишга уринишларни аниқлаш, айниқса тил бириктириш билан бирга бўлганда, янада қийинроқ бўлиши мумкин. Тил бириктириш аудиторга аудит далили, аслида у сохта бўлганда, ишонарли деб ҳисоблашига сабаб бўлиши мумкин. Аудиторнинг фирибгарликни аниқлаш қобилияти фирибгарни малакаси, манипуляциянинг частотаси ва кўлами, тил бириктириш даражаси, манипуляция қилинган алоҳида миқдорларнинг нисбий ҳажми ва жалб қилинган шахсларнинг лавозими каби омилларга боғлиқ. Аудитор фирибгарлик содир этилиши учун потенциал имкониятларни аниқлай олиши мумкин бўлса-да, аудитор учун бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари каби мулоҳаза соҳаларидаги бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келганлигини аниқлаш қийин.
7. Бундан ташқари, аудиторнинг раҳбарият фирибгарлиги натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқланмаслик rischi ходимлар томонидан содир этилган фирибгарлик riskдан каттароқ, чунки раҳбарият кўпинча бухгалтерия ҳисоби қайдномаларини бевосита ёки билвосита манипуляция қилиш, фирибгарлик молиявий ахборотини тақдим этиш ёки бошқа ходимлар томонидан шунга ўхшаш фирибгарликларнинг олдини олиш учун мўлжалланган назорат воситаларини четлаб ўтиш имкониятига эга.
8. Оқилона ишонч олишда, аудитор бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаш, раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш имкониятини ҳисобга олиш ва хатони аниқлаш учун самарали бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари фирибгарликни аниқлашда самарали бўлмаслиги мумкинлиги фактини тан олиш учун масъулдир. Ушбу АХСдаги талаблар аудиторга фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ҳамда бундай бузиб кўрсатишни аниқлаш учун

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

² 330-сон АХС, Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари

³ 200-сон АХС, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш, А56–А57 бандлар

⁴ 200-сон АХС, А56 банд

240-сон АХС

тартиб-таомилларни ишлаб чиқишда ёрдам бериш учун мўлжалланган.

9. Аудитор ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга, шу жумладан фирибгарликка риоя қилмаслиги бўйича қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича қўшимча жавобгарликларга эга бўлиши мумкин, улар ушбу ва бошқа АХСлардан фарқ қилиши ёки улардан ташқарига чиқиши мумкин, масалан: (А6 бандга қаранг)

- (a) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки шубҳаланилган ҳолларга жавоб бериш, шу жумладан раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан махсус коммуникациялар бўйича талаблар, уларнинг риоя қилмаслигига жавобининг мувофиқлигини баҳолаш ва қўшимча чоралар кераклигини аниқлаш;
- (b) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки шубҳаланилган ҳолларни бошқа аудиторларга (масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида) маълум қилиш; ва
- (c) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки шубҳаланилган ҳоллар бўйича ҳужжатлаштириш талаблари.

Ҳар қандай қўшимча жавобгарликларга риоя қилиш ушбу ва бошқа АХСларга мувофиқ аудиторнинг ишига тегишли бўлган қўшимча маълумотларни (масалан, раҳбарият ёки, қаерда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги тўғрисида) тақдим этиши мумкин.

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсадлари:

- (a) Фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш;
- (b) Тегишли жавобларни лойиҳалаштириш ва амалга ошириш орқали фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш; ва
- (c) Аудит давомида аниқланган фирибгарлик ёки шубҳаланилган фирибгарликка тегишли равишда жавоб бериш.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

- (a) Фирибгарлик – раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар, ходимлар ёки учинчи томонлар ўртасидан бир ёки бир нечта шахслар томонидан адолатсиз ёки ноқонуний устунликни олиш учун алдовдан фойдаланишни ўз ичига олган қасддан қилинган ҳаракат.
- (b) Фирибгарлик rischi омиллари – фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босимни кўрсатадиган ёки фирибгарлик содир этиш имкониятини тақдим этадиган ҳодисалар ёки шароитлар.

Талаблар

Профессионал скептицизм

13. 200-сон АХСга мувофиқ,⁵ аудитор, аудиторнинг ташкилот раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва яхлитлиги бўйича ўтган тажрибасига қарамай, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиши мумкинлигини тан олган ҳолда, бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаши лозим. (А8–А9 бандларга қаранг)
14. Агар аудиторда аксини тахмин қилиш учун асос бўлмаса, аудитор қайдномалар ва ҳужжатларни ҳақиқий деб қабул қилиши мумкин. Агар аудит давомида аниқланган шароитлар аудиторда ҳужжат ҳақиқий эмаслиги ёки ҳужжатдаги шартлар ўзгартирилган, аммо аудиторга маълум қилинмаган деб ҳисоблашга сабаб бўлса, аудитор янада чуқурроқ текширув ўтказиши лозим. (А10 бандга қаранг)
15. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслардан сўровларга жавоблар номувофиқ бўлган ҳолларда, аудитор номувофиқликларни текшириши лозим.

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама

16. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида муҳокама ўтказилишини ва топшириқ партнёри томонидан муҳокамада иштирок этмайдиган гуруҳ аъзоларига етказилиши керак бўлган масалаларни аниқлашни талаб қилади.⁶ Бу муҳокама ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари қандай ва қаерда фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлигига, шу жумладан фирибгарлик қандай содир бўлиши мумкинлигига алоҳида урғу бериши лозим. Муҳокама топшириқ гуруҳи аъзолари раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ҳалол ва яхлитликка эга деган ишончларини четга қўйган ҳолда ўтказилиши лозим. (А11–А12 бандларга қаранг)

Рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият

⁵ 200-сон АХС, 15-банд

⁶ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 17–18-бандлар

17. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) билан талаб қилинган ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниб олиш учун рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятни бажаришда, аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдаланиш учун маълумот олиш мақсадида 18-25-бандлардаги тартиб-таомилларни бажариши лозим.

Раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқа томонлар

18. Аудитор раҳбариятдан қуйидагилар бўйича сўровлар ўтказиши лозим:

- (а) Молиявий ҳисоботлар фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги rischi бўйича раҳбариятнинг баҳолаши, шу жумладан бундай баҳолашларнинг характери, кўлами ва частотаси; (A13–A14 бандларга қаранг)
- (б) Раҳбарият аниқлаган ёки унинг эътиборига келтирилган ҳар қандай махсус фирибгарлик рисклари, ёки фирибгарлик rischi мавжуд бўлиши эҳтимоли юқори бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳам ўз ичига олган ҳолда, ташкилотдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича раҳбарият жараёни; (A15 бандга қаранг)
- (с) Ташкилотда фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш жараёнлари тўғрисида раҳбариятнинг бошқарув учун масъул шахсларга берган маълумоти, агар мавжуд бўлса; ва
- (д) Бизнес амалиёти ва ахлокий ҳулқ-атвор бўйича ўз қарашлари тўғрисида раҳбариятнинг ходимларга берган маълумоти, агар мавжуд бўлса.

19. Аудитор раҳбариятдан ва ташкилот ичидаги бошқалардан, тегишли равишда, улар ташкилотга таъсир қилувчи ҳар қандай ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликларини аниқлаш учун сўровлар ўтказиши лозим. (A16–A18 бандларга қаранг)

20. Ички аудит функциясига эга бўлган ташкилотлар учун, аудитор функция доирасидаги тегишли шахслардан улар ташкилотга таъсир қилувчи ҳар қандай ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликларини аниқлаш ва фирибгарлик рисклари ҳақидаги уларнинг қарашларини олиш учун сўровлар ўтказиши лозим. (A19 бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар

21. Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаган ҳолларда,⁷ аудитор бошқарув учун масъул шахслар ташкилотдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича раҳбарият жараёнлари устидан назоратни қандай амалга оширишлари ва раҳбарият бу рискларни камайтириш учун ўрнатган назорат воситалари ҳақида тушунча олиши лозим. (A20–A22 бандларга қаранг)
22. Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаган ҳолларда, аудитор бошқарув учун масъул шахслардан улар ташкилотга таъсир қилувчи ҳар қандай ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликларини аниқлаш учун сўровлар ўтказиши лозим. Бу сўровлар қисман раҳбариятдан олинган сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун амалга оширилади.

Аниқланган гайриоддий ёки қутилмаган муносабатлар

23. Аудитор таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришда аниқланган гайриоддий ёки қутилмаган муносабатлар, шу жумладан даромад ҳисобларига тегишли бўлганлари, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкинлигини баҳолаши лозим.

Бошқа маълумотлар

24. Аудитор ўзи томонидан олинган бошқа маълумотлар фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиш-кўрсатмаслигини кўриб чиқиши лозим. (A23 бандга қаранг)

Фирибгарлик rischi омилларини баҳолаш

25. Аудитор бошқа рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва бажарилган тегишли фаолиятлардан олинган маълумотлар бир ёки бир нечта фирибгарлик rischi омиллари мавжудлигини кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. Фирибгарлик rischi омиллари фирибгарлик мавжудлигини кўрсатмаслиги мумкин бўлса-да, улар кўпинча фирибгарликлар содир этилган вазиятларда мавжуд бўлган ва шунинг учун фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин. (A24–A28 бандларга қаранг)

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш

26. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ, аудитор молиявий ҳисобот даражасида, ҳамда операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолаши лозим.⁸
27. Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда, аудитор даромадни тан олишда фирибгарлик рисклари мавжудлиги тахминига асосланган ҳолда, қайси турдаги даромадлар, даромад операциялари ёки тасдиқлар бундай рискларни юзага келтиришини баҳолаши лозим. 48-банд аудитор тахмин топшириқ вазиятларида қўлланмайди деган хулосага келганда ва, мувофиқ равишда, даромадни тан олишни фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш rischi сифатида аниқламаганда талаб қилинадиган ҳужжатлаштиришни белгилайди. (A29–A31 бандларга қаранг)
28. Аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини аҳамиятли

⁷ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан алоқа", 13-банд

⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 28-банд

рисklar сифатида қараши ва мувофиқ равишда, ҳали қилинмаган бўлса, аудитор бундай рисklarни бартараф этувчи ташкилотнинг назорат воситаларини аниқлаши, уларнинг лойиҳасини баҳолаши ва улар амалга оширилганлигини аниқлаши лозим.⁹ (A32–A33 бандларга қаранг)

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarига жавоблар

Умумий жавоблар

29. 330-сон АХСга мувофиқ, аудитор молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarига жавоб бериш учун умумий жавобларни аниқлаши лозим.¹⁰ (A34 бандга қаранг)
30. Молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarига жавоб бериш учун умумий жавобларни аниқлашда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (a) Муҳим топшириқ жавобгарликлари юклатиладиган шахсларнинг билими, маҳорати ва қобилиятини ҳамда топшириқ учун фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисklarини аудитор томонидан баҳолашини ҳисобга олган ҳолда ходимларни тайинлаш ва назорат қилиш; (A35–A36 бандларга қаранг)
 - (b) Ташкилотнинг ҳисоб сиёсатларини танлаш ва қўллаши, айниқса субъектив баҳолашлар ва мураккаб операцияларга тегишли бўлганлари, раҳбариятнинг фойдани бошқариш ҳаракатидан келиб чиқадиган фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини кўрсатиши мумкинлигини баҳолаш; ва
 - (c) Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини танлашда олдиндан айтиб бўлмаслик элементини киритиш. (A37 бандга қаранг)

Тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarига жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомиллари

31. 330-сон АХСга мувофиқ, аудитор тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисklarига жавоб берадиган характери, муддати ва қўламига эга бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим.¹¹ (A38–A41 бандларга қаранг)

Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиши билан боғлиқ рисklarга жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомиллари

32. Раҳбарият фирибгарлик содир этиш учун ноёб ҳолатда бўлиши мумкин, чунки раҳбарият бухгалтерия ҳисоби қайномадорини манипуляция қилиш ва бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўринадиган назорат воситаларини четлаб ўтиш орқали фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларларини тайёрлаш қобилиятига эга. Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш рискли даражаси ташкилотдан ташкилотга фарқ қилиши мумкин бўлса-да, риск барча ташкилотларда мавжуд. Бундай четлаб ўтиш юзага келиши мумкин бўлган олдиндан айтиб бўлмайдиган йўл туфайли, бу фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискли юзага келади ва шунинг учун аҳамиятли риск ҳисобланади.
33. Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш рисклари бўйича аудиторнинг баҳолашидан қатъи назар, аудитор қуйидагиларни бажариш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим:
- (a) Бош китобда қайд этилган журнал ёзувлари ва молиявий ҳисоботларни тайёрлашда амалга оширилган бошқа тузатишларнинг мувофиқлигини тестлаш. Бундай тестлар учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажаришда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (i) Молиявий ҳисобот бериш жараёнида иштирок этувчи шахслардан журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни қайта ишлаш билан боғлиқ номувофиқ ёки ғайриоддий фаолият ҳақида сўровлар ўтказиш;
 - (ii) Ҳисобот даври охирида амалга оширилган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни танлаш; ва
 - (iii) Давр давомида журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни тестдан ўтказиш зарурлигини кўриб чиқиш. (A42–A45 бандларга қаранг)
 - (b) Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини ноҳолисликка текшириш ва ноҳолисликни юзага келтирувчи вазиятлар, агар мавжуд бўлса, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискин ифодалашини баҳолаш. Бу текширувни бажаришда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (i) Молиявий ҳисоботларга киритилган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини тайёрлашда раҳбарият томонидан қилинган мулоҳазалар ва қарорлар, ҳатто улар алоҳида олганда оқилона бўлса ҳам, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискин ифодалаш мумкин бўлган ташкилот раҳбарият томонидан мумкин бўлган ноҳолисликни кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаш. Агар шундай бўлса, аудитор бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини умуман олганда қайта баҳолаши лозим; ва

⁹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(a)(i) ва 26(d) бандлар

¹⁰ 330-сон АХС, 5-банд

¹¹ 330-сон АХС, 6-банд

- (ii) Аввалги йил молиявий ҳисоботларида акс эттирилган муҳим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбариятнинг мулоҳазалари ва таҳминларининг ретроспектив текширувини бажариш. (A46–A48 бандларга қаранг)

- (c) Ташкилотнинг одатдаги фаолият доирасидан ташқари бўлган ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчаси ва аудит давомида олинган бошқа маълумотларга кўра бошқача ғайриоддий кўринадиган муҳим операциялар учун, аудитор операцияларнинг бизнес асоси (ёки унинг йўқлиги) улар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари билан шуғулланиш ёки активларни ўзлаштиришни яшириш учун амалга оширилган бўлиши мумкинлигини кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. (A49 бандга қаранг)

34. Аудитор назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтишнинг аниқланган рискларига жавоб бериш учун юқорида махсус кўрсатилганларга қўшимча равишда бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлигини аниқлаши лозим (яъни, 33-банддаги талабларни бажаришга қаратилган тартиб-таомиллар доирасида қамраб олинмаган раҳбарият томонидан четлаб ўтишнинг махсус қўшимча рисклари мавжуд бўлган ҳолларда).

Аудит далилларини баҳолаш (A50 бандга қаранг)

35. Аудитор аудит охирида, молиявий ҳисоботлар аудиторнинг ташкилот ҳақидаги тушунчасига мувофиқлиги бўйича умумий хулоса шакллантираётганда бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар фирибгарлик туфайли юзага келган аввал тан олинмаган муҳим бузиб кўрсатиш рисксини кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. (A51 бандга қаранг)

36. Агар аудитор бузиб кўрсатишни аниқласа, аудитор бундай бузиб кўрсатиш фирибгарликни кўрсатувчи аломат мавжудлигини баҳолаши лозим. Агар шундай аломат мавжуд бўлса, аудитор фирибгарлик ҳолати алоҳида ҳодиса бўлиши эҳтимоли кам эканлигини тан олган ҳолда, бузиб кўрсатишнинг аудитнинг бошқа жиҳатлари, айниқса раҳбарият тасдиқларининг ишончлилиги билан боғлиқ оқибатларини баҳолаши лозим. (A52 бандга қаранг)

37. Агар аудитор бузиб кўрсатишни, у муҳим ёки муҳим бўлмаслигидан қатъий назар, аниқласа ва аудитор унинг фирибгарлик натижаси эканлигига ёки бўлиши мумкинлигига ишониш учун асосга эга бўлса ва раҳбарият (айниқса, юқори раҳбарият) жалб қилинган бўлса, аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари баҳолашини ва бунинг баҳоланган рискларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига таъсирини қайта баҳолаши лозим. Аудитор аввал олинган далилларнинг ишончлилигини қайта кўриб чиқишда ходимлар, раҳбарият ёки учинчи томонларни ўз ичига олган эҳтимолий тил бириктиришни кўрсатувчи вазиятлар ёки шароитларни ҳам кўриб чиқиши лозим. (A53 бандга қаранг)

38. Агар аудитор молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим даражада бузиб кўрсатилганлигини тасдиқласа ёки бу ҳақда хулоса чиқара олмаса, аудитор бунинг аудит учун оқибатларини баҳолаши лозим. (A54 бандга қаранг)

Аудитор топшириқни давом эттира олмаслиги

39. Агар фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик натижасида юзага келган бузиб кўрсатиш туфайли, аудитор аудитни давом эттириш қобилиятини шубҳа остига қўядиган истисно вазиятларга дуч келса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

- (a) Бу вазиятларда қўлланиладиган профессионал ва ҳуқуқий масъулиятларни, шу жумладан аудитор аудит тайинловини амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, тартибга солувчи органларга ҳисобот бериш талаби мавжудлигини аниқлаш;
- (b) Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар доирасидан чиқиб кетиш мумкин бўлган ҳолларда, топшириқдан чиқиб кетиш мақсадга мувофиқлигини кўриб чиқиш; ва
- (c) Агар аудитор чиқиб кетса:
 - (i) Раҳбариятнинг тегишли даражаси ва бошқарув учун масъул шахслар билан аудиторнинг топшириқдан чиқиб кетиши ва чиқиб кетиш сабабларини муҳокама қилиш; ва
 - (ii) Аудит тайинловини амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, тартибга солувчи органларга аудиторнинг топшириқдан чиқиб кетиши ва чиқиб кетиш сабаблари ҳақида хабар бериш бўйича профессионал ёки ҳуқуқий талаб мавжудлигини аниқлаш. (A55–A58 бандларга қаранг)

Ёзма баёлотлар

40. Аудитор раҳбариятдан ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан қуйидагиларни тасдиқловчи ёзма баёлотларни олиши лозим:

- (a) Улар фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ички назоратни ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва қўллаб-қувватлаш бўйича ўз жавобгарликларини тан олишлари;
- (b) Улар аудиторга молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги rischi бўйича раҳбарият баҳолашининг натижаларини маълум қилганлари;
- (c) Улар аудиторга қуйидагиларни жалб қилган, ташкилотга таъсир қилувчи фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақидаги маълумотларини маълум қилганлари:

- (i) Раҳбарият;
 - (ii) Ички назоратда муҳим роль ўйнайдиган ходимлар; ёки
 - (iii) Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқалар; ва
- (d) Улар аудиторга ходимлар, собиқ ходимлар, таҳлилчилар, тартибга солувчилар ёки бошқалар томонидан хабар қилинган, ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига таъсир қилувчи ҳар қандай фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик бўйича даъволар ҳақидаги маълумотларини маълум қилганлари. (A59–A60 бандларга қаранг)

Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

41. Агар аудитор фирибгарликни аниқлаган ёки фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатувчи маълумотни олган бўлса, аудитор, қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса, бу масалаларни фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун асосий масъулиятга эга шахсларга уларнинг масъулиятларига тегишли масалалар ҳақида хабар бериш мақсадида раҳбариятнинг тегишли даражаси билан ўз вақтида хабар алмашиши лозим. (A61–A62 бандларга қаранг)
42. Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаган ҳолларда, агар аудитор қуйидагиларни ўз ичига олган фирибгарликни аниқлаган ёки шубҳаланган бўлса:
- (a) раҳбарият;
 - (b) ички назоратда муҳим роль ўйнайдиган ходимлар; ёки
 - (c) молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга олиб келадиган фирибгарлик билан шуғулланувчи бошқалар,

аудитор бу масалаларни бошқарув учун масъул шахсларга ўз вақтида хабар қилиши лозим. Агар аудитор раҳбариятни ўз ичига олган фирибгарликдан шубҳаланса, аудитор бу шубҳаларни бошқарув учун масъул шахслар билан хабар алмашиши ва улар билан аудитни яқунлаш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини муҳокама қилиши лозим. Бошқарув учун масъул шахслар билан бундай мулоқотлар қонун ёки норматив ҳужжатлар билан мулоқот тақиқланмаган бўлса, талаб қилинади. (A61, A63–A65 бандларга қаранг)

43. Аудитор, қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса, аудиторнинг мулоҳазасига қўра уларнинг масъулиятларига тегишли бўлган фирибгарликка тегишли бошқа ҳар қандай масалаларни бошқарув учун масъул шахслар билан хабар алмашиши лозим. (A61, A66 бандларга қаранг)

Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш

44. Агар аудитор фирибгарликни аниқлаган ёки шубҳаланган бўлса, аудитор қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар қуйидагилардан бирини талаб қилиш-қилмаслигини аниқлаши лозим: (A67–A69 бандларга қаранг)
- (a) Аудитордан ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар беришни талаб қилиш.
 - (b) Вазиятларда ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар бериш ўринли бўлиши мумкин бўлган масъулиятларни белгилаш.

Ҳужжатлаштириш

45. Аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) билан талаб қилинган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича аудит ҳужжатларига¹² қуйидагиларни киритиши лозим:¹³
- (a) Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойиллиги бўйича топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама давомида эришилган муҳим қарорлар;
 - (b) Молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари; ва
 - (c) Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этувчи назорат фаолиятлари компонентидagi аниқланган назорат воситалари.
46. Аудитор 330-сон АХС билан талаб қилинган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига аудиторнинг жавоблари бўйича аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:¹⁴
- (a) Молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига умумий жавоблар ва аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами, ҳамда бу тартиб-таомилларнинг тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари билан боғлиқлиги; ва
 - (b) Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш riskини бартараф этиш учун мўлжалланганларни ўз ичига олган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари.
47. Аудитор аудит ҳужжатларига раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар, тартибга солувчилар ва бошқаларга

¹² 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8-11 ва A6 -бандлар

¹³ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 38-банд

¹⁴ 330-сон АХС, 28-банд

фирибгарлик ҳақида қилинган хабарларни киритиши лозим.

48. Агар аудитор даромадни тан олиш билан боғлиқ фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш rischi мавжудлиги тахмини топириқ вазиятларида қўлланмайди деган хулосага келган бўлса, аудитор аудит ҳужжатларига бу хулосанинг сабабларини киритиши лозим.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Фирибгарлик хусусиятлари (3-бандга қаранг)

- A1. Фирибгарлик, у фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари ёки активларни ўзлаштириш бўлсин, фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босим, буни амалга ошириш учун идрок этилган имконият ва ҳаракатни оқлашни ўз ичига олади. Масалан:
- Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун рағбат ёки босим раҳбарият ташкилот ташқарисидан ёки ичидан қутилган (ва эҳтимол нореал) фойда мақсадига ёки молиявий натижага эришиш учун босим остида бўлганда мавжуд бўлиши мумкин – айниқса молиявий мақсадларга эришмаслик учун раҳбарият учун оқибатлар аҳамиятли бўлиши мумкин бўлганда. Шунингдек, шахслар активларни ўзлаштириш учун рағбатга эга бўлишлари мумкин, масалан, шахслар ўз имкониятларидан юқори яшаётгани учун.
 - Фирибгарлик содир этиш учун идрок этилган имконият шахс ички назорат четлаб ўтилиши мумкин деб ҳисоблаганда мавжуд бўлиши мумкин, масалан, шахс ишонч мавқеида бўлгани ёки ички назоратнинг муайян камчиликлари ҳақида маълумотга эга бўлгани учун.
 - Шахслар фирибгарлик ҳаракатини содир этишни оқлаш қобилиятига эга бўлишлари мумкин. Баъзи шахслар уларга онгли равишда ва атайин ноҳалол ҳаракатни содир этишга имкон берадиган муносабат, характер ёки ахлоқий қадриятлар тўпламига эга. Бирок, ҳатто бошқа ҳолларда ҳалол шахслар ҳам уларга етарли босим ўтказадиган муҳитда фирибгарликни содир этишлари мумкин.
- A2. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини алдаш учун молиявий ҳисоботлардаги миқдорлар ёки маълумотларни ёритиб беришларни ўз ичига олган қасддан бузиб кўрсатишларни ўз ичига олади. Бу ташкилотнинг фаолияти ва рентабеллиги тўғрисидаги уларнинг тасаввурларига таъсир қилиш орқали молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини алдаш учун раҳбариятнинг фойдани бошқариш ҳаракатлари туфайли юзага келиши мумкин. Бундай фойдани бошқариш кичик ҳаракатлар ёки тахминларни номуносиб тузатиш ва раҳбарият томонидан мулоҳазаларни ўзгартириш билан бошланиши мумкин. Босимлар ва рағбатлар бу ҳаракатларни фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларига олиб келадиган даражагача кўпайишига олиб келиши мумкин. Бозор қутишларига жавоб бериш ёки самарадорликка асосланган компенсацияни максималлаштириш истаги туфайли, раҳбарият молиявий ҳисоботларни муҳимлиги баланд бўлган даражада бузиб кўрсатиш орқали фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларига олиб келадиган позицияларни атайин эгаллаганда бундай вазият юзага келиши мумкин. Баъзи ташкилотларда, раҳбарият солиқни минималлаштириш учун фойдани муҳим даражада камайтиришга ёки банк молиялаштиришни таъминлаш учун фойдани оширишга ундалиши мумкин.
- A3. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари қуйидагилар орқали амалга оширилиши мумкин:
- Молиявий ҳисоботлар тайёрланадиган бухгалтерия ҳисоби қайдномалари ёки ёрдамчи ҳужжатларни манипуляция қилиш, қалбақлаштириш (шу жумладан сохталаштириш) ёки ўзгартириш.
 - Молиявий ҳисоботларда ҳодисалар, операциялар ёки бошқа муҳим маълумотларни нотўғри тақдим этиш ёки атайин қолдириб кетиш.
 - Миқдорлар, таснифлаш, тақдим этиш усули ёки маълумотларни ёритиб беришга тегишли ҳисоб тамойилларини атайин нотўғри қўллаш.
- A4. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари кўпинча бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўринадиган назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтишни ўз ичига олади. Фирибгарлик раҳбарият томонидан қуйидаги каби усуллардан фойдаланиб назорат воситаларини атайин четлаб ўтиш орқали содир этилиши мумкин:
- Сохта журнал ёзувларини, айниқса ҳисоб даври охирида, операция натижаларни манипуляция қилиш ёки бошқа мақсадларга эришиш учун қайд этиш.
 - Ҳисоб қолдиқларини баҳолаш учун фойдаланиладиган тахминларни номуносиб тузатиш ва мулоҳазаларни ўзгартириш.
 - Ҳисобот даври давомида содир бўлган ҳодисалар ва операцияларни молиявий ҳисоботларда тан олишни қолдириб кетиш, олдинга сурилиши ёки кечиктириш.
 - Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепцияси билан талаб қилинадиган маълумотларни ёритиб беришларни ёки ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун зарур бўлган маълумотларни ёритиб

беришларни қолдириб кетиш, яшириш ёки бузиб кўрсатиш.

- Молиявий ҳисоботларда қайд этилган миқдорларга таъсир қилиши мумкин бўлган фактларни яшириш.
- Ташкилотнинг молиявий ҳолатини ёки молиявий фаолиятини бузиб кўрсатиш учун тузилган мураккаб операцияларни бажариш.

- Муҳим ва ғайриоддий операцияларга тегишли қайдномалар ва шартларни ўзгартириш.

A5. Активларни ўзлаштириш ташкилот активларини ўғирлашни ўз ичига олади ва кўпинча ходимлар томонидан нисбатан кичик ва муҳим бўлмаган миқдорларда содир этилади. Бироқ, бу раҳбариятни ҳам ўз ичига олиши мумкин, улар одатда ўзлаштиришларни аниқлаш қийин бўлган усулларда яшириш ёки пинхон қилиш қобилиятига кўпроқ эга. Активларни ўзлаштириш турли усулларда амалга оширилиши мумкин, шу жумладан:

- Тушумларни ўзлаштириш (масалан, дебиторлик қарзлари бўйича тушумларни ўзлаштириш ёки ҳисобдан чиқарилган ҳисоблар бўйича тушумларни шахсий банк ҳисобларига йўналтириш).
- Жисмоний активлар ёки интеллектуал мулкни ўғирлаш (масалан, шахсий фойдаланиш ёки сотиш учун товар-моддий заҳираларини ўғирлаш, қайта сотиш учун металл чиқиндиларини ўғирлаш, тўлов эвазига технологик маълумотларни ошкор қилиш орқали рақобатчи билан тил бириктириш).
- Ташкилотни олинмаган товарлар ва хизматлар учун тўлашга мажбур қилиш (масалан, сохта етказиб берувчиларга тўловлар, нархларни ошириш эвазига етказиб берувчилар томонидан ташкилотнинг харид агентларига тўланадиган "тўловлар", сохта ходимларга тўловлар).
- Ташкилот активларидан шахсий фойдаланиш учун фойдаланиш (масалан, шахсий кредит ёки боғлиқ томонга кредит учун гаров сифатида ташкилот активларидан фойдаланиш).

Активларни ўзлаштириш кўпинча активлар йўқолганлигини ёки тегишли рухсатсиз гаровга қўйилганлигини яшириш учун сохта ёки чалғитувчи қайдномалар ёки ҳужжатлар билан бирга келади.

Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик

Аудиторнинг жавобгарликлари (9-бандга қаранг)

A6. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни ва кейинги ҳаракатларни қилишни талаб қилиши мумкин. Масалан, Бухгалтерлар учун Халқаро Ахлоқ стандартлари кенгашининг Профessional бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК Кодекси) аудитордан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг аниқланган ёки шубҳа қилинган ҳолларига жавоб бериш учун чоралар кўришни ва қўшимча ҳаракатлар кераклигини аниқлашни талаб қилади. Бундай чоралар қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг аниқланган ёки шубҳа қилинган ҳоллари тўғрисида гуруҳ ичидаги бошқа аудиторларга, шу жумладан гуруҳ топшириқ партнёри, компонент аудиторлари ёки гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитидан бошқа мақсадлар учун гуруҳ компонентларида иш бажарувчи бошқа аудиторларга хабар беришни ўз ичига олиши мумкин.¹⁵

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A7. Давлат сектори аудиторининг фирибгарликка тегишли жавобгарликлари қонун, норматив ҳужжат ёки давлат сектори ташкилотларига қўлланиладиган бошқа ваколат натижаси бўлиши ёки аудиторнинг мандати билан алоҳида қамраб олиниши мумкин. Натижада, давлат сектори аудиторининг жавобгарликлари молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиш билан чекланмаслиги мумкин, балки фирибгарлик рискларини кўриб чиқиш бўйича кенгрок жавобгарликни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Профessional скептицизм (13-15 бандларга қаранг)

A8. Профessional скептицизмни саклаш олинган маълумот ва аудит далиллари фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатиш-кўрсатмаслиги ҳақида доимий савол беришни талаб қилади. Бу аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончлилигини ва назорат фаолиятлари компонентида аниқланган назорат воситаларини, агар мавжуд бўлса, уни тайёрлаш ва қўллаб-қувватлаш устидан кўриб чиқишни ўз ичига олади. Фирибгарлик хусусиятлари туфайли, аудиторнинг профessional скептицизм фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқишда айниқса муҳим.

A9. Аудитордан ташкилот раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва яхлитлиги бўйича ўтган тажрибасини эътиборсиз қолдириш қўлланмаси-да, аудиторнинг профessional скептицизм, вазиятлар ўзгарган бўлиши мумкинлиги сабабли, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқишда айниқса муҳим.

A10. АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит камдан-кам ҳолларда ҳужжатларни аутентификация қилишни ўз ичига олади, ва аудитор бундай аутентификация бўйича мутахассис сифатида тайёрланмаган ёки мутахассис бўлиши қўлланмайди.¹⁶ Бироқ, аудитор ҳужжат ҳақиқий эмаслиги ёки ҳужжатдаги шартлар ўзгартирилган, аммо аудиторга маълум қилинмаган деб ҳисоблашга сабаб бўладиган шароитларни аниқлаганда, янада

¹⁵ Масалан, БХАСК Кодексининг R360.16-360.18 A1 бандларига қаранг.

¹⁶ 200-сон АХС, A52 банд

чуқурроқ текширув ўтказиш учун мумкин бўлган тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Учинчи томон билан бевосита тасдиқлаш.
- Ҳужжатнинг ҳақиқийлигини баҳолаш учун мутахассис ишидан фойдаланиш.

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама (16-бандга қаранг)

A11. Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойиллигини топшириқ гуруҳи билан муҳокама қилиш:

- Тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларига молиявий ҳисоботлар қандай ва қаерда фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлиги ҳақидаги ўз фикрларини улашиш имкониятини беради.
- Аудиторга бундай мойилликка тегишли жавобни кўриб чиқиш ва қайси топшириқ гуруҳи аъзolari маълум аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказишини аниқлаш имконини беради.
- Аудиторга аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида қандай улашилишини ва аудиторнинг эътиборига келиши мумкин бўлган ҳар қандай фирибгарлик даъволари билан қандай муомала қилишни аниқлаш имконини беради.

A12. Муҳокама қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида улар ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари (шу жумладан алоҳида ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб бериш) қандай ва қаерда фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлиги, раҳбарият қандай қилиб фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини содир этиши ва яшириши мумкинлиги, ва ташкилот активлари қандай ўзлаштирилиши мумкинлиги ҳақидаги фикрлар алмашинуви.
- Фойдани бошқаришни кўрсатиши мумкин бўлган вазиятлар ва фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларига олиб келиши мумкин бўлган фойдани бошқариш учун раҳбарият томонидан қўлланилиши мумкин бўлган амалиётларни кўриб чиқиш.
- Раҳбарият маълумотларни ёритиб беришни уларда ёритиб берилган масалаларнинг тўғри тушунилишини чалкаштириши мумкин бўлган тарзда (масалан, жуда кўп муҳим бўлмаган маълумотларни киритиш ёки ноаниқ ёки икки маъноли тилдан фойдаланиш орқали) тақдим этишга уриниши мумкинлиги рискинни кўриб чиқиш.
- Раҳбарият ёки бошқаларни фирибгарлик содир этишга рағбат ёки босим яратадиган, фирибгарлик содир этилиши учун имконият берадиган ва раҳбарият ёки бошқаларга фирибгарлик содир этишни оқлаш имконини берадиган маданият ёки муҳитни кўрсатадиган ташкилотга таъсир қилувчи маълум ташқи ва ички омилларни кўриб чиқиш.
- Раҳбариятнинг нақд пул ёки ўзлаштиришга мойил бўлган бошқа активларга кириш ҳуқуқи бўлган ходимларни назорат қилишдаги иштирокини кўриб чиқиш.
- Топшириқ гуруҳининг эътиборига келган раҳбарият ёки ходимларнинг хулқ-атвори ёки турмуш тарзидаги ҳар қандай ғайриоддий ёки тушунтирилмаган ўзгаришларни кўриб чиқиш.
- Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимоли юзасидан бутун аудит давомида тўғри фикрлаш ҳолатини сақлашнинг аҳамиятига урғу бериш.
- Агар дуч келинса, фирибгарлик имкониятини кўрсатиши мумкин бўлган вазиятлар турларини кўриб чиқиш.
- Бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламига олдиндан айтиб бўлмаслик элементи қандай киритилиши кўриб чиқиш.
- Ташкилотнинг молиявий ҳисоботининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойиллигига жавоб бериш учун танланиши мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ва маълум турдаги аудиторлик тартиб-таомиллари бошқаларидан самаралироқ бўлиш-бўлмаслигини кўриб чиқиш.
- Аудиторнинг эътиборига келган ҳар қандай фирибгарлик даъволарини кўриб чиқиш.
- Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш рискинни кўриб чиқиш.

Рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият

Раҳбариятдан сўровлар

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш риски бўйича раҳбариятнинг баҳолаши (18(а) бандга қаранг)

A13. Раҳбарият ташкилотнинг ички назорати ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олади. Шунга кўра, аудитор учун фирибгарлик риски ва уни олдини олиш ва аниқлаш учун мавжуд назорат воситалари бўйича раҳбариятнинг ўз баҳолаши тўғрисида раҳбариятдан

сўровлар ўтказиш ўринли. Бундай риск ва назорат воситаларини раҳбарият баҳолашининг характери, кўлами ва частотаси ташкилотдан ташкилотга фарқ қилиши мумкин. Баъзи ташкилотларда, раҳбарият йиллик асосда ёки узлуксиз мониторинг қисми сифатида батафсил баҳолашлар ўтказиши мумкин. Бошқа ташкилотларда, раҳбариятнинг баҳолаши камроқ тизимлашган ва камроқ частотада бўлиши мумкин. Раҳбарият баҳолашининг характери, кўлами ва частотаси аудиторнинг ташкилотнинг назорат муҳитини тушуниши учун муҳим. Масалан, раҳбарият фирибгарлик riskини баҳоламаганлиги факти баъзи вазиятларда раҳбарият ички назоратга қўядиган аҳамиятнинг етишмаслигини кўрсатиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A14. Баъзи ташкилотларда, айниқса кичик ташкилотларда, раҳбарият баҳолашининг диққат маркази ходим фирибгарлиги ёки активларни ўзлаштириш riskларида бўлиши мумкин.

Фирибгарлик riskларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича раҳбарият фаолияти (18(b) бандга қаранг)

A15. Бир нечта жойларга эга ташкилотлар ҳолатида раҳбарият жараёнлари операцион жойлар ёки бизнес сегментларининг турли даражадаги мониторингини ўз ичига олиши мумкин. Раҳбарият шунингдек фирибгарлик riskи мавжуд бўлиш эҳтимоли юқорида бўлиши мумкин бўлган муайян операцион жойларни ёки бизнес сегментларини аниқлаган бўлиши мумкин.

Раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқалардан сўров (19-бандга қаранг)

A16. Раҳбариятдан аудиторнинг сўровлари ходим фирибгарлиги натижасида молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишлар riskлари тўғрисида фойдали маълумот бериши мумкин. Бироқ, бундай сўровлар раҳбарият фирибгарлиги натижасида молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш riskлари тўғрисида фойдали маълумот бериши эҳтимоли кам. Ташкилот ичидаги бошқалардан сўровлар ўтказиш шахсларга бошқа ҳолларда хабар қилинмайдиган маълумотларни аудиторга етказиш имкониятини бериши мумкин.

A17. Аудитор фирибгарлик мавжудлиги ёки шубҳаси ҳақида сўровлар йўналтириши мумкин бўлган ташкилот ичидаги бошқаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисобот бериш жараёнида бевосита иштирок этмайдиган операцион ходимлар.
- Турли даражадаги ваколатга эга ходимлар.
- Мураккаб ёки ғайриоддий операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ёки қайд этиш билан шуғулланувчи ходимлар ва бундай ходимларни назорат қилувчи ёки мониторинг қилувчи шахслар.
- Ички ҳукуқий маслаҳатчи.
- Бош ахлоқ ходими ёки тенг шахс.
- Фирибгарлик даъволарини кўриб чиқиш вазифаси юклатилган шахс ёки шахслар.

A18. Раҳбарият кўпинча фирибгарлик содир этиш учун энг яхши ҳолатда бўлади. Шунга кўра, профессионал скептицизм муносабати билан сўровларга раҳбарият жавобларини баҳолашда, аудитор сўровларга жавобларни бошқа маълумотлар билан тасдиқлаш зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Ички аудитдан сўров (20-бандга қаранг)

A19. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган) ички аудит функциясига эга бўлган ташкилотлар аудитига тегишли талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.¹⁷ Ушбу АХСлар талабларини фирибгарлик контекстида бажаришда, аудитор функциянинг махсус фаолиятлари ҳақида сўров ўтказиши мумкин, масалан:

- Йил давомида ички аудитор функцияси томонидан фирибгарликни аниқлаш учун бажарилган тартиб-таомиллар, агар мавжуд бўлса.
- Раҳбарият бу тартиб-таомиллардан келиб чиққан ҳар қандай натижаларга қониқарли жавоб берган-бермаганлиги.

Бошқарув учун масъул шахслар томонидан амалга ошириладиган назоратни тушуниб олиш (21-бандга қаранг)

A20. Ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслари ташкилотнинг riskни мониторинг қилиш, молиявий назорат ва қонунга риоя қилиш тизимларини назорат қилади. Кўп мамлакатларда, корпоратив бошқарув амалиётлари яхши ривожланган ва бошқарув учун масъул шахслар ташкилотнинг фирибгарлик riskларини баҳолаш ва бундай riskларни бартараф этувчи назорат воситалари устидан назоратда фаол рол ўйнайди. Бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятнинг жавобгарликлари ташкилот ва мамлакатга қараб фарқ қилиши мумкин бўлгани учун, аудиторга тегишли шахслар томонидан амалга ошириладиган назоратни тушуниб олишни таъминлаш учун аудитор уларнинг тегишли жавобгарликларини тушуниши муҳим.¹⁸

A21. Бошқарув учун масъул шахслар томонидан амалга ошириладиган назоратни тушуниш ташкилотнинг раҳбарият фирибгарлигига мойиллиги, фирибгарлик riskларини бартараф этувчи назорат воситаларининг етарлилиги ва раҳбариятнинг малакаси ва яхлитлиги тўғрисида маълумот бериши мумкин. Аудитор бу тушунчани бир қанча усулларда олиши мумкин, масалан, бундай муҳокамалар ўтказиладиган йиғилишларда

¹⁷ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 14(a) ва 24(a)(ii) бандлар, ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), "Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш"

¹⁸ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А1-А8 бандлари ташкилотнинг бошқарув структураси яхши белгиланмаган ҳолларда аудитор ким билан хабар алмашинишнинг муҳокама қилади.

қатнашиш, бундай йиғилишлар баённомаларини ўқиш ёки бошқарув учун масъул шахслардан сўровлар ўтказиш.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A22. Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этади. Бу биттагина эгаси ташкилотни бошқарадиган ва бошқа ҳеч ким бошқарув ролига эга бўлмаган кичик ташкилотда шундай бўлиши мумкин. Бу ҳолларда, раҳбариятдан алоҳида назорат мавжуд бўлмагани учун, одатда аудитор томонидан ҳеч қандай ҳаракат қилинмайди.

Бошқа маълумотларни кўриб чиқиш (24-бандга қаранг)

A23. Таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш орқали олинган маълумотларга қўшимча равишда, ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида олинган бошқа маълумотлар фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин. Гуруҳ аъзолари ўртасидаги муҳокама бундай рискларни аниқлашда ёрдам берадиган маълумот бериши мумкин. Бундан ташқари, аудиторнинг мижозларни қабул қилиш ва сақлаб қолиш жараёнларидан олинган маълумотлар ва ташкилот учун бажарилган бошқа топшириқларда, масалан, оралик молиявий маълумотларни кўриб чиқиш топшириқларида олинган тажриба фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда тегишли бўлиши мумкин.

Фирибгарлик rischi омиллари баҳолаш (25-бандга қаранг)

A24. Фирибгарлик одатда яширин бўлгани факти уни аниқлашни жуда қийин қилиши мумкин. Шунга қарамай, аудитор фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босимни кўрсатадиган ёки фирибгарлик содир этиш имкониятини берадиган ҳодисалар ёки шароитларни (фирибгарлик rischi омиллари) аниқлаши мумкин. Масалан:

- Қўшимча молиявий маблағ олиш учун учинчи томонларнинг кутишларини қондириш зарурати фирибгарлик содир этиш учун босим яратиши мумкин;
- Реал бўлмаган фойда мақсадларига эришилса, аҳамиятли бонусларни бериш фирибгарлик содир этиш учун рағбат яратиши мумкин; ва
- Самарали бўлмаган назорат муҳити фирибгарлик содир этиш имконини яратиши мумкин.

A25. Фирибгарлик rischi омиллари аҳамияти бўйича осонлик билан тартиблаш мумкин эмас. Фирибгарлик rischi омиллари аҳамияти кенг қўламда ўзгаради. Бу омиллари баъзилари муайян шароитлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини келтириб чиқармайдиган ташкилотларда мавжуд бўлади. Шунга кўра, фирибгарлик rischi омили мавжудлигини аниқлаш ва уни фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини баҳолашда ҳисобга олиниши лозимлиги профессионал мулоҳаза юритишни талаб этади.

A26. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари ва активларни ўзлаштириш билан боғлиқ фирибгарлик rischi омиллари мисоллари 1-иловада келтирилган. Бу мисоллардаги риск омиллари фирибгарлик мавжуд бўлганда одатда юзага келадиган учта шароитга асосланиб таснифланган:

- Фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босим;
- Фирибгарлик содир этиш учун қабул қилинган имконият; ва
- Фирибгарлик ҳаракатини оқлаш қобилияти.

Фирибгарлик rischi омиллари назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин, бузиб кўрсатишга мойилликни юзага келтирадиган шароитлардан келиб чиқадиган рағбатлар, босимлар ёки имкониятларга боғлиқ бўлиши мумкин. Фирибгарлик rischi омиллари, шу жумладан қасддан бошқарув раҳбариятининг ноҳилислиги раҳбарият, ажралмас рискга таъсир қиладиган даражада, ажралмас риск омиллари ҳисобланади.¹⁹ Фирибгарлик rischi омиллари шунингдек фирибгарлик содир этиш имкониятини берадиган ёки раҳбариятнинг фирибгарлик ҳаракатларини оқлаш муносабатига ёки қобилиятига таъсир қиладиган ташкилотнинг ички назорат тизимидаги шароитларга ҳам боғлиқ бўлиши мумкин. Фирибгарлик ҳаракатини оқлашга имкон берадиган муносабатни акс эттирувчи фирибгарлик rischi омиллари аудитор томонидан кузатишга мойил бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, аудитор, масалан, ташкилотнинг назорат муҳитини тушуниш талаби орқали бундай маълумотнинг мавжудлигидан хабардор бўлиши мумкин.²⁰ 1-иловада тавсифланган фирибгарлик rischi омиллари аудиторлар дуч келиши мумкин бўлган вазиятларнинг кенг доирасини қамраб олса-да, улар фақат мисоллардир ва бошқа риск омиллари ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

A27. Ташкилотнинг ҳажми, мураккаблиги ва мулкчилик хусусиятлари тегишли фирибгарлик rischi омиллари кўриб чиқишга сезиларли таъсир кўрсатади. Масалан, йирик ташкилот ҳолатида, раҳбариятнинг ноўрин хулқ-атворини умуман чекловчи омиллари мавжуд бўлиши мумкин, масалан:

- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан самарали назорат.
- Самарали ички аудит функцияси.

¹⁹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 12(f)-банд

²⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 21-банд

- Ёзма ахлоқ кодексининг мавжудлиги ва ижроси.

Бундан ташқари, бизнес сегменти операцион даражасида кўриб чиқилган фирибгарлик rischi омиллари ташкилот микёсида кўриб чиқилганда олинган фикрлардан фарқли тушунчалар бериши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A28. Кичик ташкилот ҳолатида, бу мулоҳазаларнинг айримлари ёки барчаси қўлланилмайдиган ёки камроқ аҳамиятли бўлиши мумкин. Масалан, кичик ташкилотда ёзма ахлоқ кодекси бўлмаслиги мумкин, аммо, бунинг ўрнига, оғзаки мулоқот ва раҳбарият намунаси орқали ҳалоллик ва ахлоқий ҳулқ-атворнинг аҳамиятини таъкидлайдиган маданиятни шакллантирган бўлиши мумкин. Кичик ташкилотда раҳбариятнинг битта шахс томонидан бошқарилиши одатда ўз-ўзидан, раҳбарият томонидан ички назорат ва молиявий ҳисобот жараёнига нисбатан тегишли муносабатни намойиш қилиш ва етказишда муваффақиятсизликни англатмайди. Баъзи ташкилотларда раҳбарият рухсати зарурлиги бошқача етарли бўлмаган назоратларни қоплаши ва ходимлар фирибгарлиги riskини камайтириши мумкин. Бироқ, раҳбариятнинг битта шахс томонидан бошқарилиши ички назоратдаги потенциал камчилик бўлиши мумкин, чунки раҳбарият назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти мавжуд бўлади.

Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини аниқлаш ва баҳолаш

Даромадни тан олишда фирибгарлик riskлари (27-бандга қаранг)

A29. Даромадни тан олишга боғлиқ фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари туфайли муҳим бузиб кўрсатиш кўпинча даромадларни, масалан, муддатидан олдин даромадни тан олиш ёки ҳақиқий бўлмаган даромадларни қайд этиш орқали ошириб кўрсатиш натижасида юзага келади. У шунингдек, масалан, даромадларни кейинги даврга нотўғри кўчириш орқали даромадларни пасайтириб кўрсатиш натижасида ҳам юзага келиши мумкин.

A30. Даромадни тан олишда фирибгарлик riskлари баъзи ташкилотларда бошқаларга нисбатан юқорироқ бўлиши мумкин. Масалан, рўйхатга киритилган ташкилотлар ҳолатида, натижалар, масалан, йил сайин даромадларнинг ўсиши ёки фойда нуқтаи назаридан баҳоланганда, раҳбариятда фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини ноўрин даромадни тан олиш орқали содир этиш учун босимлар ёки рағбатлар мавжуд бўлиши мумкин. Шунингдек, масалан, даромадларининг сезиларли қисмини нақд пул савдолари орқали оладиган ташкилотлар ҳолатида даромадни тан олишда фирибгарлик riskлари юқорироқ бўлиши мумкин.

A31. Даромадни тан олишда фирибгарлик riskлари мавжудлиги ҳақидаги тахмин рад этилиши мумкин. Масалан, аудитор даромад операцияларининг битта тури содда бўлган ҳолатда, масалан, битта ижара мулкидан олинадиган ижара даромади бўлса, даромадни тан олиш билан боғлиқ фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш riskи мавжуд эмас деган хулосага келиши мумкин.

Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ташкилотнинг тегишли назорат воситаларини тушуниш (28-бандга қаранг)

A32. Раҳбарият жорий қилиш учун танлаган назорат воситаларининг хусусияти ва қўлами, шунингдек у қабул қилишга танлаган riskларнинг хусусияти ва қўлами бўйича мулоҳаза юритиши мумкин.²¹ Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун қайси назорат воситаларини жорий қилишни аниқлашда, раҳбарият молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги riskларини кўриб чиқади. Бу мулоҳазанинг бир қисми сифатида, раҳбарият фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини камайтиришга нисбатан муайян назорат воситасини жорий қилиш ва сақлаш иқтисодий жиҳатдан самарали эмас деган хулосага келиши мумкин.

A33. Шунинг учун аудитор учун раҳбарият фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ишлаб чиқилган, жорий қилган ва сақлаб турган назорат воситаларини тушуниб олиш муҳимдир. Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар riskларини бартараф этадиган назорат воситаларини аниқлашда, аудитор, масалан, раҳбарият мажбуриятларнинг тақсимланиши етишмаслиги билан боғлиқ riskларни онгли равишда қабул қилганлигини билиб олиши мумкин. Бу назорат воситаларини аниқлаш, уларнинг лойиҳасини баҳолаш ва улар жорий қилинганлигини аниқлашдан олинган маълумот, шунингдек аудиторнинг молиявий ҳисоботлар фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эмаслиги riskларини баҳолашига таъсир қилиши мумкин бўлган фирибгарлик riskи омиллари аниқлашда ҳам фойдали бўлиши мумкин.

Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар riskларига жавоблар

Умумий жавоблар (29-бандга қаранг)

A34. Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган riskларига қарши йўналтирилган умумий жавобларни аниқлаш одатда аудитнинг умумий олиб борилиши ошган профессионал скептицизмни қандай акс эттириши мумкинлигини кўриб чиқишни ўз ичига олади, масалан, қуйидагилар орқали:

- Муҳим операцияларни тасдиқлаш учун текшириладиган ҳужжатларнинг хусусияти ва қўламини танлашда сезгирликнинг ошиши.
- Муҳим масалалар бўйича раҳбарият тушунтиришлари ёки тасдиқларини тасдиқлаш заруриятини кўпроқ тан олиш.

²¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 3-илова

Бу шунингдек, бошқача режалаштирилган аниқ тартиб-таомиллардан ташқари умумийроқ мулоҳазаларни ҳам ўз ичига олади; бу мулоҳазалар 30-бандда санаб ўтилган ва куйида муҳокама қилинадиган масалаларни ўз ичига олади.

Ходимларни тайинлаш ва назорат қилиш (30(а)-бандга қаранг)

A35. Аудитор, масалан, махсус кўникмалар ва билимларга эга қўшимча шахсларни, масалан, суд-тиббиёт ва АТ мутахассисларини тайинлаш ёки топшириққа кўпроқ тажрибали шахсларни тайинлаш орқали фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг аниқланган рискларига жавоб бериши мумкин.

A36. Назоратнинг қўламини аудиторнинг фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаши ва ишни бажарувчи топшириқ гуруҳи аъзоларининг компетенцияларини акс эттиради.

Аудит тартиб-таомилларини танлашда прогноз қилиш имконсизлиги (30(с)-бандга қаранг)

A37. Бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва қўламини танлашда қутилмаганлик элементини киритиш муҳим, чунки ташкилот ичида топшириқларда одатда бажариладиган аудит тартиб-таомиллари билан таниш бўлган шахслар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини яшириш қобилияти юқорироқ бўлиши мумкин. Бунга, масалан, куйидагилар орқали эришиш мумкин:

- Уларнинг аҳамияти ёки rischi туфайли бошқача текширилмайдиган танланган ҳисоб қолдиқлари ва тасдиқлар бўйича моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини бажариш.
- Аудит тартиб-таомилларининг муддатини бошқача қутилганидан мослаштириш.
- Турли танлаш усулларидан фойдаланиш.
- Аудит тартиб-таомилларини турли жойларда ёки олдиндан эълон қилинмаган жойларда ўтказиш.

Тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига жавоб берувчи аудит тартиб-таомиллари (31-бандга қаранг)

A38. Аудиторнинг тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига қарши жавоблари аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва қўламини куйидаги йўллар билан ўзгартиришни ўз ичига олиши мумкин:

- Бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг хусусиятини ўзгартириш, янада ишончли ва ўринли аудит далилларини олиш ёки қўшимча тасдиқловчи маълумотларни олиш учун зарур бўлиши мумкин. Бу ҳам бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг турига, ҳам уларнинг комбинациясига таъсир қилиши мумкин. Масалан:
 - Муайян активларни жисмоний кузатиш ёки текшириш янада муҳимроқ бўлиб қолиши мумкин ёки аудитор муҳим ҳисоблардаги ёки электрон операциялар файлларидаги маълумотлар ҳақида кўпроқ далил тўплаш учун автоматлаштирилган аудит усулларидан фойдаланишни танлаши мумкин.
 - Аудитор қўшимча тасдиқловчи маълумотларни олиш учун тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, агар аудитор раҳбарият даромад кутишларига жавоб бериш босими остида эканлигини аниқласа, даромадни тан олишга тўқинлик қиладиган шартларни ўз ичига олган сотув шартномаларини тузиш ёки етказиб беришдан олдин сотувлар учун ҳисоб-фактуралар чиқариш орқали раҳбарият сотувларни ошириб кўрсатиши билан боғлиқ риск мавжуд бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор, масалан, ташқи тасдиқномаларни нафақат қолдиқ суммаларни тасдиқлаш учун, балки сотув шартномалари тафсилотларини, шу жумладан сана, қайтариш ҳуқуқлари ва етказиб бериш шартларини ҳам тасдиқлаш учун лойиҳалаш мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай ташқи тасдиқномаларни ташкилотнинг молиявий бўлмаган ходимларидан сотув шартномалари ва етказиб бериш шартларидаги ҳар қандай ўзгаришлар ҳақида сўровлар билан тўлдиришни самарали деб топиши мумкин.
- Моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг муддатини ўзгартириш зарур бўлиши мумкин. Аудитор давр охирида ёки унга яқин вақтда моҳиятан текшириш ўтказиш фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига янада яхшироқ жавоб беришига ҳулоса қилиши мумкин. Аудитор, қасддан бузиб кўрсатиш ёки манипуляциянинг баҳоланган рискларини ҳисобга олган ҳолда, оралиқ санадан давр охиригача аудит ҳулосаларини кенгайтириш учун аудит тартиб-таомиллари самарали бўлмаслигига ҳулоса қилиши мумкин. Аксинча, қасддан бузиб кўрсатиш – масалан, ноўрин даромадни тан олишни ўз ичига олган бузиб кўрсатиш – оралиқ даврда бошланган бўлиши мумкинлиги сабабли, аудитор ҳисобот даврининг бошида ёки бутун давомида содир бўлган операцияларга нисбатан моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини қўллашни танлаши мумкин.
- Қўлланиладиган тартиб-таомилларнинг қўламини фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашни акс эттиради. Масалан, танланма ҳажмини ошириш ёки янада батафсил даражада таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Шунингдек, автоматлаштирилган аудит усуллари электрон операциялар ва ҳисоб файлларини янада кенгрок тестлаш имконини бериши мумкин. Бундай техникалар асосий электрон файллардан танланма операцияларни танлаш, муайян хусусиятларга эга операцияларни саралаш ёки танланма ўрнига бутун тўпلامни тестлаш учун ишлатилиши мумкин.

A39. Агар аудитор товар-моддий захираларининг миқдорига таъсир қиладиган фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискин аниқласа, ташкилотнинг товар-моддий захираларини ҳисобга олиш ёзувларини кўриб чиқиш жисмоний товар-моддий захиралар ҳисобини ўтказиш давомида ёки ундан кейин алоҳида эътибор талаб қиладиган жойлар ёки элементларни аниқлаш ёрдам бериши мумкин. Бундай кўриб чиқиш муайян жойларда товар-моддий захиралар ҳисобини олдиндан эълон қилинмаган ҳолда кузатиш ёки барча жойларда товар-моддий захиралар ҳисобини бир кунда ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилишга олиб келиши мумкин.

A40. Аудитор бир неча ҳисоблар ва тасдиқларга таъсир қиладиган фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискин аниқлаши мумкин. Буларга активларни баҳолаш, муайян операцияларга оид баҳолашлар (масалан, харидлар, қайта ташкил этишлар ёки бизнеснинг сегментини тасарруф қилиш) ва бошқа муҳим ҳисобланган мажбуриятлар (масалан, пенсия ва бошқа иш фаолияти якунидан кейинги имтиёзлар ёки атроф муҳит таъмирлаш мажбуриятлари) киради. Риск шунингдек даврий баҳолашга оид тахминлардаги муҳим ўзгаришларга ҳам боғлиқ бўлиши мумкин. Ташкилот ва унинг муҳитини тушуниш орқали тўпланган маълумот аудиторга бундай раҳбарият баҳоларининг ва улар асосидаги мулоҳазалар ва тахминларнинг асослилигини баҳолашда ёрдам бериши мумкин. Аввалги даврларда қўлланилган ўхшаш раҳбарият мулоҳазалари ва тахминларининг ретроспектив кўриб чиқилиши ҳам раҳбарият баҳоларини қўллаб-қувватловчи мулоҳазалар ва тахминларнинг асослилиги ҳақида маълумот бериши мумкин.

A41. Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига қарши йўналтирилган эҳтимолий аудит тартиб-таомиллари мисоллари, шу жумладан кутилмаганлик элементини киритишни намойиш қиладиганлар, 2-иловада келтирилган. Илова ҳам фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, шу жумладан даромадни тан олишдан келиб чиқадиган фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, ҳам активларни ўзлаштиришдан келиб чиқадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аудитор томонидан баҳолашга жавоблар мисолларини ўз ичига олади.

Раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтишига оид рискларга жавоб берувчи аудит тартиб-таомиллари
Журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар (33(а)-бандга қаранг)

A42. Фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилиши кўпинча ноўрин ёки рухсатсиз журнал ёзувларини қайд этиш орқали молиявий ҳисобот жараёнини манипуляция қилишни ўз ичига олади. Бу йил давомида ёки давр охирида, ёки раҳбарият томонидан консолидация тузатишлари ва қайта таснифлаш каби журнал ёзувларида акс эттирилмаган молиявий ҳисоботларда хабар қилинган миқдорларга тузатишлар киритилиши орқали юз бериши мумкин.

A43. Бундан ташқари, журнал ёзувлари устидан назорат воситаларини ноўрин четлаб ўтиш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аудитор томонидан кўриб чиқиш муҳимдир,²² чунки автоматлаштирилган жараёнлар ва назорат воситалари тасодикий хато рискин камайтириши мумкин, аммо шахслар бундай автоматлаштирилган жараёнларни ноўрин равишда четлаб ўтиши, масалан, бош дафтарга ёки молиявий ҳисобот тизимига автоматик равишда ўтказиладиган суммаларни ўзгартириш рискин бартараф этмайди. Бундан ташқари, маълумотларни автоматик равишда узатиш учун АТдан фойдаланилганда, ахборот тизимларидаги бундай аралашувнинг кўринадиган ҳеч қандай ёки жуда оз далили бўлиши мумкин.

A44. Журнал ёзувларини ва бошқа тузатишларни тестлаш учун аниқлаш ва танлаш ҳамда танланган элементлар учун асос бўлувчи асосни текширишнинг тегишли усулини аниқлашда қуйидаги масалалар аҳамиятга эга:

- *Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш* – фирибгарлик рисқи омилларининг мавжудлиги ва фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан аниқлаш ва баҳолаш давомида олинган бошқа маълумотлар аудиторга тестлаш учун журнал ёзувларининг муайян турларини ва бошқа тузатишларни аниқлашда ёрдам бериши мумкин.
- *Журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар устидан жорий қилинган назорат воситалари* – журнал ёзувларини ва бошқа тузатишларни тайёрлаш ва киритиш устидан самарали назорат воситалари, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаган тақдирда, зарур бўлган моҳиятан текшириш қўламини камайтириши мумкин.
- *Ташкилотнинг молиявий ҳисобот жараёни ва олиниши мумкин бўлган далилларнинг хусусияти* – кўпгина ташкилотлар учун операцияларни доимий қайта ишлаш қўлда ва автоматлаштирилган назорат воситалари комбинациясини ўз ичига олади. Шунга ўхшаш, журнал ёзувларини ва бошқа тузатишларни қайта ишлаш ҳам қўлда, ҳам автоматлаштирилган назорат воситаларини ўз ичига олиши мумкин. Молиявий ҳисобот жараёнида ахборот технологиялари қўлланилганда, журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин.
- *Фирибгарлик журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишларнинг хусусиятлари* – ноўрин журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишлар кўпинча ноёб идентификация хусусиятларига эга бўлади. Бундай хусусиятларга (а) алоқаси бўлмаган, ғайриоддий ёки камдан-кам ишлатиладиган ҳисобларга киритилган, (б) одатда журнал ёзувларини қилмайдиган шахслар томонидан киритилган, (в) камдан-кам тушунтириш ёки тавсиф билан давр охирида ёки ёпилишдан кейинги ёзувлар сифатида қайд этилган, (г) ҳисоб рақамларига эга бўлмаган

²² 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), 26(а)(ii)-банд

молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан олдин ёки давомида киритилган, ёки (д) юмалоқ рақамлар ёки бир хил якуний рақамларни ўз ичига олган ёзувлар киради.

- *Ҳисобларнинг характери ва мураккаблиги* – ноўрин журнал ёзувлари ёки тузатишлар қуйидаги ҳисобларга қўлланилиши мумкин: (а) мураккаб ёки характеран ғайриоддий операцияларни ўз ичига олган, (б) муҳим баҳоларни ва давр охиридаги тузатишларни ўз ичига олган, (в) ўтмишда бузиб кўрсатишларга мойил бўлган, (г) ўз вақтида солиштирилмаган ёки солиштирилмаган фарқларни ўз ичига олган, (д) компанияларaro операцияларни ўз ичига олган, ёки (е) бошқача тарзда фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган rischi билан боғлиқ ҳисоблар. Бир нечта жойлар ёки компонентларга эга ташкилотлар аудитида бир нечта жойлардан журнал ёзувларини танлаш заруриятини ҳисобга олиш лозим.
- *Нормал бизнес жараёнидан ташқарида қайта ишланган журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишлар* – стандарт бўлмаган журнал ёзувлари ойлик сотиш, харидлар ва нақд пул тўловлари каби операцияларни қайд этиш учун доимий равишда ишлатиладиган журнал ёзувлари каби бир хил характер ва назорат ҳажмига тегишли бўлмаслиги мумкин.

A45. Аудитор журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни текшириш характери, муддати ва қўламини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Аммо, фирибгарлик йўли билан қилинган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар кўпинча ҳисобот даврининг охирида амалга оширилганлиги сабабли, 33(а)(ii)-банд аудитордан шу вақтда қилинган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни танлашни талаб қилади. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботлардаги фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар бутун давр мобайнида содир бўлиши ва фирибгарлик қандай амалга оширилганини яшириш учун кенг қўламли ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкинлиги сабабли, 33(а)(iii)-банд аудитордан бутун давр мобайнида журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни текшириш зарурати бор ёки йўқлигини кўриб чиқишни талаб қилади.

Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари (33(б)-бандга қаранг)

A46. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан муҳим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига таъсир қиладиган бир қатор мулоҳазалар ёки фаразларни амалга оширишни ва бундай баҳоларнинг асослилигини доимий равишда кузатиб боришни талаб қилади. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлар бериш кўпинча бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини атайлаб бузиб кўрсатиш орқали амалга оширилади. Бунга, масалан, икки ёки ундан ортиқ ҳисоб даврлари бўйича даромадларни текислаш ёки молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини ташкилотнинг фаолияти ва рентабеллиги ҳақидаги тасаввурларига таъсир қилиш орқали чалғитиш учун маълум бир даромад даражасига эришиш мақсадида барча захираларни бир хил тарзда камайтириш ёки ошириб кўрсатиш орқали эришилиши мумкин.

A47. Олдинги йилнинг молиявий ҳисоботларида акс этирилган муҳим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбарият мулоҳазалари ва фаразларининг ретроспектив шарҳини бажаришнинг мақсади раҳбарият томонидан мумкин бўлган тарафкашлик аломати бор-йўқлигини аниқлашдир. Бу ўша пайтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланган олдинги йилда қилинган аудиторнинг профессионал мулоҳазаларини шубҳа остига олиш учун мўлжалланмаган.

A48. Ретроспектив шарҳ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²³ томонидан ҳам талаб қилинади. Ушбу шарҳ раҳбариятнинг олдинги бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолари самарадорлиги тўғрисида маълумот олиш, натижа ҳақида аудит далиллари ёки, тегишли ҳолларда, жорий даврда муҳим бузиб кўрсатишлар riskини аниқлаш ва баҳо беришга ёрдам берадиган кейинги қайта баҳолаш, ва молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши талаб этилиши мумкин бўлган баҳолаш ноаниқлиги каби масалалар бўйича аудит далиллари олиш учун risk баҳолаш тартиб-таомили сифатида ўтказилади. Амалий жиҳатдан, аудиторнинг ушбу АХСга мувофиқ фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш riskи бўлиши мумкин бўлган тарафкашликлар учун раҳбарият мулоҳазалари ва фаразларини кўриб чиқиши 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) томонидан талаб қилинадиган шарҳ билан бирга амалга оширилиши мумкин.

Бизнеснинг муҳим операциялар учун асоси (33(с)-бандга қаранг)

A49. Ташкилот учун нормал бизнес жараёнидан ташқарида бўлган ёки бошқача тарзда ғайриоддий кўринадиган муҳим операциялар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлар беришга ёки активларни ўзлаштиришни яширишга қаратилганлигини кўрсатувчи аломатларга қуйидагилар киради:

- Бундай операцияларнинг шакли ҳаддан ташқари мураккаб кўрилади (масалан, операция консолидациялашган гуруҳ ичидаги бир нечта ташкилотлар ёки бир нечта боғлиқ бўлмаган учинчи томонларни ўз ичига олади).
- Раҳбарият бундай операцияларнинг моҳияти ва ҳисоби ҳақида ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилмаган ва ҳужжатлаштириш етарли эмас.
- Раҳбарият операциянинг асосидаги иқтисодий моҳиятдан кўра маълум бир бухгалтерия ҳисоби усулига кўпроқ эътибор бермоқда.

²³ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолашларни ва тегишли изоҳларни аудит қилиш*, 14-банд
240-сон АХС

- Консолидацияланмаган боғлиқ томонларни, шу жумладан махсус мақсадли ташкилотларни ўз ичига олган операциялар ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслар томонидан тегишли равишда кўриб чиқилмаган ёки тасдиқланмаган.
- Операциялар илгари аниқланмаган боғлиқ томонлар ёки аудит қилинаётган ташкилотнинг ёрдамсиз операцияни қўллаб-қувватлаш учун моҳият ёки молиявий имкониятга эга бўлмаган томонларни ўз ичига олади.

Аудит далилларини баҳолаш (35–38-бандларга қаранг)

A50. 330-сон АХС аудитордан бажарилган аудит тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларига асосланиб, тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларининг баҳолари тўғрилигича қолган-қолмаганлигини баҳолашни талаб қилади.²⁴ Бу баҳолаш асосан аудиторнинг мулоҳазасига асосланган сифат масаласидир. Бундай баҳолаш фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари ҳақида қўшимча тушунча бериши ва қўшимча ёки бошқача аудит тартиб-таомилларини бажариш зарурияти бор-йўқлигини аниқлашга ёрдам бериши мумкин. 3-иловада фирибгарлик эҳтимолини кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатлар мисоллари келтирилган.

Умумий хулоса чиқаришда аудит охирида бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар (35-бандга қаранг)

A51. Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиши мумкин бўлган маълум тенденциялар ва муносабатларни аниқлаш профессионал мулоҳаза талаб қилади. Йил охиридаги тушум ва даромад билан боғлиқ ғайриоддий муносабатлар айниқса муҳимдир. Буларга, масалан, қуйидагилар киради: ҳисобот даврининг охириги бир неча ҳафтасида ғайриоддий катта миқдордаги даромад тўғрисида ҳисобот бериш ёки ғайриоддий операциялар; ёки операцион фаолиятдан келадиган пул оқими тенденцияларига мос келмайдиган даромад.

Аниқланган бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш (36-38 бандларга қаранг)

A52. Фирибгарлик фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босим, буни амалга ошириш учун идрок этилган имконият ёки ҳаракатни оқлашни ўз ичига олгани учун, фирибгарлик ҳолати алоҳида ҳодиса бўлиши эҳтимоли кам. Шунга кўра, бузиб кўрсатишлар, масалан, умумий таъсири муҳим бўлмаса ҳам, маълум бир жойда кўплаб бузиб кўрсатишлар фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиши мумкин.

A53. Аниқланган фирибгарликнинг оқибатлари вазиятларга боғлиқ. Масалан, бошқа ҳолларда аҳамиятсиз фирибгарлик, агар у юқори раҳбариятни ўз ичига олса, аҳамиятли бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, аввал олинган далилларнинг ишончлилиги шубҳа остига олиниши мумкин, чунки қилинган тасдиқларнинг тўлиқлиги ва ҳақиқийлиги ҳамда бухгалтерия ҳисоби қайдномалари ва ҳужжатларининг ҳақиқийлиги тўғрисида шубҳалар мавжуд бўлиши мумкин. Шунингдек, ходимлар, раҳбарият ёки учинчи томонларни ўз ичига олган тил бириктириш имконияти ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

A54. 450-сон АХС²⁵ ва 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²⁶ бузиб кўрсатишларни баҳолаш ва тасарруф этиш ҳамда аудиторлик ҳисоботидаги аудиторнинг фикрига таъсири бўйича талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.

Аудитор топшириқни давом эттира олмайди (39-бандга қаранг)

A55. Аудиторнинг аудитни давом эттириш қобилиятини шубҳа остига қўядиган юзага келиши мумкин бўлган истисно вазиятларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ташкилот фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларлар учун муҳим бўлмаган ҳолларда ҳам, фирибгарлик бўйича аудитор вазиятларда зарур деб ҳисоблаган тегишли чораларни кўрмайди;
- Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудиторнинг мулоҳазаси ва аудиторлик тестлари натижалари муҳим ва кенг тарқалган фирибгарликнинг аҳамиятли рискини кўрсатади; ёки
- Аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг малакаси ёки яхлитлиги бўйича аҳамиятли шубҳага эга.

A56. Юзага келиши мумкин бўлган вазиятларнинг хилма-хиллиги туфайли, топшириқдан чиқиб кетиш қачон ўринли эканлигини аниқ тавсифлаш мумкин эмас. Аудиторнинг хулосасига таъсир қилувчи омиларга раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар аъзосининг иштироки оқибатлари (бу раҳбарият тасдиқларининг ишончлилигига таъсир қилиши мумкин) ва ташкилот билан давом этувчи алоқанинг аудиторга таъсири киради.

A57. Аудиторнинг бундай вазиятларда профессионал ва ҳуқуқий жавобгарликлари бор ва бу жавобгарликлар мамлакатга қараб фарқ қилиши мумкин. Баъзи мамлакатларда, масалан, аудитор аудит тайинловини амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, тартибга солувчи органларга баёнот ёки ҳисобот бериш ҳуқуқига ёки мажбуриятига эга бўлиши мумкин. Вазиятларнинг истисно хусусиятини ва ҳуқуқий талабларни кўриб чиқиш зарурлигини ҳисобга олган ҳолда, аудитор топшириқдан чиқиб кетиш тўғрисида қарор қабул қилишда ва акциядорлар, тартибга солувчилар ёки бошқаларга хабар бериш имконияти ҳам ўз ичига олган

²⁴ 330-сон АХС, 25-банд

²⁵ 450-сон АХС, "Аудит давомидида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш"

²⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот бериш"

тегишли ҳаракат йўналишини аниқлашда ҳуқуқий маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.²⁷

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A58. Давлат секторидаги кўп ҳолларда, мандат характери ёки жамоат манфаатлари нуқтаи назаридан аудитор учун топшириқдан чиқиб кетиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин.

Ёзма баёнотлар (40-бандга қаранг)

A59. 580-сон АХС²⁸ аудитда раҳбариятдан ва, қасрда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан тегишли тасдиқномаларни олиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича ўз жавобгарликларини бажарганликларини тан олишга қўшимча равишда, ташкилотнинг ҳажмидан қатъи назар, раҳбарият ва, қасрда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўллаб-қувватланадиган ички назорат учун ўз жавобгарликларини тан олишлари муҳим.

A60. Фирибгарлик характери ва аудиторлар фирибгарлик натижасида юзага келган молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлашда дуч келадиган қийинчиликлар туфайли, аудитор раҳбариятдан ва, қасрда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан улар аудиторга қуйидагиларни маълум қилганликларини тасдиқловчи ёзма баёнот олиши муҳим:

- (a) Молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги risks бўйича раҳбарият баҳолашининг натижалари; ва
- (b) Ташкилотга таъсир қилувчи ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақидаги маълумотлари.

Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (41-43 бандларга қаранг)

A61. Баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудиторнинг раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан маълум масалалар бўйича хабар алмашинуви чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжат хабар алмашинуви ёки бошқа ҳаракатни, тегишли орган томонидан ҳақиқий ёки шубҳа қилинган ноқонуний ҳаракат бўйича текширувга зарар етказиши мумкин бўлганларни, шу жумладан ташкилотга огоҳлантириш беришни, масалан, аудитор жиноий йўл билан топилган даромадларни легаллаштиришга қарши қонуниликка мувофиқ фирибгарлик ҳақида тегишли органга хабар бериши талаб қилинганда, махсус тақиқлаши мумкин. Бу вазиятларда, аудитор томонидан кўриб чиқиладиган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Раҳбариятга хабар бериш (41-бандга қаранг)

A62. Аудитор фирибгарлик мавжуд ёки мавжуд бўлиши мумкинлиги ҳақида далилларни олганда, масалани имкон қадар тезроқ раҳбариятнинг тегишли даражасига етказиш муҳим. Бу ҳатто масала аҳамиятсиз деб ҳисобланиши мумкин бўлган ҳолларда ҳам шундай (масалан, ташкилот тузилмасининг қуйи даражасидаги ходим томонидан кичик маблағларни ўзлаштириш). Раҳбариятнинг қайси даражаси тегишли эканлигини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласи ва тил бириктириш эҳтимоли ва шубҳа қилинган фирибгарлик характери ва ҳажми каби омиллар билан боғлиқ. Одатда, раҳбариятнинг тегишли даражаси шубҳа қилинган фирибгарликда иштираётгандек кўринадиган шахслардан камида бир поғона юқори бўлади.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (42-бандга қаранг)

A63. Аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот оғзаки ёки ёзма равишда амалга оширилиши мумкин. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор оғзаки ёки ёзма равишда хабар алмашинишни аниқлашда кўриб чиқадиган омилларни белгилайди.²⁹ Юқори раҳбариятни ўз ичига олган фирибгарлик ёки молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга олиб келадиган фирибгарлик характери ва сезгирлиги туфайли, аудитор бундай масалалар ҳақида ўз вақтида хабар беради ва бундай масалаларни ёзма равишда ҳам хабар беришни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

A64. Баъзи ҳолларда, аудитор муҳим бузиб кўрсатишга олиб келмайдиган раҳбариятдан бошқа ходимларни ўз ичига олган фирибгарлик ҳақида билганда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Шу каби, бошқарув учун масъул шахслар бундай вазиятлар ҳақида хабардор бўлишни хоҳлашлари мумкин. Хабар алмашинув жараёни аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар аудитнинг дастлабки босқичида бу борада аудиторнинг мулоқоти характери ва кўлами ҳақида келишиб олсалар, осонлашади.

A65. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳолислиги ёки ҳалоллиги бўйича шубҳалар мавжуд бўлган истисно вазиятларда, аудитор тегишли ҳаракат йўналишини аниқлашда ёрдам бериш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Фирибгарликка оид бошқа масалалар (43-бандга қаранг)

A66. Ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслари билан муҳокама қилиниши зарур бўлган фирибгарликка оид бошқа масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун мавжуд бўлган назорат воситалари ва молиявий ҳисоботлар нотўғри кўрсатилиши мумкинлиги risks бўйича раҳбарият баҳолашларининг характери,

²⁷ БХАСК Кодекси мавжуд аудиторни алмаштирувчи аудитор билан хабар алмашинуви бўйича кўрсатмалар беради.

²⁸ 580-сон АХС, "Ёзма баёнотлар"

²⁹ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А38 банд

қўлами ва частотаси тўғрисида хавотирлар.

- Раҳбариятнинг ички назоратдаги аниқланган муҳим камчиликларни тегишли равишда ҳал қилмаслиги ёки аниқланган фирибгарликка тегишли жавоб бермаслиги.
- Аудиторнинг ташкилотнинг назорат муҳитини, шу жумладан раҳбариятнинг малакаси ва яхлитлиги бўйича саволларни ўз ичига олган ҳолда баҳолаши.
- Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини кўрсатиши мумкин бўлган раҳбарият ҳаракатлари, масалан раҳбариятнинг ҳисоб сиёсатларини танлаши ва қўллаши, бу ташкилотнинг фаолияти ва рентабеллигига уларнинг тасаввурига таъсир қилиш орқали молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини алдаш мақсадида раҳбариятнинг фойдани бошқариш ҳаракатларини кўрсатиши мумкин.
- Одатдаги бизнес амалиётидан ташқарида кўринадиган операцияларни ваколатлаш етарлилиги ва тўлиқлиги тўғрисида хавотирлар.

Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш (44-бандга қаранг)

A67. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³⁰ аудиторнинг махфийлик мажбуриятини ҳисобга олган ҳолда, аниқланган ёки шубҳа қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳақида ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар бериш вазиятларда талаб қилинган ёки ўринли эканлигини аниқлаши бўйича қўшимча кўрсатмалар беради.

A68. 44-банд билан талаб қилинган аниқлаш мураккаб мулоҳазалар ва профессионал ҳукмларни ўз ичига олиши мумкин. Шунга қўра, аудитор ички маслаҳатлашишни (масалан, фирма ичида ёки тармоқ фирмаси билан) ёки махфий асосда тартибга солувчи ёки профессионал орган билан маслаҳатлашишни (агар бу қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган бўлса ёки махфийлик мажбуриятини бузмаса) кўриб чиқиши мумкин. Аудитор шунингдек аудиторнинг имкониятларини ва ҳар қандай маълум ҳаракатни амалга оширишнинг профессионал ёки ҳуқуқий оқибатларини тушуниш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни кўриб чиқиши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A69. Давлат секторида, фирибгарлик, у аудит жараёни орқали аниқланган ёки аниқланмаганидан қатъи назар, ҳақида хабар бериш талаблари аудит мандати ёки тегишли қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатнинг махсус қоидаларига бўйсунishi мумкин.

1-илова (A26 бандга қаранг)

Фирибгарлик rischi омилларига мисоллар

Ушбу иловада аниқланган фирибгарлик rischi омиллари аудиторлар кенг қўламли вазиятларда дуч келиши мумкин бўлган бундай омилларга мисоллар келтирилган. Алоҳида кўрсатилган мисоллар аудиторнинг эътиборига тегишли бўлган фирибгарлик икки турига – яъни, фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари ва активларни ўзлаштиришга тегишли. Фирибгарликнинг ҳар бир тури учун, риск омиллари фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар юз берганда умуман мавжуд бўладиган учта шароит асосида янада таснифланади: (а) рағбатлар/босимлар, (б) имкониятлар ва (с) муносабатлар/оқлашлар. Риск омиллари кенг қўламли вазиятларни қамраб олса-да, улар фақат мисоллардир ва, мувофиқ равишда, аудитор қўшимча ёки бошқа риск омиллари аниқлаши мумкин. Бу мисолларнинг барчаси ҳам барча вазиятларда долзарб эмас, ва баъзилари турли ҳажмдаги ёки турли мулкдорлик хусусиятлари ёки вазиятларига эга ташкилотларда каттароқ ёки кичикроқ аҳамиятга эга бўлиши мумкин. Шунингдек, тақдим этилган риск омиллари мисолларининг тартиби уларнинг нисбий аҳамияти ёки юзага келиш частотасини акс эттириш учун мўлжалланмаган.

Фирибгарлик rischi омиллари назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин бузиб кўрсатишга мойилликни яратадиган шароитлардан келиб чиқадиган рағбатлар ёки босимлар, ёки имкониятларга тегишли бўлиши мумкин (яъни, ажралмас риск). Бундай омиллар ажралмас рискка таъсир қиладиган даражада ажралмас риск омиллари ҳисобланади ва бошқарув раҳбариятининг ноҳилислиги туфайли юзага келиши мумкин. Имкониятлар билан боғлиқ фирибгарлик rischi омиллари шунингдек бошқа аниқланган ажралмас риск омиллари билан (масалан, мураккаблик ёки ноаниқлик фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатишга мойилликка олиб келадиган имкониятларни яратиши мумкин) юзага келиши мумкин. Имкониятлар билан боғлиқ фирибгарлик rischi омиллари шунингдек ташкилотнинг ички назорат тизимидаги шартларга, масалан бундай имкониятларни яратадиган ташкилотнинг ички назоратидаги чекловлар ёки камчиликларга тегишли бўлиши мумкин. Муносабатлар ёки оқлашлар билан боғлиқ фирибгарлик rischi омиллари, айниқса, ташкилотнинг назорат муҳитидаги чекловлар ёки камчиликлардан юзага келиши мумкин.

³⁰ 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни кўриб чиқиш", А28-А34 бандлар

Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омиллари

Қуйидагилар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омилларига мисоллардир.

Рағбатлар/Босимлар

Молиявий барқарорлик ёки рентабеллик қуйидаги каби (ёки қуйидагилар билан кўрсатилган) иқтисодий, саноат ёки ташкилот операцияларининг шароитлари томонидан таҳдид қилинади:

- Пасаяувчи маржалар билан юқори даражадаги рақобат ёки бозор тўйиниши.
- Технологиядаги ўзгаришлар, маҳсулотнинг эскириши ёки фоиз ставкалари каби тез ўзгаришларга юқори мойиллик.
- Мижозлар талабидаги аҳамиятли пасайишлар ва саноатда ёки умуман иқтисодиётда бизнес муваффақиятсизликларининг ортиши.
- Банкротлик, мулкни сотиш ёки ғаразли эгаллаб олиш таҳдидини яқин қиладиган операциялар зарарлар.
- Операциялардан қайталанувчи салбий пул оқимлари ёки фойда ва фойда ўсишини ҳисобот қилган ҳолда операциялардан пул оқимларини яратиш имконсизлиги.
- Тез ўсиш ёки ғайриоддий рентабеллик, айниқса айни соҳадаги бошқа компаниялар билан таққослаганда.
- Янги ҳисоб, қонуний ёки норматив талаблар.

Раҳбарият учун учинчи томонларнинг талаблари ёки кутишларини қондириш учун қуйидагилар туфайли ортиқча босим мавжуд:

- Инвестиция таҳлилчилари, институционал инвесторлар, муҳим кредиторлар ёки бошқа ташқи томонларнинг рентабеллик ёки тенденция даражаси кутишлари (айниқса ҳаддан ташқари агрессив ёки нореал кутишлар), шу жумладан раҳбарият томонидан, масалан, ҳаддан ташқари оптимистик матбуот хабарлари ёки йиллик ҳисобот хабарларида яратилган кутишлар.
- Рақобатбардошликни сақлаш учун қўшимча қарз ёки акция молиялаштиришини олиш зарурати – шу жумладан асосий тадқиқот ва ишланмалар ёки капитал харажатларини молиялаштириш.
- Биржа листинг талабларини ёки қарзни қайтариш ёки бошқа қарз шартномаси талабларини қондиришдаги чегараланган қобилият.
- Бизнес бирлашувлар ёки шартнома тақдим этиш каби муҳим кутилаётган операцияларга ёмон молиявий натижаларни ҳисобот қилишнинг идрок этилган ёки ҳақиқий салбий таъсирлари.

Мавжуд маълумотлар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг шахсий молиявий аҳволи қуйидагилардан келиб чиқадиган ташкилотнинг молиявий фаолияти туфайли таҳдид остида эканлигини кўрсатади:

- Ташкилотдаги муҳим молиявий манфаатлар.
- Уларнинг компенсацияларининг муҳим қисмлари (масалан, бонуслар, акция опционлари ва ютуқ келишувлари) акция нархи, операция натижалар, молиявий ҳолат ёки пул оқими учун агрессив мақсадларга эришишга боғлиқ бўлиши.¹
- Ташкилот қарзларининг шахсий кафолатлари.

Раҳбарият ёки операцияларнинг ходимларга бошқарув учун масъул шахслар томонидан белгиланган молиявий мақсадларга, шу жумладан сотувлар ёки рентабеллик рағбатлантирувчи мақсадларга эришиш учун ортиқча босим мавжуд.

Имкониятлар

Соҳа характери ёки ташкилот операциялари қуйидагилардан юзага келиши мумкин бўлган фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари билан шуғулланиш имкониятларини тақдим этади:

- Одатдаги бизнес жараёнида бўлмаган ёки аудит қилинмаган ёки бошқа фирма томонидан аудит қилинган боғлиқ ташкилотлар билан муҳим боғлиқ томон операциялари.
- Маълум соҳа секторида доминантлик қилиш имконини берадиган кучли молиявий мавжудлик ёки қобилият, бу ташкилотга ноўрин ёки боғлиқ бўлмаган томонлар орасидаги операцияларга олиб келиши мумкин бўлган шартлар ёки шароитларни етказиб берувчилар ёки мижозларга тақдим этиш имконини беради.
- Тасдиқлаш қийин бўлган субъектив мулоҳазалар ёки ноаниқликларни ўз ичига олган муҳим баҳолашларга асосланган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ёки харажатлар.
- Муҳим, ғайриоддий ёки жуда мураккаб операциялар, айниқса давр охирига яқин бўлган, қийин "моҳият шаклдан

¹ Бошқарув раҳбарияти рағбатлантириш режалари, ҳатто тегишли ҳисоблар ёки фаолиятлар умуман ташкилот учун муҳим бўлмаса ҳам, фақат ташкилотнинг маълум ҳисоблари ёки танланган фаолиятларига тегишли мақсадларга эришишга боғлиқ бўлиши мумкин.

устун" саволларини қўядиганлар.

- Турли бизнес муҳитлари ва маданиятлари мавжуд бўлган юрисдикцияларда жойлашган ёки халқаро чегаралар орқали ўтказиладиган муҳим операциялар.
- Аниқ бизнес асослари бўлмаган бизнес воситачиларидан фойдаланиш.
- Аниқ бизнес асоси бўлмаган офшор юрисдикцияларда муҳим банк ҳисоблари ёки филиал ёки бўлим операциялари.

Раҳбарият мониторинги қуйидагилар натижасида самарали эмас:

- Бир шахс ёки кичик гуруҳ томонидан (мулкдор-раҳбар бўлмаган бизнесда) компенсацияловчи назорат воситаларисиз раҳбариятда ҳукмронлик қилиш.
- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан молиявий ҳисобот бериш жараёни ва ички назорат устидан назорат самарали эмас.

Қуйидагилар билан исботланган, мураккаб ёки беқарор ташкилий тузилма мавжуд:

- Ташкилотда назорат манфаатига эга бўлган ташкилот ёки шахсларни аниқлашдаги қийинчилик.
- Ғайриоддий ҳуқуқий шахсларни ёки бошқарув ваколати чизикларини ўз ичига олган ҳаддан ташқари мураккаб ташкилий тузилма.
- Юқори раҳбарият, ҳуқуқий маслаҳатчи ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг юқори алмашинуви.

Қуйидагилар натижасида ички назоратдаги камчиликлар:

- Ташкилотнинг ички назорат тизимини, шу жумладан автоматлаштирилган назорат воситалари ва оралик молиявий ҳисобот устидан назорат воситаларини (ташқи ҳисобот талаб қилинганда) мониторинг қилиш учун етарли бўлмаган жараён.
- Ҳисоб, ахборот технологиялари ёки самарали бўлмаган ички аудит функциясида ходимларнинг юқори алмашинув даражалари ёки ишга олинishi.
- Ички назоратдаги муҳим камчиликларни ўз ичига олган вазиятларни ҳам ўз ичига олган, самарали бўлмаган ҳисоб ва ахборот тизимлари.

Муносабатлар/Оқлашлар

- Раҳбарият томонидан ташкилотнинг кадриятлари ёки ахлоқий стандартларини мулоқот қилиш, амалга ошириш, қўллаб-қувватлаш ёки қўллаш, ёки номувофиқ кадриятлар ёки ахлоқий стандартларни мулоқот қилиш самарали эмас.
- Молиявий бўлмаган раҳбариятнинг ҳисоб сиёсатларини танлашда ёки муҳим баҳолашларни аниқлашда ҳаддан ташқари иштироки ёки банд бўлиши.
- Қимматли қоғозлар қонунлари ёки бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларни бузиш, ёки ташкилот, унинг юқори раҳбарияти ёки бошқарув учун масъул шахсларга қарши фирибгарлик ёки қонунлар ва норматив ҳужжатларни бузишда айблаб даъволар қилишнинг маълум тарихи.
- Раҳбариятнинг ташкилотнинг акция нарҳини ёки фойда тенденциясини сақлаб қолиш ёки оширишга ҳаддан ташқари қизиқиши.
- Раҳбариятнинг таҳлилчилар, кредиторлар ва бошқа учинчи томонларга агрессив ёки нореал прогнозларга эришишга ваъда бериш амалиёти.
- Раҳбариятнинг ички назоратдаги маълум муҳим камчиликларни ўз вақтида тузатишни амалга оширмаслиги.
- Раҳбариятнинг солиқ мотивацияли сабаблар учун ҳисобот қилинган фойдани минималлаштириш учун номувофиқ усулларни қўллашга қизиқиши.
- Юқори раҳбарият орасида паст руҳий ҳолат.
- Мулкдор-раҳбар шахсий ва бизнес операциялари ўртасида фарқ қилмайди.
- Яқин алоқада бўлган ташкилотда акциядорлар ўртасида низо.
- Раҳбариятнинг чегарадаги ёки номувофиқ ҳисобни муҳимлик асосида оқлаш учун такрорланувчи уринишлари.
- Раҳбарият ва жорий ёки аввалги аудитор ўртасидаги муносабатлар қуйидагилар билан намоён қилинганидек кескинлашган:
 - Ҳисоб, аудит ёки ҳисобот масалалари бўйича жорий ёки аввалги аудитор билан тез-тез низолар.
 - Аудиторга нисбатан асоссиз талаблар, масалан аудитни якунлаш ёки аудиторлик ҳисоботини чиқариш бўйича нореал вақт чекловлари.
 - Аудиторга шахслар ёки маълумотга киришни ёки бошқарув учун масъул шахслар билан самарали мулоқот

килиш қобилиятини номуносиб равишда чекловчи чекловлар.

- Аудитор билан муносабатда ҳукмрон раҳбарият хулқ-атвори, айниқса аудитор ишининг кўламига ёки аудиторлик топшириғига тайинланган ёки маслаҳат учун мурожаат қилинган ходимларнинг танланиши ёки давом эттирилишига таъсир қилишга уринишларни ўз ичига олган.

Активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлардан келиб чиқадиган риск омиллари

Активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омиллари ҳам фирибгарлик мавжуд бўлганда умуман мавжуд бўладиган учта шароит: рағбатлар/босимлар, имкониятлар ва муносабатлар/оқлашларга кўра таснифланади. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли баъзи риск омиллари активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлар юз берганда ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, раҳбарият устидан самарасиз мониторинг ва ички назоратдаги бошқа камчиликлар ҳам фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, ҳам активларни ўзлаштириш туфайли бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда мавжуд бўлиши мумкин. Қуйидагилар активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омилларига мисоллардир.

Рағбатлар/Босимлар

Шахсий молиявий мажбуриятлар нақд пул ёки ўғирлашга мойил бўлган бошқа активларга кириш ҳуқуқи бўлган раҳбарият ёки ходимларга бу активларни ўзлаштириш учун босим яратиши мумкин.

Ташкилот ва нақд пул ёки ўғирлашга мойил бўлган бошқа активларга кириш ҳуқуқи бўлган ходимлар ўртасидаги салбий муносабатлар бу активларни ўзлаштиришга ундаши мумкин. Масалан, салбий муносабатлар қуйидагилар туфайли юзага келиши мумкин:

- Маълум ёки қутилаётган келажақдаги ходимларни ишдан бўшатишлар.
- Ходимлар компенсацияси ёки имтиёзлар режаларига яқинда ёки қутилаётган ўзгаришлар.
- Кутишларга мос келмайдиган лавозим кўтарилишлари, компенсациялар ёки бошқа мукофотлар.

Имкониятлар

Маълум хусусиятлар ёки вазиятлар активларнинг ўзлаштиришга мойиллигини ошириши мумкин. Масалан, активларни ўзлаштириш имкониятлари қуйидагилар мавжуд бўлганда ортади:

- Қўлда ёки қайта ишланадиган катта миқдордаги нақд пул.
- Ҳажми кичик, қиймати юқори ёки талаби юқори бўлган товар-моддий захира элементлари.
- Осон айирбошланадиган активлар, масалан кўрсатувчига облигациялар, олмослар ёки компьютер чиплари.
- Ҳажми кичик, бозорда сотиладиган ёки мулкдорликни кузатиладиган идентификациясига эга бўлмаган асосий воситалар.

Активлар устидан етарли бўлмаган назорат бу активларнинг ўзлаштиришга мойиллигини ошириши мумкин. Масалан, активларни ўзлаштириш қуйидагилар мавжуд бўлгани учун юз бериши мумкин:

- Етарли бўлмаган мажбуриятлар тақсимои ёки мустақил текширувлар.
- Юқори раҳбарият харажатлари, масалан саёҳат ва бошқа қоплашлар устидан етарли бўлмаган назорат.
- Активлар учун масъул ходимлар устидан етарли бўлмаган раҳбарият назорати, масалан, узоқ жойлашган жойлар устидан етарли бўлмаган назорат ёки мониторинг.
- Активларга кириш ҳуқуқи бўлган ходимларнинг етарли бўлмаган иш учун номзодни текшириш.
- Активларга нисбатан етарли бўлмаган қайдномаларни юритиш.
- Операцияларни ваколатлаш ва тасдиқлашнинг етарли бўлмаган тизими (масалан, харид қилишда).
- Нақд пул, инвестициялар, товар-моддий захиралар ёки асосий воситалар устидан етарли бўлмаган жисмоний хавфсизлик чоралари.
- Активларнинг тўлиқ ва ўз вақтида солиштиришларининг мавжуд эмаслиги.
- Операцияларнинг ўз вақтида ва тегишли ҳужжатлаштирилишининг йўқлиги, масалан, товар қайтарилиши учун кредитлар.
- Асосий назорат функцияларини бажарувчи ходимлар учун мажбурий таътиллarning йўқлиги.
- Ахборот технологиялари ходимларига ўзлаштиришни содир этиш имконини берадиган ахборот технологияларининг раҳбарият томонидан етарли бўлмаган тушунилиши.
- Компьютер тизимлари ҳодисалари журналлари устидан назорат ва кўриб чиқишни ҳам ўз ичига олган, автоматлаштирилган қайдномалар устидан етарли бўлмаган кириш назорати.

Муносабатлар/Оқлашлар

- Активларни ўзлаштириш билан боғлиқ рискларни мониторинг қилиш ёки камайитириш зарурлигини менсимаслик.
- Мавжуд назорат воситаларини четлаб ўтиш ёки ички назоратдаги маълум камчиликлар бўйича тегишли тузатиш чораларини кўрмаслик орқали активларни ўзлаштириш устидан назорат воситаларини менсимаслик.
- Ташкилот ёки унинг ходимга муносабатидан норозилик ёки қониқмаганликни кўрсатувчи хулқ-атвор.
- Активлар ўзлаштирилганлигини кўрсатиши мумкин бўлган хулқ-атвор ёки турмуш тарзидаги ўзгаришлар.
- Кичик ўғриликларга нисбатан бағрикенглик.

2-илова (А41 бандга қаранг)

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этиш учун мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар

Қуйидагилар ҳам фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, ҳам активларни ўзлаштириш натижасида юзага келган фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этиш учун мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллардир. Бу тартиб-таомиллар кенг қўламли вазиятларни қамраб олса-да, улар фақат мисоллардир ва, мувофиқ равишда, улар ҳар бир вазиятда энг муносиб ёки зарур бўлмаслиги мумкин. Шунингдек, тақдим этилган тартиб-таомиллар тартиби уларнинг нисбий аҳамиятини акс эттириш учун мўлжалланмаган.

Тасдиқлар даражасида кўриб чиқиш

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашига махсус жавоблар аниқланган фирибгарлик rischi омиллари ёки шароитларининг турлари ёки комбинациялари, ва улар таъсир қилиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоблар қолдиқлари, маълумотларни ёритиб бериш ва тасдиқларга қараб фарқ қилади.

Қуйидагилар жавобларга махсус мисоллардир:

- Жойларга қутилмаган ёки олдиндан эълон қилинмаган ташриф буюриш ёки маълум тестларни ўтказиш. Масалан, аудитор иштироки аввалдан эълон қилинмаган жойларда товар-моддий захираларни кузатиш ёки маълум бир санада қутилмаган тарзда нақд пулни ҳисоблаш.
- Товар-моддий захираларни ҳисобот даври охирида ёки давр охирига яқинроқ санада ҳисоблашни сўраш, бу ҳисоблаш яқунланган сана ва ҳисобот даври охири ўртасидаги даврда қолдиқларни манипуляция қилиш riskини минималлаштириш учун.
- Жорий йилда аудит ёндашувини ўзгартириш. Масалан, ёзма тасдиқлаш жўнатишга қўшимча равишда асосий мижозлар ва етказиб берувчилар билан оғзаки боғланиш, ташкилот ичидаги махсус томонга тасдиқлаш сўровларини жўнатиш ёки кўпроқ ёки бошқача маълумот излаш.
- Ташкилотнинг чорак ёки йил охиридаги тузатиш киритувчи ёзувларини батафсил кўриб чиқиш ва характери ёки миқдорига кўра ғайриоддий кўринадиганларини текшириш.
- Муҳим ва ғайриоддий операциялар, айниқса йил охирида ёки унга яқин юз берадиганлар учун, боғлиқ томонлар ва операцияларни қўллаб-қувватловчи молиявий ресурслар манбаларини текшириш.
- Ажратилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш. Масалан, сотувлар ва сотувлар таннаҳини жойи, бизнес йўналиши ёки ойига кўра аудитор томонидан ишлаб чиқилган кутишлар билан таққослаш.
- Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш rischi аниқланган соҳаларда иштирак этувчи ходимлар билан риск тўғрисида уларнинг фикрларини ва назорат воситалари riskни бартараф этиш-этимаслиги ёки қандай бартараф этишини олиш учун суҳбатлар ўтказиш.
- Бошқа мустақил аудиторлар бир ёки бир нечта шўъба корхоналар, бўлинмалар ёки филиаллар молиявий ҳисоботларини аудит қилаётганда, бу компонентлар ўртасидаги операциялар ва фаолиятлардан келиб чиқадиган фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш riskини бартараф этиш учун бажарилиши керак бўлган ишлар қўлами тўғрисида улар билан муҳокама қилиш.
- Агар мутахассис иши фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskи юқори бўлган молиявий ҳисобот элементи учун айниқса муҳим бўлса, мутахассиснинг баъзи ёки барча таҳминлари, методлари ёки натижаларига тегишли қўшимча тартиб-таомилларни бажариш, натижалар асоссиз эмаслигини аниқлаш ёки бу мақсад учун бошқа мутахассисни жалб қилиш.
- Баъзи масалалар, масалан сотувлар қайтарилиши учун захира, қандай ҳал қилинганлигини кейинчалик билиб баҳолаш учун аввал аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг танланган бошланғич баланс ҳисоби счётларини таҳлил қилиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
- Ташкилот томонидан тайёрланган ҳисоб ёки бошқа солиштиришлар бўйича, шу жумладан оралиқ даврларда бажарилган солиштиришларни ҳисобга олган ҳолда, тартиб-таомилларни бажариш.
- Маълумотлар тўплами ичида аномалияларни текшириш учун маълумотларни қазиб олиш каби компьютер ёрдамида амалга ошириладиган методларни бажариш.
- Компьютер томонидан ишлаб чиқилган қайдномалар ва операцияларнинг яхлитлигини тестлаш.
- Аудит қилинаётган ташкилотдан ташқаридаги манбалардан қўшимча аудиторлик далилларини излаш.

Махсус жавоблар - фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келган бузиб кўрсатиш

Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашига жавобларга мисоллар қуйидагичадир:

Даромадни тан олиш

- Ажратилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда даромадга тегишли моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш, масалан, жорий ҳисобот даврида ой ва маҳсулот линияси ёки бизнес сегменти бўйича ҳисобот қилинган даромадни таққосланадиган аввалги даврлар билан таққослаш. Автоматлаштирилган аудит усуллари ғайриоддий ёки қутилмаган даромад муносабатлари ёки операцияларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин.
- Мижозлар билан маълум тегишли шартнома шартларини ва қўшимча келишувларнинг йўқлигини тасдиқлаш, чунки тегишли ҳисоб кўпинча бундай шартлар ёки келишувлар таъсирида бўлади ва чегирмалар асоси ёки улар тегишли бўлган давр кўпинча яхши ҳужжатлаштирилмаган. Масалан, қабул қилиш мезонлари, етказиб бериш ва тўлов шартлари, келажақдаги ёки давом этувчи етказиб берувчи мажбуриятларининг йўқлиги, маҳсулотни қайтариш ҳукуқи, кафолатланган қайта сотув миқдорлари ва бекор қилиш ёки қайтариш коидалари кўпинча бундай вазиятларда тегишли.
- Давр охирига яқин сотувлар ёки жўнатишлар тўғрисида ва бу операциялар билан боғлиқ ҳар қандай ғайриоддий шартлар ёки шароитлар ҳақидаги маълумотлари тўғрисида ташкилотнинг сотув ва маркетинг ходимлари ёки ички ҳукуқий маслаҳатчидан сўров ўтказиш.
- Товарларнинг жўнатилиши ёки жўнатишга тайёрланаётганини (ёки қайта ишлашни кутаётган қайтаришларни) кузатиш учун давр охирида бир ёки бир нечта жойларда жисмоний мавжуд бўлиш ва бошқа тегишли сотув ва товар-моддий захираларни кесиш тартиб-таомилларини бажариш.
- Даромад операциялари электрон равишда бошланадиган, қайта ишланадиган ва қайд этиладиган вазиятлар учун, назорат воситаларини тестлаш, улар қайд этилган даромад операциялари юз берганлиги ва тўғри қайд этилганлиги тўғрисида ишонч бериши ёки йўқлигини аниқлаш.

Товар-моддий захиралар миқдори

- Жисмоний товар-моддий захираларни ҳисоблаш давомида ёки ундан кейин махсус эътибор талаб қиладиган жойларни ёки элементларни аниқлаш учун ташкилотнинг товар-моддий захиралари кайдномаларини текшириш.
- Маълум жойларда олдиндан эълон қилмасдан товар-моддий захираларни ҳисоблашни кузатиш ёки бир хил санада барча жойларда товар-моддий захираларни ҳисоблашни ўтказиш.
- Ҳисоблаш ва ҳисобот даври охири ўртасидаги даврда ноўрин манипуляция рискинни минималлаштириш учун ҳисобот даврининг охирида ёки унга яқин товар-моддий захираларни ҳисоблашни ўтказиш.
- Ҳисоблашни кузатиш давомида қўшимча тартиб-таомилларни бажариш, масалан, қутидаги элементлар мазмунини, товарлар жойлаштирилиш усулини (масалан, бўш квадратлар) ёки маркаланишини, ва атир ёки махсус кимёвий моддалар каби суёқ моддаларнинг сифатини (яъни, тозаллиги, даражаси ёки концентрацияси) янада синчковлик билан кўриб чиқиш. Бу жиҳатдан мутахассис ишидан фойдаланиш фойдали бўлиши мумкин.
- Жорий давр миқдорларини товар-моддий захираларнинг синфи ёки категорияси, жойи ёки бошқа мезонлар бўйича аввалги даврлар билан таққослаш, ёки ҳисобланган миқдорларни доимий қайдномалар билан таққослаш.
- Жисмоний товар-моддий захираларни ҳисоблашни компиляциясини янада тестлаш учун автоматлаштирилган аудит усулларида фойдаланиш – масалан, тег назоратини тестлаш учун тег рақами бўйича саралаш ёки элемент тушириб қолдирилиши ёки дубликатлаш имкониятини тестлаш учун элемент сериал рақами бўйича саралаш.

Раҳбарият баҳолашлари

- Раҳбарият баҳолаши билан таққослаш учун мустақил баҳолашни ишлаб чиқиш учун мутахассисдан фойдаланиш.
- Баҳолашни ишлаб чиқиш учун тегишли бўлган режаларни амалга ошириш учун раҳбарият қобилияти ва ниятини тасдиқлаш учун раҳбарият ва ҳисоб бўлимида ташқаридаги шахсларга сўровларни кенгайтириш.

Махсус жавоблар - активларни ўзлаштириш туфайли юзага келган бузиб кўрсатишлар

Турли вазиятлар табиий равишда турли жавобларни талаб қилади. Одатда, активларни ўзлаштириш билан боғлиқ фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига аудиторлик жавоби маълум ҳисоб қолдиқлари ва операциялар турларига қаратилади. Юқоридаги икки тоифада қайд этилган баъзи аудиторлик жавоблари бундай вазиятларда қўлланилиши мумкин бўлса-да, ишнинг кўлами аниқланган ўзлаштириш риски ҳақидаги махсус маълумотларга боғланиши лозим.

Активларни ўзлаштириш туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискинни аудитор баҳолашига жавобларга мисоллар куйидагичадир:

- Йил охирида ёки унга яқин нақд пул ёки қимматли қоғозларни ҳисоблаш.
- Аудит остидаги давр учун ҳисоб фаолиятини (шу жумладан кредит мемо ва сотувлар қайтарилиши фаолияти, шунингдек тўловлар амалга оширилган саналар) тўғридан-тўғри мижозлар билан тасдиқлаш.

- Ҳисобдан чиқарилган ҳисобларнинг қопланишини таҳлил қилиш.
- Товар-моддий заҳиралар камомадини жой ёки маҳсулот тури бўйича таҳлил қилиш.
- Асосий товар-моддий заҳиралар коэффициентларини саноат нормаси билан таққослаш.
- Товар-моддий заҳиралар доимий асосдаги ёзувларини камайтириш учун асосланувчи ҳужжатларни кўриб чиқиш.
- Манзиллар ёки телефон рақамларининг мос келишини аниқлаш учун етказиб берувчилар рўйхатини ходимлар рўйхати билан компьютерлаштирилган мос келишини бажариш.
- Дубликат манзиллар, ходим идентификацияси ёки солиқ органи рақамлари ёки банк ҳисобларини аниқлаш учун иш ҳақи қайдномаларини компьютерлаштирилган қидиришни бажариш.
- Фаолиятнинг жуда оз ёки ҳеч қандай далили бўлмаганларни, масалан, самарадорликни баҳолашнинг йўқлигини ўз ичига олган ходимлар файлларини кўриб чиқиш.
- Ғайриоддий схемалар ёки тенденциялар учун сотув чегирмалари ва қайтаришларни таҳлил қилиш.
- Учинчи томонлар билан шартномаларнинг махсус шартларини тасдиқлаш.
- Шартномалар уларнинг шартларига мувофиқ бажарилаётганлиги тўғрисида далиллар олиш.
- Катта ва ғайриоддий харажатларнинг ўринлилигини кўриб чиқиш.
- Юқори раҳбарият ва боғлиқ томонлар кредитларининг ваколоти ва баланс қийматини кўриб чиқиш.
- Юқори раҳбарият томонидан тақдим этилган харажатлар ҳисоботларининг даражаси ва ўринлилигини кўриб чиқиш.

3-илова (A50 бандга қаранг)

Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатларга мисоллар

Куйидагилар молиявий ҳисоботларда фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатлар мисолларидир.

Бухгалтерия ҳисоби ёзувларидаги номувофиқликлар, жумладан:

- Тўлиқ ёки ўз вақтида қайд этилмаган ёки миқдори, ҳисоб даври, таснифи ёки ташкилот сиёсати бўйича нотўғри қайд этилган операциялар.
- Тасдиқланмаган ёки рухсат берилмаган қолдиқлар ёки операциялар.
- Молиявий натижаларга сезиларли таъсир кўрсатадиган охириги дақиқа тузатишлари.
- Ходимларнинг рухсат этилган вазифаларини бажариш учун зарур бўлмаган тизимлар ва ёзувларга киришга доир далиллар.
- Аудиторга тахмин қилинган фирибгарлик ҳақидаги маслаҳатлар ёки шикоятлар.

Қарама-қарши ёки мавжуд бўлмаган далиллар, жумладан:

- Йўқолган ҳужжатлар.
- Ўзгартирилган бўлиб кўринадиган ҳужжатлар.
- Аслида мавжуд бўлиши кутилган ҳужжатлар фотонусхадан ёки электрон узатилган ҳужжатлардан бошқа кўринишда мавжуд эмаслиги.
- Маълумотларни солиштиришда тушунтириб берилмаган муҳим моддалар.
- Баланс ҳисоботидаги ғайриоддий ўзгаришлар ёки тенденциялардаги ўзгаришлар ёки муҳим молиявий ҳисобот коэффициентлари ёки муносабатларидаги ўзгаришлар – масалан, дебитор қарзларнинг тушумдан тезроқ ўсиши.
- Сўровлар ёки таҳлилий тартиб-таомиллардан келиб чиқадиган раҳбарият ёки ходимлар томонидан номувофик, ноаниқ ёки ишонарсиз жавоблар.
- Ташкилот ёзувлари ва тасдиқлаш жавоблари ўртасидаги ғайриоддий тафовутлар.
- Дебитор қарзлар ҳисобига киритилган кредит ёзувлари ва бошқа тузатишларнинг катта миқдори.
- Дебитор қарзлар ёрдамчи дафтари ва назорат ҳисоби ўртасида ёки мижозлар ҳисоботлари ва дебитор қарзлар ёрдамчи дафтари ўртасида тушунтирилмаган ёки етарли даражада тушунтирилмаган фарқлар.
- Одатда банк кўчирмаси билан бирга ташкилотга қайтариладиган бекор қилинган чеклар йўқолган ёки мавжуд эмаслиги.
- Сезиларли миқдордаги товар-моддий захиралар ёки жисмоний активларнинг йўқолиши.
- Ташкилотнинг маълумотларни сақлаш амалиёти ёки сиёсатига мос келмайдиган электрон далилларнинг мавжуд эмаслиги ёки йўқолиши.
- Кутилганидан камроқ тасдиқлаш жавоблари ёки кутилганидан кўпроқ жавоблар.
- Жорий йил тизим ўзгаришлари ва жорий этилиши учун асосий тизимларни ишлаб чиқиш ва дастур ўзгаришларини синаш ҳамда амалга ошириш фаолиятлари тўғрисидаги далилларни тақдим эта олмаслик.

Муаммоли ёки ғайриоддий муносабатлар аудитор ва раҳбарият ўртасида, жумладан:

- Ёзувлар, объектлар, маълум ходимлар, мижозлар, етказиб берувчилар ёки аудит далиллари олинishi мумкин бўлган бошқаларга киришнинг рад этилиши.
- Мураккаб ёки баҳсли масалаларни ҳал қилиш учун раҳбарият томонидан юкланган ҳаддан ташқари вақт босими.
- Раҳбариятнинг аудит ўтказилиши ҳақидаги шикоятлари ёки раҳбариятнинг топшириқ гуруҳи аъзоларини қўрқитиши, айниқса аудиторнинг аудит далилларини танқидий баҳолаши ёки раҳбарият билан потенциал келишмовчиликларни ҳал қилиш билан боғлиқ ҳолда.
- Ташкилот томонидан сўралган маълумотларни тақдим этишда ғайриоддий кечикишлар.
- Автоматлаштирилган аудит усуллари дан фойдаланиш орқали тестлаш учун асосий электрон файлларга аудитор киришини енгиллаштиришга хоҳишнинг йўқлиги.
- Хавфсизлик, операциялар ва тизимларни ишлаб чиқиш ходимлари каби асосий АТ операция ходимлари ва объектларига киришни рад этиш.
- Молиявий ҳисоботларда тўлиқроқ ва тушунарлироқ қилиш учун изохларни қўшиш ёки қайта кўриб чиқишга хоҳишнинг йўқлиги.
- Ички назоратдаги аниқланган камчиликларни ўз вақтида бартараф этишга хоҳишнинг йўқлиги.

Бошқалар

- Раҳбариятнинг аудиторга бошқарув учун масъул шахслар билан хусусий учрашишига имкон беришни хоҳламаслиги.
- Саноат меъёрларидан фарқ қиладиган бухгалтерия ҳисоби сиёсати.
- Ўзгарган шaroитлар натижасида юзага келмайдиган бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолардаги тез-тез ўзгаришлар.
- Ташкилотнинг одоб-ахлоқ кодекси бузилишларига бўлган бағрикенглик.

250-СОНЛИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН)

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР ВА НОРМАТИВ ҲУЖЖАТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛИШ

(2017 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити нисбатан амал қилади)
МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1
Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг таъсири	2
Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш бўйича жавобгарлик	3–9
Кучга кириш санаси	10
Мақсадлар	11
Таъриф	12
Талаблар	
Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши	13–18
Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатдаги аудит процедуралари	19–22
Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳақида хабар бериш ва ҳисобот тақдим этиш	23–29
Ҳужжатлаштириш	30
Қўлланилиши ва бошқа тушунтирувчи материаллар	
Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш бўйича жавобгарлик	A1–A8
Таъриф	A9–A10
Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши	A11–A16
Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатдаги аудит процедуралари	A17–A25
Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳақида хабар бериш ва ҳисобот тақдим этиш	A26–A34
Ҳужжатлаштириш	A35–A36

250-сонли Аудитнинг халқаро стандарти (Қайта тахрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш”, 200-сонли АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш бўйича жавобгарлигини белгилайди. Ушбу АХС аудитор махсус равишда муайян қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилишни текшириш ва алоҳида ҳисобот бериш учун жалб қилинган бошқа ишонччи билдириш бўйича иш топшириқларига қўлланилмайди.

Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг таъсири

2. Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири сезиларли даражада фарқланади. Ташкилот амал қиладиган қонунлар ва норматив ҳужжатлар ҳуқуқий ва меъёрий асосни ташкил этади. Баъзи қонунлар ёки норматив ҳужжатларнинг қондалари молиявий ҳисоботларга бевосита таъсир кўрсатади, чунки улар ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги ҳисобот қилинадиган суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни белгилайди. Бошқа қонунлар ёки норматив ҳужжатларга раҳбарият риоя қилиши керак ёки ташкилот ўз фаолиятини амалга ошириши мумкин бўлган қондаларни белгилайди, аммо ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига бевосита таъсир кўрсатмайди. Баъзи ташкилотлар қаттиқ тартибга солинадиган соҳаларда фаолият юритади (масалан, банк ва кимё саноати). Бошқалар эса фақат ўз фаолиятининг операцион жиҳатларига умумий тарзда тегишли бўлган қўплаб қонунлар ва норматив ҳужжатларга бўйсунди (масалан, меҳнат хавфсизлиги, соғлиқ сақлаш ва тенг бандлик имкониятлари билан боғлиқ қонунлар). Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик жарималар, суд жараёнлари ёки ташкилот учун бошқа оқибатларга олиб келиши мумкин, бу эса молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатиши мумкин.

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш учун жавобгарлик (A1–A8 бандларга қаранг)

3. Ташкилот фаолиятининг қонунлар ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ юритилишини таъминлаш, шу жумладан молиявий ҳисоботларда ҳисобот қилинадиган суммалар ва маълумотларни ёритиб бериш талаб даражасида бўлиши – бу раҳбариятнинг масъулияти бўлиб, бу жараён бошқарув учун масъул шахслар назорати остида амалга оширилади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

4. Ушбу АХСдаги талаблар аудиторга қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқлашда ёрдам бериш учун ишлаб чиқилган. Аммо аудитор қонунбузарликларни олдини олиш учун жавобгар эмас ва ундан барча қонун ва норматив ҳужжатларга риоя этилмаган ҳолатларни аниқлаш кутилмайди.
5. Аудитор молиявий ҳисоботлар, умуман олганда, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонччи олиш учун жавобгардир¹. Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда, аудитор қўлланиладиган ҳуқуқий ва тартибга солувчи асосни ҳисобга олади. Аудитнинг ажралмас чекловлари туфайли, ҳатто аудит АХСларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва бажарилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлардаги баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмаслиги мумкин бўлган муқаррар риск мавжуд². Қонунлар ва норматив ҳужжатлар контекстида, ажралмас чекловларнинг аудиторнинг муҳим муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига потенциал таъсирлари қуйидаги сабабларга кўра каттароқдир:
 - Асосан ташкилотнинг операцион жиҳатларига тегишли бўлган, одатда молиявий ҳисоботларга таъсир қилмайдиган ва молиявий ҳисобот тайёрлашга тегишли бўлган ташкилотнинг ахборот тизимлари томонидан қамраб олинмайдиган қўплаб қонунлар ва норматив ҳужжатлар мавжуд.
 - Риоя қилмаслик уни яшириш учун мўлжалланган хатти-ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, тил бириктириш, қалбакилаштириш, операцияларни қасддан ёзиб қўймаслик, раҳбарият томонидан назорат воситаларининг четлаб ўтилиши ёки аудиторга қасддан нотўғри маълумотлар тақдим этилиши.

Ҳуқуқбузарлик сифатида баҳоланиши масаласи якуний тарзда суд ёки бошқа ваколатли адлия органи томонидан ҳал этилади.

¹ 200-сонли АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш", 5-банд.

² 200-сонли АХС, A56–A57-бандлар

Одатда, риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларда акс эттирилган ҳодисалар ва операциялардан қанчалик узоқлашган бўлса, аудиторнинг бундан хабардор бўлиши ёки риоя қилмасликни англаб етиши эҳтимоллиги шунчалик камдир.

6. Ушбу АХС қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг икки турли тоифасига риоя қилиш билан боғлиқ аудиторнинг жавобгарликларини қуйидагича фарқлайди: (А6, А12–А13 бандларга қаранг)
 - (а) Молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатиши умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидалари, масалан солиқ ва пенсия қонунлари ва норматив ҳужжатлари (14-бандга қаранг) (А12 бандига қаранг); ва
 - (б) Молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатмайдиган, аммо уларга риоя қилиш бизнеснинг операцион жиҳатлари, ташкилотнинг ўз фаолиятини давом эттириш қобилияти ёки муҳим жазолардан қочиш учун муҳим бўлиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар (масалан, фаолият лицензияси шартларига риоя қилиш, тартибга солувчи тўлов қобилияти талабларига риоя қилиш ёки экологик норматив ҳужжатларга риоя қилиш); бундай қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик, шунинг учун, молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин (15-бандга қаранг) (А13 бандига қаранг).
7. Ушбу АХСда қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг юқоридаги ҳар бир тоифаси учун турли талаблар белгиланган. 6(а) бандда кўрсатилган тоифа учун, аудиторнинг жавобгарлиги ўша қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидаларига риоя қилиш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат. 6(б) бандда кўрсатилган тоифа учун, аудиторнинг жавобгарлиги молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ўша қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлашга ёрдам бериш учун белгиланган аудиторлик тартиб таомилларини бажариш билан чекланган.
8. Ушбу АХС аудитордан молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш мақсадида қўлланиладиган бошқа аудиторлик тартиб таомилларига риоя қилмасликни аудиторнинг эътиборига олиб келиши мумкинлигига нисбатан хушёр бўлиб туришни талаб қилади. 200-сон АХС талаб қилганидек, бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаб туриш, ташкилотга таъсир қиладиган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қўламини ҳисобга олган ҳолда, бу контекстда муҳимдир.³
9. Аудиторда қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслигига тегишли қўшимча жавобгарликлар бўлиши мумкин, булар ушбу АХСдан фарқ қилиши ёки ундан ташқарига чиқиши мумкин, масалан: (А8 бандига қаранг)
 - (а) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларда жавоб бериш, шу жумладан раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан махсус алоқаларга тегишли талаблар, уларнинг риоя қилмасликка жавобларининг мувофиқлигини баҳолаш ва қўшимча чоралар зарурлигини аниқлаш;
 - (б) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларни бошқа аудиторларга хабар қилиш (масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида); ва
 - (с) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларга тегишли ҳужжатлаштириш талаблари.

Ҳар қандай қўшимча жавобгарликларга риоя қилиш ушбу ва бошқа АХСларга мувофиқ аудиторнинг ишига тегишли бўлган қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин (масалан, раҳбарият ёки, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллигига тегишли).

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2017 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

11. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

³ 200-сон АХС, 15-банд
250-сон АХС

- (a) Молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатиши умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидаларига риоя қилиш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш;
- (b) Молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлашга ёрдам бериш учун белгиланган аудиторлик тартиб таомилларини бажариш; ва
- (c) Аудит давомида аниқланган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларга тегишли равишда жавоб бериш.

Таъриф

12. Ушбу АХС мақсадлари учун, қуйидаги атама мазкур маънога эга:

Риоя қилмаслик – ташкилот томонидан, ёки бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида ишлайдиган бошқа шахслар томонидан, қилинган ёки қилинмаган, қасддан ёки қасдсиз содир этилган, амалдаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга зид бўлган ҳаракатлар. Риоя қилмаслик ташкилотнинг бизнес фаолиятига тегишли бўлмаган шахсий ноўрин хулқни ўз ичига олмайди. (A9–A10 бандларга қаранг)

Талаблар

Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши

13. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ ташкилот ва унинг муҳитини тушунишнинг бир қисми сифатида, аудитор қуйидагилар тўғрисида умумий тушунчани олиши лозим⁴:
- (a) Ташкилотга ва ташкилот фаолият кўрсатадиган саноат ёки секторга қўлланиладиган ҳукукий ва тартибга солувчи асос; ва
 - (b) Ташкилот ўша асосга қандай риоя қилаётганлиги. (A11 бандига қаранг)
14. Аудитор молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатиши умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидаларига риоя қилиш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (A12 бандига қаранг)
15. Аудитор молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлашга ёрдам бериш учун қуйидаги аудиторлик тартиб таомилларини бажариши лозим: (A13–A14 бандларга қаранг)
- (a) Ташкилот бундай қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилаётганлиги тўғрисида раҳбариятдан ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан сўров ўтказиш; ва
 - (b) Агар тегишли лицензиялаш ёки тартибга солувчи органлар билан ёзишмаларни, мавжуд бўлса, уларни текшириш.
16. Аудит давомида аудитор қўлланиладиган бошқа аудиторлик тартиб таомиллари қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини ёки гумон қилинган риоя қилмасликни аудиторнинг эътиборига олиб келиши мумкинлигига нисбатан ҳушёр бўлиб туриши лозим. (A15 бандига қаранг)
17. Аудитор раҳбарият ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда таъсирини ҳисобга олиш керак бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг барча маълум ҳолатлари аудиторга ёритиб берилганлиги тўғрисида ёзма баёнотлар тақдим этишни талаб қилиши лозим. (A16 бандига қаранг)
18. Риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик аниқланмаган ҳолларда, аудитордан 13–17 бандларда белгиланганлардан ташқари, ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишига тегишли аудиторлик тартиб таомилларини бажариш талаб қилинмайди.

Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларда аудиторлик тартиб таомиллари

⁴ 315-сонли АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳим бузиб кўрсатишлар хавфини аниқлаш ва баҳолаш", 19-банд.

19. Агар аудитор қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолати ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисидаги маълумотдан хабардор бўлса, аудитор қуйдагиларни олиши лозим: (A17–A18 бандларга қаранг)
 - (a) Ҳаракатнинг характери ва у содир бўлган вазиятлар тўғрисида тушунча; ва
 - (b) Молиявий ҳисоботларга бўлиши мумкин бўлган таъсирни баҳолаш учун қўшимча маълумот. (A19 бандига қаранг)
20. Агар аудитор риоя қилмаслик юз бериши мумкинлигини гумон қилса, аудитор, қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган бўлса, масалани раҳбариятнинг тегишли даражаси ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши лозим. Агар раҳбарият ёки, мувофиқ равишда, бошқарув учун масъул шахслар ташкилот қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишини тасдиқлайдиган етарли маълумот тақдим этмаса ва, аудиторнинг фикрига кўра, гумон қилинган риоя қилмасликнинг таъсири молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлиши мумкин бўлса, аудитор ҳуқуқий маслаҳат олиш заруриятини ҳисобга олиши лозим. (A20–A22 бандларга қаранг)
21. Агар гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида етарли маълумот олиб бўлмаса, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларининг йўқлигининг аудиторнинг фикрига таъсирини баҳолаши лозим.
22. Аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига, шу жумладан аудиторнинг рискка баҳо бериши ва ёзма баёлотларнинг ишончлилигига нисбатан оқибатларини баҳолаши ва тегишли чоралар кўриши лозим. (A23–A25 бандларга қаранг)

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилиш ва ҳисобот бериш

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш

23. Агар бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса ва шунинг учун аудитор томонидан аллақачон хабар қилинган аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни ўз ичига олган масалалардан хабардор бўлмаса,⁵ аудитор, қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган бўлса, аудит давомида аудиторнинг эътиборига келадиган, аҳамиятсиз бўлмаган ҳолларда, қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ўз ичига олган масалаларни бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши лозим.
24. Агар аудиторнинг мулоҳазасига кўра, 23-бандда кўрсатилган риоя қилмаслик қасддан ва муҳим деб ҳисобланса, аудитор бу масалани имкон қадар тезроқ бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши лозим.
25. Агар аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар риоя қилмасликда иштирок этганлигини гумон қилса, аудитор масалани ташкилотдаги кейинги юқори даражадаги орган, масалан аудит қўмитаси ёки назорат кенгашига, агар мавжуд бўлса, хабар қилиши лозим. Агар юқори орган мавжуд бўлмаса ёки аудитор мулоқот ҳаракатсиз қолиши мумкин деб ҳисобласа ёки кимга хабар бериш керак эканлигига ишончи комил бўлмаса, аудитор ҳуқуқий маслаҳат олиш заруриятини ҳисобга олиши лозим.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудиторлик ҳисоботи учун потенциал оқибатлари (A26–A27 бандларга қаранг)

26. Агар аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатади ва молиявий ҳисоботларда етарли даражада акс эттирилмаган деган хулосага келса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича изоҳлар билан фикр ёки салбий фикр билдириши лозим.⁶
27. Агар аудиторга раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлиши мумкин бўлган риоя қилмаслик юз берганлигини ёки юз бериши мумкинлигини баҳолаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти берилмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудит доирасининг чекланиши асосида молиявий ҳисоботлар бўйича изоҳлар билан фикр билдириши ёки фикр билдиришдан бош тортиши лозим.⁷
28. Агар аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан эмас, балки вазиятлар томонидан юкланган чекловлар туфайли риоя қилмаслик юз берганлигини аниқлай олмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудиторнинг фикрига таъсирини баҳолаши лозим.

⁵ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан алоқа қилиш", 13-банд

⁶ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш", 7–8 бандлар

⁷ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 7 ва 9 бандлар

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш

29. Агар аудитор қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлаган ёки гумон қилган бўлса, аудитор қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар қуйидагиларни талаб қилиши ёки белгилашини аниқлаши лозим: (А28–А34 бандларга қаранг)

- (a) Аудитордан ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот беришни талаб қилиш.
- (b) Вазиятларда ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш мувофиқ бўлиши мумкин бўлган жавобгарликларни белгилаш.

Ҳужжатлаштириш

30. Аудитор аудит ҳужжатларига⁸ қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ва қуйидагиларни киритиши лозим: (А35–А36 бандларга қаранг)

- (a) Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари, чиқарилган муҳим профессионал мулоҳазалар ва улардан келиб чиқилган ҳулосалар; ва
- (b) Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан риоя қилмасликка тегишли муҳим масалалар тўғрисидаги муҳокамалар, шу жумладан раҳбарият ва, агар қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслар масалага қандай жавоб берганлиги.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш учун жавобгарлик (3–9 бандларга қаранг)

A1. Бошқарув учун масъул шахсларнинг назорати остида, ташкилот операциялари қонунлар ва норматив ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилишини таъминлаш раҳбариятнинг жавобгарлигидир. Қонунлар ва норматив ҳужжатлар ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига турли усулларда таъсир қилиши мумкин: масалан, энг бевосита, улар ташкилотдан молиявий ҳисоботларда талаб қилинадиган муайян маълумотларни ёритиб беришга таъсир қилиши ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини белгилаши мумкин. Улар шунингдек ташкилотнинг маълум юридик ҳуқуқлари ва мажбуриятларини белгилаши мумкин, уларнинг баъзилари ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида тан олинади. Бундан ташқари, қонунлар ва норматив ҳужжатлар риоя қилмаслик ҳолларида жазолар белгилаши мумкин.

A2. Қуйидагилар ташкилот қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг олдини олиш ва аниқлашга ёрдам бериш учун амалга ошириши мумкин бўлган сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг турларига мисоллар ҳисобланади:

- Ҳуқуқий талабларни мониторинг қилиш ва операцион тартиб-таомиллар бу талабларни қондириш учун ишлаб чиқилганлигини таъминлаш.
- Ички назоратнинг тегишли тизимларини жорий этиш ва ишлатиш.
- Ахлоқ кодексини ишлаб чиқиш, эълон қилиш ва унга риоя қилиш.
- Ходимларнинг тегишли равишда ўқитилганлигини ва ахлоқ кодексини тушунишини таъминлаш.
- Ахлоқ кодексига риоя қилишни мониторинг қилиш ва унга риоя қилмайдиган ходимларни тегишли равишда жазолаш.
- Ҳуқуқий талабларни мониторинг қилишда ёрдам бериш учун ҳуқуқий маслаҳатчиларни жалб қилиш.
- Ташкилот ўзининг муайян соҳасида риоя қилиши керак бўлган муҳим қонунлар ва норматив ҳужжатлар рўйхатини ва шикоятлар ёзувини юритиш.

Йирик ташкилотларда, бу сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларга тегишли жавобгарликларни юклаш билан

⁸ 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11 ва А6 бандлар

тўлдирилиши мумкин:

- Ички аудит функцияси.
- Аудит қўмитаси.
- Мувофиқлик функцияси.

Аудиторнинг жавобгарлиги

- А3. Ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслиги молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин. Муҳимлигидан қатъи назар, риоя қилмасликни аниқлаш аудитнинг бошқа жиҳатларига, масалан, аудиторнинг раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ходимларнинг ҳалоллигини ҳисобга олишига таъсир қилиши мумкин.
- А4. Ҳаракат қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкил этиши ёки этмаслиги суд ёки бошқа тегишли суд органи томонидан аниқланадиган масала бўлиб, бу одатда аудиторнинг профессионал малакаси доирасидан ташқарида бўлади. Шунга қарамай, аудиторнинг тайёргарлиги, тажрибаси ва ташкилот ҳамда унинг саноати ёки сектори тўғрисидаги тушунчаси аудиторнинг эътиборига келган баъзи ҳаракатлар қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкил этиши мумкинлигини англаш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.
- А5. Ўзига хос қонуний талабларга мувофиқ, аудитордан молиявий ҳисоботлар аудитининг бир қисми сифатида, ташкилот қонунлар ёки норматив ҳужжатларнинг маълум қоидаларига риоя қилиши ёки қилмаслиги тўғрисида ҳисобот беришни махсус талаб қилиниши мумкин. Бундай вазиятларда, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁹ ёки 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁰ бу аудиторлик жавобгарликлари аудиторлик ҳулосасида қандай камраб олинишини белгилайди. Бундан ташқари, махсус қонуний ҳисобот бериш талаблари мавжуд бўлганда, аудит режасига қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг бу қоидаларига риоя қилиш учун тегишли тестларни киритиш зарур бўлиши мумкин.

Қонунлар ва норматив ҳужжатлар тоифалари (6-бандга қаранг)

- А6. Ташкилотнинг характери ва вазиятлари тегишли қонунлар ва норматив ҳужжатлар 6(а) ёки 6(б) бандларида тавсифланган қонунлар ва норматив ҳужжатлар тоифалари ичида бўлиши ёки бўлмаслигига таъсир қилиши мумкин. 6-бандда тавсифланган тоифаларга киритилиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатлар мисоллари куйидагилар билан шуғулланадиганларни ўз ичига олади:
- Фирибгарлик, коррупция ва порахўрлик.
 - Пул ювиш, терроризмни молиялаштириш ва жиноят даромадлари.
 - Қимматли қоғозлар бозорлари ва савдоси.
 - Банк ва бошқа молиявий маҳсулотлар ва хизматлар.
 - Маълумотларни химоя қилиш.
 - Солиқ ва пенсия мажбуриятлари ва тўловлари.
 - Экологик муҳофаза.
 - Жамоат соғлиғи ва хавфсизлиги.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

- А7. Давлат секторида қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш бўйича қўшимча аудиторлик жавобгарликлари мавжуд бўлиши мумкин, булар молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлиши ёки ташкилот операцияларининг бошқа жиҳатларига кенгайтирилиши мумкин.

⁹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш", 43-банд

¹⁰ 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Махсус мулоҳазалар — Махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити", 11-банд

Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар томонидан белгиланган қўшимча жавобгарликлар (9-бандга қаранг)

А8. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни ва қўшимча ҳаракатларни амалга оширишни талаб қилиши мумкин. Масалан, Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Професионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси) аудитордан қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка жавоб бериш учун чоралар қўришни ва қўшимча ҳаракатлар керак ёки йўқлигини аниқлашни талаб қилади. Бундай чоралар қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни гуруҳ ичидаги бошқа аудиторларга, шу жумладан гуруҳ топшириғи партнёри, компонент аудиторлари ёки гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитидан бошқа мақсадлар учун гуруҳ компонентларида иш бажарувчи бошқа аудиторларга хабар қилишни ўз ичига олиши мумкин.¹¹

Таъриф (12-бандга қаранг)

А9. Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳаракатлари ташкилот томонидан, ёки ташкилот номидан, ёки унинг манфаатлари йўлида бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида ишлайдиган бошқа шахслар томонидан амалга оширилган операцияларни ўз ичига олади.

А10. Риоя қилмаслик шунингдек ташкилотнинг бизнес фаолиятларига тегишли шахсий ноўрин хулқни ҳам ўз ичига олади, масалан, асосий раҳбариятдаги шахс, шахсий тарзда, ташкилотнинг етказиб берувчисидан пора қабул қилган ва бунинг эвазига етказиб берувчининг ташкилотга хизматлар қўрсатиш ёки шартномалар бериш учун тайинланишини таъминлаган вазиятларда.

Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши

Ҳуқуқий ва тартибга солувчи асосни тушуниш (13-бандга қаранг)

А11. Ҳуқуқий ва тартибга солувчи асос ва ташкилот у асосга қандай риоя қилиши тўғрисида умумий тушунчани олиш учун, аудитор, масалан:

- Аудиторнинг ташкилотнинг соҳаси, тартибга солувчи ва бошқа ташки омиллар тўғрисидаги мавжуд тушунчасидан фойдаланиши;
- Молиявий ҳисоботлардаги ҳисобот қилинадиган суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни бевосита белгилайдиган қонунлар ва норматив ҳужжатлар тўғрисидаги тушунчани янгиллаши;
- Ташкилот операцияларига асосий таъсир қўрсатиши кутилиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ёки норматив ҳужжатлар тўғрисида раҳбариятдан сўров ўтказиши;
- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишга тегишли ташкилотнинг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари тўғрисида раҳбариятдан сўров ўтказиши; ва
- Суд даъволарини аниқлаш, баҳолаш ва ҳисобга олиш учун қабул қилинган сиёсатлар ёки тартиб-таомиллар тўғрисида раҳбариятдан сўров ўтказиши.

Молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир қўрсатадиган умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатлар (6 ва 14 бандларга қаранг)

А12. Баъзи қонунлар ва норматив ҳужжатлар яхши ўрнатилган, ташкилотга ва ташкилотнинг саноати ёки сектори ичида маълум, ҳамда ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига тегишли (6(а) бандда тавсифланганидек). Улар, масалан, қуйидагиларга тегишли бўлганларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмуни;
- Соҳага хос молиявий ҳисобот масалалари;
- Давлат шартномалари бўйича операцияларни ҳисобга олиш; ёки

¹¹ Масалан, БХАСК кодексининг R360.16–360.18 А1 бандларига қаранг.

- Даромад солиғи ёки пенсия харажатларини ҳисоблаш ёки тан олиш.

Ўша қонунлар ва норматив ҳужжатлардаги баъзи қоидалар молиявий ҳисоботлардаги маълум тасдиқларга бевосита тегишли бўлиши мумкин (масалан, даромад солиғи бўйича резервларнинг тўлиқлиги), бошқалари эса молиявий ҳисоботларга яхлит ҳолда бевосита тегишли бўлиши мумкин (масалан, молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкил этувчи талаб қилинадиган ҳисоботлар). 14-банддаги талабнинг мақсади аудитор ўша қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг тегишли қоидаларига мувофиқ молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлаш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишидир.

Бундай қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг бошқа қоидаларига ва бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ташкилот учун жарималар, суд жараёнлари ёки бошқа оқибатларга олиб келиши мумкин, бунинг харажатлари молиявий ҳисоботларда кўзда тутилиши керак бўлиши мумкин, аммо 6(а) бандда тавсифланганидек молиявий ҳисоботларга бевосита таъсир кўрсатади деб ҳисобланмайди.

Риоя қилмаслик ҳолатларини аниқлаш тартиб-таомиллари — Бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар (6 ва 15 бандларга қаранг)

A13. Баъзи бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар, улар ташкилот операцияларига асосий таъсир кўрсатгани учун (6(b) бандда тавсифланганидек), аудитор томонидан алоҳида эътиборни талаб қилиши мумкин. Ташкилот операцияларига асосий таъсир кўрсатадиган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ташкилотнинг операцияларни тўхтатишига ёки ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига шубҳа туғдириши мумкин.¹² Масалан, ташкилотнинг лицензияси ёки операцияларини бажариш учун бошқа ҳуқуқ талабларига риоя қилмаслик бундай таъсирга эга бўлиши мумкин (масалан, банк учун капитал ёки инвестиция талабларига риоя қилмаслик). Ташкилотнинг операцион жиҳатларига асосан тегишли бўлган, одатда молиявий ҳисоботларга таъсир қилмайдиган ва молиявий ҳисобот тайёрлашга тегишли бўлган ташкилотнинг ахборот тизимлари томонидан қамраб олинмайдиган қўплаб қонунлар ва норматив ҳужжатлар ҳам мавжуд.

A14. Бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг молиявий ҳисобот оқибатлари ташкилот операцияларига қараб фарқланиши мумкин бўлгани учун, 15-бандда талаб қилинган аудиторлик тартиб таомиллари молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини аудиторнинг эътиборига олиб келишга қаратилган.

Бошқа аудиторлик тартиб таомиллари орқали аудиторнинг эътиборига келтирилган риоя қилмаслик (16-бандга қаранг)

A15. Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш учун қўлланиладиган аудиторлик тартиб таомиллари қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмасликни аудиторнинг эътиборига олиб келиши мумкин. Масалан, бундай аудиторлик тартиб таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Баённомаларни ўқиш;
- Суд жараёнлари, даъволар ва баҳолашлар тўғрисида ташкилотнинг раҳбарияти ва ички ҳуқуқий маслаҳатчиси ёки ташқи ҳуқуқий маслаҳатчидан сўров ўтказиш; ва
- Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича мазмунли тафсилотларни текширишни амалга ошириш..

Ёзма баёнотлар (17-бандга қаранг)

A16. Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири сезиларли даражада фарқланиши мумкин бўлгани учун, ёзма баёнотлар раҳбариятнинг таъсири молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисидаги билими ҳақида зарур аудит далилларини тақдим этади. Бироқ, ёзма баёнотлар ўзлари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этмайди ва, шунга қўра, аудитор томонидан олиниши керак бўлган бошқа аудит далилларининг характери ва қўламига таъсир қилмайди.¹³

Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларда аудиторлик тартиб таомиллари

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик кўрсаткичлари (19-бандга қаранг)

¹² 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги"га қаранг.

¹³ 580-сон АХС, "Ёзма баёнотлар", 4-банд
250-сон АХС

A17. Аудитор 13–17 бандлардаги тартиб-таомилларни бажариш натижаси сифатида эмас, балки бошқа йўл билан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолати тўғрисидаги маълумотдан хабардор бўлиши мумкин (масалан, аудитор ҳуқуқбузарликни хабар қилувчи томонидан риоя қилмаслик ҳақида огоҳлантирилганда).

A18. Қуйидаги масалалар қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг кўрсаткичи бўлиши мумкин:

- Тартибга солувчи ташкилотлар ва давлат бўлимлари томонидан текширувлар ёки жарималар ёки жазоларнинг тўланиши.
- Аниқланмаган хизматлар учун тўловлар ёки маслаҳатчилар, боғлиқ томонлар, ходимлар ёки давлат ходимларига қарзлар.
- Ташкилот томонидан ёки унинг соҳасида одатда тўланадиган ёки амалда олинган хизматларга нисбатан ортқча кўринадиган сотиш комиссиялари ёки агент ҳақлари.
- Бозор нархидан сезиларли даражада юқори ёки паст нархда харид қилиш.
- Нақд пулда ғайриоддий тўловлар, ташувчига тўланадиган касса чеклари шаклида харидлар ёки банк ҳисобрақамларига ўтказмалар.
- Солиқ имтиёзлари берилган жойларда рўйхатга олинган компаниялар билан ғайриоддий операциялар.
- Товарлар ёки хизматлар учун тўловлар товарлар ёки хизматлар келиб чиққан мамлакатдан бошқа мамлакатга амалга оширилганлиги.
- Тегишли валюта назорати ҳужжатларисиз тўловлар.
- Лойихаси бўйича ёки тасодифан, етарли аудит излари ёки етарли далиллар тақдим этмайдиган ахборот тизимининг мавжудлиги.
- Рухсатсиз операциялар ёки нотўғри ёзиб қўйилган операциялар.
- Оммавий ахборот воситаларининг салбий шарҳлари.

Аудиторнинг баҳолаши учун тегишли масалалар (19(b) бандга қаранг)

A19. Молиявий ҳисоботларга бўлиши мумкин бўлган таъсирни аудиторнинг баҳолаши учун тегишли масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг молиявий ҳисоботларга потенциал молиявий оқибатлари, шу жумладан, масалан, жарималар, жазолар, зарарлар, активларни экспроприация қилиш таҳдиди, операцияларни мажбурий тўхтатиш ва суд жараёнлари.
- Потенциал молиявий оқибатлар ёритиб беришни талаб қилиши ёки қилмаслиги.
- Потенциал молиявий оқибатлар молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига шубҳа туғдирадиган ёки бошқача тарзда молиявий ҳисоботларни чалғитадиган даражада жиддий бўлиши ёки бўлмаслиги.

Аудиторлик тартиб таомиллари ва аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш (20-бандга қаранг)

A20. Аудитордан гумон қилинган риоя қилмасликни раҳбариятнинг тегишли даражаси ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиш талаб қилинади, чунки улар қўшимча аудитор далилларини тақдим этиш имкониятига эга бўлиши мумкин. Масалан, аудитор раҳбарият ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслар қонунлар ва норматив ҳужжатларга гумон қилинган риоя қилмасликка олиб келган операциялар ёки ҳодисаларга тегишли фактлар ва вазиятларни бир хил тушунишини тасдиқлаши мумкин.

A21. Бироқ, баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудиторнинг маълум масалалар бўйича раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан алоқасини чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжат, масалан, аудитор пулларни ювишга қарши қонунчиликка мувофиқ аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида тегишли органга хабар бериши талаб қилинганда, шу жумладан ташкилотни огоҳлантириш, амалдаги ёки гумон

қилинган ноқонуний ҳаракат бўйича тегишли орган томонидан текширишга зарар етказиши мумкин бўлган алоқани ёки бошқа ҳаракатни махсус тақиқлаши мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор томонидан кўриб чиқилган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

- A22. Агар раҳбарият ёки, мувофиқ равишда, бошқарув учун масъул шахслар аудиторга ташкилот амалда қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиши тўғрисида етарли маълумот тақдим этмаса, аудитор фирибгарлик эҳтимоли ва молиявий ҳисоботларга бўлиши мумкин бўлган таъсирларни ўз ичига олган ҳолда, қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг вазиятларга қўлланилиши тўғрисида ташкилотнинг ички ёки ташқи ҳуқуқий маслаҳатчиси билан маслаҳатлашишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Агар ташкилотнинг ҳуқуқий маслаҳатчиси билан маслаҳатлашиш мувофиқ деб ҳисобланмаса ёки аудитор ҳуқуқий маслаҳатчининг фикридан қониқмаса, аудитор қонун ёки норматив ҳужжатнинг бузилиши, шу жумладан фирибгарлик эҳтимоли, бўлиши мумкин бўлган ҳуқуқий оқибатлар ва аудитор кўриши мумкин бўлган қандай қўшимча ҳаракатлар, агар бўлса, тўғрисида ташкилот ичидаги бошқалар, тармоқ ташкилоти, профессионал орган ёки аудиторнинг ҳуқуқий маслаҳатчиси билан махфий асосда маслаҳатлашишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг оқибатларини баҳолаш (22-бандга қаранг)

- A23. 2-бандда талаб қилинганидек, аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига, шу жумладан аудиторнинг рискга баҳо бериши ва ёзма баёнотларнинг ишончлилигига нисбатан оқибатларини баҳолайди. Маълум аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг оқибатлари ҳаракатни содир этиш ва яшириш, агар мавжуд бўлса, махсус назоратлар ва раҳбарият даражаси ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида ишлайдиган шахслар ўртасидаги муносабатга, айниқса ташкилот ичидаги энг юқори органнинг иштирокидан келиб чиқадиган оқибатларга боғлиқ бўлади. 9-бандда қайд этилганидек, аудиторнинг қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талабларга риоя қилиши 22-бандга мувофиқ аудиторнинг жавобгарликларига тегишли бўлган қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин.

- A24. Раҳбариятдан ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан олинган ёзма баёнотларнинг ишончлилигига аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг оқибатларини аудитор баҳолаши мумкин бўлган вазиятлар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор қандайдир аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликда раҳбарият ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг иштироки ёки мўлжалланган иштирокидан гумонсирайди ёки далилларга эга.
- Аудитор раҳбарият ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслар бундай риоя қилмаслик тўғрисида билимга эга эканлигидан ва, қонуний ёки норматив талабларга қарши равишда, оқилона муддат ичида масалани тегишли органга хабар қилмаганлигидан ёки хабар қилишга рухсат бермаганлигидан хабардор.

- A25. Маълум вазиятларда, аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан рухсат берилган ҳолларда, масалан раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар аудитор вазиятларда тегишли деб ҳисоблайдиган тузатувчи ҳаракатларни амалга оширмаганда ёки аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик, ҳатто ушбу риоя қилмаслик молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлмаса ҳам, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги бўйича саволлар туғдирса, топшириқдан воз кечиш тўғрисида ўйлаб кўриши мумкин. Аудитор топшириқдан воз кечиши мувофиқ бўлиши ёки бўлмаслигини аниқлаш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни тегишли деб ҳисоблаши мумкин. Аудитор топшириқдан воз кечиши мувофиқ деб аниқлаганда, бундай қилиш аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка жавоб бериш учун қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича бошқа жавобгарликларга риоя қилиш ўрнини босмайди. Бундан ташқари, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁴ нинг А55 банди баъзи ахлоқий талаблар таклиф қилинган янги аудиторнинг сўрови бўйича, олдинги аудитордан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик тўғрисидаги маълумотларни янги аудиторга тақдим этишни талаб қилиши мумкинлигини кўрсатади.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилиш ва ҳисобот бериш

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудиторлик хулосаси учун потенциал оқибатлари (26–28 бандларга қаранг)

- A26. Қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик аудитор 26–28 бандларга мувофиқ фикрни ўзгартирганда аудиторлик хулосасида хабар қилинади. Бошқа айрим вазиятларда, аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни аудиторлик хулосасида хабар қилиши мумкин, масалан:

¹⁴ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда сифатни бошқариш"
250-сон АХС

- Аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг 43-бандида назарда тутилганидек, АХСлар бўйича аудиторнинг жавобгарликларидан ташқари, бошқа ҳисобот бериш жавобгарликларига эга бўлганда;
- Аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик асосий аудит масаласи эканлигини аниқлаганда ва шунга мувофиқ масалани 701-сон АХС¹⁵га мувофиқ хабар қилганда, фақат ўша АХСнинг 14-банди қўлланилмайдиган бўлса; ёки
- Истисно ҳолларда раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар аудитор вазиятларда тегишли деб ҳисоблайдиган тузатувчи ҳаракатларни амалга оширмаганда ва топшириқдан чиқиш имконсиз бўлганда (А25 бандга қаранг), аудитор 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁶га мувофиқ аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни Бошқа масала бандида тавсифлашни ҳисобга олиши мумкин.

A27. Қонун ёки норматив ҳужжат раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки аудитор томонидан маълум масала тўғрисида оммавий ёритиб беришга тўсқинлик қилиши мумкин. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжат, шу жумладан ташкилотни огоҳлантириш тақиқи, амалдаги ёки гумон қилинган ноқонуний ҳаракат бўйича тегишли орган томонидан текширишга зарар етказиши мумкин бўлган алоқа ёки бошқа ҳаракатни махсус тақиқлаши мумкин. Аудитор А26 бандда белгиланган вазиятларда ёки бошқача тарзда аудиторлик ҳисоботида аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилишни режалаштирганда, бундай қонун ёки норматив ҳужжат аудиторнинг масалани аудиторлик ҳулосасида тавсифлаш қобилиятига ёки баъзи вазиятларда аудиторлик ҳулосасини чиқариш имкониятига таъсир қилиши мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор тегишли ҳаракат йўналишини аниқлаш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни ҳисобга олиши мумкин.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш (29-бандга қаранг)

A28. Аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш вазиятларда талаб қилиниши ёки мувофиқ бўлиши мумкин, чунки:

- (a) Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудитордан ҳисобот беришни талаб қилади (А29 бандига қаранг);
- (b) Аудитор тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка жавоб бериш учун ҳисобот бериш тегишли ҳаракат эканлигини аниқлаган (А30 бандига қаранг); ёки
- (c) Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудиторга бундай қилиш ҳуқуқини беради (А31 бандига қаранг).

A29. Баъзи юрисдикцияларда, аудитордан қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар билан аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш талаб қилиниши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда, молиявий институт аудитори учун қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик юз бериши ёки гумон қилинган юз бериши тўғрисида назорат органига ҳисобот бериш бўйича қонуний талаблар мавжуд. Шунингдек, нотўғри кўрсатишлар қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликдан келиб чиқиши мумкин ва баъзи юрисдикцияларда, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар тузатувчи ҳаракатларни амалга оширмаса, аудитордан нотўғри кўрсатишлар тўғрисида тегишли органга ҳисобот бериш талаб қилиниши мумкин.

A30. Бошқа ҳолларда, тегишли ахлоқий талаблар аудитордан вазиятларда аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш тегишли ҳаракат эканлигини аниқлашни талаб қилиши мумкин. Масалан, БХАСК кодекси аудитордан аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликка жавоб бериш учун чоралар кўришни ва бошқа ҳаракатлар керак ёки йўқлигини аниқлашни талаб қилади, бу ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот беришни ўз ичига олиши мумкин.¹⁷ БХАСК кодекси бундай ҳисобот бериш ушбу кодекс бўйича махфийлик бурчининг бузилиши деб ҳисобланмаслигини тушунтиради.¹⁸

A31. Ҳатто қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот беришни қамраб оладиган талабларни ўз ичига олмаса ҳам, улар аудиторга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш ҳуқуқини бериши

¹⁵ 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

¹⁶ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида изоҳловчи хат бандлари ва бошқа масала бандлари"

¹⁷ Масалан, БХАСК кодексининг 360.21 А1 ва 360.25 А1–R360.27 бандларига қаранг.

¹⁸ Масалан, БХАСК кодексининг R114.1–114.1 А1 ва R360.26 бандларига қаранг

мумкин. Масалан, молиявий институтларнинг молиявий ҳисоботларини аудит қилганда, аудитор қонун ёки норматив ҳужжат бўйича қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик каби масалаларни назорат органи билан муҳокама қилиш ҳуқуқига эга бўлиши мумкин.

- A32. Бошқа вазиятларда, аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик тўғрисида ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш аудиторнинг қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича махфийлик бурчи туфайли тақиқланиши мумкин.
- A33. 29-бандда талаб қилинган аниқлаш мураккаб мулоҳазалар ва профессионал мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. Шунга қўра, аудитор ички маслаҳатлашишни (масалан, ташкилот ичида ёки тармоқ ташкилотида) ёки тартибга солувчи орган ёки профессионал орган билан махфий асосда маслаҳатлашишни ҳисобга олиши мумкин (бундай қилиш қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган ёки махфийлик бурчини бузмайдиган бўлса). Аудитор шунингдек аудиторнинг танловларини ва ҳар қандай маълум ҳаракат йўналишини амалга оширишнинг профессионал ёки ҳуқуқий оқибатларини тушуниш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни ҳисобга олиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

- A34. Давлат сектори аудитори аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига ҳисобот беришга ёки уларни аудиторлик хулосасида тақдим этишга мажбур бўлиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (30-бандга қаранг)

- A35. Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик бўйича топилмалар ҳужжатлаштириши, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Ёзувлар ёки ҳужжатларнинг нусхалари.
 - Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ташкилотдан ташқаридаги томонлар билан ўтказилган муҳокамалар баённомалари.
- A36. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар шунингдек қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка тегишли қўшимча ҳужжатлаштириш талабларини белгилаши мумкин.¹⁹

¹⁹ Масалан, БХАСК кодексининг R360.28 бандига қаранг.
250-сон АХС

260 -СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН)

БОШҚАРУВ УЧУН МАСЪУЛ ШАХСЛАР БИЛАН МУЛОҚОТ ҚИЛИШ

(2016 йил 15 декабр ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1–3
Мулоқотнинг роли	4–7
Кучга кириш санаси	8
Мақсадлар	9
Таърифлар	10
Талаблар	
Бошқарув учун масъул шахслар.....	11–13
Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар	14–18
Мулоқот жараёни.....	19–23
Ҳужжатлаштириш	24
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Бошқарув учун масъул шахслар	A1–A8
Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар	A9–A36
Мулоқот жараёни	A37–A53
Ҳужжатлаштириш	A54
1- илова: 1-сон СБХС ва бошқа АХСларда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотга оид махсус талаблар	
2- илова: Бухгалтерия амалиётининг сифат жиҳатлари.	

260-сон Аудитнинг халқаро стандарти (Қайта таҳрирланган), "Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш бўйича жавобгарлигини белгилайди. Ушбу АХС ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ёки ҳажмидан қатъи назар қўлланилса-да, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этадиган ҳолатларда ва Листингга киритилган ташкилотлар учун алоҳида мулоҳазалар қўлланилади. Ушбу АХС ташкилот бошқарув раҳбарият ёки эгалари билан, агар улар бошқарув вазифаси билан ҳам шуғулланмасалар, аудиторнинг мулоқоти бўйича талабларни белгиламайди.
2. Ушбу АХС молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ёзилган, аммо бошқарув учун масъул шахслар бошқа тарихий молиявий маълумотларнинг тайёрланишини назорат қилиш жавобгарлигига эга бўлганда, бошқа тарихий молиявий маълумотлар аудити учун ҳам, ҳолатларга қараб зарур тарзда мослаштирилиб, қўлланилиши мумкин.
3. Молиявий ҳисоботлар аудитида самарали икки томонлама мулоқотнинг муҳимлигини тан олган ҳолда, ушбу АХС аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқоти учун умумий асосни таъминлайди ва улар билан мулоқот қилиниши лозим бўлган айрим аниқ масалаларни белгилайди. Ушбу АХС талабларини тўлдирувчи қўшимча мулоқот қилиниши лозим бўлган масалалар бошқа АХСларда белгиланган (1-иловага қаранг). Бундан ташқари, 265-сон АХС¹аудитор аудит давомида аниқлаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш бўйича махсус талабларни белгилайди. Ушбу ёки бошқа АХСлар талаб қилмайдиган бошқа масалалар қонун ёки норматив ҳужжатлар, ташкилот билан келишув ёки топшириққа қўлланиладиган қўшимча талаблар, масалан, миллий бухгалтерлар профессионал органи стандартлари билан мулоқот қилиш талаб қилиниши мумкин. Ушбу АХСда аудиторга бошқарув учун масъул шахсларга ҳар қандай бошқа масалаларни хабар қилишга тўсқинлик қилувчи бирор жиҳат мавжуд эмас. (А33–А36-бандларга қаранг)

Мулоқотнинг роли

4. Ушбу АХС асосан аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга йўналтирилган мулоқотларга қаратилган. Шунга қарамай, самарали икки томонлама мулоқот қуйидагиларга ёрдам беришда муҳимдир:
 - (a) Аудитор ва бошқарув учун масъул шахсларга аудитга тааллуқли масалаларни контекстда тушуниш ва конструктив иш муносабатларини ривожлантиришда. Бу муносабат аудиторнинг мустақиллиги ва ҳолислигини сақлаган ҳолда ривожлантирилади;
 - (b) Аудиторга бошқарув учун масъул шахслардан аудитга тегишли маълумотларни олишда. Масалан, бошқарув учун масъул шахслар аудиторга ташкилот ва унинг муҳитини тушунишда, аудит далилларининг тегишли манбаларини аниқлашда ва махсус операциялар ёки ҳодисалар ҳақида маълумот беришда ёрдам бериши мумкин; ва
 - (c) Бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш бўйича уларнинг жавобгарлигини бажаришда, шу орқали молиявий ҳисоботлардаги Листингга киритилган кўрсатиш рискларини камайтиришда.
5. Гарчи аудитор ушбу АХС талаб қиладиган масалаларни хабар қилиш учун жавобгар бўлса-да, раҳбарият ҳам бошқарув учун масъул шахсларга корпоратив бошқарувга оид масалаларни хабар қилиш жавобгарлигига эга.

¹ 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказиш"

Аудитор томонидан хабар бериш раҳбариятни бу жавобгарликдан озод қилмайди. Шунингдек, раҳбарият томонидан бошқарув учун масъул шахсларга аудитор хабар бериши лозим бўлган масалаларни хабар қилиш аудиторни ҳам уларни хабар қилиш жавобгарлигидан озод қилмайди. Бироқ, раҳбарият томонидан бу масалаларни хабар қилиш аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотининг шакли ёки вақтига таъсир қилиши мумкин.

6. АХСлар талаб қиладиган махсус масалаларни равшан хабар қилиш ҳар бир аудитнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Бироқ, АХСлар аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш учун бошқа масалаларни аниқлаш мақсадида махсус тартиб-таомилларни бажаришни талаб қилмайди.
7. Баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан маълум масалалар бўйича мулоқотини чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжатлар ҳақиқий ёки гумон қилинган ноқонуний ҳаракатларни тегишли орган томонидан текширилишига зарар етказиши мумкин бўлган мулоқотни ёки бошқа ҳаракатни, шу жумладан ташкилотни огоҳлантиришни махсус тақиқлаши мумкин, масалан, аудитор аниқланган ёки гумон қилинган қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳақида пул маблағларини легаллаштиришга қарши қонунчиликка мувофиқ тегишли органга хабар бериши лозим бўлганда. Бундай ҳолатларда, аудитор томонидан кўриб чиқиладиган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Кучга кириш санаси

8. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад.

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (a) Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари ва аудитнинг режалаштирилган кўлами ҳамда муддатлари ҳақида умумий маълумотни бошқарув учун масъул шахсларга аниқ хабар қилиш;
 - (b) Бошқарув учун масъул шахслардан аудитга тегишли маълумотларни олиш;
 - (c) Бошқарув учун масъул шахсларга аудит натижасида юзага келган, уларнинг молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш жавобгарлигига тегишли ва аҳамиятли бўлган кузатишларни ўз вақтида тақдим этиш; ва
 - (d) Аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида самарали икки томонлама мулоқотни рағбатлантириш.

Таърифлар

10. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Бошқарув учун масъул шахслар – ташкилотнинг стратегик йўналишини назорат қилиш ва ташкилотнинг жавобгарлиги билан боғлиқ мажбуриятлар учун масъул шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив васий). Бу молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишни ўз ичига олади. Баъзи юрисдикциялардаги айрим ташкилотлар учун бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият ходимларини ўз ичига олиши мумкин, масалан, хусусий ёки давлат сектори ташкилотининг бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари, ёки мулкдор-бошқарувчи. Корпоратив бошқарув тузилмаларининг хилма-хиллиги ҳақидаги муҳокама учун А1–А8-бандларга қаранг.

- (b) Раҳбарият – ташкилот фаолиятини олиб бориш бўйича ижро этувчи жавобгарликка эга бўлган шахс(лар). Баъзи юрисдикциялардаги айрим ташкилотлар учун раҳбарият бошқарув учун масъул шахсларнинг баъзиларини ёки барчасини ўз ичига олади, масалан, бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари, ёки мулкдор-бошқарувчи.

Талаблар

Бошқарув учун масъул шахслар

11. Аудитор ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ичида мулоқот қилиш учун тегишли шахс(лар)ни аниқлаши лозим. (A1–A4-бандларга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан мулоқот қилиш

12. Агар аудитор бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан, масалан, аудит қўмитаси ёки алоҳида шахс билан мулоқот қилса, аудитор бошқарув органи билан ҳам мулоқот қилиши зарурлигини аниқлаши лозим. (A5–A7-бандларга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этган ҳолда

13. Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этади, масалан, кичик бизнесда битта мулкдор ташкилотни бошқаради ва бошқа ҳеч ким бошқарув ролига эга эмас. Бундай ҳолларда, агар ушбу АХС талаб қиладиган масалалар раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан муҳокама қилинган бўлса, ва ўша шахс(лар) бошқарув жавобгарликларига ҳам эга бўлса, бу масалаларни ўша шахс(лар) билан уларнинг бошқарув ролида яна муҳокама қилиш шарт эмас. Бу масалалар 16(c)-бандда қайд этилган. Аудитор шунга қарамай, раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан мулоқот аудитор бошқача ҳолларда уларнинг бошқарув ваколатида мулоқот қиладиган барча шахсларни тегишли равишда хабардор қилишига ишонч ҳосил қилиши лозим. (A8-бандга қаранг)

Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар

Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари

14. Аудитор бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари ҳақида хабар бериши лозим, шу жумладан:

- (a) Аудитор бошқарув учун масъул шахсларнинг назорати остида раҳбарият томонидан тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ифодалаш учун жавобгар эканлиги; ва
- (b) Молиявий ҳисоботлар аудити раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларни уларнинг жавобгарликларидан озод қилмаслиги. (A9–A10-бандларга қаранг)

Аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати

15. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати ҳақида умумий маълумотни хабар қилиши лозим, шу жумладан аудитор аниқлаган аҳамиятли рисклар ҳақида. (A11–A16-бандларга қаранг)

Аудитдан олинган аҳамиятли топилмалар

16. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан қуйидагиларни хабар қилиши лозим: (A17–A18-бандларга қаранг)

- (a) Ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари, шу жумладан ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолари ва молиявий ҳисоботдаги маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги аудиторнинг фикрлари. Зарур бўлганда, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитор нима учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш асосларида қабул қилинадиган муҳим бухгалтерия амалиётини ташкилотнинг ўзига хос вазиятларида энг мос эмас деб ҳисоблашини тушунтириши лозим;

(A19–A20-бандларга қаранг)

- (b) Аудит давомида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар, агар бўлса; (A21-бандга қаранг)
- (c) Агар бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса:
 - (i) Аудит давомида юзага келган ва раҳбарият билан муҳокама қилинган ёки хат ёзишмалар мавзуси бўлган аҳамиятли масалалар; ва (A22-бандга қаранг)
 - (ii) Аудитор сўраган ёзма баёнотлар;
- (d) Аудиторнинг хулосаси шакли ва мазмунига таъсир қиладиган ҳолатлар, агар бўлса; ва (A23–A25-бандларга қаранг)
- (e) Аудит давомида юзага келган ва аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун аҳамиятли бўлган бошқа масалалар. (A26–A28-бандларга қаранг)

Аудитор мустақиллиги

- 17. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан аудит топшириғи учун аудитор қўлланадиган тегишли ахлоқ талабларини, шу жумладан мустақилликка оид талабларни, шунингдек, ҳолатларга кўра тегишли бўлса, баъзи ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини хабар қилиши лозим. (A29-бандга қаранг)
- 18. Листингга киритилган ташкилотлар ҳолатида, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга қуйидагиларни хабар қилиши лозим:
 - (a) Топшириқ гуруҳи ва, керак бўлганда, фирма, тармоқ фирмалари мустақилликка оид тегишли ахлоқ талабларига риоя қилганлиги тўғрисидаги баёнот; ва
 - (i) Аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, мустақилликка таъсир қилиши мумкин деб ўйланган фирма, тармоқ фирмалари ва ташкилот ўртасидаги барча муносабатлар ва бошқа масалалар. Бу молиявий ҳисоботлар қамраб оладиган давр мобайнида фирма ва тармоқ фирмалари томонидан ташкилот ва ташкилот назорат қиладиган компонентларга кўрсатилган аудит ва аудитга оид бўлмаган хизматлар учун умумий тўловларни ўз ичига олади. Бу тўловлар бошқарув учун масъул шахсларга хизматларнинг мустақилликка таъсирини баҳолашда ёрдам бериш учун тегишли тоифаларга ажратилиши лозим; ва
 - (ii) Мустақилликка таҳдидлар мақбул даражада бўлмаган ҳолатларда, таҳдидларни бартараф этиш учун қўлланилган ҳимоя чоралари, шу жумладан таҳдид юзага келишига олиб келадиган ҳолатларни йўқ қилиш учун қўрилган чоралар ёки таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун қўлланилган ҳимоя чоралари. (A29–A32-бандларга қаранг)

Мулоқот жараёни

Мулоқот жараёнини ўрнатилиши

- 19. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот шакли, вақти ва қутилаётган умумий мазмун ҳақида хабар қилиши лозим. (A37–A45-бандларга қаранг)

Мулоқот шакллари

- 20. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан аудит натижасида аниқланган аҳамиятли топилмалар ҳақида, агар аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, оғзаки мулоқот етарли бўлмаса, ёзма равишда хабар қилиши лозим. Ёзма хабарлар аудит давомида юзага келган барча масалаларни ўз ичига олиши шарт эмас. (A46–A48-бандларга қаранг)

21. Аудитор 18-бандда талаб қилинган ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар билан аудитор мустақиллиги ҳақида ёзма равишда хабар қилиши лозим.

Мулоқот вақти

22. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан ўз вақтида мулоқот қилиши лозим. (А49–А50-бандларга қаранг)

Мулоқот жараёнининг етарлилиги

23. Аудитор аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқот аудит мақсадлари учун етарли бўлганлигини баҳолаши лозим. Агар шундай бўлмаса, аудитор Листингга киритилган кўрсатиш рискларини баҳолашга ҳамда етарли ва муносиб аудит далилларини олиш қобилиятига таъсирини, агар бўлса, баҳолаши ва тегишли чоралар кўриши лозим. (А51–А53-бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

24. Ушбу АХС бўйича хабар қилиниши талаб этиладиган масалалар оғзаки хабар қилинган ҳолларда, аудитор уларни аудит ҳужжатларига киритиши, шунингдек қачон ва кимга хабар қилинганлигини кўрсатиши лозим. Масалалар ёзма равишда хабар қилинган ҳолларда, аудитор хабарнома нусхасини аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида сақлаши лозим.² (А54-бандга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Бошқарув учун масъул шахслар (11-бандга қаранг)

- А1. Корпоратив бошқарув тузилмалари юрисдикция ва ташкилотга қараб фарқ қилади, бунда турли маданий ва ҳуқуқий асослар, ҳажм ва мулкчилик хусусиятлари каби таъсирларни акс эттиради. Масалан:

- Баъзи юрисдикцияларда, ижро этувчи (раҳбарият) кенгашидан ҳуқуқий жиҳатдан ажратилган назорат (тўлиқ ёки асосан ижро этмайдиган) кенгаши мавжуд ("икки даражали кенгаш" тузилмаси). Бошқа юрисдикцияларда, ҳам назорат, ҳам ижро этувчи функциялар битта ёки ягона кенгашнинг ҳуқуқий жавобгарлиги ҳисобланади ("бир даражали кенгаш" тузилмаси).
- Баъзи ташкилотларда бошқарув учун масъул бўлган шахслар ташкилотнинг ҳуқуқий тузилмасининг ажралмас қисми бўлган лавозимларни эгаллайдилар, масалан, компания директорлари. Бошқаларда, масалан, айрим давлат ташкилотларида, ташкилот таркибига кирмайдиган бир орган бошқарув учун масъул қилинади.
- Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул бўлган айрим ёки барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этадилар. Бошқаларда эса, бошқарув ва раҳбарият учун масъул бўлган шахслар турли шахслардан иборат.
- Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тасдиқлаш³ учун масъул бўлади (бошқа ҳолларда раҳбарият бу жавобгарликка эга).

- А2. Кўпчилик ташкилотларда корпоратив бошқарув бошқарув органининг жамоавий масъулияти ҳисобланади, масалан, директорлар кенгаши, назорат кенгаши, партнёрлар, мулкдорлар, бошқарув қўмитаси, ҳокимлар

² 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11 ва А6-бандлар

³ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"нинг А69-бандида тавсифланганидек, ушбу контекстда тасдиқлаш учун жавобгарликка эга бўлиш тегишли изохларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар тайёрланганлиги ҳақида хулоса чиқариш ваколатига эга бўлишни англатади.

кенгаши, васийлар ёки тенг ҳуқуқли шахслар. Бироқ, баъзи кичикроқ ташкилотларда, бир шахс бошқарув учун масъул бўлиши мумкин, масалан, бошқа мулкдорлар бўлмаган мулкдор-бошқарувчи ёки ягона васий. Корпоратив бошқарув жамоавий масъулият ҳисобланганда, аудит қўмитаси каби кичик гуруҳ ёки ҳатто алоҳида шахс бошқарув органига ўз жавобгарликларини бажаришда ёрдам бериш учун махсус вазифаларга тайинланиши мумкин. Ёки кичик гуруҳ ёки алоҳида шахс бошқарув органининг жавобгарликларидан фарқ қиладиган махсус, қонуний белгиланган жавобгарликларга эга бўлиши мумкин.

A3. Бундай хилма-хиллик, ушбу АХСнинг барча аудитлар учун аудитор алоҳида масалаларни хабар қилиши керак бўлган шахс(лар)ни аниқ белгилаш имкониятини чеклайди. Шунингдек, баъзи ҳолларда, хабар қилиш учун тегишли шахс(лар) қўлланиладиган ҳуқуқий доира ёки бошқа топшириқ ҳолатларидан очик аниқланмаслиги мумкин, масалан, корпоратив бошқарув тузилмаси расмий белгиланмаган ташкилотлар, масалан баъзи оилавий ташкилотлар, баъзи нотижорат ташкилотлари ва баъзи давлат ташкилотлари. Бундай ҳолларда, аудитор топшириқни берган томон билан хабар қилиш учун тегишли шахс(лар) муҳокама қилиш ва келишиб олиши керак бўлиши мумкин. Кимга хабар қилиш ҳақида қарор қабул қилишда, аудиторнинг 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ⁴ га мувофиқ олинган ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ва жараёнлари ҳақидаги тушунчаси аҳамиятли бўлади. Хабар қилиш учун тегишли шахс(лар) хабар қилинадиган масалага қараб фарқ қилиши мумкин.

A4. 600-сон АХС гуруҳ аудитори томонидан гуруҳнинг бошқарув учун масъул шахсларига хабар қилиниши лозим бўлган махсус масалаларни ўз ичига олади.⁵ Хабар қилинган масалалар компонент аудиторлари томонидан гуруҳ аудитори эътиборига етказилган ва гуруҳ аудитори гуруҳнинг бошқарув учун масъул шахсларининг жавобгарликлари учун аҳамиятли деб ҳисоблаган масалаларни ўз ичига олиши мумкин. Компонент аудиторлари, шунингдек, компонентнинг бошқарув учун масъул шахсларига масалаларни хабар қилиши мумкин.⁶ Бундай ҳолатларда, компонент аудитори хабар қиладиган тегишли шахс(лар) топшириқ ҳолатлари ва хабар қилинадиган масалага боғлиқ бўлади. Баъзи ҳолларда, бир нечта ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалари бир хил ички назорат тизими доирасида ва бир хил бухгалтерия амалиётидан фойдаланган ҳолда бир хил бизнесни юритиши мумкин. Бу ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларининг бошқарув учун масъул шахслари бир хил бўлган ҳолда (масалан, умумий директорлар кенгаши), хабар қилиш мақсадида бу ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларини бир вақтнинг ўзида кўриб чиқиш орқали такрорланишдан қочиш мумкин.

Бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан мулоқот қилиш (12-бандга қаранг)

A5. Бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан мулоқот қилишни кўриб чиқишда, аудитор қуйидаги масалаларни ҳисобга олиши мумкин:

- Кичик гуруҳ ва бошқарув органининг тегишли жавобгарликлари.
- Хабар қилинадиган масаланинг тури.
- Тегишли қонуний ёки норматив талаблар.
- Кичик гуруҳнинг етказилган маълумотга нисбатан чора кўриш ваколатига эга эканлиги ва аудиторга керак бўлиши мумкин бўлган қўшимча маълумот ва тушунтиришларни тақдим эта олиши.

⁴ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Мухимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатишлар рискинни аниқлаш ва баҳолаш"

⁵ 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар - Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишини ўз ичига олган ҳолда)", 49-банд

⁶ 600-сон АХС, 41(h)-банд

А6. Маълумотни тўлиқ ёки қисқартирилган шаклда бошқарув органига ҳам хабар қилиш зарурати бор-йўқлигини аниқлашда, аудиторга кичик гуруҳнинг бошқарув органи билан тегишли маълумотни қанчалик самарали ва тўғри хабар қилиши ҳақидаги аудиторнинг баҳоси таъсир қилиши мумкин. Аудитор топшириқ шартларини келишишда, қонун ёки норматив ҳужжатлар тақиқламаган бўлса, аудитор бошқарув органи билан бевосита мулоқот қилиш ҳуқуқини сақлаб қолишини аниқ айтиб ўтиши мумкин.

А7. Аудит қўмиталари (ёки бошқа номлар билан аталувчи ўхшаш кичик гуруҳлар) кўп юрисдикцияларда мавжуд. Уларнинг аниқ ваколатлари ва функциялари фарқ қилиши мумкин бўлса-да, аудит қўмитаси мавжуд бўлган ҳолларда, у билан мулоқот аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотининг муҳим элементига айланган. Яхши корпоратив бошқарув тамойиллари қуйидагиларни таклиф қилади:

- Аудитор аудит қўмитасининг йиғилишларига мунтазам равишда таклиф қилинади.
- Аудит қўмитасининг раиси ва, тегишли бўлганда, аудит қўмитасининг бошқа аъзолари аудитор билан вақти-вақти билан мулоқот қилиб туради.
- Аудит қўмитаси аудитор билан йилига камида бир марта раҳбарият иштирокисиз учрашади.

Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этган ҳолда (13-бандга қаранг)

А8. Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этади, ва мулоқот талабларининг қўлланилиши бу ҳолатни тан олиш учун ўзгартирилади. Бундай ҳолларда, раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан мулоқот, аудитор бошқача ҳолларда уларнинг корпоратив бошқарув ваколатида мулоқот қиладиган барча шахсларни тегишли равишда хабардор қилмаслиги мумкин. Масалан, барча директорлар ташкилотни бошқаришда иштирок этадиган компанияда, баъзи директорлар (масалан, маркетинг учун масъул) бошқа директор (масалан, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул) билан муҳокама қилинган аҳамиятли масалалардан беҳабар бўлиши мумкин.

Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар

Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари (14-бандга қаранг)

А9. Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари кўпинча иш бўйича келишув хатида ёки топшириқнинг келишилган шартларини қайд этувчи бошқа тегишли ёзма келишув шаклида киритилади.⁷ Қонун, норматив ҳужжат ёки ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси бошқарув учун масъул шахслардан топшириқ шартларини аудитор билан келишишни талаб қилиши мумкин. Бундай ҳолат бўлмаганда, бошқарув учун масъул шахсларга иш бўйича келишув хати ёки бошқа тегишли ёзма келишув нусхасини тақдим этиш қуйидаги масалалар бўйича улар билан мулоқот қилишнинг тегишли усули бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришга қаратилган АХСларга мувофиқ аудитни ўтказиш бўйича жавобгарлиги. Шундай қилиб, АХСлар хабар қилишни талаб қиладиган масалалар молиявий ҳисоботлар аудити давомида юзага келган ва бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишда тегишли бўлган аҳамиятли масалаларни ўз ичига олади.
- АХСлар аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш учун қўшимча масалаларни аниқлаш мақсадида тартиб-таомиллар ишлаб чиқишни талаб қилмаслиги факти.
- 701-сон АХС⁸ қўлланилганда, аудиторнинг хулосасида асосий аудит масалаларини аниқлаш ва хабар

⁷ 210-сон АХС, "Аудит топшириқлари шартларини келишиш", 10-бандига қаранг.

⁸ 701-сон АХС, "Мустақил аудитор ҳисоботида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

қилиш бўйича аудиторнинг жавобгарликлари.

- Қўлланиладиган бўлса, аудиторнинг қонун ёки норматив ҳужжатлар, ташкилот билан келишув ёки топшириққа қўлланиладиган қўшимча талаблар, масалан, миллий касбий бухгалтерлар органи стандартлари талаб қиладиган махсус масалаларни хабар қилиш бўйича жавобгарлиги.

A10. Қонун ёки норматив ҳужжат, ташкилот билан келишув ёки топшириққа қўлланиладиган қўшимча талаблар бошқарув учун масъул шахслар билан кенгроқ мулоқотни назарда тутиши мумкин. Масалан, (а) ташкилот билан келишув молиявий ҳисобот аудитидан ташқари фирма ёки тармоқ фирмаси томонидан кўрсатиладиган хизматлардан келиб чиқадиган махсус масалаларни улар юзага келганда хабар қилишни назарда тутиши мумкин; ёки (б) давлат сектори аудиторининг ваколати бошқа ишлар, масалан самарадорлик аудити натижасида аудиторнинг эътиборига тушган масалаларнинг хабар қилинишини назарда тутиши мумкин.

Аудитнинг режаслаштирилган кўлами ва муддати (15-бандга қаранг)

A11. Аудитнинг режаслаштирилган кўлами ва муддати ҳақидаги хабар:

- (а) Бошқарув учун масъул шахсларга аудиторнинг ишининг оқибатларини яхшироқ тушунишга, аудитор билан риск масалалари ва муҳимлик концепциясини муҳокама қилишга ва аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши мумкин бўлган соҳаларни аниқлашга ёрдам бериши; ва
- (б) Аудиторга ташкилот ва унинг муҳитини яхшироқ тушунишга ёрдам бериши мумкин.

A12. Аудитор томонидан аниқланган аҳамиятли рискларни хабар қилиш бошқарув учун масъул шахсларга бу масалаларни тушуниш ва нима учун улар аҳамиятли рисклар деб аниқланганини тушунишга ёрдам беради. Аҳамиятли рисклар ҳақидаги хабар бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш бўйича жавобгарлигини бажаришда ёрдам бериши мумкин.

A13. Хабар қилинадиган масалаларга қуйидагилар киради:

- Аудитор фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган Листингга киритилган кўрсатишларнинг аҳамиятли рискларига қандай ёндашишни режаслаштираётгани.
- Аудитор Листингга киритилган кўрсатишларнинг юқорироқ баҳоланган риск соҳаларига қандай ёндашишни режаслаштираётгани.
- Аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимига ёндашуви.
- Аудит контекстида муҳимлик концепциясининг қўлланилиши.⁹
- Режаслаштирилган аудит тартиб-таомилларини бажариш ёки аудит натижаларини баҳолаш учун зарур бўлган махсус кўникма ёки билимларнинг тури ва ҳажми, шу жумладан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш.¹⁰
- 701-сон АХС қўлланилганда, аудиторнинг аудитда аудитор эътиборини аҳамиятли талаб қиладиган соҳалар бўлиши мумкин бўлган, шунинг учун асосий аудит масалалари бўлиши мумкин бўлган масалалар ҳақидаги дастлабки фикрлари.
- Аудиторнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш асосларидаги ёки ташкилотнинг муҳитидаги, молиявий аҳволидаги ёки фаолиятидаги ҳар қандай аҳамиятли ўзгаришларнинг алоҳида ҳисоботлар ва

⁹ 320-сон АХС, "Аудитни режаслаштириш ва ўтказишда аҳамиятлилиқ"

¹⁰ 620-сон АХС, "Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш"га қаранг.

маълумотларни ёритиб беришга таъсирини ҳал қилиш бўйича режалаштирилган ёндашуви.

A14. Бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиш мақсадга мувофиқ бўлган бошқа режалаштириш масалаларига қуйидагилар киради:

- Ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлса, ташқи аудитор ва ички аудиторлар қандай қилиб конструктив ва бир-бирини тўлдирувчи тарзда ишлаши мумкинлиги, шу жумладан ички аудит функцияси ишидан фойдаланишнинг режалаштирилган ҳар қандай ҳолати, ва тўғридан-тўғри ёрдам тақдим этиш учун ички аудиторлардан фойдаланишнинг режалаштирилган ҳар қандай тури ва ҳажми.¹¹
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг қуйидагилар ҳақидаги фикрлари:
 - Ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмасида хабар қилиш учун тегишли шахс(лар).
 - Бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият ўртасида жавобгарликларнинг тақсимланиши.
 - Ташкилотнинг мақсадлари ва стратегиялари, ҳамда муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиши мумкин бўлган тегишли бизнес рисклари.
 - Бошқарув учун масъул шахслар аудит давомида алоҳида эътиборга лойиқ деб ҳисобловчи масалалар ва улар қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни талаб қиладиган соҳалар.
 - Ташкилот ва тартибга солувчи органлар ўртасидаги муҳим мулоқот.
 - Бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботлар аудитига таъсир қилиши мумкин деб ҳисобловчи бошқа масалалар.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг (а) ташкилотнинг ички назорати ва унинг ташкилотдаги аҳамияти, шу жумладан бошқарув учун масъул шахслар ички назоратнинг самарадорлигини қандай назорат қилиши, ва (б) фирибгарликни аниқлаш ёки имконияти ҳақидаги муносабати, хабардорлиги ва ҳаракатлари.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг бухгалтерия стандартларидаги, корпоратив бошқарув амалиётидаги, биржа листинг қоидаларидаги ўзгаришларга ва тегишли масалаларга жавоб ҳаракатлари, ҳамда бундай ўзгаришларнинг, масалан, молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдими, тузилмаси ва мазмунига таъсири, шу жумладан:
 - Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотнинг ўринлилиги, ишончилиги, киёсланадиганлиги ва тушунарлилиги; ва
 - Молиявий ҳисоботлар аҳамиятсиз маълумотларни киритиш ёки очиб берилган масалаларнинг тўғри тушунилишини ноаниқ қиладиган маълумотлар туфайли заифлашиши мумкинлигини кўриб чиқиш.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг аудитор билан аввалги мулоқотларга жавоблари.
- Бошқа маълумотларни (720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) да белгиланганидек) ўз ичига оловчи ҳужжатлар ва бундай ҳужжатларни чиқариш режаси ва муддати. Аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотлар олишни кутганда, бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокамалар, шунингдек, агар аудитор хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда бошқа маълумотларнинг муҳим

¹¹ 610-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2013), "Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш", 20 ва 31-бандлар

бузиб кўрсатилиши мавжуд деган хулосага келса, тегишли ёки зарур бўлиши мумкин бўлган ҳаракатларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

- A15.** Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот аудиторга аудитнинг қўлами ва муддатини режалаштиришда ёрдам бериши мумкин бўлса-да, бу аудиторнинг умумий аудит стратегияси ва аудит режасини, шу жумладан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур тартиб-таомилларнинг тури, муддати ва ҳажмини белгилаш бўйича ягона жавобгарлигини ўзгартирмайди.
- A16.** Аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилишда эҳтиёткорлик зарур, айниқса бошқарув учун масъул шахсларнинг баъзилари ёки барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этса, аудит самарадорлигига зарар етказмаслик учун. Масалан, батафсил аудит тартиб-таомилларининг тури ва муддати ҳақида хабар бериш уларни жуда олдиндан прогноз қилинадиган қилиб қўйиш орқали бу тартиб-таомилларнинг самарадорлигини камайтириши мумкин.

Аудитдан олинган муҳим топилмалар (16-бандга қаранг)

- A17.** Аудит топилмалари ҳақидаги хабар олинган аудит далилларини тўлдириш учун бошқарув учун масъул шахслардан қўшимча маълумот сўрашни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, аудитор бошқарув учун масъул шахслар аниқ операциялар ёки ҳодисаларга тегишли факт ва ҳолатларни бир хил тушунишини тасдиқлаши мумкин.
- A18.** 701-сон АХС қўлланилганда, 16-банд талаб қиладиган бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот, шунингдек 15-банд талаб қиладиган аудитор аниқлаган аҳамиятли рисклар ҳақидаги хабар, аудиторнинг аҳамиятли аудитор эътиборини талаб қиладиган ва шу сабабли асосий аудит масалалари бўлиши мумкин бўлган масалаларни аниқлаши учун айниқса аҳамиятли ҳисобланади.¹²

Бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари (16(а)-бандга қаранг)

- A19.** Молиявий ҳисобот бериш асослари одатда ташкилотга ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқиш ва ҳисоб сиёсати ҳамда молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб бериш ҳақида мулоҳазалар юритиш имконини беради, масалан, ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқишда фаразлардан фойдаланиш билан боғлиқ ҳолда. Бундан ташқари, қонун, норматив ҳужжат ёки молиявий ҳисобот бериш асослари муҳим ҳисоб сиёсатлари қисқача мазмунини ёритиб беришни талаб қилиши ёки раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қилинган энг мураккаб, субъектив ёки мураккаб мулоҳазаларни аниқлаш ва фойдаланувчиларга қўшимча маълумот бериш учун "муҳим ҳисоб баҳолари" ёки "муҳим ҳисоб сиёсати ва амалиёти"га ҳавола қилиши мумкин.
- A20.** Натижада, молиявий ҳисоботларнинг субъектив жиҳатлари ҳақидаги аудиторнинг фикрлари бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш бўйича уларнинг жавобгарликларини бажаришда айниқса аҳамиятли бўлиши мумкин. Масалан, A19-бандда тавсифланган масалаларга нисбатан, бошқарув учун масъул шахслар мураккаблик, субъективлик ёки бошқа хос риск омиллари муҳим ҳисоб баҳосини амалга оширишда фойдаланиладиган усуллар, фаразлар ва маълумотларни танлаш ёки қўллашга қандай таъсир қилиши, шунингдек аудиторнинг раҳбариятнинг баҳо нуқтаси ва молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотларни очиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш асослари контекстида асосли эканлиги ҳақидаги баҳосига қизиқиши мумкин. Ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари ҳақида очиқ ва конструктив мулоқот, шунингдек, муҳим бухгалтерия амалиётларининг мақбуллиги ва маълумотларни ёритиб беришнинг сифати ҳақида фикр билдиришни ўз ичига олиши мумкин. Қўлланиладиган бўлса, бу ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бухгалтерия амалиёти аудитор томонидан ташкилотнинг ўзига хос ҳолатлари

¹² 701-сон АХС, 9–10-бандлар

учун энг мос эмас деб ҳисобланиши мумкинлигини ўз ичига олиши мумкин, масалан, ҳисоб баҳосини амалга оширишнинг муқобил бўлган мақбул усули, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, кўпроқ мос бўлган ҳолатда. 2-иловада ушбу хабарга киритилиши мумкин бўлган масалалар белгиланган.

Аудит давомида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар (16(b) бандга қаранг)

A21. Аудит давомида дуч келинган муҳим қийинчиликлар қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан аҳамиятли кечикишлар, ташкилот ходимларининг мавжуд эмаслиги ёки раҳбариятнинг аудиторга аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун зарур маълумотларни тақдим этишга истаксизлиги.
- Аудитни тугатиш учун асоссиз равишда қисқа вақт.
- Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кенг кутилмаган ҳаракатлар.
- Кутилган маълумотларнинг мавжуд эмаслиги.
- Раҳбарият томонидан аудиторга юклатилган чекловлар.
- Раҳбариятнинг сўралганда ташкилотнинг фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолашни амалга оширишга ёки кенгайтиришга хоҳиш билдирмаслиги.

Баъзи ҳолларда, бундай қийинчиликлар аудиторнинг фикрини модификация қилишга олиб келадиган кўлам чекловини ташкил этиши мумкин.¹³

Муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмалар мавзуси бўлган аҳамиятли масалалар (16(c)(i)-бандга қаранг)

A22. Муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмалар мавзуси бўлган аҳамиятли масалалар қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Йил давомида содир бўлган муҳим ҳодисалар ёки операциялар.
- Ташкилотга таъсир қилувчи бизнес шароитлари ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларига таъсир қилиши мумкин бўлган бизнес режалар ва стратегиялар.
- Раҳбариятнинг бухгалтерия ёки аудит масалалари бўйича бошқа бухгалтерлар билан маслаҳатлашуви ҳақидаги хавотирлар.
- Бухгалтерия амалиёти, аудит стандартларини қўллаш ёки аудит ёки бошқа хизматлар учун тўловлар бўйича аудиторнинг дастлабки ёки қайта тайинланиши билан боғлиқ муҳокамалар ёки ёзишмалар.
- Раҳбарият билан келишмовчилик юзага келган аҳамиятли масалалар, тўлиқ бўлмаган фактлар ёки дастлабки маълумотлар туфайли юзага келган ва кейинчалик аудитор қўшимча тегишли фактлар ёки маълумотларни олиш орқали ҳал қилинган дастлабки фикр келишмовчиликлар бундан мустасно.

Аудитор хулосаси шакли ва мазмунига таъсир қилувчи ҳолатлар (16(d)-бандга қаранг)

A23. 210-сон АХС аудитордан аудит топшириғи шартларини раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан, тегишли равишда, келишишни талаб қилади.¹⁴ Аудит топшириғининг келишилган шартлари аудит иши бўйича келишув хатида ёки бошқа тегишли ёзма келишув шаклида қайд этилиши талаб қилинади ва бошқа

¹³ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)даги фикрга киритиладиган модификациялар”

¹⁴ 210-сон АХС, 9-банд

нарсалар катори аудитор хулосасининг кутилаётган шакли ва мазмунига ҳаволани ўз ичига олади.¹⁵ А9-бандда тушунтирилганидек, агар топшириқ шартлари бошқарув учун масъул шахслар билан келишилмаган бўлса, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитга тегишли масалалар ҳақида хабар бериш учун иш буйича келишув хатининг нусхасини тақдим этиши мумкин. 16(d)-бандда талаб қилинган хабар бошқарув учун масъул шахсларни аудитор хулосаси унинг кутилган шакли ва мазмунидан фарқ қилиши мумкин бўлган ёки ўтказилган аудит ҳақида қўшимча маълумотни ўз ичига олиши мумкин бўлган ҳолатлар ҳақида хабардор қилиш учун мўлжалланган.

A24. АХСларга мувофиқ аудитор хулосасида қўшимча маълумот киритиши талаб қилинадиган ёки бошқача тарзда зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот талаб қилинадиган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудитор хулосасидаги фикрни модификация қилишини кутаётган бўлса.¹⁶
- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ фаолият узлуксизлигига оид муҳим ноаниқлик ҳақида хабар қилинган бўлса.¹⁷
- 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалалари хабар қилинганда.¹⁸
- Аудитор 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ Аҳамиятли масалани тушунтириш бандини ёки Бошқа масала бандини киритишни зарур деб ҳисобласа¹⁹ ёки бошқа АХСлар бунга талаб қилса.
- Аудитор 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ бошқа маълумотларда тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлиги ҳақида хулоса қилган бўлса.²⁰

Бундай ҳолатларда, аудитор хулосасида бундай масалалар қандай қилиб ёритилиши ҳақидаги муҳокамани осонлаштириш учун бошқарув учун масъул шахсларга аудиторнинг ҳисоботи лойиҳасини тақдим этишни фойдали деб ҳисоблаши мумкин.

A25. Аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудитор хулосасида иш топширигининг партнёрининг номини киритмасликни мўлжаллаган камдан-кам ҳолатларда, аудитор бу ниятни аудиторнинг шахсий хавфсизликка муҳим таҳдиднинг эҳтимоли ва жиддийлигини баҳолашини хабардор қилиш учун бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши талаб қилинади.²¹ Аудитор, шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) томонидан рухсат берилганидек, аудитор хулосаси матнида аудитор жавобгарликлари тавсифини киритмасликни танлаган ҳолатларда ҳам бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиши мумкин.²²

¹⁵ 210-сон АХС, 10-банд

¹⁶ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд

¹⁷ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги", 25(г)-банд

¹⁸ 701-сон АХС, 17-банд

¹⁹ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)даги Муҳим масалани тушунтириш бандлари ва Бошқа масала бандлари", 12-банд

²⁰ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари", 18(а)-банд

²¹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-банд ва А64-банд

²² 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 41-банд

Молиявий ҳисобот бериш жараёнига тегишли бошқа аҳамиятли масалалар (16(е)-бандга қаранг)

- A26. 300-сон АХС²³ кутилмаган ҳодисалар, шароитларнинг ўзгариши ёки аудит тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудит далиллари натижасида, аудитор умумий аудит стратегияси ва аудит режасини ҳамда шу билан баҳоланган рискларнинг Қайта кўриб чиқилганлигини ҳисобга олиниши асосида кейинги аудит тартиб-таомилларининг режалаштирилган тури, муддати ва ҳажмини ўзгартириши зарур бўлиши мумкинлигини қайд этади. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан бундай масалалар ҳақида, масалан, аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати ҳақидаги дастлабки муҳокамаларга янгиланиш сифатида хабар қилиши мумкин.
- A27. Бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишда бевосита тегишли бўлган аудит давомида юзага келган бошқа аҳамиятли масалалар тузатилган бошқа маълумотлардаги муҳим бузиб кўрсатишлар каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин.
- A28. 16(а)–(д)-бандлардаги талаблар ва тегишли қўллаш материали билан қамраб олинмаган даражада, аудитор топшириқ сифатини назорат қилиш бўйича кўриб чиқувчи, агар у тайинланган бўлса, билан муҳокама қилинган ёки у томонидан кўриб чиқилган бошқа масалалар ҳақида хабар беришни кўриб чиқиши мумкин.

Аудитор мустақиллиги (17-18-бандларга қаранг)

- A29. Аудитор молиявий ҳисобот аудити топшириқларига тегишли мустақилликка оид талабларни ўз ичига олган тегишли ахлоқ талабларига риоя қилиши²⁴ ва аудитор қўллайдиган талаблар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши талаб қилинади. Тегишли ахлоқ талаблари қуйидагиларни назарда тутиши мумкин:
- Тегишли ахлоқ талабларида белгиланган айрим ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини белгилаш, масалан, Бухгалтерлар учун халқаро этика стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро этика кодексида (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси) жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун мустақиллик талаблари. Агар аудит топшириғи ҳолатларида тегишли бўлса, ушбу АХС аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитор бундай мустақиллик талабларини қўллаши ҳақида ҳам хабар қилишини талаб қилади.
 - Аудитор тегишли ахлоқ талабларида белгиланган айрим ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини қўлаганида, буни оммавий ошкор қилишни талаб қилиш.²⁵ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор мустақиллиги ва аудитор қўллаган тегишли ахлоқ талабларига оид аудитор хулосаси талабларини кўриб чиқади.²⁶
 - Аудитор тегишли ахлоқ талабларида белгиланмаган бошқа ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига айрим ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини қўллаш мақсадга мувофиқлигини аниқлашни талаб қилиш ёки рағбатлантириш.²⁷ Агар шундай бўлса ва аудитор бундай мустақиллик талабларини қўлаганида буни оммавий ошкор қилиши талаб қилинса, аудитор ташкилот хусусиятини нотўғри тушуниш risks мавжудлиги ва қўшимча ошкор қилиш зарурати ҳақида раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши мумкин.

²³ 300-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", А18-банд

²⁴ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", 14-банд

²⁵ ПБХАК кодекси R400.20–R400.21-бандларидаги оммавий ошкор қилиш талабларига қаранг.

²⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 28(с)-банд

²⁷ Масалан, ПБХАК кодексининг 400.19 А1-бандидаги қўллаш материалидаги тавсияга қаранг.

- A30. Муносабатлар ва бошқа масалалар ҳақидаги хабар, ва қандай қилиб мақбул даражада бўлмаган мустақилликка таҳдидлар ҳал қилингани топшириқ ҳолатларига қараб ўзгаради ва одатда мустақилликка таҳдидлар, таҳдидларни камайитириш учун ҳимоя чоралари ва таҳдидларни келтириб чиқарган ҳолатларни бартараф этиш чораларини ёритиб беради.
- A31. Тегишли этика талаблари ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар, шунингдек, мустақиллик талабларининг бузилишлари аниқланган ҳолатларда бошқарув учун масъул шахсларга махсус хабарларни белгилаши мумкин. Масалан, Бухгалтерлар учун Халқаро Этика Стандартлари Кенгаши томонидан қабул қилинган *"Профессионал бухгалтерлар учун Халқаро этика кодекси (шу жумладан халқаро мустақиллик стандартлари)"* (БХАСК Кодекси) аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга ҳар қандай қоида бузилиши ва фирма кўрган ёки таклиф қилган чоралар ҳақида ёзма равишда хабар беришни талаб қилади.²⁸
- A32. Листингга киритилган ташкилотлар ҳолатида қўлланиладиган аудитор мустақиллигига оид хабар бериш талаблари, шунингдек, баъзи бошқа ташкилотлар, шу жумладан улар катта сонли ва кенг доирадаги манфаатдор томонларга эга бўлганлиги ва бизнеснинг тури ва ҳажмини ҳисобга олган ҳолда, жамоат манфаатлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлганлар учун ҳам тегишли бўлиши мумкин. Бундай ташкилотларга молиявий институтлар (масалан, банклар, суғурта компаниялари ва пенсия фондлари) ва хайрия ташкилотлари каби бошқа ташкилотлар мисол бўлиши мумкин. Бошқа томондан, мустақиллик ҳақидаги хабар аҳамиятли бўлмаслиги мумкин бўлган ҳолатлар бўлиши мумкин, масалан, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси раҳбарлик фаолияти орқали тегишли фактлардан хабардор қилинган бўлса. Бу айниқса ташкилот мулкдор томонидан бошқариладиган ва аудиторнинг фирмаси ва тармоқ фирмаларининг молиявий ҳисобот аудитидан ташқари ташкилот билан жалб этилиши кам бўлганда эҳтимоли юқори.

Қўшимча масалалар (3-бандга қаранг)

- A33. Раҳбариятни бошқарув учун масъул шахслар томонидан назорат қилиш ташкилотнинг молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги, операцияларнинг самарадорлиги ва тегишли қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш бўйича тегишли ички назоратни ишлаб чиқиши, жорий қилиши ва қўллаб-қувватлашини таъминлашни ўз ичига олади.
- A34. Аудитор молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишга тегишли бўлмаган, лекин шунга қарамай, бошқарув учун масъул шахсларнинг ташкилотнинг стратегик йўналишини ёки ташкилотнинг ҳисобдорлик билан боғлиқ мажбуриятларини назорат қилишдаги жавобгарликлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган қўшимча масалалардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай масалаларга, масалан, корпоратив бошқарув тузилмалари ёки жараёнлари билан боғлиқ аҳамиятли масалалар ва юқори раҳбариятнинг тегишли ваколатларсиз муҳим қарорлари ёки ҳаракатлари киради.
- A35. Бошқарув учун масъул шахслар билан қўшимча масалаларни хабар қилиш ёки қилмаслигини аниқлашда, аудитор ўзи хабардор бўлган бу турдаги масалаларни, ҳолатларда ноўрин бўлмаса, раҳбариятнинг тегишли даражаси билан муҳокама қилиши мумкин.
- A36. Агар қўшимча масала хабар қилинса, аудитор учун бошқарув учун масъул шахсларни қуйидагилардан хабардор қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин:
- (a) Бундай масалаларни аниқлаш ва хабар қилиш молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш мақсадида бўлган аудитнинг мақсадига тасодифий;
 - (b) Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш учун зарур бўлганлардан ташқари ҳеч қандай

²⁸ Масалан, ПБХАК Кодексининг R400.80–R400.82 ва R400.84-бандларига қаранг

тартиб-таомиллар масала бўйича амалга оширилмаган; ва

- (с) Бошқа шундай масалалар мавжудлигини аниқлаш учун ҳеч қандай тартиб-таомиллар амалга оширилмаган.

Мулоқот жараёни

Мулоқот жараёнини ўрнатиш (18-бандга қаранг)

A37. Аудиторнинг жавобгарликлари, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати, ҳамда хабарларнинг кутилаётган умумий мазмуни ҳақида аниқ хабар бериш самарали икки томонлама мулоқот учун асос яратишга ёрдам беради.

A38. Самарали икки томонлама мулоқотга ҳисса қўшиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагиларнинг муҳокамаси киради:

- Хабарларнинг мақсади. Мақсад аниқ бўлганда, аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар тегишли масалаларни ва мулоқот жараёнидан келиб чиқадиган кутилаётган ҳаракатларни ўзаро тушуниш учун яхшироқ позицияда бўладилар.
- Хабарлар қайси шаклда амалга оширилиши.
- Топшириқ гуруҳидаги ва бошқарув учун масъул шахслар орасидаги махсус масалалар бўйича хабар қиладиган шахс(лар).
- Мулоқот икки томонлама бўлиши ва бошқарув учун масъул шахслар аудиторга улар аудит учун аҳамиятли деб ҳисоблайдиган масалалар, масалан, аудит тартиб-таомилларининг тури, муддати ва ҳажмига сезиларли таъсир кўрсатиши мумкин бўлган стратегик қарорлар, фирибгарлик шубҳаси ёки аниқланиши ва юқори раҳбариятнинг ҳалоллиги ёки малакаси бўйича хавотирлар ҳақида хабар беришлари ҳақидаги аудиторнинг кутишлари.
- Аудитор томонидан хабар қилинган масалалар бўйича чора кўриш ва хабар бериш жараёни.
- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан хабар қилинган масалалар бўйича чора кўриш ва хабар бериш жараёни.

A39. Мулоқот жараёни ҳолатларга қараб ўзгаради, шу жумладан ташкилотнинг ҳажми ва корпоратив бошқарув тузилмаси, бошқарув учун масъул шахсларнинг қандай ишлаши ва аудиторнинг хабар қилинадиган масалаларнинг аҳамиятлилиги ҳақидаги фикри. Самарали икки томонлама мулоқотни ўрнатишдаги қийинчилик аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги мулоқот аудит мақсадлари учун етарли эмаслигини кўрсатиши мумкин (A52-бандга қаранг).

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A40. Кичик ташкилотларнинг аудити ҳолатида, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан листингга киритилган ёки йирик ташкилотлардагига нисбатан камроқ тизимлашган тарзда мулоқот қилиши мумкин.

Раҳбарият билан мулоқот

A41. Кўп масалалар аудитнинг одатдаги жараёнида раҳбарият билан муҳокама қилиниши мумкин, шу жумладан ушбу АХС томонидан бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилиниши талаб этиладиган масалалар. Бундай муҳокамалар раҳбариятнинг ташкилот операцияларини олиб бориш учун ижро этувчи жавобгарлигини ва, хусусан, раҳбариятнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлигини тан олади.

A42. Масалаларни бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилишдан олдин, аудитор уларни раҳбарият билан муҳокама қилиши мумкин, бу ноўрин бўлмаса. Масалан, раҳбариятнинг малакаси ёки ҳалоллиги ҳақидаги

саволларни раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлмаслиги мумкин. Раҳбариятнинг ижро этувчи жавобгарлигини тан олишдан ташқари, бу дастлабки муҳокамалар фактлар ва масалаларни аниқлаштириши ва раҳбариятга қўшимча маълумот ва тушунтиришлар бериш имкониятини бериши мумкин. Шунингдек, ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлганда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилишдан олдин масалаларни ички аудитор билан муҳокама қилиши мумкин.

Учинчи шахслар билан мулоқот

A43. Бошқарув учун масъул шахслар қонун ёки норматив ҳужжат билан талаб қилиниши мумкин ёки улар учинчи шахсларга, масалан, банкирлар ёки баъзи тартибга солувчи органларга аудитордан олинган ёзма хабарнома нусхаларини тақдим этишни хоҳлаши мумкин. Баъзи ҳолларда, учинчи шахсларга ошкор қилиш ноқонуний ёки бошқача тарзда ноўрин бўлиши мумкин. Бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган ёзма хабарнома учинчи шахсларга тақдим этилганда, ҳолатларда учинчи шахсларни хабарнома уларни назарда тутиб тайёрланмаганлиги ҳақида хабардор қилиш муҳим бўлиши мумкин, масалан, бошқарув учун масъул шахслар билан ёзма хабарларда қуйидагиларни кўрсатиш орқали:

- (a) Хабарнома фақат бошқарув учун масъул шахслар ва, қўлланиладиган бўлса, гуруҳ бошқарув раҳбарият ва гуруҳ аудитори томонидан фойдаланиш учун тайёрланганлиги ва учинчи шахслар томонидан унга таяниш лозим эмаслиги;
- (b) Аудитор учинчи шахслар олдида ҳеч қандай жавобгарликни олмаслиги; ва
- (c) Учинчи шахсларга ошкор қилиш ёки тарқатишга оид ҳар қандай чекловлар.

A44. Баъзи юрисдикцияларда аудитордан қонун ёки норматив ҳужжат билан, масалан, қуйидагилар талаб қилиниши мумкин:

- Бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилинган баъзи масалалар ҳақида тартибга солувчи ёки ҳуқуқни химоя қилиш органига хабар бериш. Масалан, баъзи мамлакатларда аудитор раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар тузатиш чораларини кўрмаган ҳолларда бузиб кўрсатишлар ҳақида органларга хабар бериш мажбуриятига эга;
- Бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган баъзи ҳисоботлар нусхаларини тегишли тартибга солувчи ёки молиялаштирувчи органларга, ёки баъзи давлат сектори ташкилотлари ҳолатида марказий орган каби бошқа органларга тақдим этиш; ёки
- Бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган ҳисоботларни оммага эълон қилиш.

A45. Қонун ёки норматив ҳужжат билан учинчи томонга бошқарув учун масъул шахслар билан аудиторнинг ёзма хабарлари нусхасини тақдим этиш талаб қилинмаса, аудитор буни амалга оширишдан олдин бошқарув учун масъул шахсларнинг олдиндан розилигига муҳтож бўлиши мумкин.

Мулоқот шакллари (19-бандга қаранг)

A46. Самарали мулоқот тизимлашган тақдимотлар ва ёзма ҳисоботлар, шунингдек муҳокамалар каби камроқ тизимлашган хабарларни ўз ичига олиши мумкин. Аудитор 19–20-бандларда кўрсатилганлардан ташқари масалаларни оғзаки ёки ёзма равишда хабар қилиши мумкин. Ёзма хабарларга бошқарув учун масъул шахсларга тақдим этиладиган иш буйича келишув хати киради.

A47. Муайян масаланинг аҳамиятлилигидан ташқари, мулоқот шакли (масалан, оғзаки ёки ёзма равишда хабар қилиш, хабардаги тафсилот ёки қискартириш даражаси ва тизимлашган ёки тизимлашмаган тарзда хабар қилиш) қуйидаги омиллар таъсирида бўлиши мумкин:

- Масала муҳокамаси аудитор ҳулосасига киритилиши ёки киритилмаслиги. Масалан, асосий аудит

масалалари аудитор хулосасида хабар қилинганда, аудитор асосий аудит масалалари деб аниқланган масалалар ҳақида ёзма равишда хабар беришни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

- Масала қониқарли ҳал қилинган ёки қилинмаганлиги.
- Раҳбарият илгари бу масала ҳақида хабар берган ёки бермаганлиги.
- Ташкилотнинг ҳажми, операцион тузилмаси, назорат муҳити ва ҳуқуқий тузилмаси.
- Махсус мақсаддаги молиявий ҳисоботлар аудити ҳолатида, аудитор ташкилотнинг умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботларини ҳам аудит қилиши ёки қилмаслиги.
- Ҳуқуқий талаблар. Баъзи юрисдикцияларда, бошқарув учун масъул шахслар билан ёзма хабар маҳаллий қонун томонидан белгиланган шаклда талаб қилинади.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг кутишлари, шу жумладан аудитор билан даврий учрашувлар ёки хабарлар учун қилинган тартиблар.
- Аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан доимий мулоқот ва мулоқот даражаси.
- Бошқарув органи таркибида аҳамиятли ўзгаришлар бўлган ёки бўлмаганлиги.

A48. Аҳамиятли масала бошқарув учун масъул шахсларнинг алоҳида аъзоси билан, масалан, аудит қўмитаси раиси билан муҳокама қилинганда, аудитор учун бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси тўлиқ ва мувозанатли маълумотга эга бўлиши учун масалани кейинги хабарларда қисқартириб баён қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Мулоқот вақти (22-бандга қаранг)

A49. Аудит давомида ўз вақтидаги хабар бошқарув учун масъул шахслар ва аудитор ўртасида мустаҳкам икки томонлама мулоқотга эришишга ҳисса қўшади. Бироқ, хабарлар учун тегишли вақт топшириқ ҳолатларига қараб ўзгаради. Тегисли ҳолатларга масаланинг аҳамиятлилиги ва тури, ҳамда бошқарув учун масъул шахслар томонидан кутилаётган ҳаракатлар киради. Масалан:

- Режалаштириш масалалари ҳақидаги хабарлар кўпинча аудит топшириғининг бошида амалга оширилиши ва, бошланғич топшириқ учун, топшириқ шартларини келишишнинг бир қисми сифатида амалга оширилиши мумкин
- Аудит давомида дуч келинган муҳим қийинчиликни, агар бошқарув учун масъул шахслар аудиторга қийинчиликни енгиб ўтишда ёрдам бера олсалар ёки бу модификация қилинганфикрга олиб келиши мумкин бўлса, имкон қадар тезроқ хабар қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Шунга ўхшаш, аудитор 265-сон АХС талаб қилганидек ёзма равишда хабар қилишдан олдин,²⁹ аниқлаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга имкон қадар тезроқ оғзаки хабар бериши мумкин.
- 701-сон АХС қўлланилганда, аудитор аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати муҳокама қилинганда асосий аудит масалалари ҳақида дастлабки фикрларни хабар қилиши мумкин (A13-бандга қаранг), ва аудитор муҳим аудит топилмалари ҳақида хабар берганида бундай масалаларни янада муҳокама қилиш учун тез-тез хабар беришга эга бўлиши мумкин.

²⁹ 265-сон АХС, 9-банд ва A14-банд

- Мустақиллик ҳақидаги хабарлар мустақилликка таҳдидлар ҳақида муҳим мулоҳазалар қилинганда ва макбул даражада бўлмаган мустақилликка таҳдидлар қандай ҳал қилиниши ҳақида, масалан, аудиторлик бўлмаган хизматларни кўрсатиш топшириғини қабул қилганда ва якуний муҳокамада мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.
- Аудит топилмалари, шу жумладан ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг сифат жиҳатлари ҳақида аудиторнинг фикрлари ҳақидаги хабарлар ҳам якуний муҳокаманинг бир қисми сифатида амалга оширилиши мумкин.
- Ҳам умумий мақсаддаги, ҳам махсус мақсаддаги молиявий ҳисоботларни аудит қилганда, хабарлар вақтини мувофиқлаштириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

A50. Хабарлар вақтига тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа омилларга қуйидагилар киради:

- Аудит қилинаётган ташкилотнинг ҳажми, операцион тузилмаси, назорат муҳити ва ҳуқуқий тузилмаси.
- Муайян масалаларни белгиланган вақт доирасида хабар қилиш бўйича ҳар қандай ҳуқуқий мажбурият.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг кутишлари, шу жумладан аудитор билан даврий учрашувлар ёки хабарлар учун қилинган тартиблар.
- Аудитор муайян масалаларни аниқлаган вақт, масалан, аудитор маълум бир масалани (масалан, қонунга риоя қилмаслик) профилактик чоралар кўриш учун ўз вақтида аниқламаслиги мумкин, лекин масала ҳақида хабар бериш тузатиш чораларини кўриш имконини бериши мумкин.

Мулоқот жараёнининг етарлилиги (23-бандга қаранг)

A51. Аудитор аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқотни баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун махсус тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши шарт эмас; аксинча, бу баҳолаш бошқа мақсадлар учун бажарилган аудит тартиб-таомилларидан келиб чиққан кузатишларга асосланиши мумкин. Бундай кузатишларга қуйидагилар киради:

- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан аудитор томонидан кўтарилган масалаларга жавобан кўрилган чораларнинг мослиги ва ўз вақтидалиги. Олдинги хабарларда кўтарилган аҳамиятли масалалар самарали ҳал қилинмаган бўлса, аудитор учун нима учун тегишли чоралар кўрилмаганлигини сўраш ва нуқтани яна кўтаришни кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Бу аудитор масала етарли даражада ҳал қилинган ёки энди муҳим эмаслигидан қониққан деган таассурот уйғотиш хавфини олдини олади.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг аудитор билан хабарларида кўринадиган очиқлиги.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг раҳбариятсиз аудитор билан учрашиш истаги ва имконияти.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг аудитор томонидан кўтарилган масалаларни тўлиқ тушуниш қобилияти, масалан, бошқарув учун масъул шахслар масалаларни қанчалик чуқур ўрганиши ва уларга берилган тавсияларга савол бериш даражаси.
- Бошқарув учун масъул шахслар билан хабарлар шакли, вақти ва кутилаётган умумий мазмуни бўйича ўзаро тушунишни ўрнатишдаги қийинчилик.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ёки баъзилари ташкилотни бошқаришда иштирок этган ҳолда, уларнинг аудитор билан муҳокама қилинган масалалар уларнинг кенгроқ корпоратив бошқарув жавобгарликларига, шунингдек уларнинг раҳбарият жавобгарликларига қандай таъсир қилиши

ҳақидаги кўринадиган хабардорлиги.

- Аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқот тегишли қонуний ва норматив талабларга жавоб бериши ёки бермаслиги.

A52. 4-бандда қайд этилганидек, самарали икки томонлама мулоқот ҳам аудиторга, ҳам бошқарув учун масъул шахсларга ёрдам беради. Бундан ташқари, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) бошқарув учун масъул шахсларнинг иштирокини, шу жумладан уларнинг ички аудит, агар мавжуд бўлса, ва ташқи аудиторлар билан ўзаро таъсирини ташкилотнинг назорат муҳитининг элементи сифатида аниқлайди.³⁰ Етарли бўлмаган икки томонлама мулоқот қониқарсиз назорат муҳитини кўрсатиши ва аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашига таъсир қилиши мумкин. Шунингдек, аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олмаган бўлиши rischi ҳам мавжуд.

A53. Агар аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқот етарли бўлмаса ва вазият ҳал қилиниши мумкин бўлмаса, аудитор қуйидаги чораларни кўриши мумкин:

- Кўлам чеклаши асосида аудитор фикрини модификация қилиш.
- Турли ҳаракат йўналишларининг оқибатлари ҳақида ҳуқуқий маслаҳат олиш.
- Учинчи шахслар (масалан, тартибга солувчи орган) ёки ташкилотдан ташқаридаги корпоратив бошқарув тузилмасидаги юқори орган, масалан бизнес эгалари (масалан, умумий йиғилишдаги акциядорлар) ёки давлат секторида масъул ҳукумат вазири ёки парламент билан хабар қилиш.
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича чиқиш мумкин бўлса, топшириқдан чиқиш.

Ҳужжатлаштириш (24-бандга қаранг)

A54. Оғзаки хабарнинг ҳужжатлаштирилиши, агар бундай баённомалар хабарнинг тегишли қайди бўлса, ташкилот томонидан тайёрланган ва аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида сақланган баённома нусхасини ўз ичига олиши мумкин.

1-илова (3-бандга қаранг)

1-сон СБХС ва бошқа АХСларда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотга оид махсус талаблар

Ушбу илова 1-сон СБХС¹ ва бошқа АХСларда бошқарув учун масъул шахслар билан махсус масалаларни хабар қилишни талаб қиладиган бандларни аниқлайди. Рўйхат АХСлардаги талаблар ва уларга тегишли қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни кўриб чиқиш ўрнини босмайди.

- 1-сон СБХС *"Молиявий ҳисоботларнинг аудитлари ёки кўриб чиқишлари, ёки бошқа ишонч билдириш ёки тегишли хизмат топшириқларини бажарадиган фирмалар учун сифатни бошқариш"* – 34(е)-банд
- 240-сон АХС *"Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари"* – 22, 39(с)(i) ва 41–43-бандлар
- 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисоботларнинг аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш"* – 15, 20 ва 23–25-бандлар
- 265-сон АХС *"Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказиш"* – 9-

³⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 3-илова

¹ 1-сон СБХС, *"Молиявий ҳисоботларнинг аудитлари ёки кўриб чиқишлари, ёки бошқа ишонч билдириш ёки тегишли хизматлар бўйича топшириқларни бажарадиган фирмалар учун сифатни бошқариш"*

банд

- 450-сон АХС "Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш" – 12–13-бандлар
- 505-сон АХС "Ташқи тасдиқлашлар" – 9-банд
- 510-сон АХС "Дастлабки аудит топшириқлари — Бошланғич қолдиқлар" – 7-банд
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Ҳисоб баҳоларини ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш" – 38-банд
- 550-сон АХС "Боғлиқ томонлар" – 27-банд
- 560-сон АХС "Ҳисобот санасидан кейинги ходисалар" – 7(b)–(c), 10(a), 13(b), 14(a) ва 17-бандлар
- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги" – 25-банд
- 600-сон АХС "Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишга оид махсус мулоҳазалар (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)" – 49-банд
- 610-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2013), "Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш" – 20 ва 31-бандлар
- 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш" – 46-банд
- 701-сон АХС "Мустақил аудитор хулосасида асосий аудит масалаларини хабар қилиш" – 17-банд
- 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулосасидаги фикрга киритиладиган модификациялар" – 12, 14, 23 ва 30-бандлар
- 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулосасидаги аҳамиятли масалани тушунтириш бандлари ва бошқа масалалар бандлари" – 12-банд
- 710-сон АХС "Қиёсий маълумотлар — Тегишли рақамлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар" – 18-банд
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари" – 17–19-бандлар.

2-илова

(16(a), A19–A20 бандларга қаранг)

Бухгалтерия амалиётининг сифат жиҳатлари

16(a)-бандда талаб қилинган ва A19–A20-бандларда муҳокама қилинган хабар қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

Ҳисоб сиёсати

- Ташкилотнинг ўзига хос ҳолатларида ҳисоб сиёсатининг мослиги, маълумотни тақдим этиш харажатлари билан ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари фойдаланувчиларига эҳтимолий фойдаси ўртасидаги мувозанатни таъминлаш зарурлигини ҳисобга олган ҳолда. Мақбул муқобил ҳисоб сиёсати мавжуд бўлган ҳолда, хабар муҳим ҳисоб сиёсатининг танланиши таъсир қиладиган молиявий ҳисобот моддаларини аниқлашни, шунингдек ўхшаш ташкилотлар томонидан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати ҳақида маълумотни ўз ичига олиши мумкин.
- Янги бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги баёнотларни қўллашни ўз ичига олган муҳим ҳисоб сиёсатининг дастлабки танланиши ва уларда ўзгартиришлар. Хабар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин: ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг жорий қилиш вақти ва усулининг ташкилотнинг жорий ва келажакдаги даромадига

таъсири; ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг кутилаётган янги бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги баёнотларга нисбатан вақти.

- Баҳс-мунозарали ёки ривожланаётган соҳалардаги муҳим ҳисоб сиёсатининг таъсири (ёки саноатга хос бўлган, айниқса, ваколатли кўрсатмалар ёки консенсус йўқ бўлганда).
- Операцияларнинг амалга ошириш вақтининг уларнинг қайд этилган даврига нисбатан таъсири.

Ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш

- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг 2-илоvasи аудитор ташкилотнинг ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга оид бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари билан боғлиқ хабар қилишни кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб бериш

- Айниқса сезгир молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб беришни шакллантиришда юзага келган масалалар ва тегишли қилинган мулоҳазалар (масалан, тушумни тан олиш, мукофотлар, фаолият узлуксизлиги, ҳисобот санасидан кейинги ходисалар ва шартли масалалар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш).
- Молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни ёритиб беришнинг умумий ҳолислиги, изчиллиги ва аниқлиги.

Боғлиқ масалалар

- Молиявий ҳисоботларда ёритиб берилган муҳим рисклар, таъсирлар ва ноаниқликлар, масалан, кўриб чиқиладиган суд жараёни, молиявий ҳисоботларга потенциал таъсири.
- Ташкилот учун нормал бизнес фаолияти доирасидан ташқаридаги ёки бошқача тарзда ғайриоддий кўринадиган муҳим операциялар молиявий ҳисоботларга таъсир этиш даражаси. Бу хабар қуйидагиларни ажратиб кўрсатиши мумкин:
 - Давр мобайнида тан олинган такрорланмайдиган суммалар.
 - Бундай операциялар молиявий ҳисоботларда алоҳида ёритиб берилганлик даражаси.
 - Бундай операциялар маълум бир бухгалтерия ёки солиқ режимига, ёки маълум бир ҳуқуқий ёки норматив мақсадга эришиш учун яратилганга ўхшаши.
 - Бундай операцияларнинг шакли ҳаддан ташқари мураккаб кўриниши ёки операция тузилмаси бўйича кенг қўламли маслаҳат олинганлиги.
 - Раҳбарият операциянинг ўзидаги иқтисодий моҳиятдан кўра маълум бир бухгалтерия ҳисоби режимига эҳтиёжни кўпроқ таъкидлаётганлиги.
- Актив ва мажбуриятларнинг баланс қийматига таъсир этувчи омиллар, шу жумладан ташкилотнинг моддий ва номоддий активларга белгиланган фойдали хизмат муддатларини аниқлаш асослари. Хабар баланс қийматига таъсир қилувчи омиллар қандай танланганлиги ва муқобил танловлар молиявий ҳисоботларга қандай таъсир қилиши мумкинлигини тушунтириши мумкин.
- Бузиб кўрсатишларни танлаб тузатиш, масалан, хабар қилинган даромадларни камайтирувчи таъсирга эга бўлганларини эмас, хабар қилинган даромадларни оширувчи таъсирга эга бўлган бузиб кўрсатишларни тузатиш.

265 -СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАРНИ БОШҚАРУВ УЧУН МАСЪУЛ ШАХСЛАР ВА РАЎБАРИЯТГА ЕТКАЗИШ

(2009-йил 15-декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсад	5
Таърифлар	6
Талаблар	7–11
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Ички назоратдаги камчиликлар аниқланганлигини белгилаш	A1–A4
Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар	A5–A11
Ички назоратдаги камчиликларни хабар қилиш	A12–A30

265-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раъбариятга етказиш” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг молиявий ҳисоботларнинг аудитини ўтказиш давомида аниқланган ички назоратдаги камчиликларни раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларга тегишли тарзда етказиш бўйича жавобгарлигини белгилайди. Мазкур АХС аудиторга ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш ва 315 -сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)¹ ва 330 -сон АХС² талабларидан ташқари назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш бўйича қўшимча жавобгарликларни юкламайди. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³ аудиторнинг ўтказилаётган аудитга нисбатан бошқарув учун масъул шахсларни хабардор қилиш бўйича жавобгарликларига оид қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.
2. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш пайтида ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниб олиши талаб қилинади.⁴ Бу риск баҳоларини амалга оширишда аудитор ҳолатларга мувофиқ бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида ташкилотнинг ички назорат тизимини кўриб чиқади, аммо ички назоратнинг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас. Аудитор ташкилотнинг ички назорат тизимидаги назорат камчиликларини нафақат рискни баҳолаш жараёнида, балки аудитнинг бошқа босқичларида ҳам аниқлаши мумкин. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти аудитор томонидан бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказилиши лозим бўлган аниқланган камчиликларни белгилайди.
3. Ушбу стандартнинг ҳеч бир қондаси аудиторга аудит ўтказиш давомида аниқлаган ички назоратга тегишли ҳар қандай бошқа масалалар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар беришига тўсқинлик қилмайди.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад

5. Аудиторнинг мақсади аудит ўтказиш давомида аниқлаган ва аудитор мулоҳазасига кўра, эътиборни жалб қилиш учун етарлича аҳамиятли бўлган ички назорат тизимидаги камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларни ва раҳбариятни тегишли равишда хабардор қилишдан иборат.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Ички назоратдаги камчилик – бу қуйидаги ҳолатларни назарда тутадиган камчиликлардир:
 - (i) Назорат воситалари шундай тарзда ишлаб чиқилган, жорий қилинган ёки фойдаланиладиган, у молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш имкониятига эга эмас; ёки
 - (ii) Молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун зарур бўлган назорат воситалари мавжуд эмас.
 - (b) Ички назоратдаги аҳамиятли камчилик - аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, бошқарув учун масъул шахсларнинг эътиборига лойиқ бўладиган даражада долзарб бўлган ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар мажмуаси. (А5-бандга қаранг)

Талаблар

7. Аудитор бажарилган аудит ишлари асосида ички назоратда бир ёки бир нечта камчиликларни аниқлаганлигини белгилаши лозим (А1–А4 -бандларга қаранг).

¹ 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш”, 12(c) ва (m) бандлари, ҳамда 21 дан 27 гача бўлган бандлар.

² 330 -сон АХС, “Аудиторнинг баҳоланган хатларга жавоблари”

³ 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш”

⁴ 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 21-бўлим. А90–А95-бандлар аудитга тегишли назоратлар бўйича кўрсатмаларни беради.

8. Агар аудитор ички назоратда бир ёки бир нечта камчиликларни аниқлаган бўлса, аудитор бажарилган аудиторлик иши асосида, улар алоҳида ёки биргаликда аҳамиятли камчиликларни ташкил этишини аниқлаши лозим (A5–A11 -бандларга қаранг).
9. Аудитор аудит давомида аниқланган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ўз вақтида ёзма равишда хабар бериши лозим (A12–A18, A27-бандларга қаранг).
10. Аудитор шунингдек тегишли жавобгарлик даражасида раҳбариятга ўз вақтида қуйдагиларни хабар бериши лозим (A19, A27 -бандга қаранг):
 - (a) аудитор томонидан бошқарув учун масъул шахсларга етказилган ёки етказиш ниятида бўлган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар (ёзма шаклда), агар мазкур ҳолатларда раҳбариятга бевосита хабар бериш ноўрин бўлмаса; ва (A14, A20–A21 -бандларга қаранг)
 - (b) аудит ўтказиш давомида аниқланган, бошқа томонлар тарафидан раҳбариятга хабар берилмаган ва аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, раҳбарият эътиборига лойиқ бўладиган даражада долзарб бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликлар (A22–A26 -бандларга қаранг).
11. Аудитор ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар тўғрисидаги ёзма хабарномага қуйдагиларни киритиши лозим:
 - (a) Камчиликларнинг тавсифи ва уларнинг эҳтимолий таъсирларининг тушунтирилиши; ва (A28-бандга қаранг)
 - (b) Бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият хабарнома контекстини тушуниши учун етарли маълумот. Хусусан, аудитор қуйдагиларни тушунтириши лозим: (A29–A30 -бандларга қаранг)
 - (i) Аудитнинг мақсади аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича фикр билдириши эканлиги;
 - (ii) Аудит жараёни ҳолатларга мувофиқ бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун тегишли ички назоратни кўриб чиқишни ўз ичига олганлиги, аммо ички назоратнинг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмаслиги; ва
 - (iii) Хабар қилинган масалалар аудитор томонидан аудит ўтказиш давомида аниқланган камчиликлар билан чекланиши ва аудитор уларни бошқарув учун масъул бўлган шахсларга хабар беришга арзийдиган даражада долзарб деб хулоса қилганлиги.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ички назоратдаги камчиликлар аниқланганлигини белгилаш (7-бандга қаранг)

- A1. Ички назорат тизимида бир ёки ундан ортиқ камчиликларни аниқлашда, аудитор тегишли фактларни ва аудитор ўз топилмалари асосланган ҳолатларни тегишли даражадаги раҳбарият билан муҳокама қилиши мумкин. Бундай муҳокама аудиторга раҳбариятга олдиндан хабардор бўлмаган бўлиши мумкин бўлган камчиликлар мавжудлиги ҳақида ўз вақтида хабар бериш имкониятини беради. Бу топилмаларни муҳокама қилиш керак бўлган раҳбарият даражаси - бу ички назорат соҳасидан яхши хабардор бўлган ва ички назорат тизимида аниқланган ҳар қандай камчиликларни тузатиш бўйича тегишли чораларни кўриш ваколатига эга бўлган раҳбарият даражасидир. Баъзи ҳолатларда аудитор учун ўз топилмаларини бевосита раҳбарият билан муҳокама қилиш ноўрин бўлиши мумкин, масалан, агар бу топилмалар раҳбариятнинг ҳалоллиги ёки малакасини шубҳа остига қўйса (20 бандга қаранг).
- A2. Аудиторнинг топилмалари бўйича фактлар ва ҳолатларни муҳокама қилишда, аудитор қуйдаги қўшимча тегишли маълумотларни олиши мумкин:
 - Раҳбариятнинг камчиликларнинг ҳақиқий ёки гумон қилинган сабабларини тушуниши.
 - Раҳбарият томонидан қайд этилган камчиликлардан келиб чиқадиган истиснолар, масалан, тегишли ахборот технологиялари (АТ) назорат воситалари орқали олди олинмаган бузиб кўрсатишлар.
 - Топилмаларга нисбатан раҳбариятнинг жавоби бўйича дастлабки кўрсатма.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

- A3. Кичик ташкилотларда назорат фаолиятлари компонентдаги назорат воситаларининг асосида ётган концепциялар катта ташкилотлардагига ўхшаш бўлса-да, уларнинг амал қилиш тартиби фарқ қилади. Бундан ташқари, кичик

ташкilotлар раҳбарият томонидан қўлланиладиган назорат туфайли маълум турдаги назорат воситалари зарур эмаслигини аниқлаши мумкин. Масалан, раҳбариятнинг мижозларга кредит бериш ва муҳим харидларни тасдиқлаш бўйича яқка ваколати муҳим ҳисоб қолдиқлари ва операциялари устидан самарали назоратни таъминлаши, янада батафсил назорат воситаларига бўлган эҳтиёжни камайтириши ёки бартараф этиши мумкин.

- A4.** Бундан ташқари, кичик ташкilotларда одатда камроқ ходимлар бўлади, бу эса вазифаларни ажратишнинг амалий имкониятларини чеклаши мумкин. Бироқ, эгаси томонидан бошқариладиган кичик ташкilotда эгаси бошқарувчи бўлган қатта ташкilotга нисбатан самаралироқ назоратни амалга ошириши мумкин. Раҳбарият назоратининг бу юқорироқ даражаси раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтишнинг қаттароқ эҳтимоли билан мувозанатлаштирилиши лозим.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар (6(b), 8-бандларга қаранг)

- A5.** Ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар мажмуасининг аҳамияти нафақат бузиб кўрсатиш ҳақиқатда содир бўлган ёки содир бўлмаганлиги, балки бузиб кўрсатиш содир бўлиши мумкинлиги ва бузиб кўрсатишнинг потенциал ҳажмига ҳам боғлиқ. Шунинг учун, аудитор аудит ўтказиш давомида бузиб кўрсатишларни аниқламаган бўлса ҳам, аҳамиятли камчиликлар мавжуд бўлиши мумкин.

- A6.** Аудитор ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар мажмуаси аҳамиятли камчиликни ташкил қилишини аниқлашда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Камчиликларнинг келгусида молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиш эҳтимоли.
 - Тегишли актив ёки мажбуриятнинг йўқотилиши ёки фирибгарликка мойиллиги.
 - Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари каби тахминий суммаларни аниқлашнинг субъективлиги ва мураккаблиги.
 - Камчиликларга олиб келадиган молиявий ҳисобот суммалари.
 - Камчилик ёки камчиликларга дучор бўлган ҳисоб қолдиғи ёки операциялар синфида содир бўлган ёки содир бўлиши мумкин бўлган фаолият ҳажми.
 - Молиявий ҳисобот тузиш жараёни учун назорат воситаларининг аҳамияти; масалан:
 - Умумий мониторинг назорат воситалари (раҳбарият назорати каби).
 - Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича назорат воситалари.
 - Аҳамиятли ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш бўйича назорат воситалари.
 - Боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар бўйича назорат воситалари.
 - Ташкilotнинг одатдаги бизнес фаолиятдан ташқаридаги аҳамиятли операциялар бўйича назорат воситалари.
 - Давр охиридаги молиявий ҳисобот тузиш жараёни бўйича назорат воситалари (такрорланмайдиган журнал ёзувлари бўйича назорат воситалари каби).
 - Назорат воситаларидаги камчиликлар натижасида аниқланган истисноларнинг сабаби ва такрорланиш частотаси.
 - Ички назоратдаги камчиликнинг бошқа камчиликлар билан ўзаро таъсири.
- A7.** Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларнинг аломатлари қуйидагиларни ўз ичига олади, масалан:
- Назорат муҳитининг самарасиз жиҳатларининг далиллари, шу жумладан:
 - Раҳбарият молиявий манфаатдор бўлган аҳамиятли операциялар бошқарув учун масъул шахслар томонидан тегишли равишда текширилмаётганлиги аломатлари.

- Ташкилотнинг ички назорати томонидан олди олинмаган, муҳим бўлган ёки бўлмаганидан қатъи назар, раҳбарият фирибгарлигининг аниқланиши.
 - Раҳбариятнинг аввал хабар берилган аҳамиятли камчиликлар бўйича тегишли тузатиш чораларини амалга оширмаслиги.
 - Ташкилот ичида одатда ўрнатилган бўлиши кутиладиган рискларни баҳолаш жараёнининг мавжуд эмаслиги.
 - Ташкилот рискларни баҳолаш жараёнининг самарасизлиги далиллари, масалан, раҳбариятнинг ташкилот рискларни баҳолаш жараёни аниқлаши кутиладиган муҳим бузиб кўрсатиш рискин аниқламаслиги.
 - Аниқланган аҳамиятли рискларга самарасиз жавоб далиллари (масалан, бундай риск устидан назорат воситаларининг мавжуд эмаслиги).
 - Аудиторнинг тартиб-таомиллари томонидан аниқланган, ташкилотнинг ички назорати томонидан олди олинмаган ёки аниқланиб тузатилмаган бузиб кўрсатишлар.
 - Хато ёки фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишни тузатишни акс эттириш учун аввал эълон қилинган молиявий ҳисоботларни қайта тузиш.
 - Раҳбариятнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлашни назорат қилиш имконига эга эмаслиги далиллари.
- A8.** Назорат воситалари бузиб кўрсатишларни самарали олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун алоҳида ёки биргаликда амалга ошириш учун ишлаб чиқилган бўлиши мумкин.⁵ Масалан, дебиторлик қарздорлиги бўйича назорат воситалари ҳисоб қолдигидаги бузиб кўрсатишларни олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун биргаликда амалга ошириш учун ишлаб чиқилган автоматлаштирилган ва қўлда бажариладиган назорат воситаларидан иборат бўлиши мумкин. Ички назоратдаги камчилик ўз-ўзидан аҳамиятли камчиликни ташкил қилиш учун етарлича долзарб бўлмаслиги мумкин. Бироқ, бир хил ҳисоб қолдиги ёки маълумотларни ёритиб бериш, тасдиқ ёки ташкилотнинг ички назорат тизими компонентига таъсир қиладиган камчиликлар мажмуаси бузиб кўрсатиш рискларини аҳамиятли камчиликка олиб келадиган даражада оширади.
- A9.** Баъзи юрисдикцияларда қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан (айниқса листингга киритилган ташкилотлар аудити учун) аудит ўтказиш давомида аниқланган ички назоратдаги бир ёки бир нечта махсус турдаги камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ёки бошқа тегишли томонларга (масалан, тартибга солувчи органларга) хабар беришни талаб қилиши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжатлар бу турдаги камчиликлар учун махсус атамалар ва таърифларни белгилаган ва аудитордан хабар бериш мақсадида бу атамалар ва таърифлардан фойдаланишни талаб қилган ҳолларда, аудитор қонуний ёки норматив талабга мувофиқ хабар берганда бундай атамалар ва таърифлардан фойдаланади.
- A10.** Агар юрисдикция хабар бериладиган ички назоратдаги камчиликлар турлари учун махсус атамаларни белгилаган, лекин бундай атамаларни изоҳламаган бўлса, аудиторга қонуний ёки норматив талабга мувофиқ хабар берилиши керак бўлган масалаларни аниқлаш учун мулоҳаза юритиш зарур бўлиши мумкин. Бунда аудитор ушбу АХСдаги талаблар ва кўрсатмаларни ҳисобга олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, агар қонуний ёки норматив талабнинг мақсади бошқарув учун масъул шахсларнинг эътиборига хабардор бўлиши керак бўлган маълум ички назорат масалаларини етказиш бўлса, бундай масалаларни ушбу АХС талаб қиладиган бошқарув учун масъул шахсларга хабар берилиши зарур бўлган аҳамиятли камчиликларга умумий ҳолда эквивалент деб ҳисоблаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.
- A11.** Ушбу АХСнинг талаблари, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан махсус атамалар ёки таърифлардан фойдаланишни талаб қилса ҳам, амал қилишда давом этади.

Ички назоратдаги камчиликларни хабар қилиш

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга етказиш (9 бандга қаранг)

- A12.** Аҳамиятли камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ёзма равишда хабар бериш бу масалаларнинг долзарблигини акс эттиради ва бошқарув учун масъул шахсларга ўзларининг назорат бўйича жавобгарликларини бажаришда ёрдам беради. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни

⁵ 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), А175 банд
265-сон АХС

бошқаришда иштирок этганда улар билан мулоқот ўрнатиш бўйича тегишли мулоҳазаларни белгилайди.⁶

- A13.** Ёзма хабарномани қачон чиқаришни аниқлашда, аудитор бундай хабарномани олиш бошқарув учун масъул шахсларга ўзларининг назорат бўйича жавобгарликларини бажаришга имкон беришда муҳим омил бўлиши мумкинлигини ҳисобга олиши мумкин. Бундан ташқари, баъзи юрисдикциялардаги листингга киритилган ташкилотлар учун бошқарув учун масъул шахслар тартибга солиш ёки бошқа мақсадларда ички назоратга нисбатан махсус мажбуриятларни бажариш учун аудиторнинг ёзма хабарномасини молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдин олиши зарур бўлиши мумкин. Бошқа ташкилотлар учун аудитор ёзма хабарномани кейинроқ санада чиқариши мумкин. Шунга қарамай, кейинги ҳолатда, аудиторнинг аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги ёзма хабарномаси якуний аудит файлининг бир қисmini ташкил этгани учун, ёзма хабарнома аудиторнинг якуний аудит файлини ўз вақтида йиғиш бўйича устувор талабига⁷ бўйсунди. 230-сон АХС якуний аудит файлини йиғишни тугатиш учун тегишли вақт чегараси одатда аудиторнинг хулосаси санасидан кейин 60 кундан ошмаслигини белгилайди.⁸
- A14.** Аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги ёзма хабарноманинг вақтидан қатъи назар, аудитор дастлаб бу ҳақда раҳбариятга ва, керак бўлганда, бошқарув учун масъул шахсларга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини минималлаштириш учун ўз вақтида тузатиш чораларини кўришга ёрдам бериш мақсадида оғзаки равишда хабар бериши мумкин. Бироқ, бундай қилиш аудиторни ушбу АХС талаб қилганидек, аҳамиятли камчиликлар ҳақида ёзма равишда хабар бериш жавобгарлигидан озод қилмайди.
- A15.** Аҳамиятли камчиликлар ҳақида қай даражада батафсил хабар бериш ҳолатлардаги аудиторнинг профессионал мулоҳазаси масаласидир. Аудитор хабар бериш учун тегишли батафсиллик даражасини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омилларга, масалан, қуйидагилар қиради:
- Ташкилотнинг характери. Масалан, жамоат манфаатларидаги ташкилоти учун талаб қилинадиган хабар бериш жамоат манфаатларидаги ташкилот бўлмаган ташкилот учун талаб қилинадиган хабар беришдан фарқ қилиши мумкин.
 - Ташкилотнинг кўлами ва мураккаблиги. Масалан, мураккаб ташкилот учун талаб қилинадиган хабар бериш оддий бизнесни бошқарадиган ташкилот учун талаб қилинадиган хабар беришдан фарқ қилиши мумкин.
 - Аудитор аниқлаган аҳамиятли камчиликларнинг характери.
 - Ташкилотнинг бошқарув таркиби. Масалан, агар бошқарув учун масъул шахслар орасида ташкилот соҳасида ёки яқин соҳаларда катта тажрибага эга бўлмаган аъзолар бўлса, кўпроқ тафсилот керак бўлиши мумкин.
 - Ички назоратдаги муайян турдаги камчиликлар ҳақида хабар бериш бўйича қонуний ёки норматив талаблар.
- A16.** Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар аудитор томонидан аудит ўтказиш давомида аниқланган аҳамиятли камчиликлардан аллақачон хабардор бўлиши ва уларни харажат ёки бошқа мулоҳазалар туфайли тузатмасликка қарор қилган бўлиши мумкин. Тузатиш чораларини амалга оширишнинг харажатлари ва нафларини баҳолаш жавобгарлиги раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар зиммасида бўлади. Шунга қўра, 9-бандаги талаб раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар бундай камчиликларни тузатиш ёки тузатмасликни аниқлашда тегишли деб ҳисоблаши мумкин бўлган харажат ёки бошқа мулоҳазалардан қатъи назар қўлланилади.
- A17.** Аудитор олдинги аудитда аҳамиятли камчилик ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар берган бўлса, агар тузатиш чоралари ҳали кўрилмаган бўлса, аудиторнинг хабар беришни такрорлаш заруратини бартараф этмайди. Агар аввал хабар берилган аҳамиятли камчилик сақланиб қолса, жорий йил хабарномаси аввалги хабарномадан тавсифни такрорлаши ёки шунчаки аввалги хабарномага ҳавола қилиши мумкин. Аудитор раҳбариятдан ёки, тегишли жойларда, бошқарув учун масъул шахслардан аҳамиятли камчилик нима учун ҳали тузатилмаганлигини сўраши мумкин. Оқилона тушунтиришсиз ҳаракат қилмаслик, ўз-ўзидан аҳамиятли камчиликни ифодалаши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

- A18.** Кичик ташкилотларнинг аудити ҳолатида аудитор бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан катта

⁶ 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

⁷ 230 -сон АХС «Аудит ҳужжатлари», 14-банд

⁸ 230 -сон АХС A21 банд

ташкilotлардаги ҳолатга нисбатан камроқ тизимлашган тарзда мулоқот қилиши мумкин.

Ички назоратдаги камчиликларни раҳбариятга етказиш (10 бандга қаранг)

A19. Одатда, тегишли даражадаги раҳбарият - бу ички назоратдаги камчиликларни баҳолаш ва зарур тузатиш чораларини кўриш учун жавобгарлик ва ваколатга эга бўлган раҳбариятдир. Аҳамиятли камчиликлар учун, тегишли даража, эҳтимол, бош ижрочи директор ёки бош молия директори (ёки тенг даражадаги шахс) бўлади, чунки бу масалалар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ҳам хабар берилиши лозим. Ички назоратдаги бошқа камчиликлар учун, тегишли даража таъсирланган назорат соҳаларида тўғридан-тўғри кўпроқ иштирок этадиган ва тегишли тузатиш чораларини кўриш ваколатига эга бўлган операцион раҳбарият бўлиши мумкин.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни раҳбариятга етказиш (10(а) бандга қаранг)

A20. Ички назоратда аниқланган айрим аҳамиятли камчиликлар раҳбариятнинг ҳалоллиги ёки малакасини шубҳа остига қўйиши мумкин. Масалан, раҳбарият томонидан фирибгарлик ёки қонунлар ва норматив ҳужжатларга қасддан риоя қилмаслик ҳақида далиллар бўлиши мумкин, ёки раҳбарият унинг малакаси ҳақида шубҳа туғдирадиган талаб даражасидаги молиявий ҳисоботларни тайёрлашни назорат қилиш қобилиятсизлигини намоён этиши мумкин. Шунга кўра, бундай камчиликлар ҳақида бевосита раҳбариятга хабар бериш мақсадга мувофиқ бўлмаслиги мумкин.

A21. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган) қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланганлиги ёки гумон қилинганлиги ҳақида хабар бериш бўйича талабларни шу жумладан бошқарув учун масъул шахсларнинг ўзлари бундай риоя қилмасликда иштирок этган ҳолларда, белгилайди ва кўрсатмалар беради.⁹ 240-сон АХС аудитор раҳбарият иштирокидаги фирибгарликни аниқлаган ёки гумон қилган ҳолларда бошқарув учун масъул шахсларга хабар бериш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.¹⁰

Ички назоратдаги бошқа камчиликларни раҳбариятга етказиш (10 бандга қаранг)

A22. Аудит ўтказиш давомида аудитор ички назоратда аҳамиятли камчиликлар бўлмаган, аммо раҳбарият эътиборига лойиқ бўладиган даражада муҳим бўлган бошқа камчиликларни аниқлаши мумкин. Ички назоратнинг раҳбарият эътиборига лойиқ бўлган бошқа қайси камчиликларни аниқлаш тегишли ҳолатлардаги профессионал мулоҳаза масаласидир, бунда ўша камчиликлар натижасида молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларнинг эҳтимоли ва потенциал катталиги ҳисобга олинади.

A23. Раҳбарият эътиборига лойиқ бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликлар ҳақида хабар бериш ёзма бўлиши шарт эмас, балки оғзаки бўлиши мумкин. Агар аудитор унинг топилмалари факт ва ҳолатларни раҳбарият билан муҳокама қилган бўлса, аудитор бошқа камчиликлар ҳақида оғзаки хабар бериш бу муҳокамалар пайтида раҳбариятга етказилган деб ҳисоблаши мумкин. Шунга кўра, кейинчалик расмий хабар бериш талаб қилинмайди.

A24. Агар аудитор олдинги даврда раҳбариятга аҳамиятли камчиликлардан ташқари ички назоратдаги камчиликлар ҳақида хабар берган бўлса ва раҳбарият уларни харажат ёки бошқа сабаблар туфайли тузатмасликка қарор қилган бўлса, аудитор жорий даврда хабар беришни такрорлаши шарт эмас. Аудитордан, шунингдек, бундай камчиликлар ҳақидаги маълумотни, агар у илгари бошқа томонлар, масалан, ички аудит функцияси ёки тартибга солувчи органлар томонидан раҳбариятга хабар қилинган бўлса, такрорлаш талаб қилинмайди. Бирок, агар раҳбарият ўзгарган бўлса ёки аудиторга камчиликлар бўйича аудитор ва раҳбариятнинг аввалги тушунчасини ўзгартирадиган янги маълумот келиб тушган бўлса, аудитор учун бу бошқа камчиликлар ҳақида қайта хабар бериш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Шунга қарамай, раҳбариятнинг илгари хабар берилган ички назоратдаги бошқа камчиликларни тузатмаслиги бошқарув учун масъул шахсларга хабар беришни талаб қиладиган аҳамиятли камчиликка айланиши мумкин. Бу шундай ҳолат экани аудиторнинг мулоҳазасига боғлиқ.

A25. Баъзи ҳолатларда, бошқарув учун масъул шахслар аудитор раҳбариятга хабар берган ички назоратдаги бошқа камчиликлар тафсилотларидан хабардор бўлишни ёки бошқа камчиликларнинг характери ҳақида қисқача маълумот олишни хоҳлашлари мумкин. Муқобил тарзда, аудитор бошқарув учун масъул шахсларни бошқа камчиликлар ҳақида раҳбариятга берилган хабар ҳақида хабардор қилишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, аудитор тегишли равишда бошқарув учун масъул шахсларга оғзаки ёки ёзма равишда хабар бериши мумкин.

A26. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкilotни бошқаришда

⁹ 250 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш», 23–29-бандлар.

¹⁰ 240 -сон АХС, «Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари», 42-банд.

иштирок этганда улар билан мулоқот ўрнатиш бўйича тегишли мулоҳазаларни белгилайди.¹¹

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (9–10 бандларга қаранг)

A27. Давлат сектори аудиторлари аудит ўтказиш давомида аниқланган ички назоратдаги камчиликлар ҳақида ушбу АХСда кўзда тутилмаган усулларда, батафсиллик даражасида ва томонларга хабар бериш бўйича қўшимча мажбуриятларга эга бўлиши мумкин. Масалан, аҳамиятли камчиликлар ҳақида қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига хабар бериш керак бўлиши мумкин. Қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколат давлат сектори аудиторларидан бу камчиликларнинг потенциал таъсирларининг аҳамиятидан қатъи назар, ички назоратдаги камчиликлар ҳақида хабар беришни талаб қилиши мумкин. Бундан ташқари, қонунчилик давлат сектори аудиторларидан ушбу АХС бўйича хабар бериш талаб қилинадиган ички назоратдаги камчиликлардан кенгрок ички назорат билан боғлиқ масалалар ҳақида хабар беришни талаб қилиши мумкин, масалан, қонун чиқарувчи органлар, норматив ҳужжатлар ёки шартномалар ёки грант келишувлари қондаларига риоя қилиш билан боғлиқ назорат воситалари.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар тўғрисида ёзма хабарнома мазмуни (11 бандга қаранг)

A28. Аудитор аҳамиятли камчиликларнинг эҳтимолий таъсирларини тушунтиришда, ушбу таъсирларни миқдорий баҳолаши шарт эмас. Аҳамиятли камчиликлар, зарур бўлганда, хабар бериш мақсадида гуруҳланиши мумкин. Аудитор ёзма хабарномада камчиликларни бартараф этиш бўйича таклифларни, раҳбариятнинг ҳақиқий ёки таклиф этилган жавобларини ва аудитор бошқарувнинг жавоблари амалга оширилганлигини текшириш учун қандайдир қадамлар қўйган ёки қўймаганлиги ҳақида баёнотни ҳам киритиши мумкин.

A29. Аудитор хабар беришга қўшимча контекст сифатида қуйидаги маълумотларни киритишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин:

- Агар аудитор ички назорат бўйича кенгрок тартиб-таомилларни бажарган бўлса, аудитор хабар бериладиган кўпроқ камчиликларни аниқлаши ёки хабар берилган баъзи камчиликлар ҳақида, аслида, хабар бериш керак эмас деган хулосага келиши мумкинлиги ҳақида кўрсатма.
- Бундай хабар бериш бошқарув учун масъул шахслар мақсадлари учун тақдим этилганлиги ва у бошқа мақсадлар учун мос бўлмаслиги мумкинлиги ҳақида кўрсатма.

A30. Қонун ёки норматив ҳужжат аудитордан ёки раҳбариятдан аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги аудиторнинг ёзма хабарномаси нусхасини тегишли тартибга солувчи органларга тақдим этишни талаб қилиши мумкин. Бундай ҳолатда, аудиторнинг ёзма хабарномаси бундай тартибга солувчи органларни аниқлаши мумкин.

¹¹ 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

300-сон АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Кучга кириш санаси	3
Мақсад	4
Талаблар	
Топшириқ гуруҳи асосий аъзоларининг иштирок этиши	5
Топшириқ бўйича дастлабки ишлар	6
Режалаштириш бўйича ишлар	7–11
Ҳужжатлаштириш	12
Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари бўйича қўшимча ишлар	13
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
АХСнинг қўллаш доираси	A1–A4
Топшириқ гуруҳи асосий аъзоларининг иштирок этиши	A5
Топшириқ бўйича дастлабки ишлар	A6–A8
Режалаштириш бўйича ишлар	A9–A18
Ҳужжатлаштириш.....	A19–A23
Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари бўйича қўшимча ишлар	A24
Илова: Умумий аудит стратегиясини белгилашда қўриб чиқиладиган омиллар	

300-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди. Ушбу АХС такрорланувчи аудитлар доирасида ёзилган. Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари бўйича қўшимча мулоҳазалар алоҳида белгиланади.
2. Аудитни режалаштириш жараёни топшириқ учун умумий аудит стратегиясини белгилаш ва аудит режасини ишлаб чиқишни ўз ичига олади. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича топшириқ даражасида сифатни бошқариш, мазкур АХС бўйича етарли даражада режалаштириш билан биргаликда, молиявий ҳисоботларнинг аудитига бир неча жиҳатдан фойда келтиради, жумладан (А1–А4 бандларга қаранг):
 - Аудиторга аудитнинг муҳим соҳаларига етарли эътибор қаратишга ёрдам бериш.
 - Аудиторга эҳтимолий муаммоларни ўз вақтида аниқлаш ва ҳал қилишда ёрдам бериш.
 - Аудиторга аудит жараёнини самарали ва унумдор тарзда амалга ошириш учун уни тўғри ташкил қилиш ва бошқаришда ёрдам бериш.
 - Тахмин қилинган рискларга жавоб бериш учун тегишли даражадаги қобилият ва малакага эга бўлган гуруҳ аъзоларини танлашда ёрдам бериш ва уларга ишни тўғри тақсимлаш.
 - Топшириқ гуруҳининг йўналишини ва назоратини таъминлаш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш.
 - Тегишли ҳолларда, ташкилот компонентлар аудиторлари ва мутахассислари томонидан бажарилган ишни мувофиқлаштиришда ёрдам бериш.

Кучга кириш санаси

3. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудиторнинг мақсади аудитни самарали тарзда ўтказиш учун уни режалаштиришдир.

Талаблар

Топшириқ гуруҳи асосий аъзоларининг иштирок этиши

5. Топшириқ партнёри ва топшириқ гуруҳи асосий аъзолари аудитни режалаштиришда, шу жумладан топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасидаги муҳокамани режалаштириш ва унда иштирок этишни ўз ичига олган ҳолда иштирок этишлари лозим (А5 бандга қаранг).

Топшириқ бўйича дастлабки ишлар

6. Аудитор жорий аудит топшириғини бошлашда қуйидаги ишларни амалга оширади:
 - (а) Мижоз билан муносабатларни қабул қилиш ва давом эттириш ҳамда аниқ аудит топшириғига оид 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) билан талаб қилинган тартиб таомилларни бажариш;¹
 - (б) 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)² га мувофиқ, мустақилликка оид бўлган талабларни ҳам ўз ичига олган тегишли ахлоқ талабларига риоя қилишни баҳолаш.
 - (с) 210-сон АХС³ талабларига мувофиқ, топшириқ шартларини тушуниб олиш. (А6–А8 бандларга қаранг)

¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботларнинг аудитининг сифатини бошқариш”, 22–24-бандлар

² 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16–21-бандлар

³ 210-сон АХС “Аудит топшириғи шартларини келиши”, 9–13-бандлар

Режалаштириш бўйича ишлар

7. Аудитор аудитнинг кўлами, муддатлари ва умумий йўналишини акс эттирувчи, шунингдек аудит режасини ишлаб чиқиш учун асос бўлиб хизмат қиладиган аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқиши лозим.
8. Аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқишда аудитор 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларига риоя қилиш натижасида олинган маълумотларни ҳисобга олиши ва қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (a) аудит топшириғининг унинг кўлами учун ҳал қилувчи аҳамиятга эга бўлган хусусиятларини аниқлаш;
 - (b) аудит ўтказиш муддатларини режалаштириш ва зарур ахборот алмашинуви характерини белгилаш учун аудит топшириғи бўйича ҳисобот мақсадларини тасдиқлаш;
 - (c) аудиторнинг мулоҳазасига кўра топшириқ гуруҳи фаолияти йўналишини аниқлаш учун муҳим бўлган омилларни таҳлил қилиш;
 - (d) аудит топшириғи бўйича дастлабки иш натижаларини ўрганиш ва, агар ўринли бўлса, топшириқ партнёри томонидан ушбу ташкилот манфаатлари йўлида бошқа топшириқларни бажаришда олдин олинган тажриба, бу топшириқни бажариш учун фойдали бўлиши мумкинлигини аниқлаш; ва
 - (e) топшириқни бажариш учун зарур бўлган ресурсларнинг характери, муддати ва кўламини аниқлаш.⁴ (А9-А13-бандларга қаранг)
9. Аудитор қуйидагиларнинг тавсифини ўз ичига олган аудиторлик режасини ишлаб чиқиши лозим:
 - (a) Режалаштирилган йўналишнинг, шунингдек топшириқ гуруҳи аъзоларининг назорати ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддати ва кўлами. (А14 бандга қаранг)
 - (b) 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)⁵ билан белгиланган режалаштирилган рискни баҳолаш тартибларининг характери, муддати ва кўлами.
 - (c) 330-сон АХС билан белгиланган тасдиқлар даражасидаги режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами.⁶
 - (d) АХСларга мувофиқ бўлиши учун бажарилиши зарур бўлган бошқа режалаштирилган аудит тартиб-таомиллари (А15-А17 бандларга қаранг).
10. Аудитор аудиторлик жараёни давомида зарур бўлганда умумий аудит стратегияси ва аудит режасини янгилаши ва ўзгартириши лозим. (А18 бандга қаранг)
11. Топшириқ партнёри умумий аудит стратегияси ва аудит режасини кўриб чиқиши лозим.

Ҳужжатлаштириш

12. Аудитор аудиторлик ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:⁷
 - (a) Умумий аудит стратегияси;
 - (b) Аудит режаси; ва
 - (c) Аудит жараёнида умумий аудит стратегияси ёки аудит режасига киритилган ҳар қандай муҳим ўзгаришлар, шу жумладан, топшириқ гуруҳи аъзоларининг режалаштирилган йўналиши ва назорати ҳамда уларнинг ишини⁸ кўриб чиқишнинг характери, муддати ва кўламига киритилган аҳамиятли ўзгаришлар ва бундай ўзгаришларнинг сабаблари (А19–А23 бандларга қаранг).

⁴ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25-банд

⁵ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш”.

⁶ 330-сон АХС “Аудиторнинг баҳо берилган рискларга жавоблари”

⁷ 230-сон АХС “Аудит ҳужжатлари” 8–11 ва А6 бандлари.

⁸ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30 ва А91–А92 бандлар.

300-сон АХС

Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари бўйича қўшимча ишлар

- 13.** Аудитор биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғини бошлашдан олдин қуйидаги ишларни амалга ошириши лозим:
- (a) 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ мижозлар билан муносабатларни қабул қилиш ва аудит топшириқларини⁹ бажариш учун зарур бўлган тартиб таомилларни бажариш; ва
 - (b) Аудиторлар ўзгарган ҳолатларда, тегишли ахлоқ талабларига риоя қилган ҳолда, олдинги аудитор билан мулоқот қилиш. (А24- бандга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар**АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)**

- A1.** 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисобот аудити учун топшириқ даражасида сифатни бошқариш бўйича аудиторнинг махсус жавобгарликлари ва топшириқ партнёрининг тегишли жавобгарликларини кўриб чиқади. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларига риоя қилиш натижасида олинган маълумотлар ушбу АХС учун тегишлидир. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, топшириқ партнёри топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар топшириқ гуруҳига ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлаши талаб қилинади. Бундай аниқлаш ушбу АХСнинг 8-банди талаб қилганидек, умумий стратегияда топшириқни бажариш учун зарур бўлган ресурсларнинг характери, муддати ва қўламини аниқлашда бевосита аҳамиятга эга.
- A2.** Режалаштириш фаолиятининг характери ва қўлами ташкилотнинг ҳажми ва мураккаблигига, топшириқ гуруҳининг асосий аъзолари ташкилот билан олдинги тажрибасига ва аудит топшириғи давомида рўй берадиган вазиятлардаги ўзгаришларга қараб ўзгаради. Аудитни режалаштиришда аудитор лойиҳани бошқариш услублари ва воситаларидан фойдаланиши мумкин. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁰ бундай услублар ва воситалар топшириқ гуруҳини топшириқ сифатини бошқаришда қандай қўллаб-қувватлаши мумкинлигини тавсифлайди.
- A3.** Режалаштириш аудитнинг алоҳида босқичи эмас, балки кўпинча олдинги аудит якунлангандан кейин тез орада (ёки у билан боғлиқ ҳолда) бошланадиган ва жорий аудит топшириғи якунлангунча давом этадиган узлуксиз ва такрорланувчи жараёндир. Бироқ, режалаштириш кейинги аудиторлик тартиб таомилларини бажаришдан олдин тугалланиши керак бўлган айрим фаолиятлар ва аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш муддатларини кўриб чиқишни ўз ичига олади. Масалан, режалаштириш аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва уларга баҳо беришидан олдин қуйидаги масалаларни кўриб чиқиш зарурлигини ўз ичига олади:
- Рискка баҳо бериш тартиб таомиллари сифатида қўлланиладиган таҳлилий тартиб таомиллар.
 - Ташкилотга қўлланиладиган ҳуқуқий ва норматив-ҳуқуқий база ва ташкилот ушбу базага қандай риоя қилаётгани тўғрисида умумий тушунчага эга бўлиш.
 - Муҳимлик даражасини аниқлаш.
 - Экспертларни жалб қилиш.
 - Бошқа рискка баҳо бериш тартиб таомилларини бажариш.
- A4.** Аудитор аудит топшириғи даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишда ёрдам бериш мақсадида аудит ўтказишни ва бошқаришни осонлаштириш учун режалаштиришнинг айрим элементларини ташкилот раҳбарият билан муҳокама қилишга қарор қилиши мумкин (масалан, режалаштирилган аудиторлик тартиб таомилларининг баъзиларини ташкилот ходимларининг иши билан мувофиқлаштириш учун). Бундай муҳокамалар кўпинча ўтказилса-да, аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режаси аудиторнинг жавобгарлиги бўлиб қолади. Аудитнинг умумий стратегияси ёки аудит режасига киритилган масалаларни муҳокама қилишда аудитнинг самарадорлигига зарар етказмаслик учун эҳтиёткорлик талаб қилинади. Масалан, батафсил аудиторлик тартиб таомилларининг характери ва муддатларини раҳбарият билан муҳокама қилиш аудиторлик тартиб таомилларини олдиндан прогноз

⁹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 22–24 бандлар.

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А74-А75 бандлар.

қилиш мумкинлиги сабабли аудит самарадорлигига зарар етказиши мумкин.

Топшириқ гуруҳи асосий аъзоларининг иштирок этиши (5-бандга қаранг)

- A5.** Аудитни режалаштиришда топшириқ партнёри ва топшириқ гуруҳининг бошқа асосий аъзоларининг иштироки уларнинг тажрибаси ва теран фикрларидан фойдаланишга асосланади, бу эса режалаштириш жараёнининг самарадорлиги ва унумдорлигини оширади.¹¹

Топшириқ бўйича дастлабки ишлар (6-бандга қаранг)

- A6.** 6-бандда кўрсатилган дастлабки топшириқ фаолиятини жорий аудит топшириғининг бошида амалга ошириш аудиторга 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ топшириқ даражасида сифатни бошқариш ва унга эришиш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки ҳолатларни аниқлаш ва баҳолашда ёрдам беради.
- A7.** Бу дастлабки топшириқ фаолиятини бажариш аудиторга, масалан, қуйидагиларни амалга ошириш учун аудит топшириғини режалаштиришга имкон беради:
- Топшириқни бажариш учун зарур мустақиллик ва топшириқни бажариш қобилиятини сақлаш.
 - Аудиторнинг топшириқни давом эттиришга тайёрлигига таъсир қилиши мумкин бўлган раҳбарият ҳалоллиги билан боғлиқ масалалар йўқлигини аниқлаш.
 - Мижоз билан топшириқ шартлари бўйича тушунмовчиликлар йўқлигини аниқлаш.
- A8.** Жорий аудит топшириғининг бошида ҳам мижоз билан муносабатларни давом эттириш, ҳам тегишли ахлоқий талабларни (шу жумладан мустақилликни) баҳолаш бўйича дастлабки тартиб таомилларни бажариш, улар жорий аудит топшириғи учун бошқа муҳим фаолиятларни бажаришдан олдин тугатилишини аниқлатади. Давом этаётган аудит топшириқлари учун бундай дастлабки тартиб таомиллар кўпинча олдинги аудит якунлангандан кейин тез орада (ёки у билан боғлиқ ҳолда) содир бўлади.

Режалаштириш бўйича ишлар

Умумий аудит стратегияси (7–8 бандларга қаранг)

- A9.** Аудиторнинг рискка баҳо бериш тартиб таомиллари якунланишига қараб, аудитнинг умумий стратегиясини белгилаш жараёни қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
- Муайян аудит соҳалари учун жалб қилинадиган ресурслар (инсон, технологик ёки интеллектуал) характери. Масалан, юқори риск соҳаларига тажрибали гуруҳ аъзоларини жалб қилиш ёки мураккаб масалаларни ҳал қилиш учун экспертларни тайинлаш;
 - Муайян аудит соҳаларига ажратиладиган ресурслар миқдори. Масалан, бир нечта ҳудудларда моддий-товар қийматликлари инвентаризациясини ўтказишга юборилган гуруҳ аъзолари сони, гуруҳлар аудити ҳолатида бошқа аудиторлар ишини кўриб чиқиш қўламини ёки юқори риск соҳаларига ажратиш учун соатларда аудит бюждети;
 - Бу ресурслар қачон жалб қилиниши, масалан оралиқ аудит босқичида ёки муҳим чегара саналарида; ва
 - Бундай ресурслар қандай йўналтирилиши, назорат қилиниши ёки фойдаланилиши. Масалан, гуруҳ брифинг ва дебрифинг йиғилишлари қачон ўтказилиши кутилаётгани, топшириқ партнёри ва менежернинг кўриб чиқишлари қандай амалга оширилиши кутилаётгани (масалан, жойида ёки жойдан ташқарида).
- A10.** 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ ресурслари ва топшириқни бажариш (шу жумладан топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш) бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

¹¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) 17 ва 18-бандлари молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллиги тўғрисида топшириқ иш жамоасининг муҳокамаси бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради. 240-сон АХС "Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари" 16-банди ушбу муҳокама давомида фирибгарлик туфайли ташкилотнинг молиявий ҳисоботидаги муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллигига алоҳида эътибор қаратиш бўйича кўрсатмалар беради.

- A11.** Иловада аудитнинг умумий стратегиясини белгилашда кўриб чиқиладиган масалалар мисоллари келтирилган.
- A12.** Аудитнинг умумий стратегияси белгилангандан сўнг, аудит мақсадларига аудитор ресурсларидан самарали фойдаланиш орқали эришиш зарурлигини ҳисобга олган ҳолда, аудитнинг умумий стратегиясида аниқланган турли масалаларни ҳал қилиш учун аудит режасини ишлаб чиқиш мумкин. Аудитнинг умумий стратегиясини ва батафсил аудит режасини белгилаш албатта алоҳида ёки кетма-кет жараёнлар эмас, балки улар бир-бири билан яқин боғлиқ, чунки бирига киритилган ўзгаришлар иккинчисига ҳам ўзгаришларга олиб келиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос жиҳатлар

- A13.** Кичик ташкилотлар аудитида бутун аудит жуда кичик топшириқ гуруҳи томонидан ўтказилиши мумкин. Кўп ҳолларда кичик ташкилотлар аудити топшириқ партнёри (у якка мутахассис-практик бўлиши мумкин) томонидан фақат битта топшириқ гуруҳи аъзоси билан биргаликда (ёки умуман топшириқ гуруҳи аъзоларисиз) ўтказилади. Кичик топшириқ гуруҳи шароитида топшириқ гуруҳи аъзоларининг биргаликдаги ишини мувофиқлаштириш ва улар ўртасида ахборот алмашинувини ташкил этиш осонроқ. Кичик ташкилот аудити учун аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқиш мураккаб ёки кўп вақт талаб қиладиган тадбир бўлмаслиги керак; у ташкилотнинг ҳажми, аудитнинг мураккаблиги ва топшириқ гуруҳининг ҳажмига боғлиқ. Масалан, олдинги аудит якунланиши бўйича тайёрланган, иш ҳужжатларини текширишга асосланган ва энди якунланган аудит давомида аниқланган муаммоларни ажратиб кўрсатадиган, мулкдор-раҳбарият билан муҳокамалар натижаларига кўра жорий даврда янгиланган қисқача эслатма, агар бу эслатмада 8-бандда санаб ўтилган масалалар ёритиб берилган бўлса, жорий аудит топшириғи бўйича тегишли равишда ҳужжатлаштирилган аудит стратегияси вазифасини бажариши мумкин.
- A14.** 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ партнёрининг топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами бўйича жавобгарлигини кўриб чиқади.¹²

Аудит режаси (9-бандга қаранг)

- A15.** Ўтказилаётган аудит режаси умумий стратегияга қараганда батафсилроқ тавсифни ўз ичига олади, чунки унда топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан бажариладиган аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами кўрсатилади. Бу аудиторлик тартиб таомилларини режалаштириш аудит режасини ишлаб чиқиш жараёнида бутун аудит давомида амалга оширилади. Масалан, рискларга баҳо бериш аудиторлик тартиб таомилларини режалаштириш аудитнинг бошланғич босқичида ўтказилади. Бироқ, у ёки бу кейинги аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини режалаштириш бу рискларга баҳо бериш тартиб таомилларини бажариш натижасига боғлиқ. Бундан ташқари, аудитор операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга оид кейинги аудиторлик тартиб таомилларини бажаришни барча қолган кейинги аудиторлик тартиб таомилларини режалаштиришдан олдин бошлаши мумкин.
- A16.** Режалаштирилган рискларга баҳо бериш тартиб таомиллари ва кейинги аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини аниқлаш, улар маълумотларни ёритиб беришга тегишли бўлган даражада, ҳам маълумотларни тақдим этишнинг кенг кўлами, ҳам маълумотларни ёритиб беришда мавжуд бўлиши мумкин бўлган батафсиллик даражаси нуктаи назаридан муҳим аҳамиятга эга. Шунингдек, баъзи маълумотларни ёритиб бериш асосий регистрлар ва ёрдамчи қайдномалардан олинмаслиги мумкин, бу ҳам рискларни баҳолашга ва рискларга жавобан аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддатлари ва кўламига таъсир қилади.
- A17.** Аудитда маълумотларни ёритиб беришни дастлабки кўриб чиқиш аудиторга тегишли эътибор қаратиш ва операциялар турлари, ҳодисалар ва ҳисоб қолдиқлари ўрганиладиган даражада маълумотларни ёритиб беришни ўрганиш учун етарли вақт режалаштиришга ёрдам беради. Дастлабки кўриб чиқиш аудиторга аудитга қуйидагиларнинг таъсирини аниқлашга ҳам ёрдам бериши мумкин:
- ташкилот муҳитидаги, молиявий ҳолатидаги ёки фаолиятидаги ўзгаришлардан келиб чиқадиган маълумотларни ёритиб беришга оид муҳим янги ёки қайта кўриб чиқилган талаблар (масалан, бизнеснинг муҳим бирлашуви натижасида юзага келадиган сегментларни тан олиш ва сегментлар бўйича ҳисобот тузишга доир талаблардаги ўзгаришлар);
 - қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концептуал асосидаги ўзгаришлардан келиб чиқадиган маълумотларни ёритиб беришга оид муҳим янги ёки қайта кўриб чиқилган талаблар;

¹² 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29–31-бандлар.

- алоҳида маълумотларни ёритиб беришга тегишли аудиторлик тартиб таомилларини ўтказишда ёрдам бериш учун аудитор экспертини жалб қилиш зарурлиги (масалан, меҳнат фаолияти якунида ва бошқа пенсия мажбуриятлари бўйича тўловлар мажбуриятларига тегишли маълумотларни ёритиб бериш); ва
- аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилишни хоҳлаши мумкин бўлган, маълумотларни ёритиб беришга тегишли масалалар.¹³

Аудит давомида режалаштириш қарорларига ўзгартишлар киритиш (10 бандга қаранг)

A18. Кутилмаган ҳодисалар, вазиятлардаги ўзгаришлар ёки аудиторлик тартиб таомилларини ўтказиш жараёнида тўпланган аудит далиллари натижасида, аудиторда аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасига ўзгартиришлар киритиш зарурати туғилиши мумкин, бу эса баҳо берилган рискларнинг қайта кўриб чиқилган таҳлилини ҳисобга олган ҳолда кейинги аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини ўзгартиришга олиб келади. Бу аудитор тегишли аудиторлик тартиб таомилларини дастлабки режалаштиришда мавжуд бўлган маълумотлардан жиддий равишда фарқ қиладиган маълумотларга эга бўлган ҳолларда содир бўлиши мумкин. Масалан, моҳиятан текшириш тартиб таомилларини бажариш жараёнида тўпланган аудит далиллари назорат воситаларини тестдан ўтказиш натижасида тўпланган аудит далилларида зид бўлиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (12 бандга қаранг)

A19. Аудитнинг умумий стратегияси бўйича ҳужжатлаштириш топшириқ даражасида сифатни бошқариш бўйича асосий қарорлар ёзуви ва топшириқ гуруҳига аҳамиятли масалаларни етказиш воситаси ҳисобланади. Масалан, аудитор аудитнинг умумий стратегиясини аудитнинг умумий кўлами, муддатлари ва уни ўтказиш тартиби бўйича асосий қарорларни ўз ичига олган эслатма шаклида умумлаштириши мумкин.

A20. Аудит режаси бўйича ҳужжатлаштириш рискларга баҳо бериш тартиб таомиллари ва баҳоланган рискларга жавобан тасдиқлар даражасидаги кейинги аудиторлик тартиб таомилларининг режалаштирилган характери, муддатлари ва кўламининг ёзувидан иборат. Ҳужжатлаштириш шунингдек бу тартиб таомилларни бажаришни бошлашдан олдин ўрганиш ва тасдиқлаш мумкин бўлган аудиторлик тартиб таомилларининг тегишли режалаштирилганлигининг далили бўлиб хизмат қилади. Аудитор аудит топширигининг муайян вазиятларини ҳисобга олган ҳолда тузилган стандарт аудиторлик дастурлари ёки назорат рўйхатларидан фойдаланиши мумкин.

A21. Аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасидаги аҳамиятли ўзгаришларни, шунингдек улар туфайли аудиторлик тартиб таомилларининг режалаштирилган характери, муддатлари ва кўламидаги ўзгаришларни ҳужжатлаштириш бу муҳим ўзгаришлар киритилган сабабларни, шунингдек аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режаси ўтказилаётган аудит учун якуний таҳрирда қабул қилинганлигини тушунтиради. Ҳужжатлар шунингдек ўтказилаётган аудит давомида содир бўлаётган муҳим ўзгаришларга тегишли жавоб ҳаракатларини акс эттиради.

A22. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, гуруҳ аъзоларининг йўналиши ва назорати ҳамда уларнинг ишларини кўриб чиқиш ҳужжатлари режалаштирилган йўналиш, муддат ва кўламдаги муҳим ўзгаришларнинг ёзувини ҳам таъминлаши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос жиҳатлар

A23. A11-бандида муҳокама қилинганидек, мос ва қисқа ёзувли эслатма кичик ташкилотнинг аудит стратегияси учун ҳужжат сифатида хизмат қилиши мумкин. Аудит режаси учун кам сонли назорат воситалари¹⁴ мавжудлиги тахминига асосланган стандарт аудит дастурлари ёки назорат рўйхатлари (A19-бандга қаранг), кичик ташкилотларда бўлиши эҳтимол бўлгани каби, улар аудиторнинг рискка баҳо беришларини ўз ичига олган топшириқ шароитларига мослаштирилган тақдирда қўлланилиши мумкин.

Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари бўйича қўшимча ишлар (13-бандга қаранг)

A24. Ўтказилаётган аудитни режалаштиришнинг мақсади ва вазифалари биринчи марта бажарилаётган аудит топшириғида ҳам, мунтазам ўтказиладиган аудитда ҳам ўзгаришсиз қолади. Бироқ, биринчи марта бажарилаётган аудит топшириғини режалаштиришда аудитор режалаштириш ишлари рўйхатини кенгайтириш зарурати билан тўқнашиши мумкин, чунки унда мунтазам ўтказиладиган аудитни режалаштиришда фойдаланиши мумкин бўлган аудит қилинаётган ташкилотга оид аввалги тажриба мавжуд эмас. Биринчи марта бажарилаётган аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасини ишлаб чиқишда аудитор қуйидагиларни ўз ичига олган баъзи қўшимча масалаларни

¹³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Бошқарув учун масъул жавобгар шахслар билан мулоқот қилиш", 13-банд.

¹⁴ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(а) банд

300-сон АХС

кўриб чиқиши мумкин:

- олдинги аудитор билан эришилиши керак бўлган келишувлар, масалан, қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланган ҳоллардан ташқари, унинг ишчи ҳужжатлари билан танишиш имкониятини таъминлаш бўйича.
- аудиторнинг дастлабки тайинланиши муносабати билан раҳбарият билан муҳокама қилинган барча аҳамиятли масалалар (ҳисоб тамойиллари ёки аудит ва молиявий ҳисобот стандартларини қўллашни ўз ичига олган), бу масалаларни бошқарув учун масъул шахсларга етказиш, шунингдек бу масалаларнинг аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасига таъсири.
- давр бошидаги қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб таомиллари.¹⁵
- биринчи марта бажарилаётган аудит топшириқлари бўйича аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими томонидан назарда тутилган бошқа тартиб таомиллар (масалан, аудиторлик ташкилотининг сифат назорати тизими муҳим аудиторлик тартиб таомиллари бошланишидан олдин аудитнинг умумий стратегиясини текширишда ёки ҳисоботлар чиқарилишидан олдин уларни кўриб чиқишда бошқа раҳбар ёки катта ходимнинг иштирокини назарда тутиши мумкин).

¹⁵ 510-сон АХС “Дастлабки аудит топшириқлари — Бошланғич қолдиқлар”

Умумий аудит стратегиясини белгилашда кўриб чиқиладиган омиллар

Ушбу иловада аудитор аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар мисоллари келтирилган. Бу масалаларнинг кўпчилиги батафсил аудит режасига ҳам таъсир қилади. Келтирилган мисоллар кўплаб аудит топшириқларига қўлланиладиган масалаларнинг кенг доирасини қамраб олади. Қуйида келтирилган баъзи масалалар бошқа АХСлар талаблари таркибига киритилиши мумкин бўлса-да, бу масалаларнинг барчаси ҳам ҳар бир аудит топшириғи учун долзарб бўлиб қолавермайди, ва уларнинг рўйхати тўлиқ эмас.

Аудит топшириғининг ўзига хос хусусиятлари

- аудит қилиниши керак бўлган молиявий маълумотлар тайёрланган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концептуал асоси, бошқа бирор молиявий ҳисоботни тайёрлаш концептуал асосига мувофиқликни текшириш зарурати эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда.
- ушбу соҳа учун хос бўлган ҳисобот талаблари, масалан, соҳа тартибга солувчи органлари томонидан белгиланган ҳисоботлар.
- аудитнинг режалаштирилган қамрови, шу жумладан аудит қилинадиган ташкилот компонентларининг сони ва жойлашувини ўз ичига олган ҳолда.
- бош ташкилот ва унинг компонентлари ўртасидаги гуруҳни консолидация қилиш тартибини белгиловчи назорат муносабатларининг хусусияти.
- компонентларни бошқа аудиторлар томонидан аудитдан ўтказилиши даражаси.
- махсус билимлар зарурлигини ўз ичига олган, аудит қилиниши керак бўлган бизнес сегментларининг хусусияти.
- ҳисоботда қўлланиладиган валюта, аудит қилинадиган молиявий маълумотларни бир валютадан бошқасига қайта ҳисоблаш зарурлигини ўз ичига олган ҳолда.
- консолидация мақсадлари учун аудитга қўшимча равишда тартибга солувчи ҳужжатларда назарда тутилган алоҳида молиявий ҳисоботлар аудитининг зарурлиги.
- ташкилотда ички аудит хизматининг мавжудлиги ва, агар у мавжуд бўлса, бу хизмат иши натижалари қайси соҳаларда ва қай даражада ўтказилаётган аудит мақсадлари учун фойдаланилиши мумкинлигини ҳисобга олиш, ички аудиторлар ишидан фойдаланишнинг режалаштирилган хусусияти ва ҳажми бевосита иштирок этишга йўл қўйса.
- ташкилот томонидан хизмат кўрсатувчи ташкилотлар хизматларидан фойдаланиш ва, бундай хизматлардан фойдаланилган тақдирда, аудитор бундай хизмат кўрсатувчи ташкилотлар томонидан қўлланиладиган назорат воситаларини ташкил этиш ёки ишлаши бўйича далилларни қандай олиши мумкинлигини ҳисобга олиш.
- аввалги аудит топшириқлари давомида тўпланган аудит далилларидан, масалан, рискларга баҳо бериш тартиб таомиллари ва назорат воситаларини тестлаш билан боғлиқ далиллардан фойдаланишнинг кутилган хусусияти.
- ахборот технологияларининг маълумотлар мавжудлиги ва аудитнинг автоматлаштирилган усулларида кутилган фойдаланишни ўз ичига олган аудиторлик тартиб таомилларига амалий таъсири.
- оралиқ молиявий маълумотларнинг кўриб чиқиш текширувлари билан аудитнинг режалаштирилган қамрови ва муддатларини мувофиқлаштириш, шунингдек бундай кўриб чиқиш текширувлари давомида олинган маълумотларнинг аудитга таъсири.
- мижоз ходимлари ва маълумотларининг мавжудлиги.

Ҳисобот мақсадлари, аудитнинг муддати ва ахборот алмашинуви хусусияти

- ташкилотнинг оралиқ ва якуний босқичларда ҳисобот тақдим этиш календари.
- аудит ишининг хусусияти, муддатлари ва қўламини муҳокама қилиш учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул

шахслар билан йиғилишларни ташкил этиш.

- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан ҳисоботларнинг кутилаётган турлари ва уларни тақдим этиш муддатларини, шунингдек аудиторлик хулосаси, раҳбариятга хатлар ва бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашинувини ўз ичига олган, ҳам ёзма, ҳам оғзаки шаклдаги бошқа турдаги ахборот алмашинувини муҳокама қилиш.
- бутун топшириқ давомида аудит ишларининг бориши ҳақида кутилаётган маълумот беришга оид масалаларни раҳбарият билан муҳокама қилиш.
- ташкилот компонентларининг аудиторлари билан кутилаётган ҳисобот турлари ва тақдим этиш муддатларига, шунингдек компонентлар аудити билан боғлиқ бошқа масалаларга тегишли масалаларни муҳокама қилиш.
- топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида ахборот алмашинувининг кутилаётган хусусияти ва муддатлари, шу жумладан топшириқ гуруҳи йиғилишларини ўтказиш хусусияти ва муддатлари, шунингдек бажарилган ишларни кўриб чиқиш муддатлари.
- аудит натижасида юзага келадиган ҳисобот бериш бўйича қонун ёки шартномада назарда тутилган ҳар қандай мажбуриятларни ўз ичига олган, учинчи шахслар билан ахборот алмашинувига эҳтиёж.

Муҳим омиллар, топшириқ бўйича дастлабки иш ва бошқа топшириқларни бажариш жараёнида олинган маълумотлар

- 320-сон АХС¹ га мувофиқ муҳимликни аниқлаш ва зарур бўлганда:
 - 600-сон АХСга мувофиқ компонентлар даражасидаги муҳимликни аниқлаш ва уни компонент аудиторларига етказиш.²
 - Аҳамиятли компонентлар ва операцияларнинг муҳим турлари, ҳисоб қилдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш турларини дастлабки аниқлаш.
- муҳим бузиб кўрсатиш рискининг юқори бўлиши мумкин бўлган соҳаларни дастлабки аниқлаш.
- молиявий ҳисоботнинг умумий даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискининг бошқарув, назорат ва текширувга таъсири.
- аудитор топшириқ гуруҳи аъзоларининг эътиборини аудит далилларини тўплаш ва баҳолашда танқидий фикрлаш ва профессионал скептицизм тамойилига риоя қилиш зарурлигига қаратадиган усул.
- ички назорат тизимининг операцион самарадорлигини баҳолаш ўтказилган аввалги аудит натижалари, шу жумладан аниқланган камчиликларнинг хусусияти ва уларни бартараф этиш учун кўрилган чоралар.
- аудиторлик ташкилотининг аудит қилинаётган ташкилотга бошқа хизматлар кўрсатишга масъул ходимлари билан аудит ўтказилишига таъсир қилиши мумкин бўлган масалаларни муҳокама қилиш.
- раҳбариятнинг ишончли ички назорат тизимини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва қўллаб-қувватлаш тамойилларига содиқлиги далиллари, шу жумладан бундай тизим бўйича тегишли ҳужжатлар мавжудлиги далиллари.
- қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концептуал асосидаги ўзгаришлар, масалан, маълумотларни ёритиб беришга оид муҳим янги ёки қайта кўриб чиқилган талабларга олиб қилиши мумкин бўлган ҳисоб стандартларидаги ўзгаришлар.
- операциялар ҳажми, бу аудиторнинг ички назорат тизимига таяниш самаралироқ бўлиши юзасидан масалани ҳал қилишида ҳал қилувчи рол ўйнаши мумкин.
- ташкилотнинг барча бўғинларида ички назорат тизимининг ташкилот операцион фаолиятини муваффақиятли юритиш учун муҳимлигини англаш.

¹ 320-сон АХС “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик”

² 600-сон АХС “Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишда махсус кўриб чиқишлар” (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда), 21–23 ва 40(с) бандлар

- раҳбарият асосий регистр ва ёрдамчи китоблардан олинмаган маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олган, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концептуал асоси талаб қиладиган маълумотларни ёритиб беришни аниқлаш ва тайёрлаш учун фойдаланадиган жараён ёки жараёнлар.
- ахборот технологиялари ва бизнес-жараёнларидаги ўзгаришлар, ташкилотнинг асосий раҳбариятидаги ўзгаришлар, шунингдек харидлар, бирлашувлар ва сотишларни ўз ичига олган, ташкилотга таъсир қилувчи бизнес ривожланишидаги муҳим воқеалар.
- соҳа тартибга солувчи ҳужжатлари талабларидаги ўзгаришлар ва ҳисоботга оид янги талаблар каби соҳа ривожланишидаги муҳим воқеалар.
- қонунчилик базасидаги ўзгаришлар каби ташкилотга таъсир қилувчи бошқа муҳим ўзгаришлар.

Ресурсларнинг характери, фойдаланиш муддати ва қўлами

- топшириқ гуруҳи аъзоларини танлаш (зарур ҳолларда, топшириқ сифатини текширишни амалга оширувчи шахсни ўз ичига олган) ва улар ўртасида мажбуриятларни тақсимлаш, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш rischi даражаси юқорироқ бўлган йўналишларга топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларини тайинлаш.
- Муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқори бўлиши мумкин бўлган йўналишлардаги ишлар учун ажратилиши зарур бўлган вақт миқдорини белгилашни ўз ичига олган, топшириқ сметасини тузиш.

315-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (2019 -ЙИЛДА ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШ РИСКНИНИ АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

(2021 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1
АХСдаги асосий тамойиллар	2–8
Масштаблаштириш	9
Кучга кириш санаси	10
Мақсад	11
Таърифлар	12
Талаблар	
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва у билан боғлиқ фаолиятлар	13–18
Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш	19–27
Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш	28–37
Ҳужжатлаштириш	38
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Таърифлар	A1–A10
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва у билан боғлиқ фаолиятлар	A11–A47
Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш	A48–A183
Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш	A184–A236
Ҳужжатлаштириш	A237–A241
1-илова: Ташкилот ва унинг бизнес моделини тушуниш учун мулоҳазалар	
2-илова: Ажралмас риск омилларини тушуниш	
3-илова: Ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш	
4-илова: Ташкилотнинг ички аудит функциясини тушуниш учун мулоҳазалар	
5-илова: Ахборот технологияларини (АТ) тушуниш учун мулоҳазалар	
6-илова: Умумий АТ назорат воситаларини тушуниш бўйича мулоҳазалар	

315-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (2019 йилда қайта таҳрирланган) “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискинни аниқлаш ва баҳолаш” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг молиявий ҳисоботидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискинни аниқлаш ва баҳолаш бўйича жавобгарлигини белгилайди.

АХСдаги асосий тамойиллар

2. 200-сон АХС молиявий ҳисоботнинг¹ аудити ўтказилишида аудиторнинг умумий мақсадлари билан шуғулланади, жумладан, аудит рискинни қабул қилинадиган паст даражага тушириш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олиш.² Аудит риски муҳим бузиб кўрсатиш риски ва аниқлаш риски функциясидир.³ 200-сон АХС муҳим бузиб кўрсатиш риски икки даражада⁴ мавжуд бўлиши мумкинлигини тушунтиради: умумий молиявий ҳисобот даражасида; ва операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш даражасида.
3. 200-сон АХС аудитордан аудитни режалаштириш ва ўтказишда профессионал мулоҳазани қўллашни талаб қилади ҳамда молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши мумкинлигини тан олиб, аудитни профессионал скептицизм билан режалаштириш ва ўтказишни талаб қилади.⁵
4. Молиявий ҳисобот даражасидаги рисклар бутун молиявий ҳисоботга кенг тарқалган ҳолда тегишли бўлиб, кўплаб тасдиқларга таъсир қилиши мумкин. Молиявий ҳисоботдаги тасдиқ даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари икки қисмдан иборат: ажралмас риск ва назорат риски.
 - Ажралмас риск деб, бирор бир операция тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш, алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан бирлаштирилганда, муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишга мойиллиги, тегишли назоратлар ҳисобга олинмасдан олдин, тушунилади.
 - Назорат риски - бу хато ёки бузилиш риски бўлиб, у операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича юз бериши мумкин ва у алоҳида ёки бошқа хатолар билан бирлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин, лекин ташкилотнинг назорат чоралари томонидан ўз вақтида олди олинмайди ёки аниқланиб тузатилмайди.
5. 200-сон АХС муҳим бузиб кўрсатиш рискинни баҳолашда, етарли ва муносиб аудит далиллари олиш учун зарур бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аниқлаш мақсадида тасдиқлар даражасида баҳоланишини тушунтиради.⁶ Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари аниқланган ҳолда, ушбу АХС томонидан тасдиқлар даражасидаги ажралмас риск ва назорат рискинни алоҳида баҳолаш талаб қилинади. Ажралмас рискнинг даражаси ўзгариши ушбу Аудитнинг халқаро стандартида "ажралмас риск спектри" деб аталади.
6. Аудитор томонидан аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ҳам хатоликлар, ҳам фирибгарликлар туфайли юзага келади. Гарчи иккаласи ҳам ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) томонидан кўриб чиқилган бўлса-да, фирибгарликнинг аҳамияти шундайки, фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, баҳолаш ва уларга жавоб бериш учун фойдаланиладиган маълумотларни олишга оид рискин баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар бўйича қўшимча талаблар ва кўрсатмалар 240⁷-сон АХС да киритилган.
7. Аудиторнинг рискларни аниқлаш ва баҳолаш жараёни такрорланувчи ва динамикдир. Аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниши муҳим бузиб кўрсатиш кўрсаткичлар рискинни аниқлаш ва баҳолаш талаблари доирасидаги тушунчалар билан ўзаро боғлиқдир. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) талаб қилган тушунчани олишда, рисклар бўйича дастлабки кутилмалар ишлаб чиқиши мумкин, улар аудитор рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёнида илгариланган сари янада такомиллаштирилиши мумкин. Бундан ташқари, ушбу АХС ва 330-сон АХС аудитордан риск баҳоларини қайта кўриб чиқишни, ва 330-сон АХСга мувофиқ қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш натижасида олинган аудит далиллари асосида ёки янги маълумотлар олинса умумий жавобларни ва қўшимча аудит тартиб-таомилларини ўзгартиришни талаб қилади.

¹ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва халқаро аудит стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш".

² 200-сон АХС, 17-банд.

³ 200-сон АХС, 13(с) банд

⁴ 200 -сон АХС, А37 банд

⁵ 200 -сон АХС, 15–16 бандлар:

⁶ 200-сон АХС, А46 банд ва 330-сон АХС, "Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоблари", 6-банд

⁷ 240 -сон АХС, "Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг мажбуриятлари"

8. 330-сон АХС аудитордан молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашга жавобан умумий чораларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишни талаб қилади.⁸ 330-сон АХС аудиторнинг молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискени баҳолаши ва аудиторнинг умумий жавоблари назорат муҳити тўғрисидаги аудиторнинг тушунчаси билан таъсирланишини янада тушунтиради. 330-сон АХС аудитордан тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига асосланган ва уларга жавоб берадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга оширишни талаб қилади.⁹

Масштаблатириш

9. 200-сон АХСга кўра, баъзи аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) масштаблатириш мулоҳазаларини ўз ичига олади, бу эса талабларнинг қўлланилишини барча ташкилотларга, уларнинг характери ва шароитлари камроқ мураккаб ёки кўпроқ мураккаб бўлишдан қатъий назар, кўрсатади.¹⁰ Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) барча ташкилотларнинг аудити учун мўлжалланган бўлиб, уларнинг ўлчами ёки мураккаблигидан қатъий назар, қўлланилади. Шунинг учун қўллаш материаллари, зарур бўлганда, ҳам камроқ, ҳам кўпроқ мураккаб ташкилотлар учун махсус кўриб чиқишларни ўз ичига олади. Бир тузилманинг ўлчами унинг мураккаблигини кўрсатиши мумкин бўлса-да, баъзи кичик тузилмалар мураккаб бўлиши мумкин ва баъзи катта тузилмалар камроқ мураккаб бўлиши мумкин.

Кучга кириш санаси

10. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2021 йил 15 декабрдан бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсади молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражасида фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашдир, шу тариқа муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳоланган жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос яратишдир.

Таърифлар

12. АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
- (a) *Тасдиқлар* – Молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб беришга нисбатан, молиявий ҳисоботга қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрланганлигини бошқарув томонидан ифодалашда мавжуд бўлган, аниқ ёки бошқача тарздаги ифодалар. Аудитор томонидан баён қилинган фикрлар муҳим бузиб кўрсатиш рискени аниқлаш, баҳолаш ва унга жавоб беришда юзага келиши мумкин бўлган турли хил хатоликларни кўриб чиқиш учун ишлатилади. (A1 бандга қаранг)
 - (b) *Бизнес rischi* – бу риск муҳим шартлар, воқеалар, ҳолатлар, ҳаракатлар ёки ҳаракатсизликлар натижасида юзага келади, улар ташкилотнинг ўз мақсадларига эришиши ва стратегияларини амалга ошириш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин ёки нотўғри мақсадлар ва стратегияларни белгилашдан келиб чиқади.
 - (c) *Назорат* – бу бошқарув ёки бошқарувга масъул шахслар томонидан назорат мақсадларига эришиш учун ташкилот томонидан ўрнатилган сиёсат ёки тартиб-таомиллар. Ушбу контекстда: (A2–A5 бандларга қаранг)
 - (i) Сиёсат назоратни амалга ошириш учун ташкилот ичида нима қилиш лозим ёки нима қилмаслик лозимлигини баён қилувчи баёнотлардир. Бундай баёнотлар ҳужжатлаштирилиши, алоқа воситаларида аниқ баён қилиниши ёки ҳаракатлар ва қарорлар орқали билвосита ифодаланиши мумкин.
 - (ii) Тартиб таомиллар сиёсатларни амалга ошириш учун ҳаракатлардир.
 - (d) *Умумий ахборот технологиялари (АТ) назоратлари* – Бу ташкилотнинг АТ жараёнлари устидаги назоратлар бўлиб, АТ муҳитининг тўғри ишлашини қўллаб-қувватлайди, шу жумладан ахборотни қайта ишлаш назоратларининг самарали ишлашини ва ахборот тизимидаги ахборотнинг яхлитлигини (яъни, ахборотнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳақиқийлиги) таъминлайди. Шунингдек, АТ муҳити таърифини кўринг.

⁸ 330 -сон АХС, 5-банд

⁹ 330-сон АХС, 6-банд

¹⁰ 200 -сон АХС, A69-Банд

315-сон АХС

- (e) *Ахборотни қайта ишлаш назорати* – Ахборот тизимидаги АТ иловаларида ёки қўлда ахборот жараёнларида ахборотни қайта ишлашга оид назоратлар бўлиб, ахборотнинг яхлитлигига (яъни, операциялар ва бошқа маълумотларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳаққонийлиги) рискларни бевосита ҳал қилади. (А6 бандга қаранг)
- (f) *Ажралмас риск омиллари* – назорат чоралари кўриб чиқилмасдан олдин, фирибгарлик ёки хатолик туфайли, операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бузиб кўрсатилишига мойилликка таъсир этувчи воқеалар ёки шароитларнинг хусусиятлари. Бундай омиллар сифат ёки миқдор жиҳатидан бўлиши мумкин ва мураккаблик, субъективлик, ўзгариш, ноаниқлик ёки бошқарувнинг мойиллиги ёки бошқа фирибгарлик rischi омиллари¹¹ туфайли бузиб кўрсатишга мойилликни ўз ичига олади, уларнинг барчаси ажралмас рискка таъсир қилади. (А7–А8 бандларга қаранг)
- (g) *АТ муҳити* – Бизнес операцияларини қўллаб-қувватлаш ва бизнес стратегияларига эришиш учун ташкилот фойдаланадиган АТ иловалари ва қўллаб-қувватловчи АТ инфратузилмаси, шунингдек, ушбу жараёнларда иштирок этувчи АТ жараёнлари ва ходимлари. Ушбу АХС мақсадлари учун:
- (i) АТ дастури - бу операциялар ёки маълумотларни бошлаш, қайта ишлаш, ёзиш ва ҳисобот беришда қўлланиладиган дастур ёки дастурлар тўпламидир. Ахборот технологиялари иловаларига маълумот омборлари ва ҳисобот ёзувчилари киради.
 - (ii) АТ инфратузилмаси тармоқ, операцион тизимлар ва маълумотлар базалари ҳамда уларнинг тегишли аппарат ва дастурий таъминотларини ўз ичига олади.
 - (iii) АТ жараёнлари - бу ахборот технологиялари муҳитининг киришини бошқариш, дастур ўзгаришларини ёки ахборот технологиялари муҳитидаги ўзгаришларни бошқариш ва ахборот технологиялари операцияларини бошқариш учун ташкилотнинг жараёнларидир.
- (h) *Тегишли тасдиқлар*– Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича тасдиқлар, агар у муҳим бузиб кўрсатиш рискига эга бўлса, тегишли ҳисобланади. Талабнинг тегишли талаб эканлигини аниқлаш, ҳар қандай боғлиқ назоратларни кўриб чиқишдан олдин амалга оширилади (яъни, ажралмас риск). (А9 бандга қаранг)
- (i) *Ахборот* технологияларидан фойдаланишдан келиб чиқадиган рисклар – ахборотни қайта ишлаш назоратларининг самарасиз ишлаб чиқиш ёки ишлашга мойиллиги, ёки ахборот тизимида ахборотнинг яхлитлигига (яъни, операциялар ва бошқа ахборотларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳаққонийлиги) ташкилотнинг ахборот технологиялари жараёнларидаги назоратларнинг самарасиз ишлаб чиқиш ёки ишлаши туфайли (ахборот технологиялари муҳитига қаранг) риск юзага келиши.
- (j) *Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари* – молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражасидаги фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун мўлжалланган ва бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари.
- (k) *Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш* – Бу бир ёки бир нечта тегишли тасдиқлар мавжуд бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришдир.
- (l) *Аҳамиятли риск* – Муҳим бузиб кўрсатиш rischi аниқланган: (А10 бандга қаранг)
- (i) Ажралмас riskни баҳолаш ажралмас риск спектрининг юқори чегарасига яқин бўлган ҳолатларда, бу ажралмас риск омилларининг хато юз бериши эҳтимоли ва агар бу хато юз берса, унинг потенциал миқдорига таъсир қилиш даражаси билан боғлиқ; ёки
 - (ii) Бу бошқа АХС талабларига мувофиқ муҳим риск сифатида қаралиши лозим.¹²
- (m) *Ички назорат* тизими – Бошқарув, раҳбарият ва бошқа ходимлар томонидан ташкил этилган, жорий этилган ва қўллаб-қувватланган тизим бўлиб, молиявий ҳисоботнинг ишончилиги, операцияларнинг самарадорлиги ва самаралилиги ҳамда амалга ошириладиган қонун ва қоидаларга мувофиқлик бўйича ташкилот мақсадларига эришиш учун асосли ишончни таъминлашга қаратилган. АХСлар мақсадлари учун, ички назорат тизими бешта ўзаро боғлиқ компонентдан иборат:
- (i) Назорат муҳити;
 - (ii) Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни;
 - (iii) Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни;

¹¹ 240-сон АХС, А24–А27 бандлар

¹² 240-сон АХС, 27-Банд ва 550-сон АХС, *Алоқадор томонлар*, 18-Банд.

- (iv) Ахборот тизими ва алоқа; ва
- (v) Назорат фаолиятлари.

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва у билан боғлиқ фаолиятлар

13. Аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим, бу аудит далилларини олиш учун мос асосни таъминлайди. (A11–A18 бандларга қаранг)
- (a) Молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражасидаги фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш; ва
 - (b) 330-сон АХСга мувофиқ қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш.
- Аудитор рискни баҳолаш тартиб таомилларини ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим, бу тартиб таомиллар тасдиқловчи аудит далилларини олишга ёки зиддиятли бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини чиқариб ташлашга мойил бўлмаслиги лозим. (A14 га қаранг)
14. Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олади: (A19–A21 бандларга қаранг)
- (a) Раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқа тегишли шахслар, шу жумладан, ички аудит функциясидаги шахслар (агар функция мавжуд бўлса) билан сўровлар. (A22–A26 бандларга қаранг)
 - (b) Таҳлилий тартиб-таомиллар. (A27–A31 бандларга қаранг)
 - (c) Кузатиш ва текширув. (A32–A36 бандларга қаранг)

Бошқа манбалардан олинган маълумотлар

15. Аудит далилларини 13 бандга мувофиқ олишда, аудитор қуйидаги маълумотларни кўриб чиқиши лозим: (A37–A38 бандларга қаранг)
- (a) Аудиторнинг мижоз билан муносабатларни қабул қилиш ёки давом эттириш ёки аудит текширувини ўтказиш бўйича тартиб-таомиллари; ва
 - (b) Тегишли бўлса, жалб қилинган партнёр томонидан ташкилот учун бажарилган бошқа вазифалар.
16. Аудитор ташкилот билан олдинги тажрибасидан ва олдинги аудитларда бажарилган аудиторлик тартиб таомилларидан олинган маълумотларни фойдаланишни режалаштирганда, аудитор бу маълумотлар жорий аудит учун тегишли ва ишончли аудит далили сифатида қолиш-қолмаслигини баҳолаши лозим. (A39–A41 бандларга қаранг)

Топшириқ гуруҳи муҳокамаси

17. Топшириқ бўйича раҳбар ва бошқа асосий топшириқ жамоаси аъзолари тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси қўлланилиши ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботида муҳим бузиб кўрсатиш бўлиш эҳтимолини муҳокама қилишлари лозим. (A42–A47 бандларга қаранг)
18. Агар топшириқ гуруҳи муҳокамасида иштирок этмаган гуруҳ аъзолари бўлса, топшириқ бўйича раҳбар ушбу аъзоларга қайси масалаларни етказиш лозимлигини аниқлаши лозим.

Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш (A48–A49 бандларга қаранг)

Ташкилот ва унинг муҳити ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини тушуниш (A50–A55 бандларга қаранг)

19. Аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларини қуйидагиларни тушуниш учун амалга ошириши лозим:
- (a) Қуйидаги жиҳатлар ташкилот ва унинг муҳитига тегишли:

- (i) Ташкилотнинг ташкилий тузилиши, мулкчилик ва бошқаруви, шунингдек, унинг бизнес модели, жумладан, бизнес моделининг ахборот технологияларидан фойдаланиш даражаси; (A56–A67 бандларга қаранг)
 - (ii) Соҳа, меъёрий ва бошқа ташқи омиллар; (A68–A73 бандларга қаранг) ва
 - (iii) Ички ва ташқи томондан ташкилотнинг молиявий самарадорлигини баҳолаш учун қўлланиладиган чоралар; (A74–A81 бандларга қаранг)
- (b) Тегисли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг бухгалтерия сиёсати ҳамда ундаги ҳар қандай ўзгаришлар сабаблари; (A82–A84 бандларга қаранг) ва
- (c) Қандай қилиб ажралмас риск омиллари молиявий ҳисоботни қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрлашда тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишига мойиллигини ва уларнинг қай даражада таъсир қилишини (a) ва (b) бандларида олинган тушунчалар асосида тушунтириш. (A85–A89 бандларга қаранг)

20. Аудитор ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби сиёсати тегисли ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мос келишини баҳолаши шарт.

Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларини тушуниш (A90 – A95 бандларга қаранг)

Назорат муҳити, ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ва ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни (A96–A98 бандларга қаранг)

Назорат муҳити

21. Аудитор молиявий ҳисоботни тайёрлашга тегисли назорат муҳитини тушуниш учун рискни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириш орқали қуйидагиларни олади: (A99–A100 бандларга қаранг)	
(a) Назоратлар, жараёнлар ва тузилмалар мажмуасини тушуниш, улар қуйидагиларни ҳал қилади: (A101–A102 бандларга қаранг) (i) Бошқарувнинг назорат вазифалари қандай амалга оширилиши, масалан, ташкилотнинг маданияти ва бошқарувнинг ҳалоллик ва ахлоқий қадриятларга содиқлиги; (ii) Бошқарув учун масъул бўлганлар бошқарувдан алоҳида бўлган ҳолларда, ички назорат тизими устидан мустақиллик ва назорат қилиш бошқарув учун масъул бўлганлар томонидан амалга оширилади. (iii) Ташкилотнинг ваколат ва масъулиятни белгилаши; (iv) Қандай қилиб ташкилот малакали шахсларни жалб қилади, ривожлантиради ва сақлаб қолади; ва (v) Ташкилот ички назорат тизими мақсадларига эришишда шахсларнинг масъулияти учун қандай жавобгарликка тортишини таъминлайди;	ва (b) Баҳо бериш: (A103–A108 бандларга қаранг) (i) Бошқарув, бошқарув учун масъул бўлган шахслар назорати остида, ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор маданиятини яратди ва сақлаб қолади; (ii) Назорат муҳити, ташкилотнинг характери ва мураккаблигини ҳисобга олган ҳолда, ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун мос асосни таъминлайди; ва (iii) Назорат муҳитида аниқланган назорат камчиликлари ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентларини заифлаштиради.

Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни

22. Аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегисли бўлган ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёнини тушуниш учун рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш орқали қуйидагиларни амалга ошириши лозим:	
(a) Ташкилотнинг жараёнини тушуниш: (A109–	ва

A110 бандларга қаранг) (i) Бизнес рискларини молиявий ҳисобот мақсадларига тегишли равишда аниқлаш; (A62 бандга қаранг) (ii) Ушбу рискларнинг аҳамиятини баҳолаш, уларнинг содир бўлиш эҳтимолини ҳам ўз ичига олади; ва (iii) Ушбу рискларни ҳал қилиш;	(b) Ташкилотнинг рискни баҳолаш жараёни ташкилотнинг хусусиятлари ва мураккаблигини ҳисобга олган ҳолда мослигини баҳолаш. (A111–A113 бандларга қаранг)
--	--

23. Агар аудитор бошқарув томонидан аниқланмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқласа, қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

- (a) Аудитор ушбу рискларнинг қайси бири ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни орқали аниқланиши лозимлигини аниқлаш ва агар шундай бўлса, ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни нима учун бундай муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлай олмаганлигини тушунишни таъминлаш.
- (b) 22(b) бандидаги аудиторнинг баҳолашига таъсир этувчи омилларни кўриб чиқиш.

Ташкилотнинг ички назорат тизимини кузатиш жараёни

24. Аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушуниш учун рискни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириш орқали тушунчага эга бўлиши лозим. (A114–A115 бандларга қаранг)	
(a) Ташкилот жараёнининг ушбу жиҳатларини тушуниш: (i) Давом этаётган ва алоҳида баҳолашлар назорат самарадорлигини кузатиш, ҳамда аниқланган назорат камчиликларини аниқлаш ва бартараф этиш учун; (A116–A117 бандларга қаранг) ва (ii) Агар мавжуд бўлса, ташкилотнинг ички аудит функцияси, шу жумладан унинг характери, масъулиятлари ва фаолиятлари; (A118 бандга қаранг) (b) Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнида фойдаланиладиган маълумот манбаларини тушуниш ва бошқарув маълумотларни ушбу мақсад учун етарли даражада ишончли деб ҳисоблашининг асоси; (A119–A120 бандларга қаранг)	ва (c) Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни ташкилотнинг шароитларига, унинг характери ва мураккаблигига мувофиқлигини баҳолаш. (A121–A122 бандларга қаранг)

Ахборот тизими ва мулоқот, ҳамда назорат фаолиятлари (A123–A130 бандларга қаранг)

Ахборот тизими ва мулоқот

25. Аудитор молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган ташкилотнинг ахборот тизими ва мулоқот воситаларини тушуниш учун рискни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириш орқали тушунчага эга бўлиши лозим. (A131 Бандга қаранг)	
(a) Ташкилотнинг ахборотни қайта ишлаш фаолиятларини тушуниш, шу жумладан унинг маълумотлари ва ахборотлари, бундай фаолиятларда фойдаланиладиган	ва (c) Ташкилотнинг ахборот тизими ва мулоқоти қўлланиладиган молиявий ҳисобот

ресурслар ва аҳамиятли операциялар, ҳисоб колдиклари ва маълумотларни ёритиб бериш учун сиёсатларни аниқлаш: (A132–A143 бандларга қаранг) (i) Маълумотлар ташкилотнинг ахборот тизими орқали қандай оқиб ўтиши, жумладан, қандай қилиб: а. Операциялар бошланади ва улар ҳақидаги маълумотлар қандай ёзиб олинади, қайта ишланади, зарур бўлганда тўғриланади, умумий бухгалтерия дафтарига киритилади ва молиявий ҳисоботларда ҳисобот қилинади; ва б. Операциялардан ташқари воқеалар ва шароитлар ҳақидаги маълумотлар молиявий ҳисоботларда қайд этилади, қайта ишланади ва ёритиб берилади. (ii) Бухгалтерия ёзувлари, молиявий ҳисоботлардаги муайян ҳисоблар ва ахборот тизимидаги ахборот оқимларига тегишли бошқа қўллаб-қувватловчи ёзувлар; (iii) Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини, шу жумладан маълумотларни ёритиб беришни тайёрлаш учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш жараёни; ва (iv) Ташкилотнинг ресурслари, жумладан, юқоридаги (a)(i) дан (a)(iii) гача тегишли бўлган ахборот технологиялари муҳити; (b) Ташкилот молиявий ҳисоботларни тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган муҳим масалаларни ахборот тизими ва ички назорат тизимининг бошқа компонентларида қандай мулоқот қилишини тушуниш: (A144–A145 бандларга қаранг) (i) Ташкилот ичидаги шахслар ўртасида, молиявий ҳисобот бериш роллари ва масъулиятлари қандай мулоқот қилинади. (ii) Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида; ва (iii) Ташқи томонлар билан, масалан, назорат органлари билан;	тайёрлаш концепциясига мувофиқ ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлашни тўғри қўллаб-қувватлашини баҳолаш. (A146 бандга қаранг)
--	---

Назорат фаолиятлари

26. Аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириш орқали назорат фаолиятлари компоненти бўйича қуйидагилар орқали тушунча олиши лозим: (A147–A157 бандларга қаранг)

(a) Бошқарув фаолиятлари компонентидagi тасдиқлар даражасидagi муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳал қилувчи назоратларни аниқлаш қуйидагича: (i) Таҳдидни муҳим риск деб баҳоланган рискни ҳал қилувчи назоратлар; (A158–A159 бандларга қаранг) (ii) Журнал ёзувлари устидан назорат, жумладан, такрорланмайдиган, ноодатий операциялар ёки тузатишларни қайд этиш учун фойдаланиладиган ностандарт журнал ёзувлари; (A160–A161 бандларга қаранг) (iii) Аудитор ишлаш самарадорлигини синовдан ўтказишни режалаштирган назоратлар, уларнинг характери, муддати ва миқдорини аниқлашда, фақатгина мазмунли тартиб-таомиллар етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай олмайдиган рискларни ҳал қилувчи назоратларни ўз ичига олади; ва (A162–A164 бандларга қаранг) (iv) Аудитор 13 банддаги мақсадларга эришиш учун тасдиқлар даражасидagi рискларга нисбатан аудиторнинг профессионал мулоҳазасига асосланган ҳолда мос деб ҳисоблаган бошқа назоратлар; (A165 бандга қаранг) (b) (a) да аниқланган назоратларга асосланиб, ахборот технологияларидан фойдаланиш натижасида пайдо бўладиган рискларга дучор бўладиган ахборот технологиялари дастурлари ва ташкилотнинг ахборот технологиялари муҳитидаги бошқа жиҳатларни аниқлаш; (A166–A172 бандларга қаранг) (c) Шундай ахборот технологиялари дастурлари ва (b) бандида кўрсатилган ахборот технологиялари муҳитига оид бошқа жиҳатлар учун қуйидагиларни аниқлаш: (A173–A174 бандларга қаранг) (i) АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган тегишли рисклар; ва (ii) Ташкилотнинг умумий ахборот технологиялари назоратлари бундай рискларни ҳал қилади.	ва (d) Ҳар бир назорат учун (a) ёки (b)(ii)да аниқланган: (A175–A181 бандларга қаранг) (i) Бошқарувнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискни тасдиқлар даражасида ёки бошқа назоратларнинг ишлашини қўллаб-қувватлаш учун самарали тарзда ишлаб чиқилганлигини баҳолаш; ва (ii) Назоратнинг жорий этилганлигини аниқлаш учун ташкилот ходимларидан сўров ўтказишдан ташқари бошқа тартиб-таомилларни ҳам амалга ошириш.
--	--

Ташкилотнинг ички назорат тизимидаги назорат камчиликлари

27. Аудитор ички назорат тизимининг ҳар бир компонентини баҳолаш асосида бир ёки бир нечта назорат камчиликлари аниқланганлигини белгилаши лозим. (A182–A183 бандларга қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш (A184–A185 бандларга қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатиш рискени аниқлаш

28. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва улар қуйидаги жойларда мавжудлигини текшириши лозим: (A186–A192 бандларга қаранг)
- (a) Молиявий ҳисобот даражаси; (A193–A200 бандларга қаранг) ёки
 - (b) Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражаси. (A201 бандга қаранг)
29. Аудитор тегишли тасдиқлар ва улар билан боғлиқ муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлаши лозим. (A202–A204 бандларга қаранг)

Молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискени баҳолаш

30. Молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари аниқланган ҳолатда, аудитор рискларни баҳолаши ва: (A193–A200 бандларга қаранг)
- (a) Бундай рисклар тасдиқлар даражасидаги рискларни баҳолашга таъсир қилишини аниқлаш; ва
 - (b) Уларнинг молиявий ҳисоботга кенг тарқалган таъсирининг характери ва даражасини баҳолаш.

Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискени баҳолаш

Ажралмас рискни баҳолаш (A205–A217 бандларга қаранг)

31. Тасдиқлар даражасида аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш кўрсаткичлар риски учун аудитор бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ва миқдорини баҳолаш орқали ажралмас рискни баҳолаши лозим. Буни амалга оширишда аудитор қуйидагиларнинг қандай ва қай даражада таъсир қилишини ҳисобга олиши лозим:
- (a) Ажралмас риск омиллари тегишли тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишига мойиллигига таъсир қилади; ва
 - (b) Молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, тасдиқ даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун мавжуд рискни баҳолашга таъсир қилади. (A215–A216 бандларга қаранг)
32. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан қайсилари муҳим рисклар эканлигини аниқлаши лозим. (A218–A221 бандларга қаранг)
33. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини фақатгина моҳиятга кўра тартиб-таомиллар орқали таъминлаб бўлмаслигини аниқлаши лозим. (A222–A225 бандларга қаранг)

Назорат рискени баҳолаш

34. Агар аудитор назоратларнинг самарадорлигини синовдан ўтказишни режалаштирса, аудитор назорат рискени баҳолаши лозим. Агар аудитор назоратларнинг амалий самарадорлигини синовдан ўтказишни режалаштирмаса, аудиторнинг назорат рискени баҳолаши шундай бўлиши лозимки, муҳим бузиб кўрсатиш рискени баҳолаш ажралмас рискни баҳолаш билан бир хил бўлади. (A226–A229 бандларга қаранг)

Рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далилларини баҳолаш

35. Аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун мос асосни таъминлашини баҳолаши лозим. Агар шундай бўлмаса, аудитор бундай асосни таъминлаш учун аудит далиллари олингунига қадар қўшимча рискни баҳолаш тартиб-таомилларини амалга ошириши лозим. Муҳим бузиб кўрсатиш рискени аниқлаш ва баҳолашда аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган барча аудит далилларини ҳисобга олиши лозим, улар раҳбарият томонидан қилинган тасдиқларни тасдиқловчи ёки зид бўлса ҳам. (A230–A232 бандларга қаранг)

Аҳамиятли бўлмаган, лекин муҳим бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш

36. Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш аҳамиятли операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш сифатида аниқланмаган бўлса, аудитор ўз қарорини тўғрилигини сақлаб қолиши бўйича баҳолаши лозим. (A233–A235 бандларга қаранг)

Рискни баҳолашни қайта кўриб чиқиш

37. Агар аудитор янги маълумотларни олса ва улар аудитор аввалги рискларни аниқлаш ёки баҳолаш учун асосланган аудит далиллари билан мос келмаса, аудитор аниқлаш ёки баҳолашни қайта кўриб чиқиши лозим. (А236 бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

38. Аудитор аудит ҳужжатларига¹³ қуйидагиларни киритиши лозим: (А237–А241 бандларга қаранг)
- (a) Мулоқот гуруҳи ўртасидаги муҳокама ва қабул қилинган муҳим қарорлар;
 - (b) Аудиторнинг тушунчаларини 19, 21, 22, 24 ва 25 бандларга мувофиқ асосий элементлари; аудиторнинг тушунчаси олинган ахборот манбалари; ва амалга оширилган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари;
 - (c) Аниқланган назоратларнинг лойиҳасини баҳолаш ва бундай назоратлар 26 банддаги талабларга мувофиқ жорий этилганлигини аниқлаш; ва
 - (d) Молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлар даражасида аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, шу жумладан, муҳим рисклар ва фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллар етарли ва муносиб аудит далиллари таъминлай олмайдиган рисклар, ҳамда муҳим қарорлар қабул қилиш учун асос эканлиги.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таърифлар (12 бандга қаранг)

Тасдиқлар (12 бандга қаранг)

- A1. Тасдиқлар тоифалари аудиторлар томонидан муҳим бузиб кўрсатишлар рискни аниқлаш, баҳолаш ва унга жавоб беришда юзага келиши мумкин бўлган турли хил бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш учун қўлланилади. Ушбу тоифалардаги тасдиқларга мисоллар А190 бандда баён этилган. Ушбу тасдиқлар маълум масалаларни тасдиқлаш ёки бошқа аудит далиллари қўллаб-қувватлаш учун 580¹⁴ -сон АХС талаб қилган ёзма тасдиқлардан фарқ қилади.

Назоратлар (12 бандга қаранг)

- A2. Назоратлар ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларига ўрнатилган.
- A3. Сиёсатлар ташкилот ичидаги ходимларнинг ҳаракатлари орқали ёки бундай сиёсатларга зид бўлган ҳаракатларни амалга оширишдан тийилиш орқали амалга оширилади.
- A4. Тартиб таомиллар расмий ҳужжатлар ёки бошқарув ёки бошқарув учун масъул бўлганлар томонидан бошқа мулоқот орқали мажбурий қилиниш мумкин ёки мажбурий бўлмаган, балки ташкилот маданияти билан шаклланган хатти-ҳаракатлар натижасида юзага келиши мумкин. Тартиб таомиллар ташкилот томонидан фойдаланиладиган ахборот технологиялари дастурлари ёки ташкилотнинг ахборот технологиялари муҳитидаги бошқа жиҳатлар орқали амалга оширилиши мумкин.
- A5. Назорат тўғридан-тўғри ёки билвосита бўлиши мумкин. Тўғридан-тўғри назоратлар - бу баёнот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун етарлича аниқ бўлган назоратлардир. Бевосита назоратларни қўллаб-қувватлайдиган назоратлар билвосита назоратлардир.

Маълумотни қайта ишлаш назоратлари (12 бандга қаранг)

- A6. Маълумотнинг яхлитлигига таҳдидлар ташкилотнинг ахборот сиёсати самарасиз амалга оширилишига мойилликдан келиб чиқади, бу сиёсат ташкилотнинг ахборот тизимида ахборот оқимлари, ёзувлар ва ҳисобот бериш жараёнларини белгилайди. Ахборотни қайта ишлашни назорат қилиш чоралари ташкилотнинг ахборот сиёсати самарали амалга оширилишини қўллаб-қувватлайдиган тартиб-таомиллардир. Ахборотни қайта ишлаш назоратлари автоматлаштирилган (яъни, ахборот технологиялари иловаларига ўрнатилган) ёки қўлда (масалан, кириш ёки чиқиш назоратлари) бўлиши мумкин ва бошқа назоратларга, жумладан, бошқа ахборотни қайта ишлаш назоратлари ёки умумий ахборот технологиялари назоратларига таянишлари мумкин.

¹³ 230 сон АХС, «Аудит ҳужжатлари», 8–11 ва А6–А7-бандлар

¹⁴ 580-сон АХС, Ёзма Баёнотлар

315-сон АХС

Ажралмас риск омиллари (12 бандга қаранг)

2-иловада ажралмас риск омилларини тушунишга оид қўшимча мулоҳазалар келтирилган.

- А7. Ажралмас риск омиллари сифат ёки миқдор бўлиши мумкин ва тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишига мойиллигига таъсир қилади. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талаб қиладиган маълумотларни тайёрлаш билан боғлиқ сифатли ажралмас риск омиллари қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Мураккаблик;
 - Субъективлик;
 - Ўзгартириш;
 - Номаълумлик; ёки
 - Раҳбариятнинг мойиллиги ёки бошқа фирибгарлик rischi омиллари туфайли бузиб кўрсатишга мойиллик, улар ажралмас рискга таъсир қилган ҳолда.
- А8. Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш тўғрисидаги тасдиқнинг бузиб кўрсатилишига таъсир этувчи бошқа ажралмас риск омиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг миқдорий ёки сифат жиҳатидан аҳамияти; ёки
 - Операциялар турлари ёки ҳисоб қолдиқларидан ўтказилиши лозим бўлган элементларнинг ҳажми ёки таркибидаги бир хилликнинг йўқлиги ёки ошқор этилишида акс эттирилиши.

Тегишли тасдиқлар (12 бандга қаранг)

- А9. Муҳим бузиб кўрсатиш rischi бир нечта тасдиқларга оид бўлиши мумкин, бу ҳолда бундай рискга тааллуқли бўлган барча тасдиқлар муҳим тасдиқ ҳисобланади. Агар бирон бир тасдиқ муҳим бузиб кўрсатиш riskига эга бўлмаса, унда у муҳим тасдиқ ҳисобланмайди.

Аҳамиятли риск (12(1) бандга қаранг)

- А10. Аҳамиятлилиқ масаланинг нисбий муҳимлиги сифатида тавсифланиши мумкин ва масала кўриб чиқиладиган контекстда аудитор томонидан баҳоланади. Ажралмас риск учун, аҳамиятлилиқ ажралмас риск омиллари бузиб кўрсатиш юзага келиш эҳтимоли ва бундай бузиб кўрсатиш юзага келган тақдирда потенциал бузиб кўрсатиш ҳажмининг комбинациясига қандай ва қай даражада таъсир қилиши контекстида кўриб чиқирилиши мумкин.

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият (13-18 бандларга қаранг)

- А11. Аниқланиши ва баҳоланиши лозим бўлган муҳим бузиб кўрсатиш riskлари ҳам фирибгарлик туфайли, ҳам хато туфайли юзага келган riskларни ўз ичига олади ва иккиси ҳам ушбу АХС билан қамраб олинади. Бирок, фирибгарликнинг аҳамияти шундаки, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш учун фойдаланиладиган маълумотларни олиш учун riskни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятга тегишли қўшимча талаблар ва кўрсатмалар 240-сон АХСга киритилган.¹⁵ Бундан ташқари, қуйидаги АХСлар муайян масалалар ёки вазиятларга оид муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни тақдим этади:
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁶ ҳисоб баҳолашлари бўйича;
 - 550-сон АХС боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари бўйича;
 - 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁷ фаолият давомийлиги бўйича; ва

¹⁵ 240-сон АХС, 12-27-бандлар

¹⁶ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Ҳисоб баҳолашлари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш"

¹⁷ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият давомийлиги"

- 600¹⁸-сон АХС гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича.

A12. Профессионал скептицизм рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда тўпланган аудит далилларини танкидий баҳолаш учун зарур бўлиб, аудиторга рискларнинг мавжудлигини тасдиқлашга ноҳолис бўлган ёки рискларнинг мавжудлигига зид бўлиши мумкин бўлган аудит далилларига нисбатан ҳушёр бўлишда ёрдам беради. Профессионал скептицизм аудитор томонидан профессионал мулоҳазаларни амалга оширишда қўлланиладиган муносабат бўлиб, кейин аудитор ҳаракатлари учун асос бўлиб хизмат қилади. Аудитор риск баҳолаш учун тегишли асос таъминлайдиган аудит далили мавжуд эканлигини аниқлашда профессионал мулоҳаза қўллайди.

A13. Аудитор томонидан профессионал скептицизмни қўллаш қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Зиддиятли маълумотлар ва ҳужжатларнинг ишончилигини шубҳа остига олиш;
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслардан олинган сўровларга жавоблар ва бошқа маълумотларни ўйлаб кўриш;
- Фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларни кўрсатиши мумкин бўлган шароитларга нисбатан ҳушёр бўлиш; ва
- Олинган аудит далиллари ташкилотнинг характери ва вазиятлари нуктаи назаридан аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашини қўллаб-қувватлашини ўйлаб кўриш.

Аудит далилларини ҳолисона тарзда олишининг аҳамияти (13 бандга қаранг)

A14. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳолис тарзда аниқлаш ва баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун аудит далилларини олиш мақсадида рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш аудиторга потенциал зиддиятли маълумотларни аниқлашда ёрдам бериши мумкин, бу аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда профессионал скептицизмни қўллашда ёрдам бериши мумкин.

Аудит далилларининг манбалари (13 бандга қаранг)

A15. Ҳолис тарзда аудит далилларини олиш учун рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш ташкилот ичидаги ва ташқарисидаги бир нечта манбалардан далиллар олишни ўз ичига олиши мумкин. Бирок, аудитордан аудит далилларининг барча мумкин бўлган манбаларини аниқлаш учун тўлиқ қидирув ўтказиш талаб қилинмайди. Бошқа манбалардан олинган маълумотларга қўшимча равишда,¹⁹ рискни баҳолаш тартиб-таомиллари учун ахборот манбалари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва ички аудиторлар каби ташкилотнинг бошқа асосий ходимлари билан ўзаро муносабатлар.
- Тартибга солувчилар каби маълум ташқи томонлар, бевосита ёки билвосита олинган.
- Ташкилот ҳақида оммавий тарзда мавжуд бўлган маълумотлар, масалан ташкилот томонидан чиқарилган матбуот хабарлари, таҳлилчилар ёки инвесторлар гуруҳи учун материаллар, таҳлилчиларнинг ҳисоботлари ёки савдо фаолияти ҳақидаги маълумотлар.

Ахборот манбаидан қатъи назар, аудитор 500-сон АХСга мувофиқ аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг мувофиқлиги ва ишончилигини кўриб чиқади.²⁰

Масштабlilik (13-бандга қаранг)

A16. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг характери ва қўлами ташкилотнинг характери ва вазиятларига (масалан, ташкилотнинг сиёсат ва тартиб-таомиллари, жараёнлари ва тизимларининг расмийлигига) қараб ўзгаради. Аудитор ушбу АХС талабларини бажариш учун ўтказиладиган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг характери ва қўламини аниқлаш учун профессионал мулоҳаза қўллайди.

A17. Ташкилотнинг сиёсат ва тартиб-таомиллари, жараёнлари ва тизимларининг расмийлик даражаси турли хил бўлишига қарамай, аудитордан ҳали ҳам 19, 21, 22, 24, 25 ва 26-бандларга мувофиқ тушунча олиш талаб қилинади.

¹⁸ 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар - Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилиш (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"

¹⁹ А37 ва А38-бандларга қаранг

²⁰ 500-сон АХС, «Аудит далиллари», 7-банд

315-сон АХС

Мисоллар:

Баъзи ташкилотлар, шу жумладан мураккаб бўлмаган ташкилотлар, айниқса мулкдор-раҳбарлар бошқарадиган ташкилотлар, тузилмалашган жараёнлар ва тизимларни (масалан, риск баҳолаш жараёни ёки ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни) ўрнатмаган бўлиши мумкин ёки чекланган ҳужжатлаштириш ёки амалга оширишдаги изчилликнинг йўқлиги билан жараёнлар ёки тизимларни ўрнатган бўлиши мумкин. Бундай тизимлар ва жараёнлар расмий жиҳатларга эга бўлмаганда ҳам, аудитор кузатиш ва сўров орқали рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажара олиши мумкин.

Бошқа ташкилотлар, одатда мураккаброк ташкилотлар, расмийлаштирилган ва ҳужжатлаштирилган сиёсат ва тартиб-таомилларга эга бўлиши кутилади. Аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда бундай ҳужжатлардан фойдаланиши мумкин.

- A18. Топширик биринчи марта бажарилган вақтда амалга ошириладиган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг характери ва қўлами такрорланувчи топшириқлар учун тартиб-таомиллардан кенгроқ бўлиши мумкин. Кейинги даврларда аудитор аввалги давр бошидан юз берган ўзгаришларга эътибор қаратиши мумкин.

Рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг турлари (14-бандга қаранг)

- A19. 500-сон АХС²¹ рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларидан аудит далилларини олишда бажарилиши мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари турларини тушунтиради. Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами ҳисоб маълумотларининг айрим қисми ва бошқа далилларнинг фақат электрон шаклда ёки фақат маълум вақт нуқталарида мавжуд бўлиши факти билан таъсирланиши мумкин.²² Бу самарали бўлганда, аудитор 330-сон АХСга мувофиқ рискни баҳолаш тартиб-таомиллари билан бир вақтда моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ёки назорат воситаларини тестларини бажариши мумкин. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашни қўллаб-қувватлайдиган олинган аудит далиллари тасдиқлар даражасида бузиб кўрсатишларни аниқлашни ёки назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолашни ҳам қўллаб-қувватлаши мумкин.

- A20. Аудитордан ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини талаб қилинган тушунчани олиш жараёнида (19-26 бандларга қаранг) 14-бандда тавсифланган барча рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш талаб қилинса-да, аудитордан буларнинг барчасини ҳар бир тушунчанинг ҳар бир жиҳати учун бажариш талаб қилинмайди. Олиниши лозим бўлган маълумот муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам берадиган бўлса, бошқа тартиб-таомиллар бажарилиши мумкин. Бундай тартиб-таомилларга мисоллар ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси ёки ташқи назоратчилари, ёки ташкилот фойдаланган баҳолаш мутахассисларидан сўровларни ўз ичига олиши мумкин.

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар (14-бандга қаранг)

- A21. Автоматлаштирилган воситалар ва усуллардан фойдаланган ҳолда, аудитор, шу жумладан таҳлил, қайта ҳисоблаш, қайта бажариш ёки солиштириш учун катта ҳажмдаги маълумотлар (бош дафтар, ёрдамчи дафтарлар ёки бошқа операцион маълумотлардан) устида рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши мумкин.

Раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқалардан сўровлар (14(а) бандга қаранг)

Нима учун раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқалардан сўровлар ўтказилади?

- A22. Рискларни аниқлаш ва баҳолаш ҳамда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун тегишли асосни қўллаб-қувватлаш мақсадида аудитор томонидан олинган маълумотлар раҳбарият ва молиявий ҳисобот учун масъул шахслардан сўровлар орқали олиниши мумкин.
- A23. Раҳбарият ва молиявий ҳисобот учун масъул шахслардан, ташкилот ичидаги бошқа тегишли шахслардан ва турли даражадаги ваколатларга эга бўлган бошқа ходимлардан сўровлар аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда турли хил нуқтаи назарларни тақдим этиши мумкин.

Мисоллар:

- Бошқарув учун масъул шахсларга йўналтирилган сўровлар аудиторга раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш устидан бошқарув учун масъул шахслар томонидан назорат даражасини тушунишга

²¹ 500-сон АХС, А14-А17 ва А21-А25-бандлар

²² 500-сон АХС, А12-банд

ёрдам бериши мумкин. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²³ бу борада бошқарув учун масъул шахслардан маълумот олишда аудиторга ёрдам берадиган самарали икки томонлама мулоқотнинг муҳимлигини кўрсатади.

- Мураккаб ёки ғайриоддий операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ёки қайд этиш учун масъул ходимлардан сўровлар аудиторга маълум ҳисоб сиёсатларини танлаш ва қўллашнинг мувофиқлигини баҳолашда ёрдам бериши мумкин.
- Ички ҳукуқий маслаҳатчига йўналтирилган сўровлар суд жараёнлари, қонун ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш, ташкилотга таъсир қилувчи фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақидаги маълумотлар, кафолатлар, сотишдан кейинги мажбуриятлар, бизнес партнёрлар билан тузилмалар (масалан, қўшма корхоналар) ва шартнома шартларининг маъноси каби масалалар ҳақида маълумот бериши мумкин.
- Маркетинг ёки сотув ходимларига йўналтирилган сўровлар ташкилотнинг маркетинг стратегиялари, сотув тенденциялари ёки мижозлар билан шартномавий қилишувлардаги ўзгаришлар ҳақида маълумот бериши мумкин.
- Рискларни бошқариш функциясига йўналтирилган сўровлар (ёки бундай ролларни бажарувчи шахслардан сўровлар) молиявий ҳисоботга таъсир қилиши мумкин бўлган операция ва меъёрий рисклар ҳақида маълумот бериши мумкин.
- АТ ходимларига йўналтирилган сўровлар тизим ўзгаришлари, тизим ёки назорат хатоликлари ёки бошқа АТ билан боғлиқ рисклар ҳақида маълумот бериши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A24. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам бериши эҳтимоли бор маълумотларга эга бўлган шахслардан сўров ўтказишда, давлат секторидаги ташкилотларнинг аудиторлари фаолият самарадорлиги аудитида ёки ташкилот билан боғлиқ бошқа аудитларда иштирок этувчи аудиторлар каби қўшимча манбалардан маълумот олишлари мумкин.

Ички аудит функциясининг сўровлари

4-илова ташкилотнинг ички аудит функциясини тушуниш учун кўриб чиқиши лозим бўлган масалаларни баён этади.

Нима учун ички аудит функцияси (агар функция мавжуд бўлса) бўйича сўровлар ўтказилади?

A25. Агар ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлса, функция ичидаги тегишли шахслардан сўровлар аудиторга ташкилот ва унинг муҳитини, ҳамда ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш, рискларни аниқлаш ва баҳолашда ёрдам бериши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A26. Давлат секторидаги ташкилотларнинг аудиторлари кўпинча ички назорат ва амалдаги қонун ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилиш борасида қўшимча мажбуриятларга эга бўлади. Ички аудит функциясидаги тегишли шахслардан сўровлар аудиторларга амалдаги қонун ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилмаслиқнинг муҳим рискни ва молиявий ҳисобот бериш билан боғлиқ назорат камчиликлари рискни аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомиллар (14(b) бандга қаранг)

Нима учун таҳлилий тартиб-таомиллар рискни баҳолаш тартиб-таомили сифатида бажарилади?

A27. Таҳлилий тартиб-таомиллар номувофиқликлар, ғайриоддий операциялар ёки ҳодисалар, шунингдек аудит аҳамиятига эга бўлиши мумкин бўлган масалаларни кўрсатувчи миқдорлар, нисбатлар ва тенденцияларни аниқлашга ёрдам беради. Аниқланган ғайриоддий ёки қўшилмаган муносабатлар аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини, айниқса фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

A28. Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар, шунинг учун аудитор билмаган ташкилот жиҳатларини аниқлаш ёки ўзгариш каби ажралмас риск омиллари тасдиқларнинг бузиб

²³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа", 4(b) банд
315-сон АХС

кўрсатишга мойиллигига қандай таъсир қилишини тушуниш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ёрдам бериши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомиллар турлари

А29. Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар:

- Ҳам молиявий, ҳам номолиявий маълумотларни, масалан, сотувлар ва сотув майдони квадрат метри ёки сотилган товарлар ҳажми (номолиявий) ўртасидаги муносабатни ўз ичига олиши мумкин.
- Юқори даражада умумлаштирилган маълумотлардан фойдаланиши мумкин. Шунга қўра, бу таҳлилий тартиб-таомиллар натижалари муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимоли ҳақида кенг дастлабки кўрсаткични тақдим этиши мумкин.

Мисол:

Кўпгина ташкилотлар аудитида, шу жумладан камроқ мураккаб бизнес моделлари ва жараёнларига, ҳамда камроқ мураккаб ахборот тизимига эга бўлган ташкилотларда, аудитор потенциал юқори риск соҳаларининг кўрсаткичини олиш учун оралик ёки ойлик ҳисоб қолдиқларидаги ўзгаришларни аввалги даврлардаги қолдиқлар билан солиштириш каби маълумотларни содда солиштиришни бажариши мумкин.

А30. Ушбу АХС рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида аудитор томонидан таҳлилий тартиб-таомиллардан фойдаланишни кўриб чиқади. 520-сон АХС²⁴ аудитор томонидан моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари ("моҳиятан таҳлилий тартиб-таомиллар") сифатида таҳлилий тартиб-таомиллардан фойдаланишни ва аудит охирида таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш бўйича аудиторнинг масъулиятини кўриб чиқади. Шунга қўра, рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажариладиган таҳлилий тартиб-таомилларни 520-сон АХС талабларига мувофиқ бажариш талаб қилинмайди. Бироқ, 520-сон АХСдаги талаблар ва қўллаш материаллари аудиторга рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг бир қисми сифатида таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришда фойдали кўрсатмалар бериши мумкин.

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар

А31. Таҳлилий тартиб-таомиллар бир нечта воситалар ёки усуллар ёрдамида бажарилиши мумкин, улар автоматлаштирилган бўлиши мумкин. Маълумотларга автоматлаштирилган таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш маълумотлар таҳлили деб аталиши мумкин.

Мисол:

Аудитор ҳақиқий қайд этилган миқдорларни режалаштирилган миқдорлар билан солиштириш учун электрон жадвалдан фойдаланиши мумкин, ёки ташкилотнинг ахборот тизимидан маълумотларни олиш ва бу маълумотларни визуаллаштириш усуллари ёрдамида янада чуқурроқ таҳлил қилиш орқали қўшимча махсус рискни баҳолаш тартиб-таомиллари талаб қилиниши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоблар бўйича қолдиқлар ёки маълумотларни ёритиб беришни аниқлаш учун янада ривожланган тартиб-таомилни бажариши мумкин.

Кузатиш ва текширув (14(с) бандга қаранг)

Нима учун кузатиш ва текшириш рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида бажарилади?

А32. Кузатиш ва текшириш раҳбарият ва бошқалардан сўровларни қўллаб-қувватлаши, тасдиқлаши ёки зид бўлиши мумкин, шунингдек ташкилот ва унинг муҳити ҳақида маълумот бериши мумкин.

Масштаблилик

А33. Сийосатлар ёки тартиб-таомиллар ҳужжатлаштирилмаган бўлса, ёки ташкилотда камроқ расмийлаштирилган назорат воситалари мавжуд бўлса, аудитор ҳали ҳам назорат воситасининг бажарилишини кузатиш ёки текшириш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун баъзи аудит далилларини олиши мумкин.

Мисоллар:

²⁴ 520-сон АХС, "Таҳлилий тартиб-таомиллар"

- Аудитор ташкилот томонидан ҳужжатлаштирилмаган бўлса ҳам, тўғридан-тўғри кузатиш орқали инвентаризация ҳисоб-китоби устидан назорат воситаларини тушуниб олиши мумкин.
- Аудитор мажбуриятларнинг тақсимланишини кузатиши мумкин.
- Аудитор паролларнинг киритилишини кузатиши мумкин.

Кузатув ва текшириш рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида

А34. Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни кузатиш ёки текширишни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилотнинг операциялари.
- Ички ҳужжатлар (бизнес режалар ва стратегиялар каби), қайдлар ва ички назорат қўлланмалари.
- Раҳбарият (масалан, чораклик раҳбарият ҳисоботлари ва оралиқ молиявий ҳисоботлар) ва бошқарув учун масъул шахслар (масалан, директорлар кенгаши йиғилишларининг баённомалари) томонидан тайёрланган ҳисоботлар.
- Ташкилотнинг биноси ва ишлаб чиқариш объектлари.
- Савдо ва иқтисодий журналлар; таҳлилчилар, банклар ёки рейтинг агентликлари ҳисоботлари; тартибга солувчи ёки молиявий нашрлар каби ташқи манбалардан олинган маълумотлар; ёки ташкилотнинг молиявий кўрсаткичлари ҳақидаги бошқа ташқи ҳужжатлар (масалан, А79-бандда кўрсатилган).
- Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг хулқ-атвори ва ҳаракатлари (масалан, аудит қўмитаси йиғилишини кузатиш).

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар

А35. Автоматлаштирилган воситалар ёки усуллар, айниқса, активларни кузатиш ёки текшириш учун ҳам қўлланилиши мумкин, масалан, масофадан кузатиш воситалари (масалан, дрон) ёрдамида.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

А36. Давлат секторидаги ташкилотлар аудиторлари томонидан амалга ошириладиган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ҳам раҳбарият томонидан конун чиқарувчи орган учун тайёрланган ҳужжатларни, масалан, мажбурий ижро ҳисоботида оид ҳужжатларни кузатиш ва текширишни ўз ичига олиши мумкин.

Бошқа манбалардан олинган маълумотлар (15 бандга қаранг)

Нега аудитор бошқа манбалардан олинган маълумотларни кўриб чиқади?

А37. Бошқа манбалардан олинган маълумотлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун аҳамиятли бўлиши мумкин, чунки улар қуйидагилар ҳақида маълумот ва тушунчалар беради:

- Ташкилотнинг характери ва унинг бизнес рисклари, шунингдек аввалги даврларга нисбатан нима ўзгарган бўлиши мумкинлиги.
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари, бу ҳам аудиторнинг назорат муҳитини тушунишига тегишли бўлиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва унинг ташкилотнинг характери ва вазиятларига қўлланилиши.

Бошқа тегишли манбалар

А38. Бошқа тегишли маълумот манбалари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ мижоз билан муносабатларни ёки аудиторлик топширигини қабул қилиш ёки давом эттиришга оид аудиторнинг тартиб-таомиллари, шу жумладан бу борада эришилган

хулосалар.25

- Топширик раҳбари томонидан ташкилот учун бажарилган бошқа топшириқлар. Топширик раҳбари ташкилот учун бошқа топшириқларни бажариш давомида аудит учун аҳамиятли бўлган билимларни, шу жумладан ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги маълумотларни олган бўлиши мумкин. Бундай топшириқларга келишилган тартиб-таомиллар бўйича топшириқлар ёки бошқа аудит ёки ишончилилик топшириқлари, шу жумладан ҳудуддаги қўшимча ҳисобот талабларини ҳал этишга қаратилган топшириқлар киради.

Аудиторнинг ташкилот билан аввалги тажрибаси ва аввалги аудитлардан олинган маълумотлар (16-бандга қаранг)

Нима учун аввалги аудитлардан олинган маълумотлар жорий аудит учун муҳим?

A39. Аудиторнинг ташкилот билан олдинги тажрибаси ва аввалги аудитларда бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан аудитор рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг характери ва қўламини аниқлаш, шунингдек муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун аҳамиятли бўлган маълумотларни олиши мумкин.

Илгариги аудитлардан олинган маълумотларнинг хусусияти.

A40. Аудиторнинг ташкилот билан олдинги тажрибаси ва олдинги аудитларда амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторга қуйидаги масалалар ҳақида маълумот бериши мумкин:

- Ўтмишдаги бузиб кўрсатишлар ва улар ўз вақтида тузатилганлиги.
- Ташкилотнинг характери ва унинг муҳити, ҳамда ташкилотнинг ички назорат тизими (назорат камчиликларини ҳам ўз ичига олган ҳолда).
- Ташкилот ёки унинг операциялари олдинги молиявий даврдан бери ўтказган муҳим ўзгаришлар.
- Аудитор зарур аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда қийинчиликка дуч келган ўша муайян турдаги операциялар ва бошқа ҳодисалар ёки ҳисоб қолдиқлари (ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш), масалан, уларнинг мураккаблиги туфайли.

A41. Аудитор олдинги аудит давомида олинган маълумотлар ёки ташкилот билан аввалги тажрибаси натижасида олинган маълумотлардан жорий аудит мақсадларида фойдаланишни режалаштирган бўлса, ушбу маълумотлар ҳамон долзарб ва ишончли эканлигини аниқлаши лозим. Агар ташкилотнинг характери ёки шароитлари ўзгарган бўлса, ёки янги маълумотлар олинган бўлса, аввалги даврлардан олинган маълумотлар жорий аудит учун бошқа долзарб ёки ишончли бўлмаслиги мумкин. Бундай маълумотларнинг долзарблиги ёки ишончилигига таъсир қилиши мумкин бўлган ўзгаришлар юз берганлигини аниқлаш учун, аудитор сўровлар ўтказиши ва тегишли тизимларнинг бевосита қўриқдан ўтказиш каби бошқа мос аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Агар маълумот ишончли бўлмаса, аудитор мавжуд вазиятларда мос бўлган қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни кўриб чиқиши мумкин.

Топширик гуруҳининг муҳокамаси (17–18-бандларга қаранг)

Нима учун топширик гуруҳи қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини қўллаш ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллигини муҳокама қилиши талаб этилади?

A42. Топширик гуруҳи томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини қўллаш ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари муҳим бузиб кўрсатишларга мойиллигини муҳокама қилиш:

- Топширик раҳбарини ҳам ўз ичига олган тажрибалироқ топширик гуруҳи аъзоларига ташкилот тўғрисидаги билимларига асосланган ўз теран фикрларини баҳам кўриш имкониятини беради. Маълумотларни алмашиш барча топширик гуруҳи аъзоларининг тушунчасини оширишга ҳисса қўшади.
- Топширик гуруҳи аъзоларига ташкилот дучор бўлган бизнес рисклари ҳақида маълумот алмашиш, ажралмас риск омиллари операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг бузиб кўрсатишга мойиллигига қандай таъсир қилиши мумкинлиги, ҳамда молиявий ҳисобот фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга қай тарзда ва қаерда мойил бўлиши мумкинлиги ҳақида маълумот алмашиш имконини беради.

²⁵ 220-сон АХС (Қайта кўрилган), “Молиявий ҳисоботлар аудитининг сифатни бошқариш”, 22–24-бандлар

- Топширик гуруҳи аъзоларига ўзларига бириктирилган махсус соҳаларда молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимолини яхшироқ тушунишга ва улар бажарадиган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари аудитнинг бошқа жиҳатларига, жумладан, кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами тўғрисидаги қарорларга қандай таъсир қилиши мумкинлигини тушунишга ёрдам беради. Хусусан, бу муҳокама топширик гуруҳи аъзоларига ҳар бир аъзонинг ташкилотнинг характери ва вазиятларини ўз тушунчасига асосланган зиддиятли маълумотларни янада кўриб чиқишда ёрдам беради.
- Топширик гуруҳи аъзоларига аудит давомида олинган, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашга ёки ушбу рискларни ҳал қилиш учун бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларига таъсир қилиши мумкин бўлган янги маълумотларни алмашиш ва баҳам кўриш учун асос яратади.

240-сон АХС топширик гуруҳининг муҳокамаси пайтида ташкилотнинг молиявий ҳисоботи фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишларга қай тарзда ва қасрда мойил бўлиши мумкинлигига, шу жумладан, фирибгарлик қандай содир бўлиши мумкинлигига алоҳида урғу бериш талаб этилади.²⁶

- A43. Аудит далилларини танқидий баҳолаш учун профессионал скептицизм зарур, ва такрорланувчи аудитларни ҳам ўз ичига олган соғлом ва очиқ топширик гуруҳи муҳокамаси муҳим бузиб кўрсатиш рискларини яхшироқ аниқлаш ва баҳолашга олиб келиши мумкин. Муҳокаманинг яна бир натижаси шундан иборатки, аудитор профессионал скептицизмни намоён этиш айниқса муҳим бўлиши мумкин бўлган аудитнинг муайян соҳаларини аниқлаши мумкин, ва бу ушбу соҳаларга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда тегишли малакага эга бўлган тажрибалироқ топширик гуруҳи аъзоларини жалб этишга олиб келиши мумкин.

Масштаблаштириш

- A44. Топширик якка шахс, масалан, якка амалиётчи мутахассис (яъни, топширик гуруҳи муҳокамаси имконсиз бўлган ҳолларда) томонидан бажарилганда, A42 ва A46-бандларда эслатиб ўтилган масалаларни кўриб чиқиш, шунга қарамай, аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжуд бўлиши мумкин бўлган соҳаларни аниқлашда ёрдам бериши мумкин.
- A45. Топширик катта топширик гуруҳи томонидан бажарилганда, масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботининг аудити каби, муҳокама барча аъзоларни битта муҳокамада иштирок этишини ўз ичига олиши доим ҳам зарур ёки амалий эмас (масалан, кўп жойлашувли аудитда), ҳамда барча топширик гуруҳи аъзоларини муҳокамада қабул қилинган барча қарорлардан хабардор қилиш ҳам зарур эмас. Топширик раҳбари муҳокамани бошқаларга ўтказган ҳолда, топширик гуруҳининг муҳим аъзолари билан, шу жумладан, агар мақсадга мувофиқ деб ҳисобланса, махсус кўникмалар ёки билимларга эга бўлганлар, ва компонентлар аудити учун масъул бўлганлар билан масалаларни муҳокама қилиши мумкин, бунда бутун топширик гуруҳи бўйлаб зарур деб ҳисобланган алоқа доирасини ҳисобга олади. Топширик раҳбари томонидан келишилган алоқа режаси фойдали бўлиши мумкин.

Кўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосида маълумотларни ёритиб бериш муҳокамаси

- A46. Топширик гуруҳи орасидаги муҳокаманинг бир қисми сифатида, кўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосининг маълумотларни ёритиб бериш талабларини кўриб чиқиш, аудитнинг дастлабки босқичларида маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжуд бўлиши мумкин бўлган жойларни аниқлашга ёрдам беради, ҳатто кўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси фақат соддалаштирилган маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган ҳолларда ҳам. Топширик гуруҳи муҳокама қилиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар қиради:

- Муҳим янги ёки қайта таҳрирланган маълумотларни ёритиб беришга олиб келиши мумкин бўлган молиявий ҳисоботни тақдим этиш талабларидаги ўзгаришлар;
- Муҳим янги ёки қайта таҳрирланган маълумотларни ёритиб беришга олиб келиши мумкин бўлган ташкилотнинг муҳити, молиявий ҳолати ёки фаолиятидаги ўзгаришлар, масалан, аудит қилинаётган даврдаги муҳим бизнес бирлашуви;
- Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш ўтмишда қийин бўлиши мумкин бўлган маълумотларни ёритиб беришлар; ва
- Мураккаб масалалар ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришлар, шу жумладан, қандай маълумотларни ёритиб бериш тўғрисида раҳбариятнинг муҳим мулоҳазаларини ўз ичига олганлар.

²⁶ 240-сон АХС, 16-банд;
315-сон АХС

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A47. Давлат секторидаги ташкилотлар аудиторлари томонидан топширик гуруҳи ўртасидаги муҳокаманинг бир қисми сифатида, давлат секторидаги ташкилотлар учун аудиторлик мандати ёки мажбуриятларидан келиб чиқадиган ҳар қандай қўшимча кенгроқ мақсадлар ва улар билан боғлиқ рискларга ҳам эътибор берилиши мумкин.

Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида тушунча ҳосил қилиш (19–27 бандларга қаранг)

1-иловадан 6-иловагача ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида тушунча ҳосил қилишга тегишли қўшимча мулоҳазалар келтирилган.

Талаб қилинган тушунчани ҳосил қилиш (19–27 бандларга қаранг)

A48. Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида тушунча ҳосил қилиш маълумотларни тўплаш, янгилаш ва таҳлил қилишнинг динамик ва такрорланувчи жараёни бўлиб, бутун аудит давомида давом этади. Шунинг учун, янги маълумотлар олингани сари аудиторнинг кутишлари ўзгариши мумкин.

A49. Ташкилот ва унинг муҳити ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ҳақидаги аудиторнинг тушунчаси аудиторга муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар бўлиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар ҳақида дастлабки кутишларни шакллантиришда ёрдам бериши мумкин. Бу кутилаётган аҳамиятли операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар ташкилотнинг ахборот тизими ҳақида аудиторнинг тушунчаси доирасини белгилаб беради.

Нима учун ташкилот ва унинг муҳити ва қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ҳақида тушунча ҳосил қилиш талаб этилади (19–20 бандларга қаранг)

A50. Ташкилот ва унинг муҳити, ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ҳақидаги аудиторнинг тушунчаси аудиторга ташкилотга тегишли бўлган ҳодисалар ва шартларни тушунишга, ва ажралмас риск омиллари қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тасдиқларнинг бузиб кўрсатишларга мойиллигига қандай таъсир қилишини, ва бу қай даражада содир бўлишини аниқлашга ёрдам беради. Бундай маълумотлар аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлайдиган ва баҳолайдиган таянч доирасини ўрнатади. Бу таянч доираси шунингдек аудиторга аудитни режалаштиришда ва бутун аудит давомида профессионал мулоҳаза ва профессионал скептицизмни намоён этишда ёрдам беради, масалан:

- 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ёки бошқа тегишли стандартларга мувофиқ молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда (масалан, 240-сон АХСга мувофиқ фирибгарлик рискларига тегишли ёки 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бухгалтерия ҳисоб-китобларига тегишли рискларни аниқлаш ёки баҳолашда);
- 250-сон АХСга мувофиқ молиявий ҳисоботларга моддий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя этмаслик ҳолатларини аниқлашга ёрдам берадиган тартиб-таомилларни бажаришда;²⁷
- 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ молиявий ҳисоботлар етарли маълумотларни ёритиб бериш билан таъминланганлигини баҳолашда;²⁸
- 320-сон АХС²⁹га мувофиқ муҳимлик ёки бажариш муҳимлигини аниқлашда; ёки
- Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллашнинг мослиги, ҳамда молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб беришнинг етарлилигини кўриб чиқишда.

A51. Ташкилот ва унинг муҳити, ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ҳақидаги аудиторнинг тушунчаси шунингдек аудитор кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини қандай режалаштириши ва бажаришини ҳам маълумотлар билан таъминлайди, масалан:

²⁷ 250-сон АХС (Қайта кўрилган), “Молиявий ҳисоботларнинг аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш”, 14-банд

²⁸ 700-сон АХС (Қайта кўрилган), “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш”, 13(е)-банд

²⁹ 320-сон АХС, “Аудитни режалаш ва ўтказишда муҳимлик”, 10-11-бандлар

- 520-сон АХСга мувофиқ таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришда фойдаланиш учун кутишларни ишлаб чиқишда;³⁰
- 330-сон АХСга мувофиқ етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда; ва
- Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолашда (масалан, тахминлар ёки раҳбариятнинг оғзаки ва ёзма тақдимотларига тегишли).

Масштаблаштириш

A52. Талаб қилинган тушунчанинг характери ва қўлами аудиторнинг профессионал мулоҳазаси масаласи бўлиб, ташкилотнинг характери ва вазиятларига қараб ташкилотдан ташкилотга ўзгаради, жумладан:

- Ташкилотнинг ҳажми ва мураккаблиги, унинг АТ муҳитини ҳам ўз ичига олган ҳолда;
- Аудиторнинг ташкилот билан олдинги тажрибаси;
- Ташкилотнинг тизимлари ва жараёнларининг характери, шу жумладан улар расмийлаштирилганлиги; ва
- Ташкилот ҳужжатларининг характери ва шакли.

A53. Талаб қилинган тушунчани ҳосил қилиш учун аудиторнинг риск баҳолаш тартиб-таомиллари кам мураккаб ташкилотларнинг аудитида камроқ бўлиши ва мураккаброқ ташкилотлар учун кенгроқ бўлиши мумкин. Аудитордан талаб қилинадиган тушунчанинг чуқурлиги раҳбариятнинг ташкилотни бошқаришдаги тушунчасига қараганда камроқ бўлиши кутилади.

A54. Баъзи молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциялари кичикроқ ташкилотларга молиявий ҳисоботларда соддарок ва камроқ батафсил маълумотларни ёритиб беришга рухсат беради. Бироқ, бу аудиторни ташкилот ва унинг муҳити ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини ташкилотга қўлланилиши бўйича тушунча ҳосил қилиш масъулиятдан озод қилмайди.

A55. Ташкилотнинг АТдан фойдаланиши ва АТ муҳитидаги ўзгаришларнинг характери ва қўлами талаб қилинган тушунчани ҳосил қилишда ёрдам бериш учун зарур бўлган ихтисослаштирилган қўникмаларга ҳам таъсир қилиши мумкин.

Ташкилот ва унинг муҳити (19(а) бандга қаранг)

Ташкилотнинг ташкилий тузилиши, мулкдорлиги ва бошқаруви, ҳамда бизнес модели (19(а)(i) бандга қаранг)

Ташкилотнинг ташкилий тузилиши ва мулкчилик тузилиши.

A56. Ташкилотнинг ташкилий тузилиши ва мулкдорлиги ҳақида тушунча аудиторга қуйидаги масалаларни тушунишга имкон бериши мумкин:

- Ташкилот тузилишининг мураккаблиги.

Мисол:

Ташкилот битта ташкилот бўлиши мумкин ёки ташкилотнинг тузилиши шўъба корхоналар, бўлинмалар ёки бир неча жойлардаги бошқа компонентларни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ҳуқуқий тузилиш операциялар тузилишдан фарқ қилиши мумкин. Мураккаб тузилмалар кўпинча муҳим бузиб кўрсатиш рискларига мойилликни оширишга сабаб бўлувчи омилларни юзага келтиради. Бундай масалаларга гудвил, қўшма корхоналар, инвестициялар ёки махсус мақсадли ташкилотлар тўғри ҳисобга олинганлиги ва молиявий ҳисоботларда бундай масалаларнинг етарли даражада ёритиб берилганлиги қиради.

- Мулкдорлик ва мулкдорлар ва бошқа шахслар ёки ташкилотлар, шу жумладан боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар. Бу тушунча боғлиқ томонлар билан операциялар тўғри аниқланганлиги, ҳисобга олинганлиги ва молиявий ҳисоботларда етарли даражада ёритиб берилганлигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.¹³¹

³⁰ 520-сон АХС, 5-банд:

³¹ 550-сон АХС алоқадор томонларга тегишли аудиторнинг мулоҳазалари бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.
315-сон АХС

- Мулкдорлар, бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият ўртасидаги фарқ.

Мисол:

Камроқ мураккаб ташкилотларда, ташкилот мулкдорлари ташкилотни бошқаришда иштирок этиши мумкин, шунинг учун жуда оз ёки умуман фарқ йўқ. Аксинча, баъзи листингга олинган ташкилотлар каби, раҳбарият, ташкилот мулкдорлари ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида аниқ фарқ бўлиши мумкин.³²

- Ташкилотнинг АТ муҳитининг тузилиши ва мураккаблиги.

Мисоллар:

Ташкилот қуйдагиларни амалга ошириши мумкин:

- Турли бизнесларда бир-бирига яхши интеграциялашмаган бир неча эски АТ тизимларига эга бўлиши мумкин, бу эса мураккаб АТ муҳитини юзага келтиради.
- Ўзининг АТ муҳитининг айрим жиҳатлари учун ташқи ёки ички хизмат провайдерларидан фойдаланиши мумкин (масалан, ўз АТ муҳитини хостинг қилишни учинчи томонга аутсорсинг қилиш ёки гуруҳда АТ жараёнларини марказий бошқариш учун умумий хизмат марказидан фойдаланиш).

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар

А57. Аудитор унинг ахборот тизимини тушуниш бўйича тартиб-таомилларининг бир қисми сифатида операциялар оқимлари ва уларни қайта ишлашни тушуниш учун автоматлаштирилган воситалар ва усуллардан фойдаланиши мумкин. Бу тартиб-таомилларнинг натижаси сифатида аудитор ташкилотнинг ташкилий тузилиши ёки ташкилот бизнес олиб борадиган шахслар (масалан, етказиб берувчилар, мижозлар, боғлиқ томонлар) ҳақида маълумот олиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган мулоҳазалар

А58. Давлат секторидаги ташкилотнинг мулкдорлиги хусусий секторда бўлганидек бир хил аҳамиятга эга бўлмаслиги мумкин, чунки ташкилотга тегишли қарорлар сиёсий жараёнлар натижасида ташкилотдан ташқарида қабул қилиниши мумкин. Шунинг учун, раҳбарият қабул қилинаётган баъзи қарорлар устидан назоратга эга бўлмаслиги мумкин. Аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган масалаларга ташкилотнинг бир томонлама қарорлар қабул қилиш қобилияти, ҳамда бошқа давлат сектори ташкилотларининг ташкилотнинг мандати ва стратегик йўналишини назорат қилиш ёки таъсир кўрсатиш қобилиятини тушуниш киради.

Мисол:

Давлат секторидаги ташкилот уни стратегияси ва мақсадларини амалга оширишдан олдин ташкилотдан ташқаридаги томонлардан рухсат олишни талаб қиладиган қонунлар ёки бошқа директиваларга бўйсунishi мумкин. Шунинг учун, ташкилотнинг ҳуқуқий тузилишини тушуниш билан боғлиқ масалаларга қўлланиладиган қонунлар ва норматив ҳужжатлар, ҳамда ташкилотнинг таснифи (яъни, ташкилот вазирлик, департамент, агентлик ёки бошқа турдаги ташкилот эканлиги) киради.

Бошқарув

Нима учун аудитор бошқарув ҳақида тушунча ҳосил қилади?

А59. Ташкилотнинг бошқаруви ҳақида тушунча аудиторга ташкилотнинг ўз ички назорат тизимини тўғри назорат қилиш қобилиятини тушунишда ёрдам бериши мумкин. Бироқ, бу тушунча камчиликлар мавжудлиги ҳақида далиллар ҳам тақдим этиши мумкин, бу эса ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларига мойиллиги ошганлигини кўрсатиши мумкин.

Ташкилотнинг бошқарувини тушуниш

А60. Аудитор ташкилотнинг бошқаруви ҳақида тушунча ҳосил қилишида кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйдагилар киради:

³² 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А1 ва А2-бандлари бошқарув учун масъул шахсларни аниқлаш бўйича кўрсатма беради ва баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг баъзилари ёки барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этиши мумкинлигини тушунтиради.

- Бошқарув учун масъул шахсларнинг баъзилари ёки барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этиши.
- Ижро этувчи раҳбариятдан ижро этмайдиган Кенгашнинг мавжудлиги (ва ажратилганлиги), агар мавжуд бўлса.
- Бошқарув учун масъул шахслар ташкилотнинг ҳуқуқий тузилишининг ажралмас қисми бўлган позицияларни эгаллаб туриши, масалан, директорлар сифатида.
- Аудит қўмитаси каби бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳларининг мавжудлиги ва бундай гуруҳнинг масъулиятлари.
- Молиявий ҳисоботни, шу жумладан молиявий ҳисоботларни тасдиқлашни назорат қилиш бўйича бошқарув учун масъул шахсларнинг масъулиятлари.

Ташкилотнинг бизнес модели

1-иловада ташкилот ва унинг бизнес модели ҳақида тушунча ҳосил қилиш учун қўшимча мулоҳазалар, шунингдек махсус мақсадли ташкилотларни аудит қилиш учун қўшимча мулоҳазалар келтирилган.

Нима учун аудитор ташкилотнинг бизнес модели ҳақида тушунча ҳосил қилади?

А61. Ташкилотнинг мақсадлари, стратегияси ва бизнес моделини тушуниш аудиторга ташкилотни стратегик даражада тушунишга ва ташкилот қабул қиладиган ва дуч келадиган бизнес рискларини тушунишга ёрдам беради. Молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатадиган бизнес рискларини тушуниш аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам беради, чунки кўпгина бизнес рисклари охир-оқибат молиявий оқибатларга ва, шунинг учун, молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатади.

Мисоллар:

Ташкилотнинг бизнес модели АТдан турли усулларда фойдаланишга таяниши мумкин:

- Ташкилот жисмоний дўкандан пойабзал сотади ва пойабзал сотишни қайд этиш учун илғор омбор ва сотиш нуқтаси тизимидан фойдаланади; ёки
- Ташкилот пойабзалларни онлайн сотади, шунинг учун барча сотув операциялари АТ муҳитида қайта ишланади, шу жумладан операцияларни веб-сайт орқали бошлаш.

Бу ташкилотларнинг иккаласи учун ҳам сезиларли даражада фарқ қиладиган бизнес моделидан келиб чиқадиган бизнес рисклари, иккала ташкилот ҳам пойабзал сотишига қарамай, жиддий равишда фарқ қилади.

Ташкилотнинг бизнес моделини тушуниш

А62. Бизнес моделнинг барча жиҳатлари ҳам аудиторнинг тушунчаси учун аҳамиятли эмас. Бизнес рисклари молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан кенгрок, гарчи бизнес рисклари кейингисини ўз ичига олса ҳам. Аудиторнинг барча бизнес рискларини тушуниш ёки аниқлаш масъулияти йўқ, чунки барча бизнес рисклари ҳам муҳим бузиб кўрсатиш рискларини келтириб чиқармайди.

А63. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларига мойилликни оширувчи бизнес рисклари қуйидагилардан келиб чиқиши мумкин:

- Номуносиб мақсадлар ёки стратегиялар, стратегияларни самарасиз амалга ошириш, ёки ўзгариш ёки мураккаблик.
- Ўзгариш эҳтиёжини тан олмаслик ҳам бизнес рискни келтириб чиқариши мумкин, масалан:
 - Муваффақиятсиз бўлиши мумкин бўлган янги маҳсулотлар ёки хизматларни ишлаб чиқиш;
 - Ҳатто муваффақиятли ривожлантирилган бўлса ҳам, маҳсулот ёки хизматни қўллаб-қувватлаш учун етарли бўлмаган бозор; ёки
 - Ҳуқуқий жавобгарлик ва обрўга путур етказиш rischiга олиб келиши мумкин бўлган маҳсулот ёки

хизматдаги нуқсонлар.

- Раҳбариятга рағбатлар ва босимлар, бу қасддан ёки беихтиёр раҳбарият тарафкашлигига олиб келиши мумкин ва шу сабабли муҳим тахминларнинг асослилигига ва раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг кутишларига таъсир қилиши мумкин.

А64. Аудитор молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискига олиб келиши мумкин бўлган ташкилотнинг бизнес модели, мақсадлари, стратегиялари ва тегишли бизнес рискларини тушунишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга мисоллар:

- Соҳадаги ўзгаришларни бошқариш учун ходимлар ёки малаканинг етишмаслиги каби соҳа ривожланишлари;
- Маҳсулот бўйича жавобгарликнинг ошишига олиб келиши мумкин бўлган янги маҳсулотлар ва хизматлар;
- Ташкилот бизнесининг кенгайиши ва талабнинг аниқ баҳоланмаганлиги;
- Тўлиқсиз ёки нотўғри амалга оширилган янги бухгалтерия ҳисоби талаблари;
- Ҳукукий таъсирнинг ошишига олиб келадиган меъёрий талаблар;
- Ташкилотнинг талабларни бажариш қобилиятсизлиги туфайли молиялаштиришни йўқотиш каби жорий ва келгусидаги молиялаштириш талаблари;
- Ҳам операциялар, ҳам молиявий ҳисоботга таъсир қиладиган янги АТ тизимини жорий этиш каби АТдан фойдаланиш; ёки
- Стратегияни амалга оширишнинг таъсирлари, айниқса, янги бухгалтерия ҳисоби талабларига олиб келадиган ҳар қандай таъсирлар.

А65. Одатда, раҳбарият бизнес рискларини аниқлайди ва уларни ҳал қилиш учун ёндашувларни ишлаб чиқади. Бундай риск баҳолаш жараёни ташкилотнинг ички назорат тизимининг бир қисми ҳисобланади ва у 22-бандда, ҳамда А109–А113-бандларда муҳокама қилинади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

А66. Давлат секторида фаолият юритувчи ташкилотлар мулкдорлар учун бойлик яратувчи ташкилотлардан бошқача усуллар билан қиймат яратиши ва етказиб бериши мумкин, аммо улар ҳамон аниқ мақсадга эга "бизнес модели"га эга бўлади. Давлат сектори аудиторлари ташкилотнинг бизнес моделига тегишли бўлган тушунча ҳосил қилиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Тегишли давлат фаолияти, шу жумладан тегишли дастурлар ҳақида билимлар.
- Давлат сиёсати элементларини ўз ичига олган дастур мақсадлари ва стратегиялари.

А67. Давлат сектори ташкилотлари аудити учун "раҳбарият мақсадлари" жамоат олдида ҳисобдорликни намоён этиш талабларидан таъсирланиши мумкин ва қонун, қоида ёки бошқа ваколатда манбаи мавжуд бўлган мақсадларни ўз ичига олиши мумкин.

Соҳа, меъёрий ва бошқа ташқи омиллар (19(а)(ii)-бандга қаранг)

Соҳа омиллари

А68. Тегишли соҳа омилларига рақобат муҳити, етказиб берувчилар ва мижозлар билан муносабатлар ва технологик ривожланишлар каби соҳа шароитлари киради. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Талаб, қувват ва нарх рақобатини ўз ичига олган бозор ва рақобат.
- Даврий ёки мавсумий фаолият.
- Ташкилот маҳсулотларига тегишли маҳсулот технологияси.

- Энергия таъминоти ва нархи.

А69. Ташкилот фаолият юритаётган соҳа бизнес характери ёки тартибга солиш даражасидан келиб чиқадиган муҳим бузиб кўрсатишнинг ўзига хос рискларини юзага келтириши мумкин.

Мисол:

Қурилиш соҳасида, узоқ муддатли контрактлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини келтириб чиқарадиган даромадлар ва харажатларнинг муҳим ҳисоб-китобларини ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолларда, топширик гуруҳи тегишли компетенция ва қобилиятларга эга аъзоларни ўз ичига олиши муҳимдир.³³

Меъёрий омиллар

А70. Тегишли меъёрий омилларга меъёрий муҳит киради. Меъёрий муҳит, бошқа масалалар катори, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ҳуқуқий ва сиёсий муҳит ҳамда уларнинг ўзгаришларини ўз ичига олади. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Тегишли маълумотларни ёритиб беришларни ўз ичига олган, эҳтиёткорлик талаблари каби тартибга солинадиган соҳа учун меъёрий доира.
- Ташкилот операцияларига сезиларли таъсир кўрсатадиган қонунчилик ва норматив ҳужжатлар, масалан, меҳнат қонунлари ва меъёрлари.
- Солиқ қонунчилиги ва норматив ҳужжатлари.
- Ҳозирда ташкилот фаолиятига таъсир кўрсатаётган давлат сиёсати, масалан, валюта назорати, фискал, молиявий рағбатлантиришлар (масалан, давлат ёрдам дастурлари), ва тарифлар ёки савдони чеклаш сиёсатларини ўз ичига олган пул-кредит сиёсати.
- Соҳа ва ташкилот фаолиятига таъсир қилувчи экологик талаблар.

А71. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган) ташкилотга ва ташкилот фаолият юритаётган соҳа ёки секторга қўлланиладиган ҳуқуқий ва меъёрий доирага тегишли баъзи махсус талабларни ўз ичига олади.³⁴

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган мулоҳазалар.

А72. Давлат сектори ташкилотлари аудити учун ташкилот фаолиятига таъсир қилувчи алоҳида қонунлар ёки норматив ҳужжатлар бўлиши мумкин. Бундай элементлар ташкилот ва унинг муҳити ҳақида тушунча ҳосил қилишда асосий мулоҳаза бўлиши мумкин.

Бошқа ташқи омиллар

А73. Аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган ташкилотга таъсир этувчи бошқа ташқи омилларга умумий иқтисодий шароитлар, фоиз ставкалари ва молиялаштириш мавжудлиги ҳамда инфляция ёки валюта қайта баҳоланиши киради.

Раҳбарият томонидан ташкилотнинг молиявий фаолиятини баҳолаш учун фойдаланиладиган кўрсаткичлар (19(а)(iii) бандга қаранг)

Нима учун аудитор раҳбарият томонидан фойдаланиладиган кўрсаткичларни тушунади?

А74. Ташкилот кўрсаткичларини тушуниш аудиторга бундай кўрсаткичлар, улар ташқи ёки ички фойдаланилишидан қатъи назар, ташкилотга фаолият мақсадларига эришиш учун босим яратишини кўриб чиқишда ёрдам беради. Бу босимлар раҳбариятни раҳбарият тарафкашлиги ёки фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатишга мойилликни оширадиган ҳаракатларни қабул қилишга ундаши мумкин (масалан, бизнес фаолиятини яхшилаш ёки молиявий ҳисоботларни қасддан бузиб кўрсатиш учун) (фирибгарлик рисклари билан боғлиқ талаблар ва кўрсатмалар учун 240-сон АХСга қаранг).

А75. Шунингдек, кўрсаткичлар аудиторга тегишли молиявий ҳисобот маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатиш

³³ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25-28-бандлар

³⁴ 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

315-сон АХС

рисклари эҳтимолини кўрсатиши мумкин. Масалан, фаолият кўрсаткичлари ташкилотнинг айна соҳадаги бошқа ташкилотларга нисбатан ғайриоддий тез ўсиш ёки фойдалиликка эга эканлигини кўрсатиши мумкин.

Раҳбарият томонидан фойдаланиладиган кўрсаткичлар

A76. Раҳбарият ва бошқалар одатда улар муҳим деб ҳисоблайдиган масалаларни ўлчайди ва кўриб чиқади. Раҳбариятдан сўровлар унинг молиявий фаолиятни баҳолаш ва ҳаракат қилиш учун, оммавий равишда мавжуд бўлган ёки йўқлигидан қатъи назар, маълум асосий кўрсаткичларга таянишини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитор ташкилот ўз бизнесини бошқариш учун фойдаланадиган маълумотларни кўриб чиқиш орқали, ички ёки ташқи бўлишидан қатъи назар, тегишли фаолият кўрсаткичларини аниқлаши мумкин. Агар бундай сўров фаолият ўлчови ёки кўриб чиқиш йўқлигини кўрсатса, бузиб кўрсатишлар аниқланмаслиги ва тузатилмаслиги rischi ошиши мумкин.

A77. Молиявий фаолиятни баҳолаш учун фойдаланиладиган асосий кўрсаткичларга қуйидагилар киради:

- Асосий фаолият кўрсаткичлари (молиявий ва номолиявий) ва асосий коэффициентлар, тенденциялар ва операцион статистика.
- Даврдан-даврга молиявий фаолият таҳлиллари.
- Бюджетлар, прогнозлар, фарқларни таҳлил қилиш, сегмент маълумотлари ва бўлинма, департамент ёки бошқа даражадаги фаолият ҳисоботлари.
- Ходимлар фаолиятини баҳолаш кўрсаткичлари ва рағбатлантириш сиёсати.
- Ташкилот фаолиятини рақобатчилар фаолияти билан таққослаш.

Масштаблаштириш (19(a)(iii)-бандга қаранг)

A78. Ташкилотнинг кўрсаткичларини тушуниш учун бажариладиган тартиб-таомиллар ташкилотнинг ҳажми ёки мураккаблигига, шунингдек мулкдорлар ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг ташкилотни бошқаришдаги иштирокига қараб ўзгариши мумкин.

Мисоллар:

- Баъзи камроқ мураккаб ташкилотлар учун, ташкилотнинг банк кредитлари шартлари (яъни, банк шартномалари) ташкилотнинг фаолияти ёки молиявий ҳолатига боғлиқ бўлган аниқ фаолият кўрсаткичларига боғлиқ бўлиши мумкин (масалан, максимал айланма капитал миқдори). Банк томонидан фойдаланиладиган фаолият кўрсаткичларини аудитор тушуниши муҳим бузиб кўрсатиш рискига мойиллик ошган соҳаларни аниқлашга ёрдам бериши мумкин.
- Хактери ва вазиятлари мураккаброқ бўлган баъзи ташкилотлар учун, масалан, суғурта ёки банк соҳаларида фаолият юритувчилар, фаолият ёки молиявий ҳолат меъёрий талабларга қараб ўлчаниши мумкин (масалан, капитал етарлилиги ва ликвидлик коэффициентлари фаолияти тўсиқлари каби меъёрий коэффициент талаблари). Бу фаолият кўрсаткичларини аудитор тушуниши муҳим бузиб кўрсатиш рискига мойиллик ошган соҳаларни аниқлашга ёрдам бериши мумкин.

Бошқа мулоҳазалар

A79. Ташқи томонлар ҳам ташкилотнинг молиявий фаолиятини, айниқса молиявий маълумотлари оммавий равишда мавжуд бўлган ташкилотлар учун кўриб чиқиши ва таҳлил қилиши мумкин. Аудитор ҳам бизнесни яхшироқ тушуниш ёки қуйидагилардан олинган маълумотлар каби зиддиятли маълумотларни аниқлашга ёрдам бериш учун оммавий равишда мавжуд бўлган маълумотларни кўриб чиқиши мумкин:

- Таҳлилчилар ёки кредит агентликлари.
- Янгиликлар ва бошқа оммавий ахборот воситалари, ижтимоий тармоқларни ҳам ўз ичига олган ҳолда.
- Солиқ органлари.
- Тартибга солувчи органлар.

- Касаба уюшмалари.
- Молиялаштириш бўйича таъминотчилар.

Бундай молиявий маълумотлар кўпинча аудит қилинаётган ташкилотдан олиниши мумкин.

A80. Молиявий фаолиятни баҳолаш ва кўриб чиқиш ички назорат тизимини мониторинг қилиш (A114–A122-бандларда ички назорат тизимининг компоненти сифатида муҳокама қилинади) билан бир хил эмас, гарчи уларнинг мақсадлари бир-бирига мос келиши мумкин:

- Фаолиятни баҳолаш ва кўриб чиқиш бизнес фаолияти раҳбарият (ёки учинчи томонлар) томонидан белгиланган мақсадларга мувофиқлигига йўналтирилган.
- Аксинча, ички назорат тизимини мониторинг қилиш раҳбариятнинг молиявий фаолиятни баҳолаш ва кўриб чиқиш билан боғлиқ назорат воситаларини ҳам ўз ичига олган ҳолда, назорат воситаларининг самарадорлигини мониторинг қилиш билан боғлиқ.

Баъзи ҳолларда, фаолият кўрсаткичлари раҳбариятга назорат камчиликларини аниқлашга имкон берадиган маълумотларни ҳам тақдим этади.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A81. Давлат сектори ташкилотининг молиявий фаолиятини баҳолаш учун фойдаланиладиган тегишли кўрсаткичларни кўриб чиқишга қўшимча равишда, давлат сектори ташкилотлари аудиторлари жамоат манфаати натижаларига эришиш (масалан, муайян дастур ёрдам берган одамлар сони) каби номолиявий маълумотларни ҳам кўриб чиқишлари мумкин.

Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси (19-бандга қаранг)

Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ҳисоб сиёсатини тушуниш

A82. Аудитор ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини ва у ташкилотнинг характери ва вазиятлари ҳамда унинг муҳити контекстида қандай қўлланилишини тушунишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси нуқтаи назаридан ташкилотнинг молиявий ҳисобот амалиёти, масалан:
 - Бухгалтерия ҳисоби тамойиллари ва соҳага хос амалиётлар, шу жумладан соҳага хос муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотларни ёритиб бериш(масалан, банклар учун кредитлар ва инвестициялар ёки фармацевтика учун тадқиқот ва ишланмалар).
 - Даромадни тан олиш.
 - Тегишли кредит йўқотишларини ҳам ўз ичига олган молиявий инструментларни ҳисобга олиш.
 - Чет эл валютасидаги активлар, мажбуриятлар ва операциялар.
 - Ғайриоддий ёки мураккаб операцияларни, шу жумладан баҳсли ёки ривожланаётган соҳалардаги операцияларни ҳисобга олиш (масалан, криптовалюта ҳисобга олиш).
- Ташкилотнинг ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш, шу жумладан уларга киритилган ҳар қандай ўзгаришларни ва уларнинг сабабларини тушуниш қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Ташкилот муҳим ва ғайриоддий операцияларни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва ёритиб бериш учун фойдаланиладиган усуллар.
 - Ваколатли кўрсатмалар ёки консенсус етишмайдиган баҳсли ёки ривожланаётган соҳалардаги муҳим ҳисоб сиёсатининг таъсири.
 - Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ёки ташкилотнинг ҳисоб сиёсатини

ўзгартиришни талаб қилиши мумкин бўлган солиқ ислохотлари каби муҳитдаги ўзгаришлар.

- Ташкилот учун янги бўлган молиявий ҳисобот стандартлари ва қонунлар ва норматив ҳужжатлар ҳамда ташкилот қачон ва қандай қилиб бундай талабларни қабул қилиши ёки уларга мувофиқлиги.

А83. Ташкилот ва унинг муҳитини тушуниш аудиторга ташкилотнинг молиявий ҳисоботидаги ўзгаришлар қаерда кутилиши мумкинлигини (масалан, олдинги даврларга нисбатан) кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

Мисол:

Агар ташкилот давр давомида муҳим бизнес бирлашувини амалга оширган бўлса, аудитор бу бизнес бирлашуви билан боғлиқ операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришда ўзгаришларни кутиши мумкин. Аксинча, агар давр давомида молиявий ҳисобот концепциясида муҳим ўзгаришлар бўлмаган бўлса, аудиторнинг тушунчаси олдинги даврда олинган тушунча ҳамон қўлланилиши мумкинлигини тасдиқлашга ёрдам бериши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос бўлган мулоҳазалар

А84. Давлат секторидаги ташкилотда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ҳар бир юрисдикция учун ёки ҳар бир географик ҳудуд доирасида мос келадиган қонунчилик ва меъёрий доиралар билан белгиланади. Ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот талабларини қўллашда ва у ташкилотнинг характери ва вазиятлари ҳамда унинг муҳити контекстида қандай қўлланилишида кўриб чиқилиши мумкин бўлган масалаларга ташкилот Халқаро давлат сектори бухгалтерия ҳисоби стандартларига мувофиқ тўлиқ ҳисоблаш асосини ёки касса асосини, ёки аралаш усулни қўллаши киради.

Ажралмас риск омиллари тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга мойиллигига қандай таъсир қилади (19(с) ,андга қаранг)

2-илова муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигига олиб келиши мумкин бўлган ҳодисалар ва шартларнинг мисолларини, ажралмас риск омили бўйича тоифаланган ҳолда тақдим этади.

Нима учун аудитор ташкилот ва унинг муҳитини ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини тушунганда ажралмас риск омилларини тушунади?

А85. Ташкилот ва унинг муҳити, ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини тушуниш аудиторга операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришлар ҳақидаги тасдиқларнинг бузиб кўрсатишларга мойиллигига таъсир қилиши мумкин бўлган хусусиятларга эга ҳодисалар ёки шартларни аниқлашда ёрдам беради. Бу хусусиятлар ажралмас риск омилларидир. Ажралмас риск омиллари бузиб кўрсатиш содир бўлиш эҳтимолига ёки агар у содир бўлса, бузиб кўрсатиш катталигига таъсир қилиш орқали тасдиқларнинг бузиб кўрсатишларга мойиллигига таъсир қилиши мумкин. Ажралмас риск омиллари тасдиқларнинг бузиб кўрсатишларга мойиллигига қандай таъсир қилишини тушуниш аудиторга бузиб кўрсатишларнинг эҳтимоли ёки катталигини дастлабки тушунишда ёрдам бериши мумкин, бу эса аудиторга 28(б)-бандга мувофиқ тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам беради. Ажралмас риск омиллари тасдиқларнинг бузиб кўрсатишларга мойиллигига қай даражада таъсир қилишини тушуниш аудиторга 31(а)-бандга мувофиқ ажралмас рискни баҳолашда эҳтимолий бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ва катталигини баҳолашда ҳам ёрдам беради. Шунга қўра, ажралмас риск омилларини тушуниш аудиторга 330-сон АХСга мувофиқ кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ҳам ёрдам бериши мумкин.

А86. Аудиторнинг тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва ажралмас рискни баҳолаши ҳам аудитор томонидан бошқа риск баҳолаш тартиб-таомилларини, кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёки АХСлардаги бошқа талабларни бажаришда олинган аудит далиллари таъсирида бўлиши мумкин (А95, А103, А111, А121, А124 ва А151-бандларга қаранг).

Ажралмас риск омилларининг операциялар тури, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга таъсири

А87. Операциялар тури, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг мураккаблик ёки субъективликдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишларга мойиллиги қўпинча у ўзгаришга ёки ноаниқликка дучор бўлиш даражаси билан яқин боғлиқ бўлади.

Мисол:

Агар ташкилотда танлови муҳим мулоҳазага тегишли бўлган тахминларга асосланган бухгалтерия ҳисоб-китоби мавжуд бўлса, бухгалтерия ҳисоб-китобини баҳолашга ҳам субъективлик, ҳам ноаниқлик таъсир

қилиши эҳтимоли мавжуд.

- A88. Операциялар тури, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш мураккаблик ёки субъективлик туфайли бузиб кўрсатишларга мойил бўлиш даражаси қанчалик юқори бўлса, аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаш зарурати шунчалик юқори бўлади. Бундан ташқари, операциялар тури, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш мураккаблик, субъективлик, ўзгариш ёки ноаниқлик туфайли бузиб кўрсатишларга мойил бўлганда, бу ажралмас риск омиллари раҳбарият тарафқашлиги учун имконият яратиши, у қасддан ёки беихтиёр бўлишидан қатъи назар, ва раҳбарият тарафқашлиги туфайли бузиб кўрсатишларга мойилликка таъсир қилиши мумкин. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва тасдиқлар даражасида ажралмас рискни баҳолаши ҳам ажралмас риск омиллари ўртасидаги ўзаро боғлиқликдан таъсирланади.
- A89. Раҳбарият тарафқашлиги туфайли бузиб кўрсатишларга мойилликка таъсир қилувчи ҳодисалар ёки шартлар бошқа фирибгарлик риск омиллари туфайли бузиб кўрсатишларга мойилликка ҳам таъсир қилиши мумкин. Шунга қўра, бу 240-сон АХСнинг 24-бандига мувофиқ фойдаланиш учун тегишли маълумот бўлиши мумкин, бу банд аудитордан бошқа риск баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлардан олинган маълумотлар бир ёки бир нечта фирибгарлик риск омиллари мавжудлигини кўрсатиши ёки кўрсатмаслигини баҳолашни талаб этади.

Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларини тушуниш (21–27-бандларга қаранг)

3-илова ташкилотнинг ички назорат тизимининг характери ва ички назоратнинг чекловларини батафсилроқ тавсифлайди. 3-илова шунингдек АХСлар мақсадлари учун ички назорат тизими компонентлари ҳақида қўшимча тушунтириш беради.
--

- A90. Аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги тушунчаси 21-бандлардан 27-бандларгача белгиланганидек, тизимнинг ҳар бир компонентини тушуниш ва баҳолаш учун бажарилган риск баҳолаш тартиб-таомиллари орқали олинади.
- A91. Ушбу АХС мақсадлари учун ташкилотнинг ички назорат тизими компонентлари ташкилот ўзининг ички назорат тизимини қандай ишлаб чиқиши, амалга ошириши ва қўллаб-қувватлашини, ёки у қандай қилиб ҳар қандай маълум компонентни таснифлаши мумкинлигини акс эттирмаслиги мумкин. Ташкилотлар ички назорат тизимининг турли жиҳатларини тавсифлаш учун турли атама ёки доираларни қўллаши мумкин. Аудит мақсадлари учун, аудиторлар ҳам ушбу АХСда тавсифланган барча компонентлар кўриб чиқилган бўлса, турли атама ёки доираларни қўллаши мумкин.

Масштаблаштириш

- A92. Ташкилотнинг ички назорат тизими ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва қўллаб-қувватланиши усули ташкилотнинг ҳажми ва мураккаблигига қараб ўзгаради. Масалан, камроқ мураккаб ташкилотлар ўз мақсадларига эришиш учун камроқ таркиблаштирилган ёки соддароқ назорат воситаларидан (яъни, сиёсатлар ва тартиб-таомиллар) фойдаланиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

- A93. Давлат сектори ташкилотлари аудиторлари ички назорат бўйича қўшимча масъулиятларга эга бўлишади, масалан, амалиёт коди билан мувофиқлик ҳақида ҳисобот бериш ёки бюджетга нисбатан харажатлар ҳақида ҳисобот бериш. Давлат сектори ташкилотлари аудиторлари шунингдек қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколат билан мувофиқлик ҳақида ҳисобот бериш мажбуриятларига эга бўлиши мумкин. Натижада, уларнинг ички назорат тизими ҳақидаги мулоҳазалари кенгроқ ва батафсилроқ бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларида ахборот технологиялари

5-илова ички назорат тизими компонентларида ташкилотнинг АТдан фойдаланишини тушуниш бўйича қўшимча кўрсатмалар беради.
--

- A94. Аудитнинг умумий мақсади ва қўлама ташкилот асосан қўлда бажариладиган муҳитда, тўлиқ автоматлаштирилган муҳитда ёки қўлда бажариладиган ва автоматлаштирилган элементлар аралашмасини ўз ичига олган муҳитда (яъни, қўлда бажариладиган ва автоматлаштирилган назорат воситалари ва ташкилотнинг ички назорат тизимида фойдаланиладиган бошқа ресурслар) фаолият юритишидан қатъи назар фарқ қилмайди.

Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентлари характерини тушуниш

- A95. Назорат воситалари лойиҳасининг самарадорлигини ва улар амалга оширилганлигини баҳолашда (A175 дан A181-315-сон АХС

бандларгача қаранг) аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимининг ҳар бир компоненти ҳақидаги тушунчаси ташкилот бизнес рискларини қандай аниқлаши ва уларга қандай жавоб бериши ҳақида дастлабки тушунча беради. Бу шунингдек аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолашига турли йўللار билан таъсир қилиши мумкин (А86-бандга қаранг). Бу аудиторга назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш режаларини ҳам ўз ичига олган ҳолда, кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ёрдам беради. Масалан:

- Аудиторнинг ташкилотнинг назорат муҳити, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ва ташкилотнинг назорат воситаларини мониторинг қилиш жараёни компонентлари ҳақидаги тушунчаси молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга кўпроқ таъсир қилиши эҳтимоли юқори.
- Аудиторнинг ташкилотнинг ахборот тизими ва ахборот алмашинуви, ҳамда ташкилотнинг назорат фаолияти компоненти ҳақидаги тушунчаси тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга кўпроқ таъсир қилиши эҳтимоли юқори.

Назорат муҳити, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ва ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни (21–24-бандларга қаранг)

А96. Назорат муҳитидаги назорат воситалари, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ва ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни асосан билвосита назорат воситаларидир (яъни, тасдиқлар даражасида бузиб кўрсатишларни олдини олиш, аниқлаш ёки тузатиш учун етарлича аниқ бўлмаган, аммо бошқа назорат воситаларини қўллаб-қувватлайдиган ва шу сабабли бузиб кўрсатиш ўз вақтида аниқланиши ёки олдини олиниши эҳтимолига билвосита таъсир кўрсатадиган назорат воситалари). Бироқ, бу компонентлар доирасидаги баъзи назорат воситалари бевосита назорат воситалари ҳам бўлиши мумкин.

Нима учун аудитор назорат муҳити, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ва ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушуниши талаб этилади?

А97. Назорат муҳити ички назорат тизимининг бошқа компонентлари ишлаши учун умумий асос таъминлайди. Назорат муҳити бузиб кўрсатишларни бевосита олдини олмайди ёки аниқламайди ва тузатмайди. Бироқ, у ички назорат тизимининг бошқа компонентларидаги назорат воситаларининг самарадорлигига таъсир қилиши мумкин. Шунга ўхшаш, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ва унинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни ҳам бутун ички назорат тизимини қўллаб-қувватлайдиган тарзда ишлаш учун мўлжалланган.

А98. Бу компонентлар ташкилотнинг ички назорат тизими учун асос бўлганлиги сабабли, уларнинг ишлашидаги ҳар қандай камчиликлар молиявий ҳисоботни тайёрлашга кенг тарқалган таъсирларга эга бўлиши мумкин. Шунинг учун, аудиторнинг бу компонентларни тушуниши ва баҳолаши аудиторнинг молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолашига таъсир қилади, ва тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга ҳам таъсир қилиши мумкин. Молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари аудиторнинг умумий жавоблар ишлаб чиқишига таъсир қилади, шу жумладан, 330-сон АХСда тушунтирилганидек, аудиторнинг кейинги тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламига таъсир қилади.³⁵

Назорат муҳитини тушунишни ҳосил қилиш (21-бандга қаранг)

Масштаблаштириш

А99. Камроқ мураккаб ташкилотдаги назорат муҳитининг характери мураккаброқ ташкилотдаги назорат муҳитидан фарқ қилиши эҳтимоли юқори. Масалан, камроқ мураккаб ташкилотларда бошқарув учун масъул шахслар мустақил ёки ташқи аъзони ўз ичига олмаслиги мумкин, ва бошқа мулкдорлар бўлмаган ҳолларда бошқарув роли бевосита мулкдор-раҳбар томонидан амалга оширилиши мумкин. Шунга қўра, ташкилотнинг назорат муҳити ҳақидаги баъзи мулоҳазалар камроқ аҳамиятли ёки қўлланмаслиги мумкин.

А100. Бундан ташқари, камроқ мураккаб ташкилотларда назорат муҳити элементлари ҳақидаги аудит далиллари ҳужжат шаклида мавжуд бўлмаслиги мумкин, айниқса раҳбарият ва бошқа ходимлар ўртасидаги алоқа норасмий бўлса, аммо далиллар ҳамон мавжуд вазиятларда тегишли равишда долзарб ва ишончли бўлиши мумкин.

Мисоллар:

- Камроқ мураккаб ташкилотдаги ташкилий тузилиш эҳтимол соддароқ бўлади ва молиявий ҳисобот билан

боғлиқ роллардаги ходимларнинг кам сонини ўз ичига олиши мумкин.

- Агар бошқарув роли бевосита мулкдор-раҳбар томонидан амалга оширилса, аудитор бошқарув учун масъул шахсларнинг мустақиллиги аҳамиятли эмаслигини аниқлаши мумкин.
- Камроқ мураккаб ташкилотлар ёзма хулқ-атвор кодексига эга бўлмаслиги мумкин, аммо бунинг ўрнига оғзаки мулоқот ва раҳбарият намунаси орқали ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атворнинг аҳамиятини таъкидлайдиган маданиятни ривожлантириши мумкин. Натижада, раҳбарият ёки мулкдор-раҳбарнинг муносабати, хабардорлиги ва ҳаракатлари аудиторнинг камроқ мураккаб ташкилотнинг назорат муҳитини тушунишида алоҳида аҳамиятга эга.

Назорат муҳитини тушуниш (21(a)-бандга қаранг)

A101. Аудиторнинг назорат муҳитини тушуниши учун аудит далиллари сўровлар ва бошқа риск баҳолаш тартиб-таомиллари (яъни, кузатув ёки ҳужжатларни текшириш орқали сўровларни тасдиқлаш) комбинацияси орқали олиниши мумкин.

A102. Раҳбарият ҳалоллик ва ахлоқий кадриятларга содиқликни қанчалик намоёйиш этишини кўриб чиқишда, аудитор қуйидагилар ҳақида раҳбарият ва ходимлардан сўровлар орқали ва ташқи манбалардан олинган маълумотларни кўриб чиқиш орқали тушунча ҳосил қилиши мумкин:

- Раҳбарият ходимларга бизнес амалиёти ва ахлоқий хулқ-атвор ҳақидаги ўз қарашларини қандай етказди; ва
- Раҳбариятнинг ёзма хулқ-атвор кодексини текшириш ва раҳбарият бу кодексни қўллаб-қувватлайдиган тарзда ҳаракат қилишини кузатиш.

Назорат муҳитини баҳолаш (21(b) бандга қаранг)

Нима учун аудитор назорат муҳитини баҳолайди?

A103. Аудиторнинг ташкилот ҳалоллик ва ахлоқий кадриятларга бўлган содиқлигига мос хулқ-атвори қандай намоёйиш этиши; назорат муҳити ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун тегишли асос таъминлайдими; ва аниқланган назорат камчиликлари ички назорат тизимининг бошқа компонентларини заифлаштирадими, деган баҳолаши аудиторга ички назорат тизимининг бошқа компонентларидаги потенциал муаммоларни аниқлашда ёрдам беради. Бу назорат муҳити ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун асос бўлганлиги сабабли содир бўлади. Бу баҳолаш шунингдек аудиторга ташкилот дуч келаётган рискларни тушунишда ва шундан сўнг молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ёрдам бериши мумкин (A86-бандга қаранг).

Аудиторнинг назорат муҳитини баҳолаши

A104. Аудиторнинг назорат муҳитини баҳолаши 21(a)-бандга мувофиқ ҳосил қилинган тушунчага асосланади.

A105. Баъзи ташкилотларда ўз ихтиёрида катта танлов имкониятига эга бўлган битта шахс устунлик қилиши мумкин. Бу шахснинг ҳаракатлари ва муносабати ташкилот маданиятига кенг таъсир кўрсатиши мумкин, бу эса ўз навбатида назорат муҳитига кенг таъсир кўрсатиши мумкин. Бундай таъсир ижобий ёки салбий бўлиши мумкин.

Мисол:

Битта шахснинг бевосита иштироки ташкилотга ўсиш ва бошқа мақсадларига эришиш имконини берадиган қалит бўлиши мумкин, ва ҳам самарали ички назорат тизимига сезиларли ҳисса қўиши мумкин. Бошқа томондан, бундай билим ва ваколатнинг тўпланиши раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш орқали бузиб кўрсатишларга мойилликнинг ошишига олиб келиши мумкин.

A106. Аудитор назорат муҳитининг турли элементлари бошқарув учун масъул шахсларнинг мустақил аъзолари иштирокини ҳисобга олган ҳолда, юқори раҳбариятнинг фалсафаси ва иш услубидан қандай таъсирланишини кўриб чиқиши мумкин.

A107. Назорат муҳити ички назорат тизими учун тегишли асос таъминлаши ва фирибгарлик рискни камайтиришга ёрдам бериши мумкин бўлса-да, тегишли назорат муҳити доим ҳам фирибгарликка қарши самарали тўсқинлик эмас.

Мисол:

Малакали молия, бухгалтерия ва АТ ходимларини ёллашга йўналтирилган инсон ресурслари сиёсати ва тартиб-таомиллари молиявий маълумотларни қайта ишлаш ва қайд этишда хатолик рискинни камайтириши мумкин. Бирок, бундай сиёсат ва тартиб-таомиллар юқори раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтишни (масалан, даромадларни ошириб кўрсатиш учун) камайтирмаслиги мумкин.

A108. Аудиторнинг ташкилотнинг АТдан фойдаланиши билан боғлиқ назорат муҳитини баҳолаши қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- АТ бошқаруви ташкилотнинг характери ва мураккаблигига ва АТ орқали амалга ошириладиган бизнес операцияларига мос келиши, шу жумладан ташкилотнинг технология платформаси ёки архитектурасининг мураккаблиги ёки етуқлиги ва ташкилот молиявий ҳисоботни қўллаб-қувватлаш учун АТ иловаларига қанчалик таянишини ҳисобга олган ҳолда.
- АТга нисбатан раҳбариятнинг ташкилий тузилиши ва ажратилган ресурслар (масалан, ташкилот тегишли АТ муҳитига ва зарур тақомиллаштиришларга инвестиция қилганми, ёки ташкилот тижорий дастурий таъминотдан фойдаланганда (ўзгартиришларсиз ёки чекланган ўзгартиришлар билан) етарли сондаги тегишли малакага эга шахслар ёлланганми).

Ташкилотнинг риск баҳолаш жараёнини тушунишни ҳосил қилиш (22–23-бандларга қаранг)

Ташкилотнинг риск баҳолаш жараёнини тушуниш (22(а)-бандга қаранг)

A109. A62-бандда тушунтирилганидек, барча бизнес рисклари ҳам муҳим бузиб кўрсатиш рискларини келтириб чиқармайди. Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бизнес рискларини қандай аниқлаганлигини ва бу рискларни ҳал қилиш учун ҳаракатлар ҳақида қандай қарор қабул қилганликларини тушунишда, аудитор раҳбарият ёки, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар қуйидагиларни қандай амалга оширганлигини кўриб чиқиши мумкин:

- Мақсадлар билан боғлиқ рискларни аниқлаш ва баҳолашга имкон бериш учун ташкилот мақсадларини етарли аниқлик ва равшанлик билан белгилаш;
- Ташкилот мақсадларига эришиш учун рискларни аниқлаш ва рискларни қандай бошқариш лозимлигини аниқлаш учун асос сифатида рискларни таҳлил қилиш; ва
- Ташкилот мақсадларига эришиш учун рискларни кўриб чиқишда фирибгарлик эҳтимолини ҳисобга олиш.³⁶

A110. Аудитор бундай бизнес рискларининг ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва унинг ички назорат тизимининг бошқа жиҳатлари учун оқибатларини кўриб чиқиши мумкин.

Ташкилотнинг риск баҳолаш жараёнини баҳолаш (22(b) бандга қаранг)

Нима учун аудитор ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни мос эканлигини баҳолайди?

A111. Аудиторнинг ташкилотнинг риск баҳолаш жараёнини баҳолаши аудиторга ташкилот содир бўлиши мумкин бўлган рискларни қаерда аниқлаганлигини ва ташкилот бу рискларга қандай жавоб берганлигини тушунишда ёрдам бериши мумкин. Аудиторнинг ташкилот ўзининг бизнес рискларини қандай аниқлаши, ва бу рискларни қандай баҳолаши ва уларни қандай ҳал қилиши ҳақидаги баҳолаши аудиторга ташкилот дуч келадиган рисклар ташкилотнинг характери ва мураккаблигига мос равишда аниқланганлиги, баҳоланганлиги ва ҳал қилинганлигини тушунишда ёрдам беради. Бу баҳолаш шунингдек аудиторга молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ёрдам бериши мумкин (A86-бандга қаранг).

Ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни мос эканлигини баҳолаш (22 бандга қаранг)

A112. Аудиторнинг ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни мослигини баҳолаши 22(а)-бандга мувофиқ ҳосил қилинган тушунчага асосланади.

Масштаблаштириш

A113. Ташкилотнинг характери ва мураккаблигини ҳисобга олган ҳолда ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ташкилотнинг вазиятларига мос эканлиги аудиторнинг профессионал мулоҳазаси масаласидир.

Мисол:

Баъзи камроқ мураккаб ташкилотларда, ва айниқса мулкдор томонидан бошқариладиган ташкилотларда, тегишли риск баҳолаш раҳбарият ёки мулкдор-раҳбарнинг бевосита иштироки орқали амалга оширилиши мумкин (масалан, менежер ёки мулкдор-раҳбар юзага келаётган бизнес рискларини аниқлаш учун рақобатчилар фаолиятини ва бозордаги бошқа ривожланишларни кузатиш учун доимий равишда вақт ажратиши мумкин). Бундай турдаги ташкилотларда бу риск баҳолаш содир бўлишининг далиллари кўпинча расмий ҳужжатлаштирилмаган, аммо бу аудиторнинг раҳбарият билан суҳбатларидан раҳбарият амалда риск баҳолаш тартиб-таомилларини бажараётганлигидан маълум бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушунишни ҳосил қилиш (24-бандга қаранг)

Масштаблаштириш

A114. Камроқ мураккаб ташкилотларда, ва айниқса мулкдор-раҳбарлик ташкилотларида, аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушуниши кўпинча раҳбарият ёки мулкдор-раҳбар операцияларда қандай бевосита иштирок этишига қаратилган, чунки бошқа мониторинг фаолиятлари мавжуд бўлмаслиги мумкин.

Мисол:

Раҳбарият мижозлардан уларнинг ойлик ҳисоботидаги ноаниқликлар ҳақида шикоятлар олиши мумкин, бу мулкдор-раҳбарни мижоз тўловлари бухгалтерия ҳисоби қайдларида тан олинаётган вақт масалалари ҳақида огоҳлантиради.

A115. Ички назорат тизимини мониторинг қилиш учун расмий жараён мавжуд бўлмаган ташкилотлар учун, ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушуниш ташкилот бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки аниқлашга қандай ҳисса қўшишга мўлжалланган раҳбарият бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг даврий кўриб чиқишларини тушунишни ўз ичига олиши мумкин.

Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушуниш (24(а)-бандга қаранг)

A116. Аудитор ташкилотнинг ўз ички назорат тизимини қандай мониторинг қилишини тушунишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар қиради:

- Мониторинг фаолиятларининг лойиҳаси, масалан, у даврий ёки давом этаётган мониторинг экани;
- Мониторинг фаолиятларининг бажарилиши ва частотаси;
- Назорат воситалари самарали бўлганлигини аниқлаш учун мониторинг фаолиятлари натижаларини ўз вақтида баҳолаш; ва
- Аниқланган камчиликлар тузатиш ҳаракатларини амалга оширишга масъул бўлганларга бундай камчиликлар ҳақида ўз вақтида хабар бериш, шу жумладан тегишли тузатиш ҳаракатлари орқали қандай ҳал қилинган.

A117. Аудитор шунингдек ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни АТдан фойдаланишни ўз ичига олган маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларининг мониторингини қандай ҳал қилишини кўриб чиқиши мумкин. Бу, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мураккаб АТ муҳитларини мониторинг қилиш назорат воситалари:
 - Маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларининг давом этаётган лойиҳа самарадорлигини баҳолаш ва уларни шароитлардаги ўзгаришлар учун тегишли равишда ўзгартириш; ёки
 - Маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш.
- Вазифаларни ажратишни таъминлайдиган автоматлаштирилган маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларида қўлланиладиган рухсатларни мониторинг қиладиган назорат воситалари.

- Молиявий ҳисоботни автоматлаштириш билан боғлиқ хатолар ёки назорат камчиликлари қандай аниқланиши ва ҳал қилинишини мониторинг қиладиган назорат воситалари.

Ташкилотнинг ички аудит функциясини тушуниш (24(a)(ii)-бандга қаранг)

4-илова ташкилотнинг ички аудит функциясини тушуниш учун қўшимча мулоҳазаларни келтириб чиқаради.

A118. Аудиторнинг ички аудит функциясидаги тегишли шахслардан сўровлари аудиторга ички аудит функциясининг масъулиятлари характерини тушунишда ёрдам беради. Агар аудитор функциянинг масъулиятлари ташкилотнинг молиявий ҳисоботига тегишли эканлигини аниқласа, аудитор ички аудит функциясининг аудит режасини, агар мавжуд бўлса, кўриб чиқиш ва бу режани функция доирасидаги тегишли шахслар билан муҳокама қилиш орқали ички аудит функцияси томонидан бажарилган ёки бажариладиган фаолиятлар ҳақида қўшимча тушунча ҳосил қилиши мумкин. Бу тушунча, аудиторнинг сўровларидан олинган маълумотлар билан бирга, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаши учун бевосита тегишли бўлган маълумотларни ҳам тақдим этиши мумкин. Агар аудитор ички аудит функцияси ҳақидаги дастлабки тушунчасига асосланиб, бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ёки муддатларини ўзгартириш ёки уларнинг ҳажмини камайтириш учун ички аудит функциясининг ишидан фойдаланишни кутаётган бўлса, 610-сон АХС (2013 йилда қайта тахрирланган)³⁷ қўлланилади.

Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнида фойдаланиладиган бошқа маълумот манбалари

Маълумот манбаларини тушуниш (24(b)-бандга қаранг)

A119. Раҳбариятнинг мониторинг фаолиятлари мижозлар шикоятлари ёки тартибга солувчи органлар шарҳлари каби ташқи томонлардан олинган хабарлардаги маълумотлардан фойдаланиши мумкин, бу муаммоларни кўрсатиши ёки яхшиланишга муҳтож соҳаларни ажратиш кўрсатиши мумкин.

Нима учун аудитор ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш учун фойдаланиладиган маълумот манбаларини тушуниши талаб этилади?

A120. Аудиторнинг ташкилот томонидан ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилишда фойдаланиладиган маълумот манбаларини, шу жумладан фойдаланиладиган маълумот долзарб ва ишончли эканлигини тушуниши аудиторга ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни мослигини баҳолашда ёрдам беради. Агар раҳбарият бу тахмин учун асос бўлмаган ҳолда мониторинг учун фойдаланиладиган маълумот долзарб ва ишончли деб тахмин қилса, маълумотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган хатолар потенциал жиҳатдан раҳбариятни ўзининг мониторинг фаолиятларидан нотўғри хулосалар чиқаришга олиб келиши мумкин.

Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини баҳолаш (24(c)-бандга қаранг)

Нима учун аудитор ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни мослигини баҳолайди?

A121. Аудиторнинг ташкилот назорат воситалари самарадорлигини мониторинг қилиш учун давомий ва алоҳида баҳолашларни қандай амалга ошириши ҳақидаги баҳолаши аудиторга ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари мавжуд ва ишлаётганлигини тушунишда ёрдам беради, ва шунинг учун ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентларини тушунишда ёрдам беради. Бу баҳолаш шунингдек аудиторга молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ёрдам бериши мумкин (A86-бандга қаранг).

Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни мослигини баҳолаш (24(c)-бандга қаранг)

A122. Аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнининг мослигини баҳолаши аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни ҳақидаги тушунчасига асосланади.

Ахборот тизими ва ахборот алмашинуви, ҳамда назорат фаолиятлари (25–26-бандларга қаранг)

A123. Ахборот тизими ва ахборот алмашинуви, ҳамда назорат фаолиятлари компонентларидаги назорат воситалари асосан бевосита назорат воситаларидир (яъни, тасдиқлар даражасида бузиб кўрсатишларни олдини олиш, аниқлаш ёки тузатиш учун етарлича аниқ назорат воситалари).

Нима учун аудитор ахборот тизими ва ахборот алмашинуви ҳамда назорат фаолиятлари компонентидаги назорат

³⁷ 610-сон АХС (2013 йилда қайта кўриб чиқилган), "Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш"

воситаларини тушуниши талаб этилади

A124. Аудитор ташкилотнинг ахборот тизими ва ахборот алмашинуви тушуниши талаб этилади, чунки операциялар оқимларини ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли маълумотларни қайта ишлаш фаолиятининг бошқа жиҳатларини белгилайдиган ташкилот сиёсатини тушуниш, ва компонент ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлашни тегишли равишда қўллаб-қувватлашни баҳолаш аудиторнинг тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашни қўллаб-қувватлайди. Бу тушунча ва баҳолаш шунингдек аудиторнинг тартиб-таомиллари натижалари топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида олинган маълумотларга асосланган ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги кутишларга мос келмаганда молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга олиб келиши мумкин (A86-бандга қаранг).

A125. Аудитор назорат фаолиятлари компонентидаги махсус назорат воситаларини аниқлаши, лойиҳа дизайнини баҳолаши ва назорат воситалари амалга оширилганлигини аниқлаши талаб этилади, чунки бу аудиторнинг раҳбариятнинг маълум рискларни ҳал қилишга ёндашуви ҳақидаги тушунчасига ёрдам беради ва шунинг учун 330-сон АХС томонидан талаб қилинганидек, бу рискларга жавоб берувчи кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун асосни тақдим этади. Ажралмас риск спектрида риск қанчалик юқори баҳоланса, аудит далиллари шунчалик ишонарли бўлиши лозим. Ҳатто аудитор аниқланган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштирмаган бўлса ҳам, аудиторнинг тушунчаси ҳамон тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берувчи моҳиятан текшириш аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламининг лойиҳасига таъсир қилиши мумкин.

Аудиторнинг ахборот тизими ва ахборот алмашинуви, ҳамда назорат фаолиятларини тушуниши ва баҳолашининг тақрорланувчи характери

A126. A49-бандда тушунтирилганидек, аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити, ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ҳақидаги тушунчаси аудиторга муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар бўлиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар ҳақида дастлабки кутишларни шакллантиришда ёрдам бериши мумкин. 25(а)-бандга мувофиқ ахборот тизими ва ахборот алмашинуви компонентини тушунишни ҳосил қилишда, аудитор бу дастлабки кутишлардан ҳосил қилиниши лозим бўлган ташкилотнинг маълумотларни қайта ишлаш фаолиятларини тушуниш ҳажмини аниқлаш мақсадида фойдаланиши мумкин.

A127. Аудиторнинг ахборот тизимини тушуниши ўз ичига ташкилотнинг муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ ахборот оқимларини белгиловчи сиёсатни, шунингдек ташкилотнинг ахборотни қайта ишлаш фаолиятининг бошқа тегишли жиҳатларини тушунишни ўз ичига олади. Бу маълумот ва аудиторнинг ахборот тизимини баҳолашдан олинган маълумот дастлаб аниқланган муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга доир аудиторнинг кутишларини тасдиқлаши ёки уларга таъсир кўрсатиши мумкин (A126-бандга қаранг).

A128. Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга оид маълумотлар ташкилотнинг ахборот тизимига қандай кириши, ундан ўтиши ва чиқишини тушуниш жараёнида аудитор 26(а)-бандга мувофиқ аниқланиши талаб қилинган назорат фаолияти компонентидаги назорат воситаларини ҳам аниқлаши мумкин. Назорат фаолияти компонентидаги назорат воситаларини аниқлаш ва баҳолаш аввало журнал ёзувлари устидан назорат воситаларига ва аудитор моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини ишлаб чиқишда операцион самарадорлигини тестлашни режалаштираётган назорат воситаларига қаратилиши мумкин.

A129. Аудиторнинг ажралмас рискни баҳолаши ҳам назорат фаолияти компонентидаги назорат воситаларини аниқлашга таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, аудитор томонидан муҳим рискларга оид назорат воситаларини аниқлаш факатгина аудитор 31-бандга мувофиқ тасдиқлар даражасида ажралмас рискни баҳолагандан сўнг аниқланиши мумкин. Бундан ташқари, аудитор моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари ўзи етарли ва муносиб аудит далилларини таъминламайди деб аниқлаган рискларга қарши назорат воситалари (33-бандга мувофиқ) ҳам факат аудиторнинг ажралмас рискларни баҳолаши ўтказилгандан сўнггина аниқланиши мумкин.

A130. Аудиторнинг тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашига қуйидагилар таъсир қилади:

- Ташкилотнинг ахборот тизими ва коммуникация компонентидаги ахборотни қайта ишлаш фаолиятига оид сиёсатларини тушуниш, ва
- Назорат фаолияти компонентидаги назорат воситаларини аниқлаш ва баҳолаш.

Ахборот тизими ва мулоқотни тушуниб олиш (25-бандга қаранг)

3-илова, 15–19-бандлари ахборот тизими ва мулоқотга тегишли қўшимча мулоҳазаларни белгилаб беради.

Масштаблаштириш

A131. Камроқ мураккаб ташкилотларда ахборот тизими ва тегишли бизнес-жараёнлар йирикроқ ташкилотларга нисбатан камроқ мураккаб бўлиши ва камроқ мураккаб АТ муҳитига эга бўлиши эҳтимоли мавжуд; бироқ, ахборот тизимининг роли бирдек муҳим. Раҳбарият бевосита иштирок этувчи камроқ мураккаб ташкилотларда ҳисоб тартиб-таомилларининг батафсил тавсифлари, мураккаб ҳисоб регистрлари ёки ёзма сиёсатлар талаб қилинмаслиги мумкин. Шунинг учун, ташкилот ахборот тизимининг тегишли жиҳатларини тушуниш камроқ мураккаб ташкилот аудитида камроқ куч талаб қилиши ва бу кўпроқ сўровлар тақдим этишни қамраб олиши мумкин, кузатув ёки ҳужжатларни кўздан кечиришдан кўра. Бироқ, тушунчага эга бўлиш зарурияти 330-сон АХСга мувофиқ кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун асос яратиш мақсадида муҳим бўлиб қолади ва аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ёки баҳолашда ёрдам бериши мумкин (A86-бандга қаранг).

Ахборот тизимини тушуниб олиш (25(а)-бандга қаранг)

A132. Ташкилотнинг ички назорат тизими таркибига ташкилотнинг ҳисобот мақсадларига, шу жумладан молиявий ҳисобот мақсадларига тегишли жиҳатлар киради, бироқ бундай жиҳатлар молиявий ҳисобот учун аҳамиятли бўлганда операциялар ёки мувофиқлик мақсадларига тегишли жиҳатларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Аудиторнинг ахборот тизимини тушуниши таркибига ташкилот операцияларни қандай бошлаши ва маълумотларни қандай қамраб олишини тушуниш ташкилотнинг мувофиқлик ва операцион мақсадларга эришишга мўлжалланган тизимлари (сиёсатлари) ҳақидаги маълумотларни ўз ичига олиши мумкин, чунки бундай маълумот молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишлидир. Бундан ташқари, баъзи ташкилотлар юқори даражада интеграциялашган ахборот тизимларига эга бўлиши мумкин, шу жиҳатдан назорат воситалари молиявий ҳисобот, мувофиқлик ва операцион мақсадларга бир вақтнинг ўзида эришиш ва уларнинг бирикмаларини таъминлаш учун ишлаб чиқиштирилган бўлиши мумкин.

A133. Ташкилотнинг ахборот тизимини тушуниш, шунингдек, ташкилотнинг ахборотни қайта ишлаш фаолиятида фойдаланиладиган ресурсларни тушунишни ҳам ўз ичига олади. Ахборот тизими яхлитлигига нисбатан рискларни тушуниш учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган жалб қилинган инсон ресурслари ҳақидаги маълумотларга қуйидагилар киради:

- Ишни бажараётган шахсларнинг малакаси;
- Ресурсларнинг етарлилиги; ва
- Мажбуриятларнинг тегишли тарзда тақсимланганлиги.

A134. Аудитор ахборот тизими ва мулоқот компонентида ташкилотнинг муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга тегишли ахборот оқимларини белгиловчи сиёсатни тушунишда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалаларга қуйидаги жиҳатлар киради:

- (a) Операциялар, бошқа ҳодисалар ва қайта ишланадиган шароитларга оид маълумотлар ёки ахборотнинг хусусияти;
- (b) Ушбу маълумотлар ёки ахборот яхлитлигини сақлаш учун ахборотни қайта ишлаш; ва
- (c) Ахборотни қайта ишлаш жараёнида фойдаланиладиган ахборот жараёнлари, ходимлар ва бошқа ресурслар.

A135. Операцияларнинг қандай бошланишини ўз ичига олган ташкилотнинг бизнес-жараёнларини тушуниб олиш аудиторга ташкилот шароитларига мос равишда унинг ахборот тизимини тушуниб олишда ёрдам беради.

A136. Аудиторнинг ахборот тизимини тушуниши турли усулларда олиниши мумкин ва ўз ичига қуйидагиларни киритиши мумкин:

- Тегисли ходимлардан операцияларни бошлаш, қайд этиш, қайта ишлаш ва ҳисобот беришда ёки ташкилотнинг молиявий ҳисобот жараёнида қўлланиладиган тартиб-таомиллар ҳақида сўровлар;
- Ташкилот ахборот тизимининг сиёсат ёки жараён қўлланмалари ёки бошқа ҳужжатларини кўздан кечириш;

- Ташкилот ходимлари томонидан сиёсат ёки тартиб-таомилларнинг бажарилишини кузатиш; ёки
- Операцияларни танлаб олиш ва уларни ахборот тизимидаги тегишли жараён орқали кузатиш (яъни, пайровлик текширувини бажариш).

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар

A137. Аудитор ташкилот ахборот тизимидаги операцияларнинг ҳисоб ёзувларини сақловчи маълумотлар базаларига тўғридан-тўғри кириш ёки улардан рақамли юклаб олиш учун автоматлаштирилган техникалардан ҳам фойдаланиши мумкин. Бу маълумотларга автоматлаштирилган воситалар ёки техникаларни қўллаш орқали, аудитор журнал ёзувлари ёки муайян операцияга тегишли бошқа рақамли ёзувларни, ёки операциялар бутун популяциясини ҳисоб ёзувларида бошланишидан бошлаб бош дафтарда қайд этилишига қадар кузатиб, операциялар ахборот тизими орқали қандай ҳаракатланиши тўғрисида олинган тушунчани тасдиқлаши мумкин. Операцияларнинг тўлиқ ёки катта тўпламларини таҳлил қилиш ҳам ушбу операциялар учун нормал ёки қутилган қайта ишлаш тартиб-таомилларидан четга чиқишларни аниқлашга олиб келиши мумкин, бу эса муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга олиб келиши мумкин.

Бош ва ёрдамчи дафтарлардан ташқаридан олинган маълумот

A138. Молиявий ҳисобот бош ва ёрдамчи дафтарлардан ташқаридан олинган маълумотни ўз ичига олиши мумкин. Аудитор ҳисобга олиши мумкин бўлган бундай маълумотларга қуйидагилар мисол бўлиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботда маълумотларни ёритиб беришга тегишли бўлган ижара шартномаларидан олинган маълумот.
- Ташкилотнинг рискларни бошқариш тизими томонидан ишлаб чиқилган ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилган маълумот.
- Раҳбариятнинг экспертлари томонидан ишлаб чиқилган ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилган ҳаққоний қиймат ҳақидаги маълумот.
- Молиявий ҳисоботда тан олинган ёки ёритиб берилган ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқиш учун қўлланиладиган моделлардан ёки бошқа ҳисоб-китоблардан олинган ва молиявий ҳисоботларда ёритиб берилган маълумот, шу жумладан ушбу моделларда қўлланиладиган дастлабки маълумотлар ва тахминлар билан боғлиқ маълумот, масалан:
 - Активнинг фойдали хизмат муддатига таъсир қилиши мумкин бўлган ички ишлаб чиқилган тахминлар; ёки
 - Ташкилот назоратидан ташқаридаги омиллар таъсирида бўлган фоиз ставкалари каби маълумотлар.
- Раҳбарият муқобил тахминларни кўриб чиққанини кўрсатувчи молиявий моделлардан олинган сезгирлик таҳлиллари ҳақида молиявий ҳисоботларда ёритиб берилган маълумот.
- Ташкилотнинг солиқ ҳисоботлари ва ҳисоб ёзувларидан олинган ва молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки ёритиб берилган маълумот.
- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятини баҳолаш бўйича раҳбарият томонидан тайёрланган таҳлиллардан олинган ва молиявий ҳисоботларда ёритиб берилган маълумот, масалан, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган аниқланган ҳодисалар ёки шароитларга тегишли, агар мавжуд бўлса, маълумотларни ёритиб бериш.³⁸

A139. Ташкилотнинг молиявий ҳисоботидаги маълум суммалар ёки маълумотларни ёритиб бериш (масалан, кредит rischi, ликвидлик rischi ва бозор rischi ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш) ташкилотнинг риск бошқариш тизимидан олинган маълумотларга асосланиши мумкин. Бироқ, аудитор риск бошқариш тизимининг барча жиҳатларини тушуниши шарт эмас ва зарур тушунчани аниқлашда профессионал мулоҳаза қўллайди.

Ташкилотнинг ахборот тизимида ахборот технологияларидан фойдаланиши

³⁸ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 19-20-бандлар
315-сон АХС

Аудитор нима учун ахборот тизимига тегишли АТ муҳитини тушуниши лозим?

A140. Аудиторнинг ахборот тизими ҳақидаги тушунчаси операциялар оқими ва ташкилотнинг ахборот тизимида маълумотларни қайта ишлаш билан боғлиқ АТ муҳитини ўз ичига олади, чунки ташкилотнинг АТ иловаларидан ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатларидан фойдаланиши АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга олиб келиши мумкин.

A141. Ташкилотнинг бизнес-моделли ва унинг АТдан фойдаланишни қандай интеграциялаштириши ҳақидаги тушунча ахборот тизимида қутилаётган АТнинг характери ва қўламага фойдали контекст бериши мумкин.

Ташкилотнинг АТдан фойдаланишини тушуниш

A142. Аудиторнинг АТ муҳити ҳақидаги тушунчаси операциялар оқими ва ахборот тизимида маълумотларни қайта ишлаш билан боғлиқ бўлган муайян АТ иловалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг характери ва сонини аниқлаш ва тушунишга қаратилиши мумкин. Ахборот тизимидаги операциялар ёки маълумотлар оқимидаги ўзгаришлар АТ иловаларига дастурий ўзгартиришлар киритиш ёки ушбу операцияларни ёки маълумотларни қайта ишлаш ёки сақлашда иштирок этадиган маълумотлар базаларидаги маълумотларга бевосита ўзгартиришлар киритиш натижасида юзага келиши мумкин.

A143. Аудитор ташкилотнинг ахборот тизими орқали муҳим операциялар, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга оид маълумотлар қандай оқиб ўтишини тушуниш билан бир пайтда АТ иловалари ва АТ инфратузилмасини аниқлаши мумкин.

Ташкилотнинг маълумот алмашинувини тушуниш (25(b) бандга қаранг)

Масштаблаштириш

A144. Йирикрок, мураккаб ташкилотларда, аудитор ташкилотнинг маълумот алмашинувини тушунишда кўриб чиқиши мумкин бўлган маълумотлар сиёсат қўлланмалари ва молиявий ҳисобот қўлланмаларидан келиши мумкин.

A145. Мураккаб бўлмаган ташкилотларда, маълумот алмашинуви (масалан, расмий қўлланмалар қўлланилмаслиги) жавобгарлик даражалари камроқ бўлганлиги ва раҳбариятнинг кўринарлироқ ва кўпроқ мавжудлиги туфайли камроқ таркиблаган бўлиши мумкин. Ташкилотнинг ҳажмидан қатъи назар, очиқ маълумот каналлари истеънолар ҳақида хабар бериш ва уларга реакция қилишни осонлаштиради.

Ахборот тизимининг тегишли жиҳатлари ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлашни қўллаб-қувватлашини баҳолаш (25(c) бандга қаранг)

A146. Аудиторнинг ташкилот ахборот тизими ва маълумот алмашинуви молиявий ҳисоботни тайёрлашни тегишли равишда қўллаб-қувватлашини баҳолаши 25(a)-(b) бандларида олинган тушунчага асосланади.

Назорат фаолиятлари (26 бандга қаранг)

Назорат фаолиятлари компонентидаги назорат воситалари

3-илова, 20 ва 21-бандлар назорат фаолиятларига тегишли қўшимча мулоҳазаларни белгилайди.

A147. Назорат фаолиятлари компоненти ташкилотнинг ички назорат тизимининг барча бошқа компонентларидан сиёсатнинг (улар ҳам назорат воситаларидир) тўғри қўлланилишини таъминлаш учун ишлаб чиқилган назорат воситаларини ўз ичига олади ва ҳам тўғридан-тўғри, ҳам билвосита назорат воситаларини ўз ичига олади.

Мисол:

Ташкилот ўз ходимлари йиллик инвентаризацияни тўғри ҳисоблаши ва қайд этишини таъминлаш учун ўрнатган назорат воситалари инвентар ҳисоби қолдиғининг мавжудлиги ва тўлиқлиги тўғрисидаги тасдиқларга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари билан бевосита боғлиқ

A148. Назорат фаолиятлари компонентидаги назорат воситаларини аудиторнинг аниқлаши ва баҳолаши маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситаларига, яъни ташкилотнинг ахборот тизимида маълумотларни қайта ишлаш вақтида қўлланиладиган ва маълумотларнинг яхлитлигига бўлган рискларни (яъни, операцияларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва ҳақиқийлиги ва бошқа маълумотлар) бевосита бартараф этадиган назорат воситаларига қаратилган. Бироқ, аудитор ташкилотнинг операциялар оқимини ва муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва

маълумотларни ёритиб бериш учун ташкилотнинг маълумотларни қайта ишлаш фаолиятининг бошқа жиҳатларини белгилловчи сиёсатига тегишли барча маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларини аниқлаши ва баҳолаши шарт эмас.

A149. Шунингдек, 26-бандга мувофиқ аниқланиши мумкин бўлган назорат муҳитида, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёнида ёки ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнида мавжуд бўлган тўғридан-тўғри назорат воситалари ҳам бўлиши мумкин. Бироқ, бошқа назорат воситаларини қўллаб-қувватловчи назорат воситалари ва кўриб чиқиладиган назорат воситаси ўртасидаги муносабат қанчалик билвосита бўлса, бу назорат воситаси тегишли бузиб кўрсатишларнинг олдини олишда ёки аниқлаш ва тузатишда шунчалик камроқ самарали бўлиши мумкин.

Мисол:

Сотув менежерининг ҳудудлар бўйича муайян дўконлар учун сотув фаолияти ҳақидаги қисқача ҳисоботини кўриб чиқиши одатда сотув тушумининг тўлиқлиги тўғрисидаги тасдиқларга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари билан билвосита боғлиқ. Шунга кўра, у жўнатиш ҳужжатларини ҳисоб-фактуралар билан мослаштириш каби ушбу рискларга кўпроқ бевосита боғлиқ бўлган назорат воситаларига қараганда бу рискларни бартараф этишда камроқ самарали бўлиши мумкин.

A150. 26-банд, шунингдек, аудитордан АТ иловалари ва АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиши мумкин деб аниқлаган АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари учун умумий АТ назоратини аниқлаш ва баҳолашни талаб қилади, чунки умумий АТ назорати маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситаларининг доимий самарали ишлашини қўллаб-қувватлайди. Умумий АТ назорати одатда тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискени бартараф этиш учун етарли эмас.

A151. 26-бандга мувофиқ аудитор ишлаб чиқишни аниқлаши ва баҳолаши, ва амалга оширилишини аниқлаши талаб қилинадиган назорат воситалари қуйидагилардир:

- Аудитор моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини аниқлашда операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштираётган назорат воситалари. Бундай назорат воситаларини баҳолаш аудиторнинг 330-сон АХСга мувофиқ назорат тартиб-таомилларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш учун асос бўлиб хизмат қилади. Бу назорат воситалари, шунингдек, фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган рискларни бартараф этувчи назорат воситаларини ўз ичига олади.
- Назорат воситалари муҳим рискларни бартараф этадиган ва журнал ёзувлари устидан назорат воситаларини ўз ичига олади. Бундай назорат воситаларини аудиторнинг аниқлаши ва баҳолаши, шунингдек, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини тушунишига, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг қўшимча аниқланишига таъсир қилиши мумкин (A95-бандга қаранг). Ушбу тушунча шунингдек аудиторнинг тегишли баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берадиган моҳиятан текшириш аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини ишлаб чиқиш учун асос бўлиб хизмат қилади.
- Аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, аудиторга тасдиқлар даражасидаги рискларга нисбатан 13-банднинг мақсадларига эришиш учун муносиб деб ҳисоблайдиган бошқа назорат воситалари.

A152. Назорат фаолиятлари компонентдаги назорат воситаларини, агар улар 26(а) бандида келтирилган мезонларнинг биттаси ёки бир нечтасига мос келса, аниқлаш талаб қилинади. Бироқ, кўп сонли назорат воситаларининг ҳар бири бир хил мақсадга эришса, бундай мақсад билан боғлиқ ҳар бир назорат воситасини аниқлаш зарур эмас.

Назорат фаолиятлари компонентдаги назорат воситалари турлари (26-бандга қаранг)

A153. Назорат фаолиятлари компонентдаги назорат воситаларига руҳсатлар ва тасдиқлар, солиштириш текширувлари, текширишлар (масалан, таҳрирлаш ва текшириш назоратлари ёки автоматлаштирилган ҳисоб-китоблар), вазифаларни ажратиш ва жисмоний ёки мантикий назорат воситалари, шу жумладан активларни ҳимоя қилишга қаратилган назорат воситалари қиради.

A154. Назорат фаолиятлари компонентдаги назорат воситалари шунингдек қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқ тайёрланмаган маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун раҳбарият томонидан ўрнатилган назорат воситаларини ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундай назорат воситалари асосий регистр ва ёрдамчи қайдномалардан ташқаридан олинган молиявий ҳисоботга киритилган маълумотларга тегишли бўлиши мумкин.

A155. Назорат воситалари АТ муҳитида ёки қўлда бошқариладиган тизимларда бўлишидан қатъи назар, назорат воситалари турли мақсадларга эга бўлиши ва турли ташкилий ва функционал даражаларда қўлланилиши мумкин.

Масштаблаштириш (26 бандга қаранг)

A156. Камроқ мураккаб ташкилотларда назорат фаолиятлари компонентидаги назорат воситалари йирикроқ ташкилотлардагиларга ўхшаш бўлиши мумкин, аммо уларнинг ишлаш расмийлиги ўзгариши мумкин. Бундан ташқари, камроқ мураккаб ташкилотларда, кўпроқ назорат воситалари бевосита раҳбарият томонидан қўлланилиши мумкин.

Мисол:

Раҳбариятнинг мижозларга кредит бериш ва муҳим харидларни тасдиқлаш бўйича якка ҳуқуқи муҳим ҳисоб қолдиқлари ва операциялар устидан кучли назоратни таъминлаши мумкин.

A157. Камроқ ходимларга эга бўлган, камроқ мураккаб ташкилотларда мажбуриятларни ажратишни ўрнатиш камроқ амалий бўлиши мумкин. Бироқ, мулкдор томонидан бошқариладиган ташкилотда, мулкдор-менежер бевосита иштирок этиш орқали йирикроқ ташкилотдагига қараганда самаралироқ назоратни амалга ошириши мумкин, бу одатда мажбуриятларни ажратиш имкониятлари чекланган бўлишини компенсациялаши мумкин. Аммо, 240-сон АХСда тушунтирилганидек, раҳбариятнинг битта шахс томонидан устунлик қилиши потенциал назорат камчилиги бўлиши мумкин, чунки раҳбарият назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти мавжуд.³⁹

Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этувчи назорат воситалари (26(a) бандга қаранг)

Муҳим риск деб аниқланган рискларни бартараф этадиган назорат воситалари (26(a)(i) бандга қаранг)

A158. Аудитор муҳим рискларни бартараф этадиган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштириш-режалаштирмаслигидан қатъи назар, ушбу рискларни бартараф этишда раҳбариятнинг ёндашуви ҳақида олинган тушунча 330-сон АХС талаб қилганидек, муҳим рискларга жавобан моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.⁴⁰ Гарчи муҳим номунтазам ёки мулоҳазали масалаларга тегишли рисклар одатда мунтазам назорат воситаларига кам бўйсунсада, раҳбарият бундай рискларни бартараф этиш учун бошқа чораларга эга бўлиши мумкин. Шунга қўра, ташкилот номунтазам ёки мулоҳазали масалалардан келиб чиқадиган муҳим рисклар учун назорат воситаларини ишлаб чиқиш ва жорий қилиш бўйича аудиторнинг тушунчаси раҳбарият рискларга қандай жавоб беришини ўз ичига олиши мумкин. Бундай жавоблар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Юқори раҳбарият ёки экспертлар томонидан фаразларни кўриб чиқиш каби назорат воситалари.
- Ҳисоб баҳолари учун ҳужжатлаштирилган жараёнлар.
- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан тасдиқлаш.

Мисол:

Муҳим суд тасдиқи тўғрисида билдиришнома олиш каби бир марталик ҳодисалар рўй берганда, ташкилотнинг жавобини кўриб чиқиш бундай масалаларни ўз ичига олиши мумкин: масала тегишли экспертларга (масалан, ички ёки ташқи юридик маслаҳатчиларга) йўналтирилганми, потенциал таъсир баҳоланганми ва молиявий ҳисоботда вазиятлар қандай ёритиб берилиши таклиф қилинганлиги.

A159. 240-сон АХС⁴¹ аудитордан фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига (улар муҳим рисклар сифатида қаралади) тегишли назорат воситаларини тушунишни талаб қилади ва аудитор учун раҳбарият фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ишлаб чиқилган, жорий қилган ва қўллаб-қувватлаган назорат воситаларини тушуниб олиш муҳимлигини кўпроқ тушунтиради.

Журнал ёзувлари устидан назорат воситалари (26(a)(ii) бандга қаранг)

A160. Барча аудитларда аниқланиши кутилаётган тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этадиган назорат воситалари журнал ёзувлари устидан назорат воситаларидир, чунки ташкилот операцияларни

³⁹ 240-сон АХС, А28 банд

⁴⁰ 330-сон АХС, 21-банд

⁴¹ 240-сон АХС, 28 ва А33 бандлар

қайта ишлашдан олинган маълумотларни асосий регистрга киритиш услуби одатда стандарт ёки ностандарт, ёки автоматлаштирилган ёки қўлда бошқариладиган журнал ёзувларидан фойдаланишни ўз ичига олади. Бошқа назорат воситаларининг аниқланиш даражаси ташкилотнинг характери ва аудиторнинг кейинги аудит тартиб-таомилларини режалаштирилган ёндашувига қараб ўзгариши мумкин.

Мисол:

Камроқ мураккаб ташкилот аудитида, ташкилотнинг ахборот тизими мураккаб бўлмаслиги мумкин ва аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигига таяниш режалаштирмаслиги мумкин. Бундан ташқари, аудитор аудиторнинг назорат воситалари лойиҳасини баҳолаши ва уларнинг жорий қилинганлигини аниқлаши зарур бўлган ҳеч қандай муҳим рискларни ёки муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг бошқа ҳеч қандай рискларини аниқламаган бўлиши мумкин. Бундай аудитда, аудитор ташкилотнинг журнал ёзувлари устидан назорат воситаларидан бошқа ҳеч қандай аниқланган назорат воситалари йўқ деб аниқлаши мумкин.

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар

A161. Қўлда бошқариладиган асосий регистр тизимларида, ностандарт журнал ёзувлари регистрлар, журналлар ва тасдиқловчи ҳужжатларни қўздан кечириш орқали аниқланиши мумкин. Асосий регистрни юритиш ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун автоматлаштирилган тартиб-таомиллар қўлланилганда, бундай ёзувлар фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин ва шунинг учун автоматлаштирилган усуллардан фойдаланиш орқали осонроқ аниқланиши мумкин.

Мисол:

Мураккаб бўлмаган ташкилот аудитида, аудитор барча журнал ёзувларининг тўлиқ рўйхатини оддий электрон жадвалга чиқариб олиши мумкин. Кейин аудитор журнал ёзувларини валюта миқдори, тайёрловчи ёки текширувчининг номи, фақат баланс ва фойда-зарар тўғрисидаги ҳисоботни умумий миқдорида кўрсатадиган журнал ёзувлари каби турли филтрларни қўллаш ёки журнал ёзуви асосий регистрга киритилган сана бўйича рўйхатни кўриш орқали саралаш мумкин, бу аудиторга журнал ёзувларига тегишли аниқланган рискларга жавобларни ишлаб чиқишда ёрдам беради.

Аудитор операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштираётган назорат воситалари (26(a)(iii) бандга қаранг)

A162. Аудитор фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконсиз бўлган тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигини аниқлайди. 330-сон АХСга мувофиқ,⁴² агар фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминламаса, аудитордан бундай муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этувчи назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш ва бажариш талаб қилинади. Натижада, бундай рискларни бартараф этувчи бундай назорат воситалари мавжуд бўлганда, уларни аниқлаш ва баҳолаш талаб қилинади.

A163. Бошқа ҳолларда, аудитор 330-сон АХСга мувофиқ моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аниқлашда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини ҳисобга олишни режалаштирганда, бундай назорат воситаларини ҳам аниқлаш талаб қилинади, чунки 330-сон АХС⁴³ аудитордан бу назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади.

Мисоллар:

Аудитор қуйидаги ҳолларда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштириши мумкин:

- Мунтазам операциялар турлари устидан, чунки бундай тестлаш катта ҳажмдаги бир хил операциялар учун самаралироқ ёки унумлироқ бўлиши мумкин.
- Ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган маълумотларнинг тўлиқлиги ва аниқлиги устидан (масалан, тизим яратган ҳисоботларни тайёрлаш бўйича назорат воситалари), агар аудитор кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда бу назорат воситаларининг операцион самарадорлигини ҳисобга олишни мўлжаллаган бўлса, бу маълумотларнинг ишончилигини аниқлаш учун.
- Агар улар аудитор баҳолайдиган ёки аудит тартиб-таомилларини қўллашда фойдаланадиган

⁴² 330-сон АХС, 8(b)-банд

⁴³ 330-сон АХС, 8(a)-банд

315-сон АХС

маълумотларга тегишли бўлса, операциялар ва мувофиқлик мақсадларига тегишли.

A164. Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш бўйича аудиторнинг режалари, шунингдек, молиявий ҳисобот даражасида аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан таъсирланиши мумкин. Масалан, агар назорат муҳитига тегишли камчиликлар аниқланса, бу аудиторнинг тўғридан-тўғри назорат воситаларининг операцион самарадорлиги бўйича умумий кутишларига таъсир қилиши мумкин.

Аудитор муносиб деб ҳисоблайдиган бошқа назорат воситалари (26(a)(iv) бандга қаранг)

A165. Аудитор аниқлаш, ишлаб чиқишни баҳолаш ва амалга оширилишини аниқлаш учун муносиб деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа назорат воситаларига қуйидагилар кириши мумкин:

- Ажралмас риск спектрида юқориқ баҳоланган, аммо муҳим риск деб аниқланмаган рискларни бартараф этувчи назорат воситалари;
- Батафсил қайдномаларни асосий регистр билан мослаштиришга тегишли назорат воситалари; ёки
- Агар хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланилса, қўшимча фойдаланувчи ташкилот назорат воситалари.⁴⁵

АТ иловалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларини, АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларни ва умумий АТ назоратини аниқлаш (26(b)-(c) бандларга қаранг)

5-иловада АТ иловалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг хусусиятлари мисоллари ва АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган АТ иловалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларини аниқлашда аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бу хусусиятларга тегишли кўрсатмалар келтирилган.

АТ дастурларини ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларини аниқлаш (26(b) бандга қаранг)

Аудитор нима учун АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларни ва аниқланган АТ иловалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларига тегишли умумий АТ назоратини аниқлайди

A166. АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рисклар ва бу рискларни бартараф этиш учун ташкилот томонидан жорий қилинган умумий АТ назоратини тушуниш қуйидагиларга таъсир қилиши мумкин:

- Аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш ҳақидаги қарори;

Мисол:

Агар умумий АТ назорати АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларни бартараф этиш учун самарали ёки тегишли равишда ишлаб чиқилмаган ёки жорий қилинмаган бўлса (масалан, назорат воситалари рухсатсиз дастур ўзгаришлари ёки АТ иловаларига рухсатсиз киришларнинг олдини олиш ёки аниқлаш учун тегишли тарзда ишламаса), бу таъсирланган АТ иловалари ичидаги автоматлаштирилган назорат воситаларига таяниш бўйича аудиторнинг қарорига таъсир қилиши мумкин.

- Аудиторнинг тасдиқлар даражасида назорат рискин баҳолаши;

Мисол:

Маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситасининг доимий операцион самарадорлиги АТ маълумотларини қайта ишлаш назорати бўйича рухсатсиз дастур ўзгаришларининг олдини оладиган ёки аниқлайдиган маълум умумий АТ назоратига боғлиқ бўлиши мумкин (яъни, тегишли АТ иловаси устидан дастур ўзгариши назорати). Бундай ҳолларда, умумий АТ назоратининг қўйилган операцион самарадорлиги (ёки унинг йўқлиги) аудиторнинг назорат рисқи бўйича баҳосига таъсир қилиши мумкин (масалан, агар бундай умумий АТ назорати самарасиз бўлиши қўйилса ёки аудитор умумий АТ назоратини тестдан ўтказишни режалаштирмаса, назорат рисқи юқориқ бўлиши мумкин).

- Ташкилотнинг АТ иловаларидан ишлаб чиқариладиган ёки ташкилотнинг АТ иловаларидан маълумотларни

⁴⁵ 402-сон АХС, "Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи ташкилот аудитига оид мулоҳазалар"

ўз ичига олган маълумотларни тестдан ўтказиш бўйича аудиторнинг стратегияси;

Мисол:

Аудит далиллари сифатида фойдаланиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган маълумотлар АТ иловалари томонидан ишлаб чиқарилган бўлса, аудитор тизим томонидан яратилган ҳисоботлар устидан назорат воситаларини тестдан ўтказишни, шу жумладан ҳисоботларга рухсатсиз дастур ўзгаришлари ёки бевосита маълумот ўзгартиришлари рискларини бартараф этувчи умумий АТ назоратини аниқлаш ва тестдан ўтказишни қарор қилиши мумкин.

- Аудиторнинг тасдиқлар даражасида ажралмас рискни баҳолаши; ёки

Мисол:

Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосининг янги ёки қайта тахрирланган талабларини бажариш учун АТ иловасига муҳим ёки кенг дастурлаш ўзгаришлари киритилганда, бу янги талабларнинг мураккаблиги ва уларнинг ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига таъсирининг индикатори бўлиши мумкин. Бундай кенг дастурлаш ёки маълумот ўзгаришлари содир бўлганда, АТ иловаси, шунингдек, АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиши эҳтимоли юқори.

- Кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш.

Мисол:

Агар маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситалари умумий АТ назоратига боғлиқ бўлса, аудитор умумий АТ назоратининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишга қарор қилиши мумкин, бу эса бундай умумий АТ назорати учун назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқишни талаб қилади. Агар, худди шундай ҳолатларда, аудитор умумий АТ назоратининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказмасликни қарор қилса, ёки умумий АТ назорати самарасиз бўлиши кутилса, АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган тегишли рискларни моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш орқали бартараф этиш зарур бўлиши мумкин. Бироқ, агар бундай рисклар фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли муносиб аудит далилларини таъминламайдиган рискларга тегишли бўлса, АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларни бартараф этиб бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда, аудитор аудиторлик хулосаси учун оқибатларни кўриб чиқиши лозим бўлиши мумкин.

АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган АТ иловаларини аниқлаш

A167. Ахборот тизимида тегишли АТ иловалари учун, муайян АТ жараёнларининг характери ва мураккаблиги ҳамда ташкилот жорий қилган умумий АТ назоратини тушуниш аудиторга ташкилот ўзининг ахборот тизимидаги маълумотларни аниқ қайта ишлаш ва уларнинг яхлитлигини сақлаш учун қайси АТ иловаларига таянётганини аниқлашда ёрдам бериши мумкин. Бундай АТ иловалари АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиши мумкин.

A168. АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган АТ иловаларини аниқлаш аудитор томонидан аниқланган назорат воситаларини ҳисобга олишни ўз ичига олади, чунки бундай назорат воситалари АТдан фойдаланишни ўз ичига олиши ёки АТга таяниши мумкин. Аудитор АТ иловаси раҳбарият таянадиган ва аудитор аниқлаган автоматлаштирилган назорат воситаларини ўз ичига олиш-олмаслигига эътибор қаратиши мумкин, шу жумладан фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли муносиб аудит далилларини таъминламайдиган рискларни бартараф этувчи назорат воситаларига. Аудитор, шунингдек, муҳим операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга тегишли ахборот тизимида маълумотлар қандай сақланиши ва қайта ишланишини ва раҳбарият бу маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш учун умумий АТ назоратига таяниш-таянмаслигини кўриб чиқиши мумкин.

A169. Аудитор томонидан аниқланган назорат воситалари тизим томонидан яратилган ҳисоботларга боғлиқ бўлиши мумкин, бу ҳолда бундай ҳисоботларни ишлаб чиқарадиган АТ иловалари АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиши мумкин. Бошқа ҳолларда, аудитор тизим томонидан яратилган ҳисоботлар устидан назорат воситаларига таянишни режалаштирмаслиги ва бундай ҳисоботларнинг киритиладиган ва чиқариладиган маълумотларини бевосита тестдан ўтказишни режалаштириши мумкин, бу ҳолда аудитор тегишли АТ иловаларини АТдан келиб чиқадиган рискларга дучор бўлувчи деб аниқламаслиги мумкин.

Масштаблаштириш

A170. АТ жараёнларини аудиторнинг тушуниш даражаси, шу жумладан ташкилот умумий АТ назоратини жорий қилган даражаси, ташкилотнинг характери ва вазиятлари ва унинг АТ муҳитига, шунингдек аудитор томонидан аниқланган назорат воситаларининг характери ва қўламига қараб ўзгаради. АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган АТ иловаларининг сони ҳам ушбу омилларга қараб ўзгаради.

Мисоллар:

- Тижорат дастурий таъминотидан фойдаланадиган ва дастур ўзгаришлари киритиш учун манба кодида кириш имкониятига эга бўлмаган ташкилотда дастур ўзгаришлари жараёни бўлиши эҳтимоли кам, аммо дастурий таъминотни конфигурация қилиш учун жараён ёки тартиб-таомиллар бўлиши мумкин (масалан, ҳисоблар режаси, ҳисобот параметрлари ёки чегаралар). Бундан ташқари, ташкилотда иловага киришни бошқариш учун жараён ёки тартиб-таомиллар бўлиши мумкин (масалан, тижорат дастурий таъминотига маъмурий киришга эга бўлган белгиланган шахс). Бундай ҳолларда, ташкилотда расмийлаштирилган умумий АТ назорати бўлиши ёки уларга эҳтиёж бўлиши эҳтимоли кам.
- Аксинча, йирикроқ ташкилот катта даражада АТга таяниши мумкин ва АТ муҳити бир нечта АТ иловаларини ўз ичига олиши мумкин, АТ муҳитини бошқариш учун АТ жараёнлари эса мураккаб бўлиши мумкин (масалан, дастур ўзгаришларини ишлаб чиқадиган ва жорий қиладиган ҳамда кириш ҳуқуқларини бошқарадиган махсус АТ бўлими мавжуд), шу жумладан ташкилот ўзининг АТ жараёнлари устидан расмийлаштирилган умумий АТ назоратини жорий қилган.
- Агар раҳбарият операцияларни қайта ишлаш ёки маълумотларни сақлаш учун автоматлаштирилган назорат воситаларига ёки умумий АТ назоратига таянмаса, ва аудитор ҳеч қандай автоматлаштирилган назорат воситаларини ёки бошқа маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситаларини (ёки умумий АТ назоратига боғлиқ бўлган ҳар қандай назорат воситаларини) аниқламаган бўлса, аудитор АТни ўз ичига олган ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган ҳар қандай маълумотни бевосита тестдан ўтказишни режалаштириши мумкин ва АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган ҳеч қандай АТ иловаларини аниқламаслиги мумкин.
- Агар раҳбарият маълумотларни қайта ишлаш ёки сақлаш учун АТ иловасига таянса ва маълумотлар ҳажми катта бўлса, ҳамда раҳбарият аудитор ҳам аниқлаган автоматлаштирилган назорат воситаларини бажариш учун АТ иловасига таянса, АТ иловаси АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиши эҳтимоли юқори.

A171. Агар ташкилотнинг АТ муҳити мураккаброқ бўлса, АТ иловалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларини аниқлаш, АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган тегишли рискларни аниқлаш ва умумий АТ назоратини аниқлаш АТда махсус кўникмаларга эга бўлган гуруҳ аъзоларининг иштирокини талаб қилиши эҳтимоли юқори. Бундай иштирок мураккаб АТ муҳитлари учун ҳал қилувчи аҳамиятга эга бўлиши ва кенг бўлиши зарур бўлиши мумкин.

АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган АТ муҳитининг бошқа жиҳатларини аниқлаш

A172. АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиши мумкин бўлган АТ муҳитининг бошқа жиҳатларига тармоқ, операцион тизим ва маълумотлар базалари, ва, баъзи ҳолларда, АТ иловалари ўртасидаги интерфейслар киради. Аудитор АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлган АТ иловаларини аниқламаганда, АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари одатда аниқланмайди. Аудитор АТдан келиб чиқадиган рискларга дучор бўлган АТ иловаларини аниқлаганда, АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари (масалан, маълумотлар базаси, операцион тизим, тармоқ) аниқланиши эҳтимоли юқори, чунки бундай жиҳатлар аниқланган АТ иловаларини қўллаб-қувватлайди ва улар билан ўзаро таъсир қилади.

АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рисклар ва умумий АТ назоратини аниқлаш (26(с) бандга қаранг)

6-иловада умумий АТ назоратини тушуниш учун мулоҳазалар келтирилган.

A173. АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларни аниқлашда, аудитор аниқланган АТ иловасининг ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг характерини ва уларнинг АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларга дучор бўлиш сабабларини кўриб чиқиши мумкин. Баъзи аниқланган АТ иловалари ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари учун, аудитор асосан рухсатсиз кириш ёки рухсатсиз дастур ўзгаришларига тегишли бўлган, шунингдек маълумотларнинг номуносиб ўзгаришлари билан боғлиқ рискларни бартараф этувчи (масалан, маълумотлар базасига бевосита кириш орқали ёки маълумотларни бевосита манипуляция қилиш имконияти туфайли маълумотларнинг номуносиб ўзгариши rischi) АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган тегишли рискларни аниқлаши мумкин.

A174. АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган тегишли рискларнинг қўлами ва характери аниқланган АТ иловаларининг ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг характери ва хусусиятларига қараб ўзгаради. Ташкилот ўзининг АТ муҳитининг аниқланган жиҳатлари учун ташқи ёки ички хизмат кўрсатувчи провайдерлардан фойдаланганда (масалан, АТ муҳитини жойлаштиришни учинчи томонга бериш ёки гуруҳда АТ жараёнларини марказий бошқариш учун умумий хизмат марказидан фойдаланиш) тегишли АТ рисклари юзага келиши мумкин. Киберрисксизликка тегишли АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган тегишли рисклар ҳам аниқланиши мумкин. Автоматлаштирилган илова назорат воситаларининг ҳажми ёки мураккаблиги юқори бўлганда ва раҳбарият операцияларни самарали қайта ишлаш ёки тағ маълумотлари яхлитлигини самарали сақлаш учун бу назорат воситаларига кўпроқ таянганда, АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рисклар кўпроқ бўлиши эҳтимоли юқори.

Назорат фаолиятлари компонентида аниқланган назорат воситаларининг лойиҳасини баҳолаш ва амалга оширилишини аниқлаш (26(d) бандга қаранг)

A175. Аниқланган назорат воситаси лойиҳасини баҳолаш аудиторнинг назорат воситаси, яқка ўзи ёки бошқа назорат воситалари билан биргаликда, муҳим хатоликларнинг олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш қобилиятига эга ёки эга эмаслигини кўриб чиқишни ўз ичига олади (яъни, назорат воситаси мақсади).

A176. Аудитор аниқланган назорат воситасининг амалга оширилишини назорат воситаси мавжудлигини ва ташкилот ундан фойдаланаётганлигини аниқлаш орқали белгилайди. Самарали лойиҳаланмаган назорат воситасининг амалга оширилишини аудитор томонидан баҳолашнинг фойдаси кам. Шунинг учун, аудитор аввал назорат воситасининг лойиҳасини баҳолайди. Нотўғри лойиҳаланган назорат воситаси назорат камчилигини англатиши мумкин.

A177. Назорат фаолиятлари компонентида аниқланган назорат воситаларининг лойиҳаси ва амалга оширилиши ҳақида аудит далилларини олиш учун рискни баҳолаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилот ходимларидан сўраш.
- Муайян назорат воситаларининг қўлланилишини кузатиш.
- Ҳужжатлар ва ҳисоботларни текшириш.

Бироқ, фақатгина сўров ўтказишнинг ўзи бундай мақсадлар учун етарли эмас.

A178. Аудитор олдинги аудит тажрибасига ёки жорий давр рискни баҳолаш тартиб-таомилларига асосланиб, раҳбарият муҳим рискни бартараф этиш учун назорат воситаларини самарали лойиҳаламаган ёки жорий қилмаганлигини кутиши мумкин. Бундай ҳолларда, 26(d) банддаги талабни бажариш учун ўтказилган тартиб-таомиллар бундай назорат воситалари самарали ишлаб чиқилмаган ёки жорий қилинмаганлигини аниқлашдан иборат бўлиши мумкин. Агар тартиб-таомилларнинг натижалари назорат воситалари янгидан ишлаб чиқилган ёки жорий қилинганлигини кўрсатса, аудитордан янги ишлаб чиқилган ёки жорий қилинган назорат воситалари бўйича 26(b)–(d) банддаги тартиб-таомилларни бажариш талаб қилинади.

A179. Аудитор самарали ишлаб чиқилган ва жорий қилинган назорат воситасини моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда унинг операцион самарадорлигини ҳисобга олиш учун тест ўтказиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин деган хулосага келиши мумкин. Бироқ, назорат воситаси самарали ишлаб чиқилмаган ёки жорий қилинмаган бўлса, уни тестдан ўтказишнинг фойдаси йўқ. Аудитор назорат воситасини тестдан ўтказишни режалаштирганда, назорат воситаси муҳим бузиб кўрсатиш риск(лар)ини қай даражада бартараф этиши ҳақидаги маълумот аудиторнинг тасдиқлар даражасида назорат рискни баҳолаши учун кирувчи маълумот ҳисобланади.

A180. Назорат фаолияти компонентида аниқланган назорат воситаларининг лойиҳасини баҳолаш ва амалга оширилишини аниқлаш уларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш учун етарли эмас. Бироқ, автоматлаштирилган назорат воситалари учун, аудитор автоматлаштирилган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини бевосита тестдан ўтказиш ўрнига, автоматлаштирилган назорат воситасининг доимий ишлашини таъминлайдиган умумий АТ назоратини аниқлаш ва тестдан ўтказиш орқали автоматлаштирилган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштириши мумкин. Қўлда бажариладиган назорат воситасининг маълум бир вақтда амалга оширилиши ҳақида аудит далилларини олиш аудит ўтказилаётган давр мобайнида бошқа вақтларда назорат воситасининг операцион самарадорлиги ҳақида аудит далилларини тақдим этмайди. Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш, шу жумладан билвосита назорат воситаларини тестдан ўтказиш, 330-сон АХСда батафсил тавсифланган.⁴⁵

⁴⁵ 330-сон АХС, 8-11 бандлар
315-сон АХС

A181. Аудитор аниқланган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштирмаганда ҳам, аудиторнинг тушунчаси тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берувчи моҳиятан текшириш аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини ишлаб чиқишда ҳамон ёрдам бериши мумкин.

Мисол:

Бу рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижалари аудит намуналарини ишлаб чиқишда популяциядаги мумкин бўлган оғишларни аудиторнинг кўриб чиқиши учун асос бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг ички назорат тизимидаги назорат камчиликлари (27-бандга қаранг)

A182. Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларининг ҳар бирини баҳолашни амалга оширишда,⁴⁶ аудитор компонентдаги ташкилотнинг айрим сифати ташкилотнинг характери ва вазиятларига мос эмаслигини аниқлаши мумкин. Бундай аниқлаш аудиторга назорат камчиликларини аниқлашда ёрдам берадиган индикатор бўлиши мумкин. Агар аудитор бир ёки бир нечта назорат камчиликларини аниқлаган бўлса, аудитор 330-сон АХСга мувофиқ кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда бу назорат камчиликларининг таъсирини кўриб чиқиши мумкин.

A183. Агар аудитор бир ёки бир нечта назорат камчиликларини аниқлаган бўлса, 265-сон АХС⁴⁷ аудитордан камчиликлар алоҳида ёки биргаликда муҳим камчиликни ташкил қилиш-қилмаслигини аниқлашни талаб қилади. Аудитор камчилик муҳим назорат камчилигини англатиш-англатмаслигини аниқлашда профессионал мулоҳаза қўллайди.⁴⁸

Мисоллар:

Муҳим назорат камчилиги мавжудлигини кўрсатадиган ҳолатларга қуйидаги каби масалалар киради:

- Юқори бошқарув ходимларини ўз ичига олган ҳар қандай миқдордаги фирибгарликнинг аниқланиши;
- Ички аудит томонидан қайд этилган камчиликларни ҳисобот бериш ва хабар қилишга тегишли ноадекват ички жараёнларнинг аниқланиши;
- Илгари хабар қилинган камчиликларнинг раҳбарият томонидан ўз вақтида тузатилмаслиги;
- Раҳбариятнинг муҳим рискларга жавоб бермаслиги, масалан, муҳим рисклар устидан назорат воситаларини жорий қилмаслик; ва
- Аввал чоп этилган молиявий ҳисоботларнинг қайта ҳисобланиши.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш (28-37 бандларга қаранг)

Аудитор нима учун муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлайди ва баҳолайди?

A184. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кейинги аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини аниқлаш учун муҳим бузиб кўрсатиш рисклари аудитор томонидан аниқланади ва баҳоланади. Бу далиллар аудиторга аудит рискининг мақбул паст даражасида молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришга имкон беради.

A185. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш орқали тўпланган маълумотлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асос сифатида аудит далиллари сифатида ишлатилади. Масалан, аниқланган назорат воситаларининг лойиҳасини баҳолашда ва назорат фаолиятлари компонентда бу назорат воситалари жорий қилинганлигини аниқлашда олинган аудит далиллари риск баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун аудит далиллари сифатида ишлатилади. Бундай далиллар, шунингдек, аудиторнинг молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун умумий жавобларни ишлаб чиқиши, шунингдек 330-сон АХСга мувофиқ характери, муддати ва кўлами тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берадиган кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун асос бўлиб хизмат қилади.

⁴⁶ 21(b), 22(b), 24(c), 25(c) ва 26(d) бандлар.

⁴⁷ 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар бериш", 8-банд

⁴⁸ 265-сон АХС, А6-А7 бандларда муҳим камчиликлар кўрсаткичлари ва камчилик ёки ички назоратдаги камчиликлар комбинацияси муҳим камчиликни ташкил қилиш-қилмаслигини аниқлашда кўриб чиқиладиган масалалар келтирилган.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш (28-бандга қаранг)

A186. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ҳар қандай тегишли назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин амалга оширилади (яъни, ажралмас риск) ва хатоликлар ҳам юз бериши, ҳам юз берган тақдирда муҳим бўлиши мумкинлиги ҳақида аудиторнинг дастлабки фикр-мулоҳазасига асосланади.⁴⁹

A187. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, шунингдек, аудиторнинг тегишли тасдиқларни аниқлаши учун асос бўлиб хизмат қилади, бу эса аудиторнинг муҳим операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашига ёрдам беради.

Тасдиқлар

Аудитор нима учун тасдиқлардан фойдаланади?

A188. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда, аудитор юз бериши мумкин бўлган потенциал хатоликларнинг турли тоифаларини кўриб чиқиш учун тасдиқлардан фойдаланади. Аудитор тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаган тасдиқлар тегишли тасдиқлар ҳисобланади.

Тасдиқлардан фойдаланиш

A189. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда, аудитор A190(a)-(б) бандларда тавсифланган тасдиқлар категорияларидан фойдаланиши ёки қуйида тавсифланган барча жиҳатлар қамраб олинган бўлса, уларни бошқача фойдаланиш мумкин. Аудитор операциялар турлари ва ҳодисалар, ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқларни ҳисоб қолдиқлари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқлар билан бирлаштиришни танлаши мумкин.

A190. Юз бериши мумкин бўлган потенциал хатоликларнинг турли тоифаларини кўриб чиқишда аудитор томонидан қўлланиладиган тасдиқлар қуйидаги категорияларга бўлиниши мумкин:

- (a) Аудит ўтказилаётган давр учун операциялар синфлари ва ҳодисалар, ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқлар:
 - (i) Юз бериш - қайд этилган ёки ёритиб берилган операциялар ва ҳодисалар юз берган, ва бундай операциялар ва ҳодисалар ташкилотга тегишли.
 - (ii) Тўлиқлик - қайд этилиши лозим бўлган барча операциялар ва ҳодисалар қайд этилган, ва молиявий ҳисоботга киритилиши лозим бўлган барча тегишли маълумотларни ёритиб бериш киритилган.
 - (iii) Аниқлик - қайд этилган операциялар ва ҳодисаларга тегишли суммалар ва бошқа маълумотлар тўғри қайд этилган, ва тегишли маълумотлар ёритиб берилиши тўғри баҳоланган ва тавсифланган.
 - (iv) Даврлар ажратилиши - операциялар ва ҳодисалар тўғри ҳисоб даврида қайд этилган.
 - (v) Таснифлаш - операциялар ва ҳодисалар тўғри ҳисобларда қайд этилган.
 - (vi) Тақдим этиш - операциялар ва ҳодисалар муносиб равишда бирлаштирилган ёки ажратилган ва аниқ тавсифланган, ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш талаблари контекстида аҳамиятли ва тушунарли.
- (b) Давр охирига ҳисоб қолдиқлари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқлар:
 - (i) Мавжудлик - активлар, мажбуриятлар ва капитал улушлар мавжуд.
 - (ii) Ҳуқуқлар ва мажбуриятлар - ташкилот активларга нисбатан ҳуқуқларни эгаллайди ёки назорат қилади, мажбуриятлар эса ташкилотнинг мажбуриятларидир.
 - (iii) Тўлиқлик - қайд этилиши лозим бўлган барча активлар, мажбуриятлар ва капитал улушлар қайд этилган, ва молиявий ҳисоботга киритилиши лозим бўлган барча тегишли маълумотларни ёритиб бериш киритилган.
 - (iv) Аниқлик, баҳолаш ва тақсимлаш - активлар, мажбуриятлар ва капитал улушлар молиявий ҳисоботга

⁴⁹ 200-сон АХС, А16 банд
315-сон АХС

тегишли суммалар билан киритилган ва ҳар қандай натижавий баҳолаш ёки тақсимлаш тузатишлари тўғри қайд этилган, ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш тўғри баҳоланган ва тавсифланган.

- (v) Таснифлаш - активлар, мажбуриятлар ва капитал улушлар тўғри ҳисобларда қайд этилган.
- (vi) Тақдим этиш - активлар, мажбуриятлар ва капитал улушлар муносиб равишда бирлаштирилган ёки ажратилган ва аниқ тавсифланган, ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси талаблари контекстида аҳамиятли ва тушунарли.

A191. Юқоридаги A190(a)–(b) бандларда тавсифланган, тегишли равишда мослаштирилган тасдиқлар, шунингдек, аудитор томонидан бевосита қайд этилган операциялар синфлари, ҳодисалар ёки ҳисоб қолдиқларига боғлиқ бўлмаган маълумотларни ёритиб беришда юз бериши мумкин бўлган турли хил хатоликларни кўриб чиқишда қўлланилиши мумкин.

Мисол:

Бундай маълумотларни ёритиб беришга мисол ташкилот қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси томонидан молиявий инструментлардан келиб чиқадиган рискларга мойиллигини, шу жумладан рисклар қандай юзага келишини; рискларни бошқариш мақсадлари, сиёсатлари ва жараёнларини; ва рискларни баҳолаш учун қўлланиладиган усулларни тавсифлаш талаб қилиниши мумкин бўлган ҳолатларни ўз ичига олади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A192. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари ҳақида тасдиқларни беришда, A190(a)–(b) бандида баён қилинган тасдиқларга қўшимча равишда, раҳбарият кўпинча операциялар ва ҳодисалар конун, меъёрий ҳужжат ёки бошқа ваколатга мувофиқ амалга оширилганлигини тасдиқлаши мумкин. Бундай тасдиқлар молиявий ҳисобот аудити доирасига кириши мумкин.

Молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари (28(a) ва 30-бандларга қаранг)

Аудитор нима учун молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлайди ва баҳолайди?

A193. Аудитор рискларнинг молиявий ҳисоботга ёйилма таъсири бор-йўқлигини аниқлаш учун молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлайди, ва шунинг учун 330-сон АХСга⁵⁰ мувофиқ умумий жавобни талаб қилади.

A194. Бундан ташқари, молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари алоҳида тасдиқларга ҳам таъсир қилиши мумкин ва бу рискларни аниқлаш аудиторга тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда ва аниқланган рискларни бартараф этиш учун кейинги аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

Молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш

A195. Молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари молиявий ҳисоботга бутунлай ёйилма тарзда тегишли рискларга ва потенциал равишда қўллаб тасдиқларга таъсир қиладиган рискларга тегишли. Бу характердаги рисклар операциялар синфи, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш даражасидаги муайян тасдиқлар билан аниқланадиган рисклар бўлиши шарт эмас (масалан, раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтиш rischi). Аксинча, улар тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ёйилма тарзда оширадиган вазиятларни англатади. Аниқланган рискларнинг молиявий ҳисоботга ёйилма тарзда тегишли эканлиги ҳақидаги аудиторнинг баҳоси аудиторнинг молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашини қўллаб-қувватлайди. Бошқа ҳолларда, бир нечта тасдиқлар ҳам рискка мойил сифатида аниқланиши мумкин ва шунинг учун аудиторнинг тасдиқлар даражасида рискларни аниқлаши ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашига таъсир қилиши мумкин.

Мисол:

Ташкилот операцион зарарлар ва ликвидлик муаммоларига дуч келмоқда ва ҳали таъминланмаган молиялаштиришга таянмоқда. Бундай вазиятда, аудитор бухгалтерия ҳисобининг фаолият давомийлиги асоси молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискка олиб келади деб аниқлаши мумкин. Бу вазиятда, ҳисоб концепцияси тугатиш асосини қўллаш орқали қўлланилиши лозим бўлиши мумкин, бу эса барча

тасдиқларга ёйилма тарзда таъсир қилиши эҳтимоли юқори.

A196. Молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудиторнинг аниқлаши ва баҳолаши аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимини тушунишидан, хусусан аудиторнинг назорат муҳити, ташкилотнинг риск баҳолаш жараёни ва ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тушунишидан, ва:

- 21(b), 22(b), 24(c) ва 25(c) бандлар билан талаб қилинган тегишли баҳолашлар натижасидан; ва
- 27-бандга мувофиқ аниқланган ҳар қандай назорат камчиликларидан таъсирланади.

Хусусан, молиявий ҳисобот даражасидаги рисклар назорат муҳитидаги камчиликлардан ёки иқтисодий шароитларнинг ёмонлашиши каби ташқи ҳодисалар ёки шартлардан келиб чиқиши мумкин.

A197. Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари аудиторнинг молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиши учун алоҳида аҳамиятли бўлиши мумкин.

Мисол:

Аудитор раҳбариятдан сўраш орқали ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари айланма капитални сақлаб туриш учун қўшимча молиялаштиришни таъминлаш мақсадида кредиторлар билан музокараларда фойдаланилиши лозимлигини тушунади. Шунинг учун аудитор ажралмас рискка таъсир қилувчи фирибгарлик rischi омиллари туфайли хатоликларга кўпроқ мойиллик бор деб аниқлаши мумкин (яъни, молиявий ҳисоботларнинг фирибгарлик туфайли муҳим хатоликка мойиллиги, масалан, молиялаштириш олинисини таъминлаш учун активлар ва тушумни ошириб кўрсатиш ҳамда мажбуриятлар ва харажатларни камайтириб кўрсатиш).

A198. Аудиторнинг назорат муҳити ва ички назорат тизимининг бошқа компонентларини тушуниши, шу жумладан тегишли баҳолашлар, аудиторнинг аудит фикрини асослаш учун аудит далилларини олиш қобилияти ҳақида шубҳалар туғдириши ёки қўлланиладиган қонун ёки меъёрий ҳужжатлар бўйича топшириқдан чиқиш мумкин бўлган ҳолларда топшириқдан чиқиш учун сабаб бўлиши мумкин.

Мисоллар:

- Ташкилотнинг назорат муҳитини баҳолаш натижасида, аудиторда ташкилот раҳбариятининг ҳалоллиги ҳақида шубҳалар мавжуд, бу шунчалик жиддий бўлиши мумкинки, аудитор молиявий ҳисоботларда раҳбарият томонидан қасддан нотўғри тақдим этиш rischi шунчалик юқорики, аудит ўтказиб бўлмайди деган хулосага келиши мумкин.
- Ташкилотнинг ахборот тизими ва маълумот алмашинувини баҳолаш натижасида, аудитор АТ муҳитидаги муҳим ўзгаришлар раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар томонидан кам назорат билан ёмон бошқарилганлигини аниқлайди. Аудитор ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби қайдномаларининг ҳолати ва ишончлилиги ҳақида жиддий хавотирлар мавжуд деган хулосага келади. Бундай ҳолатларда, аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича ўзгартирилмаган фикрни қўллаб-қувватлаш учун етарли ва муносиб аудит далиллари мавжуд бўлиши эҳтимоли кам деб аниқлаши мумкин.

A199. 705-сон АХС (Қайта кўрилган)⁵¹ аудиторнинг шартли фикр билдириши ёки фикр билдиришдан воз кечиши ёки, баъзи ҳолларда, қўлланиладиган қонун ёки меъёрий ҳужжатлар бўйича топшириқдан чиқиш мумкин бўлган жойларда, топшириқдан чиқиш зарурлигини аниқлашда талаблар ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A200. Давлат сектори ташкилотлари учун молиявий ҳисобот даражасидаги рискларни аниқлаш сиёсий иқлим, жамоат манфаатлари ва дастур сезгирлиги билан боғлиқ масалаларни кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин.

Тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари (28(b) бандга қаранг)

2-иловада ажралмас риск омиллари контекстида муҳим бўлиши мумкин бўлган хатоликларга мойилликни кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мисоллари келтирилган.

⁵¹ 705-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган), "Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги фикрнинг ўзгартирилиши"
315-сон АХС

A201. Молиявий ҳисоботларга ёйилма тарзда тегишли бўлмаган муҳим хатоликлар рисклари тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларидир.

Тегисли тасдиқлар ва муҳим операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш (29-бандга қаранг)

Нима учун тегишли тасдиқлар ва муҳим операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш аниқланади?

A202. Тегисли тасдиқлар ва муҳим операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлаш 25(а) бандига мувофиқ олиниши талаб қилинадиган ташкилотнинг ахборот тизимини аудиторнинг тушуниши қўлаи учун асос бўлиб хизмат қилади. Бу тушунча аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда қўшимча ёрдам бериши мумкин (A86 бандга қаранг).

Автоматлаштирилган воситалар ва усуллар

A203. Аудитор муҳим операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашда ёрдам бериш учун автоматлаштирилган усуллардан фойдаланиши мумкин.

Мисоллар:

- Операцияларнинг бутун популяцияси уларнинг характери, манбаи, ҳажми ва миқдорини тушуниш учун автоматлаштирилган воситалар ва усуллардан фойдаланган ҳолда таҳлил қилиниши мумкин. Автоматлаштирилган усулларни қўллаб, аудитор, масалан, давр охирида нолга тенг қолдиққа эга бўлган ҳисоб давр мобайнида содир бўлган қўплаб ўзаро қоплайдиган операциялар ва журнал ёзувларидан ташкил топганлигини аниқлаши мумкин, бу ҳисоб қолдиғи ёки операциялар синфи муҳим бўлиши мумкинлигини кўрсатади (масалан, иш ҳақи клиринг ҳисоби). Худди шу иш ҳақи клиринг ҳисоби раҳбариятга (ва бошқа ходимларга) харажатларни қоплашни ҳам аниқлаши мумкин, бу эса бу тўловлар аффилиланган шахсларга қилинаётгани туфайли муҳим маълумотларни ёритиб беришни ташкил қилиши мумкин.
- Тушум операцияларининг бутун популяциясининг оқимларини таҳлил қилиш орқали, аудитор олдин аниқланмаган муҳим операциялар синфини осонроқ аниқлаши мумкин.

Аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни ёритиб бериш

A204. Аҳамиятли маълумотларни ёритиб бериш бир ёки бир нечта тегишли тасдиқларга эга бўлган ҳам миқдорий, ҳам сифат кўрсаткичли маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олади. Сифат жиҳатларига эга бўлган ва тегишли тасдиқларга эга бўлиши мумкин бўлган ва шунинг учун аудитор томонидан аҳамиятли деб ҳисобланиши мумкин бўлган маълумотларни ёритиб беришга мисоллар қуйидагилар ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олади:

- Молиявий қийинчиликдаги ташкилотнинг ликвидлик ва қарз шартномаси шартлари.
- Қадрсизланиш зарарини тан олишга олиб келган ходисалар ёки вазиятлар.
- Келажак ҳақидаги фаразларни ўз ичига олган, баҳолаш ноаниқлигининг асосий манбалари.
- Ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг характери ва қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси талаб қиладиган бошқа тегишли маълумотларни ёритиб бериш, масалан, янги молиявий ҳисобот талаблари ташкилотнинг молиявий ҳолати ва молиявий фаолиятига сезиларли таъсир кўрсатиши кутилганда.
- Акцияларга асосланган тўлов тузилмалари, шу жумладан тан олинган суммалар қандай аниқлангани ҳақида маълумот ва бошқа тегишли маълумотларни ёритиб бериш.
- Аффилиланган шахслар ва аффилиланган шахслар билан операциялар.
- Сезгирлик таҳлили, шу жумладан фойдаланувчиларга қайд этилган ёки ёритиб берилган суммадаги тан олиш ноаниқлигини тушунишга ёрдам бериш мақсадида ташкилотнинг баҳолаш усулларида қўлланиладиган фаразлардаги ўзгаришларнинг таъсирлари.

Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш

Ажралмас рискни баҳолаш (31-33 бандларга қаранг)

Бузиб кўрсатиш эҳтимоли ва кўламини баҳолаш (31-бандга қаранг)

Аудитор нима учун бузиб кўрсатиш эҳтимоли ва кўламини баҳолайди?

A205. Аудитор бузиб кўрсатиш юз бериш эҳтимоли ва бузиб кўрсатиш юз берса, потенциал бузиб кўрсатиш кўламининг комбинацияси аҳамияти муҳимлиги аниқланган рискнинг ажралмас риск спектрида қаерда баҳоланишини аниқлаши туфайли, бу эса рискни бартараф этиш учун кейинги аудит тартиб-таомилларининг лойиҳасига маълумот бериши учун аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун бузиб кўрсатиш эҳтимоли ва кўламини баҳолайди.

A206. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланган рискларининг ажралмас рискни баҳолаш аудиторга муҳим рискларни аниқлашда ҳам ёрдам беради. Аудитор 330-сон АХС ва бошқа АХСларга мувофиқ муҳим рискларга алоҳида жавоблар талаб қилингани учун муҳим рискларни аниқлайди.

A207. Ажралмас риск омиллари тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланган рисклари учун аудиторнинг бузиб кўрсатиш эҳтимоли ва кўламини баҳолашига таъсир қилади. Операциялар синфи, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиш даражаси қанчалик юқори бўлса, ажралмас риск баҳоси шунчалик юқори бўлиши эҳтимоли ортади. Ажралмас риск омиллари тасдиқлашнинг хатоликка мойиллигига қанчалик таъсир қилишини кўриб чиқиш аудиторга тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун ажралмас рискни тегишли равишда баҳолашда ва бундай рискка аниқроқ жавоб ишлаб чиқишда ёрдам беради.

Ажралмас риск спектри

A208. Ажралмас рискни баҳолашда, аудитор хатолик эҳтимоли ва кўламини комбинациясининг аҳамиятини аниқлашда профессионал мулоҳазадан фойдаланади.

A209. Тасдиқлар даражасидаги муайян муҳим бузиб кўрсатиш рискка тегишли баҳоланган ажралмас риск ажралмас риск спектрида пастдан юқориликкача бўлган ораликда мулоҳазани ифодалайди. Ажралмас риск оралиқнинг қаерида баҳоланиши ҳақидаги мулоҳаза ташкилотнинг характери, ҳажми ва мураккаблигига қараб ўзгариши мумкин ва бузиб кўрсатишнинг баҳоланган эҳтимоли ва кўламини ҳамда ажралмас риск омилларини ҳисобга олади.

A210. Бузиб кўрсатиш эҳтимолини кўриб чиқишда, аудитор ажралмас риск омилларини кўриб чиқиш асосида бузиб кўрсатиш юз бериши мумкинлигини кўриб чиқади.

A211. Бузиб кўрсатиш кўламини кўриб чиқишда, аудитор мумкин бўлган бузиб кўрсатишнинг сифат ва миқдорий жиҳатларини кўриб чиқади (яъни, операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқлардаги хатоликлар ҳажми, характери ёки вазиятлари туфайли муҳим деб ҳисобланиши мумкин).

A212. Аудитор ажралмас риск (яъни, оралик) спектрида ажралмас риск қаерда баҳоланишини аниқлашда мумкин бўлган бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ва кўламини комбинацияси аҳамиятидан фойдаланади. Эҳтимол ва кўлам комбинацияси қанчалик юқори бўлса, ажралмас рискнинг баҳоси шунчалик юқори бўлади; эҳтимол ва кўлам комбинацияси қанчалик паст бўлса, ажралмас рискнинг баҳоси шунчалик паст бўлади.

A213. Рискнинг ажралмас риск спектрида юқорироқ баҳоланиши учун кўлам ҳам, эҳтимол ҳам юқори деб баҳоланиши шарт эмас. Аксинча, ажралмас риск спектрида баҳоланган ажралмас риск юқорироқ ёки пастроқ бўлиши ажралмас риск спектрида муҳим хатоликнинг кўламини ва эҳтимолининг кесишиши билан аниқланади. Юқорироқ ажралмас риск баҳоси эҳтимол ва кўламнинг турли комбинацияларидан ҳам келиб чиқиши мумкин, масалан, юқорироқ ажралмас риск баҳоси пастроқ эҳтимол, аммо жуда юқори кўлам натижасида келиб чиқиши мумкин.

A214. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун мос стратегияларни ишлаб чиқиш мақсадида, аудитор ажралмас риск баҳосига асосланиб, ажралмас риск спектри бўйлаб категорияларда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини белгилаши мумкин. Бу категориялар турли усулларда тавсифланиши мумкин. Қўлланиладиган категориялаш усулидан қатъи назар, аудиторнинг ажралмас риск баҳоси тасдиқлар даражасида аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун кейинги аудит тартиб-таомилларининг лойиҳаси ва амалга оширилиши ажралмас риск баҳосига ва бу баҳолаш сабабларига тегишли равишда жавоб берадиган бўлса, тўғри ҳисобланади.

Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларнинг тарқалган рисклари (31(b) бандга қаранг)

A215. Тасдиқлар даражасида аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда, аудитор баъзи муҳим бузиб кўрсатиш 315-сон АХС

кўрсатиш рисклари молиявий ҳисоботларга бутунлай кўпроқ ёйилма тарзда тегишли ва потенциал равишда кўплаб тасдиқларга таъсир қилади деган хулосага келиши мумкин, бу ҳолда аудитор молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аниқланишини янгиллаши мумкин.

A216. Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари кўплаб тасдиқларга ёйилма таъсири туфайли молиявий ҳисобот даражасидаги рисклар сифатида аниқланган ва муайян тасдиқлар билан аниқланадиган ҳолатларда, аудитордан тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун ажралмас рискни баҳолашда бу рискларни ҳисобга олиш талаб қилинади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A217. Муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси бўйича профессионал мулоҳаза юритишда, давлат сектори аудиторлари меъёрий ҳужжатлар ва директиваларнинг мураккаблигини ва ваколатларга мувофиқ эмаслик рискларини кўриб чиқишлари мумкин.

Аҳамиятли рисклар (32 бандга қаранг)

Нима учун аҳамиятли рисклар аниқланади ва аудит учун оқибатлари?

A218. Муҳим рискларни аниқлаш аудиторга қуйидагиларни ўз ичига олган маълум талаб қилинган жавоблар бажариш орқали ажралмас риск спектрининг юқори чеккасидаги рискларга кўпроқ эътибор қаратишга имкон беради:

- Муҳим рискларни бартараф этувчи назорат воситалари 26(a)(i) бандига мувофиқ аниқланиши талаб қилинади, бунда назорат воситаси 26(d) бандига мувофиқ самарали ишлаб чиқилган ва жорий қилинганлигини баҳолаш талаби мавжуд.
- 330-сон АХС муҳим рискларни бартараф этувчи назорат воситаларини жорий даврда (агар аудитор бундай назорат воситаларининг операцион самарадорлигига таяниш ниятида бўлса) тестдан ўтказишни ва аниқланган аҳамиятли рискга махсус жавоб берадиган моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришни талаб қилади.⁵²
- 330-сон АХС аудитор риск баҳоси юқорида бўлган сари аудитордан кўпроқ ишонтирувчи аудит далилларини олишни талаб қилади.⁵³
- 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор томонидан аниқланган аҳамиятли рисклар ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан маълумот алмашинувини талаб қилади.⁵⁴
- 701-сон АХС муҳим аудиторлик масалалари бўлиши мумкин бўлган масалалар бўлган сезиларли аудитор эътиборини талаб қилган масалаларни аниқлашда аудитордан аҳамиятли рискларни ҳисобга олишни талаб қилади.⁵⁵
- Аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топшириқ раҳбарининг қониқишига муҳим масалаларни, шу жумладан муҳим рискларни, ўз вақтида ҳал қилиш имконини берадиган аудит давомида тегишли босқичларда топшириқ раҳбари томонидан аудит ҳужжатларини ўз вақтида кўриб чиқиш.⁵⁶
- 600-сон АХС агар муҳим риск гуруҳ аудитида компонентга тегишли бўлса, гуруҳ топшириғи раҳбарининг кўпроқ иштирокини ва гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудитори томонидан компонентда талаб қилинадиган ишга йўналтиришини талаб қилади.⁵⁷

Аҳамиятли рискларни аниқлаш

A219. Аҳамиятли рискларни аниқлашда, аудитор аввал ажралмас риск спектрида юқорида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши мумкин, бу эса қайси рисклар юқори спектрга яқин бўлиши мумкинлигини кўриб чиқиш учун асос бўлиб хизмат қилади. Ажралмас риск спектрининг юқори чеккасига яқин бўлиш ҳар ташкилот учун фарқ қилади ва ҳар доим ҳам ташкилот учун даврдан даврга бир хил бўлмайди. Бу риск баҳоланаётган ташкилотнинг характери ва шароитларига боғлиқ бўлиши мумкин.

⁵² 330-сон АХС, 15 ва 21 бандлар

⁵³ 330-сон АХС, 7(b) банд

⁵⁴ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

⁵⁵ 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида муҳим аудит масалалари тўғрисида маълумот бериш", 9-банд

⁵⁶ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 32 ва А87-А89 бандлар

⁵⁷ 600-сон АХС, 30 ва 31 бандлар

A220. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳоланган рискларидан қайсилари ажралмас риск спектрининг юқори чеккасига яқин эканлигини аниқлаш ва шу сабабли муҳим рисклар эканлигини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласидир, агар риск бошқа АХС талабларига мувофиқ аҳамиятли риск сифатида қаралиши лозим бўлган турдаги риск бўлмаса. 240-сон АХС фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга оид қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни тақдим этади.⁵⁸

Мисол:

- Супермаркет чакана савдо нуқтасида нақд пул одатда эҳтимолий хатоликнинг юқори эҳтимоли сифатида аниқланади (нақд пулнинг ўзлаштирилиши rischi туфайли), аммо одатда унинг миқдори жуда паст бўлади (дўконларда жисмоний нақд пулнинг паст даражада бўлиши туфайли). Ажралмас риск спектридаги бу икки омилнинг комбинацияси нақд пул мавжудлигини муҳим риск деб аниқлаш эҳтимолини камайтиради.
- Ташкилот бизнес сегментини сотиш бўйича музокаралар олиб бормоқда. Аудитор гудвиллнинг қадрсизланишига таъсирини кўриб чиқади ва субъективлик, ноаниқлик ва раҳбариятнинг мойиллиги ёки бошқа фирибгарлик rischi омилларининг таъсири туфайли эҳтимолий бузиб кўрсатишнинг юқори эҳтимоли ва катта миқдори борлигини аниқлаши мумкин. Бу гудвиллнинг қадрсизланиши муҳим риск деб аниқланишига олиб келиши мумкин.

A221. Аудитор, шунингдек, ажралмас riskни баҳолашда ажралмас риск омилларининг нисбий таъсирларини ҳам ҳисобга олади. Ажралмас риск омилларининг таъсири қанчалик паст бўлса, баҳоланган риск шунчалик паст бўлиши эҳтимоли бор. Юқориқ ажралмас riskка эга деб баҳоланиши ва шу сабабли муҳим риск деб белгиланиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш riskлари қуйидаги масалалардан келиб чиқиши мумкин:

- Субъективлик иштирок этадиган бир неча қабул қилиниши мумкин бўлган ҳисоб-китоб усуллари мавжуд бўлган операциялар.
- Юқори баҳолаш ноаниқлиги ёки мураккаб моделларга эга бўлган ҳисоб баҳолари.
- Ҳисоб қолдиқларини қўллаб-қувватлаш учун маълумотларни йиғиш ва қайта ишлашдаги мураккаблик.
- Мураккаб ҳисоб-китобларни ўз ичига оладиган ҳисоб қолдиқлари ёки миқдорий маълумотларни ёритиб бериш.
- Турли талқинларга дуч келиши мумкин бўлган ҳисоб-китоб принциплари.
- Ташкилот фаолиятидаги ҳисоб-китобда ўзгаришларни келтириб чиқарадиган ўзгаришлар, масалан, қўшилишлар ва сотиб олишлар.

Фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган riskлар (33-бандга қаранг)

Фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган riskлар нима учун аниқланиши талаб қилинади?

A222. Муҳим бузиб кўрсатиш riskининг характери ва бу riskни бартараф этувчи назорат фаолиятлари туфайли, баъзи ҳолларда етарли ва муносиб аудит далилларини олишнинг ягона йўли - бу назорат воситаларининг операция самарадорлигини тестдан ўтказишдир. Шунга қўра, аудитордан 330-сон АХСга мувофиқ тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskларини бартараф этиш учун кейинги аудит тартиб-таомилларининг ишлаб чиқиши ва бажарилишига таъсири туфайли ҳар қандай бундай riskларни аниқлаш талаб қилинади.

A223. 26(a)(iii) банди, шунингдек, фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган riskларни бартараф этадиган назорат воситаларини аниқлашни талаб қилади, чунки аудитордан 330-сон АХСга⁵⁹ мувофиқ бундай назорат воситаларининг тестларини ишлаб чиқиш ва бажариш талаб қилинади.

Фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган riskларни аниқлаш

⁵⁸ 240-сон АХС, 26-28-бандлар

⁵⁹ 330-сон АХС, 8-банд

315-сон АХС

A224. Мунтазам бизнес операциялари жуда автоматлаштирилган қайта ишлашга дуч келган ва қўлда аралашув кам ёки мавжуд бўлмаган ҳолларда, риск билан боғлиқ ҳолда фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини бажариш имконсиз бўлиши мумкин. Бу ташкилот маълумотларининг катта қисми фақат электрон шаклда киритилган, қайд этилган, қайта ишланган ёки хабар қилинган ҳолатларда, масалан, ўзининг АТ иловалари бўйлаб юқори даражадаги интеграцияни ўз ичига олган ахборот тизимида бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда:

- Аудит далиллари фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин, ва уларнинг етарлилиги ва муносиблиги одатда уларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги устидан назорат воситаларининг самарадорлигига боғлиқ.
- Агар тегишли назорат воситалари самарали ишламаса, маълумотларнинг нотўғри киритилиши ёки ўзгартирилиши ва бу аниқланмаслик эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин.

Мисол:

Телекоммуникация ташкилотининг тушуми билан боғлиқ фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомилларига асосланган етарли ва муносиб аудит далилларини олиш одатда имконсиз. Бунинг сабаби қўнғироқ ёки маълумотлар фаолияти далиллари кузатиладиган шаклда мавжуд эмас. Бунинг ўрнига, қўнғироқларнинг бошланиши ва тугаши, ва маълумотлар фаолияти тўғри қайд этилганлигини (масалан, қўнғироқ дақиқалари ёки юклаб олиш ҳажми) ва ташкилотнинг ҳисоб-китоб тизимида тўғри қайд этилганлигини аниқлаш учун одатда катта ҳажмдаги назорат тестлари бажарилади.

A225. 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган рисклар билан боғлиқ ҳисоб баҳолари ҳақида қўшимча кўрсатмалар тақдим этади.⁶⁰ баҳоларига нисбатан бу фақат автоматлаштирилган қайта ишлаш билан чекланмаслиги мумкин, балки мураккаб моделларга ҳам қўлланилиши мумкин.

Назорат рискин баҳолаш (34-бандга қаранг)

A226. Аудиторнинг назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш режалари назорат воситалари самарали ишлаётгани ҳақидаги кутишга асосланган, ва бу аудиторнинг назорат рисқи баҳоси учун асос бўлиб хизмат қилади. Назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақидаги дастлабки кутиш назорат фаолиятлари компонентда аниқланган назорат воситаларининг лойиҳасини баҳолаш ва амалга оширилишини аниқлашга асосланган. Аудитор 330-сон АХСга мувофиқ назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказгандан сўнг, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақидаги дастлабки кутишни тасдиқлай олади. Агар назорат воситалари кутилганидек самарали ишламаса, аудитор 37-бандга мувофиқ назорат рисқи баҳосини қайта кўриб чиқиши лозим бўлади.

A227. Аудиторнинг назорат рисқи баҳоси афзал кўрилган аудит техникалари ёки услубиётларга қараб турли усулларда амалга оширилиши мумкин ва турли усулларда ифодаланиши мумкин.

A228. Агар аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштирса, назорат воситалари самарали ишлаётгани ҳақидаги аудиторнинг кутишини тасдиқлаш учун назорат воситалари комбинациясини тестдан ўтказиш зарур бўлиши мумкин. Аудитор ҳам тўғридан-тўғри, ҳам билвосита назорат воситаларини, шу жумладан умумий АТ назоратини тестдан ўтказишни режалаштириши мумкин ва, агар шундай бўлса, назорат рискин баҳолашда назорат воситаларининг жамланган кутилган таъсирини ҳисобга олиши мумкин. Тестдан ўтказиладиган назорат воситаси баҳоланган ажралмас рискин тўлиқ бартараф этмаса, аудитор аудит рискин мақбул паст даражага камайтириш учун кейинги аудит тартиб-таомилларининг лойиҳасига таъсирни аниқлайди.

A229. Аудитор автоматлаштирилган назорат воситасининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштирганда, аудитор шунингдек АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган рискларни бартараф этиш учун бу автоматлаштирилган назорат воситасининг узлуксиз ишлашини таъминлайдиган тегишли умумий АТ назоратининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштириши мумкин, ва автоматлаштирилган назорат воситаси бутун давр мобайнида самарали ишлагани ҳақидаги аудиторнинг кутиши учун асос тақдим этиши мумкин. Аудитор тегишли умумий АТ назорати самарасиз бўлишини кутганда, бу аниқлаш аудиторнинг тасдиқлар даражасида назорат рисқи баҳосига таъсир қилиши мумкин ва аудиторнинг кейинги аудит тартиб-таомиллари АТдан фойдаланиш натижасида юзага келадиган тегишли рискларни бартараф этиш учун моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олиши лозим бўлиши мумкин. Аудитор бу ҳолатларда бажариши мумкин бўлган тартиб-таомиллар ҳақида қўшимча кўрсатмалар 330-сон АХСда⁶¹ келтирилган.

⁶⁰ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А87–А89 бандлар

⁶¹ 330-сон АХС, А29–А31 бандлар

Рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далилларини баҳолаш (35-бандга қаранг)

Аудитор нима учун рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далилларини баҳолайди?

A230. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришдан олинган аудит далиллари муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қилади. Бу 330-сон АХСга мувофиқ тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берадиган кейинги аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини аудиторнинг ишлаб чиқиши учун асос бўлиб хизмат қилади. Шунга кўра, рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражаларида фирибгарлик ёки хато туфайли пайдо бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Аудит далилларини баҳолаш

A231. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари ҳам раҳбариятнинг тасдиқларини қўллаб-қувватлайдиган ва тасдиқлайдиган маълумотларни, ҳам бундай тасдиқларга зид бўлган ҳар қандай маълумотларни ўз ичига олади.⁶²

Профессионал скептицизм

A232. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далилларини баҳолашда, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш имкониятига эга бўлиш учун ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида етарли тушунча олинганлигини, шунингдек муҳим бузиб кўрсатиш рискни кўрсатиши мумкин бўлган зид далиллар бор-йўқлигини кўриб чиқади.

Муҳим эмас, аммо аҳамиятли бўлган операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш (36-бандга қаранг)

A233. 320-сон АХСда⁶³ тушунтирилганидек, муҳимлик ва аудит rischi операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришдаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда кўриб чиқилади. Аудиторнинг муҳимликни аниқлаши профессионал мулоҳаза масаласидир ва аудиторнинг молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларининг молиявий маълумот эҳтиёжларини тушуниши таъсирида бўлади.⁶⁴ Мазкур АХС ва 330-сон АХСнинг 18-банди мақсадида, операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш, агар улар ҳақидаги маълумотни тушириб қолдириш, хато кўрсатиш ёки яшириш бутун молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига таъсир қилиши асосли равишда кутилиши мумкин бўлса, аҳамиятли ҳисобланади.

A234. Муҳим бўлган, аммо муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришлар сифатида аниқланмаган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришлар бўлиши мумкин (яъни, тегишли тасдиқлар аниқланмаган).

Мисол:

Ташкилотда аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискни аниқламаган раҳбарият мукофотлари ҳақида маълумотларни ёритиб бериш бўлиши мумкин. Бироқ, аудитор A233-бандда кўрсатилган мулоҳазаларга асосланиб, бу маълумотларни ёритиб беришнинг муҳим эканлигини аниқлаши мумкин.

A235. Муҳим бўлган, аммо аҳамиятли деб аниқланмаган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришларга тегишли аудиторлик тартиб-таомиллари 330-сон АХСда кўриб чиқилади.⁶⁵ Қачонки операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш 29-бандда талаб қилинганидек аҳамиятли деб аниқланса, операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш 330-сон АХСнинг 18-банди мақсадлари учун ҳам муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш бўлади.

Рискни баҳолашни қайта кўриб чиқиш (37-бандга қаранг)

A236. Аудит давомида аудиторга рискларни баҳолашга асос бўлган маълумотдан сезиларли даражада фарқланувчи янги ёки бошқа маълумотлар маълум бўлиши мумкин.

⁶² 500-сон АХС, А1 банд

⁶³ 320-сон АХС, А1 банд

⁶⁴ 320-сон АХС, 4-банд

⁶⁵ 330-сон АХС, 18-банд

315-сон АХС

Мисол:

Ташкилотнинг рискларни баҳолаши муайян назорат воситалари самарали ишлаётганлиги тўғрисидаги қутувларга асосланган бўлиши мумкин. Ушбу назорат воситаларини тестлаш жараёнида аудитор улар аудит давомида тегишли вақтларда самарали ишламаганлигини кўрсатувчи аудит далилларини олиши мумкин. Шунингдек, моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини бажаришда аудитор аудиторнинг риск баҳолашларига мос келмайдиган миқдорда ёки юқори частотада хатоликларни аниқлаши мумкин. Бундай ҳолатларда, риск баҳолаши ташкилотнинг ҳақиқий ҳолатларини тўғри акс эттирмаслиги ва кейинги режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомиллари муҳим хатоликларни аниқлашда самарали бўлмаслиги мумкин. 330-сон АХСнинг 16 ва 17-бандлари назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш тўғрисида қўшимча кўрсатмалар тақдим этади.

Хужжатлаштириш (38 бандга қаранг)

A237. Такрорий аудитларда айрим хужжатлар кўчирилиши, ташкилотнинг фаолияти ёки жараёнларидаги ўзгаришларни акс эттириш учун зарур бўлганда янгиланиши мумкин.

A238. 230-сон АХСда таъкидланганидек, бошқа мулоҳазалар қаторида, аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашни хужжатлаштиришнинг ягона усули мавжуд бўлмаса-да, аудиторлик хужжатлари барибир аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашни тасдиқловчи далиллар тақдим этиши мумкин.⁶⁶ Масалан, рискларни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари раҳбариятнинг тасдиқларини ҳам қувватловчи, ҳам инкор этувчи далилларни ўз ичига олса, хужжатлаштиришда аудитор ушбу далилларни қандай баҳолагани, шу жумладан аудит далиллари муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли асос тақдим этиши ёки этмаслигини баҳолашда қилинган профессионал мулоҳазалар акс эттирилиши мумкин. Аудитор томонидан профессионал скептицизмни қўллаш далиллари бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган хужжатлаштиришга оид мазкур АХСнинг бошқа талабларига мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- 13-банд, аудитордан рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини рискларнинг мавжудлигини тасдиқловчи аудит далилларини олишга ёки рискларнинг мавжудлигини инкор этувчи аудит далилларини истисно қилишга қаратилган тарзда эмас, балки ҳолисона тарзда ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади;
- 17-банд, топшириқ гуруҳининг асосий аъзолари ўртасида қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосини қўллаш ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари муҳим хатоликларга мойиллиги тўғрисида муҳокама ўтказишни талаб қилади;
- 19(b) ва 20-бандлар, аудитордан ташкилотнинг ҳисоб сиёсатларига киритилган ҳар қандай ўзгаришлар сабабларини тушуниб олишни ва ташкилотнинг ҳисоб сиёсатлари тегишли эканлигини ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мослигини баҳолашни талаб қилади;
- 21(b), 22(b), 23(b), 24(c), 25(c), 26(d) ва 27-бандлар, аудитордан олинган талаб қилинадиган тушунчага асосланиб, ташкилотнинг ички назорат тизими компонентлари ташкилотнинг характери ва мураккаблигини ҳисобга олган ҳолда ташкилотнинг вазиятларига мос эканлигини баҳолаш ва битта ёки бир нечта назорат камчиликларни аниқланганлигини аниқлашни талаб қилади;
- 35-банд, аудитордан рискларни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган барча аудит далилларини, улар раҳбарият томонидан билдирилган тасдиқларни қувватловчи ёки инкор этувчи бўлишидан қатъи назар, ҳисобга олишни ва рискларни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далили муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли асос тақдим этишини баҳолашни талаб қилади; ва
- 36-банд, тегишли ҳолларда, аудитордан муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришда муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжуд эмаслиги тўғрисидаги аудиторнинг аниқлаши тўғри қолаётганлигини баҳолашни талаб қилади.

Масштаблаштириш

A239. 38-банд талабларини хужжатлаштириш усули аудитор томонидан профессионал мулоҳаза қўллаган ҳолда аниқланади.

A240. Аудит билан аввал иш олиб бормаган тажрибали аудиторга бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини тушунишга имкон берадиган етарли даражада батафсил хужжатлаштириш мураккаб мулоҳазалар асосларини асослаш учун талаб қилиниши мумкин.

⁶⁶ 230-сон АХС, А7-банд

A241. Камроқ мураккаб ташкилотлар аудити учун ҳужжатлаштириш шакли ва қўлами оддий ва нисбатан қисқа бўлиши мумкин. Аудиторнинг ҳужжатлаштириш шакли ва қўлами ташкилотнинг характери, ҳажми ва мураккаблиги ҳамда унинг ички назорат тизими, ташкилотдан маълумотлар мавжудлиги ва аудит давомида қўлланиладиган аудит усулологияси ва технологиясига боғлиқ. Аудиторнинг ташкилот ва унга тегишли масалалар ҳақидаги тушунчасини тўлиқ ҳужжатлаштириш талаб қилинмайди. Аудитор томонидан ҳужжатлаштирилган тушунишнинг асосий элементлари⁶⁷ аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашга асос қилиб олган элементларни ўз ичига олиши мумкин. Бироқ, аудитордан тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ҳисобга олинган ҳар бир ажралмас риск омилини ҳужжатлаштириш талаб қилинмайди.

Мисол:

Камроқ мураккаб ташкилотлар аудитида аудиторлик ҳужжатлаштириши аудиторнинг умумий стратегия ва аудит режаси ҳужжатлаштирилишига киритилиши мумкин.⁶⁸ Шунингдек, масалан, риск баҳолаш натижалари алоҳида ҳужжатлаштирилиши ёки аудиторнинг кейинги аудиторлик тартиб-таомиллари ҳужжатлаштириши қисми сифатида ҳужжатлаштирилиши мумкин.⁶⁹

⁶⁷ 230-сон АХС, 8-банд

⁶⁸ 300-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 7, 9 ва А13-бандлар

⁶⁹ 330-сон АХС, 28-банд

Ташкилот ва унинг бизнес моделини тушуниш учун мулоҳазалар

Ушбу илова ташкилотнинг бизнес модели мақсадлари ва қўллаш доирасини тушунтиради ҳамда аудитор бизнес моделга киритилиши мумкин бўлган ташкилот фаолиятини тушунишда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар мисолларини келтиради. Аудиторнинг ташкилотнинг бизнес моделини ва унга бизнес стратегия ва бизнес мақсадлар қандай таъсир қилишини тушуниши молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бизнес рискларини аниқлашда аудиторга ёрдам бериши мумкин. Бундан ташқари, бу муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда аудиторга ёрдам бериши мумкин.

Ташкилотнинг бизнес модели мақсадлари ва қамрови

1. Ташкилотнинг бизнес модели ташкилот, масалан, ўзининг ташкилий тузилиши, операциялари ёки фаолият доираси, бизнес йўналишлари (шу жумладан, рақобатчилар ва мижозлар), жараёнлар, ўсиш имкониятлари, глобаллашув, норматив талаблар ва технологияларни қандай ҳисобга олишини тавсифлайди. Ташкилотнинг бизнес модели ташкилот ўз манфаатдор томонлари учун молиявий ёки кенгроқ қийматни қандай яратиши, сақлаши ва қамраб олишини тавсифлайди.
2. Стратегиялар - бу раҳбарият ташкилот мақсадларига эришиш учун режалаштирадиган ёндашувлар, шу жумладан, ташкилот олдида турган рисклар ва имкониятларни қандай ҳал қилишни режалаштириши. Ташкилотнинг стратегиялари раҳбарият томонидан вақт ўтиши билан ўзгартирилади, бу ташкилот фаолият юритаётган ички ва ташқи вазиятлардаги ўзгаришларга жавобан амалга оширилади.
3. Бизнес моделнинг тавсифи одатда қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - Ташкилот фаолиятининг қўллаш доираси ва нима учун улар амалга оширилиши.
 - Ташкилотнинг тузилиши ва операциялар қўлами.
 - Ташкилот фаолият юритадиган бозорлар ёки географик ёки демографик соҳалар ва қиймат занжирининг қисмлари, у ушбу бозорлар ёки соҳалар билан қандай ҳамкорлик қилиши (асосий маҳсулотлар, мижозлар сегментлари ва тарқатиш усуллари) ва рақобатлашиш асоси.
 - Ташкилотнинг ўз фаолиятини бажаришда қўлланиладиган бизнес ёки операцион жараёнлари (масалан, инвестиция, молиялаштириш ва операцион жараёнлар), қийматни яратиш, сақлаш ёки қамраб олишда муҳим бўлган бизнес жараёнларининг қисмларига эътибор қаратилиши.
 - Ташкилот муваффақияти учун зарур ёки муҳим бўлган ресурслар (масалан, молиявий, инсон, интеллектуал, экологик ва технологик) ва бошқа кирувчи маълумотлар ва муносабатлар (масалан, мижозлар, рақобатчилар, етказиб берувчилар ва ходимлар).
 - Ташкилотнинг бизнес модели АТ интерфейслари ва бошқа технологиялар орқали мижозлар, етказиб берувчилар, кредиторлар ва бошқа манфаатдор томонлар билан ўзаро алоқаларида АТдан фойдаланишни қандай интеграциялаштириши.
4. Бизнес риск операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва тасдиқлар даражасида ёки молиявий ҳисобот даражасида маълумотларни ёритиб бериш учун муҳим бузиб кўрсатиш rischi учун бевосита оқибатларга эга бўлиши мумкин. Масалан, кўчмас мулк бозор қийматларининг сезиларли даражада пасайишидан келиб чиқадиган бизнес риск ўрта муддатли кўчмас мулк билан таъминланган кредитлар берувчи ташкилотда баҳолаш тасдиқлаши билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискни оширади. Бироқ, худди шу риск, айниқса кредитлар бўйича умрбод кредит йўқотишларининг асосий рискни бир вақтнинг ўзида оширадиган кучли иқтисодий пасайиш билан биргаликда, узокроқ муддатли оқибатларга ҳам эга бўлиши мумкин. Кредит йўқотишларига соф таъсир ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қobiliятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин. Агар шундай бўлса, бу ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги асосида ҳисоб юритиш қоидаларини қўллашининг мақсадга мувофиқлиги ва муҳим ноаниқлик мавжуд ёки йўқлиги бўйича раҳбарият ва аудиторнинг хулосасига таъсир қилиши мумкин. Шунинг учун бизнес риск муҳим бузиб кўрсатиш rischiга олиб келиши ёки келмаслиги ташкилот шароитларини ҳисобга олган ҳолда кўриб чиқилади. Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигига сабаб бўлиши мумкин бўлган ҳодисалар ва шароитлар мисоллари **2-иловада** кўрсатилган.

Ташкилотнинг фаолиятлари

5. Аудитор ташкилот фаолиятини (ташкилотнинг бизнес моделига киритилган) тушуниб олишда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар мисоллари:
- (a) Бизнес операциялари, масалан:
 - Даромад манбалари, маҳсулот ёки хизматлар ва бозорларнинг хусусияти, шу жумладан Интернет орқали савдо ва маркетинг фаолияти каби электрон тижоратда иштирок этиш.
 - Операцияларни амалга ошириш (масалан, ишлаб чиқариш босқичлари ва усуллари ёки экологик рискларга дуч келадиган фаолият турлари).
 - Иттифоқлар, қўшма корхоналар ва аутсорсинг фаолияти.
 - Географик тарқалиш ва соҳа сегментацияси.
 - Ишлаб чиқариш объектлари, омборхоналар ва офисларнинг жойлашуви ҳамда товар-моддий захираларнинг жойлашуви ва миқдори.
 - Асосий мижозлар ва товар ва хизматларнинг муҳим етказиб берувчилари, иш билан таъминлаш тартиб-таомиллари (шу жумладан касаба уюшмалари шартномалари, пенсия ва бошқа иш фаолияти якунидан кейинги имтиёзлар, акцияларга опционлар ёки рағбатлантирувчи бонуслар тартиб-таомиллари, меҳнат масалаларига тегишли давлат томонидан тартибга солиш мавжудлиги).
 - Тадқиқот ва ривожлантириш фаолияти ва харажатлари.
 - Алоқадор томонлар билан операциялар.
 - (b) Инвестициялар ва инвестиция фаолияти, масалан:
 - Режалаштирилган ёки яқинда амалга оширилган харидлар ёки сотишлар.
 - Қимматли қоғозлар ва кредитларга инвестициялар ва уларнинг тасарруфдан чиқарилиши.
 - Капитал инвестиция фаолияти.
 - Консолидация қилинмаган ташкилотларга инвестициялар, шу жумладан назорат қилинмайдиган партнёрлик, қўшма корхоналар ва назорат қилинмайдиган махсус мақсадли ташкилотлар.
 - (c) Молиялаштириш ва молиялаштириш фаолиятлари, масалан:
 - Асосий шўба корхоналар ва алоқадор ташкилотларнинг мулкий тузилиши, шу жумладан консолидация қилинган ва консолидация қилинмаган тузилмалар.
 - Қарз тузилиши ва тегишли шартлар, шу жумладан балансдан ташқари молиялаштириш тартиб-таомиллари ва ижара тартиб-таомиллари.
 - Ҳақиқий мулкдорлар (масалан, маҳаллий, хорижий, бизнес обрўси ва тажрибаси) ва алоқадор томонлар.
 - Ҳосила молиявий инструментлардан фойдаланиш.

Махсус мақсадли ташкилотларнинг хусусияти

6. Махсус мақсадли ташкилот (баъзан махсус мақсадли восита деб аталади) одатда тор ва аниқ белгиланган мақсад учун, масалан, ижарани амалга ошириш ёки молиявий активларни секьюритизация қилиш, ёки тадқиқот ва ривожлантириш фаолиятини олиб бориш учун ташкил этилган ташкилотдир. У корпорация, траст, партнёрлик ёки тузилмасиз ташкилот шаклида бўлиши мумкин. Махсус мақсадли ташкилот номидан яратилган ташкилот кўпинча активларни кейингисига ўтказиши (масалан, молиявий активларни тан олишни бекор қилиш операцияси сифатида), кейингисининг активларидан фойдаланиш ҳуқуқини олиши ёки кейингиси учун хизматлар кўрсатиши мумкин, бошқа томонлар эса кейингисини молиялаштириши мумкин. 550-сон АХСда кўрсатилганидек, баъзи ҳолларда махсус мақсадли ташкилот ташкилотнинг алоқадор томони бўлиши мумкин.¹
7. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциялари кўпинча назорат ҳисобланадиган батафсил шартларни ёки махсус мақсадли ташкилот консолидация қилиниши лозим бўлган ҳолатларни белгилайди. Бундай концепциялар талабларини шарҳлаш кўпинча махсус мақсадли ташкилотни ўз ичига олган тегишли келишувлар ҳақида батафсил билимни талаб қилади.

¹ 550-сон АХС, А7-банд
315-сон АХС

Ажралмас риск омилларини тушуниш

Ушбу илова ажралмас риск омиллари ҳақида қўшимча тушунтириш беради, шунингдек, аудитор тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ажралмас риск омилларини тушуниш ва қўллашда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалаларни ўз ичига олади.

Ажралмас риск омиллари

1. Ажралмас риск омиллари - бу операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришга оид тасдиқнинг, фирибгарлик ёки хато туфайли ва назорат воситаларини ҳисобга олишдан олдин, хатоликка мойиллигига таъсир қилувчи ҳодисалар ёки шароитларнинг хусусиятларидир. Бундай омиллар сифат ёки миқдор кўрсаткичлари бўлиши мумкин ва улар ажралмас рискга таъсир қиладиган даражада мураккаблик, субъективлик, ўзгариш, ноаниқлик ёки раҳбарият тарафқашлиги ёки бошқа фирибгарлик rischi омиллари¹ туфайли хатоликка мойилликни ўз ичига олади. 19(a)-(b)-бандларга мувофиқ ташкилот ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ҳисоб сиёсатларини тушуниб олишда, аудитор ҳам ажралмас риск омиллари молиявий ҳисоботларни тайёрлашда тасдиқларнинг хатоликка мойиллигига қандай таъсир қилишини тушунади.
2. Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси талаб қиладиган маълумотларни тайёрлаш (ушбу бандда "талаб қилинадиган маълумот" деб аталади) билан боғлиқ ажралмас риск омиллари қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - *Мураккаблик* — маълумотнинг хусусиятидан ёки талаб қилинадиган маълумот тайёрланадиган усулдан келиб чиқади, шу жумладан бундай тайёрлаш жараёнлари қўллаш учун табиатан қийинроқ бўлганда. Масалан, мураккаблик қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
 - Етказиб берувчиларнинг чегирма захираларини ҳисоблашда, чунки кўплаб турли етказиб берувчилар билан турли тижорат шартларини ёки чегирмаларни ҳисоблашда барчаси аҳамиятли бўлган кўплаб ўзаро боғлиқ тижорат шартларини ҳисобга олиш зарур бўлиши мумкин; ёки
 - Ҳисоб баҳосини амалга оширишда турли хусусиятларга эга бўлган кўплаб потенциал маълумотлар манбалари мавжуд бўлганда, бу маълумотларни қайта ишлаш кўплаб ўзаро боғлиқ қадамлардан иборат, шунинг учун маълумотларни аниқлаш, қамраб олиш, кириш, тушуниш ёки қайта ишлаш табиатан қийинроқ.
 - *Субъективлик* — билим ёки маълумотлар мавжудлигидаги чекловлар туфайли, талаб қилинадиган маълумотни объектив тарзда тайёрлаш қобилиятидаги табиий чекловлардан келиб чиқади, бунда раҳбарият қабул қилинадиган мос ёндашув ва молиявий ҳисоботларга киритиладиган натижавий маълумот ҳақида танлов ёки субъектив мулоҳаза юритиши лозим бўлиши мумкин. Талаб қилинадиган маълумотни тайёрлашга турли ёндашувлар мавжудлиги туфайли, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси талабларини тўғри қўллашдан турли натижалар келиб чиқиши мумкин. Билим ёки маълумотлардаги чекловлар ошиши билан, етарли даражада билимга эга бўлган ва мустақил шахслар томонидан амалга оширилиши мумкин бўлган мулоҳазалардаги субъективлик ва бу мулоҳазаларнинг эҳтимолий натижалари хилма-хиллиги ҳам ошади.
 - *Ўзгариш* — вақт ўтиши билан ташкилотнинг бизнесига ёки у фаолият юритаётган муҳитнинг иқтисодий, ҳисоб, тартибга солиш, соҳа ёки бошқа жиҳатларига таъсир қиладиган ҳодисалар ёки шароитлардан келиб чиқади, қачонки бу ҳодисалар ёки шароитларнинг таъсири талаб қилинадиган маълумотда акс эттирилса. Бундай ҳодисалар ёки шароитлар молиявий ҳисобот даврлари давомида ёки орасида содир бўлиши мумкин. Масалан, ўзгариш қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси талабларидаги ривожланишлар, ёки ташкилот ва унинг бизнес моделидаги, ёки ташкилот фаолият юритаётган муҳитдаги ривожланишлар натижасида юзага келиши мумкин. Бундай ўзгариш раҳбариятнинг тахминлари ва мулоҳазаларига таъсир қилиши мумкин, шу жумладан улар раҳбариятнинг ҳисоб сиёсатларини танлаши ёки ҳисоб баҳолари қандай амалга оширилиши ёки тегишли маълумотларни ёритиб бериш қандай аниқланиши билан боғлиқ бўлганда.
 - *Ноаниқлик* — талаб қилинадиган маълумот фақат бевосита кузатув орқали текшириш мумкин бўлган етарли даражада аниқ ва кенг қамровли маълумотларга асосланиб тайёрланмаслиги мумкин бўлган ҳолатда юзага келади. Бундай ҳолатларда, мавжуд бўлган даражада етарли даражада аниқ ва кенг қамровли кузатиладиган маълумотлардан фойдаланиб ва мавжуд бўлган ҳолларда энг мос маълумотлар билан қўллаб-

¹ 240-сон АХС, А24–А27-бандлар

қувватланадиган оқилона тахминлардан фойдаланган ҳолда, маълумотни тайёрлаш учун мавжуд билимларни қўлайдиган ёндашувни қабул қилиш зарур бўлиши мумкин. Раҳбарият назорати остида бўлмаган (қаерда қўлланса, харажат чекловларига риоя қилган ҳолда) билим ёки маълумотлар мавжудлигидаги чекловлар ноаниқлик манбалари ҳисобланади ва уларнинг талаб қилинадиган маълумотни тайёрлашга таъсирини бартараф этиб бўлмайди. Масалан, баҳолаш ноаниқлиги талаб қилинган пул миқдорини аниқ белгилаб бўлмаганда ва баҳолаш натижаси молиявий ҳисоботлар тугалланишидан олдин маълум бўлмаганда юзага келади.

- *Раҳбарият тарафкашлиги ёки ажралмас рискка таъсир қиладиган даражада бошқа фирибгарлик rischi омили туфайли хатоликка мойиллик* — раҳбарият тарафкашлигига мойиллик раҳбариятнинг маълумотни тайёрлашда нейтралликни сақлаб қолишда атайлаб ёки билмасдан йўл қўйиладиган хатоликларга мойиллик яратадиган шароитлардан келиб чиқади. Раҳбарият тарафкашлиги кўпинча раҳбариятнинг мулоҳаза юритишда нейтралликни сақлаб қолмаслигига олиб келиши мумкин бўлган (потенциал раҳбарият тарафкашлиги индикаторлари) муайян шароитлар билан боғлиқ, бу эса агар атайлаб қилинган бўлса, фирибгар бўладиган маълумотнинг муҳим хатолигига олиб келиши мумкин. Бундай индикаторларга ажралмас рискка таъсир қиладиган даражада рағбатлар ёки босимлар (масалан, лозимли натижага, масалан лозимли фойда мақсади ёки капитал коэффициентига эришиш мотивацияси натижасида) ва нейтралликни сақлаб қолмаслик имконияти киради. Фирибгарлик молиявий ҳисоботи ёки активларни ўзлаштириш шаклидаги фирибгарлик туфайли хатоликка мойиллик билан боғлиқ омилар 240-сон АХСнинг А1-А5-бандларида тавсифланган.

3. Мураккаблик ажралмас риск омили бўлганда, маълумотни тайёрлашда табиатан мураккаб жараёнларга табиий эҳтиёж бўлиши мумкин, ва бундай жараёнларни қўллаш табиатан қийинроқ бўлиши мумкин. Натижада, уларни қўллаш махсус кўникмалар ёки билимларни талаб қилиши ва раҳбарият экспертидан фойдаланишни талаб қилиши мумкин.
4. Раҳбарият мулоҳазаси кўпроқ субъектив бўлганда, раҳбарият тарафкашлиги туфайли, у билмасдан ёки атайлаб бўлишидан қатъи назар, хатоликка мойиллик ҳам ошиши мумкин. Масалан, юқори баҳолаш ноаниқлигига эга деб аниқланган ҳисоб баҳоларини амалга оширишда муҳим раҳбарият мулоҳазаси қўлланилиши мумкин, ва усуллар, маълумотлар ва тахминлар бўйича хулосалар билмасдан ёки атайлаб қилинган раҳбарият тарафкашлигини акс эттириши мумкин.

Муҳим бузиб кўрсатиш riskлари мавжудлигига сабаб бўлиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мисоллари

5. Қуйидагилар молиявий ҳисоботларда, молиявий ҳисобот даражасида ёки тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш riskлари мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар (шу жумладан операциялар) ва шароитлар мисолларидир. Ажралмас риск омили бўйича келтирилган мисоллар ҳодисалар ва шароитларнинг кенг доирасини қамраб олади; аммо барча ҳодисалар ва шароитлар ҳар бир аудиторлик топшириғига тегишли эмас ва мисоллар рўйхати тўлиқ эмас. Ҳодисалар ва шароитлар берилган вазиятда энг катта таъсирга эга бўлиши мумкин бўлган ажралмас риск омили бўйича тоифаларга ажратилган. Муҳими, ажралмас риск омили ўртасидаги ўзаро боғлиқликлар туфайли, мисол ҳодисалар ва шароитлар турли даражаларда бошқа ажралмас риск омилига ҳам тегишли бўлиши ёки улардан таъсирланиши мумкин.

Тегишли ажралмас риск омили:	Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мисоллари:
Мураккаблик	Тартибга солиш: - Мураккаб тартибга солишнинг юқори даражасига бўйсунувчи операциялар. Бизнес модели: - Мураккаб иттифоқлар ва қўшма корхоналарнинг мавжудлиги. Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси: - Мураккаб жараёнларни ўз ичига олган ҳисоб ўлчовлари. Операциялар: - Балансдан ташқари молиялаштириш, махсус мақсадли ташкилотлар ва бошқа мураккаб молиялаштириш тартиб-таомилларидан фойдаланиш.
Субъективлик	Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси: - Бухгалтерия баҳосининг кенг доирадаги эҳтимолий ўлчов мезонлари. Масалан, раҳбариятнинг эскириш ёки қурилиш даромадлари ва харажатларини тан олиши. - Раҳбариятнинг инвестиция кўчмас мулклари каби узоқ муддатли актив учун баҳолаш техникаси ёки моделини танлаши.
Ўзгариш	Иқтисодий шароитлар: - Иқтисодий жиҳатдан беқарор минтақалардаги операциялар, масалан, валюта қадрсизланиши юқори бўлган ёки инфляция даражаси юқори бўлган иқтисодиётли давлатлар. Бозорлар: - Беқарор бозорларга дуч келувчи операциялар, масалан, фьючерс савдоси. Мижозлар йўқотилиши: - Муҳим мижозларни йўқотишни ўз ичига олган фаолият узлуксизлиги ва ликвидлик масалалари. Соҳа модели: - Ташкилот фаолият юритаётган соҳадаги ўзгаришлар. Бизнес модели: - Етказиб бериш занжиридаги ўзгаришлар. - Янги маҳсулот ёки хизматларни ишлаб чиқиш ёки тақдим этиш, ёки бизнеснинг янги йўналишларига кириш.
	География: Янги жойларга кенгайиш. Ташкилот тузилиши:

	• Йирик харидлар ёки қайта ташкил этиш ёки бошқа ғайриоддий ҳодисалар каби ташкилотдаги ўзгаришлар. • Сотилиши эҳтимоли бўлган ташкилотлар ёки бизнес сегментлари. Инсон ресурслари малакаси: • Асосий раҳбарларнинг кетиши каби асосий ходимлардаги ўзгаришлар. АТ (ахборот технологиялари) • АТ муҳитидаги ўзгаришлар. • Молиявий ҳисобот билан боғлиқ муҳим янги АТ тизимларини ўрнатиш. Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси: • Янги ҳисоб ҳужжатларини қўллаш. Капитал: • Капитал ва кредит мавжудлигида янги чекловлар. Тартибга солиш: • Тартибга солувчи ёки давлат органлари томонидан ташкилотнинг операциялари ёки молиявий натижалари бўйича текширувларнинг бошланиши. • Атроф-муҳитни муҳофаза қилиш билан боғлиқ янги қонунчиликнинг таъсири.
Ноаниқлик	Ҳисобот бериш: • Муҳим ўлчаш ноаниқлигини, шу жумладан ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олган ҳодисалар ёки операциялар. • Қўриб чиқиладиган судлар ва шартли мажбуриятлар, масалан, сотиш кафолатлари, молиявий кафолатлар ва атроф-муҳитни тиклаш.
Раҳбарият тарафқашлиги ёки ажралмас рискка таъсир қиладиган даражада бошқа фирибгарлик risks омиллари туфайли хатоликка мойиллик	Ҳисобот бериш: • Раҳбарият ва ходимларнинг фирибгарлик молиявий ҳисоботида иштирок этиш, шу жумладан маълумотларни ёритиб беришда муҳим маълумотларни қолдириб кетиш ёки яшириш имкониятлари. Операциялар: • Алоқадор томонлар билан муҳим операциялар. • Компанияларaro операциялар ва давр охирида йирик даромадли операцияларни ўз ичига олган муҳим миқдордаги ностандарт ёки носистематик операциялар. • Раҳбариятнинг нияти асосида қайд этиладиган операциялар, масалан, қарзни қайта молиялаштириш, сотилиши лозим бўлган активлар ва бозорда сотиладиган қимматли қўғозларнинг таснифланиши.

Молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин бўлган бошқа ҳодисалар ёки шароитлар:

- Тегишли ҳисоб ва молиявий ҳисобот қўникмаларига эга ходимларнинг етишмаслиги.
- Назорат камчиликлари – айниқса назорат муҳити, рискларни баҳолаш жараёни ва мониторинг жараёнида,

шунингдек раҳбарият томонидан бартараф этилмаган камчиликлар.

- Ўтмишдаги хатоликлар, хатолар тарихи ёки давр охирида тузатишларнинг сезиларли миқдори.

Ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш

1. Ташкилотнинг ички назорат тизими сиёсат ва тартиб-таомиллар қўлланилмалари, тизимлар ва шакллар ҳамда уларга киритилган маълумотларда акс эттирилиши мумкин, ва у инсонлар томонидан амалга оширилади. Ташкилотнинг ички назорат тизими ташкилот тузилишига асосланган ҳолда раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқа ходимлар томонидан жорий қилинади. Ташкилотнинг ички назорат тизими, раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки бошқа ходимларнинг қарорларига асосланган ҳолда ва ҳуқуқий ёки норматив-ҳуқуқий талаблар контекстида, ташкилотнинг операцион моделига, юридик шахс тузилишига ёки буларнинг комбинациясига қўлланилиши мумкин.
2. Ушбу илова молиявий ҳисобот аудитига тегишли бўлган даражада 12(m), 21–26 ва A90–A181-бандларида белгиланганидек, ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларини, шунингдек чекловларини янада батафсилроқ тушунтиради.
3. Ташкилотнинг ички назорат тизими таркибига ташкилотнинг ҳисобот мақсадларига, шу жумладан молиявий ҳисобот мақсадларига тегишли жиҳатлар киради, бироқ бундай жиҳатлар молиявий ҳисобот учун аҳамиятли бўлганда операциялар ёки мувофиқлик мақсадларига тегишли жиҳатларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Мисол:

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга мувофиқлик устидан назорат воситалари, бундай назорат воситалари ташкилотнинг молиявий ҳисоботларда шартли мажбуриятлар ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни тайёрлаши учун аҳамиятли бўлганда, молиявий ҳисобот учун аҳамиятли бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентлари*Назорат муҳити*

4. Назорат муҳити бошқарув ва раҳбарият функцияларини ҳамда бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятнинг ташкилотнинг ички назорат тизими ва унинг ташкилотдаги аҳамиятига нисбатан муносабатлари, хабардорлиги ва ҳаракатларини ўз ичига олади. Назорат муҳити ташкилотнинг умумий оҳангини белгилайди, унинг одамларининг назорат онглилигига таъсир қилади ва ташкилотнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари ишлаши учун умумий асосни таъминлайди.
5. Ташкилотнинг назорат онглилиги бошқарув учун масъул шахслар томонидан таъсирланади, чунки уларнинг ролларидан бири бозор талаблари ёки мукофот схемаларидан келиб чиқиши мумкин бўлган молиявий ҳисобот билан боғлиқ раҳбариятга тушадиган босимларни мувозанатлашдир. Шунинг учун бошқарув учун масъул шахсларнинг иштирокига нисбатан назорат муҳитининг лойиҳаси самарадорлиги қуйидаги масалалар таъсирида бўлади:
 - Уларнинг раҳбариятдан мустақиллиги ва раҳбарият ҳаракатларини баҳолаш қобилияти.
 - Улар ташкилотнинг бизнес операцияларини тушунишлари.
 - Улар молиявий ҳисоботлар қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқ тайёрланганлигини, шу жумладан молиявий ҳисоботларда етарли даражада маълумотлар ёритиб берилганлигини баҳолаш даражаси.
6. Назорат муҳити қуйидаги элементларни ўз ичига олади:
 - (a) *Раҳбарият мажбуриятларининг қандай амалга оширилиши, масалан ташкилот маданиятини яратиш ва сақлаш ҳамда раҳбариятнинг ҳалоллик ва ахлоқий қадриятларга содиқлигини намойиш этиш.* Назорат воситаларининг самарадорлиги уларни яратган, бошқарадиган ва кузатадиган одамларнинг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятларидан юқори бўла олмайди. Ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор ташкилотнинг ахлоқий ва хулқ-атвор стандартлари ёки хулқ-атвор кодекслари, улар қандай етказилиши (масалан, сиёсат баёнотлари орқали) ва улар амалда қандай кучайтирилиши (масалан, ходимларни ноҳалол, ноқонуний ёки ахлоқсиз ҳаракатларни амалга оширишга ундаши мумкин бўлган рағбатлар ёки васвасаларни бартараф этиш ёки камайитириш учун раҳбарият ҳаракатлари орқали) маҳсулдир. Ташкилот сиёсатларининг ҳалоллик ва ахлоқий қадриятлар бўйича коммуникацияси ходимларга хулқ-атвор стандартларини сиёсат баёнотлари ва

хулқ-атвор кодекслари орқали ҳамда намуна орқали етказишни ўз ичига олиши мумкин.

- (b) *Бошқарув учун масъул шахслар раҳбариятдан алоҳида бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар раҳбариятдан мустақилликларини қандай намоиш этишлари ва ташкилотнинг ички назорат тизимини назорат қилишни қандай амалга оширишлари.* Ташкилотнинг назорат онглилиги бошқарув учун масъул шахслар томонидан таъсирланади. Мулоҳазаларга раҳбариятдан мустақил ва ўз баҳолари ва қарор қабул қилишда ҳолис бўлган етарли индивидлар мавжудлигини; бошқарув учун масъул шахслар назорат мажбуриятларини қандай аниқлаши ва қабул қилиши ва бошқарув учун масъул шахслар раҳбариятнинг ташкилотнинг ички назорат тизимини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва бошқариш бўйича назорат мажбуриятларини сақлаб қолишларини ўз ичига олиши мумкин. Бошқарув учун масъул шахслар мажбуриятларининг аҳамияти бошқарув учун масъул шахслар манфаатлари учун ишлаб чиқилган амалиёт кодексларида ва бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар ёки кўрсатмаларда тан олинади. Бошқарув учун масъул шахсларнинг бошқа мажбуриятларига ҳуштак чалувчи тартиб-таомилларининг лойиҳаси ва самарали ишлашини назорат қилиш киради.
- (c) *Ташкилотнинг ўз мақсадларига эришиш йўлида ваколат ва жавобгарликларни қандай тақсимлаши.* Бу куйидаги мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин:
- Ваколат ва жавобгарликнинг асосий соҳалари ва тегишли ҳисобот бериш линиялари;
 - Тегишли бизнес амалиётлари, асосий ходимларнинг билими ва тажрибаси ҳамда мажбуриятларни бажариш учун тақдим этилган ресурсларга тегишли сиёсатлар; ва
 - Барча ходимлар ташкилот мақсадларини тушунишларини, уларнинг алоҳида ҳаракатлари қандай ўзаро боғлиқ эканлигини ва бу мақсадларга қандай ҳисса қўишини, шунингдек улар қандай ва нима учун жавобгар бўлишларини тушунишларини таъминлашга қаратилган сиёсатлар ва коммуникациялар.
- (d) *Ташкилотнинг ўз мақсадларига мувофиқ малакали шахсларни қандай жалб қилиши, ривожлантириши ва сақлаб қолиши.* Бу ташкилотнинг индивидларда шахснинг ишини белгилайдиган вазифаларни бажариш учун зарур билим ва кўникмалар мавжудлигини қандай таъминлашини ўз ичига олади, масалан:
- Энг малакали шахсларни ёллаш стандартлари – таълим олиш тарихи, олдинги иш тажрибаси, ўтмишдаги ютуқлар ва ҳалоллик ва ахлокий хулқ-атвор далилларига урғу берган ҳолда.
 - Келажакдаги роллар ва жавобгарликларни етказадиган ўқитиш сиёсатлари, шу жумладан бажаришнинг кутилаётган даражалари ва хулқ-атворни кўрсатадиган ўқув мактаблари ва семинарлар каби амалиётлар; ва
 - Ташкилотнинг малакали ходимларни юқори даражадаги жавобгарликка кўтаришга содиқлигини намоиш этадиган мукофотларга олиб келадиган даврий иш фаолиятини баҳолаш.
- (e) *Ташкилотнинг ташкилотнинг ички назорат тизими мақсадларига эришиш йўлида шахсларни ўз жавобгарликлари учун қандай жавобгар тутиши.* Бу, масалан, куйидагилар орқали амалга оширилиши мумкин:
- Шахсларга назорат мажбуриятлари бажарилиши учун жавобгарликни етказиш ва ҳисобдор қилиш ҳамда зарурат туғилганда тузатувчи ҳаракатларни амалга ошириш механизмлари;
 - Ташкилотнинг ички назорат тизими учун масъул бўлганлар учун бажариш ўлчовлари, рағбатлар ва мукофотларни белгилаш, шу жумладан ўлчовлар қандай баҳоланиши ва уларнинг долзарблиги қандай сақланиши;
 - Назорат мақсадларига эришиш билан боғлиқ босимлар шахснинг жавобгарликлари ва бажариш ўлчовларига қандай таъсир қилиши; ва
 - Зарурат туғилганда шахсларга қандай интизомий чоралар кўрилиши.

Юқоридаги масалаларнинг мослиги ҳар ташкилот учун унинг ҳажми, тузилишининг мураккаблиги ва фаолиятининг хусусиятига қараб ҳар хил бўлади.

Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни

7. Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ташкилот мақсадларига эришишга таъсир қиладиган рискларни аниқлаш ва таҳлил қилиш учун такрорланувчи жараён бўлиб, у раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар бошқарилиши лозим бўлган рискларни қандай аниқлашлари учун асос бўлиб хизмат қилади.
8. Молиявий ҳисобот мақсадлари учун ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни раҳбариятнинг ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бизнес рискларини қандай аниқлаши, уларнинг аҳамиятини қандай баҳолаши, уларнинг юзага келиш эҳтимолини қандай баҳолаши ва уларни бошқариш бўйича қандай ҳаракатларни ва уларнинг натижаларини қандай қарор қилишини ўз ичига олади. Масалан, ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ташкилот қайд этилмаган операциялар имкониятини қандай кўриб чиқишини ёки молиявий ҳисоботларда қайд этилган муҳим баҳолашни қандай аниқлаши ва таҳлил қилишини ўз ичига олиши мумкин.
9. Ишончли молиявий ҳисобот учун тегишли рискларга ташкилотнинг молиявий ҳисоботлардаги раҳбарият тасдиқларига мос келадиган молиявий маълумотларни бошлаш, қайд этиш, қайта ишлаш ва ҳисобот бериш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташқи ва ички ҳодисалар, операциялар ёки вазиятлар киради. Раҳбарият муайян рискларни ҳал қилиш учун режалар, дастурлар ёки ҳаракатларни бошлаши ёки харажат ёки бошқа мулоҳазалар туфайли рискни қабул қилишга қарор қилиши мумкин. Рисклар қуйидаги каби вазиятлар туфайли юзага келиши ёки ўзгариши мумкин:
 - Операцион муҳитдаги ўзгаришлар. Тартибга солиш, иқтисодий ёки операцион муҳитдаги ўзгаришлар рақобат босимларидаги ўзгаришларга ва аҳамиятли даражада турли рискларга олиб келиши мумкин.
 - Янги ходимлар. Янги ходимларнинг ташкилотнинг ички назорат тизимига бўлган қарашлари ёки тушуниши бошқача бўлиши мумкин.
 - Янги ёки янгиланган ахборот тизими. Ахборот тизимидаги муҳим ва тез ўзгаришлар ташкилотнинг ички назорат тизимига тегишли рискни ўзгартириши мумкин.
 - Тез ўсиш. Операцияларнинг муҳим ва тез кенгайиши назорат воситаларини зўриқтириши ва назорат воситаларининг издан чиқиши рискни оширади.
 - Янги технология. Ишлаб чиқариш жараёнларига ёки ахборот тизимига янги технологияларни киритиш ташкилотнинг ички назорат тизими билан боғлиқ рискни ўзгартириши мумкин.
 - Янги бизнес моделлар, маҳсулотлар ёки фаолиятлар. Ташкилот кам тажрибага эга бўлган бизнес соҳаларига ёки операцияларга кириш ташкилотнинг ички назорат тизими билан боғлиқ янги рискларни юзага келтириши мумкин.
 - Корпоратив қайта тузилишлар. Қайта тузилишлар ходимлар қисқариши ва назорат ҳамда мажбуриятларни тақсимлашдаги ўзгаришлар билан бирга келиши мумкин, бу эса ташкилотнинг ички назорат тизими билан боғлиқ рискни ўзгартириши мумкин.
 - Хорижий операцияларнинг кенгайиши. Хорижий операцияларнинг кенгайиши ёки сотиб олиниши ички назоратга таъсир қилиши мумкин бўлган янги ва қўпинча ноёб рискларни олиб келади, масалан, хорижий валюта операциялари билан боғлиқ қўшимча ёки ўзгарган рисклар.
 - Янги ҳисоб ҳужжатлари. Янги ҳисоб тамойилларини қабул қилиш ёки ҳисоб тамойилларини ўзгартириш молиявий ҳисоботларни тайёрлашдаги рискларга таъсир қилиши мумкин.
 - АТдан фойдаланиш. Қуйидагилар билан боғлиқ рисклар:
 - Маълумотлар ва ахборотни қайта ишлаш яхлитлигини сақлаш;
 - Агар ташкилотнинг АТ стратегияси ташкилотнинг бизнес стратегиясини самарали қўллаб-қувватламаса, ташкилотнинг бизнес стратегиясига таъсир қиладиган рисклар; ёки
 - Ташкилотнинг АТ муҳитидаги ўзгаришлар ёки узилишлар ёки АТ ходимларининг айланиши ёки ташкилот АТ муҳитига зарур янгиланишларни амалга оширмаганда ёки бундай янгиланишлар ўз вақтида амалга оширилмаганда.

Ички назорат тизимини мониторинг қилиш бўйича ташкилотнинг жараёни

10. Ички назорат тизимини мониторинг қилиш бўйича ташкилотнинг жараёни ташкилотнинг ички назорат тизими 315-сон АХС

самарадорлигини баҳолаш ва зарур тузатиш чораларини ўз вақтида кўриш учун узлуксиз жараёндир. Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни доимий фаолиятлардан, алоҳида баҳолашлардан (даврий ўтказиладиган) ёки иккаласининг маълум комбинациясидан иборат бўлиши мумкин. Доимий мониторинг фаолиятлари кўпинча ташкилотнинг нормал такрорланувчи фаолиятларига киритилган ва мунтазам бошқарув ва назорат фаолиятларини ўз ичига олиши мумкин. Ташкилотнинг жараёни эҳтимол ташкилот томонидан рискларни баҳолашга қараб қўлами ва частотаси бўйича фарқ қилиши мумкин.

11. Ички аудит функцияларининг мақсадлари ва қўлами одатда ташкилотнинг ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш ёки мониторинг қилиш учун мўлжалланган фаолиятларни ўз ичига олади.¹ Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни раҳбариятнинг банк солиштириш текширувлари ўз вақтида тайёрланаётганини кўриб чиқиши, ички аудиторларнинг сотув ходимларининг сотув шартномалари шартлари бўйича ташкилот сиёсатларига риоя қилишини баҳолаши ва юридик бўлимнинг ташкилотнинг ахлоқий ёки бизнес амалиёти сиёсатларига риоя қилиниши устидан назорати каби фаолиятларни ўз ичига олиши мумкин. Мониторинг, шунингдек, назорат воситаларининг вақт ўтиши билан самарали ишлашини таъминлаш учун ҳам амалга оширилади. Масалан, агар банк солиштириш текширувларининг ўз вақтида бажарилиши ва аниқлиги мониторинг қилинмаса, ходимлар уларни тайёрлашни тўхтатишлари эҳтимол юқори.
12. Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнига тегишли назорат воситалари, шу жумладан автоматлаштирилган назорат воситаларини мониторинг қиладиган назорат воситалари, автоматлаштирилган ёки қўлда бошқариладиган ёки иккаласининг комбинацияси бўлиши мумкин. Масалан, ташкилот маълум технологиялардан фойдаланишга киришни раҳбариятга ноодатий фаолият ҳақида автоматлаштирилган ҳисоботлар билан автоматлаштирилган мониторинг назорат воситалари орқали кузатиши мумкин, раҳбарият эса аниқланган аномалияларни қўлда текширади.
13. Мониторинг фаолияти ва ахборот тизимига тегишли назорат воситаси ўртасида фарқ қилишда, айниқса, фаолият маълум даражадаги назорат кўрикларини ўз ичига олганда, фаолиятнинг таг тафсилотлари кўриб чиқилади. Назорат кўриклари автоматик равишда мониторинг фаолиятлари сифатида таснифланмайди ва кўрикнинг ахборот тизимига тегишли назорат воситаси ёки мониторинг фаолияти сифатида таснифланиши мулоҳаза масаласи бўлиши мумкин. Масалан, ойлик тўлиқлик назорат воситасининг мақсади хатоларни аниқлаш ва тузатиш бўлиши мумкин, мониторинг фаолияти эса хатолар нима сабабдан юзга келаётганини сўраши ва келажақда хатоларнинг олдини олиш учун жараёни тузатиш мажбуриятини раҳбариятга юклаши мумкин. Содда қилиб айтганда, ахборот тизимига тегишли назорат воситаси муайян рискка жавоб беради, мониторинг фаолияти эса ташкилотнинг ички назорат тизимининг беш компонентининг ҳар биридаги назорат воситалари мўлжалланганидек ишлаётганини баҳолайди.
14. Мониторинг фаолиятлари муаммоларни кўрсатадиган ёки яхшилаш лозим бўлган соҳаларни ажратиб кўрсатадиган ташқи томонлардан олинган маълумотлардан фойдаланишни ўз ичига олиши мумкин. Миқдослар ўз ҳисоб-фактураларини тўлаш ёки ҳисоб-китоблар ҳақида шикоят қилиш орқали билвосита биллинг маълумотларини тасдиқлайдилар. Бундан ташқари, тартибга солувчи органлар ташкилот билан ташкилотнинг ички назорат тизими ишлашига таъсир қиладиган масалалар бўйича алоқа қилишлари мумкин, масалан, банк тартибга солувчи органлари томонидан текширишлар ҳақидаги маълумотлар. Шунингдек, раҳбарият мониторинг фаолиятларини бажаришда ташқи аудиторлардан олинган ташкилотнинг ички назорат тизимига тегишли ҳар қандай маълумотларни кўриб чиқиши мумкин.

Ахборот тизими ва маълумот алмашинуви

15. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун аҳамиятли бўлган ахборот тизими қуйидагиларни бажариш учун мўлжалланган ва ўрнатилган фаолиятлар ва сиёсатлар, ҳамда бухгалтерия ва тасдиқловчи қайдномаларни ўз ичига олади:
 - Ташкилот операцияларини бошлаш, қайд этиш ва қайта ишлаш (шунингдек, операциялардан бошқа ҳодисалар ва шароитлар ҳақидаги маълумотларни қайд этиш, қайта ишлаш ва ёритиб бериш) ва тегишли активлар, мажбуриятлар ва капитал учун ҳисобдорликни таъминлаш;
 - Операцияларни нотўғри қайта ишлашни бартараф этиш, масалан, автоматлаштирилган тўхтатиб туриш файллари ва тўхтатиб туриш элементларини ўз вақтида тозалаш учун бажариладиган тартиб-таомиллар;
 - Тизимнинг назорат воситаларини четлаб ўтиш ёки уларнинг устидан ўтишларни қайта ишлаш ва ҳисобга олиш;
 - Операцияларни қайта ишлашдан олинган маълумотларни асосий китобга киритиш (масалан, йиғилган

¹ 610-сон АХС (2013 йилда қайта кўриб чиқилган) ва мазкур АХСнинг 4-иловаси ички аудитга тегишли қўшимча кўрсатмаларни тақдим этади.

операцияларни ёрдамчи китобдан ўтказиш);

- Операциялардан бошқа ҳодисалар ва шароитлар учун молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун аҳамиятли маълумотларни қайд этиш ва қайта ишлаш, масалан, активларнинг эскириши ва амортизацияси ва активларнинг қопланиш даражасидаги ўзгаришлар; ва
- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси томонидан ёритилиши талаб қилинадиган маълумотлар йиғилиши, қайд этилиши, қайта ишланиши, умумлаштирилиши ва молиявий ҳисоботларда тегишли равишда ҳисобот қилинишини таъминлаш.

16. Ташкилотнинг бизнес жараёнлари қуйидагиларни бажариш учун мўлжалланган фаолиятларни ўз ичига олади:

- Ташкилотнинг маҳсулотлари ва хизматларини ишлаб чиқиш, сотиб олиш, ишлаб чиқариш, сотиш ва тарқатиш;
- Қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилишни таъминлаш; ва
- Бухгалтерия ва молиявий ҳисобот маълумотларини ўз ичига олган маълумотларни қайд этиш.

Бизнес жараёнлари ахборот тизими томонидан қайд этиладиган, қайта ишланадиган ва ҳисобот бериладиган операцияларга олиб келади.

17. Маълумотларнинг сифати раҳбариятнинг ташкилот фаолиятларини бошқариш ва назорат қилишда тегишли қарорлар қабул қилиш ва ишончли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш қобилиятига таъсир қилади.

18. Ташкилотнинг ички назорат тизимига тегишли шахсий роллар ва мажбуриятларни тушунишни таъминлашни ўз ичига оладиган маълумот алмашинуви сиёсат қўлланмалари, бухгалтерия ва молиявий ҳисобот қўлланмалари ва хотира хатлари каби шаклларда бўлиши мумкин. Маълумот алмашинуви, шунингдек, электрон тарзда, оғзаки ва раҳбарият ҳаракатлари орқали амалга оширилиши мумкин.

19. Ташкилотнинг молиявий ҳисобот роллари ва мажбуриятлари ва молиявий ҳисоботга тегишли муҳим масалалар бўйича маълумот алмашинуви молиявий ҳисоботга тегишли ташкилотнинг ички назорат тизимига тегишли шахсий роллар ва мажбуриятларни тушунишни таъминлашни ўз ичига олади. Бу ходимларнинг ахборот тизимидаги ўз фаолиятларининг бошқаларнинг ишига қандай боғлиқлигини ва ташкилот ичида тегишли юқори даражага исътиснолар ҳақида хабар бериш воситаларини тушуниш даражаси каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин.

Назорат фаолиятлари

20. Назорат фаолиятлари компонентидаги назорат воситалари 26-бандга мувофиқ аниқланади. Бундай назорат воситалари маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситалари ва умумий АТ назоратини ўз ичига олади, уларнинг иккаласи ҳам қўлда бошқариладиган ёки автоматлаштирилган табиатда бўлиши мумкин. Раҳбарият ўз молиявий ҳисоботи билан боғлиқ ҳолда фойдаланадиган ва таянадиган автоматлаштирилган назорат воситалари ёки автоматлаштирилган жиҳатларни ўз ичига олган назорат воситаларининг даражаси қанчалик юқори бўлса, ташкилот учун маълумотларни қайта ишлаш бўйича назорат воситаларининг автоматлаштирилган жиҳатларининг узлуксиз ишлашини таъминлайдиган умумий АТ назоратини жорий қилиш шунчалик муҳим бўлиши мумкин. Назорат фаолиятлари компонентидаги назорат воситалари қуйидагиларга тегишли бўлиши мумкин:

- *Рухсатлар ва тасдиқлар.* Рухсат операциянинг ҳақиқийлигини тасдиқлайди (яъни, у ҳақиқий иктисодий ҳодисани англатади ёки ташкилот сиёсати доирасида). Рухсат одатда юқори даражадаги раҳбарият томонидан тасдиқлаш ёки текшириш ва операция ҳақиқийлигини аниқлаш шаклида бўлади. Масалан, назоратчи харажатлар оқилона ва сиёсат доирасида эканини кўриб чиқгандан сўнг харажатлар ҳисоботини тасдиқлайди. Автоматлаштирилган тасдиқлаш мисоли - инвойснинг бирлик нархи олдиндан белгиланган чегара даражаси ичида тегишли харид буюртмаси бирлик нархи билан автоматик равишда таққосланадиган ҳолат. Чегара даражаси ичидаги инвойслар автоматик равишда тўлов учун тасдиқланади. Чегара даражасидан ташқаридаги инвойслар қўшимча текшириш учун белгиланади.
- *Солиштириш текширувлари* - Солиштириш текширувлари икки ёки ундан ортиқ маълумот элементларини таққослайди. Агар фарқлар аниқланса, маълумотларни мувофиқлаштириш учун чоралар кўрилади. Солиштириш текширувлари одатда операцияларни қайта ишлашнинг тўлиқлиги ёки аниқлигини текширади.
- *Текширишлар* - Текширишлар икки ёки ундан ортиқ элементларни бир-бири билан ёки элементни сиёсат

билан таққослайди ва икки элемент мос келмаганда ёки элемент сиёсатга мос келмаганда кузатиш ҳаракатини ўз ичига олиши мумкин. Текширишлар одатда операцияларни қайта ишлашнинг тўлиқлиги, аниқлиги ёки ҳақиқийлигини текширади.

- *Жисмоний ёки мантиқий назорат воситалари, шу жумладан активларнинг рухсатсиз кириш, олиш, фойдаланиш ёки чиқариб ташлашдан risksизлигини таъминловчилар.* Қуйидагиларни ўз ичига олган назорат воситалари:
 - Активларга ва қайдномаларга киришни назорат қилувчи risksиз жойлар каби адекват ҳимоя чоралари билан активларнинг жисмоний risksизлиги.
 - Компьютер дастурлари ва маълумотлар файлларига кириш учун рухсат (яъни, мантикий кириш).
 - Назорат қайдномаларида кўрсатилган миқдорлар билан даврий ҳисоблаш ва таққослаш (масалан, нақд пул, қимматли қоғозлар ва товар-моддий захиралари ҳисобининг натижаларини бухгалтерия қайдномалари билан таққослаш).

Активларнинг ўғирланишини олдини олишга қаратилган жисмоний назорат воситаларининг молиявий ҳисоботни тайёрлаш ишончлилигига тегишлилик даражаси активлар ўзлаштиришга юқори мойил бўлганда каби вазиятларга боғлиқ.

- *Мажбуриятларни ажратиш.* Турли одамларга операцияларни рухсат этиш, операцияларни қайд этиш ва активларни сақлаш мажбуриятларини юклаш. Мажбуриятларни ажратиш одамнинг ўз мажбуриятлари доирасида хатоларни ёки фирибгарликни ҳам қилиш, ҳам яшириш имкониятига эга бўлишини камайтиришга қаратилган.

Масалан, кредитли сотувларни рухсат этувчи менежер дебиторлик қарзи қайдномаларини сақлаш ёки нақд пул тушумларини бошқариш учун жавобгар эмас. Агар бир шахс бу фаолиятларнинг барчасини бажара олса, бу шахс, масалан, аниқланмаслиги мумкин бўлган сохта сотувни яратиши мумкин. Худди шундай, сотувчиларда маҳсулот нархи файлларини ёки комиссия ставкаларини ўзгартириш имконияти бўлмаслиги лозим.

Баъзида мажбуриятларни ажратиш амалий, иқтисодий самарали ёки имконли бўлмайди. Масалан, кичикрок ва камрок мураккаб ташкилотларда идеал ажратишга эришиш учун етарли ресурслар мавжуд бўлмаслиги мумкин ва қўшимча ходимларни ёллаш харажатлари қатъиян ман этилган бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, раҳбарият муқобил назорат воситаларини жорий қилиши мумкин. Юқоридаги мисолда, агар сотувчи маҳсулот нархи файлларини ўзгартира олса, сотув функциясига боғлиқ бўлмаган ходимлар сотувчининг нархларни ўзгартирган-ўзгартирмаганлигини ва қандай шароитларда ўзгартирганлигини даврий равишда кўриб чиқадиغان аниқловчи назорат фаолияти ўрнатилиши мумкин.

21. Маълум назорат воситалари раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан ўрнатилган тегишли назорат назорати мавжудлигига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, рухсат бериш назорат воситалари бошқарув учун масъул шахслар томонидан белгиланган инвестиция мезонлари каби белгиланган кўрсатмалар асосида топширилиши мумкин; бошқа томондан, муҳим сотиб олишлар ёки активларни сотишлар каби номунтазам операциялар махсус юқори даражадаги тасдиқни, баъзи ҳолларда, акциядорларнинг тасдиғини ҳам талаб қилиши мумкин.

Ички назоратнинг чекловлари

22. Ташкилотнинг ички назорат тизими, қанчалик самарали бўлишидан қатъи назар, ташкилотга унинг молиявий ҳисобот мақсадларига эришиш ҳақида фақат оқилона ишончни бериши мумкин. Уларга эришиш эҳтимоли ички назоратнинг ажралмас чекловларидан таъсирланади. Булар инсон мулоҳазаси қарор қабул қилишда хато бўлиши мумкинлиги ва ташкилотнинг ички назорат тизимида инсон хатоси туфайли узилишлар юз бериши мумкинлиги каби ҳақиқатларни ўз ичига олади. Масалан, назорат воситасининг лойиҳасида ёки унга киритилган ўзгаришда хато бўлиши мумкин. Худди шундай, назорат воситасининг ишлаши самарасиз бўлиши мумкин, масалан, ташкилотнинг ички назорат тизими мақсадларида ишлаб чиқарилган маълумот (масалан, истисно ҳисоботи) маълумотни кўриб чиқиш учун масъул шахс унинг мақсадини тушунмаса ёки тегишли чора кўрмаса, самарали фойдаланилмайди.
23. Бундан ташқари, назорат воситалари икки ёки ундан ортиқ шахсларнинг тил бириктириши ёки раҳбариятнинг назорат воситаларини ноўрин четлаб ўтиши орқали четлаб ўтилиши мумкин. Масалан, раҳбарият мижозлар билан ташкилотнинг стандарт сотув шартномаларининг шартларини ўзгартирадиган қўшимча келишувлар тузиши мумкин, бу эса тушумларнинг нотўғри тан олинишига олиб келиши мумкин. Шунингдек, белгиланган кредит лимитларидан ошиб кетадиган операцияларни аниқлаш ва ҳисобот бериш учун мўлжалланган АТ иловасидаги

таҳрирлаш назорати четлаб ўтилиши ёки ўчирилиши мумкин.

24. Бундан ташқари, назорат воситаларини ишлаб чиқиш ва жорий қилишда, раҳбарият у жорий қилишни танлаган назорат воситаларининг характери ва кўлами, шунингдек у қабул қилишни танлаган рискларнинг характери ва кўлами бўйича мулоҳазалар юритиши мумкин.

Ташкилотнинг ички аудит функциясини тушуниш учун мулоҳазалар

Бу илова бундай функция мавжуд бўлганда ташкилотнинг ички аудит функциясини тушуниш билан боғлиқ қўшимча мулоҳазаларни тақдим этади.

Ички аудит функциясининг мақсадлари ва кўлами

1. Ички аудит функциясининг мақсадлари ва кўлами, унинг мажбуриятларининг характери ва ташкилот ичидаги ҳолати, шу жумладан функциянинг ваколати ва ҳисобдорлиги, кенг доирада фарқ қилади ва ташкилотнинг ҳажми, мураккаблиги ва тузилиши ҳамда раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг талабларига боғлиқ. Бу масалалар ички аудит хартияси ёки ваколатлар доирасида баён қилиниши мумкин.
2. Ички аудит функциясининг мажбуриятлари риск бошқариши, ташкилотнинг ички назорат тизими ва бошқарув жараёнларининг лойиҳаси ва самарадорлиги бўйича раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларга ишонч бериш учун тартиб-таомилларни бажариш ва натижаларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин. Агар шундай бўлса, ички аудит функцияси ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнида муҳим рол ўйнаши мумкин. Бироқ, ички аудит функциясининг мажбуриятлари операцияларнинг иқтисодийлиги, самарадорлиги ва натижадорлигини баҳолашга қаратилган бўлиши мумкин ва, агар шундай бўлса, функциянинг иши ташкилотнинг молиявий ҳисоботида бевосита боғлиқ бўлмаслиги мумкин.

Ички аудит функциясининг сўровлари

3. Агар ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлса, функция ичидаги тегишли шахслардан сўраш аудиторга ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушунишда, шунингдек молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда фойдали бўлган маълумотларни тақдим этиши мумкин. Ўз ишини бажаришда, ички аудит функцияси ташкилотнинг операциялари ва бизнес рискларини англаб олган бўлиши эҳтимоли юқори ва унинг ишига асосланган топилмаларга эга бўлиши мумкин, масалан аниқланган назорат камчиликлари ёки рисклар, булар эса аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси, ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниши, аудиторнинг риск баҳолашлари ёки аудитнинг бошқа жиҳатларига қимматли маълумот бериши мумкин. Шунинг учун аудиторнинг сўровлари аудитор ички аудит функциясининг ишидан бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг характери ёки муддатини ўзгартириш ёки кўламини камайтириш учун фойдаланишни кутиш-кутмаслигидан қатъи назар амалга оширилади.¹ Айниқса тегишли бўлиши мумкин бўлган сўровлар ички аудит функцияси бошқарув учун масъул шахслар билан кўтарган масалалар ва функциянинг ўз риск баҳолаш жараёнининг натижалари ҳақида бўлиши мумкин.
4. Агар, аудиторнинг сўровларига жавоблар асосида, ташкилотнинг молиявий ҳисоботи ва молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлиши мумкин бўлган топилмалар мавжуд бўлиб кўринса, аудитор ички аудит функциясининг тегишли ҳисоботларини ўқишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Тегишли бўлиши мумкин бўлган ички аудит функцияси ҳисоботларининг мисоллари функциянинг стратегия ва режалаштириш ҳужжатлари ҳамда ички аудит функциясининг текширувлари натижаларини тавсифловчи раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган ҳисоботларни ўз ичига олади.
5. Бундан ташқари, 240-сон АХСга² мувофиқ, агар ички аудит функцияси аудиторга ҳар қандай ҳақиқий, шубҳали ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумот берса, аудитор буни аудиторнинг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискени аниқлашида ҳисобга олади.
6. Сўровлар амалга ошириладиган ички аудит функциясидаги тегишли шахслар аудиторнинг мулоҳазасига кўра тегишли билим, тажриба ва ваколатга эга бўлган шахслар, масалан, бош ички аудит мутахассиси ёки, вазиятга қараб, функция ичидаги бошқа ходимлар. Аудитор, шунингдек, бу шахслар билан даврий учрашувлар ўтказишни ҳам мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Ички назорат муҳитини тушунишда ички аудит функциясини кўриб чиқиш

7. Назорат муҳитини тушунишда, аудитор раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли аниқланган назорат камчиликлари бўйича ички аудит функциясининг топилмалари ва тавсияларига қандай жавоб берганлигини кўриб чиқиши мумкин, шу жумладан бундай жавоблар жорий қилинган-қилинмаганлиги ва қандай

¹ Тегишли талаблар 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган)да келтирилган.

² 240-сон АХС, 19-банд.

жорий қилинганлиги, ҳамда улар кейинчалик ички аудит функцияси томонидан баҳоланган-баҳоланмаганлигини.

Ички назорат тизимини мониторинг қилиш бўйича ташкилот жараёнида ички аудит функцияси ўйнайдиган ролни тушуниш

8. Агар ички аудит функциясининг мажбуриятлари ва ишонч бериш фаолиятларининг характери ташкилотнинг молиявий ҳисоботига тегишли бўлса, аудитор аудит далиллари тўғридан-тўғри аудитор томонидан олишда бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг характери ёки муддатини ўзгартириш ёки қўламини камайтириш учун ички аудит функциясининг ишидан ҳам фойдаланиши мумкин. Аудиторлар, масалан, олдинги аудитлардаги тажриба ёки аудиторнинг риск баҳолаш тартиб-таомилларига асосланган ҳолда, ташкилотда ташкилотнинг мураккаблиги ва операцияларининг характерига нисбатан етарли ва тегишли равишда ресурслар билан таъминланган, ҳамда бошқарув учун масъул шахсларга бевосита ҳисобот бериш муносабатига эга бўлган ички аудит функцияси мавжуд бўлган тақдирда, ташкилотнинг ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш имконияти юқорироқ бўлиши мумкин.
9. Агар, ички аудит функцияси ҳақидаги аудиторнинг дастлабки тушунчасига асосланиб, аудитор бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг характери ёки муддатини ўзгартириш ёки қўламини камайтириш учун ички аудит функциясининг ишидан фойдаланишни кутса, 610-сон АХС (2013 йилда қайта тахрирланган) қўлланилади.
10. 610-сон АХС (2013 йилда қайта тахрирланган)да батафсилроқ муҳокама қилинганидек, ички аудит функциясининг фаолиятлари молиявий ҳисоботга тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа мониторинг назорат воситаларидан, масалан ташкилотнинг хатоликларни қандай олдини олиши ёки аниқлашига ҳисса қўшишга мўлжалланган раҳбарият бухгалтерия ҳисоби маълумотларини кўриб чиқишдан фарқ қилади.
11. Топширикнинг бошида ташкилотнинг ички аудит функциясидаги тегишли шахслар билан мулоқотни ўрнатиш ва бутун топширик давомида бундай мулоқотни сақлаш маълумотларни самарали алмашишга ёрдам бериши мумкин. Бу аудитор ички аудит функциясининг эътиборига тушиши мумкин бўлган ва бундай масалалар аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлган муҳим масалалар ҳақида хабардор бўлиши мумкин бўлган муҳитни яратади. 200-сон АХС аудиторнинг профессионал скептицизм билан аудитни режалаштириш ва бажариши аҳамиятини муҳокама қилади,³ шу жумладан ҳужжатларнинг ишончлилиги ва аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган сўровларга жавобларни шубҳа остига қўядиган маълумотларга сезгир бўлишни. Шунга кўра, бутун топширик давомида ички аудит функцияси билан маълумот алмашинуви ички аудиторларга бундай маълумотларни аудиторнинг эътиборига етказиш имкониятларини бериши мумкин. Сўнгра аудитор бундай маълумотларни аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолашида ҳисобга олиши мумкин.

³ 200-сон АХС, 7-банд
315-сон АХС

Ахборот технологияларини (АТ) тушуниш учун мулоҳазалар

Бу илова аудитор ташкилотнинг ўз ички назорат тизимида АТдан фойдаланишини тушунишда кўриб чиқиши мумкин бўлган қўшимча масалаларни тақдим этади.

Ташкилотнинг ички назорат тизими компонентларида ахборот технологияларидан фойдаланишини тушуниш

1. Ташкилотнинг ички назорат тизими қўлда бажариладиган элементлар ва автоматлаштирилган элементларни ўз ичига олади (яъни, қўлда бажариладиган ва автоматлаштирилган назорат воситалари ва ташкилотнинг ички назорат тизимида фойдаланиладиган бошқа ресурслар). Ташкилотнинг қўлда бажариладиган ва автоматлаштирилган элементларининг аралашмаси ташкилотнинг АТдан фойдаланиш характери ва мураккаблигига қараб ўзгаради. Ташкилотнинг АТдан фойдаланиши қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишли маълумотларнинг қайта ишланиши, сақланиши ва алмашинуви услуги таъсир қилади ва шунинг учун ташкилотнинг ички назорат тизими қандай лойиҳаланиши ва жорий қилинишига таъсир қилади. Ташкилотнинг ички назорат тизимининг ҳар бир компоненти маълум даражада АТдан фойдаланиши мумкин.

Умуман олганда, АТ ташкилотга қуйидаги имкониятларни бериш орқали ташкилотнинг ички назорат тизимига фойда келтиради:

- Операциялар ёки маълумотларнинг катта ҳажмларини қайта ишлашда олдиндан белгиланган бизнес коидаларни изчил қўллаш ва мураккаб ҳисоб-китобларни бажариш;
- Маълумотларнинг ўз вақтидалиги, мавжудлиги ва аниқлигини ошириш;
- Маълумотларнинг қўшимча таҳлилини осонлаштириш;
- Ташкилот фаолияти, унинг сиёсатлари ва тартиб-таомилларининг бажарилишини мониторинг қилиш қобилиятини кучайтириш;
- Назорат воситаларининг четлаб ўтилиши risksини камайтириш; ва
- АТ иловалари, маълумотлар базалари ва операцион тизимларда risksизлик назорат воситаларини жорий қилиш орқали мажбуриятларни самарали ажратишга эришиш қобилиятини кучайтириш.

2. Қўлда бажариладиган ёки автоматлаштирилган элементларнинг хусусиятлари аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш risksларини аниқлаши ва баҳолаши, ҳамда уларга асосланган кейинги аудит тартиб-таомиллари учун тегишлидир. Автоматлаштирилган назорат воситалари улар осонликча четлаб ўтилиши, эътиборсиз қолдирилиши ёки бекор қилиниши мумкин эмаслиги сабабли қўлда бажариладиган назорат воситаларидан ишончлироқ бўлиши мумкин, шунингдек улар содда хатоларга ва янглишишларга камроқ мойил. Автоматлаштирилган назорат воситалари қуйидаги ҳолатларда қўлда бажариладиган назорат воситаларидан самаралироқ бўлиши мумкин:

- Такрорланувчи операцияларнинг юқори ҳажми, ёки кутилиши ёки башорат қилиниши мумкин бўлган хатоларни автоматлаштириш орқали олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш мумкин бўлган вазиятларда.
- Назорат воситасини бажаришнинг махсус усуллари етарли даражада лойиҳаланиши ва автоматлаштирилиши мумкин бўлган назорат воситалари.

Ахборот тизимида ташкилотнинг ахборот технологияларидан фойдаланишини тушуниш (25(a) бандга қаранг)

3. Ташкилотнинг ахборот тизими қўлда бажариладиган ва автоматлаштирилган элементлардан фойдаланишни ўз ичига олиши мумкин, бу ҳам операцияларнинг қандай бошланиши, қайд этилиши, қайта ишланиши ва ҳисобот қилинишига таъсир қилади. Хусусан, операцияларни бошлаш, қайд этиш, қайта ишлаш ва ҳисобот қилиш тартиб-таомиллари ташкилот томонидан фойдаланиладиган АТ иловалари ва ташкилот бу иловаларни қандай конфигурация қилгани орқали амалга оширилиши мумкин. Бундан ташқари, рақамли маълумот шаклидаги қайдномалар қоғоз ҳужжатлар шаклидаги қайдномаларни алмаштириши ёки тўлдириши мумкин.
4. Операциялар оқими ва ахборот тизимида маълумотларни қайта ишлаш учун тегишли АТ муҳитини тушунишда, аудитор фойдаланиладиган АТ иловаларининг характери ва хусусиятлари, шунингдек қўллаб-қувватловчи АТ инфратузилмаси ва АТ ҳақида маълумот тўплайди. Қуйидаги жадвалда аудитор АТ муҳитини тушунишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар мисоллари келтирилган ва ташкилотнинг ахборот тизимида фойдаланиладиган

АТ иловаларининг мураккаблигига асосланган АТ муҳитларининг типик хусусиятлари мисолларини ўз ичига олади. Бироқ, бундай хусусиятлар йўналтирувчи бўлиб, ташкилот томонидан фойдаланиладиган махсус АТ иловаларининг характериға қараб фарқ қилиши мумкин.

	Куйидагиларнинг типик хусусиятлари мисоллари:		
	Мураккаб бўлмаган тижорат дастурий таъминоти	Ўрта ҳажмдаги ва ўртача мураккабликдаги тижорат дастурий таъминоти ёки АТ иловалари	Катта ёки мураккаб АТ иловалари (масалан, ERP тизимлари)
АТни автоматлаштириш даражаси ва ундан фойдаланишга тегишли масалалар:			
Маълумотларни қайта ишлаш учун автоматлаштирилган тартиб-таомилларнинг кўлами ва бу тартиб-таомилларнинг мураккаблиги, шу жумладан юқори даражада автоматлаштирилган, қоғозсиз қайта ишлаш мавжудлиги.	Мавжуд эмас	Мавжуд эмас	Кенг қамровли ва кўпинча мураккаб автоматлаштирилган тартиб-таомиллар
Маълумотларни қайта ишлашда ташкилотнинг тизим томонидан яратилган ҳисоботларга таяниш даражаси.	Оддий автоматлаштирилган ҳисобот мантиқи	Оддий тегишли автоматлаштирилган ҳисобот мантиқи	Мураккаб автоматлаштирилган ҳисобот мантиқи; Ҳисобот-яратувчи дастурий таъминот
Маълумотлар қандай киритилиши (яъни, қўлда киритиш, мижоз ёки етказиб берувчи томонидан киритиш ёки файл юклаш).	Маълумотларни қўлда киритиш	Маълумот киритишларнинг кичик сони ёки оддий интерфейс	Маълумотларнинг кўп сонли киритилиши ёки мураккаб интерфейс
АТ иловалар, маълумотлар базалари ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари ўртасида алоқани тизим интерфейслари орқали ички ва ташқи тарзда, тегишли равишда, қандай осонлаштириши.	Автоматлаштирилган интерфейслар йўқ (фақат қўлда киритиш)	Маълумот киритишларнинг кичик сони ёки оддий интерфейс	Маълумотларнинг кўп сонли киритилиши ёки мураккаб интерфейс
Ахборот тизими томонидан қайта ишланадиган рақамли шаклдаги маълумотларнинг ҳажми ва мураккаблиги, шу жумладан бухгалтерия қайдномалари ёки бошқа маълумотлар рақамли шаклда сақланиши ва сақланган маълумотларнинг жойлашуви.	Қўлда текширилиши мумкин бўлган паст ҳажмдаги ёки оддий маълумотлар; Маълумотлар маҳаллий равишда мавжуд	Паст ҳажмдаги маълумотлар ёки оддий маълумотлар	Маълумотларнинг катта ҳажми ёки мураккаб маълумотлар; Маълумотлар омборлари; ¹ Ички ёки ташқи АТ хизмат провайдерларидан фойдаланиш (масалан, маълумотларни учинчи томон сақлаш ёки жойлаштириш)

¹ Маълумотлар омбори одатда ҳисоботлар яратилиши мумкин бўлган ёки ташкилот томонидан бошқа маълумотларни таҳлил қилиш фаолиятлари учун фойдаланилиши мумкин бўлган битта ёки бир нечта турли манбалардан (масалан, бир нечта маълумотлар базаларидан) интеграцияланган маълумотларнинг марказий омбори сифатида тавсифланади. Ҳисобот-яратувчи бир ёки бир нечта манбалардан (масалан, маълумотлар омбори, маълумотлар базаси ёки АТ иловаси) маълумотларни олиш ва маълумотларни белгиланган форматда тақдим этиш учун фойдаланиладиган АТ иловасидир.

АТ иловалари ва АТ инфратузилмасига тегишли масалалар:			
Илова тури (масалан, кам ёки ҳеч қандай кастомизациясиз тижорат иловаси, ёки сотиб олиниб кастомизация қилинган ёки корхона ичида ишлаб чиқилган юқори даражада кастомизация қилинган ёки юқори даражада интеграцияланган илова).	Озгина ёки ҳеч қандай мослаштирилмаган сотиб олинган дастур	Озгина ёки ҳеч қандай мослаштирилмаган сотиб олинган дастур ёки оддий ескирган ёки кичик ЕРП дастурлари	Махсус ишлаб чиқилган иловалар ёки сезиларли кастомизация билан мураккаброқ ERP тизимлари
АТ иловалари характерининг мураккаблиги ва таг АТ инфратузилмаси.	Кичик, оддий ноутбук ёки мижоз сервер асосидаги ечим	Етук ва барқарор асосий компьютер, кичик ёки оддий мижоз сервер, хизмат сифатида дастурий таъминот булути	Мураккаб асосий компьютер, катта ёки мураккаб мижоз сервер, веб-йўналтирилган, хизмат сифатида инфратузилма булутли
	Мураккаб бўлмаган тижорий дастурий таъминот	Ўрта ҳажмдаги ва ўртача мураккабликдаги тижорий дастурий таъминот ёки АТ дастурлари	Катта ёки мураккаб АТ дастурлари (масалан, ERP тизимлари)
АТни учинчи томон томонидан жойлаштириш ёки аутсорсинг қилиш мавжудлиги.	Агар аутсорсинг қилинган бўлса, малакали, етук, исботланган провайдер (масалан, булут провайдер)	Агар аутсорсинг қилинган бўлса, малакали, етук, исботланган провайдер (масалан, булут провайдер)	Баъзи дастурлар учун малакали, етук, исботланган провайдер ва бошқалар учун янги ёки янги ташкил этилган провайдер
Ташкилот ўзининг молиявий ҳисоботида таъсир қиладиган юзага келаётган технологиялардан фойдаланаётганлиги.	Юзага келаётган технологиялардан фойдаланилмайди	Баъзи дастурларда юзага келаётган технологиялардан чекланган фойдаланиш	Платформалар бўйлаб юзага келаётган технологиялардан аралаш фойдаланиш
АТ жараёнларига тегишли масалалар:			
АТ муҳитини сақлашда иштирок этувчи ходимлар (АТ муҳитининг рисксизлиги ва ўзгаришларини бошқарадиган АТ қўллаб-қувватлаш ресурсларининг сони ва малака даражаси).	Етказиб берувчи янгиланишларини қайта ишлаш ва киришни бошқариш учун чекланган АТ билимига эга оз сонли ходимлар	АТ қўникмаларига эга / АТга ихтисослашган чекланган ходимлар	Дастурлаш қўникмаларини ўз ичига олган малакали ходимларга эга ихтисослашган АТ бўлимлари
Кириш ҳуқуқларини бошқариш жараёнларининг мураккаблиги.	Кириш ҳуқуқларини бошқарадиган маъмурий киришга эга ягона шахс	Кириш ҳуқуқларини бошқарадиган маъмурий киришга эга оз сонли шахслар	Кириш ҳуқуқлари учун АТ бўлими томонидан бошқариладиган мураккаб жараёнлар
Айниқса, веб-асосли операциялар ёки ташки интерфейсларни ўз ичига олган операциялар мавжуд бўлганда, АТ муҳити устидан	Ташки веб-элементларсиз оддий жойида (локал) кириш	Асосан оддий, рол асосидаги рисксизликка эга баъзи веб-асосли дастурлар	Веб-асосли кириш ва мураккаб рисксизлик моделларига эга кўп платформалар

рискизликнинг мураккаблиги, шу жумладан АТ дастурлари, маълумотлар базалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг киберрискларга заифлиги.			
Маълумотларни қайта ишлаш усулига дастур ўзгаришлари киритилганлиги, ва давр мобайнида бундай ўзгаришларнинг кўлами.	Дастур коди ўрнатилмаган тижорий дастурий таъминот	Дастур коди бўлмаган баъзи тижорий дастурлар ва кичик сонли ёки оддий ўзгаришларга эга бошқа етук дастурлар; анъанавий тизимлар ишлаб чиқиш ҳаёт цикли	Янги ёки кўп сонли ёки мураккаб ўзгаришлар, ҳар йили бир неча ишлаб чиқиш цикллари
АТ муҳитидаги ўзгариш кўлами (масалан, АТ муҳитининг янги жиҳатлари ёки АТ дастурлари ёки асосий АТ инфратузилмасидаги муҳим ўзгаришлар).	Ўзгаришлар тижорий дастурнинг версия янгиланишлари билан чекланган	Ўзгаришлар тижорий дастурий таъминот янгиланишлари, ERP версия янгиланишлари ёки мерос тизимларни такомиллаштиришлардан иборат	Янги ёки кўп сонли ёки мураккаб ўзгаришлар, ҳар йили бир неча ишлаб чиқиш цикллари, кучли ERP мослаштириш
Давр мобайнида катта маълумотлар конверсияси амалга оширилганлиги, ва агар шундай бўлса, киритилган ўзгаришларнинг хусусияти ва аҳамияти, ҳамда конверсия қандай амалга оширилганлиги.	Етказиб берувчи томонидан тақдим этилган дастур янгиланишлари; Янгилаш учун маълумотлар конверсияси хусусиятлари йўқ	Чекланган миқдордаги маълумотлар конверсия қилинадиган тижорий дастурий таъминот дастурлари учун кичик версия янгиланишлари	Асосий версия янгиланиши, янги релиз, платформа ўзгариши RetryClaude can make mistakes. Please double-check responses.

Янги ривожланаётган технологиялар

- Ташкилотлар операцион самарадорликни ошириш ёки молиявий ҳисоботни такомиллаштириш учун махсус имкониятлар тақдим этиши мумкин бўлганлиги сабабли юзага келаётган технологиялардан (масалан, блокчейн, робототехника ёки сунъий интеллект) фойдаланишлари мумкин. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли ташкилотнинг ахборот тизимида юзага келаётган технологиялар қўлланилганда, аудитор АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлган АТ дастурлари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларини аниқлашда бундай технологияларни ҳисобга олиши мумкин. Юзага келаётган технологиялар мавжуд технологияларга нисбатан янада мураккаброқ ҳисобланса-да, 26(b)-(c)-бандга мувофиқ АТ дастурлари ва аниқланган умумий АТ назорат воситаларига нисбатан аудиторнинг мажбуриятлари ўзгаришсиз қолади.

Масштабластириш

- Ташкилотнинг АТ муҳитини тушуниб олиш тижорий дастурдан фойдаланадиган ва ташкилот ҳеч қандай дастур ўзгаришларини киритиш учун манба кодига кириш имкониятига эга бўлмаган камроқ мураккаб ташкилот учун осонроқ амалга оширилиши мумкин. Бундай ташкилотларда махсус АТ ресурслари бўлмаслиги мумкин, аммо ходимларга кириш ҳуқуқини бериш ёки АТ дастурларига етказиб берувчи томонидан тақдим этилган янгиланишларни ўрнатиш мақсадида маъмурий рол учун тайинланган шахс бўлиши мумкин. Ахборот тизимида камроқ мураккаб ташкилот фойдаланиши мумкин бўлган ягона АТ дастури бўлиши мумкин бўлган тижорий ҳисоб дастурий пакетининг хусусиятини тушуниш учун аудитор ҳисобга олиши мумкин бўлган махсус масалаларга қуйидагилар киради:
 - Дастурий таъминот яхши ўрнатилганлиги ва ишончлилиқ обрўсига эга даражаси;
 - Ташкилотнинг базавий дастурий таъминотга қўшимча модулларни (яъни, қўшимчаларни) қўшиш ёки маълумотларга тўғридан-тўғри ўзгартиришлар киритиш учун дастурий таъминотнинг манба кодини ўзгартириш имконияти даражаси;
 - Дастурий таъминотга киритилган ўзгартиришларнинг хусусияти ва кўлами. Ташкилот дастурий

таъминотнинг манба кодини ўзгартира олмаса-да, кўпгина дастурий пакетлар конфигурацияга имкон беради (масалан, ҳисобот параметрларини сошлаш ёки ўзгартириш). Булар одатда манба кодига ўзгартиришлар киритишни ўз ичига олмайди; аммо, аудитор аудит далили сифатида фойдаланиладиган дастурий таъминот томонидан ишлаб чиқилган маълумотларнинг тўлиқлиги ва аниқлигини кўриб чиқишда ташкилот дастурий таъминотни қай даражада конфигурация қилиш имкониятига эга эканлигини ҳисобга олиши мумкин; ва

- Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш билан боғлиқ маълумотларга тўғридан-тўғри кириш имконияти даражаси (яъни, АТ дастуридан фойдаланмасдан маълумотлар базасига тўғридан-тўғри кириш) ва қайта ишланаётган маълумотлар ҳажми. Маълумотлар ҳажми қанчалик катта бўлса, ташкилотга маълумотлар яхлитлигини сақлаб туриш учун назорат воситалари лозим бўлиш эҳтимоли шунчалик катта, бунга маълумотларга рухсатсиз кириш ва ўзгартиришлар киритишга қарши умумий АТ назорат воситалари киради.

7. Мураккаб АТ муҳитлари юқори даражада мослаштирилган ёки юқори даражада интеграциялашган АТ дастурларини ўз ичига олиши мумкин ва шунинг учун тушуниш учун кўпроқ куч талаб қилиши мумкин. Молиявий ҳисобот жараёнлари ёки АТ дастурлари бошқа АТ дастурлари билан интеграциялашган бўлиши мумкин. Бундай интеграция ташкилотнинг ахборот тизимида операциялар оқими ва маълумотларни қайта ишлаш учун тегишли АТ дастурларига маълумот тақдим этадиган, ташкилотнинг бизнес операцияларида қўлланиладиган АТ дастурларини ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ташкилотнинг бизнес операцияларида қўлланиладиган баъзи АТ дастурлари ҳам молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун аҳамиятли бўлиши мумкин. Мураккаб АТ муҳитлари ҳам дастурий таъминотни ишлаб чиқиш ва АТ муҳитини сақлаш кўникмаларига эга бўлган ходимлар томонидан қўллаб-қувватланадиган тузилмалашган АТ жараёнларига эга махсус АТ бўлимларини талаб қилиши мумкин. Бошқа ҳолларда, ташкилот ўзининг АТ муҳитидаги муайян жиҳатларни ёки АТ жараёнларини бошқариш учун ички ёки ташқи хизмат провайдерларидан фойдаланиши мумкин (масалан, учинчи томон томонидан жойлаштириш).

Фойдаланиладиган АТдан келиб чиқадиган рискларга мойил АТ дастурларини аниқлаш

8. Ташкилотнинг АТ муҳитининг хусусияти ва мураккаблигини, шу жумладан маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларининг хусусияти ва қўламини тушуниш орқали, аудитор ташкилот молиявий маълумотларни аниқ қайта ишлаш ва уларнинг яхлитлигини сақлашда таянадиган АТ дастурларини аниқлаши мумкин. Ташкилот таянадиган АТ дастурларини аниқлаш, бундай автоматлаштирилган назорат воситалари аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиши шарт билан, бундай АТ дастурлари ичидаги автоматлаштирилган назорат воситаларини тестлаш бўйича аудиторнинг қарорига таъсир қилиши мумкин. Аксинча, агар ташкилот АТ дастурига таянмаса, бундай АТ дастуридаги автоматлаштирилган назорат воситалари операцион самарадорлик тестлари мақсадлари учун тегишли ёки етарли даражада аниқ бўлмаслиги мумкин. 26(б)-бандга мувофиқ аниқланиши мумкин бўлган автоматлаштирилган назорат воситалари, масалан, автоматлаштирилган ҳисоб-китоблар ёки харид буюртмаси, етказиб берувчининг юк жўнатиш ҳужжати ва етказиб берувчининг ҳисоб-фактураси каби уч томонлама мувофиқлик текшируви каби қиравчи, қайта ишлаш ва чиқувчи назорат воситаларини ўз ичига олиши мумкин. Аудитор автоматлаштирилган назорат воситаларини аниқлаганда ва АТ муҳитини тушуниш орқали ташкилот ўша автоматлаштирилган назорат воситаларини ўз ичига олган АТ дастурига таянаётганлигини аниқлаганда, аудитор АТ дастурини АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлган дастур сифатида аниқлаши эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин.
9. Аудитор аниқлаган автоматлаштирилган назорат воситаларига эга АТ дастурлари АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил эканлигини кўриб чиқишда, аудитор ташкилот раҳбариятига бундай назорат воситаларига ёки АТ дастурларига дастурий ўзгартиришлар киритиш имконини берадиган манба кодига кириш имкониятига эга ёки йўқлигини ва унинг даражасини ҳисобга олиши эҳтимоли юқори. Ташкилот дастур ёки конфигурацияга ўзгартиришлар киритиш даражаси ва бундай ўзгаришлар устидан АТ жараёнлари расмийлаштирилган даражаси ҳам тегишли мулоҳазалар бўлиши мумкин. Аудитор, шунингдек, маълумотларга ноўрин кириш ёки ўзгаришлар киритиш рискени ҳам кўриб чиқиши эҳтимоли юқори.
10. Аудитор аудит далили сифатида фойдаланишни мўлжаллаши мумкин бўлган тизим томонидан яратилган ҳисоботларга, масалан, савдодан дебиторлик қарзлари бўйича муддатлар таҳлили ҳисоботи ёки товар-моддий захираларни баҳолаш ҳисоботи киради. Бундай ҳисоботлар учун аудитор ҳисоботнинг қиравчи ва чиқувчи маълумотларини моҳиятан текшириш орқали ҳисоботнинг тўлиқлиги ва аниқлиги тўғрисида аудит далилларини олиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, аудитор ҳисоботни тайёрлаш ва сақлаш бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни режалаштириши мумкин, бу ҳолда уни ишлаб чиқарадиган АТ дастури АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлиши эҳтимоли юқори. Ҳисоботнинг тўлиқлиги ва аниқлигини тестлашдан ташқари, аудитор ҳисоботдаги дастурга ноўрин ёки рухсатсиз ўзгартиришлар киритиш ёки маълумотларни ўзгартириш билан боғлиқ рискларни бартараф этувчи умумий АТ назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни режалаштириши мумкин.

11. Баъзи АТ дастурлари улар ичида ҳисобот ёзиш функционаллигини ўз ичига олиши мумкин, баъзи ташкилотлар эса ҳисобот ёзиш учун алоҳида дастурлардан ҳам фойдаланиши мумкин (яъни, ҳисобот ёзувчилари). Бундай ҳолларда, аудитор АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил АТ дастурларини аниқлаш учун тизим томонидан яратилган ҳисоботлар манбаларини (яъни, ҳисоботни тайёрлайдиган дастур ва ҳисобот томонидан фойдаланиладиган маълумот манбалари) аниқлаш зарурияти туғилиши мумкин.
12. АТ дастурлари томонидан фойдаланиладиган маълумот манбалари, масалан, фақат АТ дастури орқали ёки маълумотлар базасини бошқариш имтиёзларига эга АТ ходимлари орқали кириш мумкин бўлган маълумотлар базалари бўлиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, маълумот манбаси АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил деб ҳисобланиши мумкин бўлган АТ дастури бўлиб ҳисобланадиган маълумотлар омбори бўлиши мумкин.
13. Аудитор бир нечта интеграциялашган АТ дастурларини ўз ичига олиши мумкин бўлган операцияларни юқори даражада автоматлаштирилган ва қўғозсиз қайта ишлаш туфайли фақат моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари етарли бўлмайдиган рискни аниқлаган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор томонидан аниқланган назорат воситалари автоматлаштирилган назорат воситаларини ўз ичига олиш эҳтимоли юқори. Бундан ташқари, ташкилот қайта ишланган операциялар ва қайта ишлашда ишлатиладиган бошқа маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш учун умумий АТ назорат воситаларига таяниши мумкин. Бундай ҳолатларда, маълумотларни қайта ишлаш ва сақлашда иштирок этувчи АТ дастурлари АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлиш эҳтимоли юқори.

Якуний фойдаланувчи ҳисоблаш воситаси (ЯФҲВ)

14. Аудит далиллари якуний фойдаланувчи ҳисоблаш воситаси (масалан, электрон жадвал дастурлари ёки оддий маълумотлар базалари) да бажариладиган ҳисоб-китобда фойдаланиладиган тизим томонидан яратилган натижа шаклида ҳам келиши мумкин бўлса-да, бундай воситалар одатда 26(б)-банд контекстида АТ дастурлари сифатида аниқланмайди. Якуний фойдаланувчи ҳисоблаш воситаларига кириш ва ўзгартириш киритиш учун назорат воситаларини ишлаб чиқиш ва жорий этиш мураккаб бўлиши мумкин, ва бундай назорат воситалари камдан-кам ҳолларда умумий АТ назорат воситаларига тенг ёки улар каби самарали бўлади. Аксинча, аудитор якуний фойдаланувчи ҳисоблашни ўз ичига олган мақсад ва мураккабликни ҳисобга олган ҳолда, маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларининг комбинациясини кўриб чиқиши мумкин, масалан:
 - Манба маълумотларини бошлаш ва қайта ишлаш устидан маълумотларни қайта ишлаш назорат воситалари, шу жумладан маълумотлар олинадиган нуктага (яъни, маълумотлар омборига) қадар тегишли автоматлаштирилган ёки интерфейс назорат воситалари;
 - Мантиқнинг мўлжалланганидек ишлашини текширувчи назорат воситалари, масалан, маълумотлар олинишини "исботлайдиган" назорат воситалари, масалан ҳисоботни ундан олинган маълумотлар билан таққослаш, ҳисоботдаги алоҳида маълумотларни манба билан таққослаш ва аксинча, ва формулалар ёки макросларни текширувчи назорат воситалари; ёки
 - Формулалар ёки макросларни тизимли равишда текширадиган тасдиқлаш дастурий воситалари, масалан электрон жадвал яхлитлиги воситалари.

Масштаблаштириш

15. Ташкилотнинг ахборот тизимида сақланадиган ва қайта ишланадиган маълумотлар яхлитлигини сақлаб қолиш қобилияти тегишли операциялар ва бошқа маълумотларнинг мураккаблиги ва ҳажмига қараб фарқланиши мумкин. Муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришни қўллаб-қувватлайдиган маълумотларнинг мураккаблиги ва ҳажми қанчалик юқори бўлса, ташкилот учун ушбу маълумотлар яхлитлигини фақат маълумотларни қайта ишлаш назорат воситалари (масалан, кировчи ва чиқувчи назорат воситалари ёки кўриб чиқиш назорат воситалари) орқали сақлаб қолиш эҳтимоли шунчалик паст бўлади. Бундай маълумотлардан аудит далили сифатида фойдаланилганда, аудиторнинг бундай маълумотларнинг тўлиқлиги ва аниқлиги тўғрисида фақат моҳиятан текшириш орқали аудит далиллари олиш имконияти ҳам камроқ бўлиб қолади. Баъзи ҳолатларда, операциялар ҳажми ва мураккаблиги пастроқ бўлганда, раҳбарият маълумотларнинг аниқлиги ва тўлиқлигини текшириш учун етарли бўлган маълумотларни қайта ишлаш назоратига эга бўлиши мумкин (масалан, айрим сотув буюртмалари қайта ишланиб, тўлов учун ҳисоб-фактуралар берилиб, дастлаб АТ дастурига киритилган қўғоз нусхасига мослаштирилиши мумкин). Ташкилот АТ дастурлари томонидан фойдаланиладиган муайян маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш учун умумий АТ назорат воситаларига таянганда, аудитор ушбу маълумотларни сақлайдиган АТ дастурлари АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил эканлигини аниқлаши мумкин.

Фойдаланиладиган АТдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлмаслиги эҳтимоли юқори бўлган АТ дастури хусусиятлари мисоллари:	Фойдаланиладиган АТдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлиши эҳтимоли юқори бўлган АТ дастури хусусиятлари мисоллари:
• Мустақил дастурлар. • Маълумотлар (операциялар) ҳажми аҳамиятли эмас. • Дастур функционалиги мураккаб эмас. • Ҳар бир операция дастлабки қоғоз нусхадаги ҳужжат билан тасдиқланган.	• Дастурлар бир-бирига боғланган (интерфейсланган). • Маълумотлар (операциялар) ҳажми аҳамиятли. • Дастур функционалиги мураккаб, чунки: ○ Дастур операцияларни автоматик равишда бошлайди; ва ○ Автоматлаштирилган ёзувларга асос бўлиб хизмат қиладиган турли мураккаб ҳисоб-китоблар мавжуд.
• АТ дастури қуйидаги сабабларга кўра АТдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлмаслиги эҳтимоли юқори: • Маълумотлар ҳажми аҳамиятли эмас ва шунинг учун раҳбарият маълумотларни қайта ишлаш ёки сақлаш учун умумий АТ назорат воситаларига таянмайди.	• АТ дастури қуйидаги сабабларга кўра АТдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлиши эҳтимоли юқори: • Маълумотлар ҳажми аҳамиятли бўлганлиги сабабли раҳбарият маълумотларни қайта ишлаш ёки сақлаш учун дастур тизимига таянади.
• Раҳбарият автоматлаштирилган назорат воситаларига ёки бошқа автоматлаштирилган функционалликка таянмайди. Аудитор 26(а)-бандга мувофиқ автоматлаштирилган назорат воситаларини аниқламаган. • Раҳбарият ўз назорат воситаларида тизим томонидан яратилган ҳисоботлардан фойдаланса-да, бу ҳисоботларга таянмайди. Аксинча, у ҳисоботларни қоғоз нусхадаги ҳужжатлар билан солиштиради ва ҳисоботлардаги ҳисоб-китобларни текширади. • Аудитор аудит далили сифатида фойдаланиладиган ташкилот томонидан ишлаб чиқарилган маълумотларни бевосита тестлайди.	• Раҳбарият аудитор ҳам аниқлаган муайян автоматлаштирилган назорат воситаларини бажариш учун дастур тизимига таянади.

АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлган АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари

- Аудитор АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлган АТ дастурларини аниқлаганда, АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари ҳам одатда АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлади. АТ инфратузилмаси маълумотлар базалари, операциян тизим ва тармоқни ўз ичига олади. Маълумотлар базалари АТ дастурлари томонидан фойдаланиладиган маълумотларни сақлайди ва кўплаб ўзаро боғлиқ маълумотлар жадвалларидан иборат бўлиши мумкин. Маълумотлар базаларидаги маълумотларга маълумотлар базасини бошқариш тизимлари орқали АТ ёки маълумотлар базасини бошқариш имтиёзларига эга бошқа ходимлар томонидан ҳам тўғридан-тўғри кириш мумкин. Операцион тизим аппарат таъминоти, АТ дастурлари ва тармоқда фойдаланиладиган бошқа дастурий таъминот ўртасидаги алоқаларни бошқариш учун масъулдир. Шу тарзда, АТ дастурлари ва маълумотлар базаларига операциян тизим орқали тўғридан-тўғри кириш мумкин. Тармоқ АТ инфратузилмасида маълумотларни узатиш ва умумий алоқа линияси орқали маълумотлар, ресурслар ва хизматларни алмашиш учун ишлатилади. Тармоқ, шунингдек, одатда таянч ресурсларга кириш учун мантикий рисксизлик қатламини (операцион тизим орқали амалга ошириладиган) ўрнатади.
- Аудитор томонидан АТдан келиб чиқадиган рискларга мойил АТ дастурлари аниқланганда, аниқланган АТ дастури томонидан қайта ишланадиган маълумотларни сақлайдиган маълумотлар базаси (ёки базалари) ҳам одатда аниқланади. Шунингдек, АТ дастурининг ишлаш қобилияти кўпинча операциян тизимга боғлиқ бўлганлиги ва АТ дастурлари ва маълумотлар базаларига операциян тизимдан тўғридан-тўғри кириш мумкин бўлганлиги сабабли, операциян тизим одатда АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларга мойил бўлади. Аниқланган АТ дастурлари ва тегишли маълумотлар базаларига кириш марказий нуктаси бўлганда ёки АТ дастури интернет орқали етказиб берувчилар ёки ташки томонлар билан ўзаро алоқада бўлганда, ёки аудитор томонидан веб-юзали

АТ дастурлари аниқланганда тармоқ аниқланиши мумкин.

АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рисклар ва умумий АТ назорат воситаларини аниқлаш

18. АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рисклар мисолларига маълумотларни нотўғри қайта ишлайдиган, нотўғри маълумотларни қайта ишлайдиган, ёки иккаласини ҳам бажарадиган АТ дастурларига ноўрин таяниш билан боғлиқ рисклар киради, масалан:
 - Рухсатсиз ёки мавжуд бўлмаган операцияларни ёзиб олиш, ёки операцияларни нотўғри ёзиб олишни ўз ичига олган, маълумотларнинг йўқ қилинишига ёки маълумотларга ноўрин ўзгартиришлар киритилишига олиб келиши мумкин бўлган маълумотларга рухсатсиз кириш. Бир нечта фойдаланувчилар умумий маълумотлар базасига кириш имкониятига эга бўлганда алоҳида рисклар юзага келиши мумкин.
 - АТ ходимлари ўзларининг белгиланган вазифаларини бажариш учун зарур бўлганидан ортиқроқ кириш имтиёзларини олиши, бу эса мажбуриятларнинг тақсимланишини бузиши мумкин.
 - Асосий файлларга рухсатсиз ўзгартиришлар киритиш.
 - АТ дастурларига ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатларига рухсатсиз ўзгартиришлар киритиш.
 - АТ дастурларига ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатларига зарур ўзгартиришларни киритмаслик.
 - Ноўрин қўлда аралашув.
 - Маълумотларни потенциал йўқотиш ёки зарур бўлганда маълумотларга кириш имконияти йўқлиги.
19. Аудиторнинг рухсатсиз кириш бўйича мулоҳазаси ички ёки ташқи томонлар томонидан рухсатсиз киришга тегишли рискларни (кўпинча киберрисксизлик рисклари деб аталади) ўз ичига олиши мумкин. Бундай рисклар зарурий равишда молиявий ҳисоботга таъсир қилмаслиги мумкин, чунки ташкилотнинг АТ муҳити операцион ёки мувофиқлик эҳтиёжларини қондирадиган АТ дастурлари ва тегишли маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Шунинг таъкидлаш муҳими, кибер ҳодисалар одатда аввал периметр ва ички тармоқ қатламлари орқали содир бўлади, бу қатламлар одатда молиявий ҳисоботларни тайёрлашга таъсир қиладиган АТ дастури, маълумотлар базаси ва операцион тизимлардан анча узоқда жойлашган. Шунга қўра, агар рисксизлик бузилиши ҳақида маълумот аниқланган бўлса, аудитор одатда бундай бузилишнинг молиявий ҳисоботга таъсир қилиш имконияти даражасини кўриб чиқади. Агар молиявий ҳисоботга таъсир қилиши мумкин бўлса, аудитор молиявий ҳисоботлардаги потенциал хатоликларнинг мумкин бўлган таъсири ёки қўламини аниқлаш учун тегишли назорат воситаларини тушуниш ва тестлашни ёки ташкилот бундай рисксизлик бузилиши билан боғлиқ етарли маълумотларни тақдим этганлигини аниқлашни қарор қилиши мумкин.
20. Бундан ташқари, ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига тўғридан-тўғри ёки билвосита таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатлар маълумотларни ҳимоя қилиш қонунчилигини ўз ичига олиши мумкин. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, ташкилотнинг бундай қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилишини кўриб чиқиш ташкилот тегишли қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилиш учун жорий қилган АТ жараёнлари ва умумий АТ назорат воситаларини тушунишни ўз ичига олиши мумкин.
21. Умумий АТ назорат воситалари АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларни бартараф этиш учун жорий қилинади. Шунга қўра, аудитор аниқланган АТ дастурлари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари ҳамда АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган тегишли рисклар ҳақида олинган тушунчани умумий АТ назорат воситаларини аниқлашда қўллайди. Баъзи ҳолларда, ташкилот ўзининг АТ муҳитида ёки маълум АТ дастурлари бўйлаб умумий АТ жараёнларидан фойдаланиши мумкин, бунда АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган умумий рисклар ва умумий АТ назорат воситалари аниқланиши мумкин.
22. Умуман олганда, АТ муҳитининг бошқа жиҳатларига нисбатан АТ дастурлари ва маълумотлар базаларига оид умумий АТ назорат воситаларининг кўпроқ сони аниқланиши эҳтимоли юқори. Бунинг сабаби, бу жиҳатлар ташкилотнинг ахборот тизимида маълумотларни қайта ишлаш ва сақлаш билан энг яқиндан боғлиқ. Умумий АТ назорат воситаларини аниқлашда, аудитор якуний фойдаланувчилар ва ташкилотнинг АТ ходимлари ёки АТ хизмат провайдерлари ҳаракатлари устидан назорат воситаларини кўриб чиқиши мумкин.
23. **6-илова** АТ муҳитининг турли жиҳатлари учун одатда жорий қилинадиган умумий АТ назорат воситаларининг хусусияти ҳақида қўшимча тушунтириш беради. Бундан ташқари, турли АТ жараёнлари учун умумий АТ назорат воситалари мисоллари келтирилган.

Умумий АТ назорат воситаларини тушуниш бўйича мулоҳазалар

Ушбу илова аудитор умумий АТ назорат воситаларини тушунишда ҳисобга олиши мумкин бўлган қўшимча масалаларни тақдим этади.

1. Ушбу илова аудитор умумий АТ назорат воситаларини тушунишда ҳисобга олиши мумкин бўлган қўшимча масалаларни тақдим этади.

- (a) Дастурлар

АТ дастури қатламидаги умумий АТ назорат воситалари дастур функционаллагининг хусусияти ва қўлами ҳамда технологияда рухсат этилган кириш йўллари билан боғлиқ бўлади. Масалан, мураккаб рисксизлик опциялари билан юқори даражада интеграциялашган АТ дастурлари учун, фақат операциялар орқали кириш усуллари билан ҳисоб қолдиқларининг кичик қисмини қўллаб-қувватловчи мерос АТ дастурига нисбатан кўпроқ назорат воситалари тегишли бўлади.

- (b) Маълумотлар базаси

Маълумотлар базаси қатламидаги умумий АТ назорат воситалари одатда тўғридан-тўғри маълумотлар базасига кириш ёки скрипт ёки дастурни бажариш орқали маълумотлар базасидаги молиявий ҳисобот маълумотларига рухсатсиз янгиланишлар киритиш билан боғлиқ АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларни бартараф этади.

- (c) Операцион тизим

Операцион тизим қатламидаги умумий АТ назорат воситалари одатда бошқа назорат воситаларини четлаб ўтишга имкон берадиган маъмурий киришга тегишли АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларни бартараф этади. Бу бошқа фойдаланувчиларнинг кириш маълумотларини бузиш, янги, рухсатсиз фойдаланувчиларни қўшиш, зарарли дастурларни юклаш ёки скриптлар ёки бошқа рухсатсиз дастурларни бажариш каби ҳаракатларни ўз ичига олади.

- (d) Тармоқ

Тармоқ қатламидаги умумий АТ назорат воситалари одатда тармоқни сегментлаш, масофадан кириш ва аутентификация билан боғлиқ АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискларни бартараф этади. Тармоқ назорат воситалари ташкилот молиявий ҳисоботда фойдаланиладиган веб-юзали дастурларга эга бўлганда тегишли бўлиши мумкин. Ташкилот муҳим бизнес партнёрлик муносабатларига ёки учинчи томон аутсорсингига эга бўлганда, бу маълумотлар узатилишини ва масофадан кириш эҳтиёжини оширганда, тармоқ назорат воситалари тегишли бўлиши мумкин.

2. Мавжуд бўлиши мумкин бўлган умумий АТ назорат воситалари мисоллари, АТ жараёни бўйича ташкил этилган:

- (a) Киришни бошқариш жараёни:

- *Аутентификация*

АТ дастурига ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатига кираётган фойдаланувчи ўзининг кириш маълумотларидан фойдаланаётганини (яъни, фойдаланувчи бошқа фойдаланувчининг кириш маълумотларидан фойдаланмаётганини) таъминловчи назорат воситалари.

- *Авторизация*

Фойдаланувчиларга ўз иш мажбуриятлари учун зарур бўлган маълумотларга ва ундан ортиқ бўлмаган маълумотларга киришга имкон берадиган, мажбуриятларнинг тегишли тақсимланишига кўмаклашадиган назорат воситалари.

- *Провизионлаш*

Янги фойдаланувчиларни ва мавжуд фойдаланувчиларнинг кириш имтиёзларига ўзгартиришларни авторизация қилиш учун назорат воситалари.

- *Депровизионлаш*
Ишдан бўшатишганда ёки бошқа лавозимга ўтказилганда фойдаланувчи киришини олиб ташлаш учун назорат воситалари.
 - *Имтиёзли кириш ҳуқуқи*
Маъмурий ёки кучли фойдаланувчиларнинг кириши устидан назорат воситалари.
 - *Фойдаланувчи киришини кўриб чиқиш*
Вақт ўтиши билан давомий авторизация учун фойдаланувчи киришини қайта сертификатлаш ёки баҳолаш учун назорат воситалари.
 - *Рисксизлик конфигурацияси назорат воситалари*
Ҳар бир технология одатда муҳитга киришни чеклашга ёрдам берадиган асосий конфигурация созламаларига эга.
 - *Жисмоний кириш*
Маълумотлар марказига ва аппарат таъминотига жисмоний кириш устидан назорат воситалари, чунки бундай кириш бошқа назорат воситаларини четлаб ўтиш учун фойдаланилиши мумкин.
- (b) АТ муҳитида дастур ёки бошқа ўзгаришларни бошқариш жараёни:
- *Ўзгаришларни бошқариш жараёни*
Ўзгаришларни ишлаб чиқариш (яъни, яқуний фойдаланувчи) муҳитига ишлаб чиқиш, дастурлаш, тестлаш ва миграция қилиш жараёни устидан назорат воситалари.
 - *Ўзгаришлар миграцияси устидан мажбуриятларнинг тақсимланиши*
Ишлаб чиқариш муҳитига ўзгартиришлар киритиш ва миграция қилиш учун киришни тақсимловчи назорат воситалари.
 - *Тизимларни ишлаб чиқиш ёки сотиб олиш ёки жорий қилиш*
Дастлабки АТ дастури ишлаб чиқиш ёки жорий қилиш (ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатларига нисбатан) устидан назорат воситалари.
 - *Маълумотлар конверсияси*
АТ муҳитини ишлаб чиқиш, жорий қилиш ёки янгилаш давомида маълумотлар конверсияси устидан назорат воситалари.
- (c) АТ операцияларини бошқариш жараёни
- *Вазифаларни режалаштириш*
Молиявий ҳисоботга таъсир қилиши мумкин бўлган вазифалар ёки дастурларни режалаштириш ва бошлаш учун кириш устидан назорат воситалари.
 - *Вазифаларни мониторинг қилиш*
Молиявий ҳисобот вазифалари ёки дастурларини муваффақиятли бажарилиши учун мониторинг қилиш назорат воситалари.
 - *Захира нусхасини яратиш ва тиклаш*
Молиявий ҳисобот маълумотларининг резерв нусхалари режалаштирилганидек амалга оширилишини таъминлаш ва бундай маълумотлар мавжуд бўлиши ҳамда тизим ишдан чиққан ёки

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШ РИСКЕНИ АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

хужум бўлган тақдирда ўз вақтида тиклаш учун кириш имконияти мавжуд бўлишини таъминлаш назорат воситалари.

- Суқилиб киришини аниқлаш

АТ муҳитидаги заифликлар ва/ёки суқилиб киришларни мониторинг қилиш назорат воситалари.

Қуйидаги жадвалда АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган рисклар мисолларини, шу жумладан уларнинг хусусиятига асосланган турли АТ дастурлари учун мисолларни бартараф этувчи умумий АТ назорат воситалари мисоллари келтирилган.

Жараён	Рисклар	Назорат воситалари	АТ дастурлари		
АТ жараёни	АТдан фойдаланишдан келиб чиқадиган риск мисоллари	Умумий АТ назорат воситалари мисоллари	Мураккаб бўлмаган тижорий дастурий таъминот – Қўлланилади (ха / йўқ)	Ўрта ҳажмдаги ва ўртача мураккабликдаги тижорий дастурий таъминот ёки АТ дастурлари – Қўлланилади (ха / йўқ)	Катта ёки мураккаб АТ дастурлари (масалан, ERP тизимлари) – Қўлланилади (ха / йўқ)
Киришни бошқариш	Фойдаланувчининг кириш имтиёзлари: Фойдаланувчилар ўзларининг белгиланган вазибаларини бажариш учун зарур бўлганидан ортиқроқ кириш имтиёзларига эга, бу эса мажбуриятларнинг тегишли тақсимланишини бузиши мумкин.	Раҳбарият янги ва ўзгартирилган фойдаланувчи кириш учун фойдаланувчининг кириш имтиёзлари хусусияти ва қўламини, шу жумладан стандарт дастур профиллари/роллари, муҳим молиявий ҳисобот операциялари ва мажбуриятларнинг тақсимланишини тасдиқлайди.	Ҳа – қуйида кўрсатилган фойдаланувчи кириш ҳуқуқларини кўриб чиқиш ўрнига	Ҳа	Ҳа
		Ишдан бўшатиш ёки бошқа лавозимга ўтказилган фойдаланувчилар учун кириш ўз вақтида олиб ташланади ёки ўзгартирилади.	Ҳа – қуйида кўрсатилган фойдаланувчи кириш ҳуқуқларини кўриб чиқиш ўрнига	Ҳа	Ҳа
		Фойдаланувчи кириш даври равишда кўриб чиқилади.	Ҳа – юқорида кўрсатилган провизионлаш/депровизионлаш назорат воситалари ўрнига	Ҳа – айрим дастурлар учун	Ҳа
		Мажбуриятларнинг тақсимланиши мониторинг қилинади ва зиддиятли кириш ҳуқуқлари ё олиб ташланади ёки камайтирувчи назорат воситаларига боғланади, булар ҳужжатлаштирилади ва тестланади.	Қўлланилмайди – тизим томонидан имконлаштирилган мажбуриятларни тақсимлаш йўқ	Ҳа – айрим дастурлар учун	Ҳа
		Имтиёзли даражада кириш (масалан, конфигурация, маълумотлар ва рисксизлик маъмурлари) авторизация қилинади ва тегишли равишда чекланади.	Ҳа – эҳтимол фақат АТ дастури катламида	Ҳа – АТ дастури катламида ва платформа учун АТ муҳитининг айрим қатламларида	Ҳа – платформа учун АТ муҳитининг барча қатламларида
Киришни бошқариш	Тўғридан-тўғри маълумотларга кириш: Молиявий маълумотларга дастур операцияларидан бошқа усуллар орқали ноўрин ўзгартиришлар киритилади.	Дастур маълумотлари файлларига ёки маълумотлар базаси объектлари/жадваллари/маълумотларига кириш уларнинг иш мажбуриятлари ва белгиланган роли асосида ваколатли ходимлар билан чекланган, ва бундай кириш раҳбарият томонидан тасдиқланади.	Қўлланилмайди	Ҳа – айрим дастурлар ва маълумотлар базалари учун	Ҳа
Киришни бошқариш	Тизим созуламалари: Тизимлар тизимга киришни фақат тегишли равишда	Кириш ноёб фойдаланувчи идентификаторлари ва паролларни ёки бошқа усулларни фойдаланувчиларнинг тизимга	Ҳа – фақат парол аутентификацияси	Ҳа – парол ва қўп факторли аутентификациянинг аралашмаси	Ҳа

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШ РИСКЕНИ АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

	авторизация қилинган ва мос фойдаланувчиларга чеклаш учун етарли даражада конфигурация қилинмаган ёки янгиланмаган.	киришга рухсати борлигини тасдиқлаш механизми сифатида аутентификация қилинади. Парол параметрлари компания ёки соҳа стандартларига мос келади (масалан, паролнинг минимал узунлиги ва мураккаблиги, амал қилиш муддати, ҳисобни блоклаш).			
		Рисксизлик конфигурациясининг асосий атрибутлари тегишли равишда жорий қилинган.	Қўлланилмайди – техник рисксизлик конфигурациялари мавжуд эмас	Ҳа – айрим дастурлар ва маълумотлар базалари учун	Ҳа
Ўзгаришни бошқариш	Дастур ўзгаришлари: Тегишли автоматлаштирилган назорат воситаларини (яъни, конфигурация қилинадиган созламалар, автоматлаштирилган алгоритмлар, автоматлаштирилган ҳисоб-китоблар ва автоматлаштирилган маълумотларни чиқариб олиш) ёки ҳисобот мантиқини ўз ичига олган дастур тизимлари ёки дастурларга ноўрин ўзгартиришлар киритилади.	Дастур ўзгаришлари ишлаб чиқариш муҳитига ўтказилишидан олдин тегишли равишда тестланади ва тасдиқланади.	Қўлланилмайди – дастур коди ўрнатилмаганлигини текшираётган эди	Ҳа – тижорий бўлмаган дастурий таъминот учун	Ҳа
		Дастур ишлаб чиқариш муҳитига ўзгаришлари жорий қилиш учун кириш тегишли равишда чекланган ва ишлаб чиқариш муҳитидан ажратилган.	Қўлланилмайди	Ҳа – тижорий бўлмаган дастурий таъминот учун	Ҳа
Ўзгаришни бошқариш	Маълумотлар базаси ўзгаришлари: Маълумотлар базаси тузилишига ва маълумотлар ўртасидаги муносабатларга ноўрин ўзгартиришлар киритилади.	Маълумотлар базаси ўзгаришлари ишлаб чиқариш муҳитига ўтказилишидан олдин тегишли равишда тестланади ва тасдиқланади.	Қўлланилмайди – ташкилотда маълумотлар базасига ўзгартиришлар киритилмайди	Ҳа – тижорий бўлмаган дастурий таъминот учун	Ҳа
Ўзгаришни бошқариш	Тизим дастурий таъминоти ўзгаришлари: Тизим дастурий таъминотига (масалан, операцион тизим, тармок, ўзгаришларни бошқариш дастурий таъминоти, кириш назорат қилиш дастурий таъминоти) ноўрин ўзгартиришлар киритилади.	Тизим дастурий таъминоти ўзгаришлари ишлаб чиқаришга ўтказилишидан олдин тегишли равишда тестланади ва тасдиқланади.	Қўлланилмайди – ташкилотда тизим дастурий таъминотига ўзгартиришлар киритилмайди	Ҳа	Ҳа
Ўзгаришни бошқариш	Маълумотлар конверсияси: Мерос тизимлардан ёки олдинги версиялардан конверсия қилинган маълумотлар, агар конверсия тўлиқ бўлмаган, ортиқча, эскирган ёки нотўғри маълумотларни ўтказса, маълумотларда хатоликларга олиб келади.	Раҳбарият маълумотларнинг эски дастур тизими ёки маълумотлар тузилишидан янги дастур тизими ёки маълумотлар тузилишига конверсия натижаларини (масалан, баланслаш ва мослаштириш фаолиятларини) тасдиқлайди ва конверсия белгиланган конверсия сиёсатлари ва тартиб-таомилларига мувофиқ бажарилишини назорат қилади.	Қўлланилмайди – қўлда назорат воситалари орқали ҳал қилинган	Ҳа	Ҳа
АТ операциялари	Тармок: Тармок рухсатсиз фойдаланувчиларнинг	Кириш ноёб фойдаланувчи идентификаторлари ва паролларни ёки бошқа усулларни	Қўлланилмайди – алоҳида тармок аутентификация усули	Ҳа	Ҳа

МУҲИМ БУЗИБ КЎРСАТИШ РИСКЕНИ АНИҚЛАШ ВА БАҲОЛАШ

	г ахборот тизимларига ноўрин кириш олишларини етарли даражада олдини олмайди.	фойдаланувчиларнинг тизимга киришга рухсати борлигини тасдиқлаш механизми сифатида аутентификация қилинади. Парол параметрлари компания ёки профессионал сиёсатлар ва стандартларга мос келади (масалан, паролнинг минимал узунлиги ва мураккаблиги, амал қилиш муддати, ҳисобни блоклаш).	мавжуд эмас		
		Тармоқ ички молиявий ҳисобот устидан ички назоратга тегишли дастурларга кириладиган ички тармоқдан веб-юзали дастурларни ажратиш учун архитектура қилинган.	Қўлланилмайди – тармоқ сегментацияси қўлланилмайди	Ҳа – мулоҳаза билан	Ҳа – мулоҳаза билан
		Даврий равишда, тармоқ периметрининг заифлик сканерлари тармоқ бошқаруви гуруҳи томонидан амалга оширилади, бу гуруҳ потенциал заифликларни ҳам текширади.	Қўлланилмайди	Ҳа – мулоҳаза билан	Ҳа – мулоҳаза билан
		Даврий равишда, суқилиб киришни аниқлаш тизимлари томонидан аниқланган таҳдидлар ҳақида хабардор қилиш учун огоҳлантиришлар яратилади. Бу таҳдидлар тармоқ бошқаруви гуруҳи томонидан текширилади.	Қўлланилмайди	Ҳа – мулоҳаза билан	Ҳа – мулоҳаза билан
		Виртуал хусусий тармоқ (VPN) киришини авторизация қилинган ва мос фойдаланувчилар билан чеклаш учун назорат воситалари жорий қилинган.	Қўлланилмайди – VPN йўқ	Ҳа – мулоҳаза билан	Ҳа – мулоҳаза билан
АТ операциялари	Маълумотларни резерв нусхалаш ва тиклаш: Маълумотлар йўқотилганда молиявий маълумотларни ўз вақтида тиклаш ёки уларга кириш имконияти йўқ.	Молиявий маълумотлар белгиланган жадвал ва частотага мувофиқ мунтазам равишда резерв нусхаланади.	Қўлланилмайди – молия гуруҳи томонидан қўлда резерв нусхалашга таянади	Ҳа	Ҳа
АТ операциялари	Вазифаларни режалаштириш: Ишлаб чиқариш тизимлари, дастурлари ёки вазифалари маълумотларнинг нотўғри, тўлиқ бўлмаган ёки рухсатсиз қайта ишланишига олиб келади.	Фақат авторизация қилинган фойдаланувчилар вазифалар режалаштириш дастурий таъминотидаги пакет вазифаларини (интерфейс вазифаларини ўз ичига олган) янгилаш учун киришга эга.	Қўлланилмайди – пакет вазифалари йўқ	Ҳа – айрим дастурлар учун	Ҳа
		Муҳим тизимлар, дастурлар ёки вазифалар мониторинг қилинади, ва муваффақиятли яқунланишини таъминлаш учун қайта ишлаш хатоликлари тузатилади.	Қўлланилмайди – вазифаларни мониторинг қилиш йўқ	Ҳа – айрим дастурлар учун	Ҳа

320-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА ЎТКАЗИШДА МУҲИМЛИК

(2009 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
Ушбу АХСнинг қўллаш доираси	1
Аудит контекстида муҳимлик	2–6
Кучга кириш санаси	7
Мақсад	8
Таърифлар	9
Талаблар	
Аудитни режалаштиришдаги умумий муҳимлик ва бажариш муҳимлигини белгилаш	10–11
Аудит ўтказиш мобайнида муҳимликни қайта кўриб чиқиш	12–13
Ҳужжатлаштириш	14
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Муҳимлик ва аудит rischi	A1
Аудит контекстида муҳимлик	A2
Аудитни режалаштиришдаги умумий муҳимлик ва бажариш муҳимлигини белгилаш	A3–A13
Аудит ўтказиш мобайнида муҳимликни қайта кўриб чиқиш	A14

320-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик концепциясини қўллаш бўйича жавобгарликни белгилайди. 450-сон АХС¹да аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсири ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботга таъсири баҳолашда муҳимликни қандай қўллашни тушунтиради.

Аудит контекстида муҳимлик

2. Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари аксарият ҳолларда муҳимлик тушунчасини молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш контекстида муҳокама қилади. Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари муҳимликни турли атамаларда муҳокама қилиши мумкин бўлса-да, улар одатда қуйидагиларни тушунтиради:
 - Бузиб кўрсатишлар, шу жумладан тушириб қолдиришлар, агар улар, алоҳида ёки биргаликда, молиявий ҳисобот асосида қабул қилинадиган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига асосли равишда таъсир қилиши кутилса, муҳим деб ҳисобланади;
 - Муҳимлик тўғрисидаги мулоҳазалар атрофдаги вазиятларни ҳисобга олган ҳолда юритилади ва бузиб кўрсатишнинг кўлами ёки характери, ёхуд иккаласининг комбинацияси таъсирида бўлади; ва
 - Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун муҳим бўлган масалалар тўғрисидаги мулоҳазалар фойдаланувчиларнинг гуруҳ сифатидаги умумий молиявий ахборот эҳтиёжларини кўриб чиқишга асосланади.² Эҳтиёжлари турлича бўлиши мумкин бўлган муайян фойдаланувчиларга бузиб кўрсатишларнинг эҳтимоллий таъсири ҳисобга олинмайди.
3. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясида мавжуд бўлган бундай муҳокама аудит учун муҳимлик даражасини аниқлашда аудиторга таянч нуқтаси бўлиб хизмат қилади. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси муҳимлик тушунчаси муҳокамасини ўз ичига олмаса, 2-бандда кўрсатилган хусусиятлар аудиторга бундай таянч нуқтаси бўлиб хизмат қилади.
4. Аудиторнинг муҳимлик даражасини аниқлаши профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, аудиторнинг молиявий ҳисобот фойдаланувчиларининг молиявий ахборот эҳтиёжлари ҳақидаги тасаввур таъсирида бўлади. Бу контекстда, аудитор фойдаланувчиларга нисбатан қуйидагилар асосли деб тахмин қилади:
 - (a) Бизнес ва иқтисодий фаолиятлар ҳамда бухгалтерия ҳисоби тўғрисида оқилона билимга эга ва молиявий ҳисоботдаги маълумотларни оқилона тиришқоқлик билан ўрганишга тайёр;
 - (b) Молиявий ҳисоботнинг муҳимлик даражаларида тайёрланиши, тақдим этилиши ва аудит қилинишини тушунади;
 - (c) Ҳисоб баҳолари, мулоҳаза ва келгусидаги ходисаларни кўриб чиқишдан фойдаланишга асосланган микдорларни баҳолашдаги ажралмас ноаниқликларни тан олади; ва
 - (d) Молиявий ҳисоботдаги маълумотлар асосида оқилона иқтисодий қарорлар қабул қилади.
5. Муҳимлик тушунчаси аудитор томонидан аудитни режалаштириш ва ўтказишда, шунингдек аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсири ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботга таъсири баҳолашда ҳамда аудиторлик хулосасидаги фикрни шакллантиришда қўлланилади (A1 бандга қаранг).
6. Аудитни режалаштиришда, аудитор муҳим деб ҳисобланадиган бузиб кўрсатишлар тўғрисида мулоҳазалар юритади. Бу мулоҳазалар қуйидагилар учун асос бўлиб хизмат қилади:

¹ 450-сон АХС, «Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш»

² Масалан, Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан 2001 йил апрелда қабул қилинган Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш концепцияси кўрсатадики, фойда олишга йўналтирилган ташкилот учун, инвесторлар ташкилотга риск капиталини тақдим этувчилар бўлганлиги сабабли, уларнинг эҳтиёжларини қондирадиган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш молиявий ҳисоботлар қондириши мумкин бўлган бошқа фойдаланувчиларнинг эҳтиёжларининг кўпчилигини ҳам қондиради.

- (a) Рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлаш;
- (b) Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш; ва
- (c) Кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлаш.

Аудитни режалаштириш босқичида аниқланган муҳимлик даражаси, ундан кичик бўлган алоҳида ёки биргаликдаги тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ҳар доим муҳим эмас деб баҳоланишини англаб билиш керак. У ёки бу бузиб кўрсатишларга тегишли аниқ вазиятлар, ҳатто улар белгиланган муҳимлик даражасидан кичик бўлса ҳам, аудитор томонидан бундай бузиб кўрсатишларни муҳим деб баҳолаш учун асос бўлиши мумкин. Фақат ўз характери туфайли муҳим бўлиши мумкин бўлган барча бузиб кўрсатишларни аниқлашга имкон берадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш амалда мумкин эмас. Бироқ, маълумотларни ёритиб беришдаги потенциал бузиб кўрсатишларнинг характери тўғрисидаги мулоҳазалар муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда муҳимдир³. Шунингдек, барча тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга таъсирини баҳолашда, аудитор нафақат уларнинг қўламини, балки характерини ва уларнинг юзага келиш вазиятларини ҳам ҳисобга олади⁴ (A2 бандга қаранг).

Кучга кириш санаси

- 7. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади.

Мақсад

- 8. Аудиторнинг мақсади аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик концепциясини тўғри қўллашдан иборат.

Таърифлар

- 9. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйида берилган маъноларга эга:
 (a) Бажариш муҳимлиги – Агрегация рискини мақбул паст даражагача камайитириш учун аудитор томонидан бутун молиявий ҳисобот учун муҳимликдан паст қилиб белгиланган миқдор ёки миқдорлар. Агар қўлланилса, бажариш муҳимлиги аудитор томонидан операцияларнинг муайян турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришлар учун муҳимлик даражаси ёки даражаларидан паст қилиб белгиланган миқдор ёки миқдорларни ҳам англатади.
 (b) Агрегация rischi – тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси бутун молиявий ҳисобот учун муҳимликдан ошиб кетиши эҳтимоли.

Талаблар

Аудитни режалаштиришдаги умумий муҳимлик ва бажариш муҳимлигини белгилаш

- 10. Аудитнинг умумий стратегиясини белгилашда, аудитор бутун молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасини белгилаши лозим. Агар, ташкилотнинг ўзига хос вазиятларида, бутун молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасидан кичикроқ миқдордаги бузиб кўрсатишлар молиявий ҳисобот асосида қабул қилинадиган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига таъсир қилиши оқилона равишда кутилиши мумкин бўлган операцияларнинг бир ёки бир нечта маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш мавжуд бўлса, аудитор шунингдек операцияларнинг ўша маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга нисбатан қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражаларини ҳам белгилаши лозим (A3-A12 бандларига қаранг).
- 11. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш ва кейинги аудит тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлаш мақсадида бажариш муҳимлигини белгилаши лозим (A13 бандига қаранг).

Аудит ўтказиш мобайнида муҳимликни қайта кўриб чиқиш

- 12. Аудитор аудит давомида аудиторни дастлаб бошқа миқдор (ёки миқдорлар)ни белгилашига олиб келиши мумкин бўлган маълумотлардан хабардор бўлган ҳолларда, молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасини (ва, агар қўлланилса, операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик

³ 315-сон АХС, (2019 йилда Қайта таҳрирланган), «Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш», A204–A233-бандларига қаранг.

⁴ 450-сон АХС, A21-банд
320-сон АХС

даражаси ёки даражаларини) қайта кўриб чиқиши лозим (А14 бандига қаранг).

13. Агар аудитор молиявий ҳисобот учун дастлаб белгиланганидан пастроқ бўлган умумий муҳимлик (ва, агар қўлланилса, операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки ёритиб беришлар учун муҳимлик даражаси ёки даражалари) ўринли деган хулосага келса, аудитор бажариш муҳимлигини қайта кўриб чиқиш зарурлигини ва кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўлами мувофиқлигини аниқлаши лозим.

Ҳужжатлаштириш

14. Аудитор қуйидаги микдорларни ва уларни белгилашда кўриб чиқилган омилларни аудит ҳужжатларига киритиши лозим:⁵
- (а) Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик (10 бандга қаранг);
 - (б) Агар қўлланилса, операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражалари (10 бандга қаранг);
 - (с) Бажариш муҳимлиги (11-бандга қаранг); ва
 - (д) Аудит давомида (а)-(с) бандларига киритилган ҳар қандай қайта кўриб чиқишлар (12-13-бандларга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Муҳимлик ва аудит rischi (5 бандга қаранг)

- А1. Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда, аудиторнинг умумий мақсадлари молиявий ҳисобот умуман олганда, фарибгарлик ёки хато туфайли бўладими, муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч ҳосил қилиш, шу орқали аудиторга молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрланганлиги тўғрисида фикр билдириш имконини бериш; ва молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш, ҳамда АХСлар талаб қилганидек, аудиторнинг топилмаларига мувофиқ хабар беришдан иборат.⁶ Аудитор аудит riskини мақбул бўлган паст даражага пасайтириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш орқали оқилона ишонч ҳосил қилади⁷. Аудит rischi — бу молиявий ҳисобот муҳим даражада бузиб кўрсатилганда аудитор нотўғри аудиторлик фикрини билдириши rischi. Аудит rischi муҳим бузиб кўрсатиш rischi ва аниқланмаслик riskининг ҳосиласидан иборат⁸. Муҳимлик ва аудит rischi бутун аудит давомида, хусусан, қуйидаги ҳолларда кўриб чиқилади:

- (а) Муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолашда;⁹
- (б) Кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлашда¹⁰; ва
- (с) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботга таъсирини¹¹ ва аудиторлик хулосасидаги фикрни шакллантиришни баҳолашда.¹²

Аудит контекстида муҳимлик (6 бандга қаранг)

- А2. Муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш¹³ бузиб кўрсатилиши муҳим бўлиши мумкин бўлган (яъни, умуман олганда, бузиб кўрсатишлар, агар улар молиявий ҳисобот асосида қабул қилинадиган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига асосли равишда таъсир кўрсатиши кутилса, муҳим деб ҳисобланади) операцияларнинг турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни, шу жумладан сифат жиҳатидан маълумотларни ёритиб беришни аниқлаш учун профессионал мулоҳаза юрийтишни ўз ичига олади. Сифат жиҳатидан маълумотларни

⁵ 230-сон АХС, «Аудиторлик ҳужжатлари», 8–11 ва А6-бандлари

⁶ 200-сон АХС, «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш», 11 банд

⁷ 200-сон АХС, 17 банд

⁸ 200-сон АХС, 13(с)-банд

⁹ 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган), «Муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш»

¹⁰ 330-сон АХС, «Баҳоланган riskларга аудиторнинг жавоблари»

¹¹ 450-сон АХС

¹² 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш»

¹³ 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), 28–37-бандлари аудитордан молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолашни талаб қилади.

ёритиб беришдаги бузиб кўрсатишлар муҳим бўлиши мумкинлигини кўриб чиқишда, аудитор қуйидаги каби тегишли омилларни аниқлаши мумкин:

- Давр учун ташкилотнинг вазиятлари (масалан, ташкилот давр давомида аҳамиятли бизнес бирлашувини амалга оширган бўлиши мумкин).
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси, шу жумладан ундаги ўзгаришлар (масалан, янги молиявий ҳисобот стандарти ташкилот учун муҳим бўлган янги сифат жиҳатидан маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин).
- Ташкилотнинг характери туфайли молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун муҳим бўлган сифат жиҳатидан маълумотларни ёритиб бериш (масалан, ликвидлик risksи тўғрисидаги маълумотларни ёритиб бериш молиявий институт бўйича молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун долзарб бўлиши мумкин).

Аудитни режалаштиришдаги умумий муҳимлик ва бажариш муҳимлигини белгилаш

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (10 бандга қаранг)

A3. Давлат сектори ташкилоти ҳолатида, унинг молиявий ҳисоботи асосий фойдаланувчилари кўпинча қонун чиқарувчилар ва тартибга солувчи органлар ҳисобланади. Бундан ташқари, молиявий ҳисобот иқтисодий қарорлардан ташқари бошқа қарорларни қабул қилиш учун ҳам қўлланилиши мумкин. Шу сабабли, давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботи аудитида молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасини (ва, агар қўлланилса, операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражаларини) белгилаш қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатлар, шунингдек давлат сектори дастурларига нисбатан қонун чиқарувчиларнинг ва жамоатчиликнинг молиявий ахборот эҳтиёжлари таъсирида бўлади.

Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасини белгилашда мезонлардан фойдаланиш (10 бандга қаранг)

A4. Муҳимлик даражасини белгилаш профессионал мулоҳазани қўллашни ўз ичига олади. Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасини белгилашда бошланғич нуқта сифатида кўпинча танланган мезонга нисбатан фоиз қўлланилади. Мувофиқ мезонни белгилашга таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Молиявий ҳисобот элементлари (масалан, активлар, мажбуриятлар, хусусий капитал, даромад, харажатлар);
- Муайян ташкилотнинг молиявий ҳисоботи фойдаланувчиларининг эътибори қаратилиши мумкин бўлган моддалар мавжудлиги (масалан, молиявий натижаларни баҳолаш мақсадида фойдаланувчилар фойда, даромад ёки соф активларга эътибор қаратишга мойил бўлиши мумкин);
- Ташкилотнинг характери, ташкилот ўз ҳаёт циклининг қайси босқичида эканлиги ва ташкилот фаолият кўрсатадиган соҳа ва иқтисодий муҳит;
- Ташкилотнинг мулкчилик тузилмаси ва у қандай молиялаштирилиши (масалан, агар ташкилот хусусий капитал ўрнига фақат қарз орқали молиялаштирилса, фойдаланувчилар ташкилотнинг даромадларидан кўра активларга ва улар бўйича даъволарга кўпроқ эътибор бериши мумкин); ва
- Мезоннинг нисбий ўзгарувчанлиги.

A5. Масалан, ташкилотнинг вазиятларига боғлиқ ҳолда, қуйидаги мезонлар мос бўлиши мумкин: солиққа тортилгунга қадар фойда, жами даромад, ялпи фойда ва жами харажатлар, жами хусусий капитал ёки соф актив қиймати каби маълум қилинган даромад категориялари. Фойда олишга йўналтирилган ташкилотлар учун кўпинча давом этаётган операциялардан солиққа тортилгунга қадар фойда қўлланилади. Давом этаётган операциялардан солиққа тортилгунга қадар фойда ўзгарувчан бўлганда, ялпи фойда ёки жами тушум каби бошқа мезонлар кўпроқ мос бўлиши мумкин.

A6. Танланган мезонга нисбатан, тегишли молиявий маълумотлар одатда олдинги даврларнинг молиявий натижалари ва молиявий ҳолатини, давр бўйича молиявий натижалар ва молиявий ҳолатни, ҳамда ташкилотнинг вазиятларидаги муҳим ўзгаришлар (масалан, муҳим бизнес харид қилиш) ва ташкилот фаолият кўрсатаётган соҳа ёки иқтисодий муҳитдаги тегишли ўзгаришларга мувофиқлаштирилган жорий давр учун бюджетлар ёки прогнозларни ўз ичига олади. Масалан, бошланиш нуқтаси сифатида молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик маълум бир ташкилот учун давом этаётган фаолиятдан олинган солиққа тортилгунга қадар фойданинг фоизи асосида аниқланганида, бундай фойданинг истисно даражада камайиши ёки ошишига олиб келадиган ҳолатлар аудиторни молиявий ҳисобот учун умумий муҳимликни ўтган давр натижалари асосида нормаллаштирилган солиққа тортилгунга қадар фойда кўрсаткичидан фойдаланиб аниқлаш тўғрироқ деган хулосага олиб келиши мумкин.

- A7. Муҳимлик даражаси аудитор ҳисобот бераётган молиявий ҳисоботга тегишлидир. Агар молиявий ҳисобот ўн икки ойдан кўп ёки кам бўлган молиявий ҳисобот даври учун тайёрланган бўлса, масалан янги ташкилот ёки молиявий ҳисобот даврининг ўзгариши каби ҳолларда, муҳимлик даражаси ўша молиявий ҳисобот даври учун тайёрланган молиявий ҳисоботга тегишли бўлади.
- A8. Танланган мезонга қўлланиладиган фоизни белгилаш профессионал мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Фоиз ва танланган мезон ўртасида шундай муносабат мавжудки, давом этаётган операциялардан солиққа тортилгунга қадар фойдага қўлланиладиган фоиз одатда жами тушумга қўлланиладиган фоиздан юқорироқ бўлади. Масалан, аудитор ишлаб чиқариш соҳасидаги тижорат ташкилоти учун давом этаётган операциялардан солиққа тортилгунга қадар фойданинг беш фоизини мос деб ҳисоблаши мумкин, аудитор нотижорат ташкилоти учун эса жами тушум ёки жами харажатларнинг бир фоизини мос деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, вазиятларга қараб юқорироқ ёки пастроқ фоизлар мос деб ҳисобланиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

- A9. Агар ташкилотнинг давом этаётган операциялардан солиққа тортилгунга қадар фойдаси доимий равишда номинал бўлса, бу солиққа тортилгунга қадар фойданинг кўп қисмини мукофот шаклида оладиган мулкдор томонидан бошқариладиган бизнес ҳолатида, мукофот ва солиқ тўлангунга қадар фойда каби мезон кўпроқ ўринли бўлиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

- A10. Давлат сектори ташкилоти аудитида, дастур фаолиятлари учун жами харажатлар ёки соф харажатлар (даромадлардан камайтирилган харажатлар ёки тушумлардан камайтирилган сарфлар) ўринли мезон бўлиши мумкин. Давлат сектори ташкилоти давлат активларини сақлашга масъул бўлса, активлар суммаси ўринли мезон бўлиши мумкин.

Операциялар, ҳисоб қолдиқлари ёки изоҳлардаги маълумотларнинг муайян синфлари учун муҳимлик даражаси ёки даражалари (10 бандга қаранг).

- A11. Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасидан кичик миқдордаги бузиб кўрсатишлар молиявий ҳисобот асосида қабул қилинган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига асосли таъсир қилиши кутилиши мумкин бўлган операциялар, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг бир ёки бир нечта маълум турлари мавжудлигини кўрсатадиган омилларга қуйидагилар киради:

- Қонун, норматив ҳужжат ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси маълум элементларни баҳолаш ёки ёритиб бериш бўйича фойдаланувчиларнинг кутишларига таъсир қилиши (масалан, боғлиқ томонлар операциялари, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг мукофотлари, ҳамда баҳолаш ноаниқлиги юқори бўлган ҳаққоний киймат ҳисоб баҳолари учун сезгирлик таҳлили).
- Ташкилот фаолият кўрсатадиган соҳага тегишли асосий ёритиб беришлар (масалан, фармацевтика компанияси учун тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари харажатлари).
- Эътибор ташкилот бизнесининг молиявий ҳисоботда алоҳида ёритиб берилган маълум жиҳатига қаратилганлиги (масалан, сегментлар ёки муҳим бизнес бирлашиши тўғрисида ёритиб беришлар).

- A12. Ташкилотнинг муайян вазиятларида бундай операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки ёритиб беришлар мавжудлигини кўриб чиқишда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятнинг қарашлари ва кутишларини тушунишни фойдали деб топиши мумкин.

Бажариш муҳимлиги (11 бандга қаранг)

- A13. Аудитни фақат алоҳида муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун режалаштириш алоҳида муҳим эмас бузиб кўрсатишлар йиғиндиси молиявий ҳисоботнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишига сабаб бўлиши мумкинлиги фактини эътибордан четда қолдиради ва эҳтимолий аниқланмаган бузиб кўрсатишлар учун ҳеч қандай чегара қолдирмайди. Бажариш муҳимлиги (таърифланганидек, бир ёки бир нечта миқдор) агрегация рискинни мақбул паст даражага камайтириш учун бутун молиявий ҳисобот учун муҳимликдан паст қилиб белгиланади. Худди шундай, операцияларнинг муайян тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотни ёритиб бериш учун белгиланган муҳимлик даражасига тегишли бажариш муҳимлиги ўша операцияларнинг муайян тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотни ёритиб беришдаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси операцияларнинг ўша муайян тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотни ёритиб бериш учун муҳимлик даражасидан ошиб кетиши эҳтимолини мақбул паст даражага камайтириш учун белгиланади. Бажариш муҳимлигини аниқлаш оддий механик ҳисоб-китоб эмас ва профессионал

мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. У рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш давомида янгиланадиган аудиторнинг ташкилот тўғрисидаги тушунчаси; ва олдинги аудитларда аниқланган бузиб кўрсатишларнинг характери ва кўлами, шу орқали аудиторнинг жорий даврдаги бузиб кўрсатишларга нисбатан кутишлари таъсирида бўлади.

Аудит ўтказиш мобайнида муҳимликни қайта кўриб чиқиш (12 бандга қаранг)

- A14. Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражаси (ва, агар қўлланилса, операцияларнинг маълум турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражалари) аудит давомида юз берган вазиятлардаги ўзгариш (масалан, ташкилот бизнеснинг асосий қисмини сотиш тўғрисидаги қарор), янги маълумотлар ёки кейинги аудит тартиб-таомилларини бажариш натижасида ташкилот ва унинг фаолияти тўғрисида аудиторнинг тушунчасидаги ўзгариш натижасида қайта кўриб чиқилиши лозим бўлиши мумкин. Масалан, агар аудит давомида ҳақиқий молиявий натижалар дастлаб молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражасини белгилаш учун фойдаланилган қутилган давр охиридаги молиявий натижалардан сезиларли даражада фарқ қилиши эҳтимоли мавжудлиги маълум бўлса, аудитор ўша муҳимлик даражасини қайта кўриб чиқади.

330-сон АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТОРНИНГ БАҲОЛАНГАН РИСКЛАРГА ЖАВОБЛАРИ

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСни қўллаш доираси	1
Кучга кириш санаси	2
Мақсад	3
Таърифлар	4
Талаблар	
Умумий жавоблар	5
Тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан	
аудиторлик тартиб-таомиллари	6–23
Молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши етарлилиги	24
Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш	25–27
Ҳужжатлаштириш	28–30
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Умумий жавоблар	A1–A3
Тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан	
аудиторлик тартиб-таомиллари	A4–A60
Молиявий ҳисобот тақдимотининг етарлилиги	A61
Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш	A62–A64
Ҳужжатлаштириш	A65

330-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари”, 200-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиши” билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСни қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)¹га мувофиқ молиявий ҳисобот аудити давомида аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб чораларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш бўйича жавобгарлигини белгилайди.

Кучга кириш санаси

2. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

3. Аудиторнинг мақсади ушбу рискларга тегишли жавоб чораларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш орқали муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рисклари бўйича старли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат.

Таърифлар

4. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Моҳиятга қўра текшириш тартиб-таомили – тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомили. Моҳиятга қўра тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - (i) батафсил тестлаш (операциялар турлари, ҳисоблар қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришни).
 - (ii) моҳиятга қўра таҳлилий тартиб-таомиллар.
 - (b) Назорат воситаларини тестлаш – тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки уларни аниқлаш ва тузатишда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомили.

Талаблар

Умумий жавоблар

5. Аудитор молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қарши умумий жавоб чораларини ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим. (A1–A3 бандларга қаранг)

Тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари

6. Аудитор тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига асосланган ва уларга жавоб берадиган, характери, муддати ва қўлами шу рискларга мос бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим. (A4–A8; A43–A54 бандларга қаранг)
7. Амалга ошириладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда аудитор қуйидагиларни бажариши лозим:
 - (a) Ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискига берилган баҳолашнинг сабабларини кўриб чиқиши лозим, жумладан:
 - (i) Муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришнинг ўзига хос хусусиятлари туфайли бузиб кўрсатишнинг эҳтимоллиги ва қўлами (яъни, ажралмас риск); ва
 - (ii) Риск баҳоси муҳим бузиб кўрсатиш рискини бартараф этадиган назорат воситаларини ҳисобга олиши (яъни, назорат rischi), шу сабабли аудитордан назорат воситалари самарали ишлаётганлигини аниқлаш учун аудит далилларини олишни талаб этиши (яъни, аудитор моҳиятга

¹ 315 -сон АХС (2019 йилда қайта кўриб чиқилган), “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш”

кўра тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аниқлашда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни режалаштириши); ва (A9–A18 бандларга қаранг)

- (b) Аудитор риск баҳоси қанчалик юқори бўлса, шунчалик кўп ишончли аудит далилларини олиши лозим (A19 бандга қаранг).

Назорат воситаларини тестлаш

- 8. Аудитор қуйидаги ҳолларда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун назорат воситаларини тестлашни ишлаб чиқиши ва ўтказиши лозим:
 - (a) Агар аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши назорат воситалари самарали ишлаётганлиги тўғрисидаги кутишни ўз ичига олса (яъни, аудитор моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аниқлашда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни режалаштирса); ёки
 - (b) Тасдиқлар даражасида моҳиятга кўра тартиб-таомиллари ўзи алоҳида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай олмаса (A20–A24 бандларга қаранг).
- 9. Назорат воситаларини тестлашни ишлаб чиқиш ва бажаришда аудитор назоратнинг самарадорлигига қанчалик кўп таянадиган бўлса, шунчалик ишончли аудит далилларини олиши лозим (A25 бандга қаранг).

Назорат воситаларини тестлашнинг характери ва қўлами

- 10. Назорат тестларини ишлаб чиқиш ва бажаришда аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (a) Назорат воситаларининг амалий самарадорлиги ва қуйидагилар тўғрисида аудит далилларини олиш учун сўров билан биргаликда бошқа аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш:
 - (i) Назорат воситалари аудит даврида муайян вақтларда қандай қўлланганлиги;
 - (ii) улар қўлланганлиги билан боғлиқ изчиллик; ва
 - (iii) уларнинг ким томонидан ёки қандай воситалар билан қўлланилганлиги. (A26–A30 бандларга қаранг)
 - (b) Агар алоҳида кўрсатилмаган бўлса, тестдан ўтказиладиган назорат воситалари бошқа назорат воситаларига (билвосита назорат воситалари) боғлиқ ёки йўқлигини аниқлаш, ва агар шундай бўлса, билвосита назорат воситаларининг самарали ишлашини тасдиқловчи аудит далилларини олиш зарурлигини аниқлаш (A32 бандга қаранг).

Назорат воситаларини тестлаш муддатлари

- 11. Мазкур стандартнинг 12 ва 15-бандларига мувофиқ, назорат воситаларига таяниш ниятини тегишли равишда асослаш учун, аудитор назорат воситаларини маълум бир вақтда ёки у таянмоқчи бўлган бутун давр мобайнида тестлаши лозим. (A33 бандга қаранг)

Оралиқ даврда олинган аудит далилларида фойдаланиш

- 12. Аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлиги тўғрисидаги аудит далилларини оралиқ даврда олган тақдирда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (a) Оралиқ даврдан кейин ушбу назорат воситаларига киритилган муҳим ўзгаришлар тўғрисида аудит далилларини олиш; ва
 - (b) Қолган давр учун олиниши лозим бўлган қўшимча аудит далилларини аниқлаш (A34–A35 бандларга қаранг)

Аввалги аудитларда олинган аудит далилларида фойдаланиш

- 13. Аудитор назорат воситаларининг самарали ишлаши тўғрисидаги олдинги аудитларда олинган далилларни қўллаш мақсадга мувофиқлигини аниқлашда ва агар шундай бўлса, назоратни қайта тестлашдан олдин ўтиши мумкин бўлган вақт давомийлигини аниқлашда қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим:

- (a) Ташкилот ички назорат тизимининг бошқа компонентларининг самарадорлиги, жумладан, назорат мухити, ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни ва ташкилотнинг рискларини баҳолаш жараёни;
 - (b) Назорат воситасининг хусусиятларидан келиб чиқадиган рисклар, жумладан унинг қўлда юритилиши ёки автоматлаштирилганлиги;
 - (c) Умумий ахборот технологиялари назорат воситаларининг самарадорлиги;
 - (d) Назорат воситасининг самарадорлиги ва унинг ташкилот томонидан қўлланилиши, жумладан, олдинги аудитларда қайд этилган назорат воситасини қўллашдаги ўзгаришлар характери ва қўлами, ҳамда назорат воситасини қўллашга аҳамиятли таъсир кўрсатадиган ходимлар ўзгариши юз берганлиги;
 - (e) муайян назорат воситасидаги ўзгаришнинг йўқлиги ўзгарувчан шароитлар туфайли риск келтириб чиқариши; ва
 - (f) муҳим бузиб кўрсатишлар rischi ва назорат воситасига таяниш даражаси (A36 бандга қаранг).
14. Агар аудитор муайян назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақидаги олдинги аудитдан олинган аудит далилларидан фойдаланишни режалаштирса, аудитор ўша далилларнинг давомий аҳамияти ва ишончилигини белгилаш учун аввалги аудитдан кейин ушбу назорат воситаларида аҳамиятли ўзгаришлар содир бўлганлигини аниқлаш учун аудит далилларини олиши лозим. Аудитор ушбу далилларни аниқлаштириш учун сўров ўтказишни кузатиш ёки текшириш билан биргаликда амалга ошириши, ушбу махсус назорат воситаларини тушунишни тасдиқлаши лозим; ва:
- (a) агар олдинги аудитдан олинган аудит далилларининг давомий аҳамиятига таъсир этувчи ўзгаришлар бўлган бўлса, аудитор жорий аудитда назорат воситаларини текшириши лозим (A37 бандга қаранг).
 - (b) агар бундай ўзгаришлар бўлмаган бўлса, аудитор назорат воситаларини ҳар учинчи аудитда камида бир марта тестлаши лозим ва аудитор бир аудит даврида таянишни режалаштирган барча назорат воситаларини тестлаши ва кейинги икки аудит даврида назорат воситаларини тестлаш эҳтимолини олдини олиш учун ҳар бир аудитда баъзи назорат воситаларини тестлаши лозим. (A38–A40 бандларга қаранг)

Аҳамиятли рисклар бўйича назорат воситалари

15. Агар аудитор аҳамиятли риск сифатида аниқлаган риск бўйича назорат воситаларига таянишни мақсад қилса, аудитор ўша назорат воситаларини жорий даврда тестлаши лозим.

Нazorat воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш

16. Аудитор ишонч билдирмоқчи бўлган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолашда, аудитор аниқланган бузиб кўрсатишлар назорат воситаларининг самарали ишламаётганлигини кўрсатиши ёки кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар орқали аниқланган бузиб кўрсатишларнинг мавжуд эмаслиги, аммо, тестдан ўтказилаётган тасдиққа боғлиқ назорат воситалари самарали эканлиги бўйича аудит далилини бермайди. (A41 бандга қаранг)
17. Аудитор таянишни режалаштирган назорат воситаларидан четлашишлар аниқланса, аудитор ушбу масалаларни ва уларнинг эҳтимолий оқибатларини тушуниш учун аниқ сўровлар ўтказиши лозим ва қуйидагиларни аниқлаши керак: (A42 бандга қаранг)
- (a) Бажарилган назорат тестлари назорат воситаларига таяниш учун мос асосни таъминлаши;
 - (b) Назорат воситаларининг қўшимча тестлари зарурлиги; ёки
 - (c) Муҳим бузиб кўрсатишлар riskини бартараф этиш учун моҳиятга кўра тартиб-таомиллардан фойдаланиш лозимлиги.

Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар

18. Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш riskларидан қатъи назар, аудитор ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб колдиклари ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга кўра тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши ва амалга ошириши лозим (A43–A49 бандларга қаранг).

19. Аудитор ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомиллари сифатида бажарилиши зарурлигини кўриб чиқиши лозим (А50–А53 бандларга қаранг).

Молиявий ҳисоботни шакллантириш жараёнига оид моҳиятга кўра тартиб-таомиллар

20. Аудиторнинг моҳиятга кўра тартиб-таомиллари қуйидаги молиявий ҳисоботни шакллантириш жараёнига оид аудит тартиб-таомилларни ўз ичига олади:
- (a) Молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни асосий бухгалтерия ёзувлари билан мувофиқлаштириш ёки мослаш, шу жумладан ёритиб берилган маълумотларни, бундай маълумотлар умумий ва қўшимча регистрлардан ёки улардан ташқарида олинган бўлса ҳам мувофиқлаштириш ёки мослаштириш; ва
 - (b) Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнида киритилган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёнида киритилган муҳим журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни текшириш. (А54 бандга қаранг)

Аҳамиятли рискларга жавобан моҳиятга кўра тартиб-таомиллар

21. Агар аудитор тасдиқ даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш rischi аҳамиятли риск деб аниқлаган бўлса, аудитор айнан шу рискка махсус жавоб берадиган моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ўтказиши лозим. Аҳамиятли рискка ёндашув фақат моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан иборат бўлганда, бу тартиб-таомиллар тафсилотларни тестлашни ўз ичига олиши лозим (А55 бандга қаранг).

Моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг муддати

22. Агар моҳиятга кўра тартиб-таомиллари оралиқ санада бажарилса, аудитор қолган даврни қуйидагиларни бажариш орқали қамраб олиши лозим:
- (a) оралиқ давр учун назорат воситаларини тестлаш билан биргаликда моҳиятга кўра тартиб-таомилларини; ёки
 - (b) агар аудитор етарли деб ҳисобласа, фақат қўшимча моҳиятга кўра тартиб-таомилларини,
- бу оралиқ санадан давр охиригача аудит хулосаларини кенгайтириш учун оқилона асосни таъминлайди. (А56–А59 бандларга қаранг)
23. Агар аудитор муҳим бузиб кўрсатиш riskларини баҳолаш пайтида кутилмаган бузиб кўрсатишлар оралиқ санада аниқланса, аудитор тегишли риск баҳоси ва қолган даврни қамраб оладиган моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг режалаштирилган характери, муддати ёки кўламини ўзгартириш зарурлигини баҳолаши лозим. (А60 бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши етарлилиги

24. Аудитор молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосига мувофиқлигини баҳолаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Бу баҳолашни амалга оширишда аудитор молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни тегишли равишда акс эттирадиган тарзда тақдим этилганлигини кўриб чиқиши лозим:
- Молиявий маълумотлар ва ундаги операциялар, ҳодисалар ва шароитларнинг таснифланиши ва тавсифланиши; ва
 - Молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши, тузилиши ва мазмуни (А61 бандга қаранг).

Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш

25. Ўтказилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор аудит яқунланишидан олдин тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskларининг баҳолари ўз кучида қолиши ёки қолмаслигини баҳолаши лозим. (А62–А63 бандларга қаранг)
26. Аудитор етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ҳақида хулоса чиқариши лозим. Фикр шакллантиришда аудитор, молиявий ҳисоботдаги тасдиқларни тасдиқлаш ёки инкор этишидан қатъи назар, барча тегишли аудит далилларини ҳисобга олиши лозим. (А64 бандга қаранг)
27. Агар аудитор операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тегишли тасдиқларга

оид етарли ва муносиб аудит далилларини олмаган бўлса, аудитор қўшимча аудит далилларини олишга ҳаракат қилиши лозим. Агар аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, аудитор молиявий ҳисобот бўйича модификацияланган фикр билдириши ёки фикр билдиришдан воз кечиши лозим.

Хужжатлаштириш

28. Аудитор аудит хужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:²

- (a) Молиявий ҳисобот даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қарши умумий жавоб чоралари, ҳамда бажарилган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами;
- (b) Бу тартиб-таомилларнинг тасдиқлар даражасидаги баҳоланган рисклар билан боғлиқлиги; ва
- (c) Аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари, шу жумладан, бошқача аниқ бўлмаган ҳолатларда хулосалар. (А65 бандга қаранг)

29. Агар аудитор аввалги аудитларда олинган назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақидаги аудит далилларидан фойдаланишни режалаштирса, аудитор аудит хужжатларига олдинги аудитда тестдан ўтказилган бундай назорат воситаларига таяниш ҳақида чиқарилган хулосаларни киритиши лозим.

30. Аудиторнинг хужжатлари молиявий ҳисоботдаги маълумотлар бухгалтерия ҳисоби регистрлари билан мувофиқлигини ёки солиштирилганлигини кўрсатиши лозим, шу жумладан, бундай маълумотлар асосий регистрлар ва ёрдамчи регистрлардан олиниши ёки улардан ташқаридан олинишидан қатъий назар, ёритиб берилган маълумотларнинг мувофиқлиги ёки солиштирилганлигини ўз ичига олади.

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Умумий жавоблар (5 бандга қаранг)

A1. Молиявий ҳисобот даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қарши умумий жавоб чоралари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳига профессионал скептицизмни сақлаш зарурлигини таъкидлаш.
- Кўпроқ тажрибали ходимларни ёки махсус кўникмаларга эга бўлганларни тайинлаш ёки экспертлардан фойдаланиш.
- Топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда бажарилган ишларни кўриб чиқишнинг характери, муддати ва қўламидаги ўзгаришлар.
- Бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини танлашда қўйилмаган элементларни қўйиш.
- 300-сон АХСга мувофиқ умумий аудит стратегиясидаги ёки режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларидаги ўзгаришлар, ва бу қуйидагилар бўйича ўзгаришларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Аудиторнинг 320-сон АХСга мувофиқ бажариш муҳимлигини аниқлаши.
 - Аудиторнинг назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш режалари ва назорат воситаларининг операцион самарадорлигига режалаштирилган таянишни қўллаб-қувватлаш учун зарур бўлган аудит далилларининг ишончлилиги, айниқса назорат муҳити ёки ташкилотнинг мониторинг фаолиятидаги камчиликлар аниқланганда.
 - Моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами. Масалан, муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқориқ деб баҳоланганда, молиявий ҳисоботлар санасида ёки унга яқин санада моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

A2. Молиявий ҳисобот даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш, ва шу билан аудиторнинг умумий

² 230 -сон АХС, “Аудит хужжатлари”, 8–11 ва А6-бандлари:

жавоб чоралари, аудиторнинг назорат муҳитини тушунишидан таъсирланади. Самарали назорат муҳити аудиторга ички назорат тизими ва ташкилот ичида яратилган аудит далилларининг ишончилигига кўпроқ ишонч билдиришга имкон бериши мумкин ва шундай қилиб, масалан, аудиторга баъзи аудиторлик тартиб-таомилларини давр охири ўрнига оралик санада ўтказишга имкон бериши мумкин. Бироқ, назорат муҳитидаги камчиликлар қарама-қарши таъсирга эга; масалан, аудитор самарасиз назорат муҳитига қуйидагилар орқали жавоб бериши мумкин:

- Оралик сана ўрнига давр охирида кўпроқ аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказиш.
- Моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан кенгроқ аудит далилларини олиш.
- Аудит доирасига киритиладиган жойлар сонини кўпайтириш.

A3. Шу сабабли, бундай мулоҳазалар аудиторнинг умумий ёндашувига жиддий таъсир кўрсатади, масалан, моҳиятга кўра тартиб-таомилларига урғу бериш (моҳиятга кўра текшириш ёндашуви) ёки назорат воситаларини тестлаш ва моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан фойдаланадиган ёндашув (комбинациялашган ёндашув).

Тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами (6 бандга қаранг)

A4. Аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш учун тегишли аудит ёндашувини кўриб чиқиш учун асос бўлиб хизмат қилади. Масалан, аудитор қуйидагиларни аниқлаши мумкин:

- (a) Фақат назорат воситаларини тестлаш орқали аудитор маълум бир тасдиқлаш учун баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискига самарали жавоб бериши мумкин;
- (b) Маълум тасдиқлар учун фақат моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш мақсадга мувофиқ, шунинг учун аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискини баҳолашда назорат воситаларининг таъсирини ҳисобга олмайди. Бу аудитор фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай олмайдиган рискни аниқламаганлиги туфайли бўлиши мумкин ва шунинг учун назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш талаб қилинмайди. Шундай қилиб, аудитор моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аниқлашда назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни режалаштирмаслиги мумкин; ёки
- (c) Назорат воситаларини тестлаш ва моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бирга қўллайдиган комбинациялашган ёндашув самарали ёндашув ҳисобланади.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискининг баҳоси қабул қилинадиган паст даражадан паст бўлса, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариши шарт эмас. Бироқ, 18-бандда талаб қилинганидек, танланган ёндашув ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискдан қатъи назар, аудитор ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқади ва бажаради.

- A5. Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери унинг мақсадига (яъни, назорат воситаларини тестлаш ёки моҳиятга кўра тартиб-таомил) ва унинг турига (яъни, текшириш, кузатиш, сўров ўтказиш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, қайта бажариш ёки таҳлилий тартиб-таомил) тегишли. Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери баҳоланган рискларга жавоб беришда энг муҳим аҳамиятга эга.
- A6. Аудиторлик тартиб-таомилларининг муддати у қачон бажарилишига ёки аудит далиллари тегишли бўлган давр ёки санага тегишли.
- A7. Аудиторлик тартиб-таомилларининг қўлами бажарилиши керак бўлган миқдорга, масалан, танланма ҳажми ёки назорат воситасини кузатишлар сонига тегишли.
- A8. Характери, муддати ва қўлами тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига асосланган ва уларга жавоб берадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ва риск баҳолаш ўртасида аниқ боғлиқликни таъминлайди.

Тасдиқлар даражасидаги баҳоланган рискларга жавоб бериш (7(a) бандга қаранг)

Характери

- A9. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аудитордан тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни ажралмас риск ва назорат рискин баҳолаш орқали амалга оширишни талаб қилади. Аудитор ажралмас риск омиллари тегишли тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга мойиллигига қандай ва қай даражада таъсир қилишини ҳисобга олган ҳолда, бузиб кўрсатишнинг эҳтимоллиги ва қўламини баҳолаш орқали ажралмас рискин баҳолайди.³ Аудиторнинг баҳоланган рисклари, шу жумладан бу баҳоланган рискларнинг сабаблари, ҳам бажариладиган аудиторлик тартиб-таомиллари турларига, ҳам уларнинг комбинациясига таъсир қилиши мумкин. Масалан, баҳоланган риск юқори бўлганда, аудитор ҳужжатни текширишга қўшимча равишда, контрагент билан шартнома шартларининг тўлиқлигини тасдиқлаши мумкин. Бундан ташқари, айрим аудиторлик тартиб-таомиллари баъзи тасдиқлар учун бошқаларига қараганда муҳимроқ бўлиши мумкин. Масалан, тушум билан боғлиқ ҳолда, назорат воситаларини тестлаш тўлиқлик тасдиғи бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискига энг яхши жавоб бўлиши мумкин, моҳиятга кўра тартиб-таомиллари эса содир бўлиш тасдиғи бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискига энг яхши жавоб бўлиши мумкин.
- A10. Рискка берилган баҳонинг сабаблари аудиторлик тартиб-таомилларининг характерини аниқлашда муҳим аҳамиятга эга. Масалан, агар баҳоланган риск тегишли назорат воситаларини ҳисобга олмасдан операциялар турининг ўзига хос хусусиятлари туфайли пастроқ бўлса, аудитор фақат моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлайди деб аниқлаши мумкин. Бошқа томондан, агар баҳоланган риск аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашни режалаштиргани учун пастроқ бўлса ва аудитор моҳиятга кўра тартиб-таомилларини шу паст баҳони асослантirmoқчи бўлса, аудитор 8(а) бандда талаб қилинганидек, шу назорат воситаларини тестдан ўтказди. Бу, масалан, ташкилотнинг ахборот тизими томонидан мунтазам равишда қайта ишланадиган ва назорат қилинадиган нисбатан бир хил, мураккаб бўлмаган хусусиятларга эга бўлган операциялар тури учун бўлиши мумкин.

Муддат

- A11. Аудитор назорат воситаларини тестлаш ёки моҳиятга кўра тартиб-таомилларини оралиқ санада ёки давр охирида ўтказиши мумкин. Муҳим бузиб кўрсатиш риски қанчалик юқори бўлса, аудитор моҳиятга кўра тартиб-таомилларини олдинги санада эмас, балки давр охирига яқинроқ ёки давр охирида ўтказиш самаралироқ деган қарорга қилиши, ёки аудиторлик тартиб-таомилларини олдиндан хабар бермасдан ёки қутилмаган пайтларда ўтказиши (масалан, аудиторлик тартиб-таомилларини танланган жойларда олдиндан хабар бермасдан ўтказиш) эҳтимоли шунчалик юқори. Бу фирибгарлик рискларига жавоб беришни кўриб чиқишда айниқса муҳим. Масалан, аудитор қасддан бузиб кўрсатиш ёки манипуляция қилиш рисклари аниқланган бўлса, аудит хулосаларини оралиқ санадан давр охиригача кенгайтириш учун аудиторлик тартиб-таомиллари самарали бўлмаслиги мумкин деган хулосага қилиши мумкин.
- A12. Бошқа томондан, аудиторлик тартиб-таомилларини давр охиридан олдин ўтказиш аудиторга аудитнинг дастлабки босқичида муҳим масалаларни аниқлашга, ва натижада раҳбарият ёрдамида уларни ҳал қилишга ёки бундай масалаларни ҳал қилиш учун самарали аудит ёндашувини ишлаб чиқишга ёрдам бериши мумкин.
- A13. Бундан ташқари, айрим аудиторлик тартиб-таомиллари фақат давр охирида ёки ундан кейин ўтказилиши мумкин, масалан:
- Молиявий ҳисоботдаги маълумотларни бухгалтерия ҳисоби регистрлари билан мувофиқлаштириш ёки солиштириш, шу жумладан, бундай маълумотлар асосий регистрлар ва ёрдамчи регистрлардан олиниши ёки улардан ташқаридан олиниши, ёритиб берилган маълумотларнинг мувофиқлиги ёки солиштирилишини ўз ичига олади;
 - Молиявий ҳисоботни тайёрлаш жараёнида киритилган тузатишларни кўриб чиқиш; ва
 - Давр охирида ташкилот номувофиқ сотиш шартномаларини тузган ёки операциялар якунланмаган бўлиши рискига жавоб берадиган тартиб-таомиллар.
- A14. Аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомилларини қачон ўтказиш ҳақидаги фикрига таъсир қиладиган бошқа тегишли омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Назорат муҳити.

³ 315 -сон АХС(2019-йилда қайта қўрилган)".

- Тегишли маълумотлар қачон мавжуд бўлиши (масалан, электрон файллар кейинчалик ўчирилиб ташланиши мумкин, ёки кузатилиши керак бўлган тартиб-таомиллар фақат маълум вақтларда содир бўлиши мумкин).
- Рискнинг характери (масалан, агар даромад кутилишларига эришиш учун кейинчалик сохта сотиш шартномаларини яратиш орқали даромадни ошириб кўрсатиш rischi мавжуд бўлса, аудитор давр охири санасида мавжуд бўлган шартномаларни кўриб чиқишни хошлаши мумкин).
- Аудит далиллари тегишли бўлган давр ёки сана.
- Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш муддати, айниқса молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ёки пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда қайд этилган суммалар ҳақида қўшимча тушунтириш берадиган ёритиб берилган маълумотлар учун.

Кўлам

- A15. Аудиторнинг зарур деб ҳисобланган аудиторлик тартиб-таомили кўлами муҳимлик, баҳоланган риск ва аудитор олишни режалаштираётган ишонч даражасини ҳисобга олган ҳолда аниқланади. Битта мақсад бир нечта тартиб-таомиллар комбинацияси билан бажарилганда, ҳар бир тартиб-таомилнинг кўлами алоҳида кўриб чиқилади. Умуман олганда, муҳим бузиб кўрсатиш rischi ошган сари аудиторлик тартиб-таомилларининг кўлами ҳам ошади. Масалан, фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш riskига жавоб сифатида, танланма ҳажмини ошириш ёки батафсил даражада моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Бироқ, аудиторлик тартиб-таомили кўламини ошириш фақат аудиторлик тартиб-таомилнинг ўзи аниқ riskка тегишли бўлсагина самарали ҳисобланади.
- A16. Компьютер ёрдамида аудит ўтказиш техникалари (КЕАЎТ)дан фойдаланиш электрон операциялар ва ҳисоб файлларини кенгрок тестлашга имкон беради, бу аудитор тестлаш кўламини ўзгартиришга қарор қилганда, масалан, фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш riskларига жавоб беришда, фойдали бўлиши мумкин. Бундай техникалар асосий электрон файллардан танланма операцияларни танлаш, муайян хусусиятларга эга операцияларни саралаш ёки танланма ўрнига бутун умумий мажмуани тестлаш учун қўлланилиши мумкин.

Давлат секторининг ташкилотларига хос мулоҳазалар

- A17. Давлат сектори ташкилотларининг аудитларида, аудит мандати ва бошқа махсус аудит талаблари аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами ҳақидаги мулоҳазаларига таъсир қилиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

- A18. Жуда кичик ташкилотлар ҳолатида, аудитор аниқлаши мумкин бўлган назорат воситалари кўп бўлмаслиги мумкин, ёки уларнинг мавжудлиги ёки ишлаши ташкилот томонидан ҳужжатлаштирилган даражаси чекланган бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитор учун асосан моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан иборат бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш самаралироқ бўлиши мумкин. Бироқ, баъзи камдан-кам ҳолларда, назорат воситалари ёки ички назорат тизими компонентларининг йўқлиги етарли ва муносиб аудит далилларини олишни имконсиз қилиши мумкин.

Рискнинг юқори баҳоланиши (7(b) бандга қаранг)

- A19. Риск баҳоси юқорироқ бўлгани учун кўпроқ ишончли аудит далилларини олишда, аудитор далиллар микдорини кўпайтириши ёки янада ўринли ёки ишончлироқ далилларни олиши мумкин, масалан, учинчи томон далилларини олишга кўпроқ эътибор қаратиш ёки бир нечта мустақил манбалардан тасдиқловчи далилларни олиш орқали.

Нazorat воситаларини тестлаш

Нazorat воситаларини тестлашни ишлаб чиқиш ва бажариш (8-бандга қаранг)

- A20. Назорат воситаларини тестлаш фақат аудитор тегишли тасдиқлардаги муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун муносиб тарзда ишлаб чиқилган деб аниқлаган ва аудитор тестлашни режалаштирган назорат воситалари учун ўтказилади. Агар аудит ўтказилаётган давр мобайнида турли вақтларда жиддий фарқ қилувчи назорат воситалари қўлланилган бўлса, ҳар бири алоҳида кўриб чиқилади.

A21. Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш назорат воситаларининг тузилишини тушуниш ва баҳолаш ҳамда уларнинг амалга оширилишини аниқлашдан фарқ қилади. Бирок, бир хил турдаги аудиторлик тартиб-таомиллари қўлланилади. Шунинг учун аудитор назорат воситаларининг дизайнини баҳолаш ва улар амалга оширилганлигини аниқлаш билан бир вақтда уларнинг операцион самарадорлигини тестлаш самарали деб қарор қилиши мумкин.

A22. Бундан ташқари, баъзи рискни баҳолаш тартиб-таомиллари назорат воситаларини тестлаш сифатида махсус ишлаб чиқилмаган бўлса-да, улар назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида аудит далилларини тақдим этиши ва шунга кўра назорат воситаларини тестлаш вазифасини бажариши мумкин. Масалан, аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олган бўлиши мумкин:

- Раҳбариятнинг бюджетлардан фойдаланиши ҳақида сўров ўтказиш.
- Раҳбариятнинг ойлик режалаштирилган ва ҳақиқий харажатларни таққослашини кузатиш.
- Режалаштирилган ва ҳақиқий миқдорлар ўртасидаги фарқларни текшириш бўйича ҳисоботларни кўриб чиқиш.

Бу аудиторлик тартиб-таомиллари ташкилотнинг бюджетлаштириш сиёсатлари тузилиши ҳақида маълумот беради ва улар амалга оширилганми ёки йўқлигини аниқлайди, лекин харажатларни таснифлашда муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олишда ёки аниқлашда бюджетлаштириш сиёсатлари ишлаганининг самарадорлиги ҳақида аудит далилларини ҳам тақдим этиши мумкин.

A23. Бундан ташқари, аудитор назорат воситаларини тестлашни бир вақтнинг ўзида худди шу операция бўйича тафсилотларни тестлаш билан биргаликда ўтказиш учун ишлаб чиқиши мумкин. Назорат воситаларини тестлаш мақсади тафсилотларни тестлаш мақсадидан фарқ қилсада, иккаласи худди шу операция бўйича назорат воситаларини тестлаш ва тафсилотларни тестлашни бажариш орқали бир вақтнинг ўзида амалга оширилиши мумкин, бу яна икки мақсадли тест деб ҳам аталади. Масалан, аудитор ҳисоб-фактурани тасдиқланганлигини аниқлаш ва операция ҳақида моҳиятга кўра аудит далилларини олиш учун тестни ишлаб чиқиши ва натижаларини баҳолаши мумкин. Икки мақсадли тест тестнинг ҳар бир мақсадини алоҳида кўриб чиқиш орқали ишлаб чиқилади ва баҳоланади.

A24. Баъзи ҳолларда, аудитор тасдиқлаш даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай оладиган самарали моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш имконсизлигини аниқлаши мумкин.⁴ Бу ташкилот ўз фаолиятини ахборот технологияларидан фойдаланган ҳолда олиб борганда ва ахборот технологиялари тизимидан ташқари операциялар ҳужжатлаштирилмаса ёки сақланмаса юзага келиши мумкин. Бундай ҳолларда, 8(b) банд аудитордан моҳиятга кўра тартиб-таомиллари алоҳида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай олмайдиган рискларга қарши назорат воситаларини тестлашни бажаришини талаб қилади.

Аудит далиллари ва режалаштирилган таяниш (9-бандга қаранг)

A25. Қабул қилинган ёндашув асосан назорат воситаларини тестлашдан иборат бўлганда, айниқса фақат моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконсиз ёки амалий бўлмаган ҳолларда, назорат воситаларининг операцион самарадорлиги бўйича юқоридаги ишонч изланиши мумкин.

Назорат воситаларини тестлашнинг характери ва қўлами

Сўров ўтказиш билан биргаликда бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари (10(a) бандга қаранг)

A26. Фақат сўров ўтказишнинг ўзи назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш учун етарли эмас. Шунга кўра, сўров ўтказиш билан биргаликда бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилади. Бу борада, сўров ўтказиш ва текшириш ёки қайта бажариш комбинацияси сўров ўтказиш ва кузатиш комбинациясига қараганда кўпроқ ишонч бериши мумкин, чунки кузатиш фақат у амалга оширилган вақт нуқтасига тегишли.

A27. Муайян назорат воситасининг характери назорат воситаси самарали ишлагани ҳақида аудит далилларини олиш учун зарур бўлган тартиб-таомил турига таъсир қилади. Масалан, агар операцион самарадорлик ҳужжатлаштириш билан тасдиқланса, аудитор операцион самарадорлик ҳақида аудит далилларини олиш учун уни текширишга қарор қилиши мумкин. Бирок, бошқа назорат воситалари учун ҳужжатлаштириш мавжуд бўлмаслиги ёки тегишли

⁴ 315 -сон АХС (2019 -йилда Қайта таҳрирланган), 33-банд:

бўлмаслиги мумкин. Масалан, назорат муҳитидаги баъзи омиллар, масалан ваколат ва жавобгарликни тақсимлаш учун ёки автоматлаштирилган назорат воситалари каби баъзи назорат турлари учун операцияларни хужжатлаштириш мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда, операция самарадорлик ҳақида аудит далиллари кузатиш ёки компьютер ёрдамида аудит ўтказиш техникаларидан фойдаланиш каби бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари билан биргаликда сўров ўтказиш орқали олиниши мумкин.

Назорат воситаларини тестлаш кўлами

A28. Назорат воситаси самарадорлиги ҳақида кўпроқ ишончли аудит далиллари зарур бўлганда, назорат воситасини тестлаш кўламини ошириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Назорат воситаларига таяниш даражаси билан бир қаторда, аудитор назорат воситаларини тестлаш кўламини аниқлашда қуйидагиларни ҳисобга олиши мумкин:

- Давр мобайнида ташкилот томонидан назорат воситасининг бажарилиш частотаси.
- Аудитор назорат воситасининг операция самарадорлигига таянадиган аудит даври давомидаги вақт оралиғи.
- Назорат воситасидан четга чиқиш кутилаётган даражаси.
- Тасдиқлар даражасида назорат воситасининг операция самарадорлиги бўйича олинадиган аудит далилларининг ўринлилиги ва ишончилиги.
- Тасдиқларга тегишли бошқа назорат воситаларини тестлашдан олинган аудит далиллари кўлами.

530⁵-сон АХС тестлаш кўлами бўйича қўшимча кўрсатмаларни ўз ичига олади.

A29. Ахборот технологияларини қайта ишлашнинг ички изчиллиги туфайли, автоматлаштирилган назорат воситасини тестлаш кўламини ошириш зарур бўлмаслиги мумкин. Автоматлаштирилган назорат воситаси ахборот технологиялари иловаси (шу жумладан ахборот технологиялари иловаси томонидан қўлланиладиган жадваллар, файллар ёки бошқа доимий маълумотлар) ўзгартирилмаган тақдирда, изчил ишлаши кутилиши мумкин. Аудитор автоматлаштирилган назорат воситаси кўзда тутилганидек ишлаётганини аниқлагач (бу назорат воситаси дастлаб амалга оширилган пайтда ёки бошқа санада амалга оширилиши мумкин), аудитор назорат воситаси самарали ишлашда давом этаётганини аниқлаш учун тестларни ўтказишни кўриб чиқиши мумкин. Бундай тестлар ахборот технологиялари иловасига тегишли умумий ахборот технологиялари назорат воситаларини тестлашни ўз ичига олиши мумкин.

A30. Шунингдек, аудитор ташкилот маълумотларининг яхлитлиги билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ёки ташкилотнинг тизим томонидан яратилган ҳисоботларининг тўлиқлиги ва аниқлигини қамраб оладиган назорат воситаларини тестлаши мумкин, ёки моҳиятга кўра тартиб-таомиллари алоҳида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай олмайдиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини қамраб олиш учун назорат воситаларини тестлаши мумкин. Бу назорат воситаларини тестлаш 10(а) бандда кўрсатилган масалаларни қамраб оладиган умумий ахборот технологиялари назорат воситаларини тестлашни ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатда, аудитор 10(а) бандда кўрсатилган масалалар бўйича аудит далилларини олиш учун бошқа қўшимча тест ўтказиши шарт бўлмаслиги мумкин.

A31. Агар аудитор умумий ахборот технологиялари назорат воситасининг камчилигини аниқласа, аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)⁶ га мувофиқ аниқланган ахборот технологияларидан фойдаланишдан келиб чиқадиган тегишли риск(лар) характери кўриб чиқиши мумкин, бу муҳим бузиб кўрсатиш рискига қарши аудиторнинг қўшимча тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун асос бўлиб хизмат қилади. Бундай тартиб-таомиллар қуйидагиларни аниқлашга қаратилиши мумкин:

- Ахборот технологияларидан келиб чиқадиган тегишли риск(лар) содир бўлганлиги. Масалан, агар фойдаланувчилар ахборот технологиялари иловасига рухсатсиз кириш ҳуқуқига эга бўлса (аммо киришни кузатувчи тизим журналларига кира олмайди ёки уларни ўзгартира олмайди), аудитор бу фойдаланувчилар давр мобайнида ахборот технологиялари иловасига кирмаганлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун тизим журналларини текшириши мумкин.
- Ахборот технологияларидан фойдаланишдан келиб чиқадиган тегишли риск(лар)ни қамраб оладиган ҳар

⁵ 530 -сон АХС, «Аудит танланмаси»

⁶ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 26-банд (в) (i)

кандай муқобил ёки ортикча умумий ахборот технологиялари назорат воситалари ёки бошқа назорат воситалари мавжудлиги. Агар мавжуд бўлса, аудитор бундай назорат воситаларини аниқлаши (агар аллақачон аниқланмаган бўлса), шунга кўра уларнинг лойиҳасини баҳолаши, улар амалга оширилганлигини аниқлаши ва уларнинг операцион самарадорлигини тестлаши мумкин. Масалан, агар фойдаланувчи киришга тегишли умумий ахборот технологиялари назорат воситаси камчиликка эга бўлса, ташкилотда ахборот технологиялари бошқаруви ўз вақтида охириги фойдаланувчи кириш ҳисоботларини кўриб чиқадиган муқобил назорат воситаси мавжуд бўлиши мумкин. Иловадаги назорат воситаси ахборот технологияларидан фойдаланишдан келиб чиқадиган рискни камраб олиши мумкин бўлган ҳолатлар умумий ахборот технологиялари назорат воситаси камчилиги таъсир килиши мумкин бўлган маълумотларни ташқи манбалар (масалан, банк кўчирмаси) ёки умумий ахборот технологиялари назорат воситаси камчилиги таъсир қилмайдиган ички манбалар (масалан, алоҳида ахборот технологиялари иловаси ёки маълумотлар манбаи) билан солиштириш мумкин бўлган ҳолатларни ўз ичига олиши мумкин.

Билвосита назорат воситаларини тестлаш (10(b) бандга қаранг)

A32. Баъзи ҳолларда, билвосита назорат воситаларининг (масалан, умумий ахборот технологиялари назорат воситалари) самарали ишлашини тасдиқловчи аудит далилларини олиш зарур бўлиши мумкин. A29-A31 бандларида тушунтирилганидек, умумий ахборот технологиялари назорат воситалари 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ уларнинг автоматлаштирилган назорат воситаларининг операцион самарадорлигини қўллаб-қувватлаши ёки тизим томонидан яратилган ҳисоботларни ўз ичига олган, ташкилотнинг молиявий ҳисоботида фойдаланиладиган маълумотларнинг яхлитлигини сақлашни қўллаб-қувватлаши туфайли аниқланган бўлиши мумкин. 10(b) банддаги талаб аудитор 10(a) банддаги масалаларни ҳал қилиш учун баъзи билвосита назорат воситаларини аллақачон тестдан ўтказган бўлиши мумкинлигини тан олади.

Назорат воситаларини тестлаш муддати

Режалаштирилган таяниш даври (11-бандга қаранг)

A33. Фақат муайян вақт нуқтасига тегишли аудит далиллари аудиторнинг мақсади учун етарли бўлиши мумкин, масалан, давр охирида ташкилотнинг захиралар ҳисобини юритиш бўйича назорат воситаларини тестлашда. Бошқа томондан, агар аудитор маълум давр мобайнида назорат воситасига таянишни мўлжаллаган бўлса, назорат воситаси бу давр мобайнида тегишли вақтларда самарали ишлаганлиги ҳақида аудит далилларини тақдим эта оладиган тестлар мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Бундай тестларга ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнидаги назорат воситаларини тестлаш қиради.

Оралиқ даврда олинган аудит далилларидан фойдаланиш (12(b) бандга қаранг)

A34. Оралиқ давр тугагандан кейинги давр мобайнида ишлаётган назорат воситалари ҳақида қандай қўшимча аудит далилларини олишни аниқлашда тегишли омилар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аҳамияти.
- Оралиқ даврда тестдан ўтказилган аниқ назорат воситалари ва улар тестдан ўтказилгандан кейин уларга киритилган муҳим ўзгаришлар, шу жумладан ахборот тизими, жараёнлар ва ходимлардаги ўзгаришлар.
- Бу назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида олинган аудит далилларининг даражаси.
- Қолган даврнинг давомийлиги.
- Аудитор назорат воситаларига таянган ҳолда қўшимча моҳиятга кўра тартиб-таомилларини қанчалик қамайтиришни мўлжаллаши.
- Назорат муҳити.

A35. Қўшимча аудит далиллари, масалан, қолган давр бўйича назорат воситаларини тестлашни кенгайтириш ёки ташкилотнинг назорат воситаларини мониторинг қилишини тестлаш орқали олиниши мумкин.

Аввалги аудитларда олинган аудит далилларидан фойдаланиш (13-бандга қаранг)

A36. Маълум ҳолатларда, аввалги аудитлардан олинган аудит далиллари аудитор уларнинг давомий ўринлилиги ва ишончлилигини аниқлаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажарган ҳолда аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Масалан, аввалги аудитни бажаришда, аудитор автоматлаштирилган назорат воситаси кўзда тутилганидек

ишлаганлигини аниқлаган бўлиши мумкин. Аудитор автоматлаштирилган назорат воситасига унинг самарали ишлашида давом этишига таъсир қиладиган ўзгаришлар киритилганлигини аниқлаш учун, масалан, раҳбарият билан сўров ўтказиш ва қайси назорат воситалари ўзгартирилганлигини кўрсатадиган журналларни текшириш орқали аудит далилларини олиши мумкин. Бу ўзгаришлар ҳақидаги аудит далилларини кўриб чиқиш жорий даврда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида олиниши кутилаётган аудит далилларини кўпайтириш ёки камайтиришни қўллаб-қувватлаши мумкин.

Аввалги аудитлардан ўзгарган назорат воситалари (14(a) бандга қаранг)

A37. Ўзгаришлар аввалги аудитларда олинган аудит далилларининг ўринлилиги ва ишончилигига таъсир қилиши мумкин, бунда давомий таянишга асос қолмаслиги мумкин. Масалан, ташкилотга тизимдан янги ҳисобот олиш имконини берадиган тизимдаги ўзгаришлар аввалги аудитдан олинган аудит далилларининг ўринлилигига таъсир қилмаслиги мумкин; бироқ, маълумотларнинг бошқача тўпланиши ёки ҳисобланишига олиб келадиган ўзгариш унга таъсир қиладди.

Аввалги аудитлардан ўзгармаган назорат воситалари (14(b) бандга қаранг)

A38. Аудиторнинг қуйидаги назорат воситалари учун аввалги аудитларда олинган аудит далилларига таяниш ҳақидаги қарори профессионал мулоҳаза масаласидир:

- (a) улар охириги марта тестдан ўтказилгандан бери ўзгармаган; ва
- (b) аҳамиятли рискни камайтирадиган назорат воситалари бўлмаган назорат воситалари,

бундан ташқари, бундай назорат воситаларини қайта тестлаш ўртасидаги вақт оралиғи ҳам профессионал мулоҳаза масаласидир, аммо 14(b) банди томонидан ҳар учинчи йилда камида бир марта тестлаш талаб қилинади.

A39. Умуман олганда, муҳим бузиб кўрсатиш rischi қанчалик юқори бўлса ёки назорат воситаларига таяниш қанчалик кўп бўлса, ўтган вақт даври, агар мавжуд бўлса, шунчалик қисқароқ бўлиши мумкин. Назорат воситасини қайта тестлаш даврини қисқартириши ёки аввалги аудитларда олинган аудит далилларига умуман таянмасликка олиб келиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар қиради:

- Назорат муҳитидаги камчилик.
- Ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнидаги камчилик.
- Назорат воситаларида муҳим қўл билан бажариладиган элемент.
- Назорат воситасининг қўлланилишига аҳамиятли таъсир кўрсатадиган ходимлар ўзгариши.
- Назорат воситасидаги ўзгаришлар зарурлигини кўрсатадиган ўзгарувчан шароитлар.
- Камчиликка эга умумий ахборот технологиялари назорат воситалари.

A40. Аудитор аввалги аудитларда олинган аудит далилларига таянишни мўлжаллаган бир нечта назорат воситалари мавжуд бўлганда, ҳар бир аудитда шу назорат воситаларининг баъзиларини тестлаш назорат муҳитининг давомий самарадорлиги ҳақида тасдиқловчи маълумотларни тақдим этади. Бу аудиторнинг аввалги аудитларда олинган аудит далилларига таяниш мақсадга мувофиқлиги ҳақидаги қарорига ҳисса қўшади.

Назорат воситаларининг операцион самарадорлигини баҳолаш (16–17 бандларга қаранг)

A41. Аудиторнинг тартиб-таомиллари томонидан аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш ички назорат тизимида аҳамиятли камчилик мавжудлигининг кучли кўрсаткичидир.

A42. Назорат воситалари ишлашининг самарадорлиги тушунчаси ташкилот томонидан назорат воситаларини қўллаш усулида баъзи четга чиқишлар рўй бериши мумкинлигини тан олади. Белгиланган назорат воситаларидан четга чиқишлар муҳим ходимлар ўзгариши, операциялар ҳажмидаги мавсумий тебранишлар ва инсон хатоси каби омиллар туфайли юзага келиши мумкин. Аниқланган четга чиқиш даражаси, айниқса қутилган даражага нисбатан, аудитор томонидан баҳоланган тасдиқ даражасидаги рискни камайтириш учун назорат воситасига таяниб бўлмаслигини кўрсатиши мумкин.

Моҳиятга кўра тартиб-таомиллари (6, 18-бандларга қаранг)

A43. 18-банд аудитордан ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади. Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга кўра тартиб-таомиллари аллақачон бажарилган бўлиши мумкин, чунки 6-банд аудитордан тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади. Шунга кўра, 18-бандга мувофиқ моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш қуйидаги ҳолларда талаб қилинади:

- Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун 6-бандга мувофиқ ишлаб чиқилган ва бажарилган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ўз ичига олмаганда; ёки
- Муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришдан иборат бўлмаган, аммо 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ муҳим деб аниқланган ҳар бир операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш учун.⁷

Бу талаб қуйидаги фактларни акс эттиради: (а) аудиторнинг риск баҳоси мулоҳазага асосланган ва шунинг учун муҳим бузиб кўрсатишнинг барча рискларини аниқламаслиги мумкин; ва (б) раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтишини ўз ичига олган назорат воситаларида хос чекловлар мавжуд.

A44. Муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришдаги барча тасдиқларни тестлаш шарт эмас. Аксинча, бажариладиган моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда, агар бузиб кўрсатиш содир бўлса, бузиб кўрсатиш муҳим бўлишининг оқилона имконияти мавжуд бўлган тасдиқларни кўриб чиқиш, бажариладиган тартиб-таомилларнинг тегишли характери, муддати ва кўламини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

Моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг характери ва кўлами

A45. Шароитга қараб, аудитор қуйидагиларни аниқлаши мумкин:

- Фақат моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш аудит рискинни қабул қилинадиган паст даражага туширишда етарли бўлади. Масалан, аудиторнинг риск баҳоси назорат воситаларини тестлашдан олинган аудит далиллари билан қўллаб-қувватланганда.
- Фақат тафсилотларни тестлаш мақсадга мувофиқ.
- Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар ва тафсилотларни тестлашнинг комбинацияси баҳоланган рискларга энг яхши жавоб беради.

A46. Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар одатда вақт ўтиши билан башорат қилиниши мумкин бўлган катта ҳажмдаги операцияларга яхшироқ қўлланилади. 520-сон АХС⁸ аудит давомида таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.

A47. Риск баҳоси ёки тасдиқлашнинг характери тафсилотларни тестлашни ишлаб чиқиш учун муҳим. Масалан, мавжудлик ёки содир бўлиш тасдиқлаши билан боғлиқ тафсилотларни тестлаш молиявий ҳисобот суммасида мавжуд бўлган элементлардан танлаш ва тегишли аудит далилларини олишни ўз ичига олиши мумкин. Бошқа томондан, тўлиқлик тасдиғи билан боғлиқ тафсилотларни тестлаш тегишли молиявий ҳисобот суммасига киритилиши кутилаётган элементлардан танлаш ва уларнинг киритилганлигини текширишни ўз ичига олиши мумкин.

A48. Муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси аудитор тестлашни режалаштираётган назорат воситаларини ҳисобга олгани сабабли, назорат воситаларини тестлаш натижалари қониқарсиз бўлганда моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг кўламини кенгайтириш зарур бўлиши мумкин. Бироқ, аудиторлик тартиб-таомили кўламини ошириш фақат аудиторлик тартиб-таомилининг ўзи аниқ рискга тегишли бўлсагина мақсадга мувофиқдир.

A49. Тафсилотларни тестлашни ишлаб чиқишда, тестлаш кўлами одатда танланма ҳажми нуктаи назаридан тушунилади.

⁷ 315-сон АХС (2019 -йилда Қайта таҳрирланган), 36-банд:

⁸ 520 -сон АХС, «Таҳлилий жараёнлар»

Бироқ, тестлашнинг бошқа танланма усуллари қўллаш самаралироқ бўлиши ҳам ўринли. 500-сон АХСга қаранг⁹.

Ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини бажариш зарурлигини кўриб чиқиш (19-бандга қаранг)

А50. Ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари кўпинча ҳисоб қолдиқлари ва уларнинг элементлари билан боғлиқ тасдиқларни кўриб чиқишда муҳим, аммо улар фақат бу элементлар билан чекланиши шарт эмас. Масалан, аудитор ташкилот ва бошқа томонлар ўртасидаги келишувлар, шартномалар ёки операцияларнинг шартларини ташқи тасдиқлашни сўраши мумкин. Ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари шунингдек маълум шароитларнинг мавжуд эмаслиги ҳақида аудит далилларини олиш учун ҳам бажарилиши мумкин. Масалан, сўров ташкилотнинг тушум чегарасини аниқлаш тасдиғи учун муҳим бўлиши мумкин бўлган "қўшимча келишув" мавжуд эмаслигини махсус тасдиқлашни сўраши мумкин. Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб беришда ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари тегишли аудит далилларини тақдим этиши мумкин бўлган бошқа вазиятлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Банк қолдиқлари ва банк муносабатларига тегишли бошқа маълумотлар.
- Дебиторлик қарзлари қолдиқлари ва шартлари.
- Учинчи томонлар тарафидан божхона омборларида қайта ишлаш учун ёки консигнация асосида сақланадиган товар-моддий захиралар.
- Ҳуқуқшунослар ёки молиячилар томонидан хавфсиз сақлаш ёки гаров сифатида сақланадиган мулк ҳуқуқини тасдиқловчи ҳужжатлар.
- Учинчи томонлар тарафидан хавфсиз сақлаш учун сақланадиган инвестициялар ёки фонд брокерларидан сотиб олинган, аммо баланс ҳисоботи санасида етказиб берилмаган инвестициялар.
- Кредит берувчиларга қарздорлик, шу жумладан тўлов шартлари ва чекловчи шартномаларни ўз ичига олган.
- Кредиторлик қарзлари қолдиқлари ва шартлари.

А51. Гарчи ташқи тасдиқлаш маълум тасдиқларга тегишли аудит далилларини тақдим этса-да, ташқи тасдиқлаш кам тегишли аудит далилларини тақдим этадиган баъзи тасдиқлар мавжуд. Масалан, ташқи тасдиқлаш дебиторлик қарзлари қолдиқларининг мавжудлигига нисбатан уларнинг ундирилишига тегишли кам аудит далилларини тақдим этади.

А52. Аудитор бир мақсад учун бажарилган ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари бошқа масалалар ҳақида аудит далилларини олиш имкониятини беришини аниқлаши мумкин. Масалан, банк қолдиқлари учун тасдиқлаш сўровлари кўпинча бошқа молиявий ҳисобот тасдиқларига тегишли маълумотларни сўрашни ўз ичига олади. Бундай мулоҳазалар аудиторнинг ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини ўтказиш ёки ўтказмаслик тўғрисидаги қарорига таъсир қилиши мумкин.

А53. Ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомиллари сифатида бажариш лозимлигини аниқлашда аудиторга ёрдам берадиган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Тасдиқловчи томоннинг предмет ҳақидаги билими – тасдиқланаётган маълумот ҳақида зарур билимга эга бўлган тасдиқловчи томондаги шахс томонидан тақдим этилган жавоблар ишончлироқ бўлиши мумкин.
- Мўлжалланган тасдиқловчи томоннинг жавоб бериш қобилияти ёки истаги – масалан, тасдиқловчи томон:
 - Тасдиқлаш сўровига жавоб бериш жавобгарлигини қабул қилмаслиги мумкин;
 - Жавоб беришни жуда қиммат ёки вақт талаб қиладиган деб ҳисоблаши мумкин;
 - Жавоб беришдан келиб чиқадиган потенциал юридик жавобгарлик тўғрисида хавотирга эга бўлиши мумкин;
 - Турли валюталардаги операцияларни ҳисобга олиши мумкин; ёки

⁹ 500 -сон АХС, «Аудит далиллари», 10-банд.
330-сон АХС

- Тасдиқлаш сўровларига жавоб бериш кундалик операцияларнинг муҳим жиҳати бўлмаган муҳитда фаолият юритиши мумкин.
- Бундай ҳолатларда, тасдиқловчи томонлар жавоб бермасликлари, бефарқ тарзда жавоб беришлари ёки жавобга таянишни чеклашга уриниши мумкин.
- Мўлжалланган тасдиқловчи томоннинг ҳолислиги – агар тасдиқловчи томон ташкилотнинг боғлиқ томони бўлса, тасдиқлаш сўровларига жавоблар камроқ ишончли бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисоботни яқунлаш жараёнига тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомиллари (20-бандга қаранг)

A54. Молиявий ҳисоботни яқунлаш жараёнига тегишли аудиторнинг моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг характери, шунингдек кўлами, ташкилотнинг молиявий ҳисобот тайёрлаш жараёнининг характери ва мураккаблиги ҳамда тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига боғлиқ.

Аҳамиятли рискларга жавобан моҳиятга кўра тартиб-таомиллари (21-бандга қаранг)

A55. Ушбу АХСнинг 21-банди аудитордан аҳамиятли риск деб аниқлаган рискларга махсус жавоб берадиган моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилади. Тегишли тасдиқловчи томонлардан аудитор томонидан бевосита олинган ташқи тасдиқлаш шаклидаги аудит далиллари аудиторга фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларига жавоб бериш учун аудитор талаб қиладиган юқори ишонч даражасидаги аудит далилларини олишга ёрдам бериши мумкин. Масалан, агар аудитор раҳбарият даромад кутилишларига эришиш босими остида эканлигини аниқласа, раҳбарият тушумни тан олишга тўсқинлик қиладиган шартларга эга сотиш шартномаларига тегишли тушумни нотўғри тан олиш ёки жўнатишдан олдин сотиш учун ҳисоб-фактура расмийлаштириш орқали сотишни ошириб кўрсатиш rischi мавжуд бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор, масалан, фақат тўланмаган суммаларни тасдиқлаш учун эмас, балки сотиш шартномалари тафсилотларини, шу жумладан сана, ҳар қандай қайтариш ҳуқуқлари ва етказиб бериш шартларини тасдиқлаш учун ҳам ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини ташкилотнинг номолиявий ходимларидан сотиш шартномалари ва етказиб бериш шартларидаги ҳар қандай ўзгаришлар тўғрисида сўров ўтказиш билан тўлдиришни самарали деб топиши мумкин.

Моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг муддати (22-23 бандларга қаранг)

A56. Кўп ҳолларда, аввалги аудитнинг моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари жорий давр учун кам ёки умуман аудит далилларини тақдим этмайди. Бироқ, истиснолар мавжуд, масалан, ҳеч қандай ўзгаришлар содир бўлмаган секьюритизация тузилишига тегишли аввалги аудитда олинган юридик фикр жорий даврда ҳам долзарб бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, агар бу далиллар ва тегишли предмет тубдан ўзгармаган бўлса ва унинг давомий долзарблигини аниқлаш учун жорий даврда аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилган бўлса, аввалги аудитнинг моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан олинган аудит далилларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Оралик даврда олинган аудит далилларидан фойдаланиш (22-бандга қаранг)

A57. Баъзи ҳолатларда, аудитор оралик санада моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш ва давр охиридаги қолдиқ тўғрисидаги маълумотларни оралик санадаги шу каби маълумотлар билан солиштириш ва мувофиқлаштириш самарали деб аниқлаши мумкин, бу қуйидагиларга ёрдам беради:

- (a) Ғайритабиий кўринадиган суммаларни аниқлаш;
- (b) Бундай суммаларни текшириш; ва
- (c) Оралик даврни тестлаш учун моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар ёки тафсилотларни тестлашни бажариш.

A58. Кейинроқ санада қўшимча тартиб-таомилларни бажармасдан оралик санада моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш аудитор давр охирида мавжуд бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларни аниқламаслик riskини оширади. Бу риск қолган давр қанчалик узоқ бўлса, шунчалик ошади. Оралик санада моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш-бажармасликка қуйидаги каби омиллар таъсир қилиши мумкин:

- Назорат муҳити ва бошқа назорат воситалари.

- Аудиторнинг тартиб-таомиллари учун зарур бўлган маълумотларнинг кейинроқ санада мавжудлиги.
- Моҳиятга кўра текшириш тартиб-таомилининг мақсади.
- Муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси.
- Операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғи ва тегишли тасдиқлашларнинг характери.
- Давр охирида мавжуд бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар аниқланмаслик riskини камайтириш учун қолган даврни қамраб олиш мақсадида тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ёки назорат воситаларини тестлаш билан биргаликда моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш қобилияти.

A59. Оралиқ сана ва давр охири ўртасидаги давр бўйича моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш ёки бажармасликка қуйидаги каби омиллар таъсир қилиши мумкин:

- Муайян операциялар турлари ёки ҳисоб қолдиқларининг давр охиридаги қолдиқлари миқдори, нисбий аҳамияти ва таркиби бўйича оқилона башорат қилиниши мумкинлиги.
- Ташкилотнинг бундай операциялар турлари ёки ҳисоб қолдиқларини оралиқ саналарда таҳлил қилиш ва мослаштириш ҳамда тегишли бухгалтерия ҳисоби чегараларини ўрнатиш тартиб-таомиллари мақбуллиги.
- Ахборот тизими давр охиридаги қолдиқлар ва қолган давр ичидаги операциялар ҳақида қуйидагиларни текшириш учун етарли маълумот тақдим этиши:
 - (a) Муҳим ноодатий операциялар ёки ёзувлар (шу жумладан давр охирида ёки унга яқин бўлганлар);
 - (b) Муҳим тебранишларнинг ёки қутилган, аммо содир бўлмаган тебранишларнинг бошқа сабаблари; ва
 - (c) Операциялар турлари ёки ҳисоб қолдиқлари таркибидаги ўзгаришлар.

Оралиқ санада аниқланган бузиб кўрсатишлар (23-бандга қаранг)

A60. Аудитор оралиқ санада аниқланган қутилмаган бузиб кўрсатишлар натижасида қолган даврни қамраб оладиган моҳиятга кўра тартиб-таомилларининг режалаштирилган характери, муддати ёки қўламини ўзгартириш зарур деган хулосага келганда, бундай ўзгартириш оралиқ санада бажарилган тартиб-таомилларни давр охирида кенгайтириш ёки такрорлашни ўз ичига олиши мумкин.

Молиявий ҳисобот тақдимотининг етарлилиги (24-бандга қаранг)

A61. Молиявий ҳисоботнинг тегишли тақдим этилиши, жойлаштирилиши ва мазмунини баҳолаш, масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси талаб қиладиган атамалар, тақдим этилган тафсилотлар даражаси, суммаларнинг умумлаштирилиши ва батафсиллаштирилиши ҳамда белгиланган суммаларнинг асосларини кўриб чиқишни ўз ичига олади.

Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш (25-27 бандларга қаранг)

A62. Молиявий ҳисобот аудити кумулятив ва такрорланувчи жараёндир. Аудитор режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажарар экан, олинган аудит далиллари аудиторни бошқа режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ёки қўламини ўзгартиришга мажбур қилиши мумкин. Аудиторга risk баҳолаш асосланган маълумотдан жиддий фарқ қиладиган маълумот келиши мумкин. Масалан:

- Аудитор моҳиятга кўра тартиб-таомилларини бажариш орқали аниқлайдиган бузиб кўрсатишлар қўламини аудиторнинг risk баҳолари ҳақидаги мулоҳазасини ўзгартириши ва ички назорат тизимида муҳим камчилик борлигини кўрсатиши мумкин.
- Аудитор бухгалтерия ҳисоби регистрларидаги номувофиқликлар, ёки зиддиятли ёки етишмаётган далиллардан хабар топиши мумкин.
- Аудитнинг умумий кўриб чиқиш босқичида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар аввал тан олинмаган муҳим бузиб кўрсатиш riskини кўрсатиши мумкин.

Бундай ҳолатларда, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг Қайта таҳрирланган баҳолари ва муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ва уларнинг тегишли тасдиқлашларига таъсирига асосланган режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини қайта баҳолаши керак бўлиши мумкин. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аудиторнинг риск баҳосини қайта кўриб чиқиш бўйича қўшимча кўрсатмаларни ўз ичига олади.¹⁰

- А63. Аудитор фирибгарлик ёки хатолик ҳолати алоҳида содир бўлиши деб тахмин қила олмайди. Шунинг учун, бузиб кўрсатишни аниқлаш баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қандай таъсир қилиши муҳимлигини кўриб чиқиш баҳолаш ўринлилигини аниқлашда муҳимдир.
- А64. Етарли ва муносиб аудит далилларини нима ташкил этиши ҳақидаги аудиторнинг мулоҳазасига қуйидаги каби омиллар таъсир қилади:
- Тасдиқлашдаги потенциал бузиб кўрсатишнинг аҳамияти ва унинг алоҳида ҳолда ёки бошқа потенциал бузиб кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиш эҳтимоли.
 - Рискларга қарши раҳбарият жавоблари ва назорат воситаларининг самарадорлиги.
 - Шунга ўхшаш потенциал бузиб кўрсатишларга тегишли аввалги аудитлар давомида орттирилган тажриба.
 - Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг натижалари, шу жумладан бундай аудиторлик тартиб-таомиллари фирибгарлик ёки хатолик аниқ ҳолатларини аниқламаганлиги.
 - Мавжуд маълумотларнинг манбаси ва ишончлилиги.
 - Аудит далилларининг ишончлилиги.
 - Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш.

Ҳужжатлаштириш (28 бандга қаранг)

- А65. Аудиторлик ҳужжатларининг шакли ва қўлаи профессионал мулоҳаза масаласидир, ва у ташкилот ва унинг ички назорат тизимининг характери, ҳажми ва мураккаблиги, ташкилотдан маълумотларнинг мавжудлиги ва аудитда қўлланиладиган аудит услубиёти ва технологиясига боғлиқ.

¹⁰ 315 -сон АХС (2019 -йилда Қайта таҳрирланган), 37-банд

402-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ХИЗМАТ КЎРСАТУВЧИ ТАШКИЛОТДАН ФОЙДАЛАНАДИГАН ТАШКИЛОТ АУДИТИГА ОИД МУЛОҲАЗАЛАР

(2009 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–5
Кучга кириш санаси	6
Мақсадлар	7
Таърифлар	8
Талаблар	
Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматлар тўғрисида, шу жумладан	
ички назорат ҳақида тушунча ҳосил қилиш	9–14
Мухим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб чоралари	15–17
Ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларини истисно қилувчи 1-турдаги ва	
2-турдаги ҳисоботлар	18
Хизмат кўрсатувчи ташкилот фаолиятига оид фирибгарлик, қонун ва норматив ҳужжатларга	
риоя қилмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар	19
Фойдаланувчи аудитор томонидан ҳисобот тузиш	20–22
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларни, шу жумладан	
ички назоратни тушуниш	A1–A23
Мухим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш	A24–A39
Кичик хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларини ўз ичига олмаган 1-тур ва 2-тур ҳисоботлар	A40
Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги фаолиятга боғлиқ фирибгарлик, қонун ва норматив ҳужжатларга	
риоя қилмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар	A41
Фойдаланувчи аудитор томонидан ҳисобот бериш	A42–A44

402-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланадиган ташкилот аудитига оид мулоҳазалар”, 200-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиши” билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) фойдаланувчи ташкилот бир ёки бир нечта хизмат кўрсатувчи ташкилотлар хизматидан фойдаланганда, фойдаланувчи аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далиллари олиш борасидаги жавобгарлигини белгилайди. Хусусан, у фойдаланувчи аудиторнинг 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)¹ ва 330-сон АХС²ни қўллаши, молиявий ҳисоботни тайёрлашга тегишли бўлган ички назорат тизимини ўз ичига олган фойдаланувчи ташкилот ҳақида тушунча ҳосил қилиши, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли бўлган ҳамда ушбу рискларга жавоб берадиган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга доир жиҳатларни кенгайтиради.
2. Кўплаб ташкилотлар ўз фаолиятининг айрим жиҳатларини хизмат кўрсатувчи ташкилотларга аутсорсинг қилишади. Бундай хизмат кўрсатувчи ташкилотлар ташкилот кўрсатмасига биноан муайян вазифани бажаришдан тортиб, ташкилотнинг бутун бир бизнес бўлинмалари ёки функцияларини (масалан, солиқ ҳисоботини мувофиқлаштириш функцияси) тўлиқ алмаштиришгача бўлган хизматларни тақдим этиши мумкин. Ушбу ташкилотлар томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг кўпчилиги ташкилотнинг бизнес жараёнларининг ажралмас қисми ҳисобланади; аммо уларнинг барчаси ҳам аудит учун аҳамиятли ҳисобланмайди.
3. Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматлар, фойдаланувчи ташкилот молиявий ҳисоботлари аудити учун ўринли бўлади, қачонки бу хизматлар ва улар устидан назорат механизмлари фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган ахборот тизимининг бир қисми бўлса. Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги кўпчилик назорат воситалари, эҳтимол, фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботни тайёрлашга тегишли бўлган ахборот тизимининг ёки активларни ҳимоя қилиш устидан назорат каби тегишли назорат воситаларининг бир қисми ҳисобланади. Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг хизматлари фойдаланувчи ташкилотнинг ахборот тизимининг бир қисми ҳисобланади, агар бу хизматлар қуйидагилардан бирига таъсир кўрсатса:
 - (a) Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ ахборот фойдаланувчи ташкилотнинг ахборот тизими орқали қандай ҳаракатланиши, бу жараён қўлда ёки АТдан фойдаланган ҳолда амалга оширилишидан, бош дафтар ва ёрдамчи дафтарлар ичидан ёки ташқарисидан олинганидан қатъи назар. Бу қуйидагиларга хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларининг таъсирини ўз ичига олади:
 - (i) Фойдаланувчи ташкилот операцияларининг бошланиши ва улар тўғрисидаги маълумотларнинг қайд этилиши, қайта ишланиши, зарур бўлганда тузатилиши ҳамда бош дафтарга киритилиши ва молиявий ҳисоботда акс эттирилиши жараёнлари; ва
 - (ii) Операциялардан ташқари ҳодисалар ёки шарт-шароитлар тўғрисидаги маълумотларнинг фойдаланувчи ташкилот томонидан олинishi, қайта ишланиши ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилиши.
 - (b) 3(a) бандда кўрсатилган ахборот оқимларига тегишли бухгалтерия ҳисоби регистрлари, фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботидаги махсус ҳисоблар ва бошқа тасдиқловчи ҳужжатлар;
 - (c) 3(b) бандда тавсифланган ҳужжатлардан фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот жараёни, шу жумладан маълумотларни ёритиб бериш ва муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришга тегишли ҳисоб баҳоларига тааллуқли жиҳатлар; ва
 - (d) Юқоридаги (a) дан (c) гача бўлган бандларга тегишли ташкилотнинг АТ муҳити.
4. Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматлар юзасидан фойдаланувчи аудитор томонидан бажариладиган ишларнинг хусусияти ва қўлаи бу хизматларнинг фойдаланувчи ташкилот учун аҳамияти ва характериға ҳамда ушбу хизматларнинг аудит учун аҳамиятлилигига боғлиқ.
5. Ушбу АХС молиявий институтлар томонидан кўрсатиладиган ва фақат ташкилот томонидан аниқ рухсат берилган операцияларни қайта ишлаш билан чекланган, масалан, банк томонидан жорий ҳисобварағи бўйича операцияларни қайта ишлаш ёки брокер томонидан қимматли қоғозлар бўйича операцияларни қайта ишлаш каби хизматларга нисбатан қўлланилмайди. Бундан ташқари, ушбу АХС бошқа ташкилотлардаги, масалан ҳамкорликлар, корпорациялар ва қўшма корхоналардаги мулкй молиявий манфаатлардан келиб чиқадиган операцияларнинг

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

² 330-сон АХС, “Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоблари”

аудитига, агар мулкӣ манфаатлар ҳисобга олинган ва манфаатдор шахсларга ҳисобот берилган бўлса, қўлланилмайди.

Кучга кириш санаси

6. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисобот аудитига нисбатан амал қилади

Мақсадлар

7. Фойдаланувчи ташкилот хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланганда, фойдаланувчи аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
- (a) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг хусусияти ва аҳамияти, шунингдек, уларнинг фойдаланувчи ташкилотнинг ички назорат тизимига таъсири ҳақида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли асос яратиш учун етарли тушунчага эга бўлиш; ва
 - (b) Ушбу рискларга жавоб берадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш

Таърифлар

8. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
- (a) Фойдаланувчи ташкилотнинг тўлдирувчи назорат воситалари - хизмат кўрсатувчи ташкилот ўз хизматини ишлаб чиқишда фойдаланувчи ташкилотлар томонидан амалга оширилади деб ҳисоблайдиган назорат воситалари бўлиб, зарур бўлганда, назорат мақсадларига эришиш учун унинг тизими тавсифида аникланади.
 - (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи ва лойиҳаси тўғрисидаги ҳисобот (ушбу АХСда 1-турдаги ҳисобот деб юритилади) - қуйидагиларни ўз ичига оладиган ҳисобот:
 - (i) Хизмат кўрсатувчи ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган, хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва белгиланган санага ишлаб чиқилган ва амалга оширилган тегишли назорат воситаларининг тавсифи; ва
 - (ii) Хизмат кўрсатувчи аудитор томонидан оқилона ишонч ҳосил қилишни ифодаловчи ҳисобот бўлиб, унга хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситаларининг тавсифи, шунингдек, белгиланган назорат мақсадларига эришиш учун назорат воситалари дизайнининг мувофиқлиги юзасидан хизмат кўрсатувчи аудиторнинг фикри киради.
 - (c) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи, лойиҳаси ва операцион самарадорлиги тўғрисидаги ҳисобот (ушбу АХСда 2-турдаги ҳисобот деб юритилади) - қуйидагиларни ўз ичига оладиган ҳисобот:
 - (i) Хизмат кўрсатувчи ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган, хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситалари, уларнинг лойиҳаси ва белгиланган санада ёки белгиланган давр мобайнида амалга оширилиши, ҳамда айрим ҳолларда белгиланган давр мобайнида уларнинг операцион самарадорлиги тавсифи; ва
 - (ii) Хизмат кўрсатувчи аудитор томонидан оқилона ишонч ҳосил қилишни ифодаловчи ҳисобот бўлиб, унга қуйидагилар киради:
 - a. Хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими, назорат мақсадлари ва тегишли назорат воситаларининг тавсифи, белгиланган назорат мақсадларига эришиш учун назорат воситалари лойиҳасининг мувофиқлиги ва назорат воситаларининг операцион самарадорлиги тўғрисида хизмат кўрсатувчи аудиторнинг фикри; ва
 - b. Назорат воситалари бўйича хизмат кўрсатувчи аудитор текширувларининг тавсифи ва унинг натижалари.
 - (d) Хизмат кўрсатувчи аудитор - хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг сўровига биноан, хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситалари юзасидан ишончни таъминлайдиган хулосани тақдим этадиган аудитор.
 - (e) Хизмат кўрсатувчи ташкилот - молиявий ҳисоботга тегишли фойдаланувчи ташкилотларнинг ахборот тизимларининг бир қисми бўлган хизматларни фойдаланувчи ташкилотларга тақдим этувчи учинчи томон ташкилоти (ёки учинчи томон ташкилотининг бўлими).

- (f) Хизмат кўрсатувчи ташкилот тизими - хизмат кўрсатувчи аудитор хулосаси билан қамраб олинган хизматларни фойдаланувчи ташкилотларга кўрсатиш учун хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўллаб-қувватланадиган сиёсат ва тартиб-таомиллар.
- (g) Ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилот - молиявий ҳисоботга тегишли бўлган бошқа хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан фойдаланувчи ташкилотларнинг молиявий ҳисоботга тегишли ахборот тизимларининг бир қисми бўлган айрим хизматларни фойдаланувчи ташкилотларга кўрсатиш учун фойдаланиладиган хизмат кўрсатувчи ташкилот.
- (h) Фойдаланувчи аудитор - фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботини аудит қилувчи ва улар бўйича хулоса берувчи аудитор.
- (i) Фойдаланувчи ташкилот - хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан фойдаланадиган ва молиявий ҳисоботи аудит қилинаётган ташкилот.

Талаблар

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматлар тўғрисида, шу жумладан ички назорат ҳақида тушунча ҳосил қилиш

9. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)³га мувофиқ фойдаланувчи ташкилот ҳақида тушунча ҳосил қилишда, фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотнинг ўз фаолиятида хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларидан қандай фойдаланиши ҳақида, қуйидагиларни ўз ичига олган ҳолда, тушунча ҳосил қилиши лозим: (А1–А2 бандларга қаранг)
 - (a) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг характери ва бу хизматларнинг фойдаланувчи ташкилот учун аҳамияти, шу жумладан уларнинг фойдаланувчи ташкилотнинг ички назоратига таъсири; (А3–А5 бандларга қаранг)
 - (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан қайта ишланадиган операцияларнинг ёки ҳисобварақларнинг характери ва муҳимлиги ёки хизмат кўрсатувчи ташкилот таъсир кўрсатадиган молиявий ҳисобот жараёнлари; (А6 бандига қаранг)
 - (c) Хизмат кўрсатувчи ташкилот фаолияти билан фойдаланувчи ташкилот фаолияти ўртасидаги ўзаро таъсир даражаси; ва (А7 бандига қаранг)
 - (d) Фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги муносабатларнинг характери, шу жумладан хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан амалга ошириладиган фаолиятга оид тегишли шартнома шартлари. (А8–А11 бандларга қаранг)
10. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида тушунча ҳосил қилишда, фойдаланувчи аудитор назорат фаолиятлари компонентидаги⁴ фойдаланувчи ташкилотдаги назорат воситаларини, улар орасидан хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларга тегишли бўлганларини, шу жумладан хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан қайта ишланадиган операцияларга нисбатан қўлланиладиган назорат воситаларини аниқлаши, уларнинг дизайнини баҳолаши ва улар амалга оширилганлигини аниқлаши лозим.⁵ (А12–А14 бандларга қаранг)
11. Фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилаётган хизматларнинг характери ва аҳамияти ҳамда уларнинг фойдаланувчи ташкилотнинг ички назорат тизимига таъсири тўғрисида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли асос таъминлаш мақсадида етарли тушунча олинганлигини аниқлаши лозим.
12. Агар фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотдан етарли тушунча олишга қодир бўлмаса, у ҳолда фойдаланувчи аудитор қуйидаги тартиб-таомиллардан бири ёки бир нечтасини бажариш орқали бундай тушунчани олиши лозим:
 - (a) Мавжуд бўлса, 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботни олиш;

³ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 19-банд

⁴ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(а)-банд

⁵ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(д)-банд

- (b) Фойдаланувчи ташкилот орқали хизмат кўрсатувчи ташкилот билан боғланиб, аниқ маълумотларни олиш;
- (c) Хизмат кўрсатувчи ташкилотга ташриф буюриш ва хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги тегишли назорат воситалари ҳақида зарур маълумотларни тақдим этадиган тартиб-таомилларни бажариш; ёки
- (d) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари ҳақида зарур маълумотларни тақдим этадиган тартиб-таомилларни бажариш учун бошқа аудиторни жалб қилиш. (A15–A20 бандларга қаранг)

1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан хизмат кўрсатувчи ташкилотни тушуниш учун фойдаланиш

13. 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот орқали тақдим этилган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини аниқлашда, фойдаланувчи аудитор қуйидагиларга ишонч ҳосил қилиши лозим:
- (a) Хизмат кўрсатувчи аудиторнинг профессионал малакаси ва хизмат кўрсатувчи ташкилотдан мустақиллиги; ва
 - (b) 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот тайёрланган стандартларнинг етарлилиги. (A21 бандга қаранг)
14. Агар фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг ишлаб чиқиш ва жорий этилиши ҳақидаги тушунчани асослаш учун аудит далили сифатида 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан фойдаланишни режалаштирса, фойдаланувчи аудитор қуйидагиларни бажариши лозим:
- (a) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи ва лойиҳаси фойдаланувчи аудитор мақсадларига мос келадиган сана ёки давр учун эканлигини баҳолаш;
 - (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларини тушуниш учун ҳисобот орқали тақдим этилган далилларнинг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш; ва
 - (c) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан аниқланган фойдаланувчи ташкилотнинг тўлдирувчи назорат воситалари фойдаланувчи ташкилот учун аҳамиятли эканлигини аниқлаш ҳамда, агар шундай бўлса, фойдаланувчи ташкилот бундай назорат воситаларини ишлаб чиқилган ва жорий этганлиги ҳақида тушунча олиш. (A22–A23 бандларга қаранг)

Мухим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб чоралари

15. 330-сон АХСга мувофиқ баҳоланган рискларга жавобан, фойдаланувчи аудитор қуйидагиларни бажариши лозим:
- (a) Тегишли молиявий ҳисобот тасдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далиллари фойдаланувчи ташкилотда сақланадиган ёзувлардан олиниши мумкинлигини аниқлаш; ва, агар мумкин бўлмаса
 - (b) Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш ёки фойдаланувчи аудитор номидан хизмат кўрсатувчи ташкилотда бундай тартиб-таомилларни бажариш учун бошқа аудиторни жалб қилиш. (A24–A28 бандларга қаранг)

Нazorat воситаларини тестдан ўтказиш

16. Фойдаланувчи аудиторнинг риск баҳолаши хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари самарали ишлаётган деган кутилмани ўз ичига олганда, фойдаланувчи аудитор ушбу назорат воситаларининг амалий самарадорлиги ҳақида қуйидаги тартиб-таомиллардан бири ёки бир нечтаси орқали аудит далилларини олиши лозим:
- (a) Мавжуд бўлса, 2-турдаги ҳисоботни олиш;
 - (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилотда назорат воситаларининг тегишли тестларини ўтказиш; ёки
 - (c) Фойдаланувчи аудитор номидан хизмат кўрсатувчи ташкилотда назорат воситаларини тестдан ўтказиш учун бошқа аудиторни жалб қилиш. (A29–A30 бандларга қаранг)

2-турдаги ҳисоботдан хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари самарали ишлаётганлиги ҳақидаги аудит далили сифатида фойдаланиш

17. Агар 16(a) бандга мувофиқ, фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари самарали 402-сон АХС

ишлаётганлиги ҳақидаги аудит далили сифатида 2-турдаги ҳисоботдан фойдаланишни режалаштирса, фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудиторнинг ҳисоботи фойдаланувчи аудиторнинг риск баҳолашини асослаш учун назорат воситаларининг самарадорлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиш-этимаслигини куйидагилар орқали аниқлаши лозим:

- (a) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг тавсифи, лойиҳаси ва амалий самарадорлиги фойдаланувчи аудитор мақсадларига мос келадиган сана ёки давр учун эканлигини баҳолаш;
- (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан аниқланган фойдаланувчи ташкилотнинг тўлдирувчи назорат воситалари фойдаланувчи ташкилот учун аҳамиятли эканлигини аниқлаш ҳамда, агар шундай бўлса, фойдаланувчи ташкилот бундай назорат воситаларини ишлаб чиқилган ва жорий этганлиги ҳақида тушунча олиш ва, агар жорий этган бўлса, уларнинг амалий самарадорлигини тестдан ўтказиш;
- (c) Назорат воситалари тестлари билан қамраб олинган вақт даврининг етарлилиги ва назорат воситалари тестлари бажарилганидан буён ўтган вақтни баҳолаш; ва
- (d) Хизмат кўрсатувчи аудитор томонидан бажарилган назорат воситалари тестлари ва уларнинг хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботида тавсифланган натижалари фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги тасдиқларга тегишли эканлигини ва фойдаланувчи аудиторнинг риск баҳолашини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиш-этимаслигини баҳолаш. (A31–A39 бандларга қаранг)

Ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларини истисно қилувчи 1-турдаги ва 2-турдаги ҳисоботлар

- 18. Агар фойдаланувчи аудитор ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматларни истисно қилувчи 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисоботдан фойдаланишни режалаштирса ва бу хизматлар фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботи аудити учун ўринли бўлса, фойдаланувчи аудитор ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматларга нисбатан ушбу АХС талабларини қўллаши лозим. (A40 бандга қаранг)

Хизмат кўрсатувчи ташкилот фаолиятига оид фирибгарлик, қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар

- 19. Фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилот раҳбариятидан хизмат кўрсатувчи ташкилот фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботи таъсир кўрсатадиган ҳар қандай фирибгарлик, қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ҳақида фойдаланувчи ташкилотга хабар берган-бермаганлиги ёки фойдаланувчи ташкилот бошқа йўл билан бундай ҳолатлардан хабардор бўлган-бўлмаганлиги ҳақида сўров юбориши лозим. Фойдаланувчи аудитор бундай масалалар фойдаланувчи аудиторнинг кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламига, шу жумладан фойдаланувчи аудиторнинг хулосалари ва фойдаланувчи аудитор ҳисоботида қандай таъсир кўрсатишини баҳолаши лозим. (A41 бандга қаранг)

Фойдаланувчи аудитор томонидан ҳисобот тузиш

- 20. Агар фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботи аудити учун аҳамиятли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, фойдаланувчи аудитор 705-сон АХС⁶ (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ фойдаланувчи аудитор хулосасидаги фикрни модификация қилиши лозим. (A42 бандга қаранг)
- 21. Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан талаб қилинмаса, фойдаланувчи аудитор модификация қилинмаган фикрни ўз ичига олган фойдаланувчи аудитор хулосасида хизмат кўрсатувчи аудиторнинг ишига ҳавола қилмаслиги лозим. Агар бундай ҳавола қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан талаб қилинса, фойдаланувчи аудитор хулосасида бундай ҳавола аудит фикри учун фойдаланувчи аудиторнинг жавобгарлигини камайтирмаслиги кўрсатилиши лозим. (A43 бандга қаранг)
- 22. Агар хизмат кўрсатувчи аудиторнинг ишига ҳавола фойдаланувчи аудитор фикрига киритилган модификацияни тушуниш учун аҳамиятли бўлса, фойдаланувчи аудитор хулосасида бундай ҳавола ўша фикр учун фойдаланувчи аудиторнинг жавобгарлигини камайтирмаслиги кўрсатилиши лозим. (A44 бандга қаранг)

⁶ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш", 6-банд

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларни, шу жумладан ички назоратни тушуниш

Маълумот манбалари (9-бандга қаранг)

- A1. Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг характери ҳақидаги маълумотлар турли хил манбалардан олиниши мумкин, масалан:
- Фойдаланувчи қўлланмалари.
 - Тизимларнинг умумий тавсифи.
 - Техник қўлланмалар.
 - Фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги шартнома ёки хизмат даражаси бўйича келишув.
 - Хизмат кўрсатувчи ташкилот, ички аудит хизмати ёки тартибга солувчи органлар томонидан хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари бўйича тайёрланган ҳисоботлар.
 - Хизмат кўрсатувчи ташкилот аудиторининг хулосалари, шу жумладан раҳбариятга йўлланган хатлар, агар мавжуд бўлса.
- A2. Фойдаланувчи аудиторининг хизмат ташкилоти билан тажрибаси орқали олинган билим, масалан, бошқа аудит ишлари билан тажриба орқали, хизмат ташкилоти томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг характери ҳақида тушунча олишда ҳам фойдали бўлиши мумкин. Бу айниқса хизмат ташкилотидаги хизматлар ва улар устидан назоратлар юқори даражада стандартлаштирилган бўлса, жуда фойдали бўлиши мумкин.

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг характери (9(а)-бандга қаранг)

- A3. Фойдаланувчи ташкилот операцияларни қайта ишлайдиган ва тегишли ҳисобдорликни юритадиган ёки операцияларни қайд этадиган ва улар билан боғлиқ маълумотларни қайта ишлайдиган хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиши мумкин. Бундай хизматларни тақдим этадиган хизмат кўрсатувчи ташкилотларга, масалан, ходимларни рағбатлантириш режалари ёки бошқалар учун активларни инвестиция қиладиган ва хизмат кўрсатадиган банкларнинг ишончли бошқарув бўлимлари; бошқаларга ипотека кредитлари бўйича хизмат кўрсатадиган ипотека банкирлари; ҳамда мижозларга молиявий ва операцияларни қайта ишлаш имконини берадиган дастурий таъминот дастурлари пакетларини ва технологик муҳитни тақдим этадиган дастурий хизматлар провайдерлари киради.
- A4. Аудит учун ўринли хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларига қуйидаги мисоллар киради:
- Фойдаланувчи ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби регистрларини юритиш.
 - Активларни бошқариш.
 - Фойдаланувчи ташкилотнинг вакили сифатида операцияларни бошлаш, қайд этиш ёки қайта ишлаш.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

- A5. Кичик ташкилотлар муайян операцияларни қайта ишлашдан (масалан, иш ҳақи солиқларини тўлаш) бошлаб, ўз бухгалтерия ҳисоби регистрларини юритиш ва молиявий ҳисоботини тайёрлашгача бўлган турли ташқи бухгалтерия хизматларидан фойдаланишлари мумкин. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун бундай хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиш кичик ташкилот раҳбариятини ва, қаерда қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахсларни молиявий ҳисобот учун ўз жавобгарликларидан озод қилмайди.⁷

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан қайта ишланадиган операцияларнинг характери ва муҳимлиги (9(б)-бандга

⁷ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", 4-банд ва А2-А3-бандлар
402-сон АХС

қаранг)

- A6. Хизмат кўрсатувчи ташкилот фойдаланувчи ташкилотнинг ички назоратига таъсир этувчи сиёсат ва тартиб-қоидаларни жорий қилиши мумкин. Бу сиёсат ва тартиб-қоидалар, камида қисман бўлса ҳам, фойдаланувчи ташкилотдан жисмоний ва операциян жиҳатдан алоҳида амал қилади. Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назоратлари фойдаланувчи ташкилот назоратлари учун қай даражада муҳим экани, хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этиладиган хизматларнинг хусусиятига, жумладан, у фойдаланувчи ташкилот учун қайта ишлайдиган операцияларнинг хусусияти ва муҳимлигига боғлиқ. Айрим ҳолатларда хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан қайта ишланган операциялар ва улар таъсир қилувчи ҳисоблар фойдаланувчи ташкилот молиявий ҳисоботида муҳимликка эга бўлмаслиги мумкин, аммо операцияларнинг хусусияти муҳим бўлиши ва ушбу шароитда аудитор уларга онд назорат тизимини тушуниш зарур, деб топиши мумкин.

Хизмат кўрсатувчи ташкилот ва фойдаланувчи ташкилот фаолиятлари ўртасидаги ўзаро мулоқот даражаси (9(с)-бандга қаранг)

- A7. Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назоратлари аҳамияти фойдаланувчи субъектнинг назоратлари учун ҳам унинг фаолияти ва фойдаланувчи субъект фаолияти ўртасидаги ўзаро таъсир даражасига боғлиқ. Ўзаро таъсир даражаси фойдаланувчи субъектнинг хизмат ташкилоти томонидан амалга ошириладиган ишлов бериш устидан самарали назоратни жорий қилиш қобилияти ва танловини англатади. Масалан, фойдаланувчи ташкилоти фаолиятлари ва хизмат кўрсатувчи ташкилот фаолиятлари ўртасида юқори даражадаги ўзаро таъсир мавжуд бўлади, қачонки фойдаланувчи ташкилоти транзакцияларни тасдиқласа ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ушбу транзакцияларни қайта ишлаш ва бухгалтерия ҳисобини юритса. Бу шароитларда фойдаланувчи ташкилот ушбу транзакциялар устидан самарали назорат ўрнатиши мумкин. Бошқа томондан, хизмат кўрсатувчи ташкилот фойдаланувчи ташкилотнинг операцияларини бошлаганда ёки дастлабки ёзувларини киритганда, қайта ишлаганда ва бухгалтерия ҳисобини юритганда, икки ташкилот ўртасидаги ўзаро таъсир даражаси пастроқ бўлади. Бу шароитларда фойдаланувчи ташкилот ушбу операциялар бўйича самарали назоратни амалга ошира олмаслиги ёки амалга оширишни танламаслиги мумкин ва хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назоратга таяниш мумкин.

Фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги муносабатларнинг характери (9(d)-бандга қаранг)

- A8. Фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги шартнома ёки хизмат даражаси келишуви қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
- Фойдаланувчи ташкилотга тақдим этиладиган маълумотлар ва хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан амалга ошириладиган фаолиятга тегишли операцияларни бошлаш учун жавобгарликлар;
 - Регистрларни юритиш шакли ёки уларни сақлаш имконияти бўйича тартибга солувчи органларнинг талабларини қўллаш;
 - Мажбуриятлар бажарилмаган тақдирда фойдаланувчи ташкилотга тақдим этиладиган компенсация, агар шундай ҳолат бўлса;
 - Хизмат кўрсатувчи ташкилот ўз назорат воситалари ҳақида ҳисобот берадими ва, агар шундай бўлса, бундай ҳисобот 1-турдаги ёки 2-турдаги ҳисобот бўлиши
 - Фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан юритиладиган фойдаланувчи ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби регистрларига ва аудитни ўтказиш учун зарур бўлган бошқа маълумотларга кириш ҳуқуқига эгаллиги; ҳамда
 - Келишув фойдаланувчи аудитор ва хизмат кўрсатувчи ташкилот аудитори ўртасида тўғридан-тўғри мулоқотга руҳсат этиши.
- A9. Хизмат кўрсатувчи ташкилот ва фойдаланувчи ташкилот ўртасида, шунингдек хизмат кўрсатувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи аудитор ўртасида бевосита муносабат мавжуд. Бу муносабатлар фойдаланувчи аудитор ва хизмат кўрсатувчи аудитор ўртасида бевосита муносабатни зарурий равишда юзага келтирмайди. Фойдаланувчи аудитор ва хизмат кўрсатувчи аудитор ўртасида бевосита муносабат бўлмаганда, улар ўртасидаги мулоқот одатда фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот орқали амалга оширилади. Тегишли ахлоқий ва махфийлик жиҳатларини ҳисобга олган ҳолда, фойдаланувчи аудитор ва хизмат кўрсатувчи аудитор ўртасида бевосита муносабат ҳам ўрнатилиши мумкин. Масалан, фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудитордан қуйидаги тартиб-таомилларни бажаришни сўраши мумкин:

- (a) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларини тест қилиш; ёки
- (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан юритиладиган фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисобот операциялари ва қолдиқлари бўйича мазмуний тартиб-таомиллар

Давлат сектори субъектларига хос мулоҳазалар

- A10. Давлат сектори аудиторлари одатда қонунчилик билан белгиланган кенг кириш ҳуқуқларига эга. Бироқ, бундай кириш ҳуқуқлари мавжуд бўлмаган ҳолатлар ҳам бўлиши мумкин, масалан, хизмат кўрсатувчи ташкилот бошқа юрисдикцияда жойлашганда. Бундай ҳолларда, давлат сектори аудиторлари бошқа юрисдикцияда қўлланиладиган қонунчиликни тушуниш учун ўрганиши керак бўлиши мумкин, бу орқали тегишли кириш ҳуқуқларини олиш мумкинлигини аниқлаш учун. Давлат сектори аудиторлари, шунингдек, фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги ҳар қандай шартномавий келишувларга кириш ҳуқуқларини киритишни олиши ёки фойдаланувчи ташкилотдан сўраши мумкин.
- A11. Давлат сектори аудиторлари, шунингдек, қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа ваколатларга риоя қилиш бўйича назорат воситаларини тест қилиш ёки мазмуний тартиб-таомилларни бажариш учун бошқа аудитордан фойдаланиши мумкин.

Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этиладиган хизматларга тегишли назорат воситаларини тушуниш (10-бандга қаранг)

- A12. Фойдаланувчи ташкилот хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг хизматлари устидан назорат воситаларини ўрнатиши мумкин, бу воситалар фойдаланувчи аудитор томонидан тест қилиниши мумкин ва фойдаланувчи аудиторга фойдаланувчи ташкилотнинг назорат воситалари хизмат кўрсатувчи ташкилотда мавжуд бўлган назорат воситаларидан қатъи назар, баъзи ёки барча тегишли тасдиқлар учун самарали ишлаётгани ҳақида хулоса чиқариш имконини бериши мумкин. Масалан, агар фойдаланувчи ташкилот ўзининг иш ҳақи операцияларини қайта ишлаш учун хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланса, фойдаланувчи ташкилот иш ҳақи маълумотларини тақдим этиш ва қабул қилиш устидан назорат воситаларини ўрнатиши мумкин, бу муҳим бузиб кўрсатишларнинг олдини олиши ёки аниқлаши мумкин. Бу назорат воситалари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Хизмат кўрсатувчи ташкилотга тақдим этилган маълумотларни улар қайта ишлангандан сўнг хизмат кўрсатувчи ташкилотдан олинган маълумотлар ҳисоботлари билан таққослаш.
- Иш ҳақи суммаларининг танламасини ҳисоблаш аниқлигини текшириш учун қайта ҳисоблаш ва иш ҳақининг умумий суммасини асослилигини кўриб чиқиш.

- A13. Бундай ҳолатда, фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотнинг иш ҳақини қайта ишлаш устидан назорат воситаларини тест қилиши мумкин, бу фойдаланувчи аудиторга фойдаланувчи ташкилотнинг назорат воситалари иш ҳақи операцияларига тегишли тасдиқлар учун самарали ишлаётгани ҳақида хулоса чиқариш учун асос бўлади.

- A14. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)⁸ да таъкидланганидек, баъзи рисклар бўйича, фойдаланувчи аудитор фақат мазмуний тартиб-таомиллардан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконсиз ёки амалда бажариб бўлмайдиган деб ҳисоблаши мумкин. Бундай рисклар одатдаги ва муҳим операциялар турлари ва ҳисоб қолдиқларини нотўғри ёки тўлиқ бўлмаган қайд этиш билан боғлиқ бўлиши мумкин, бундай операцияларнинг хусусиятлари кўпинча жуда автоматлаштирилган қайта ишлашга имкон беради, бунда инсон аралашуви кам ёки умуман бўлмайди. Бундай автоматлаштирилган қайта ишлаш хусусиятлари айниқса фойдаланувчи ташкилот хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланганда кўпроқ учрайди. Бундай ҳолларда, фойдаланувчи ташкилотнинг бундай рисклар устидан назорат воситалари аудит учун аҳамиятли ҳисобланади ва фойдаланувчи аудитор ушбу АХСнинг 9 ва 10-бандларига мувофиқ бундай назорат воситаларини тушуниши ва баҳолаши талаб қилинади.

Фойдаланувчи ташкилотдан етарли тушунча олиш имкони бўлмаганда бажариладиган қўшимча тартиб-таомиллар (12-бандга қаранг)

- A15. Фойдаланувчи аудиторнинг фойдаланувчи ташкилотнинг хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиши билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асос бўладиган зарур маълумотларни олиш мақсадида 12-бандда келтирилган қайси тартиб-таомилни, алоҳида ёки биргаликда бажариш бўйича қарори қуйидаги масалалар таъсирида бўлиши мумкин:

- Ҳам фойдаланувчи ташкилот, ҳам хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ҳажми;

⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 33-банд
402-сон АХС

- Фойдаланувчи ташкилотдаги операцияларнинг мураккаблиги ва хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларнинг мураккаблиги;
 - Хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг жойлашган жойи (масалан, агар хизмат кўрсатувчи ташкилот узоқ жойда жойлашган бўлса, фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилотда фойдаланувчи аудитор номидан тартиб-таомилларни бажариш учун бошқа аудитордан фойдаланишга қарор қилиши мумкин);
 - Тартиб-таомил(лар) фойдаланувчи аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини самарали тақдим этиши кутилатганилиги; ва
 - Фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги муносабатларнинг характери.
- A16. Хизмат кўрсатувчи ташкилот ўзининг назорат воситалари тавсифи ва лойиҳаси ҳақида ҳисобот бериш учун (1-тур ҳисобот) ёки ўзининг назорат воситалари тавсифи ва лойиҳаси ҳамда уларнинг операцион самарадорлиги ҳақида (2-тур ҳисобот) хизмат кўрсатувчи аудиторни жалб қилиши мумкин. 1-тур ёки 2-тур ҳисоботлар 3402⁹ сон Ишончни таъминлайдиган топшириқлар халқаро стандарти (ISAE) бўйича ёки ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгиловчи ташкилот томонидан ўрнатилган стандартлар асосида чиқарилиши мумкин (уларни турли номлар билан белгиланиши мумкин, масалан, А тури ёки Б тури ҳисоботлари).
- A17. 1-тур ёки 2-тур ҳисоботнинг мавжудлиги одатда хизмат кўрсатувчи ташкилот ва фойдаланувчи ташкилот ўртасидаги шартномада хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан бундай ҳисоботни тақдим этиш назарда тутилганлигига боғлиқ бўлади. Хизмат кўрсатувчи ташкилот амалий сабабларга кўра, фойдаланувчи ташкилотларга 1-тур ёки 2-тур ҳисоботни тақдим этишни ҳам танлаши мумкин. Бироқ, баъзи ҳолларда, 1-тур ёки 2-тур ҳисобот фойдаланувчи ташкилотлар учун мавжуд бўлмаслиги мумкин.
- A18. Баъзи ҳолларда, фойдаланувчи ташкилот бир ёки бир нечта муҳим бизнес бўлимлари ёки функцияларини, масалан, бутун солиқ режалаштириш ва мувофиқлик функцияларини, ёки молия ва бухгалтерия ҳисоби ёки назорат функциясини бир ёки бир нечта хизмат кўрсатувчи ташкилотларга топшириши мумкин. Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари ҳақида ҳисобот бундай ҳолларда мавжуд бўлмаслиги мумкинлиги сабабли, хизмат кўрсатувчи ташкилотга ташриф буюриш фойдаланувчи аудитор учун хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларини тушуниш учун энг самарали тартиб-таомил бўлиши мумкин, чунки бу ерда фойдаланувчи ташкилот раҳбарияти билан хизмат кўрсатувчи ташкилот раҳбарияти ўртасида бевосита мулоқот мавжуд бўлиши эҳтимоли юқори.
- A19. Фойдаланувчи ташкилотга кўрсатиладиган хизматларга алоқадор хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги тегишли назорат воситалари ҳақида зарур маълумотларни тақдим этадиган тартиб-таомилларни бажариш учун бошқа аудитордан фойдаланиш мумкин. Агар 1-тур ёки 2-тур ҳисобот чиқарилган бўлса, фойдаланувчи аудитор бу тартиб-таомилларни бажариш учун хизмат кўрсатувчи аудитордан фойдаланиши мумкин, чунки хизмат кўрсатувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилот билан мавжуд муносабатларга эга. Бошқа аудиторнинг ишидан фойдаланаётган фойдаланувчи аудитор 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁰ даги кўрсатмаларни фойдали деб топиши мумкин, чунки бу бошқа аудиторнинг малакаси ва қобилиятларини (шу жумладан ўша аудиторнинг мустақиллигини) аниқлаш, бошқа аудиторни йўналтириш ва назорат қилиш, бошқа аудиторга юкланган ишнинг характери, муддати ва кўлами ҳамда олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолашга тегишлидир.
- A20. Фойдаланувчи ташкилот хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиши мумкин, бу ташкилот эса ўз навбатида фойдаланувчи ташкилотга кўрсатиладиган ва фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботга тегишли ахборот тизимининг бир қисми бўлган баъзи хизматларни кўрсатиш учун ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиши мумкин. Ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилот хизмат кўрсатувчи ташкилотдан мустақил бўлган алоҳида ташкилот бўлиши ёки хизмат кўрсатувчи ташкилот билан боғлиқ бўлиши мумкин. Фойдаланувчи аудитор ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларини кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Бир ёки бир нечта ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланилган ҳолатларда, фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот фаолиятлари ўртасидаги ўзаро алоқа фойдаланувчи ташкилот, хизмат кўрсатувчи ташкилот ва ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотлар ўртасидаги ўзаро алоқани ўз ичига олади. Ушбу ўзаро алоқанинг даражаси, шунингдек хизмат кўрсатувчи ташкилот ва ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотлар томонидан қайта ишланадиган операцияларнинг характери ва муҳимлиги фойдаланувчи аудитор учун хизмат кўрсатувчи ташкилот ва ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситаларининг фойдаланувчи ташкилотнинг назорат воситаларига нисбатан аҳамиятини аниқлашда ҳисобга олиниши керак бўлган энг муҳим омиллардир.

⁹ 3402-сон ИТХС, "Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари бўйича ишонч билдириш ҳисоботлари"

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифатни бошқариш".

A21. Фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудитор ҳақида хизмат кўрсатувчи аудиторнинг профессионал ташкилотидан ёки бошқа мутахассислардан сўров қилиши ва хизмат кўрсатувчи аудитор тартибга солиш назорати остида эканлигини аниқлаш мақсадида сўров юбориши мумкин. Хизмат кўрсатувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари бўйича ҳисоботларга нисбатан турли стандартларга амал қилинадиган юрисдикцияда фаолият юритаётган бўлиши мумкин, ва фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудитор фойдаланадиган стандартлар ҳақида маълумотни стандартларни белгиловчи ташкилотдан олиши мумкин.

A22. 1-тур ёки 2-тур ҳисобот, фойдаланувчи ташкилот ҳақидаги маълумотлар билан биргаликда, фойдаланувчи аудиторга қуйидагиларни тушунишда ёрдам бериши мумкин:

- (a) Фойдаланувчи ташкилотнинг операцияларини қайта ишлашга таъсир қилиши мумкин бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг жиҳатлари, шу жумладан ёрдамчи хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланиш;
- (b) Мухим операцияларнинг хизмат кўрсатувчи ташкилот орқали оқими, бунда фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишлар юзага келиши мумкин бўлган операциялар оқимидаги нуқталарни аниқлаш;
- (c) Фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисобот тасдиқлари учун аҳамиятли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат мақсадлари; ва
- (d) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиши мумкин бўлган қайта ишлаш хатоларининг олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун тегишли тарзда хулоса қилинган ва амалга оширилганлиги.

1-тур ёки 2-тур ҳисобот фойдаланувчи аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун старли тушунча олишга ёрдам бериши мумкин. Бироқ, 1-тур ҳисобот назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида ҳеч қандай далил тақдим этмайди.

A23. Фойдаланувчи ташкилотнинг ҳисобот даври доирасидан ташқари бўлган сана учун ёки даврга тегишли 1-тур ёки 2-тур ҳисобот, агар ҳисобот бошқа манбалардан олинган қўшимча жорий маълумотлар билан тўлдирилган бўлса, фойдаланувчи аудиторга хизмат кўрсатувчи ташкилотда амалга оширилган назорат воситалари ҳақида дастлабки тушунча олишда ёрдам бериши мумкин. Агар хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситалари тавсифи аудит қилинаётган давр бошланишидан олдинги санага ёки даврга тегишли бўлса, фойдаланувчи аудитор 1-тур ёки 2-тур ҳисоботдаги маълумотларни янгилаш учун қуйидаги тартиб-таомилларни бажариши мумкин:

- Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги ўзгаришларни бундай ўзгаришлар ҳақида билиш имкониятига эга бўлган фойдаланувчи ташкилот ходимлари билан муҳокама қилиш;
- Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан чиқарилган жорий ҳужжатлар ва ёзишмаларни кўриб чиқиш; ёки
- Ўзгаришларни хизмат кўрсатувчи ташкилот ходимлари билан муҳокама қилиш.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш

A24. Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиш фойдаланувчи ташкилотнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискинни оширадими ёки йўқми, бу кўрсатилаётган хизматларнинг характери ва бу хизматлар устидан назоратга боғлиқ; баъзи ҳолларда, хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиш фойдаланувчи ташкилотнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискинни камайтириши мумкин, айниқса агар фойдаланувчи ташкилотнинг ўзи маълум фаолиятларни, масалан операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ва рўйхатга олиш учун зарур бўлган мутахассисликка эга бўлмаса ёки старли ресурсларга (масалан, АТ тизими) эга бўлмаса.

A25. Хизмат кўрсатувчи ташкилот фойдаланувчи ташкилот бухгалтерия ҳисобининг муҳим элементларини сақлаганда, фойдаланувчи аудиторга бу ҳисоб маълумотлари устидан назоратни амалга ошириш ёки уларда рўйхатга олинган операцияларни ва қолдиқларни тасдиқлаш, ёки иккаласини ҳам амалга ошириш учун старли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида бу ҳисоб маълумотларига тўғридан-тўғри кириш зарур бўлиши мумкин. Бундай кириш хизмат кўрсатувчи ташкилот биносида ҳисоб маълумотларини жисмоний кўздан кечиришни ёки фойдаланувчи ташкилотдан ёки бошқа жойдан электрон сақланаётган ҳисоб маълумотларини сўров қилишни, ёки иккаласини ҳам ўз ичига олиши мумкин. Агар тўғридан-тўғри кириш электрон тарзда амалга оширилса, фойдаланувчи аудитор шу орқали хизмат кўрсатувчи ташкилот масъул бўлган фойдаланувчи ташкилот маълумотларининг тўлиқлиги ва яхлитлигини таъминлаш учун хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан ишлатиладиган назорат воситаларининг

етарлилиги тўғрисида далиллар олиши мумкин.

- A26. Фойдаланувчи ташкилот номидан хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан сақланаётган активларни ёки амалга оширилган операцияларни ифодаловчи қолдиқларга тегишли аудит далилларининг тури ва қўламини аниқлашда, фойдаланувчи аудитор қуйидаги тартиб-таомилларни кўриб чиқиши мумкин:
- (a) Фойдаланувчи ташкилот томонидан сақланаётган ҳисоб маълумотлари ва ҳужжатларни текшириш: ушбу далил манбаининг ишончлилиги фойдаланувчи ташкилот томонидан сақланаётган бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва тасдиқловчи ҳужжатларнинг тури ва қўлами билан белгиланади. Баъзи ҳолларда, фойдаланувчи ташкилот ўз номидан амалга оширилган аниқ операциялар бўйича мустақил батафсил ҳисоб маълумотлари ёки ҳужжатларни сақламаслиги мумкин.
 - (b) Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан сақланаётган ҳисоб маълумотлари ва ҳужжатларни текшириш: фойдаланувчи аудиторнинг хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ҳисоб маълумотларига кириши фойдаланувчи ташкилот ва хизмат кўрсатувчи ташкилот ўртасидаги шартномавий келишувларнинг бир қисми сифатида белгиланиши мумкин. Фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан сақланаётган фойдаланувчи ташкилотнинг ҳисоб маълумотларига кириш учун ўз номидан бошқа аудиторни ҳам жалб қилиши мумкин.
 - (c) Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан қолдиқлар ва операциялар тўғрисида тасдиқлар олиш: агар фойдаланувчи ташкилот қолдиқлар ва операциялар бўйича мустақил ҳисоб маълумотларини юритса, хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи ташкилотнинг ҳисоб маълумотларини тасдиқловчи маълумотнома тегишли операциялар ва активларнинг мавжудлиги тўғрисида ишончли аудит далили бўлиб хизмат қилиши мумкин. Масалан, бир нечта хизмат кўрсатувчи ташкилотлар, масалан инвестиция бошқарувчиси ва кастодиан қўлланилганда ва бу хизмат кўрсатувчи ташкилотлар мустақил ҳисоб маълумотларини юритганда, фойдаланувчи аудитор бу маълумотни фойдаланувчи ташкилотнинг мустақил ҳисоб маълумотлари билан солиштириш учун бу ташкилотлар билан қолдиқларни тасдиқлаши мумкин. Агар фойдаланувчи ташкилот мустақил ҳисоб маълумотларини юритмаса, хизмат кўрсатувчи ташкилотдан олинган тасдиқлардаги маълумот хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан юритиладиган ҳисоб маълумотларида акс эттирилган нарсанинг шунчаки баёни ҳисобланади. Шунинг учун, бундай тасдиқлар ўз-ўзидан ишончли аудит далили ҳисобланмайди. Бундай ҳолатларда, фойдаланувчи аудитор мустақил далилларнинг муқобил манбаини аниқлаш мумкинлигини кўриб чиқиши мумкин.
 - (d) Фойдаланувчи ташкилот томонидан юритиладиган ҳисоб маълумотлари ёки хизмат кўрсатувчи ташкилотдан олинган ҳисоботлар бўйича таҳлилий тартиб-таомилларни амалга ошириш: таҳлилий тартиб-таомилларнинг самарадорлиги тасдиқларга кўра фарқланиши ва мавжуд маълумотларнинг қўлами ва батафсиллигига қараб бўлиши мумкин.
- A27. Бошқа аудитор фойдаланувчи аудиторлар фойдаси учун мазмунан моҳиятли тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин. Бундай топшириқ бошқа аудитор томонидан фойдаланувчи ташкилот ва унинг фойдаланувчи аудитори томонидан, шунингдек хизмат кўрсатувчи ташкилот ва унинг хизмат кўрсатувчи аудитори томонидан келишилган тартиб-таомилларни амалга оширишни ўз ичига олиши мумкин. Бошқа аудитор томонидан амалга оширилган тартиб-таомиллар натижасида олинган хулосалар фойдаланувчи аудитор томонидан етарли ва муносиб аудит далили бўлиши мумкинлигини аниқлаш учун кўриб чиқилади. Бундан ташқари, давлат органлари томонидан ёки шартномавий келишувлар орқали хизмат кўрсатувчи аудитор мазмунан моҳиятли бўлган аниқ тартиб-таомилларни бажариши талаб қилиниши мумкин. Хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан ишлов берилган қолдиқлар ва операцияларга нисбатан талаб қилинган тартиб-таомилларни қўллаш натижалари фойдаланувчи аудиторлар томонидан уларнинг аудиторлик фикрларини асослаш учун зарур бўлган далилларнинг бир қисми сифатида ишлатилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, фойдаланувчи аудитор ва хизмат кўрсатувчи аудиторнинг тартиб-таомилларни бажаришдан олдин фойдаланувчи аудиторга тақдим этиладиган аудит ҳужжатлари ёки аудит ҳужжатларига кириш имконияти бўйича келишиб олиши фойдали бўлиши мумкин.
- A28. Маълум ҳолатларда, жумладан фойдаланувчи ташкилот ўзининг молиявий функцияларининг айрим қисмлари ёки барчасини хизмат кўрсатувчи ташкилотга топширганда, фойдаланувчи аудитор аудит далилларининг сезиларли қисми хизмат кўрсатувчи ташкилотда мавжуд бўлган вазиятга дуч келиши мумкин. Фойдаланувчи аудитор ёки унинг номидан бошқа аудитор томонидан хизмат кўрсатувчи ташкилотда моҳиятли тартиб-таомилларни амалга ошириш зарур бўлиши мумкин. Хизмат кўрсатувчи аудитор 2-турдаги ҳисоботни тақдим этиши ва, бундан ташқари, фойдаланувчи аудитор номидан моҳиятли тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин. Бошқа аудиторнинг иштироки фойдаланувчи аудиторнинг ўз фикрини асослаш учун етарли асос бўлиб хизмат қиладиган етарли тегишли аудит далилларини олиш масъулиятини ўзгартирмайди. Шунга кўра, фойдаланувчи аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ва фойдаланувчи аудитор қўшимча моҳияти бўйича тартиб-таомилларни бажариши

зарурлиги тўғрисидаги мулоҳазаси, фойдаланувчи аудиторнинг бошқа аудитор томонидан бажарилган моҳияти бўйича тартиб-таомилларни йўналтириш, назорат қилиш ва амалга ошириш билан боғлиқлигини ёки бу ҳақда далилларни ўз ичига олади.

Назорат воситаларини тестдан ўтказиш

A29. 330-сон АХС¹¹ фойдаланувчи аудитордан муайян ҳолатларда назорат воситаларининг амалий самарадорлиги тўғрисида етарли тегишли аудит далилларини олиш учун назорат воситаларини тестдан ўтказишни лойиҳалаштириш ва амалга оширишни талаб қилади. Хизмат кўрсатувчи ташкилот контекстида бу талаб қуйидаги ҳолларда қўлланилади:

- (a) Фойдаланувчи аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рисклари баҳоси хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари самарали ишлаётганлиги ҳақидаги тахминни ўз ичига олади (яъни, фойдаланувчи аудитор моҳияти бўйича тартиб-таомилларнинг тури, муддати ва қўламини аниқлашда хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг амалий самарадорлигига таяниш ниятида); ёки
- (b) Фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллар ёки фойдаланувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг амалий самарадорлигини тестдан ўтказиш билан биргаликда тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлай олмайди.

A30. Агар 2-турдаги ҳисобот мавжуд бўлмаса, фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилот орқали хизмат кўрсатувчи ташкилотга мурожаат қилиб, назорат воситаларининг амалий самарадорлигини тестдан ўтказишни ўз ичига олган 2-турдаги ҳисоботни тақдим этиш учун хизмат кўрсатувчи аудиторни жалб қилишни сўраши мумкин ёки фойдаланувчи аудитор бу назорат воситаларининг амалий самарадорлигини тестдан ўтказадиган тартиб-таомилларни хизмат кўрсатувчи ташкилотда амалга ошириш учун бошқа аудиторни жалб қилиши мумкин. Фойдаланувчи аудитор, шунингдек, хизмат кўрсатувчи ташкилот рози бўлса, хизмат кўрсатувчи ташкилотга ташриф буюриб, назорат воситаларини тестдан ўтказиши мумкин. Фойдаланувчи аудиторнинг риск баҳолари бошқа аудитор томонидан бажарилган иш ва фойдаланувчи аудиторнинг ўз тартиб-таомиллари натижасида тақдим этилган умумий далилларга асосланади.

2-турдаги ҳисоботни хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг самарали ишлаётганлиги ҳақида аудит далили сифатида ишлатиш (17-бандга қаранг)

A31. 2-турдаги ҳисобот бир неча турли фойдаланувчи аудиторларнинг эҳтиёжларини кондиритиш учун мўлжалланган бўлиши мумкин; шунинг учун хизмат кўрсатувчи аудитор хулосасида тавсифланган назорат воситаларининг тестдан ўтказилиши ва натижалари фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботида муҳим бўлган тасдиқлар учун алоқадор бўлмаслиги мумкин. Хизмат кўрсатувчи аудитор хулосаси фойдаланувчи аудиторнинг риск баҳосини қўллаб-қувватлаш учун назорат воситаларининг самарадорлиги тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлашини аниқлаш учун тегишли назорат воситаларининг тести ва натижалари баҳоланади. Буни амалга оширишда, фойдаланувчи аудитор қуйидаги омилларни инобатга олиши мумкин:

- (a) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш қамраб олган вақт даври ва назорат воситаларини тестдан ўтказилгандан бери ўтган вақт;
- (b) Хизмат кўрсатувчи аудиторнинг иши ва қамраб олинган хизматлар ва жараёнлар доираси, тестдан ўтказилган назорат воситалари ва бажарилган тестлар, шунингдек тестдан ўтказилган назорат воситаларининг фойдаланувчи ташкилотнинг назорат воситаларига қандай алоқадорлиги; ва
- (c) Назорат воситаларининг тест натижалари ва хизмат кўрсатувчи аудиторнинг назорат воситаларининг амалий самарадорлиги тўғрисидаги фикри.

A32. Айрим тасдиқлар учун, муайян тест қамраб олган давр қисқароқ бўлса ва тест ўтказилгандан бери кўпроқ вақт ўтган бўлса, тест таъминлайдиган аудит далиллари шунча кам бўлиши мумкин. 2-турдаги ҳисобот қамраб олган даврни фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисобот даври билан таққослаганда, фойдаланувчи аудитор, агар 2-турдаги ҳисобот қамраб олган давр билан фойдаланувчи аудитор ҳисоботга таяниш ниятида бўлган давр ўртасида кам кесишув бўлса, 2-турдаги ҳисобот камроқ аудит далилини таклиф қилади деган хулосага келиши мумкин. Бундай ҳолатда, олдинги ёки кейинги даврни қамраб олган 2-турдаги ҳисобот қўшимча аудит далилларини таъминлаши мумкин. Бошқа ҳолатларда, фойдаланувчи аудитор бу назорат воситаларининг амалий самарадорлиги тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун хизмат кўрсатувчи ташкилотда назорат воситаларини тестдан

¹¹ 330-сон АХС, 8-банд
402-сон АХС

ўтказишни бажариш ёки бажариш учун бошқа аудиторни жалб қилиш зарур деб аниқлаши мумкин.

- A33. Фойдаланувчи аудитор, шунингдек, 2-турдаги ҳисобот қамраб олган даврдан ташқари хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларининг муҳим ўзгаришлари тўғрисида қўшимча далиллар олиши ёки бажарилиши керак бўлган қўшимча аудит тартиб-таомилларини аниқлаши зарур бўлиши мумкин. Хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботи қамраб олган даврдан ташқарида ишлаган хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари тўғрисида қандай қўшимча аудит далилларини олишни аниқлашда муҳим бўлган омилларга қуйидагилар қиради:
- Тасдиқлаш даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аҳамиятлилиги;
 - Оралиқ даврда тестдан ўтказилган муайян назорат воситалари ва улар тестдан ўтказилгандан буён уларнинг муҳим ўзгаришлари, шу жумладан ахборот тизими, жараёнлар ва ходимлардаги ўзгаришлар;
 - Бу назорат воситаларининг амалий самарадорлиги тўғрисида олинган аудит далилларининг даражаси;
 - Қолган даврнинг узунлиги;
 - Фойдаланувчи аудитор назорат воситаларига таяниш асосида кейинги моҳияти бўйича тартиб-таомилларни қанчалик камайтиришни мўлжаллаганлиги; ва
 - Назорат муҳитининг самарадорлиги ва фойдаланувчи ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёни.
- A34. Қўшимча аудит далиллари, масалан, қолган давр учун назорат воситаларини тестдан ўтказишни кенгайтириш ёки фойдаланувчи ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини тестдан ўтказиш орқали олиниши мумкин.
- A35. Агар хизмат кўрсатувчи аудиторнинг тестдан ўтказиш даври фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисобот даврига умуман тўғри келмаса, фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотнинг назорат воситалари самарали ишлаётгани ҳақида хулоса чиқариш мақсадида бундай тест натижаларига таяна олмайди, чунки улар назорат воситаларининг самарадорлиги тўғрисида жорий аудит даврига оид далилларни таъминламайди, агар бошқа тартиб-таомиллар бажарилмаса.
- A36. Баъзи ҳолатларда, хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизмат фойдаланувчи ташкилот томонидан маълум назорат воситалари амалга оширилади деган фараз билан ишлаб чиқилган бўлиши мумкин. Масалан, хизмат фойдаланувчи ташкилот операцияларни хизмат кўрсатувчи ташкилотга қайта ишлаш учун юборишдан олдин уларни тасдиқлаш учун назорат воситаларига эга бўлади деган фараз билан ишлаб чиқилган бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда, хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг назорат воситалари тавсифи фойдаланувчи ташкилотнинг ўзаро тўлдирувчи назорат воситаларининг тавсифини ўз ичига олиши мумкин. Фойдаланувчи аудитор бу ўзаро тўлдирувчи фойдаланувчи ташкилот назорат воситалари фойдаланувчи ташкилотга кўрсатиладиган хизматга тегишли эканлигини кўриб чиқади.
- A37. Агар фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудиторининг хулосаси етарли ва ўринли аудит далилларини таъминламаслиги мумкин деб ҳисобласа, масалан, агар хизмат кўрсатувчи аудитор хулосасида хизмат кўрсатувчи аудитор назорат воситаларини текшириши ва унинг натижалари баёни бўлмаса, фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудиторининг тартиб-таомиллари ва хулосалари ҳақидаги тушунчани фойдаланувчи ташкилот орқали сервис ташкилотига мурожаат қилиб, сервис аудиторининг иши доираси ва натижалари ҳақида суҳбат ўтказиш бўйича сўров юбориш орқали тўлдириши мумкин. Шунингдек, агар фойдаланувчи аудитор зарур деб ҳисобласа, фойдаланувчи аудитор, фойдаланувчи ташкилот орқали, хизмат кўрсатувчи ташкилотига хизмат кўрсатувчи аудиторидан хизмат кўрсатувчи ташкилотда тартиб-таомилларни бажаришни сўраш учун мурожаат қилиши мумкин. Ёки бўлмаса, фойдаланувчи аудитор ёки фойдаланувчи аудиторнинг сўровига биноан бошқа аудитор бундай тартиб-таомилларни бажариши мумкин.
- A38. Хизмат кўрсатувчи аудиторининг 2-тур ҳисоботида тестлар натижалари, шу жумладан истисно ҳолатлар ва фойдаланувчи аудиторнинг хулосаларига таъсир қилиши мумкин бўлган бошқа маълумотлар келтирилади. Хизмат кўрсатувчи аудитори томонидан қайд этилган истисно ҳолатлар ёки сервис аудиторининг 2-тур ҳисоботидаги ўзгартирилган фикр, хизмат кўрсатувчи аудиторининг 2-тур ҳисоботи фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботи аудитида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш учун фойдасиз бўлади деган маънони англатмайди. Аксинча, хизмат кўрсатувчи аудиторининг 2-тур ҳисоботидаги истисно ҳолатлар ва ўзгартирилган фикрга сабаб бўлувчи масалалар фойдаланувчи аудитор томонидан хизмат кўрсатувчи аудитори бажарган назорат воситаларини тестдан ўтказишни баҳолашда ҳисобга олинади. Бундай истисно ҳолатлар ва ўзгартирилган фикрга сабаб бўлувчи

масалаларни ҳисобга олишда, фойдаланувчи аудитор бундай масалаларни хизмат кўрсатувчи аудитори билан муҳокама қилиши мумкин. Бундай мулоқот фойдаланувчи ташкилотнинг хизмат кўрсатувчи ташкилотига мурожаат қилишига ва мулоқот амалга ошириш учун хизмат кўрсатувчи ташкилотининг рухсатини олишига боғлиқ.

Аудит давомида аниқланган ички назоратдаги камчиликлар ҳақида хабар бериш

A39. Фойдаланувчи аудитор аудит давомида аниқланган муҳим камчиликлар ҳақида ҳам раҳбариятга, ҳам бошқарув учун масъул шахсларга ўз вақтида ёзма равишда хабар бериши талаб этилади.¹² Фойдаланувчи аудитор, шунингдек, аудит давомида аниқланган ва фойдаланувчи аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, раҳбарият эътиборига етказиш учун етарли даражада муҳим бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликларни тегишли жавобгарлик даражасидаги раҳбариятга ўз вақтида хабар қилиши талаб этилади.¹³ Фойдаланувчи аудитор аудит давомида аниқлаши ва фойдаланувчи субъект раҳбарияти ҳамда бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши мумкин бўлган масалалар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Фойдаланувчи субъект томонидан амалга оширилиши мумкин бўлган, субъектнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнидаги ҳар қандай назорат воситалари, шу жумладан 1-тур ёки 2-тур ҳисоботини олиш натижасида аниқланганлари;
- 1-тур ёки 2-тур ҳисоботида қайд этилган, фойдаланувчи субъектга тўлдирувчи назорат воситалари мавжудлиги, аммо фойдаланувчи субъектда амалга оширилмаган ҳолатлар; ва
- Хизмат кўрсатувчи ташкилотда зарур бўлиши мумкин бўлган, аммо амалга оширилмаган ёки 2-тур ҳисоботида аниқ қамраб олинмаган назорат воситалари.

Кичик хизмат кўрсатувчи ташкилот хизматларини ўз ичига олмаган 1-тур ва 2-тур ҳисоботлар (18-бандга қаранг)

A40. Агар хизмат кўрсатувчи ташкилот кичик хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланса, хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботи хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг ўз тизими тавсифида кичик хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг тегишли назорат мақсадлари ва назорат воситаларини ўз ичига олиши ёки ўз ичига олмаслиги ва хизмат кўрсатувчи аудитор келишувининг доирасида бўлиши мумкин. Ҳисобот беришнинг бу икки усули мос равишда "қамраб олувчи усул" ва "чиқариб ташлаш усули" деб номланади. Агар 1-тур ёки 2-тур ҳисоботи кичик хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситаларини ўз ичига олмаса ва кичик хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатилаётган хизматлар фойдаланувчи субъектнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун аҳамиятли бўлса, фойдаланувчи аудитор ушбу АХС талабларини кичик хизмат кўрсатувчи ташкилотга нисбатан қўллаши талаб этилади. Кичик хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатилаётган хизматларга нисбатан фойдаланувчи аудитор бажариши лозим бўлган ишларнинг характери ва қўлами ушбу хизматларнинг фойдаланувчи субъект учун характери ва аҳамиятига ҳамда ушбу хизматларнинг аудит учун тегишлилигига боғлиқ. 9-банддаги талабни қўллаш фойдаланувчи аудиторга кичик хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг таъсирини ва бажарилиши лозим бўлган ишларнинг характери ва қўламини аниқлашда ёрдам беради.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги фаолиятга боғлиқ фирибгарлик, қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар (19-бандга қаранг)

A41. Хизмат кўрсатувчи ташкилот фойдаланувчи субъектлар билан тузилган шартнома шартларига кўра таъсирланган фойдаланувчи субъектларга хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг раҳбарияти ёки ходимлари томонидан содир этилган ҳар қандай фирибгарлик, қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ҳақида маълумот беришга мажбур бўлиши мумкин. 19-бандда талаб қилинганидек, фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилот раҳбариятидан хизмат кўрсатувчи ташкилот бундай ҳолатлар ҳақида хабар берган-бермаганлиги тўғрисида сўров юборади ва хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан хабар қилинган ҳар қандай ҳолатлар фойдаланувчи аудиторнинг кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламига таъсир қилиш-қилмаслигини баҳолайди. Айрим ҳолларда, фойдаланувчи аудитор бу баҳолашни амалга ошириш учун қўшимча маълумотга муҳтож бўлиши мумкин ва зарур маълумотларни олиш учун фойдаланувчи ташкилотдан хизмат кўрсатувчи ташкилот билан боғланишни сўраши мумкин.

Фойдаланувчи аудитор томонидан ҳисобот бериш (20-бандга қаранг)

A42. Фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун аҳамиятли бўлган хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатилаётган хизматларга оид етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаган

¹² 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга хабар бериш", 9-10-бандлар

¹³ 265-сон АХС, 10 -банд

402-сон АХС

ҳолларда аудит ҳажмининг чекланиши мавжуд бўлади. Бу қуйидаги ҳолларда бўлиши мумкин:

- Фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматлар ҳақида етарли тушунчага эга бўлолмайди ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асосга эга эмас;
- Фойдаланувчи аудиторнинг риск баҳолаши хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари самарали ишлаши тўғрисидаги кутишларни ўз ичига олади ва фойдаланувчи аудитор ушбу назорат воситаларининг самарадорлиги тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини ололмайди; ёки
- Етарли ва тегишли аудит далиллари фақат хизмат кўрсатувчи ташкилотда сақланадиган ёзувлардан мавжуд ва фойдаланувчи аудитор ушбу ёзувларга тўғридан-тўғри кириш имкониятига эга эмас.

Фойдаланувчи аудитор шартли фикр билдирадими ёки фикр билдиришдан бош тортадими, бу молиявий ҳисоботларга мумкин бўлган таъсир муҳим ёки кенг тарқалган эканлиги ҳақидаги фойдаланувчи аудиторнинг хулосасига боғлиқ.

Хизмат кўрсатувчи аудитор ишига ҳавола қилиш (21-22-бандларга қаранг)

- A43. Баъзи ҳолларда, қонун ёки норматив ҳужжатлар фойдаланувчи аудитор ҳисоботида хизмат кўрсатувчи аудитор ишига ҳаволани талаб қилиши мумкин, масалан, давлат секторида шаффофлик мақсадларида. Бундай ҳолатларда, фойдаланувчи аудитор бундай ҳаволани амалга оширишдан олдин хизмат кўрсатувчи аудиторнинг розилигини олиш зарурати туғилиши мумкин.
- A44. Фойдаланувчи субъект хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиши фойдаланувчи аудиторнинг АХСларга мувофиқ фойдаланувчи аудитор фикрини асослаш учун оқилона асос яратадиган етарли ва муносиб аудит далилларини олиш жавобгарлигини ўзгартирмайди. Шунинг учун, фойдаланувчи аудитор фойдаланувчи ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича фойдаланувчи аудитор фикрининг қисман асоси сифатида хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботида ҳавола қилмайди. Бироқ, фойдаланувчи аудитор хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботидаги ўзгартирилган фикр туфайли ўзгартирилган фикр билдирганда, агар бундай ҳавола фойдаланувчи аудиторнинг ўзгартирилган фикр сабабини тушунтиришга ёрдам берса, фойдаланувчи аудиторга хизмат кўрсатувчи аудитор ҳисоботида ҳавола қилишга тўсқинлик қилинмайди. Бундай ҳолатларда, фойдаланувчи аудитор бундай ҳавола қилишдан олдин хизмат кўрсатувчи аудиторнинг розилигини олиш зарурати туғилиши мумкин.

450-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ЎТКАЗИШ ЖАРАЁНИДА АНИҚЛАНГАН БУЗИБ КЎРСАТИШЛАРНИ БАҲОЛАШ

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Кучга кириш санаси 2

Мақсад 3

Таърифлар 4

Талаблар

Аниқланган бузиб кўрсатишларни йиғиб бориш 5

Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни таҳлил қилиш 6–7

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида ахборот бериш ва уларни тузатиш 8–9

Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш 10–13

Ёзма баёнотлар 14

Ҳужжатлаштириш 15

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Бузиб кўрсатишнинг таърифи A1

Аниқланган бузиб кўрсатишларни йиғиб бориш A2–A6

Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни таҳлил қилиш A7–A9

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида ахборот бериш ва уларни тузатиш A10–A13

Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш A14–A28

Ёзма баёнотлар A29

Ҳужжатлаштириш A30

450-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш” 200-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсирини ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларни, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботларга таъсирини баҳолаш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторнинг молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантиришда молиявий ҳисоботлар умуман олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч ҳосил қилинганлиги ҳақида хулоса чиқариш жавобгарлигини белгилайди. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаб қиладиган аудиторнинг хулосаси ушбу АХС¹га мувофиқ, аудиторнинг молиявий ҳисоботлардаги тузатилмаган бузиб кўрсатишлар, агар улар мавжуд бўлса, баҳолашини ҳисобга олади. 320-сон АХС² аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва бажаришда муҳимлик тушунчасини тегишли равишда қўллаш жавобгарлигини белгилайди.

Кучга кириш санаси

2. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

3. Аудиторнинг мақсади қуйидагиларни баҳолашдан иборат:

- (a) Аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсири; ва
- (b) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботларга таъсири.

Таърифлар

4. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

- (a) Бузиб кўрсатиш – молиявий ҳисобот моддасининг маълум қилинган миқдори, таснифланиши, тақдим этилиши ёки ёритиб берилиши ва модданинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ бўлиши учун талаб қилинадиган миқдор, таснифлаш, тақдим этиш ёки ёритиб бериш ўртасидаги фарк. Бузиб кўрсатишлар хатолар ёки фирибгарликдан келиб чиқиши мумкин (А1 бандга қаранг).

Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган ёки ҳаққоний ва ишончли кўриниш беради деган фикр билдирганда, бузиб кўрсатишлар шунингдек, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилиши ёки ҳаққоний ва ишончли кўриниш бериши учун зарур бўлган миқдорлар, таснифлар, тақдим этиш ёки ёритиб беришларнинг ўзгартиришларини ўз ичига олади.

- (b) Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар - аудитор томонидан аудит давомида йиғилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар.

Талаблар

Аниқланган бузиб кўрсатишларни йиғиб бориш

5. Аудитор аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни, аниқ аҳамиятсиз бўлганларидан ташқари, йиғиб бориши лозим (А2–А6 бандларга қаранг).

¹ 700-сон АХС “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва хулоса бериш” 10-11 бандлар.

² 320-сон АХС “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик”

Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни таҳлил қилиш

6. Аудитор куйидаги ҳолатларда умумий аудит стратегияси ва аудит режасини қайта кўриб чиқиш кераклигини аниқлаши лозим:
 - (а) Аниқланган бузиб кўрсатиш ва уларнинг юз бериши ҳолатлари бошқа бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатади, улар аудит давомида йиғилган бузиб кўрсатишлар билан бирлаштирилганда, муҳим бўлиши мумкин; ёки (А7 бандга қаранг)
 - (б) Аудит давомида йиғилган бузиб кўрсатишларнинг умумий суммаси 320-сон АХСга мувофиқ аниқланган муҳимлик даражасига яқинлашмоқда (А8 бандга қаранг).
7. Аудиторнинг сўровига кўра, раҳбарият муайян операциялар синфи, ҳисоб қолдиқлари ёки ёритиб берилган маълумотларни текшириб, аниқланган бузиб кўрсатишларни тузатган бўлса, аудитор бузиб кўрсатишлар қолмаганлигини аниқлаш учун қўшимча аудит тартиб-таомилларини ўтказиши лозим (А9 бандга қаранг).

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида ахборот бериш ва уларни тузатиш

8. Қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган ҳолларда, аудитор аудит ўтказиш жараёнида йиғилган барча бузиб кўрсатишларни ўз вақтида тегишли даражадаги раҳбариятга етказиши лозим³. Аудитор раҳбариятдан ушбу бузиб кўрсатишларни тузатишни сўраши лозим (А10–А12 бандларга қаранг).
9. Агар раҳбарият аудитор томонидан хабар қилинган баъзи ёки барча бузиб кўрсатишларни тузатишдан бош тортса, аудитор раҳбариятнинг тузатишларни амалга оширмаслик сабабларини тушунишга эришиши ва ушбу тушунчани молиявий ҳисоботлар умумий ҳолда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигини баҳолашда ҳисобга олиши лозим (А13 бандга қаранг).

Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш

10. Аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолашдан олдин, ташкилотнинг ҳақиқий молиявий натижалари контекстида мувофиқликни тасдиқлаш учун 320-сон АХСга мувофиқ аниқланган муҳимликни қайта баҳолаши лозим (А14–А15 бандларга қаранг).
11. Аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишлар алоҳида ёки умумий ҳолда муҳим эканлигини аниқлаши лозим. Бу қарорни қабул қилишда аудитор куйидагиларни ҳисобга олиши лозим:
 - (а) Ҳам алоҳида операциялар синфи, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ва молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ ҳолда, ҳам уларнинг содир бўлишининг ўзига хос шароитларига нисбатан бузиб кўрсатишларнинг кўлами ва характери; ва (А16–А22, А24–А25 бандларга қаранг)
 - (б) Ўтган даврларга тегишли тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг тегишли операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ёки ёритиб берилган маълумотларга ва молиявий ҳисоботларга умумий таъсири (А23 бандга қаранг).

Бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашиши

12. Аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар билан тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ва уларнинг алоҳида ёки умумий ҳолда аудитор ҳулосасидаги фикрга таъсири ҳақида мулоқот қилиши лозим⁴. Аудиторнинг мулоқоти ҳар бир ҳолда тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишларни алоҳида аниқлаши лозим. Аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишларни тузатишни сўрайди.

³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) – «Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан мулоқот», 7-банд

⁴ 3-изоҳга қаранг
450-сон АХС

(A26–A28 бандларга қаранг)

13. Аудитор, шунингдек, бошқарув учун масъул шахслар билан олдинги даврларга тегишли тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг тегишли операциялар синфлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга ва молиявий ҳисоботларга умумий таъсири ҳақида ҳам мулоқот қилиши керак.

Ёзма баёнотлар

14. Аудитор раҳбариятдан ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан улар тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсири молиявий ҳисоботларга бутунлай, алоҳида ва умумий ҳолда, аҳамиятсиз деб ҳисоблаши юзасидан ёзма тасдиқнома сўраши лозим. Бундай элементларнинг хулосаси ёзма баёнотга киритилиши ёки унга илова қилиниши лозим. (A29 бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

15. Аудитор аудиторлик ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим: (A30 бандга қаранг)
 - (a) Қуйидаги миқдор бузиб кўрсатишлар аниқ майда деб ҳисобланадиган даражадан паст (5 бандга қаранг) ;
 - (b) Аудит давомида тўпланган барча бузиб кўрсатишлар ва улар қайта кўриб чиқилмаганлиги ёки тузатилмаганлиги (5, 8 ва 12 бандларга қаранг) ; ва
 - (c) Аудиторнинг тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг алоҳида ёки умумий ҳолда муҳим эканлиги тўғрисидаги хулосаси ва ушбу хулосанинг асоси (11 бандга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Бузиб кўрсатишнинг таърифи (4 бандга қаранг)

- A1. Бузиб кўрсатишлар қуйидагилардан келиб чиқиши мумкин:
 - (a) Молиявий ҳисоботлар тайёрлаш учун асос бўлган маълумотларни йиғиш ёки қайта ишлашдаги ноаниқлик;
 - (b) Миқдор ёки ёритиб бериладиган маълумотларни тушириб қолдирилиши, шу жумладан етарли ёки тўлиқ бўлмаган ёритиб беришлар ва айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларининг маълумотларни ёритиб бериш мақсадларини қондириш учун талаб қилинадиган ёритиб беришлар⁶;
 - (c) Фактларни эътиборсиз қолдириш ёки бузиб талкин қилиш натижасида юзага келган нотўғри ҳисоб баҳолари;
 - (d) Ҳисоб баҳоларига нисбатан аудитор томонидан ноўрин деб ҳисобланган раҳбарият қарорлари ёки аудитор томонидан номақбул деб ҳисобланган ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш.
 - (e) Маълумотларни бузиб таснифлаш, умумлаштириш ёки батафсиллаштириш; ва
 - (f) Ҳаққоний тақдимот концепцияси асосида тайёрланган молиявий ҳисоботлар учун, концепция доирасида махсус талаб қилинган маълумотлардан ташқари, молиявий ҳисоботнинг ҳаққоний тақдимотига эришиш учун зарур бўлган маълумотларни ёритиб бериш мавжуд эмаслиги⁷.

⁶ Масалан, 7-сон Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти (МҲХС) – “Молиявий инструментлар: маълумотларни ёритиб бериш”, 42Н-банд да шундай дейилади: “Ташкилот ...-бандда белгиланган маълумотларни ёритиб бериш мақсадларига эришиш учун зарур деб ҳисоблаган ҳар қандай қўшимча маълумотларни ёритиб бериш лозим.”

⁷ Масалан, МҲХС ташкилотдан МҲХСда белгиланган аниқ талабларга риоя қилиш ташкилотнинг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларига айрим операциялар, бошқа ҳодисалар ва шарт-шароитлар таъсирини фойдаланувчилар "тушуниши учун етарли бўлмаган ҳолларда қўшимча

240-сон АХСда фирибгарликдан келиб чиқадиган бузиб кўрсатишларга мисоллар келтирилган⁸.

Аниқланган бузиб кўрсатишларни йиғиб бориш (5 бандга қаранг)

"Аниқ аҳамиятсиз"

А2. Ушбу АХСнинг 5-банди аудитордан аудит давомида аниқланган барча бузиб кўрсатишларни, аниқ аҳамиятсиз бўлганлари бундан мустасно, йиғиб боришни талаб қилади. "Аниқ аҳамиятсиз" суммалар "муҳим эмас" деган бошқа ифода эмас. Аниқ аҳамиятсиз суммалар муҳим деб ҳисобланган суммалардан бутунлай бошқа (кичикрок) катталиқ тартибига эга ёки характери жиҳатидан бутунлай фарқ қилади ва улар шундай бузиб кўрсатишларки, алоҳида ёки жамланган ҳолда, қандай қўлам, хусусият ёки юзага келиш ҳолатлари мезонлари қўлланилганидан қатъи назар, аниқ оқибатларга олиб келмайди. Агар бир ёки бир нечта моддалар аниқ аҳамиятсиз эканлиги борасида қандайдир ноаниқлик мавжуд бўлса, бундай модда аниқ аҳамиятсиз эмас деб ҳисобланади.

Алоҳида ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишлар

А3. Аудитор алоҳида ҳисоботларда аниқ аҳамиятсиз деб ҳисобланадиган ва йиғилмайдиган бузиб кўрсатишлар миқдорининг чегарасини белгилаши мумкин, чунки аудитор бундай аҳамиятсиз суммаларни йиғиш молиявий ҳисоботга аҳамиятли таъсир кўрсатмаслигига ишонади. Бироқ, белгиланган суммадан ошадиган миқдордаги бузиб кўрсатишлар, мазкур стандартнинг 5-бандига мувофиқ талаб қилинганидек, йиғиб борилади. Бундан ташқари, бузиб кўрсатишлар суммаси уларнинг хусусияти ёки ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда баҳоланганда аниқ аҳамиятсиз бўлмаслиги мумкин, агар шундай бўлмаса, улар ушбу стандартнинг 5-банди талабларига мувофиқ йиғиб борилади.

Маълумотларни ёритиб беришда бузиб кўрсатишлар

А4. Маълумотларни ёритиб беришда бузиб кўрсатишлар ҳам алоҳида, ҳам умумий ҳолда, ва қўлам, хусусият ёки шароитлар бўйича ҳар қандай мезонлар асосида баҳоланганда ҳам аниқ аҳамиятсиз бўлиши мумкин. Аниқ аҳамиятсиз бўлмаган маълумотларни ёритиб беришда бузиб кўрсатишлар ҳам йиғилади, бу аудиторга бундай бузиб кўрсатишларнинг тегишли маълумотларни ёритиб беришга ва молиявий ҳисоботларга умумий таъсирини баҳолашда ёрдам беради. Мазкур АХСнинг А17 банди сифатли ахборотларнинг бузиб кўрсатилиши қайси ҳолатларда муҳим бўлиши мумкинлигини кўрсатувчи мисолларни тақдим этади.

Бузиб кўрсатишларни йиғиш

А5. А3-А4 бандларида тавсифланганидек йиғилган турли хусусиятдаги ёки турли ҳолатларда юзага келган бузиб кўрсатишлар суммалар бузиб кўрсатишлари ҳолатларида рухсат берилганидек қўшилиши мумкин эмас. Шунга қарамай, мазкур стандартнинг 11-бандига кўра, аудитордан бу бузиб кўрсатишларни алоҳида ва жамланган ҳолда (масалан, бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда) уларнинг аҳамиятли ёки аҳамиятсиз эканлигини аниқлаш мақсадида баҳолаш талаб қилинади.

А6. Аудит давомида тўпланган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолашда аудиторга ёрдам бериш ва ташкилот раҳбариятини ҳамда бошқарув учун масъул шахсларни хабардор қилиш учун ҳақиқий бузиб кўрсатишлар, баҳолаш бузиб кўрсатишлари ва прогноз бузиб кўрсатишлари ўртасида фарқлаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин:

- ҳақиқий бузиб кўрсатишлар - бу ҳеч қандай шубҳа бўлмаган бузиб кўрсатишлардир;

маълумотларни тақдим этишни талаб қилади (1-сон Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС) – “Молиявий ҳисоботни тақдим этиш”, 17(с)-банд).

⁸ 240-сон АХС – “Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарлик бўйича аудиторнинг жавобгарлиги”, А1–А5-бандлар.

- баҳолашга оид бузиб кўрсатишлар - бу ташкилот раҳбариятнинг мулоҳазалари натижасида келиб чиққан тафовутлар, шу жумладан молиявий ҳисоботда тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш ёки аудитор асоссиз ёки ноўрин деб ҳисоблайдиган ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллашга оид тафовутлардир;
- прогноз бузиб кўрсатишлар - бу аудитор томонидан бош тўпلامдаги бузиб кўрсатишларнинг энг яхши баҳоси бўлиб, аудиторлик танланмасида аниқланган бузиб кўрсатишларни танланма элементлари тегишли бўлган бутун бош тўпلامга тарқатишни ўз ичига олади. Прогноз бузиб кўрсатишларини аниқлаш ва тегишли натижаларни баҳолаш бўйича тавсиялар 530-сон АХС⁹ да белгиланган.

Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни таҳлил қилиш (6–7 бандларга қаранг)

- A7. Бузиб кўрсатиш ягона ҳолат бўлмаслиги мумкин. Бошқа бузиб кўрсатишлар мавжудлиги эҳтимолининг далиллари, масалан, аудитор бузиб кўрсатиш ички назорат тизимидаги носозлик туфайли ёки ташкилотда кенг қўлланиладиган номувофиқ тахминлар ёки баҳолаш усуллари туфайли юзага келганлигини аниқлаган ҳолатларни ўз ичига олади.
- A8. Агар аудит давомида тўпланган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси 320-сон АХСга мувофиқ аниқланган муҳимлик даражасига яқинлашса, эҳтимолий аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг rischi қабул қилинадиган даражадан юқори бўлиши мумкин, бу эса аудит давомида тўпланган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси билан бирга муҳимлик даражасидан ошиб кетиши мумкин. Аниқланмаган бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлиши мумкин, чунки танланмага оид риск ва танланма билан боғлиқ бўлмаган риск мавжуд¹⁰.
- A9. Аудитор ташкилот раҳбариятдан операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришни таҳлил қилишни сўраши мумкин, бунинг мақсади раҳбарият аудитор томонидан аниқланган бузиб кўрсатишнинг сабабларини тушуниши, тегишли операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш суммасини аниқлаш учун тартиб-таомилларни бажариши ва молиявий ҳисоботга тегишли тузатишлар киритишидир. Бундай сўров, масалан, аудиторлик танланмаси бўйича аниқланган бузиб кўрсатишларни улар тегишли бўлган бутун бош тўпلامга тарқатиш асосида амалга оширилиши мумкин.

Бузиб кўрсатишлар тўғрисида ахборот бериш ва уларни тузатиш (8–9 бандлар)

- A10. Бузиб кўрсатишларни ўз вақтида раҳбариятнинг тегишли даражасига етказиш муҳим аҳамиятга эга, чунки бу раҳбариятга операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш бузиб кўрсатилганлигини баҳолаш, агар рози бўлмаса аудиторга хабар бериш ва зарур бўлганда чора кўриш имконини беради. Оддий ҳолатда, раҳбариятнинг мос даражаси бузиб кўрсатишларни баҳолаш ва зарур чораларни кўриш учун жавобгар ва ваколатга эга бўлган даражадир.
- A11. Баъзи юрисдикцияларда қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторнинг ташкилот ичидаги раҳбарият ёки бошқа шахсларга маълум бузиб кўрсатишлар ҳақида маълумот беришини чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжатлар, хусусан, тегишли орган томонидан амалда содир этилган ёки гумон қилинаётган ноқонуний ҳаракат юзасидан олиб борилаётган тергов жараёнига зарар етказиши мумкин бўлган маълумот узатиш ёки бошқа ҳаракатни, шу жумладан, масалан, аудитор жиноий даромадларни қонунийлаштиришга қарши қонунчиликка мувофиқ қонун ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатлар ҳақида тегишли органга хабар бериши талаб қилинган ҳолларда ташкилотни огоҳлантиришни

⁹ 530-сон АХС – «Аудит танланмаси» 14–15-бандлар.

¹⁰ 530-сон АХС 5(с)–(d)-бандлар.

тақиқлаши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор кўриб чиқадиган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

- A12. Раҳбарият томонидан барча бузиб кўрсатишларни, шу жумладан аудитор томонидан етказилган бузиб кўрсатишларни тузатиш, раҳбариятда аниқ бухгалтерия регистрлари ва ёзувларини сақлаш имконини беради ва олдинги даврларга тегишли бўлган тузатилмаган аҳамиятсиз бузиб кўрсатишларнинг жамланган таъсири туфайли келгуси молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискин камайтиради.
- A13. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатлардан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талабларига мувофиқ тайёрланганлиги ва тақдим этилганлигини баҳолашни талаб қилади. Бу баҳолаш ташкилотнинг ҳисоб амалиётининг сифат жиҳатларини таҳлил қилишни, шу жумладан раҳбарият мулоҳазаларида¹¹ эҳтимолий тарафкашлик белгилари ўз ичига олади ва аудиторнинг раҳбариятнинг тузатишлар киритишдан бош тортиши сабабларини тушунишига боғлиқ бўлиши мумкин.

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

- A14. Аудиторнинг 320-сон АХСга мувофиқ муҳимликни аниқлаши кўпинча ташкилотнинг молиявий натижалари тахминларига асосланади, чунки ҳақиқий молиявий натижалар ҳали маълум бўлмаслиги мумкин. Шунинг учун, аудитор тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолашдан олдин, ҳақиқий молиявий натижалар асосида 320-сон АХСга мувофиқ аниқланган муҳимликни қайта кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкин.
- A15. 320-сон АХСга мувофиқ, аудит давомида аудитор молиявий ҳисобот бўйича умуман муҳимликни ва, агар қўлланиладиган бўлса, алоҳида операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ошкор қилиш учун муҳимликни қайта кўриб чиқиши керак, бунга аудитни бажариш жараёнида аудиторга бошидан маълум бўлганида, уни бошқа миқдор (миқдорлар) белгилашга мажбур қиладиган маълумот маълум бўлган ҳолатлар киради¹². Шундай қилиб, ҳар қандай муҳим қайта кўриб чиқишни, эҳтимол, аудитор томонидан тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолашдан олдин амалга ошириш лозим. Бирок, агар аудитор томонидан 320-сон АХСга мувофиқ белгиланган муҳимликни қайта баҳолаш (10-бандга қаранг) паст миқдор (миқдорлар) берса, у ҳолда аудит тартиб-таомилларни бажариш учун муҳимлик, шунингдек аудиторлик фикри асосланадиган етарли ва муносиб аудиторлик далилларини тўплаш учун зарур бўлган кейинги аудиторлик тартиб таомилларини хусусияти, муддати ва қўламининг мақбуллиги ҳам қайта кўриб чиқилади.
- A16. Ҳар бир бузиб кўрсатиш алоҳида кўриб чиқилади, бунинг мақсади унинг тегишли операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга таъсирини баҳолаш, шу жумладан, операциялар тури, агар мавжуд бўлса ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ошиб кетганлигини аниқлашдир.
- A17. Бундан ташқари, сифат характеридаги ёритиб бериладиган маълумотлардаги ҳар бир алоҳида бузиб кўрсатишнинг тегишли маълумотларни ёритиб беришга таъсирини баҳолаш, шунингдек умуман молиявий ҳисоботга умумий таъсирини баҳолаш кўриб чиқилади. Сифат характеридаги маълумотларни ёритиб беришдаги бузиб кўрсатиш қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг аниқ ҳолатлари контекстида муҳим ҳисобланиши ёки ҳисобланмаслигини аниқлаш профессионал мулоҳаза қўллашни талаб қиладиган масаладир. Бундай бузиб кўрсатишлар муҳим бўлиши мумкин бўлган ҳолатларга

¹¹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 12-банд

¹² 320-сон АХС 12-банд.

450-сон АХС

қуйидагилар киради:

- суғурта ёки банк фаолиятини амалга оширувчи ташкилотларнинг капитални бошқариш мақсадлари, сиёсати ва жараёнлари ҳақидаги маълумотни ноаниқ ёки тўлиқ бўлмаган тавсифи;
- кадрсизланишдан зарарларга олиб келиши мумкин бўлган ҳодисалар ёки ҳолатлар ҳақидаги маълумотни тушириб қолдириш (масалан, фойдали қазилмаларни қазиб олиш билан шуғулланадиган ташкилотларда металл ёки товарга бўлган талабнинг сезиларли узоқ муддатли пасайиши);
- молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот, пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботнинг муҳим моддаларига тегишли ҳисоб сиёсатининг нотўғри тавсифи;
- халқаро савдо фаолиятини амалга оширувчи ташкилотда валюта курсларига сезгирликнинг етарли бўлмаган тавсифи.

A18. Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ўзининг хусусияти бўйича муҳимми ёки йўқми деган масалани ҳал қилишда, мазкур стандартнинг 11-бандида кўриб чиқилганидек, аудитор суммалар ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича тузатилмаган бузиб кўрсатишларни аниқлайди. Бундай бузиб кўрсатишлар алоҳида ҳолда ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда муҳим деб ҳисобланиши мумкин. Масалан, маълумотларни ёритиб беришда аниқланган бузиб кўрсатишларга қараб, аудитор қуйидагиларни ҳисоблаши мумкин:

- аниқланган хатоликлар тизимли ёки кенг тарқалган;
- бир масалага тегишли бўлган аниқланган бузиб кўрсатишлар тўплами, биргаликда кўриб чиқилганда, фойдаланувчиларнинг бу масалани тушунишига таъсир кўрсатиши мумкин.

Бузиб кўрсатишларни йиғиш бўйича мулоҳазалар 700-сон АХС (кайта таҳрирланган) нинг 13 (d) бандига мувофиқ молиявий ҳисоботни баҳолашда ҳам ёрдам беради, бу аудитордан аудитор молиявий ҳисоботнинг умумий тақдими муҳим бўлмаган ёки ёритиб берилган масалаларни тўғри тушунишга тўсқинлик қиладиган маълумотларнинг киритилиши туфайли нотўғри эмаслигини баҳолашни талаб қилади.

A19. Агар алоҳида бузиб кўрсатиш муҳим деб баҳоланса, уни бошқа бузиб кўрсатишлар компенсациялаши эҳтимоли паст. Масалан, агар тушум сезиларли даражада ошириб кўрсатилган бўлса, ҳатто бу бузиб кўрсатишнинг фойдага таъсири харажатларнинг эквивалент ошириб кўрсатилиши билан тўлиқ компенсацияланган бўлса ҳам, умуман молиявий ҳисобот муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлади. Бузиб кўрсатишларнинг ўзаро ҳисоб-китоби бир ҳисоб қолдиғи ёки операциялар тури доирасида мақбул характерга эга бўлиши мумкин, аммо ҳатто аҳамиятсиз бузиб кўрсатишларнинг ўзаро ҳисоб-китобини амалга ошириш мақсадга мувофиқлиги тўғрисида қарор қабул қилишдан олдин ҳам аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг мавжуд бўлиш рискин таҳлил қилиш зарур¹³.

A20. Таснифлашдаги бузиб кўрсатиш муҳимми-йўқми деган масалани аниқлаш таснифлашдаги бузиб кўрсатишнинг қарз ёки бошқа шартномавий мажбуриятларга таъсири, алоҳида моддалар ёки оралик натижаларга ёки асосий коэффициентларга таъсири каби сифат кўрсаткичларини баҳолашни назарда тутати. Аудитор таснифлашдаги бузиб кўрсатиш, ҳатто у бошқа бузиб кўрсатишларни баҳолашда қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражаларидан ошиб кетиши мумкин бўлса ҳам, умуман молиявий ҳисобот учун

¹³ Бир хил ҳисоб қолдиғи ёки операциялар тоифаси доирасида бир қатор муҳимлиги баланд бўлмаган нотўғри кўрсатишларнинг аниқланиши аудитордан ушбу ҳисоб қолдиғи ёки операциялар тоифаси учун муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискин қайта баҳолашни талаб қилиши мумкин.

муҳим эмас деган хулосага келиши мумкин бўлган ҳолатлар юзага келиши мумкин. Масалан, молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот моддалари орасидаги бузиб таснифлаш, агар унинг миқдори молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботнинг тегишли моддалари ҳажмига нисбатан кичик бўлса ва бузиб таснифлаш фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботга ёки бирор асосий коэффициентларга таъсир қилмаса, умуман молиявий ҳисобот учун муҳим эмас деб ҳисобланиши мумкин.

A21. Айрим бузиб кўрсатишларга тегишли ҳолатлар аудиторни, ҳатто улар умуман молиявий ҳисобот учун белгиланган муҳимлик даражасидан паст бўлса ҳам, уларни ўтказилаётган аудит давомида тўпланган бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда ёки ҳар бирини алоҳида муҳим деб баҳолашга мажбур қилиши мумкин. Баҳолашга таъсир қилиши мумкин бўлган ҳолатлар қуйидаги даражаларни ўз ичига олади:

- норматив ҳужжатларга риоя қилишга таъсир кўрсатади;
- қарз бўйича ковенантлар ёки шартномада белгиланган бошқа талабларга таъсир қилади;
- ҳисоб сиёсатининг бузиб танланиши ёки қўлланишига алоқадор бўлиб, бу жорий давр учун молиявий ҳисоботга аҳамиятсиз таъсир кўрсатади, лекин эҳтимол, келгуси даврлар учун молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатади;
- фойдадаги ўзгаришларни ёки бошқа тенденцияларни, айниқса умумий иқтисодий ва тармоқ шароитларига нисбатан яширади;
- ташкилотнинг молиявий ҳолатини, фаолият натижаларини ёки пул оқимларини баҳолаш учун қўлланиладиган коэффициентларга таъсир қилади;
- молиявий ҳисоботда тақдим этилган сегмент маълумотида таъсир қилади (масалан, ташкилот фаолиятида ёки фойдалилигида муҳим рол ўйнайдиган сегмент ёки ташкилот бизнесининг бошқа қисми учун масаланинг аҳамияти);
- ташкилот раҳбариятнинг мукофотини оширишга олиб келади, масалан, мукофот ёки бошқа рағбатлантириш олиш шартларини қаноатлантиришни таъминлайди;
- аудиторнинг фойдаланувчиларга илгари тақдим этилган маълумотни, масалан, фойда прогнозига нисбатан тушуниши нуқтаи назаридан муҳим;
- муайян шахсларга таъсир кўрсатадиган масалаларга тегишли (масалан, битим иштирокчиси бўлган учинчи томонлар ташкилот раҳбарият аъзолари билан боғланганми);
- тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан махсус талаб қилинмайдиган, лекин аудитор фикрича фойдаланувчиларга ташкилотнинг молиявий ҳолатини, молиявий натижаларини ёки пул оқимларини тушуниш учун муҳим бўлган маълумотнинг тушириб қолдирилиши; ёки
- аудит қилинган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатларда тақдим этиладиган бошқа маълумотларга таъсир қилади (масалан, "Ташкилот раҳбариятнинг муҳокамаси ва таҳлили" ёки "Операцион ва молиявий шарҳ"га киритиладиган маълумотлар) ва оқилона кутиш мумкин бўлганидек, молиявий ҳисобот фойдаланувчиларининг иқтисодий қарорларига таъсир қилиши мумкин. 720-сон АХС (қайта таҳрирланган)¹⁴ аудиторнинг бошқа маълумотларга нисбатан мажбуриятларини

¹⁴ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) – “Бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарлиги”.
450-сон АХС

белгилайди.

Бу ҳолатлар мисол сифатида келтирилган, уларнинг барчаси аудит ўтказиш пайтида учрамайди, ва уларнинг рўйхати тўлиқ эмас. Юқорида келтирилган ҳолатларга ўхшаш ҳар қандай ҳолатнинг мавжудлиги, бузиб кўрсатиш муҳим деган хулосага келишга мажбур қилмайди.

A22. 240-сон АХС¹⁵ бундай бузиб кўрсатишнинг ҳажми молиявий ҳисобот учун аҳамиятсиз бўлса ҳам, ноҳолис ҳаракатлар натижаси бўлган ёки бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишнинг оқибатларини ўтказилаётган аудитнинг бошқа жиҳатларига нисбатан қандай кўриб чиқиш зарурлигини тушунтиради. Ҳолатга қараб, ноҳолис ҳаракатлардан далолат бериши мумкин бўлган маълумотларни ёритиб беришдаги бузиб кўрсатишлар, масалан, қуйидагилар туфайли юзага келиши мумкин:

- раҳбарият мулоҳазаларининг мунозаралилиги натижасида юзага келадиган, чалғитувчи маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ бўлган;
- молиявий ҳисоботдаги масалаларни тўғри тушунишни қийинлаштирадиган кенг тарқалган такрорланувчи ёки кам маълумот берувчи маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ бўлган.

Операциялар, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш тоифаларидаги бузиб кўрсатишларнинг оқибатларини кўриб чиқишда аудитор 200-сон АХС¹⁶ га мувофиқ профессионал скептицизмни қўллайди.

A23. Олдинги даврларга тегишли аҳамиятсиз тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг жамланган таъсири жорий давр молиявий ҳисоботида муҳим таъсир кўрсатиши мумкин. Аудитор жорий давр молиявий ҳисоботида бундай тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш учун қўллаши мумкин бўлган турли макбул ёндашувлар мавжуд. Бир хил ёндашувни қўллаш баҳоларнинг даврдан даврга изчиллигига эришиш имконини беради.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A24. Давлат сектори ташкилотининг аудитини ўтказишда бузиб кўрсатиш муҳим ёки муҳим эмаслиги тўғрисидаги баҳо, шунингдек, қонунчилик, норматив ёки бошқа ҳужжатлар билан белгиланган, аудиторнинг маълум масалалар, масалан, ноҳолис ҳаракатлар бўйича хулосалар тақдим этиш мажбуриятига ҳам боғлиқ бўлиши мумкин.

A25. Бундан ташқари, жамоатчилик манфаати, ҳисобдорлик, ҳалоллик ва айниқса самарали қонунчилик назоратини таъминлаш каби масалалар у ёки бу модда ўзининг хусусияти туфайли муҳимми деган баҳога таъсир қилиши мумкин. Бу айниқса қонунчилик, норматив ҳужжатлар ёки ҳуқуқнинг бошқа манбалари талабларига риоя қилиш билан боғлиқ моддалар учун тўғридир.

Бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашиш (12 бандга қаранг)

A26. Агар тузатилмаган бузиб кўрсатишлар раҳбарлик мажбуриятларига эга шахс (шахслар)га етказилган бўлса, ва бу шахс (шахслар) бошқарув функцияларини ҳам амалга оширса, худди шу масалалар яна ўша шахс (шахслар)га, аммо энди бошқарув учун масъул шахс (шахслар) сифатида етказилиши лозим. Аудитор, бироқ, раҳбарлик мажбуриятларига эга шахс (шахслар) билан ахборот алмашиниши бошқа ҳолатларда аудитор бошқарув учун масъул шахслар сифатида хабардор қилиши керак бўлган барча шахсларни тегишли равишда хабардор қилишга олиб келишига ишонч ҳосил қилиши лозим¹⁷.

A27. Кўп миқдордаги алоҳида аҳамиятсиз тузатилмаган бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда, аудитор ҳар бир

¹⁵ 240-сон АХС 36-банд.

¹⁶ 200-сон АХС – “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”, 15-банд.

¹⁷ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) 13-банд.

алоҳида тузатилмаган бузиб кўрсатишнинг тафсилотлари ўрнига тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг миқдори ва умумий пул ифодаси ҳақида маълумот тақдим этиши мумкин.

A28. 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан бошқарув учун масъул шахслар билан аудитор сўраган ёзма баёлотларни муҳокама қилишни талаб қилади (ушбу АХС 14-бандига қаранг).¹⁸ Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг ҳажми ва характери, тегишли ҳолатларни ҳисобга олган ҳолда баҳоланган сабаблари ёки оқибатларини, шунингдек уларнинг келгусидаги молиявий ҳисоботга бўлиши мумкин бўлган таъсирини муҳокама қилиши мумкин.

Ёзма баёлотлар (14 бандга қаранг)

A29. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар муҳим бузиб кўрсатишларни тузатиш учун молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишини талаб қилгани учун, аудитор улардан тузатилмаган бузиб кўрсатишлар ҳақида ёзма баёлот тақдим этишни сўраши шарт. Баъзи ҳолатларда раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар, айрим тузатилмаган бузиб кўрсатишлар бузиб кўрсатиш эмас деб ҳисоблашлари мумкин. Шу сабабли, улар ўз ёзма баёлотларига қуйидагига ўхшаш ифодаларни қўйишни хоҳлашлари мумкин: "Биз ... ва ... моддалар бузиб кўрсатиш ташкил этиши билан келишмаймиз, чунки [сабабларнинг тавсифи]". Бундай баёлотни олиш, бироқ, аудиторни тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсири ҳақида хулоса шакллантириш мажбуриятидан озод қилмайди.

Ҳужжатлаштириш (15 бандга қаранг)

A30. Аудиторнинг тузатилмаган бузиб кўрсатишларни ҳужжатлаштириши қуйидагиларни ҳисобга олиши мумкин:

- (a) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий таъсирини ҳисобга олиш;
- (b) Махсус операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки ёритиб бериладиган маълумотлар учун муҳимлик даражаси ёки даражалари, агар мавжуд бўлса, ошганлигини баҳолаш; ва
- (c) Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг асосий нисбатлар ёки тенденцияларга таъсирини баҳолаш ва қонунчилик, норматив ва шартномавий талабларга (масалан, қарз қовенантларига) риоя қилиш.

¹⁸ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16(c)(ii)-банд
450-сон АХС

500-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ДАЛИЛЛАРИ

(2009 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Кучга кириш санаси	3
Мақсад	4
Таърифлар	5
Талаблар	
Етарли ва муносиб аудит далиллари	6
Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар	7–9
Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш	10
Аудит далилларидаги номувофиклик ёки уларнинг ишончилигига нисбатан шубҳалар	11
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Ташқи ахборот манбаи	A1–A4
Етарли ва муносиб аудит далиллари	A5–A29
Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар	A30–A62
Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш	A63–A67
Аудит далилларидаги номувофиклик ёки уларнинг ишончилигига нисбатан шубҳалар	A68

500-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Аудит далиллари”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда аудит далилларининг таркибига нималар киришини ва аудиторлик фикри учун асос бўладиган асосли хулосаларни чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича жавобгарликларни белгилайди.
2. Ушбу АХС аудит давомида олинган барча аудит далилларига татбиқ этилади. Бошқа Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) аудитнинг муайян жиҳатлари (масалан, 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)¹), муайян мавзуга оид олинган аудит далиллари (масалан, 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²), аудит далилларини олиш учун махсус тартиб-таомиллар (масалан, 520-сон АХС³) ва етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаш (200-сон АХС⁴ ва 330-сон АХС⁵) каби масалаларни кўриб чиқади.

Кучга кириш санаси

3. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудиторнинг мақсади аудиторлик фикри учун асос бўладиган асосли хулосаларни чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини тўплай оладиган тарзда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришдан иборат.

Таърифлар

5. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Бухгалтерия ҳисоби ёзувлари – бухгалтерия ўтказмалари ва уларни тасдиқловчи маълумотлар йиғиндиси, шу жумладан чеклар ва электрон нақдсиз тўловлар ҳақидаги маълумотлар; счет-фактуралар; шартномалар; асосий ва ёрдамчи регистрлар, бухгалтерия ҳисоби регистрларида акс эттирилмаган бухгалтерия ўтказмалари ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун турли тузатишлар, шунингдек харажатларни тақсимлаш, ҳисоб-китоблар, солиштиришлар ва маълумотларни ёритиб беришни тасдиқловчи ишчи ва йиғма жадваллар маълумотлари.
 - (b) Муносиблик (аудит далилларининг) – аудит далилларининг сифат ўлчамидир; яъни, аудиторлик фикри асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлашда унинг ўринлилиги ва ишончлилигини билдиради.
 - (c) Аудит далиллари – аудиторлик фикрини асослашдаги хулосаларга келишда аудитор томонидан фойдаланиладиган маълумотлар. Аудит далиллари молиявий ҳисоботларнинг асосидаги бухгалтерия ҳисоби ёзувлари бўйича маълумотларни ҳамда бошқа манбалардан олинган маълумотларни ўз ичига олади.
 - (d) Ташқи ахборот манбаи – ташкилот молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланган маълумотларни тақдим этган ёки аудитор аудит далили сифатида олган маълумотлар манбаи бўлган ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот, агар бу маълумотлар кенг доирадаги фойдаланувчилар томонидан қўлланиш учун мос бўлса. Агар маълумот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт, хизмат кўрсатувчи ташкилот⁶ ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт⁷ сифатида фаолият юритаётган жисмоний шахс ёки ташкилот

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискин аниқлаш ва баҳолаш”

² 570-сон АХС (қайта таҳрирланган), “Фаолиятнинг узлуксизлиги”

³ 520-сон АХС, “Тахлилий тартиб-таомиллар”

⁴ 200-сон АХС “Мустақил аудитнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш”

⁵ 330-сон АХС, “Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари”

⁶ 402-сон АХС, “Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиладиган ташкилот аудитига оид мулоҳазалар”, 8-банд

⁷ 620-сон АХС, “Аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиш”, 6-банд

сифатида ҳаракат қилаётган шахс ёки ташкилот томонидан тақдим этилган бўлса, мазкур жисмоний шахс ёки ташкилот бу маълумотга нисбатан ташқи ахборот манбаи ҳисобланмайди (A1-A4 бандларига қаранг).

- (e) Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт - бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан фарқли бўлган маълум соҳада билим ва тажрибага эга бўлган шахс ёки ташкилот, уларнинг бу соҳадаги иш натижалари ташкилот томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда ишлатилади.
- (f) Етарлилик (аудит далилларининг) –аудит далилларининг миқдорий ўлчамидир. Зарур аудит далилларининг миқдори аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо беришга, шунингдек бундай аудит далилларининг сифатига боғлиқ.

Талаблар

Етарли ва муносиб аудит далиллари

- 6. Аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини тўплаш мақсадида ҳолатларга мос келадиган тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва ўтказиши лозим (A5–A29 бандларга қаранг).

Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар

- 7. Аудитор аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва ўтказишда ташқи ахборот манбаларидан олинadиган маълумотларни ҳам қўшган ҳолда, аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончилигини ҳисобга олиши лозим (A30–A44 бандларга қаранг).
- 8. Агар аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган маълумот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт иштирокида тайёрланган бўлса, аудитор, бу экспертнинг ишини аудит мақсадлари учун зарурлиги ва аҳамиятлилигини ҳисобга олган ҳолда, қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим (A45–A47 бандларга қаранг):
 - (a) Экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолаш; (A48–A54 бандларга қаранг)
 - (b) Ушбу экспертнинг ишини тушунишга эришиш; ва (A55–A58 бандларга қаранг)
 - (c) Тегишли тасдиқ учун экспертнинг ишини аудит далили сифатида муносиблигини баҳолаш. (A59 бандга қаранг)
- 9. Ташкилот томонидан тайёрланган маълумотдан фойдаланишда аудитор бу маълумот аудит мақсадлари учун етарлича ишончли эканлигини баҳолаши лозим, шу жумладан зарур бўлган ҳолларда:
 - (a) Маълумотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олиш; ва (A60–A61 бандларга қаранг)
 - (b) Бу маълумот аудит мақсадлари учун етарлича аниқ ва батафсил эканлигини баҳолаш. (A62 бандга қаранг)

Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш

- 10. Назорат воситаларининг тестлари ва батафсил тестларни ишлаб чиқишда аудитор аудиторлик тартиб-таомили мақсадига эришиш учун самарали бўладиган тестлаш элементларини танлаш усулларини аниқлаши лозим (A63–A67 бандларга қаранг).

Аудит далилларидаги номувофиқлик ёки уларнинг ишончилигига нисбатан шубҳалар

- 11. Агар:
 - (a) бир манбадан олинган аудит далиллари бошқа манбадан олинган аудит далиллар билан номувофиқ бўлса; ёки

- (b) аудитор аудит далиллари сифатида фойдаланилаётган маълумотнинг ишончилигига нисбатан шубҳалари бўлса,

аудитор бу масалани ҳал қилиш учун аудиторлик тартиб-таомилларида қандай ўзгартиришлар ёки қўшимчалар зарурлигини аниқлаши, шунингдек бу масаланинг, агар мавжуд бўлса, аудитнинг бошқа жиҳатларига таъсирини таҳлил қилиши лозим (A68 бандга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташқи ахборот манбаи (5 (d) бандига қаранг)

- A1. Ташқи ахборот манбаларига нархлаш хизматлари, давлат ташкилотлари, марказий банклар ёки тан олинган фонд биржалари киради. Ташқи ахборот манбаларидан олинishi мумкин бўлган маълумотларга куйидагилар мисол бўлади:

- Нархлар ва нархлаш билан боғлиқ маълумотлар;
- Макроиктисодий маълумотлар, масалан, тарихий ва прогноз қилинган ишсизлик даражалари ва иқтисодий ўсиш суръатлари ёки аҳолини рўйхатга олиш маълумотлари;
- Кредит тарихи маълумотлари;
- Соҳага хос маълумотлар, масалан, айрим казиб олиш соҳалари учун тиклаш харажатлари индекси ёки кўнгилочар соҳада реклама тушумини аниқлаш учун ишлатиладиган томошабинлар ҳақидаги маълумотлар ёки рейтинглар; ва
- Ҳаётни суғурталаш ва пенсия соҳаларида мажбуриятларни аниқлаш учун ишлатиладиган ўлим даражаси жадваллари.

- A2. Агар ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот маълумотни жамоатчиликка бепул тақдим этса ёки тўлов эвазига кенг доирадаги фойдаланувчиларга тақдим этса, бундай маълумотлар тўплами кенг доирадаги фойдаланувчилар томонидан фойдаланиш учун кўпроқ мос келади ва бирор-бир алоҳида фойдаланувчи таъсирига камроқ дучор бўлади. Ташкилотнинг ташқи ахборот манбаига таъсир ўтказиш имкониятини ҳисобга олган ҳолда, маълумотнинг кенг доирадаги фойдаланувчилар учун қўлланишга мослигини аниқлашда мулоҳаза талаб қилиниши мумкин.

- A3. Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот маълумотлар тўпламига нисбатан бир вақтнинг ўзида ҳам ташқи ахборот манбаи, ҳам раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт, ёки хизмат кўрсатувчи ташкилот ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт бўла олмайди.

- A4. Шу билан бирга, ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот, масалан, маълум бир маълумот тўпламини тақдим этганда раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилиши мумкин, аммо бошқа маълумот тўпламини тақдим этганда ташқи ахборот манбаи сифатида ҳаракат қилиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, маълум бир маълумот тўпламига нисбатан ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот ташқи ахборот манбаи сифатида ёки раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилаётганлигини аниқлаш учун профессионал мулоҳаза зарур бўлиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, фарқ аниқ бўлиши мумкин. Масалан:

- Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот кўплаб фойдаланувчилар томонидан фойдаланиш учун мос бўлган кўчмас мулк нархлари ҳақида маълумот тақдим этиши мумкин, масалан, муайян географик ҳудудга тегишли умумий равишда мавжуд бўлган маълумотлар ва ушбу маълумотлар тўпламига нисбатан ташқи маълумот манбаи деб белгиланиши мумкин. Худди шу ташқи ташкилот, ташкилотнинг фактлари ва шароитларига мос равишда махсус тайёрланган кўчмас мулк портфели бўйича буюртма қилинган баҳолашни тақдим этишда раҳбарият ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт сифатида фаолият юритиши мумкин.
- Баъзи актуарий ташкилотлар умумий фойдаланиш учун ўлим даражаси жадвалларини эълон қилади, улардан фойдаланганда, одатда, ташқи ахборот манбасидан олинган маълумотлар деб ҳисобланади. Худди шу актуарий ташкилоти ҳам раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт бўлиши мумкин, у

ташкilotнинг аниқ шароитларига мослаштирилган турли маълумотлар бўйича раҳбариятга ташкilotнинг бир нечта пенсия дастурлари учун пенсия мажбуриятини аниқлашда ёрдам беради.

- Ташки жисмоний шахс ёки ташкилот нархи бозорда кузатилмайдиган қимматли қоғозларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун моделларни қўллаш бўйича эксперт билимларига эга бўлиши мумкин. Агар ташки жисмоний шахс ёки ташкилот ушбу мутахассисликни айнан ташкилот учун баҳолашда қўллаша ва бу иш раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланилса, ташки жисмоний шахс ёки ташкилот ушбу маълумотга нисбатан раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида қаралиши мумкин. Агар, бошқа томондан, ушбу ташки жисмоний шахс ёки ташкилот фақатгина жамоатчиликка хусусий операциялар бўйича нархлар ёки нархлашга оид маълумотларни тақдим этса ва ташкилот ушбу маълумотларни ўз баҳолаш усулларида фойдаланса, ташки жисмоний шахс ёки ташкилот бундай маълумотларга нисбатан ташки ахборот манбаи сифатида қаралиши мумкин.
- Ташки жисмоний шахс ёки ташкилот соҳалардаги рисклар ёки шароитлар ҳақида кенг доирадаги фойдаланувчилар учун мос бўлган маълумотни эълон қилиши мумкин. Агар бирор ташкилот ўзининг рискларини ёритиб беришда бундай маълумотдан (масалан, 7-сон МХХС талабларига мувофиқ⁸) фойдаланса, бундай маълумот одатда ташки маълумот манбасидан олинган маълумот деб ҳисобланади. Бироқ, агар ушбу рисклар ҳақида ташкилот томонидан унинг шароитларига мослаштирилган ҳолда шу турдаги маълумотларни ишлаб чиқиш учун экспертдан фойдаланиш мақсадида махсус буюртма қилинса, ташки жисмоний шахс ёки ташкилот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилаётган бўлиши мумкин.
- Ташки жисмоний шахс ёки ташкилот ўзининг мутахассислигини жорий ва келгусидаги бозор тенденциялари ҳақида маълумот беришда қўллаши мумкин, бу маълумот кенг доирадаги фойдаланувчилар учун мавжуд ва мос келади. Агар бундай маълумот ташкилот томонидан ҳисоб баҳоларини тузишда фойдаланиладиган тахминлар ҳақида қарор қабул қилишда ёрдам бериш учун фойдаланилса, бундай маълумот ташки маълумот манбасидан олинган маълумот деб ҳисобланиши мумкин. Агар худди шундай маълумотлар ташкилот томонидан ташкilotнинг аниқ фактлари ва шароитларига тегишли ҳозирги ва келгусидаги тенденцияларни ҳал қилиш учун буюртма қилинган бўлса, ташки жисмоний шахс ёки ташкилот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилиши мумкин.

Етарли ва муносиб аудит далиллари (6-бандга қаранг)

- А5. Аудит далиллари аудиторлик фикри ва хулосасини қўллаб-қувватлаш учун зарур. Аудит далиллари характерига кўра кумулятив бўлиб, асосан аудит давомида амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларидан олинади. Шу билан бирга, аудит далиллари олдинги аудитлардан (аудитор бундай маълумотларнинг жорий аудит учун тегишли ва ишончли аудит далили сифатида баҳолаган бўлса⁹) ёки мижоз билан муносабатларни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида фирманинг мижоз билан муносабатларни ёки топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар орқали бошқа манбалардан олинadиган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ташкilotнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ва ташкilotнинг бошқа ички манбалари аудит далилларининг муҳим манбалари ҳисобланади. Аудит далили сифатида фойдаланилиши мумкин бўлган маълумотлар раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланган бўлиши ёки ташки ахборот манбаидан олинган бўлиши мумкин. Аудит далиллари раҳбариятнинг тасдиқларини қўллаб-қувватлайдиган ва тасдиқлайдиган маълумотларни, шунингдек, бундай тасдиқларга зид бўлган ҳар қандай маълумотларни ўз ичига олади. Бундан ташқари, баъзи ҳолатларда маълумотнинг йўқлиги (масалан, раҳбариятнинг сўралган баёотни беришдан бош тортгани) аудитор томонидан фойдаланилади ва шу сабабли, бу ҳам аудит далилини ташкил этади.
- А6. Аудиторлик фикрини шакллантиришдаги аудитор ишининг асосий қисми аудит далилларини олиш ва баҳолашдан иборат. Аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомиллари сўровга қўшимча тарзда текшириш, кузатиш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, қайта бажариш ва таҳлилий тартиб-таомилларни ва кўп ҳолларда уларнинг айрим комбинацияларини ўз ичига олиши мумкин. Сўров муҳим аудит далилларини тақдим этиши ва ҳатто бузиб кўрсатиш далилларини келтириб чиқариши мумкин бўлса-да, одатда сўровнинг ўзи тасдиқ даражасида муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд эмаслиги ҳақида, шунингдек назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида етарли аудит далилларини таъминламайди.

⁸ 7-сон Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС), *Молиявий воситалар: Маълумотларни ёритиб бериш*

⁹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), 16-банд

- A7. 200-сон АХС¹⁰га кўра, қачонки аудитор аудит рискин (яъни, молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда аудитор номувофик фикр билдириш рискин) мақбул келадиган паст даражага тушириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олганида, оқилона ишончга эришилади.
- A8. Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги ўзаро боғлиқдир. Етарлилик аудит далилларининг миқдорининг ўлчамидир. Аудит далилларининг миқдори аудиторнинг бузиб кўрсатиш рискларига берган баҳоси таъсирида бўлади (баҳоланган рисклар қанчалик юқори бўлса, шунчалик кўпроқ аудит далиллари талаб қилиниши мумкин) ва шунингдек, бундай аудит далилларининг сифатига ҳам боғлиқ (сифат қанчалик юқори бўлса, шунчалик камроқ аудит далиллари талаб қилиниши мумкин). Лекин, қўшимча аудит далилларини олиш, унинг паст сифатини қопламаслиги мумкин.
- A9. Муносиблик аудит далилларининг сифати ўлчамидир; яъни, аудиторлик фикри асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлашда унинг ўринлилиги ва ишончлилигини билдиради. Далилларнинг ишончлилиги унинг манбаси ва характериға боғлиқ бўлиб, у олинган алоҳида шароитларға боғлиқдир.
- A10. 330-сон АХС аудитордан етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги юзасидан хулоса қилишни талаб қилади.¹¹ Аудит рискин қабул қилинадиган паст даражага тушириш ва шу орқали аудиторға ўз фикрини шакллантириш учун асос бўладиган оқилона хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги, бу профессионал мулоҳаза масаласидир. 200-сон АХС аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, молиявий ҳисобот ўз вақтида тақдим этилиши ва наф ва сарф ўртасидаги мувозанат каби масалаларни муҳокама қилади, бу эса аудитор етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолашда профессионал мулоҳаза қилишда муҳим омиллардир.

Аудит далилларининг манбалари

- A11. Баъзи аудит далиллари бухгалтерия ҳисоби ёзувларини текшириш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали, масалан, таҳлил ва кўриб чиқиш, молиявий ҳисобот жараёнида амалға оширилган тартиб-таомилларни қайта бажариш ва бир хил маълумотнинг турдош турлари ва қўлланишларини солиштириш орқали олинади. Бундай аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали аудитор бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ички жиҳатдан изчил эканлигини ва молиявий ҳисоботга мос келишини аниқлаши мумкин.
- A12. Одатда турли манбалардан ёки турли хил характердаги изчил аудит далилларида алоҳида кўриб чиқилган аудит далиллариға нисбатан кўпроқ ишонч олинади. Масалан, ташкилотдан мустақил манбадан олинган тасдиқловчи маълумот, аудиторнинг ички тарзда яратилган аудит далилларида, масалан, бухгалтерия ҳисоби ёзувлари доирасида мавжуд бўлган далиллар, йиғилиш баённомалари ёки раҳбарият баёноти каби далиллардан оладиган ишончини оширади.
- A13. Аудитор аудит далили сифатида фойдаланиши мумкин бўлган ташкилотдан мустақил манбалардан олинган маълумотларға учинчи томонлардан тасдиқлашлар ва ташқи ахборот манбадан олинган маълумотлар, шу жумладан таҳлилчилар ҳисоботлари ва рақобатчилар ҳақидаги таққослама маълумотлар (таққослаш маълумотлари) киради.

Аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомиллари

- A14. 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХС талабларига мувофик, аудиторлик фикрини асослаш учун асосли хулосалар чиқаришға ёрдам берадиган аудит далиллари қуйидаги йўллар билан олинади:
- (a) Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари; ва
 - (b) Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари. Улар қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - (i) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш (АХСлар талаб қилганда ёки аудитор бундай қилишни танлаганда); ва

¹⁰ 200-сон АХС, 5-банд

¹¹ 330-сон АХС, 26-банд

- (ii) Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар, жумладан, батафсил тестлар ва моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар.

- A15. Қуйидаги A18-A29 бандларда баён этилган аудиторлик тартиб-таомиллари аудитор томонидан қўлланиладиган контекстга қараб, рискни баҳолаш тартиб-таомиллари, назорат воситаларини тестдан ўтказиш ёки моҳиятга кўра тартиб-таомиллар сифатида қўлланилиши мумкин. 330-сон АХС га кўра, аввалги аудитлардан олинган аудит далиллари, айрим ҳолатларда, аудитор унинг давомий аҳамиятини белгилаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажарганда, муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин.¹²
- A16. Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва муддатлари айрим бухгалтерия маълумотлари ва бошқа маълумотлар фақат электрон шаклда ёки фақат маълум пайтларда ёки вақт оралиғида мавжуд бўлиши мумкинлиги факти таъсирида бўлиши мумкин. Масалан, харид буюртмалари ва ҳисоб-фактуралар каби бошланғич ҳужжатлар, ташкилот электрон тижоратдан фойдаланганда фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши ёки ташкилот сақлаш ва мурожаат қилишни оsonлаштириш учун тасвирни қайта ишлаш тизимларидан фойдаланганда сканерлашдан кейин йўқ қилиниши мумкин.
- A17. Айрим электрон маълумотлар маълум бир даврдан кейин қайта олиб бўлмаслиги мумкин, масалан, агар файллар ўзгартирилган бўлса ва захира файллари мавжуд бўлмаса. Шунга кўра, аудитор ташкилотнинг маълумотларни сақлаш сиёсати натижасида аудитор томонидан кўриб чиқиш учун баъзи маълумотларни сақлаб қолишни сўраши ёки маълумотлар мавжуд бўлган вақтда аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши зарур деб топиши мумкин.

Кўздан кечириш

- A18. Кўздан кечириш ҳам ички, ҳам ташқи, қоғоз ёки электрон шаклда ёки бошқа воситаларда бўлган ёзувлар ёки ҳужжатларни ўрганишни, шунингдек активни жисмоний текширишни ўз ичига олади. Ёзувлар ва ҳужжатларни кўздан кечириш уларнинг характери ва манбаига, ички ёзувлар ва ҳужжатларга нисбатан эса - уларни тайёрлаш бўйича назорат воситаларининг самарадорлигига қараб, турли даражадаги ишончлилиқдаги аудит далилларини таъминлайди. Назорат воситаларини тестлаш учун қўлланиладиган кўздан кечиришга мисол, ёзувларни улар рухсат берилганлиги нуқтаи назаридан кўздан кечиришдир.
- A19. Баъзи ҳужжатлар активнинг мавжудлиги ҳақида бевосита аудит далиллари ҳисобланади, масалан, акциялар ёки облигациялар каби молиявий инструментларни ифодаловчи ҳужжатлар. Бундай ҳужжатларни кўздан кечириш мулкчилиқ ҳуқуқлари ва уларнинг қиймати ҳақида аудит далилларини олишни таъминламаслиги мумкин. Бундан ташқари, бажарилган шартномани кўздан кечириш ташкилот томонидан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати қоидалари, масалан, тушумни тан олиш бўйича аудит далилларини тақдим этиши мумкин.
- A20. Моддий активларни кўздан кечириш уларнинг мавжудлиги бўйича ишончли аудит далилларини тақдим этиши мумкин, лекин ташкилотнинг тегишли ҳуқуқлари ва мажбуриятлари ёки бу активларнинг баҳоланиши бўйича эмас. Активларнинг алоҳида бирликларини кўздан кечириш уларнинг инвентаризациясини кузатиш билан бирга амалга оширилиши мумкин.

Кузатиш

- A21. Кузатиш бошқалар томонидан бажарилаётган жараён ёки тартиб-таомилларни кўришдан иборат, масалан, аудиторнинг ташкилот ходимлари томонидан инвентаризацияни ўтказишини ёки назорат воситаларини бажарилишини кузатиши. Кузатиш жараён ёки тартиб-таомилларнинг бажарилиши ҳақида аудит далилларини тақдим этади, аммо у кузатиш амалга оширилаётган вақт билан чекланган ва кузатувнинг ўзи жараён ёки тартибнинг қандай бажарилишини таъсир қилиши мумкинлиги билан чекланган. Захираларни инвентаризациядан ўтказишни кузатиш бўйича қўшимча кўрсатмалар учун 501-сон АХСга қаранг.¹³

Ташқи тасдиқлаш

- A22. Ташқи тасдиқлаш аудитор томонидан учинчи томондан (тасдиқловчи томон) қоғоз шаклида, электрон ёки бошқа восита орқали аудиторга бевосита ёзма жавоб сифатида олинган аудит далилини ифодалайди. Ташқи

¹² 330-сон АХС, A36-банд

¹³ 501-сон АХС, "Аудит далиллари—танланган элементлар учун махсус мулоҳазалар"
500-сон АХС

тасдиқлаш тартиб-таомиллари кўпинча маълум ҳисоб қолдиқлари ва уларнинг элементлари билан боғлиқ тасдиқларни кўриб чиқишда аҳамиятли ҳисобланади. Бироқ, ташқи тасдиқлашлар фақат ҳисоб қолдиқлари билан чекланиши шарт эмас. Масалан, аудитор ташкилотнинг учинчи томонлар билан тузган келишувлари ёки операцияларининг шартларини тасдиқлашни сўраши мумкин; тасдиқлаш сўрови келишувга ўзгартиришлар киритилганми ва, агар шундай бўлса, тегишли тафсилотлар қандай эканлигини сўраш учун мўлжалланган бўлиши мумкин. Ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари, шунингдек, маълум шароитларнинг йўқлиги, масалан, тушумни тан олишга таъсир қилиши мумкин бўлган “қўшимча келишув”нинг йўқлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун ҳам ишлатилади. Қўшимча кўрсатмалар учун 505-сон АХСга қаранг.¹⁴

Қайта ҳисоблаш

- A23. Қайта ҳисоблаш ҳужжатлар ёки ёзувларнинг математик аниқлигини текширишдан иборат. Ҳисоб-китобни қайта ҳисоблаш қўлда ёки электрон тарзда амалга оширилиши мумкин.

Қайта бажариш

- A24. Қайта бажариш аудиторнинг мустақил равишда ташкилотнинг ички назорати доирасида аввал бажарилган тартиб-таомиллар ёки назорат воситаларини бажаришини ўз ичига олади.

Тахлилий тартиб-таомиллар

- A25. Тахлилий тартиб-таомиллар молиявий ва номолиявий маълумотлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликларни таҳлил қилиш орқали молиявий маълумотларни баҳолашдан иборат. Тахлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, бошқа тегишли маълумотлар билан номувофиқ бўлган ёки қутилган қийматлардан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган аниқланган ўзгаришлар ёки боғлиқликларни текширишни ҳам ўз ичига олади. Қўшимча кўрсатмалар учун 520-сон АХСга қаранг.

Сўров

- A26. Сўров ташкилот ичида ёки ташқарисида билимга эга шахслардан ҳам молиявий, ҳам номолиявий маълумотларни излашдан иборат. Сўров бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари билан бир қаторда аудит давомида кенг қўлланилади. Сўровлар расмий ёзма сўровлардан тортиб норасмий оғзаки сўровларгача бўлиши мумкин. Сўровларга жавобларни баҳолаш сўров жараёнининг ажралмас қисмидир.
- A27. Сўровларга жавоблар аудиторга илгари эга бўлмаган маълумотларни ёки тасдиқловчи аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Бошқа томондан, жавоблар аудитор олган бошқа маълумотлардан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган маълумотларни тақдим этиши мумкин, масалан, раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти ҳақидаги маълумот. Баъзи ҳолларда, сўровларга жавоблар аудиторга аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартириш ёки қўшимча тартиб-таомилларни бажариш учун асос яратади.
- A28. Сўров орқали олинган далилларни тасдиқлаш кўпинча алоҳида аҳамиятга эга бўлса-да, раҳбариятнинг нияти ҳақидаги сўровлар ҳолатида, раҳбариятнинг ниятини қўллаб-қувватлаш учун мавжуд маълумотлар чекланган бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, раҳбариятнинг ўз баён қилинган ниятларини амалга ошириш тарихини тушуниш, раҳбариятнинг маълум бир ҳаракат йўналишини танлаш учун баён қилинган сабаблари ва раҳбариятнинг аниқ ҳаракат йўналишини амалга ошириш қобилияти сўров орқали олинган далилларни тасдиқлаш учун тегишли маълумотларни тақдим этиши мумкин.
- A29. Баъзи масалаларга нисбатан аудитор оғзаки сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун раҳбариятдан ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан ёзма баёнотлар олишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Қўшимча кўрсатмалар учун 580-сон АХС га қаранг.¹⁵

Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар

¹⁴ 505-сон АХС, “Ташқи тасдиқномалар”

¹⁵ 580-сон АХС, “Ёзма баёнотлар”

Ўринлилик ва ишончлилик (7-бандга қаранг)

- A30. A5 бандида таъкидланганидек, аудит далиллари асосан аудит давомида бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари орқали олинса-да, улар бошқа манбалардан олинган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин, масалан, аввалги аудитлардан, аудиторлик ташкилоти томонидан мижоз билан муносабатлар ёки келишувни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар ва қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича айрим қўшимча мажбуриятларни бажаришда (масалан, ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслиги ҳақида) олинган. Барча аудит далилларининг сифати ўзи асосланган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончилигига боғлиқ.

Ўринлилик

- A31. Ўринлилик аудит тартиб-таомили мақсади билан мантикий боғланиш ёки шу мақсадга таъсир кўрсатиш ва, агар қўлланадиган бўлса, кўриб чиқиладиган тасдиқ билан боғлиқликни англатади. Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ўринлилиги тестлаш йўналишига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, агар аудит тартиб-таомили мақсади кредиторлик қарздорлигини унинг мавжудлиги ёки қийматини баҳолашни ошириб кўрсатиш нуқтаи назаридан тестлаш бўлса, ҳисобда акс эттирилган кредиторлик қарздорлигини тестлаш тегишли аудит тартиб-таомили бўлиши мумкин. Бошқа томондан, кредиторлик қарздорлигини унинг мавжудлигини ёки қийматини баҳолашни пасайтириб кўрсатиш нуқтаи назаридан тестлаш пайтида, ҳисобда акс эттирилган кредиторлик қарздорлигини тестлаш аҳамиятли аудит тартиб-таомили бўлмайди, лекин ҳисобот санасидан кейинги тўловлар, тўланмаган ҳисоб-фактуралар, етказиб берувчиларнинг ҳисоботлари ва кириш ҳужжатларидаги номувофиқликлар ҳақидаги ҳисоботлар каби маълумотларни тестлаш аҳамиятли бўлиши мумкин.
- A32. Аудиторлик тартиб-таомилларининг маълум бир тўплами айрим тасдиқлар учун тегишли бўлган аудит далилларини таъминлаши мумкин, аммо бошқалари учун эмас. Масалан, давр тугаганидан кейин дебиторлик қарздорлигини тўлаш билан боғлиқ ҳужжатларни кўздан кечириш мавжудлик ва баҳолаш бўйича аудит далилларини тақдим этиши мумкин, лекин ҳар доим ҳам ўз вақтида тан олиш бўйича эмас. Шунингдек, бир тасдиқ бўйича, масалан, захираларнинг мавжудлиги бўйича аудит далилларини олиш, бошқа тасдиқ, масалан, шу захираларни баҳолаш бўйича аудит далилларини олишнинг ўрнини боса олмайди. Бошқа томондан, турли манбалардан ёки турли характердаги аудит далиллари кўп ҳолларда бир хил тасдиқга нисбатан тегишли бўлиши мумкин.
- A33. Назорат воситаларини тестдан ўтказиш тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни олдини олиш ёки топиш ва тузатиш учун назорат воситаларини қўллашнинг операцион самарадорлигини баҳолаш учун мўлжалланган. Тегишли аудит далилларини тўплаш учун назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш назорат воситасининг ишлашини кўрсатадиган шароитларни (хусусиятлар ёки белгилар) ва етарли даражада ишладан четга чиқишни кўрсатадиган четга чиқиш шартларини аниқлашни ўз ичига олади. Кейин бундай шартларнинг мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги аудитор томонидан тестдан ўтказилиши мумкин.
- A34. Моҳиятга кўра тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни топиш учун мўлжалланган. Улар батафсил тестлар ва моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўз ичига олади. Моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш тест мақсадлари учун тегишли бўлган ва тегишли тасдиқланиши зарур шартнинг бузиб кўрсатилганлигидан далолат берадиган шартларни аниқлашни ўз ичига олади.

Ишончлилик

- A35. Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончилиги, шунингдек аудит далилининг ўзининг ишончилиги, унинг манбаи ва характери, шунингдек у олинган ҳолатлар, шу жумладан зарур бўлганда, унинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назоратлар таъсирида бўлади. Шунинг учун, турли хил аудит далиллари ишончилиги ҳақидаги умумлаштиришлар муҳим истисноларга эга. Ҳатто аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумот ташкилотдан ташқаридаги манбалардан олинган бўлса ҳам, унинг ишончилигига таъсир қилиши мумкин бўлган ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, ташкилотдан мустақил манбадан олинган маълумот ишончли бўлмаслиги мумкин, агар манба билимга эга бўлмаса ёки раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт объективликка эга бўлмаслиги мумкин. Истисноларнинг мавжудлигини эътироф этган ҳолда, аудит далилларининг ишончилиги ҳақидаги қуйидаги умумлаштиришлар фойдали бўлиши мумкин:

- Аудит далилининг ишончилиги у ташкилотдан ташқаридаги мустақил манбалардан олинганда ошади.
- Ички тарзда яратилган аудит далилининг ишончилиги ташкилот томонидан юклатилган тегишли назорат воситалари, шу жумладан унинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назорат воситалари самарали бўлганда ошади.
- Аудитор томонидан тўғридан-тўғри олинган аудит далили (масалан, назорат воситасининг қўлланилишини кузатиш) билвосита ёки хулоса чиқариш йўли билан олинган аудит далилига (масалан, назорат воситасининг қўлланилиши ҳақида сўров) қараганда ишончлироқ.
- Хужжат шаклидаги аудит далили, у қоғоз, электрон ёки бошқа воситада бўлишидан қатъи назар, оғзаки олинган далилдан ишончлироқ (масалан, йиғилишнинг ўша пайтда ёзилган қайди муҳокама қилинган масалалар ҳақидаги кейинги оғзаки ифодадан ишончлироқ).
- Аслий хужжатлар билан тақдим этилган аудит далили нусхалар ёки факсимилалар билан тақдим этилган аудит далилидан, ёки филмга туширилган, рақамлаштирилган ёки бошқача тарзда электрон шаклга ўзгартирилган хужжатлардан ишончлироқ, уларнинг ишончилиги уларнинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назорат воситаларига боғлиқ бўлиши мумкин.

A36. 520-сон АХСда моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш мақсадида фойдаланиладиган маълумотларнинг ишончилиги бўйича қўшимча кўрсатмалар берилган.¹⁶

A37. 240-сон АХСда аудиторнинг хужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкин ёки аудиторга бундай ўзгартириш ҳақида хабар бермасдан ўзгартирилган бўлиши мумкин деб ҳисоблаш учун асослари мавжуд бўлган ҳолатлар кўриб чиқилган.¹⁷

A38. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁸ аудиторнинг қонун, норматив хужжатлар ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича қўшимча мажбуриятларга риоя қилиш бўйича қўшимча кўрсатмалар беради. Бу кўрсатмалар ташкилотнинг аниқланган ёки гумон қилинган қонун ва норматив хужжатларга номувофиқлиги бўйича аудиторнинг ишига тегишли қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин ва бундай номувофиқликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига таъсирини баҳолашга ёрдам беради.

Ташқи ахборот манбаи

A39. Аудитор 7-бандга кўра, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ташкилот томонидан фойдаланилган ёки аудитор томонидан олинганлигига қарамасдан, аудит далили сифатида фойдаланиладиган ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончилигини кўриб чиқиши талаб қилинади. Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумот учун, айрим ҳолларда, ушбу манба ёки маълумотни тайёрлаш бўйича аудит далиллари, 330-сон АХС ёки, тегишли ҳолларда, 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш орқали олинган бўлиши мумкин.¹⁹

A40. Раҳбарият ёки, тегишли бўлганда, раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт нима учун ташқи ахборот манбаидан фойдаланишини тушуниш ва ахборотнинг ўринлилиги ва ишончилиги қандай кўриб чиқилганлигини (аниқлиги ва тўлиқлиги ҳам киритилган ҳолда) тушуниш аудиторга ушбу ахборотнинг ўринлилиги ва ишончилигини кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

A41. Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончилигини, шу жумладан унинг аниқлиги ва тўлиқлигини кўриб чиқишда қуйидаги омиллар муҳим бўлиши мумкин, бунда бу омилларнинг баъзилари фақат маълумот раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланилган ёки аудитор томонидан олинган ҳолларда аҳамиятли бўлиши мумкинлигини ҳисобга олган ҳолда:

- Ташқи ахборот манбаининг характери ва ваколати. Масалан, жамоатчиликка соҳа маълумотларини тақдим этиш учун қонуний ваколатга эга бўлган марказий банк ёки давлат статистика идораси муайян турдаги маълумотлар учун ваколатли манба бўлиши эҳтимоли юқори;

¹⁶ 520-сон АХС, 5(а)-банд

¹⁷ 240-сон АХС, “Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари”, 14-банд

¹⁸ 250-сон АХС (қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив хужжатларни ҳисобга олиш”, 9-банд

¹⁹ 540-сон АХС (қайта таҳрирланган), “Ҳисоб баҳолаш ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришнинг аудит қилиш”

- Ташкилот ва ахборот манбаи ўртасидаги муносабатлар орқали олинган маълумотга таъсир кўрсатиш қobiliяти;
- Маълумотга нисбатан ташқи ахборот манбаининг малакаси ва обрўси, шу жумладан аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, маълумот одатда ишончли маълумот тақдим этиш тарихига эга бўлган манба томонидан мунтазам тақдим этилиши;
- Аудиторнинг ташқи ахборот манбаи томонидан тақдим этилган маълумотнинг ишончилиги билан боғлиқ ўтмишдаги тажрибаси;
- Фойдаланувчилар томонидан ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотнинг ўринлилиги ёки ишончилигининг раҳбарият ёки аудитор томонидан маълумот фойдаланилган мақсадга ўхшаш мақсад учун умумий бозор тан олиниши ҳақидаги далил;
- Ташкилотда олинган ва фойдаланилган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончилигини таъминлаш учун назорат воситалари мавжудлиги;
- Ташқи ахборот манбаи умумий бозор маълумотларини тўплаши ёки бевосита бозор операцияларини "ўрнатиш" билан шуғулланиши;
- Маълумот у қўлланилаётган усулда фойдаланиш учун мос келиши ва, агар қўлланиладиган бўлса, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилганлиги;
- Фойдаланилган маълумотга зид бўлиши мумкин бўлган муқобил маълумот;
- Олинган маълумотга нисбатан рад этиш ёки бошқа чекловчи жумланинг характери ва даражаси;
- Маълумотни тайёрлашда қўлланилган усуллар, усуллар қандай қўлланилаётгани, шу жумладан, қўлланилса, бундай қўллашда моделлар қандай ишлатилгани ва усуллар бўйича назорат воситалари ҳақида маълумот; ва
- Мавжуд бўлса, ташқи ахборот манбалари томонидан олинган маълумотни ишлаб чиқишда қўлланилган тахминлар ва бошқа маълумотларнинг мувофиқлигини кўриб чиқиш учун ўринли маълумот.

А42. Аудиторнинг кўриб чиқишининг характери ва қўлаи ташқи ахборот манбаидан фойдаланиш ўринли бўлган тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳосини, ушбу маълумотдан фойдаланишнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг сабаблари билан боғлиқлик даражасини ва ташқи ахборот манбаидан олинган маълумот ишончли бўлмаслиги эҳтимолини (масалан, у ишончли манбадан олинганлигини) ҳисобга олади. А39-бандда тавсифланган масалалар бўйича аудиторнинг кўриб чиқишига асосланиб, аудитор 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, ташкилот ва унинг муҳитини, шу жумладан ички назоратни қўшимча тушунишнинг заруратини ёки 330-сон АХС²⁰ ва тегишли ҳолларда 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га²¹ мувофиқ, ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотдан фойдаланиш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб бериш учун мавжуд ҳолатларда тегишли қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни аниқлаши мумкин. Бундай тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотни муқобил мустақил ахборот манбаидан олинган маълумот билан таққослашни амалга ошириш.
- Раҳбариятнинг ташқи ахборот манбаидан фойдаланишини кўриб чиқиш учун тегишли бўлганда, раҳбариятнинг ташқи ахборот манбаларидан олинган маълумотнинг ишончилигини таъминлаш мақсадида жойлаштирилган назорат воситаларини тушунишни ва зарур ҳолда ушбу назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни амалга ошириш.
- Ташқи ахборот манбаидан унинг жараёнлари, усуллари ва тахминларини тушуниш мақсадида маълумот олиш бўйича тартиб-таомилларни бажариш; бунда мақсад мазкур манбанинг назорат воситаларини аниқлаш, тушуниш ва тегишли ҳолларда уларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишдан иборат.

А43. Баъзи ҳолатларда, маълум бир маълумотнинг ягона тақдим этувчиси мавжуд бўлиши мумкин, масалан, марказий банк ёки ҳукуматдан олинган инфляция даражаси каби маълумот ёки ягона тан олинган соҳа

²⁰ 330-сон АХС, 6-банд

²¹ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд
500-сон АХС

ташкilotи. Бундай ҳолларда, аудиторнинг мавжуд ҳолатларда тегишли бўлиши мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва қўламини аниқлашига маълумот манбаининг характери ва ишончилиги, ушбу ташқи маълумот ўринли бўлган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари ва ушбу маълумотдан фойдаланишнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларининг сабаблари билан боғлиқлик даражаси таъсир кўрсатади. Масалан, маълумот ишончли ваколатли манбадан олинган бўлса, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг қўламини камроқ кенг бўлиши мумкин, масалан, маълумотни манбаининг веб-сайти ёки эълон қилинган маълумотлари билан тасдиқлаш билан чекланиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, агар манба ишончли деб баҳоланмаса, аудитор кенгроқ тартиб-таомиллар тегишли эканлигини аниқлаши мумкин ва таққослаш учун муқобил мустақил ахборот манбаи мавжуд бўлмаган тақдирда, амалий имкон мавжуд бўлганда, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида ташқи ахборот манбаидан маълумот олиш бўйича тартиб-таомилларни бажариш тегишли эканлигини кўриб чиқиши мумкин.

- A44. Аудитор ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончилигини кўриб чиқиш учун етарли асосга эга бўлмаган тақдирда, агар муқобил тартиб-таомиллар орқали етарли ва муносиб аудит далиллари олиб бўлмаса, аудиторда қўллаш доирасининг чекланиши юзага келиши мумкин. Юклатилган ҳар қандай қўллаш доирасининг чекланиши 705-сон АХС (Қайта тахрирланган) талабларига мувофиқ баҳоланади.²²

Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган маълумотларнинг ишончилиги (8-бандга қаранг)

- A45. Ташкilotнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш бухгалтерия ёки аудитдан ташқари бошқа соҳаларда, масалан, актуар ҳисоб-китоблар, баҳолаш ёки муҳандислик маълумотлари бўйича экспертни талаб қилиши мумкин. Ташкilot молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур бўлган экспертнинг ёрдами олиш мақсадида ушбу соҳаларда экспертларни ишга олиши ёки жалб қилиши мумкин. Бундай мутахассислик зарур бўлганида уни амалга оширмаслик муҳим бузиб кўрсатишлар рискни оширади.
- A46. Агар аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумот раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишидан фойдаланиб тайёрланган бўлса, ушбу АХСнинг 8-бандидаги талаб қўлланилади. Масалан, жисмоний шахс ёки ташкilot кузатиладиган бозори бўлмаган қимматли қоғозларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун моделларни қўллаш бўйича эксперт билимларига эга бўлиши мумкин. Агар жисмоний шахс ёки ташкilot бу мутахассисликни ташкilot молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланадиган баҳолашни тузишда қўлласа, бу жисмоний шахс ёки ташкilot раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт ҳисобланади ва 8-банд қўлланилади. Агар, бошқа томондан, бу жисмоний шахс ёки ташкilot ташкilot ўз баҳолаш усулларида фойдаланадиган, ташкilot учун бошқача тарзда мавжуд бўлмаган хусусий операциялар бўйича фақат нарх маълумотларини тақдим этса, бундай маълумот, агар аудит далили сифатида фойдаланилса, ушбу АХСнинг 7-бандига мувофиқ, ташқи ахборот манбаидан олинган маълумот сифатида кўриб чиқилади ва ташкilot томонидан раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертдан фойдаланиш ҳисобланмайди.
- A47. Ушбу АХСнинг 8-бандидаги талабга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини қуйидаги масалалар таъсирида бўлиши мумкин:
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт боғлиқ бўлган масаланинг характери ва мураккаблиги.
 - Масаладаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
 - Аудит далилларининг муқобил манбалари мавжудлиги.
 - Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иши характери, қўламини ва мақсадлари.
 - Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт ташкilot томонидан ёлланганми ёки тегишли хизматларни кўрсатиш учун у томонидан жалб қилинган томонлиги.
 - Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иши устидан назоратни амалга ошириши ёки таъсир кўрсатиши мумкин бўлган даража.
 - Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт техник бажариш стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсунishi.
 - Ташкilot ичида раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иши устидан ҳар қандай назорат воситаларининг характери ва қўламини.

²² 705-сон АХС (Қайта тахрирланган), “Мустақил аудиторнинг ҳулосасидаги фикрнинг модификациялари”, 13-банд

- Аудиторнинг раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг мутахассислик соҳаси бўйича билими ва тажрибаси.
- Аудиторнинг ўша экспертнинг иши бўйича аввалги тажрибаси.

Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилияти ва ҳолислиги (8 (а)-бандга қаранг)

- A48. Малака раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг мутахассислик характери ва даражасига боғлиқ. Қобилият раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ўша ҳолатларда бу малакани амалга ошириш имкониятига боғлиқ. Қобилиятга таъсир қилувчи омилларга, масалан, географик жойлашув ва муддат ҳамда ресурслар мавжудлиги киради. Ҳолислик ноҳолислик, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг профессионал ёки бизнес мулоҳазасига таъсир қилиши мумкин бўлган оқибатларга боғлиқ. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислиги, шунингдек ўша экспертнинг иши устидан ташкилот ичидаги ҳар қандай назорат воситалари, раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган ҳар қандай маълумотнинг ишончлилигига боғлиқ муҳим омиллардир.
- A49. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислиги ҳақидаги маълумот турли манбалардан келиши мумкин, масалан:
- Ўша экспертнинг аввалги иши билан шахсий тажриба.
 - Ўша эксперт билан суҳбатлар.
 - Ўша экспертнинг иши билан таниш бўлган бошқалар билан суҳбатлар.
 - Ўша экспертнинг малакаси, профессионал орган ёки соҳа уюшмасига аъзолик, амалиёт олиб бориш учун лицензия ёки ташқи тан олишнинг бошқа шакллари ҳақида билим.
 - Ўша эксперт томонидан ёзилган эълон қилинган мақолалар ёки китоблар.
 - Агар мавжуд бўлса, аудиторга раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган маълумотга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам берадиган аудитор эксперти.
- A50. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолаш учун ўринли масалаларга ўша экспертнинг иши техник бажариш стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсунилиши, масалан, профессионал орган ёки соҳа уюшмасининг ахлоқ стандартлари ва бошқа аъзолик талаблари, лицензиялаш органининг аккредитация стандартлари, ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан юкланган талабларни ўз ичига олади.
- A51. Бошқа ўринли бўлиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакасининг ўша экспертнинг иши фойдаланиладиган масалага ўринлилиги, шу жумладан ўша экспертнинг соҳасидаги ҳар қандай ихтисослашув соҳалари. Масалан, маълум бир актуарий мулк ва бахтсиз ҳодиса суғуртасида ихтисослашган бўлиши мумкин, лекин пенсия ҳисоб-китоблари бўйича чекланган тажрибага эга бўлиши мумкин.
 - Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли бухгалтерия ҳисоби талабларига нисбатан малакаси, масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари билан мувофиқ бўлган тахминлар ва усуллар, шу жумладан қўлланиладиган жойларда моделлар ҳақида билим.
 - Кутилмаган ҳодисалар, шароитларнинг ўзгариши ёки аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудит далиллари аудит давомида раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигининг дастлабки баҳосини қайта кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкинлигини кўрсатиши.
- A52. Кенг доирадаги ҳолатлар ҳолисликка таҳдид солиши мумкин, масалан, шахсий манфаатдорлик таҳдидлари, вакиллик қилиш таҳдидлари, яқин танишлик таҳдидлари, ўзини ўзи текшириш таҳдидлари ва кўрқитиш таҳдидлари. Ҳимоя чоралари бундай таҳдидларни камайтириши мумкин ва улар ташқи тузилмалар (масалан, раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг касби, қонунчилик ёки норматив ҳужжатлар) томонидан ёки раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иш муҳити (масалан, сифатни назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомиллари) томонидан яратилиши мумкин.

A53. Ҳимоя чоралари раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ҳолислигига барча таҳдидларни бартараф эта олмаса-да, кўрқитиш таҳдидлари каби таҳдидлар ташкилот томонидан жалб қилинган экспертга нисбатан ташкилот томонидан ишга олинган экспертга камроқ аҳамиятга эга бўлиши мумкин, ва сифатни назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомиллари каби ҳимоя чораларининг самарадорлиги юқорироқ бўлиши мумкин. Ташкилотнинг ходими бўлиш туфайли ҳолисликка яратилган таҳдид доимо мавжуд бўлгани учун, ташкилот томонидан ишга олинган эксперт одатда ташкилотнинг бошқа ходимларидан кўра ҳолисроқ бўлиши эҳтимоли юқорироқ деб ҳисобланиши мумкин эмас.

A54. Ташкилот томонидан жалб қилинган экспертнинг ҳолислигини баҳолашда, раҳбарият ва ўша эксперт билан экспертнинг ҳолислигига таҳдид яратиши мумкин бўлган ҳар қандай манфаатлар ва муносабатлар, шунингдек ҳар қандай қўлланиладиган ҳимоя чоралари, шу жумладан экспертга қўлланиладиган ҳар қандай профессионал талаблар ҳақида муҳокама қилиш ва ҳимоя чоралари етарли эканлигини баҳолаш ўринли бўлиши мумкин. Таҳдидлар яратадиган манфаатлар ва муносабатларга қуйидагилар киради:

- Молиявий манфаатлар.
- Бизнес ва шахсий муносабатлар.
- Бошқа хизматларни кўрсатиш.

Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини тушунишни таъминлаш (8 (b)-бандга қаранг)

A55. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини тушуниш тегишли мутахассислик соҳасини тушунишни ўз ичига олади. Тегисли мутахассислик соҳасини тушуниш аудиторнинг раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини баҳолаш учун аудитор етарли мутахассисликка эгами ёки бу мақсадда аудиторга аудитор эксперти керакми деган аниқлаштириш билан биргаликда олиниши мумкин.²³

A56. Аудиторнинг тушунишига тегишли бўлган раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг соҳасининг жиҳатларига қуйидагилар киради:

- Ўша экспертнинг соҳаси аудит учун ўринли бўлган ихтисослашган соҳаларга эгами.
- Ҳар қандай профессионал ёки бошқа стандартлар, ва норматив ёки қонуний талаблар қўлланилиши.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт қандай тахминлар ва усулларни қўллайди ва улар ўша экспертнинг соҳасида умумий қабул қилинганми ва молиявий ҳисобот мақсадлари учун мувофиқми.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт фойдаланадиган ички ва ташқи маълумотларнинг характери.

A57. Ташкилот томонидан жалб қилинган раҳбарият эксперт ҳолатида, одатда ташкилот ва ўша эксперт ўртасида келишув хати ёки бошқа ёзма шаклдаги битим бўлади. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини тушуниш жараёнида бу битимни баҳолаш аудиторга қуйидагиларнинг аудит мақсадлари учун мувофиқлигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин:

- Ўша экспертнинг ишининг характери, кўлами ва мақсадлари;
- Раҳбарият ва ўша экспертнинг тегишли роллари ва мажбуриятлари; ва
- Раҳбарият ва ўша эксперт ўртасидаги алоқанинг характери, муддатлари ва ҳажми, шу жумладан ўша эксперт томонидан тақдим этиладиган ҳар қандай ҳисоботнинг шакли.

A58. Ташкилот томонидан ишга олинган раҳбарият эксперт ҳолатида, бундай турдаги ёзма битим мавжуд бўлиш эҳтимоли камроқ. Эксперт ва раҳбариятнинг бошқа аъзоларидан сўров аудитор учун зарур тушунишни олишнинг энг мувофиқ усули бўлиши мумкин.

Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишининг мувофиқлигини баҳолаш (8 (c)-бандга қаранг)

A59. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишининг тегишли тасдиқ учун аудит далили сифатида мувофиқлигини баҳолашда кўриб чиқиладиган жиҳатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ўша экспертнинг топилмалари ёки хулосаларининг ўринлилиги ва асослилиги, уларнинг бошқа аудит далиллари билан мувофиқлиги ва улар молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс эттирилганлиги;
- Агар ўша экспертнинг иши муҳим тахминлар ва усуллардан фойдаланишни ўз ичига олса, ўша тахминлар ва усулларнинг ўринлилиги ва асослилиги;
- Агар ўша экспертнинг иши манба маълумотларидан муҳим фойдаланишни ўз ичига олса, ўша манба маълумотларининг ўринлилиги, тўлиқлиги ва аниқлиги; ва
- Агар ўша экспертнинг иши ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотдан фойдаланишни ўз ичига олса, ўша маълумотнинг ўринлилиги ва ишончлилиги.

Ташкилот томонидан тайёрланган ва аудит мақсадлари учун фойдаланилган маълумотлар (9 (a-b)-бандга қаранг)

- A60. Аудиторнинг ишончли аудит далилларини олиши учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун фойдаланиладиган ташкилот томонидан тайёрланган маълумот етарли даражада тўлиқ ва аниқ бўлиши лозим. Масалан, сотиш ҳажми ёзувларига стандарт нархларни қўллаш орқали тушумни аудит қилиш самарадорлиги нарх маълумотининг аниқлиги ва сотиш ҳажми маълумотларининг тўлиқлиги ва аниқлигига боғлиқ. Шунингдек, агар аудитор маълум бир тўпلامни (масалан, тўловларни) маълум бир хусусият (масалан, ваколат) учун тестдан ўтказмоқчи бўлса, тест натижалари тестдан ўтказиш учун элементлар танланадиган тўплам тўлиқ бўлмаса, камроқ ишончли бўлади.
- A61. Бундай маълумотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олиш бундай аудит далилларини олиш аудит тартиб-таомилининг ажралмас қисми бўлганда, маълумотга қўлланиладиган амалдаги аудит тартиб-таомили билан бир вақтда амалга оширилиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, аудитор маълумотни тайёрлаш ва сақлаш бўйича назорат воситаларини тестдан ўтказиш орқали бундай маълумотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олган бўлиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, бироқ, аудитор қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари лозим деб топиши мумкин.
- A62. Баъзи ҳолларда, аудитор ташкилот томонидан тайёрланган маълумотдан бошқа аудит мақсадлари учун фойдаланишни режалаштириши мумкин. Масалан, аудитор тахлилий тартиб-таомиллар мақсадида ташкилотнинг самарадорлик ўлчовларидан фойдаланишни ёки ички аудит функцияси ҳисоботлари каби мониторинг фаолиятлари учун ташкилот томонидан тайёрланган маълумотдан фойдаланишни режалаштириши мумкин. Бундай ҳолларда, олинган аудит далилининг мувофиқлиги маълумот аудит мақсадлари учун етарлича аниқ ёки батафсиллигига боғлиқ. Масалан, раҳбарият томонидан ишлатиладиган самарадорлик ўлчовлари муҳим бузиб кўрсатишларни топиш учун етарлича аниқ бўлмаслиги мумкин.

Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш (10-бандга қаранг)

- A63. Самарали тест аудит мақсадлари учун олинган ёки олинадиган бошқа аудит далиллари билан биргаликда етарли бўладиган даражада тегишли аудит далилларини тақдим этади. Тестдан ўтказиш учун элементларни танлашда, аудитор 7-бандга мувофиқ аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ўринлилиги ва ишонччилигини аниқлаши талаб қилинади; самарадорликнинг бошқа жиҳати (етарлилик) тестдан ўтказиш учун элементларни танлашда муҳим ҳисобланади. Аудитор тест ўтказиш учун элементларни танлашдаги мавжуд бўлган воситалар қуйидагилардир:

- Барча элементларни танлаш (100% текширув);
- Махсус элементларни танлаш; ва
- Аудит танланмаси.

Бу воситалардан бирини ёки уларнинг комбинациясини қўллаш муайян ҳолатларга, масалан, тестдан ўтказилаётган тасдиқлар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига ва турли воситаларнинг амалийлиги ва самарадорлигига қараб мувофиқ бўлиши мумкин.

Барча элементларни танлаш

- A64. Аудитор операциялар турини ёки ҳисоб қолдиғини (ёки ўша тўплам ичидаги қатламни) ташкил қилувчи элементлар тўпламини тўлиқ кўриб чиқиш энг мақбул бўлади деб қарор қилиши мумкин. Назорат воситаларини

тестдан ўтказиш ҳолатида 100% кўриб чиқиш эҳтимолдан узоқ; бироқ, батафсил тестлар учун бу кўпроқ тарқалган. 100% кўриб чиқиш, масалан, қуйидаги ҳолларда мувофиқ бўлиши мумкин:

- Тўплам катта қийматли кам сонли элементлардан иборат бўлганда;
- Муҳим риск мавжуд бўлганда ва бошқа воситалар етарли тегишли аудит далилларини таъминламаганда; ёки
- Ахборот тизими томонидан автоматик тарзда бажариладиган ҳисоб-китоб ёки бошқа жараённинг такрорланувчи характери 100% кўриб чиқишни иқтисодий жиҳатдан самарали қилганда.

Махсус элементларни танлаш

А65. Аудитор тўпландан махсус элементларни танлашга қарор қилиши мумкин. Бу қарорни қабул қилишда, аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган омилларга аудиторнинг ташкилот ҳақидаги тушуниши, муҳим бузиб кўрсатиш бўйича баҳоланган riskлари ва тестдан ўтказилаётган тўпламнинг хусусиятлари киради. Махсус элементларни мулоҳазага асосланган танлаш танланма бўлмаган riskга дучор бўлади. Танланган махсус элементлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Юқори қийматли ёки асосий элементлар. Аудитор тўплам ичидан махсус элементларни танлашга қарор қилиши мумкин, чунки улар юқори қийматга эга ёки бошқа бирор хусусиятни намоёиш этади, масалан, шубҳали, ғайриоддий, айниқса riskга мойил элементлар ёки хатолик тарихига эга бўлган элементлар.
- Маълум бир суммадан юқори бўлган барча элементлар. Аудитор операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғининг умумий суммасининг катта қисмини текшириш учун қайд этилган қийматлари маълум бир суммадан ошадиган элементларни кўриб чиқишга қарор қилиши мумкин.
- Маълумот олиш учун элементлар. Аудитор ташкилотнинг характери ёки операцияларнинг характери каби масалалар ҳақида маълумот олиш учун элементларни кўриб чиқиши мумкин.

А66. Операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғидан махсус элементларни танлаб кўриб чиқиш кўпинча аудит далилларини олишнинг самарали воситаси бўлса-да, бу аудиторлик танланмасини ташкил этмайди. Бу тарзда танланган элементларга қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари бутун тўпламга тарқалиши мумкин эмас; тегишли равишда, махсус элементларни танлаб кўриб чиқиш тўпламнинг қолган қисми ҳақида аудит далилларини таъминламайди.

Аудит танланмаси

А67. Аудит танланмаси бутун тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун ундан олинган танланма асосида тест ўтказишга мўлжалланган. Аудит танланмаси 530-сон АХСда кўриб чиқилган.²⁴

Аудит далилларидаги номувофиқлик ёки уларнинг ишончилигига нисбатан шубҳалар (11-бандга қаранг)

А68. Турли манбалардан ёки турли характердаги аудит далилларини олиш аудит далилининг алоҳида элементи ишончли эмаслигини кўрсатиши мумкин, масалан, бир манбадан олинган аудит далили бошқасидан олинган далил билан номувофиқ бўлганда. Бу, масалан, раҳбарият, ички аудиторлар ва бошқаларга қилинган сўровларга жавоблар номувофиқ бўлганда ёки раҳбариятга қилинган сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун бошқарув учун масъул шахсларга қилинган сўровларга жавоблар раҳбарият жавоби билан номувофиқ бўлганда содир бўлиши мумкин. 230-сон АХС аудитор муҳим масала бўйича аудиторнинг якуний хулосасига мос келмайдиган маълумотни аниқлаган бўлса, махсус ҳужжатлаштириш талабини ўз ичига олади.²⁵

²⁴ 530-сон АХС, “Аудит танланмаси”

²⁵ 230-сон АХС, “Аудит ҳужжатлари”, 11-банд

501-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ДАЛИЛЛАРИ—ТАНЛАНГАН ЭЛЕМЕНТЛАР УЧУН МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси..... 1

Кучга кириш санаси 2

Мақсад 3

Талаблар 4–8

Суд ишлари ва даъволар 9–12

Сегмент бўйича маълумотлар 13

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Захиралар A1–A16

Суд ишлари ва даъволар A17–A25

Сегмент бўйича маълумотлар A26–A27

501-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Аудит далиллари—танланган элементлар учун махсус мулоҳазалар” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудитор томонидан молиявий ҳисобот аудитида захираларнинг айрим жиҳатлари, ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволар ҳамда сегмент бўйича маълумотлар юзасидан 330-сон АХС,¹ 500-сон АХС² ва бошқа тегишли АХСларга мувофиқ етарли ва муносиб аудит далилларини олишдаги махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади.

Кучга кириш санаси

2. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

3. Аудиторнинг мақсади қуйидагилар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат:
 - (a) Захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати;
 - (b) Ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволарнинг тўлиқлиги; ва
 - (c) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ сегмент бўйича маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш.

Талаблар

Захиралар

4. Агар захиралар молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлса, аудитор захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини қуйидаги йўллар билан олиши лозим:
 - (a) Амалда бажариш мумкин бўлмаган ҳолатлардан ташқари, захираларни жисмоний санашда катнашиш орқали: (A1–A3-бандларга қаранг)
 - (i) Ташкилотнинг захираларни жисмоний санаш натижаларини қайд этиш ва назорат қилиш учун раҳбариятнинг кўрсатмалари ва тартиб-таомилларини баҳолаш; (A4-бандга қаранг)
 - (ii) Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг бажарилишини кузатиш; (A5-бандга қаранг)
 - (iii) Захираларни кўздан кечириш; ва (A6-бандга қаранг)
 - (iv) Тест санокларини амалга ошириш; ва (A7–A8-бандларга қаранг)
 - (b) Захираларни ҳақиқий инвентаризациядан ўтказиш натижаларини улар аниқ акс эттирилганлигини аниқлаш учун ташкилотнинг якуний захиралар ҳисоби бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
5. Агар захираларни жисмоний санаш молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ўтказилса, аудитор 4-бандда талаб қилинган тартиб-таомиллардан ташқари, инвентаризация санаси ва молиявий ҳисоботлар санаси оралиғида захираларда содир бўлган ўзгаришлар тўғри қайд этилганлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (A9–A11-бандларга қаранг)
6. Агар аудитор қутилмаган ҳолатлар туфайли захираларни жисмоний санашда иштирок эта олмаса, аудитор муқобил санада айрим инвентаризацияни амалга ошириши ёки кузатиши, ҳамда оралиқ операциялар бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.
7. Агар захираларни жисмоний санашда иштирок этиш амалда бажариш мумкин бўлмаса, аудитор захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар бунини амалга ошириш мумкин бўлмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³ га мувофиқ аудиторлик ҳулосасидаги фикрни модификация қилиши лозим.³ (A12–A14-бандларга қаранг)
8. Агар учинчи томоннинг сақлови ва назорати остидаги захиралар молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлса, аудитор захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини қуйидаги ҳаракатларнинг бирини ёки иккаласини бажариш орқали олиши лозим:
 - (a) Ташкилот номидан сақланаётган захираларнинг миқдори ва ҳолати бўйича учинчи томондан тасдиқнома сўраш. (A15-бандга қаранг)

¹ 330-сон АХС, Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари

² 500-сон АХС, Аудиторлик далиллари

³ 705-сон АХС, (Қайта таҳрирланган), Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар

- (b) Ҳолатларга мувофиқ қўздан кечириш ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш. (A16-бандга қаранг)

Суд ишлари ва даъволар

9. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискин юзага келтириши мумкин бўлган ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволарни аниқлаш учун қуйидагиларни ўз ичига олган ҳолда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим: (A17–A19-бандларга қаранг)
 - (a) Раҳбарият ва, агар қўлланиладиган бўлса, ташкилот ичидаги бошқалар, шу жумладан штатдаги юридик маслаҳатчидан сўров;
 - (b) Бошқарув учун масъул шахсларнинг йиғилишлари баённомаларини кўриб чиқиш ва ташкилот ва унинг ташқи юридик маслаҳатчиси ўртасидаги ёзишмаларни кўриб чиқиш; ва
 - (c) Юридик харажатлар ҳисобларини кўриб чиқиш. (A20-бандга қаранг)
10. Агар аудитор аниқланган суд ишлари ёки даъволар бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискга баҳо берса, ёки аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилганда бошқа муҳим бўлган суд ишлари ёки даъволар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатса, аудитор, бошқа АХСлар томонидан талаб қилинадиган тартиб-таомиллардан ташқари, ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри мулоқот қилиши лозим. Аудитор буни раҳбарият томонидан тайёрланган ва аудитор томонидан юборилган, ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисини аудитор билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишни сўровчи сўров хати орқали амалга ошириши лозим. Агар қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли юридик профессионал ташкилот ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисига аудитор билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишни тақиқласа, аудитор муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (A21–A25-бандларга қаранг)
11. Агар:
 - (a) раҳбарият аудиторга ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан мулоқот қилиш ёки учрашиш учун рухсат беришдан бош тортса, ёки ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси сўров хатига тегишли равишда жавоб беришдан бош тортса, ёки жавоб беришдан тақиқланган бўлса; ва
 - (b) аудитор муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса,

аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудиторлик ҳулосасидаги фикрни ўзгартириши лозим.

Ёзма баёнотлар

12. Аудитор раҳбариятдан ва, агар керак бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда таъсири кўриб чиқилиши лозим бўлган барча маълум амалдаги ёки эҳтимолий суд ишлари ва даъволар аудиторга ошкор қилингани ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ ҳисобга олингани ва ёритиб берилгани ҳақида ёзма баёнотлар тақдим этишни талаб қилиши лозим.

Сегмент бўйича маълумотлар

13. Аудитор қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ сегмент бўйича маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини қуйидаги йўллар билан олиши лозим: (A26-бандга қаранг)
 - (a) Раҳбарият томонидан сегмент бўйича маълумотларни аниқлашда фойдаланиладиган усулларни тушуниб олиш, ва: (A27-бандга қаранг)
 - (i) Бундай усуллар қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ равишда ёритиб беришга олиб келиш эҳтимолигини баҳолаш; ва
 - (ii) Керак бўлганда, бундай усулларнинг қўлланилишини тестдан ўтказиш; ва
 - (b) Ҳолатларга мувофиқ таҳлилий тартиб-таомилларни ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Захиралар

Захираларни жисмоний санаида қатнашиши (4(a)-бандга қаранг)

- A1. Раҳбарият одатда захираларни молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун асос сифатида хизмат қиладиган ва, агар қўлланиладиган бўлса, ташкилотнинг доимий захиралар ҳисоби тизимининг ишончилигини аниқлаш учун камида йилига бир марта инвентаризация ўтказилишини таъминловчи тартиб-таомилларини ўрнатади.

A2. Захираларни жисмоний санашда қатнашиш қуйдагиларни ўз ичига олади:

- Захираларнинг мавжудлигини аниқлаш ва унинг ҳолатини баҳолаш учун захираларни кўздан кечириш, ҳамда тест саноқларини амалга ошириш;
- Раҳбариятнинг кўрсатмаларига риоя қилинишини ва инвентаризация натижаларини қайд этиш ва назорат қилиш учун тартиб-таомилларнинг бажарилишини кузатиш; ва
- Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг ишончилиги ҳақида аудит далилларини олиш.

Бу тартиб-таомиллар аудиторнинг рискка баҳо бериши, режалаштирилган ёндашув ва бажарилган махсус тартиб-таомилларга қараб назорат воситаларини тестдан ўтказиш ёки моҳиятга кўра тартиб-таомиллар сифатида хизмат қилиши мумкин.

A3. Захираларни жисмоний санашда қатнашишни режалаштиришда (ёки ушбу АХСнинг 4–8-бандларига мувофиқ аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда) ўринли бўлган масалаларга, масалан, қуйдагилар киради: Захиралар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари. Захиралар билан боғлиқ ички назоратнинг характери. Захираларни жисмоний санаш учун тегишли тартиб-таомиллар ўрнатилиши ва тегишли кўрсатмалар берилиши кутилаётганлиги. Захираларни жисмоний санаш муддати. Ташкилот захираларнинг доимий ҳисоби тизимини юритиши. Захиралар сақланадиган жойлар, шу жумладан қатнашиш қайси жойларда ўринлилигини аниқлашда турли жойлардаги захираларнинг муҳимлиги ва муҳим бузиб кўрсатиш рисклари. Аудитор экспертнинг ёрдами керак бўлиш-бўлмаслиги. 620-сон АХС аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун аудитор экспертдан фойдаланишни кўриб чиқади.

- Захиралар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Захиралар билан боғлиқ ички назоратнинг характери.
- Захираларни жисмоний санаш учун етарли тартиб-таомиллар ўрнатилиши ва тегишли кўрсатмалар берилиши кутилаётганлиги.
- Захираларни жисмоний санаш муддати.
- Ташкилот захираларнинг доимий ҳисоби тизимини юритиши.
- Захиралар сақланадиган жойлар, шу жумладан захираларнинг аҳамиятлилиги ва турли жойлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, қайси жойларда қатнашиш мувофиқлигини аниқлашда жисмоний санашда
- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ёрдами керак бўлиш-бўлмаслиги. 620-сон АХС⁴ аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун аудитор томонидан жалб қилинган экспертдан фойдаланишни кўриб чиқади.

Раҳбариятнинг кўрсатмалари ва тартиб-таомилларини баҳолаш (4(a)(i)-бандга қаранг)

A4. Раҳбариятнинг инвентаризация натижаларини қайд этиш ва назорат қилиш бўйича кўрсатмалари ва тартиб-таомилларини баҳолашда ўринли бўлган масалаларга, масалан, улар қуйдагиларга эътибор қаратиши киради:

- Тегишли назорат воситаларининг қўлланилиши, масалан, фойдаланилган инвентаризация қайдларини йиғиш, фойдаланилмаган инвентаризация қайдларини ҳисобга олиш, ҳамда инвентаризация ва қайта инвентаризация ўтказиш тартиб-таомиллари.
- Тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг тугалланганлик даражасини, секин ҳаракатланувчи, эскирган ёки бузилган элементларни ва учинчи томон эгалик қиладиган захираларни, масалан, консигнация асосида, аниқ идентификациялаш.
- Агар қўлланиладиган бўлса, жисмоний миқдорларни баҳолаш учун ишлатиладиган тартиб-таомиллар, масалан, кўмир тўпламининг жисмоний миқдорини баҳолашда керак бўлиши мумкин.
- Тугатиш санасидан олдин ва кейин захираларнинг ҳудудлар орасида ҳаракатланиши, ҳамда захираларнинг жўнатилиши ва қабул қилиниши устидан назорат.

Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг бажарилишини кузатиш (4(a)(ii)-бандга қаранг)

A5. Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг бажарилишини кузатиш, масалан, захираларнинг инвентаризациядан олдин, давомида ва кейин ҳаракатланиши устидан назорат билан боғлиқ тартиб-таомилларни

⁴ 620-сон АХС, Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш

кузатиш, аудиторга раҳбариятнинг кўрсатмалари ва инвентаризация тартиб-таомиллари етарли даражада ишлаб чиқилгани ва амалга оширилгани ҳақида аудит далилларини олишда ёрдам беради. Бундан ташқари, аудитор тугатиш маълумотларининг нусхаларини, масалан, захираларнинг ҳаракати тафсилотларини олиши мумкин, бу аудиторга кейинги санада бундай ҳаракатларни ҳисобга олиш бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёрдам беради.

Захираларни кўздан кечириш (4(a)(iii)-бандга қаранг)

A6. Захираларни жисмоний санашда қатнашиш пайтида кўздан кечириш аудиторга захираларнинг мавжудлигини аниқлашда (лекин бу албатта унга нисбатан эгалик ҳуқуқини англатмайди), ва масалан, эскирган, бузилган ёки муддати ўтган захираларни аниқлашда ёрдам беради.

Тест санокларини амалга ошириш (4(a)(iv)-бандга қаранг)

A7. Тест санокларини амалга ошириш, масалан, раҳбариятнинг инвентаризация қайдларидан танланган элементларни жисмоний захираларга қадар кузатиб бориш ва жисмоний захиралардан танланган элементларни раҳбариятнинг инвентаризация қайдларига қадар кузатиб бориш, бу қайдларнинг тўлиқлиги ва аниқлиги ҳақида аудит далилларини тақдим этади.

A8. Аудиторнинг тест санокларини қайд этишдан ташқари, раҳбариятнинг тугалланган инвентаризация қайдлари нусхаларини олиш аудиторга ташкилотнинг якуний захиралар қайдлари ҳақиқий инвентаризация натижаларини аниқ акс эттирилишини аниқлаш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёрдам беради.

Молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ўтказилган инвентаризация (5-бандга қаранг)

A9. Амалий сабабларга кўра, инвентаризация молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ёки саналарда ўтказилиши мумкин. Бу раҳбарият захиралар миқдорини йиллик инвентаризация орқали аниқлаши ёки захираларнинг доимий ҳисоби тизимини юритишидан қатъи назар амалга оширилиши мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, захиралардаги ўзгаришлар устидан назорат воситаларининг ишлаб чиқиши, амалга оширилиши ва сақланишининг самарадорлиги инвентаризациянинг молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ёки саналарда ўтказилиши аудит мақсадлари учун мувофиқ бўлиш-бўлмаглигини аниқлайди. 330-сон АХС оралиқ санада бажариладиган моҳиятга кўра тартиб-таомиллар бўйича талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.⁵

A10. Захираларнинг доимий ҳисоби тизими юритилган ҳолларда, раҳбарият ташкилотнинг захираларнинг доимий ҳисоби қайдларида жамланган захиралар миқдори ҳақидаги маълумотнинг ишончлилигини аниқлаш учун инвентаризация ёки бошқа тестларни ўтказиши мумкин. Баъзи ҳолларда, раҳбарият ёки аудитор захираларнинг доимий ҳисоби қайдлари ва қўлдаги ҳақиқий жисмоний захиралар миқдори ўртасида фарқларни аниқлаши мумкин; бу захиралардаги ўзгаришлар устидан назорат воситалари самарали ишламаётганлигини кўрсатиши мумкин.

A11. Инвентаризация санаси, ёки саналари, ва якуний захиралар қайдлари ўртасидаги захиралар миқдорларидаги ўзгаришлар тўғри қайд этилганлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда эътиборга олиниши керак бўлган ўринли масалаларга қуйидагилар қиради:

- Захираларнинг доимий ҳисоби қайдлари тўғри тузатилган-тузатилмаганлиги.
- Ташкилотнинг захираларнинг доимий ҳисоби қайдларининг ишончлилиги.
- Инвентаризация пайтида олинган маълумот ва захираларнинг доимий ҳисоби қайдлари ўртасидаги аҳамиятли фарқларнинг сабаблари.

Захираларни жисмоний санашда қатнашиш амалда бажариш мумкин бўлмаган ҳолат (7-бандга қаранг)

A12. Баъзи ҳолларда, захираларни жисмоний санашда қатнашиш амалда бажариш мумкин бўлмаглиги мумкин. Бу захираларнинг характери ва жойлашуви каби омиллар туфайли бўлиши мумкин, масалан, захиралар аудиторнинг хавфсизлигига таҳдид солиши мумкин бўлган жойда сақланганда. Бироқ, аудитор учун умумий ноқулайлик масаласи қатнашиш амалда бажариш мумкин эмас деган аудитор қарорини қўллаб-қувватлаш учун етарли эмас. Бундан ташқари, 200-сон АХСда⁶ тушунтирилганидек, қийинчилик, вақт ёки харажат масаласи ўз-ўзидан аудитор учун муқобили бўлмаган аудит тартиб-таомилни ўтказиб юбориш ёки ишонарли даражада бўлмаган аудит далили билан қониқиш учун асос бўла олмайди.

A13. Қатнашиш амалда бажариш мумкин бўлмаган ҳолларда, муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари, масалан, инвентаризациядан олдин олинган ёки сотиб олинган муайян захира элементларининг кейинги сотуви ҳужжатларини

⁵ 330-сон АХС, 22–23-бандлар

⁶ 200-сон АХС, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*, A53-банд 501-сон АХС

кўздан кечириш, захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин.

- A14. Бироқ, бошқа ҳолларда, муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мумкин бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан текшириш доирасининг чекланиши натижасида аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)даги фикрни ўзгартиришни талаб қилади.⁷

Учинчи томоннинг сақлови ва назорати остидаги захиралар

Тасдиқнома (8(a)-бандга қаранг)

- A15. 505-сон АХС⁸ ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини бажариш учун талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.

Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари (8(b)-бандга қаранг)

- A16. Ҳолатларга қараб, масалан, учинчи томоннинг ҳалоллиги ва ҳолислиги ҳақида шубҳа уйғотадиган маълумот олинганда, аудитор учинчи томондан тасдиқнома ўрнига ёки унга қўшимча равишда бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари мисолларига қуйидагилар киради:

- Агар амалда бажариш мумкин бўлса, учинчи томоннинг захираларни инвентаризациясида қатнашиш ёки бошқа аудиторнинг қатнашишини ташкил қилиш.
- Захираларнинг тўғри ҳисобланишини ва етарли даражада ҳимояланишини таъминлаш учун учинчи томоннинг ички назорати тизими етарлилиги ҳақида бошқа аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)ни ёки хизмат кўрсатувчи аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)ни олиш.
- Учинчи томонлар тарафидан сақланадиган захиралар бўйича ҳужжатларни, масалан, омборхона квитанцияларини кўздан кечириш.
- Захиралар гаровга қўйилганда бошқа томонлардан тасдиқнома сўраш.

Суд ишлари ва даъволар

Суд ишлари ва даъволарнинг тўлиқлиги (9-бандга қаранг)

- A17. Ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволар молиявий ҳисоботларга муҳим бўлган даражада таъсир кўрсатиши мумкин ва шунинг учун молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши ёки ҳисобга олиниши талаб қилиниши мумкин.

- A18. 9-бандда аниқланган тартиб-таомиллардан ташқари, бошқа ўринли тартиб-таомилларга, масалан, ташкилот ва унинг муҳитини тушуниб олиш жараёнида бажарилган рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари орқали олинган маълумотлардан аудиторга ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволар ҳақида хабардор бўлишда ёрдам бериш учун фойдаланиш киради.

- A19. Муҳим бузиб кўрсатиш рискин юзага келтириши мумкин бўлган суд ишлари ва даъволарни аниқлаш мақсадида олинган аудит далиллари ҳам суд ишлари ва даъволарга тегишли баҳолаш ёки ўлчаш каби бошқа ўринли мулоҳазалар бўйича аудит далилларини тақдим этиши мумкин. 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁹ молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳоларини ёки тегишли маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган суд ишлари ва даъволарни аудитор томонидан кўриб чиқишга тегишли талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.

Юридик харажатлар ҳисобларини кўриб чиқиш (9(c)-бандга қаранг)

- A20. Ҳолатларга қараб, аудитор юридик харажатлар ҳисобларини кўриб чиқиш жараёнида юридик харажатлар учун ҳисоб-фактуралар каби тегишли манба ҳужжатларини кўриб чиқишни мувофиқ деб баҳолаши мумкин.

Ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан мулоқот (10–11-бандларга қаранг)

- A21. Ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри мулоқот аудиторга потенциал муҳим бўлган суд ишлари ва даъволар маълум бўлиши ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда раҳбариятнинг молиявий оқибатлар ҳисоб баҳолари оқилона эканлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам беради.

- A22. Баъзи ҳолларда, аудитор умумий сўров хати орқали ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишга интилиши мумкин. Бу мақсадда, умумий сўров хати ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисидан маслаҳатчига маълум бўлган ҳар қандай суд ишлари ва даъволар ҳақида, суд ишлари ва даъволар натижаларининг

⁷ 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), 13-банд

⁸ 505-сон АХС, *Ташқи тасдиқномалар*

⁹ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бухгалтерия ҳисоби баҳоларини ва уларга оид маълумотларни ёритишни аудит қилиш*

ҳисоб баҳоси билан бирга, ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда молиявий оқибатларнинг баҳоси билан бирга аудиторга хабар беришни сўрайди.

A23. Агар ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси умумий сўров хатига тегишли равишда жавоб бериши эҳтимоли кам деб ҳисобланса, масалан, агар ташқи юридик маслаҳатчи мансуб бўлган профессионал ташкилот бундай хатга жавоб беришни тақиқласа, аудитор махсус сўров хати орқали тўғридан-тўғри мулоқот қилишга интилиши мумкин. Бу мақсадда, махсус сўров хати қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (a) Суд ишлари ва даъволар рўйхати;
- (b) Мавжуд бўлганда, аниқланган ҳар бир суд ишлари ва даъволар натижаси бўйича раҳбариятнинг ҳисоб баҳоси ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда молиявий оқибатларининг ҳисоб баҳоси; ва
- (c) Ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисидан раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларининг оқилоналигини тасдиқлаш ва, агар рўйхат ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси томонидан тўлиқ эмас ёки нотўғри деб ҳисобланса, аудиторга қўшимча маълумот тақдим этиш сўрови.

A24. Баъзи ҳолатларда, аудитор суд ишлари ёки даъволарнинг эҳтимолий натижаларини муҳокама қилиш учун ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан учрашишни ҳам зарур деб баҳолаши мумкин. Бу, масалан, қуйидаги ҳолларда бўлиши мумкин:

- Аудитор масалани аҳамиятли риск деб аниқлаганда.
- Масала мураккаб бўлганда.
- Раҳбарият ва ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси ўртасида келишмовчилик мавжуд бўлганда.

Одатда, бундай учрашувлар раҳбариятнинг рухсатини талаб этади ва раҳбарият вакили иштирокида ўтказилади.

A25. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ,¹⁰ аудитор аудиторлик хулосасини молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олган санаси аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олган санадан эрта бўлмаслиги талаб қилинади. Аудиторлик хулосаси санасига қадар суд ишлари ва даъволарнинг ҳолати тўғрисида аудит далиллари раҳбариятдан, шу жумладан тегишли масалалар билан шуғулланиш учун жавобгар бўлган штатдаги юридик маслаҳатчидан сўров орқали олиниши мумкин. Баъзи ҳолларда, аудиторга ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисидан янгиланган маълумотларни олиш керак бўлиши мумкин.

Сегмент бўйича маълумотлар (13-бандга қаранг)

A26. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига қараб, ташкилотдан молиявий ҳисоботларда сегмент бўйича маълумотларни ёритиб бериш талаб қилиниши ёки рухсат этилиши мумкин. Сегмент бўйича маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш бўйича аудиторнинг жавобгарлиги бутун молиявий ҳисоботларга тегишли. Шунга қўра, аудитор алоҳида асосда тақдим этилган сегмент бўйича маълумотлар бўйича фикр билдириш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши талаб қилинмайди.

Раҳбарият томонидан фойдаланиладиган усулларни тушуниш (13(а)-бандга қаранг)

A27. Ҳолатларга қараб, раҳбарият томонидан сегмент бўйича маълумотларни аниқлашда фойдаланиладиган усулларни тушунишда ва бундай усуллар қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ ёритиб бериш билан натижаланиши эҳтимоли бор эканлигини тушунишда ўринли бўлиши мумкин бўлган масалалар мисолларига қуйидагилар киради:

- Сегментлар ўртасидаги сотувлар, трансферлар ва тўловлар, ҳамда сегментлараро микдорларни чиқариб ташлаш.
- Бюджетлар ва бошқа кутилган натижалар билан солиштириш, масалан, сотувларнинг фоизи сифатида операцион фойдалар.
- Активлар ва харажатларни сегментлар орасида тақсимлаш.
- Аввалги даврлар билан изчиллик, ва номувофикликлар бўйича маълумотларни ёритиб беришларнинг етарлилиги.

¹⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш*, 49-банд
501-сон АХС

505-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ТАШҚИ ТАСДИҚНОМАЛАР

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари	2–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсад	5
Таърифлар	6

Талаблар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари	7
Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги	8–9
Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари	10–14
Салбий тасдиқномалар	15
Олинган далилларни баҳолаш	16

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари	A1–A7
Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги	A8–A10
Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари	A11–A22
Салбий тасдиқномалар	A23
Олинган далилларни баҳолаш	A24–A25

505-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Ташқи тасдиқномалар” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг 330-сон АХС¹ ва 500-сон АХС² талабларига мувофиқ аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланишини кўриб чиқади. У суд ишлари ва даъволарга оид сўровларни камраб олмайди; улар 501-сон АХСда³ кўриб чиқилади.

Аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

2. 500-сон АХС аудит далилларининг ишончилиги унинг манбаси ва хусусияти таъсирида бўлишини ҳамда у олинган алоҳида ҳолатларга боғлиқлигини кўрсатади.⁴ Ушбу АХС аудит далилларига нисбатан қўлланиладиган қуйидаги умумлаштиришларни ҳам ўз ичига олади:⁵

- Аудит далиллари ташкилотдан ташқари мустақил манбалардан олинганда ишончлироқ бўлади.
- Аудитор томонидан бевосита олинган аудит далиллари билвосита ёки хулоса чиқариш орқали олинган аудит далилларига караганда ишончлироқ бўлади.
- Аудит далиллари ҳужжат шаклида — қоғозда, электрон ёки бошқа воситада мавжуд бўлганда ишончлироқ бўлади.

Шунга кўра, аудит ҳолатларига караб, тасдиқловчи томонлардан аудитор томонидан бевосита олинган ташқи тасдиқномалар шаклидаги аудит далиллари ташкилотнинг ўзида яратилган далилларга нисбатан ишончлироқ бўлиши мумкин. Мазкур АХС аудиторга ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ёрдам беришга мўлжалланган.

3. Бошқа АХСлар ташқи тасдиқномаларнинг аудит далили сифатидаги аҳамиятини эътироф этади, масалан:
 - 330-сон АХС молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан умумий жавоб чораларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш, шунингдек тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига асосланган ва уларга жавоб берадиган, характери, муддати ва кўлами шу рискларга мос бўлган қўшимча аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади.⁶ Бундан ташқари, 330-сон АХС баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан қатъи назар, аудитор ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга кўра тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши ва бажаришини талаб қилади. Аудитор, шунингдек, ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини моҳиятга кўра аудит тартиб-таомиллари сифатида бажариш зарурлигини кўриб чиқиши талаб қилинади.⁷
 - 330-сон АХС аудитор рискни қанчалик юқори баҳоласа, шунчалик ишонтирувчи аудит далилларини олишини талаб қилади.⁸ Бунинг учун аудитор далиллар миқдорини ошириши ёки кўпроқ ўринли ёки ишончли далилларни олиши, ёхуд ҳар иккаласини амалга ошириши мумкин. Масалан, аудитор учинчи томонлардан бевосита далиллар олишга ёки бир нечта мустақил манбадан тасдиқловчи далиллар олишга кўпроқ урғу бериши мумкин. 330-сон АХС ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари аудиторга фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларига жавоб бериш учун талаб этиладиган юқори даражада

¹ 330-сон АХС, *Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари*

² 500-сон АХС, *Аудит далиллари*

³ 501-сон АХС, *Аудит далиллари—Танланган моддалар бўйича алоҳида мулоҳазалар*

⁴ 500-сон АХС, А9-банд

⁵ 500-сон АХС, А35-банд

⁶ 330-сон АХС, 5–6-бандлар

⁷ 330-сон АХС, 18–19-бандлар

⁸ 330-сон АХС, 7(b)-банд

ишончли аудит далиллари олишда ёрдам бериши мумкинлигини ҳам кўрсатади.⁹

- 240-сон АХС аудитор тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан қўшимча тасдиқловчи маълумотларни олиш учун тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқиши мумкинлигини кўрсатади.¹⁰
- 500-сон АХС ташкилотдан мустақил манбадан олинган тасдиқловчи маълумотлар, масалан ташқи тасдиқномалар, бухгалтерия ёзувларида мавжуд далиллардан ёки раҳбарият томонидан берилган баёнотлардан аудитор оладиган ишончни ошириши мумкинлигини кўрсатади.¹¹

Кучга кириш санаси

4. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

5. Аудиторнинг ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини қўллашдан мақсади, ўринли ва ишончли аудит далиллари олиш учун бундай тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишдан иборат.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйидаги маъноларга эга:
 - (a) Ташқи тасдиқнома – аудитор томонидан учинчи томондан (тасдиқловчи томондан) қоғоз шаклида ёки электрон ёхуд бошқа восита орқали бевосита ёзма жавоб сифатида олинган аудит далили.
 - (b) Ижобий тасдиқ талабномаси – тасдиқловчи томондан талабномадаги маълумотга рози ёки норози эканлигини кўрсатган ҳолда ёки сўралган маълумотни тақдим этган ҳолда аудиторга бевосита жавоб беришни сўрайдиган талабнома.
 - (c) Салбий тасдиқ талабномаси – тасдиқловчи томондан талабномада келтирилган маълумотга рози бўлмаган тақдирдагина аудиторга бевосита жавоб беришни сўрайдиган талабнома.
 - (d) Жавоб олмаслик – тасдиқловчи томоннинг ижобий тасдиқ талабномасига жавоб бермаслиги ёки тўлиқ жавоб бермаслиги ёки тасдиқ талабномасининг етказилмаган ҳолда қайтиши.
 - (e) Тафовут – тасдиқланиши сўралган ёки ташкилот ёзувларида мавжуд маълумот билан тасдиқловчи томон тақдим этган маълумот ўртасида фарқ борлигини кўрсатувчи жавоб.

Талаблар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

7. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланганда, аудитор ташқи тасдиқ талабномалари устидан назоратни сақлаши лозим, жумладан:
 - (a) Тасдиқланадиган ёки сўраладиган маълумотни аниқлаш; (A1-бандга қаранг)
 - (b) Тегишли тасдиқловчи томонни танлаш; (A2-бандга қаранг)
 - (c) Тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқиш, шу жумладан талабномалар тўғри манзилланганлиги ва жавоблар бевосита аудиторга юборилиши учун қайтариш маълумотларини ўз ичига олишини аниқлаш; ва (A3–A6-бандларга қаранг)

⁹ 330-сон АХС, A55-банд

¹⁰ 240-сон АХС, *Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари*, A38-банд

¹¹ 500-сон АХС, A12–A13-бандлар

505-сон АХС

- (d) Талабномаларни, жумладан, зарур бўлганда такрорий талабномаларни тасдиқловчи томонга юбориш. (A7-бандга қаранг)

Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги

8. Агар раҳбарият аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаса, аудитор куйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (a) Раҳбариятнинг рад этиш сабабларини сўраши ва уларнинг ҳақиқийлиги ҳамда асослилигига доир аудит далилларини излаши; (A8-бандга қаранг)
 - (b) Раҳбариятнинг рад этиши аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг тегишли рискларини, шу жумладан фирибгарлик рискин баҳолашига, ҳамда бошқа аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига қандай таъсир қилишини баҳолаши; ва (A9-бандга қаранг)
 - (c) Ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун мўлжалланган муқобил аудит тартиб-таомилларини бажариши. (A10-бандга қаранг)
9. Агар аудитор раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги асоссиз деган хулосага келса ёки аудитор муқобил аудит тартиб-таомиллари орқали ўринли ва ишончли аудит далилларини ололмаса, аудитор 260-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқарув юклатилган шахслар билан мулоқот қилиши лозим.¹² Аудитор, шунингдек, 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудит ва аудитор фикри учун оқибатларни аниқлаши лозим.¹³

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари

Тасдиқ талабномаларига жавобларнинг ишончлилиги

10. Агар аудитор тасдиқ талабномасига жавобнинг ишончлилигига шубҳа туғдирадиган омиллари аниқласа, аудитор ушбу шубҳаларни ҳал қилиш учун қўшимча аудит далилларини олиши лозим. (A11–A16-бандларга қаранг)
11. Агар аудитор тасдиқ талабномасига жавоб ишончли эмас деб аниқласа, аудитор муҳим бузиб кўрсатишнинг тегишли рискларини, шу жумладан фирибгарлик рискин баҳолашга, ҳамда бошқа аудит тартиб-таомилларининг тегишли характери, муддати ва кўламига таъсирини баҳолаши лозим. (A17-бандга қаранг)

Жавоб олмаслик

12. Ҳар бир жавоб олмаслик ҳолатида аудитор ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун муқобил аудит тартиб-таомилларини бажариши лозим. (A18–A19-бандларга қаранг)

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб олиш зарур бўлган ҳолатлар

13. Агар аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб зарур деб аниқлаган бўлса, муқобил аудит тартиб-таомиллари аудитор талаб қиладиган аудит далилини таъминламайди. Агар аудитор бундай тасдиқномани олмаса, аудитор 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудит ва аудитор фикри учун оқибатларни аниқлаши лозим. (A20-бандга қаранг)

Тафовутлар

14. Аудитор тафовутлар бузиб кўрсатишларни кўрсатиши ёки кўрсатмаслигини аниқлаш учун уларни ўрганиши лозим. (A21–A22-бандларга қаранг)

Салбий тасдиқномалар

15. Салбий тасдиқномалар ижобий тасдиқномаларга қараганда камроқ ишонтирувчи аудит далилларини таъминлайди. Шунга кўра, қуйидагиларнинг барчаси мавжуд бўлмаса, аудитор салбий тасдиқ талабномаларидан тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискига жавоб бериш учун ягона моҳиятга кўра аудит тартиб-таомили

¹² 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бошқарув учун масъул шахслар билан ўзаро ахборот алмашинуви*, 16-банд

¹³ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрга модификация киритиш*

сифатида фойдаланмаслиги лозим: (А23-бандга қаранг)

- (а) Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискени паст деб баҳолаган ва тасдиққа тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган бўлса;
- (б) Салбий тасдиқнома тартиб-таомиллари қўлланиладиган элементлар бош тўплами кўп сонли кичик, бир хил ҳисоб қолдиқлари, операциялар ёки шартлардан иборат бўлса;
- (с) Жуда паст тафовут даражаси кутилаётган бўлса; ва
- (д) Аудитор салбий тасдиқ талабномаларини олувчилар бундай талабномаларни эътиборсиз қолдиришига сабаб бўладиган ҳолатлар ёки шароитлардан хабардор бўлмаса.

Олинган далилларни баҳолаш

16. Аудитор ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари ўринли ва ишончли аудит далилларини таъминлашини ёки қўшимча аудит далиллари зарурлигини баҳолаши лозим. (А24–А25-бандларга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

Тасдиқланадиган ёки сўраладиган маълумотни аниқлаш (7(а)-бандга қаранг)

А1. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари кўпинча ҳисоб қолдиқлари ва уларнинг элементлари тўғрисидаги маълумотларни тасдиқлаш ёки сўраш учун бажарилади. Улар ташкилот ва бошқа томонлар ўртасидаги келишувлар, шартномалар ёки операциялар шартларини тасдиқлаш ёки “қўшимча келишув” каби муайян шартлар йўқлигини тасдиқлаш учун ҳам қўлланилиши мумкин.

Тегисли тасдиқловчи томонни танлаш (7(б)-бандга қаранг)

А2. Тасдиқ талабномалари аудитор тасдиқланадиган маълумотдан хабардор деб ҳисоблайдиган тасдиқловчи томонга юборилганда, тасдиқ талабномаларига жавоблар кўпроқ ўринли ва ишончли аудит далилларини таъминлайди. Масалан, тасдиқ сўралаётган операциялар ёки келишувлар ҳақида маълумотга эга бўлган молия институти ходими тасдиқ сўраш учун ушбу молия институтидаги энг тегишли шахс бўлиши мумкин.

Тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқиш (7(с)-бандга қаранг)

А3. Тасдиқ талабномасини ишлаб чиқиш тасдиқнома жавоблари даражасига, жавоблардан олинган аудит далилларининг ишончилиги ва характериға бевосита таъсир қилиши мумкин.

А4. Тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқишда ҳисобға олинадиган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Кўриб чиқиладиган тасдиқлар.
- Аниқланган муҳим бузиб кўрсатишнинг махсус рисклари, шу жумладан фирибгарлик рисклари.
- Тасдиқ талабномасининг шакли ва тақдим этилиши.
- Аудит ёки ўхшаш топшириқлар бўйича олдинги тажриба.
- Мулоқот усули (масалан, қоғоз шаклида ёки электрон ёхуд бошқа восита орқали).
- Раҳбариятнинг тасдиқловчи томонларни аудиторга жавоб беришга рухсат бериши ёки рағбатлантириши. Тасдиқловчи томонлар фақат раҳбарият рухсатини ўз ичига олган тасдиқ талабномасига жавоб беришга тайёр бўлиши мумкин.
- Мўлжалланган тасдиқловчи томоннинг сўралган маълумотни тасдиқлаш ёки тақдим этиш қобилияти (масалан, алоҳида счет-фактура суммаси умумий қолдиққа нисбатан).

А5. Ижобий ташқи тасдиқ талабномаси тасдиқловчи томондан ҳар қандай ҳолатда аудиторга жавоб беришни сўрайди:

тасдиқловчи томон берилган маълумотга рози ёки норози эканлигини кўрсатади ёки сўралган маълумотни тақдим этади. Ижобий тасдиқ талабномасига жавоб одатда ишончли аудит далилларини таъминлаши кутилади. Бирок тасдиқловчи томон маълумот тўғрилигини текширмасдан тасдиқ талабномасига жавоб бериши хавфи мавжуд. Аудитор бу хавфни тасдиқ талабномасида сумма (ёки бошқа маълумот) кўрсатилмаган ижобий тасдиқ талабномаларидан фойдаланиш ва тасдиқловчи томондан суммани тўлдиришни ёки бошқа маълумотни тақдим этишни сўраш орқали камайтириши мумкин. Бошқа томондан, бундай “бўш” тасдиқ талабномасидан фойдаланиш жавоб бериш даражасининг пастроқ бўлишига олиб келиши мумкин, чунки тасдиқловчи томонлардан қўшимча ҳаракат талаб қилинади.

- А6. Талабномалар тўғри манзилга йўлланганлигини аниқлаш, тасдиқ талабномалари юборилишидан олдин баъзи ёки барча манзилларнинг ҳақиқийлигини текширишни ўз ичига олади.

Тасдиқ талабномалари бўйича такрорий мурожаатлар (7(d)-бандга қаранг)

- А7. Аввалги талабномага оқилона вақт ичида жавоб олинмаганида, аудитор қўшимча тасдиқ талабномасини юбориши мумкин. Масалан, аудитор дастлабки манзилнинг аниқлигини қайта текширгандан сўнг қўшимча ёки такрорий талабнома юбориши мумкин.

Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги

Раҳбариятнинг рад этишининг асослилиги (8(a)-бандга қаранг)

- А8. Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги аудитор олишни истаган аудит далилларига чеклов ҳисобланади. Шу сабабли аудитор чеклов сабабларини сўраши талаб қилинади. Кенг тарқалган сабаблардан бири — мўлжалланган тасдиқловчи томон билан юридик низо ёки давом этаётган музокаралар мавжудлиги бўлиб, уни ҳал қилишга ўз вақтида бўлмаган тасдиқ талабномаси таъсир қилиши мумкин. Раҳбарият фирибгарлик ёки хатони очиб бериши мумкин бўлган аудит далилларидан аудиторни маҳрум этишга уринаётган бўлиши хавфи туфайли аудитор сабабларнинг ҳақиқийлиги ва асослилигига доир аудит далилларини излаши талаб қилинади.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш учун оқибатлар (8(b)-бандга қаранг)

- А9. 8(b)-банддаги баҳолаш асосида аудитор тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни қайта кўриб чиқиш ва 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини ўзгартириш мақсадга мувофиқ бўлади деган хулосага келиши мумкин.¹⁴ Масалан, агар раҳбариятнинг тасдиқ юбормаслик ҳақидаги сўрови асоссиз бўлса, бу 240-сон АХСга мувофиқ баҳоланиши талаб қилинадиган фирибгарлик rischi омилини кўрсатиши мумкин.¹⁵

Муқобил аудит тартиб-таомиллари (8(c)-бандга қаранг)

- А10. Мазкур АХСнинг А18–А19-бандларида баён этилганидек, жавоб олинмаган ҳолатлар учун мос бўлган муқобил аудит тартиб-таомиллари ўтказилиши мумкин. Бундай тартиб-таомиллар, шунингдек, мазкур АХСнинг 8(b) бандидаги аудиторнинг баҳолаш натижаларини ҳам ҳисобга олади.

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари

Тасдиқ талабномаларига жавобларнинг ишончилиги (10-бандга қаранг)

- А11. 500-сон АХС ҳатто аудит далиллари ташкилотдан ташқи манбалардан олинганида ҳам унинг ишончилигига таъсир қилувчи ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатади.¹⁶ Барча жавобларда ушлаб қолиниш, ўзгартирилиш ёки фирибгарлик хавфи мавжуд. Бундай хавф жавоб қоғоз шаклида, электрон ёки бошқа восита орқали олинганидан қатъи назар мавжуд. Жавобнинг ишончилигига шубҳа туғдириши мумкин бўлган омилар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор томонидан билвосита олинган; ёки

¹⁴ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), *Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*, 37-банд

¹⁵ 240-сон АХС, 25-банд

¹⁶ 500-сон АХС, А35-банд

- Дастлаб мўлжалланган тасдиқловчи томондан келмагандек кўринган.
- A12. Электрон шаклда, масалан факсимиле ёки электрон почта орқали олинган жавоблар ишончлиликлка доир хавфларни ўз ичига олади, чунки жавоб берувчининг келиб чиқиши ва ваколатини исботлаш қийин, ўзгартиришларни эса аниқлаш қийин бўлиши мумкин. Аудитор ва жавоб берувчи томонидан қўлланиладиган, электрон шаклда олинган жавоблар учун хавфсиз муҳит яратадиган жараён бу хавфларни камайтириши мумкин. Агар аудитор бундай жараён хавфсиз ва тегишли равишда назорат қилинганидан қаноат ҳосил қилса, тегишли жавобларнинг ишончилиги ошади. Электрон тасдиқлаш жараёни электрон шаклдаги маълумот юборувчисининг шахсини тасдиқлаш учун турли усулларни, масалан шифрлаш, электрон рақамли имзолар ва веб-сайт ҳақиқийлигини текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олиши мумкин.
- A13. Агар тасдиқловчи томон учинчи томондан тасдиқ талабномаларига жавобларни мувофиқлаштириш ва тақдим этиш учун фойдаланса, аудитор қуйидаги рискларни ҳал қилиш учун тегишли тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин:
- (a) Жавоб тўғри манбадан бўлмаслиги мумкин;
 - (b) Жавоб берувчи жавоб беришга ваколатли бўлмаслиги мумкин; ва
 - (c) Узатишнинг яхлитлиги бузилган бўлиши мумкин.
- A14. 500-сон АХС аудитордан аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончилигига доир шубҳаларни ҳал қилиш учун тартиб-таомилларни ўзгартириш ёки қўшимча тартиб-таомилларни қўшиш зарурлигини аниқлашни талаб қилади.¹⁷ Аудитор тасдиқ талабномасига жавобнинг манбаси ва мазмунини тасдиқловчи томон билан боғланиш орқали текширишни танлаши мумкин. Масалан, тасдиқловчи томон электрон почта орқали жавоб берганда, аудитор тасдиқловчи томон ҳақиқатан ҳам жавоб юборганини аниқлаш учун унга телефон қилиши мумкин. Жавоб аудиторга билвосита қайтганида (масалан, тасдиқловчи томон уни аудиторга эмас, балки нотўғри равишда ташкилотга манзиллагани сабабли), аудитор тасдиқловчи томондан ёзма равишда бевосита аудиторга жавоб беришини сўраши мумкин.
- A15. Ўз-ўзича, тасдиқ талабномасига оғзаки жавоб ташқи тасдиқноманинг таърифига мос келмайди, чунки у аудиторга тўғридан-тўғри ёзма жавоб эмас. Шу билан бирга, тасдиқ талабномасига оғзаки жавоб олинганидан сўнг, аудитор ҳолатга қараб, тасдиқловчи томондан аудиторга тўғридан-тўғри ёзма жавоб беришини сўраши мумкин. Агар бундай жавоб олинмаса, 12-бандга мувофиқ, аудитор оғзаки жавобдаги маълумотни қўллаб-қувватлаш учун бошқа аудит далилларини излайди.
- A16. Тасдиқ талабномасига жавоб унинг фойдаланилишига оид чекловчи жумлани ўз ичига олиши мумкин. Бундай чекловлар жавобнинг аудит далили сифатида ишончилигини албатта бекор қилмайди.

Ишончли бўлмаган жавоблар (11-бандга қаранг)

- A17. Аудитор жавоб ишончсиз деган хулосага келганда, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ¹⁸ тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни қайта кўриб чиқиши ва режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини тегишли равишда ўзгартириши зарур бўлиши мумкин. Масалан, ишончсиз жавоб 240-сон АХСга мувофиқ баҳолалиши талаб қилинадиган фирибгарлик rischi омилини кўрсатиши мумкин.¹⁹

Жавоб олмаслик ҳолатлари (12-бандга қаранг)

- A18. Аудитор бажариши мумкин бўлган муқобил аудит тартиб-таомилларига қуйидагилар мисол бўлади:
- Дебиторлик қарзлари қолдиқлари бўйича – ҳисобот санасидан кейинги муайян пул тушумларини, юк жўнатиш хужжатларини ва давр охирига яқин сотувларни текшириш.

¹⁷ 500-сон АХС, 11-банд

¹⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 37-банд

¹⁹ 240-сон АХС, 25-банд

505-сон АХС

- Кредиторлик қарзлари қолдиқлари бўйича – ҳисобот санасидан кейинги пул тўловларини ёки учинчи томонлардан ёзишмаларни ва бошқа ёзувларни, масалан товарлар қабул қилинганлиги ҳақидаги ҳужжатларни текшириш.

A19. Муқобил аудит тартиб-таомилларининг характери ва кўлами кўриб чиқиладиган ҳисоб ва тасдиққа боғлиқ. Тасдиқ талабномасига жавоб олмаслик илгари аниқланмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискин кўрсатиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискин қайта кўриб чиқиши ва режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини ўзгартириши зарур бўлиши мумкин.²⁰ Масалан, тасдиқ талабномаларига қутилганидан камроқ жавоблар ёки қутилганидан кўпроқ жавоблар илгари аниқланмаган фирибгарлик риски омилини кўрсатиши мумкин, бу 240-сон АХСга мувофиқ баҳоланиши талаб қилинади.²¹

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб зарур бўлган ҳолатлар (13-бандга қаранг)

A20. Айрим ҳолатларда аудитор тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискин аниқлаши мумкин, бунда етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб зарур бўлади. Бундай ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг тасдиқ(лари)ни кўллаб-қувватлаш учун мавжуд маълумот фақат ташкилотдан ташқарида мавжуд бўлган ҳолатлар.
- Раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтиш риски ёки ходим(лар) ва/ёки раҳбарият иштирок этиши мумкин бўлган тил бириктириш риски каби махсус фирибгарлик риски омилини аудиторнинг ташкилотдан олинган далилларга таянишига тўсқинлик қиладиган ҳолатлар.

Тафовутлар (14-бандга қаранг)

A21. Тасдиқ талабномаларига жавобларда қайд этилган тафовутлар молиявий ҳисоботларда бузиб кўрсатишлар ёки эҳтимолий бузиб кўрсатишлар мавжудлигини кўрсатиши мумкин. Бузиб кўрсатиш аниқланганида, аудитор 240-сон АХСга мувофиқ бундай бузиб кўрсатиш фирибгарликни кўрсатиши ёки кўрсатмаслигини баҳолаши талаб қилинади.²² Тафовутлар ўхшаш тасдиқловчи томонлардан ёки ўхшаш ҳисоблар бўйича олинган жавоблар сифатига доир йўналтирувчи маълумот бериши мумкин. Тафовутлар, шунингдек, ташкилотнинг молиявий ҳисобот бериш устидан ички назоратидаги камчилик ёки камчиликларни кўрсатиши мумкин.

A22. Баъзи тафовутлар бузиб кўрсатишларни англатмайди. Масалан, аудитор тасдиқ талабномаларига жавоблардаги фарқлар вақт, ўлчов ёки ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидаги хатолар туфайли деб хулоса қилиши мумкин.

Салбий тасдиқномалар (15-бандга қаранг)

A23. Салбий тасдиқ талабномасига жавоб олмаслик мўлжалланган тасдиқловчи томон тасдиқ талабномасини олганини ёки талабномадаги маълумотнинг аниқлигини текширганини аниқ кўрсатмайди. Шунга кўра, тасдиқловчи томоннинг салбий тасдиқ талабномасига жавоб бермаслиги ижобий тасдиқ талабномасига жавобга нисбатан анча камроқ ишонтирувчи аудит далилини таъминлайди. Тасдиқловчи томонлар талабномадаги маълумот уларнинг фойдасига бўлмаганда, тасдиқ талабномасига норозилигини билдириш учун жавоб бериш эҳтимоли юқори, бошқа ҳолларда эса жавоб бериш эҳтимоли пастроқ бўлиши мумкин. Масалан, банк депозит ҳисобварақлари эгалари тасдиқ талабномасида ҳисобварақ қолдиғи камайтириб кўрсатилган деб ҳисобласа, жавоб бериш эҳтимоли юқори, лекин қолдиқ ошириб кўрсатилган деб ҳисобласа, жавоб бериш эҳтимоли пастроқ бўлиши мумкин. Шунинг учун банк депозит ҳисобварақлари эгаларига салбий тасдиқ талабномаларини юбориш бундай қолдиқлар камайтириб

²⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 37-банд

²¹ 240-сон АХС, 25-банд

²² 240-сон АХС, 36-банд

кўрсатилган бўлиши мумкинлигини кўриб чиқишда фойдали тартиб-таомил бўлиши мумкин, аммо аудитор ошириб кўрсатиш бўйича далил излаётган бўлса, самарали бўлиш эҳтимоли паст.

Олинган далиллари баҳолаш (16-бандга қаранг)

A24. Аудитор алоҳида ташқи тасдиқ талабномалари натижаларини баҳолашда бундай натижаларни қуйидагича тоифалаши мумкин:

- (a) Тасдиқ талабномасида келтирилган маълумотга розилик билдирувчи ёки сўралган маълумотни тафовутсиз тақдим этувчи тегишли тасдиқловчи томоннинг жавоби;
- (b) Ишончсиз деб ҳисобланган жавоб;
- (c) Жавоб олмаслик; ёки
- (d) Тафовутни кўрсатувчи жавоб.

A25. Аудиторнинг баҳолаши, аудитор томонидан бажарилган бошқа аудит тартиб-таомиллари билан биргаликда ҳисобга олинганда, 330-сон АХС талабларига мувофиқ аудиторга етарли ва муносиб аудит далиллари олинган ёки қўшимча аудит далиллари зарурми, деган хулосага келишда ёрдам бериши мумкин.²³

²³ 330-сон АХС, 26–27-бандлар
505-сон АХС

510-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

БИРИНЧИ МАРТА ЎТКАЗИЛАЁТГАН АУДИТ ТОПШИРИҚЛАРИ—ДАВР БОШИГА ҚОЛДИҚЛАР

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Кучга кириш санаси 2

Мақсад 3

Таърифлар 4

Талаблар

Аудит тартиб-таомиллари 5–9

Аудит якунлари ва хулоса бериш 10–13

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит тартиб-таомиллари..... A1–A7

Аудит якунлари ва хулоса бериш A8–A9

Илова: Модификацияланган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосалари намуналари

510-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари—давр бошига қолдиқлар”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғида давр бошига қолдиқлар билан боғлиқ аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади. Молиявий ҳисобот суммаларидан ташқари, давр бошига қолдиқлар давр бошида мавжуд бўлган ва ёритиб берилиши талаб қилинадиган масалаларни, масалан, шартли ҳолатлар ва мажбуриятларни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботлар киёсий молиявий маълумотларни ўз ичига олганда, 710-сон АХС¹даги талаблар ва кўрсатмалар ҳам қўлланилади. 300-сон АХС² биринчи марта ўтказилаётган аудитни бошлашдан олдинги фаолиятга оид қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Кучга кириш санаси

2. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

3. Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғини бажаришда аудиторнинг давр бошига қолдиқлар бўйича мақсади қуйидагилар ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат:
 - Давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд ёки мавжуд эмаслиги; ва
 - Давр бошига қолдиқларда акс этган тегишли ҳисоб сиёсати жорий давр молиявий ҳисоботларида изчил қўлланилганлиги ёки ундаги ўзгаришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тегишли тарзда ҳисобга олингани ҳамда етарли даражада тақдим этилгани тегишли тарзда ҳисобга олингани ҳамда етарли даражада тақдим этилгани ва ёритиб берилганлигини аниқлаш..

Таърифлар

4. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (а) Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғи – қуйидаги ҳолатлардан бири мавжуд бўлган топшириқ:
 - (i) аввалги давр учун молиявий ҳисоботлар аудити ўтказилмаган; ёки
 - (ii) аввалги давр учун молиявий ҳисоботлар олдинги аудитор томонидан аудит қилинган.
 - (б) Давр бошига қолдиқлар – давр бошида мавжуд бўлган ҳисобварақлар бўйича қолдиқлар. Давр бошига қолдиқлар аввалги даврнинг якуний қолдиқларига асосланади ҳамда аввалги даврлардаги операциялар ва ҳодисаларнинг таъсирини ва аввалги даврда қўлланилган ҳисоб сиёсатини акс эттиради. Давр бошига қолдиқлар, шунингдек, давр бошида мавжуд бўлган ва ёритиб берилиши талаб қилинадиган масалаларни, масалан, шартли ҳолатлар ва мажбуриятларни ўз ичига олади.
 - (с) Олдинги аудитор – аввалги даврда ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини аудит қилган ва ўрнига жорий аудитор келган бошқа аудиторлик ташкилотининг аудитори.

Талаблар

Аудит тартиб-таомиллари

Давр бошига қолдиқлар

5. Аудитор давр бошига қолдиқларга тегишли маълумотларни, шу жумладан ёритиб берилган маълумотларни олиш учун, агар мавжуд бўлса, энг сўнгги молиявий ҳисоботларни ва улар бўйича олдинги аудиторнинг хулосасини ўқиб чиқиши лозим.
6. Аудитор қуйидагилар орқали давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд ёки мавжуд эмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим: (А1–А2 бандларга қаранг)
 - (а) аввалги даврнинг якуний қолдиқлари жорий даврга тўғри ўтказилганлиги ёки, зарур бўлганда, қайта ҳисоблаб чиқилганлигини аниқлаш;
 - (б) давр бошига қолдиқлар тегишли ҳисоб сиёсатининг қўлланилишини акс эттиришини аниқлаш; ва

¹ 600-сон АХС, "Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишга оид махсус мулоҳазалар (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"

² 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларини келишиш"

- (с) қуйидагилардан бирини ёки бир нечасини бажариш: (А3–А7 бандларга қаранг)
- (i) аввалги йил молиявий ҳисоботлари аудит қилинган бўлса, давр бошига қолдиқлар бўйича далиллар олиш учун олдинги аудиторнинг ишчи ҳужжатларини кўриб чиқиш;
 - (ii) жорий даврда бажарилган аудит тартиб-таомиллари давр бошига қолдиқларга тегишли далилларни тақдим этиши ёки этмаслигини баҳолаш; ёки
 - (iii) давр бошига қолдиқлар бўйича далиллар олиш учун махсус аудит тартиб-таомилларини бажариш.

7. Агар аудитор давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар мавжудлиги ҳақида аудит далилларини олса, аудитор вазиятга мос бўлган қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариб, уларнинг жорий давр молиявий ҳисоботларига таъсирини аниқлаши лозим. Агар аудитор бундай бузиб кўрсатишлар жорий давр молиявий ҳисоботларида мавжуд деган хулосага келса, у 450-сон АХСга мувофиқ бузиб кўрсатишлар ҳақида раҳбариятнинг тегишли даражасига ва бошқарув учун масъул шахсларга хабар бериши лозим.³

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

8. Аудитор давр бошига қолдиқларда акс этган ҳисоб сиёсати жорий давр молиявий ҳисоботларида изчил қўлланилганлиги ҳамда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тегишли тарзда ҳисобга олингани ва етарли даражада тақдим этилгани ва ёритиб берилганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим.

Олдинги аудиторнинг хулосасидаги ўринли маълумотлар

9. Агар аввалги давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан аудит қилинган бўлса ва фикрга модификация киритилган бўлса, аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган)га мувофиқ жорий давр молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда модификацияга сабаб бўлган масаланинг таъсирини баҳолаши лозим.⁴

Аудит яқунлари ва хулоса бериш

Давр бошига қолдиқлар

10. Агар аудитор давр бошига қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, у 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ, вазиятга қараб, молиявий ҳисоботлар бўйича изоҳли фикр билдириши ёки фикр билдиришдан воз кечиши лозим.⁵ (А8 бандига қаранг)
11. Агар аудитор давр бошига қолдиқлар жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишни ўз ичига олади ва бундай бузиб кўрсатишнинг таъсири тегишли тарзда ҳисобга олинмаган ёки етарли даражада тақдим этилмаган ёки ёритиб берилмаган деган хулосага келса, аудитор 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ, вазиятга қараб, изоҳли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим.

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

12. Агар аудитор қуйидаги хулосага келса:

- (a) жорий давр ҳисоб сиёсати давр бошига қолдиқларга нисбатан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ изчил қўлланилмаган; ёки
- (b) ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тегишли тарзда ҳисобга олинмаган ёки етарли даражада тақдим этилмаган ёки ёритиб берилмаган;

аудитор 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ, вазиятга қараб, изоҳли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим.

Олдинги аудитор хулосасидаги фикрга ўзгартириш киритиш

13. Агар олдинги аудиторнинг аввалги давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикри аудитор фикрига киритилган ва жорий давр молиявий ҳисоботлари учун долзарб ҳамда муҳим бўлиб қолган модификацияни ўз ичига олган бўлса, аудитор 705-сон АХС (Қайта тахрирланган) ва 710-сон АХСга мувофиқ жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор фикрини модификация қилиши лозим. (А9 бандига қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит тартиб-таомиллари

Давлат сектори субъектларига хос мулоҳазалар (6-бандга қаранг)

А1. Давлат сектори ташкилотларининг аудитини ўтказишда жорий аудитор олдинги аудитордан олиши мумкин

³ Агар эҳтимолий таъсирлар, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ва кенг камровли деб ҳисобланса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечган бўлар эди.

⁴ 570-сон АХС (Қайта тахрирланган), "Фаолият узлуксизлиги"

⁵ 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш".

бўлган маълумотларга нисбатан қонунчилик ёки норматив чекловлар мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, агар аввал қонуний тартибда тайинланган аудитор (масалан, бош аудитор ёки бош аудитор номидан тайинланган бошқа тегишли малакага эга шахс) томонидан аудит ўтказилган давлат сектори ташкилоти хусусийлаштирилган бўлса, қонуний тартибда тайинланган аудитор хусусий сектордан бўлган янги аудиторга тақдим этиши мумкин бўлган ишчи ҳужжатлари ёки бошқа маълумотларга кириш маълумотлар махфийлиги ва сир сақлаш ҳақидаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ чекланган бўлиши мумкин. Маълумотларни узатишга чекловлар қўйилган ҳолларда, аудитор аудит далилларини бошқа усуллар билан олишига тўғри келиши мумкин, ва агар етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаса, бу ҳолатнинг аудиторлик фикрига таъсири масаласини кўриб чиқиш лозим.

- A2. Агар қонуний тайинланган аудитор давлат сектори ташкилотининг аудит текширувини хусусий сектор аудиторлик ташкилотига аутсорсинг йўли билан топширган бўлса ва қонуний тайинланган аудитор ўтган даврда мазкур давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказган ташкилотдан фарқли бошқа аудиторлик ташкилотини тайинласа, бу одатда қонуний тартибда тайинланган аудитор нуқтаи назаридан аудиторларнинг алмашилиши деб ҳисобланмайди. Бирок, бундай аудиторлик ташкилотини жалб қилиш бўйича келишувнинг характериға қараб, ушбу аудиторлик топшириғи аудитор мажбуриятларини бажараётган хусусий аудиторлик ташкилоти учун биринчи марта ўтказилаётган аудиторлик топшириғи сифатида кўриб чиқилиши мумкин ва оқибатда мазкур стандарт қўлланилади.

Давр бошига қолдиқлар (6(с)-бандга қаранг)

- A3. Давр бошига қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган аудит тартиб-таомилларининг характери ва қўлами қуйидаги масалаларга боғлиқ:

- ташкилот амал қиладиган ҳисоб сиёсати.
- жорий давр молиявий ҳисоботидаги ҳисобварақлар қолдиқларининг характери, операциялар турлари, ёритиб бериладиган маълумотлар ва муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- давр бошидаги қолдиқларнинг жорий давр молиявий ҳисоботиға нисбатан аҳамиятлилиги.
 - аввалги давр учун молиявий ҳисоботнинг аудити ўтказилганлиги, ва агар ўтказилган бўлса, олдинги аудиторнинг фикри модификацияланганлиги.

- A4. Агар аввалги давр учун молиявий ҳисоботнинг аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган бўлса, жорий аудитор олдинги аудиторнинг ишчи ҳужжатларини ўрганиш орқали давр бошидаги қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиши мумкин. Бундай ҳужжатларни ўрганиш натижасида аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини тўплай олиши олдинги аудиторнинг профессионал малакаси ва мустақиллиғига боғлиқ бўлади.

- A5. Жорий аудиторнинг олдинги аудитор билан ўзаро ахборот алмашинуви тегишли ахлоқ ва профессионал талаблар билан тартибга солинади.

- A6. Жорий активлар ва мажбуриятлар учун давр бошига қолдиқлар ҳақидаги айрим аудит далиллари жорий давр аудит тартиб-таомиллари таркибида олинishi мумкин. Масалан, жорий даврда давр бошидаги дебиторлик қарзларининг ундирилиши (кредиторлик қарзларининг тўланиши) уларнинг давр бошида мавжудлиги, ҳуқуқлар ва мажбуриятлар, тўлиқлик ва баҳоланиши ҳақида айрим аудит далилларини тақдим этади. Бирок захиралар бўйича жорий даврда якуний захиралар қолдиғига нисбатан бажарилган аудит тартиб-таомиллари давр бошида мавжуд бўлган захиралар ҳақида жуда кам аудит далилларини тақдим этади. Шунинг учун қўшимча аудит тартиб-таомиллари зарур бўлиши мумкин, ва қуйидагилардан бири ёки бир нечтаси етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин: | · захираларнинг жорий инвентаризациясини кузатиш ва уни давр бошидаги захиралар миқдори билан солиштириш; | · давр бошидаги захиралар моддаларини баҳолаш бўйича аудит тартиб-таомилларини бажариш; | · ялпи фойда ва даврлар чегараси бўйича аудит тартиб-таомилларини бажариш.

- захираларнинг жорий инвентаризациясини кузатиш ва унинг натижаларини давр бошидаги захиралар миқдори билан солиштириш;
- давр бошидаги захиралар қолдиқларининг қийматини баҳолаш бўйича аудит тартиб-таомилларини ўтказиш;
- ялпи фойда ва уни тан олиш ўз вақтидалиги бўйича аудит тартиб-таомилларини ўтказиш.

- A7. Бухгалтерия ёзувлари ва давр бошидаги қолдиқларға тегишли бошқа маълумотларни ўрганиш жараёнида, асосий воситалар, инвестициялар ва узоқ муддатли қарз каби узоқ муддатли активлар ва узоқ муддатли мажбуриятлар бўйича баъзи аудит далиллари олинishi мумкин. Баъзи ҳолларда аудитор давр бошидаги қолдиқлар бўйича аудит далилларини учинчи шахслардан тасдиқлаш олиш орқали олиши мумкин, масалан, узоқ муддатли қарз ва инвестициялар бўйича. Бошқа ҳолларда аудиторға қўшимча аудит тартиб-таомилларини ўтказиш зарур бўлиши мумкин.

Аудит якунлари ва хулоса бериш

Давр бошига қолдиқлар (10-бандга қаранг)

А8. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да аудитор томонидан молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг модификацияланган фикр билдириши мумкин бўлган ҳолатлар, тегишли ҳолатларда билдирилиши зарур бўлган аудиторлик фикри турлари, шунингдек агар аудиторлик фикри модификацияланган бўлса, аудиторлик хулосасининг мазмуни бўйича талаблар ва кўрсатмалар мавжуд. Давр бошидаги қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далиллари олишнинг имкони йўқлиги аудиторлик хулосасида қуйидаги турдаги модификацияланган аудиторлик фикрини билдиришга олиб келиши мумкин:

- (а) вазиятга қараб изоҳли фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш;ёки
- (б) агар бу қонунчилик ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса, вазиятга қараб операцион фаолият натижалари ва пул оқимлари (агар қўлланиладиган бўлса) бўйича изоҳли фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш ҳамда молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр.

Иловада намунавий аудиторлик хулосалари кўрсатилган.

Олдинги аудитор хулосасидаги фикрга модификация киритиш (13-бандга қаранг)

А9. Айрим ҳолатларда олдинги аудитор фикрига киритилган модификация жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикр учун долзарб ва муҳим бўлмаслиги мумкин. Масалан, аввалги даврда кўлам чеклови мавжуд бўлган, аммо ушбу кўлам чекловига сабаб бўлган масала жорий даврда бартараф этилган ҳолатда шундай бўлиши мумкин.

Модификацияланган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосалари намуналари

1-намуна:

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар фарз қилинади:

- Листингга киритилган ташкилот бўлмаган ташкилотнинг ҳаққоний тақдимот концепциясидан фойдаланган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС¹ қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.²
- Аудитор жорий давр бошида захираларнинг инвентаризациясини кузатмаган ва захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган.
- Захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаганининг эҳтимолий таъсирлари ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим, лекин кенг қамровли эмас деб ҳисобланади.³
- Йил охиридаги молиявий ҳолат ҳаққоний тақдим этилган.
- Ушбу муайян юрисдикцияда қонун ва норматив ҳужжатлар аудиторга молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр ва молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр беришни тақиқлайди.
- Аудитга ушбу юрисдикциянинг тегишли ахлоқий талаблари қўлланилади.
- Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.⁴
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг муҳим масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқа асосда ҳам бундай қилишга қарор қилмаган.⁵
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган.
- Мос кўрсаткичлар тақдим этилган ва аввалги давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан аудит қилинган. Аудиторга мос кўрсаткичлар бўйича олдинги аудиторнинг хулосасига ҳавола қилиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ва аудитор бундай қилишга қарор қилган.
- Молиявий ҳисоботлар устидан назорат учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитига қўшимча равишда, аудитор маҳаллий қонунчилик талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

¹ 600-сон АХС, "Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишга оид махсус мулоҳазалар (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"

² 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларини келишиш"

³ Захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаганининг эҳтимолий таъсирлари, аудиторнинг фикрига қўра, ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ҳамда кенг қамровли деб ҳисобланса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечади.

⁴ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Узлуксиз фаолият"

⁵ 701-сон АХС, "Мустақил аудитор хулосасида аудитнинг муҳим масалаларини хабар қилиш"

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

ABC ташкилот акциядорларига [ёки бошқа тегишли томонга]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса⁶**Изоҳли фикр**

Биз ABC ташкилотининг (кейинги ўринларда “Ташкилот” деб юритилади) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсатининг асосий қоидалари қисқача шарҳини ўз ичига олган молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан иборат молиявий ҳисобот аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг “Изоҳли фикр учун асос” бўлимида баён этилган масаланинг эҳтимолий таъсирларидан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ташкилотнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини ҳамда шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижалари ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

Изоҳли фикр учун асос

Биз 20X1 йил 30 июнда ташкилотнинг аудиторлари сифатида тайинландик ва шу сабабли йил бошидаги жисмоний захираларни санаш жараёнини кузатмадик. Биз муқобил усуллар орқали 20X0 йил 31 декабрь ҳолатига сақланаётган захиралар миқдори бўйича ўзимизни қаноатлантира олмадик. Давр бошига захиралар молиявий натижалар ва пул оқимларини аниқлашга таъсир қилганлиги сабабли, биз умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган йиллик фойда ҳамда пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган операцион фаолиятдан соф пул оқимлари бўйича тузатишлар зарур бўлган ёки бўлмаганлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС)га мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартларга мувофиқ бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг “Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги” бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Ташкилотдан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари изоҳли фикримиз учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа масалалар

Ташкилотнинг 20X0 йил 31 декабрьда тугаган йил учун молиявий ҳисоботининг аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилган, у 20X1 йил 31 мартдаги аудиторлик хулосасида ушбу молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирган.

Бошқа ахборот [ёки бошқа ном, агар зарур бўлса, масалан "Молиявий ҳисоботдан ва у ҳақидаги аудиторлик хулосасидан фарқли маълумот"]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги ҳисобот бериш талабларига мувофиқ ҳисобот бериш – 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги⁷

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁸ га мувофиқ ҳисобот бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботнинг аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулосани бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номидан, аудитор номидан ёки маълум юрисдикция талабларига қараб аудиторлик ташкилоти ва аудитор номидан имзо]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁶ Агар иккинчи сарлавҳа "Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот" ишлатилмаса, "Молиявий ҳисобот аудити натижалари бўйича хулоса" деган сарлавҳа талаб қилинмайди.

⁷ Ушбу аудиторлик хулосалари мисолларида маълум юрисдикциянинг ҳуқуқий тартибга солишига мувофиқ "раҳбарият" ва "бошқарув учун масъул шахслар" атамаларини бошқа атамалар билан алмаштириш зарур бўлиши мумкин.

⁸ 701-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"

2-намуна:

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар фараз қилинади:

- Листингга киритилган ташкилот бўлмаган ташкилотнинг ҳаққоний тақдимот концепциясидан фойдаланган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор жорий давр бошида жисмоний захираларни санаш жараёнини кузатмаган ва захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган.
- Захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаганининг эҳтимолий таъсирлари ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим, лекин кенг қамровли эмас деб ҳисобланади.⁹
- Йил охиридаги молиявий ҳолат ҳаққоний тақдим этилган.
- Молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр ҳамда молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр билдириш ушбу вазиятда ўринли деб ҳисобланади.
- Аудитга ушбу юрисдикциянинг тегишли ахлоқий талаблари қўлланилади.
- Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг муҳим масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқа асосда ҳам бундай қилишга қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган.
- Мос кўрсаткичлар тақдим этилган ва аввалги давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан аудит қилинган. Аудиторга мос кўрсаткичлар бўйича олдинги аудиторнинг хулосасига ҳавола қилиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ва аудитор бундай қилишга қарор қилган.
- Молиявий ҳисоботлар устидан назорат учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитига қўшимча равишда, аудитор маҳаллий қонунчилик талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

⁹ Эҳтимолий таъсирлар, аудиторнинг фикрига кўра, ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ҳамда кенг қамровли деб ҳисобланса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечади.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

АВС компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли томонларга]

Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича хулоса¹⁰**Фикрлар**

Биз АВС ташкилотининг (кейинги ўринларда “Ташкилот” деб юритилади) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тутаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсатида оид муҳим маълумотларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказдик.

Молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг “Изоҳли фикр учун асос” бўлимида тавсифланган масаланинг эҳтимолий таъсирларидан ташқари, илова қилинган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ АВС ташкилотининг 20X1 йил 31 декабрда тутаган йил учун молиявий натижалари ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

Молиявий ҳолат бўйича фикр

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ташкилотнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

Фикрлар учун асос, шу жумладан молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр учун асос

Биз 20X1 йил 30 июнда Ташкилотнинг аудиторлари сифатида тайинландик ва шу сабабли йил бошидаги жисмоний захираларни санаш жараёнини кузатмадик. Биз муқобил усуллар орқали 20X0 йил 31 декабрь ҳолатига сақланаётган захиралар миқдори бўйича ўзимизни қаноатлантира олмадик. Давр бошига захиралар молиявий натижалар ва пул оқимларини аниқлашга таъсир қилганлиги сабабли, биз умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган йиллик фойда ҳамда пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган операцион фаолиятдан соф пул оқимлари бўйича тузатишлар зарур бўлган ёки бўлмаганлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС)га мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартларга мувофиқ бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг “Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги” бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Ташкилотдан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикримиз ҳамда молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли аудиторлик фикримиз учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа масалалар

Ташкилотнинг 20X0 йил 31 декабрда тутаган йил учун молиявий ҳисоботининг аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилган, у 20X1 йил 31 мартдаги аудиторлик хулосасида ушбу молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирган.

Бошқа ахборот [ёки бошқа ном, агар зарур бўлса, масалан "Молиявий ҳисоботдан ва у ҳақидаги аудиторлик хулосасидан фарқли маълумот"]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги ҳисобот бериш талабларига мувофиқ ҳисобот бериш — 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги¹¹

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботнинг аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номидан, аудитор номидан ёки маълум юрисдикция талабларига қараб аудиторлик ташкилоти ва аудитор номидан имзо]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹⁰ Агар иккинчи сарлавҳа "Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот" ишлатилмаса, "Молиявий ҳисобот аудити натижалари бўйича хулоса" деган сарлавҳа талаб қилинмайди.

¹¹ Ёки маълум юрисдикциянинг ҳукукий тартибга солишига мувофиқ бошқа атамалар.

520-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ТАҲЛИЛИЙ ТАРТИБ ТАОМИЛЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1
Кучга кириш санаси	2
Мақсадлар	3
Таъриф	4
Талаблар	
Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб таомиллар	5
Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб таомиллар.	6
Таҳлилий тартиб таомиллари натижаларини чуқурроқ ўрганиб чиқиш	7
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Таҳлилий тартиб таомиллар таърифи	A1–A3
Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар	A4–A16
Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб-таомиллар	A17–A19
Таҳлилий тартиб-таомиллари натижаларини тадқиқ қилиш	A20–A21

520-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Таҳлилий тартиб-таомиллар”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш**АХСнинг қўллаш доираси**

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) батафсил тартиб-таомилларнинг бир тури бўлган таҳлилий тартиб-таомилларга ("моҳиятга қўра таҳлилий тартиб-таомиллар") нисбатан аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Бундан ташқари, ушбу стандарт аудиторнинг аудит якунлашига яқин таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш бўйича мажбуриятини тартибга солади, бу эса аудиторга молиявий ҳисобот бўйича умумий хулоса шакллантиришга ёрдам беради. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ¹ таҳлилий тартиб-таомилларни рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари сифатида қўллашни белгилайди. 330-сон АХС баҳоланган рискларга жавобан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламага оид талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади; бу аудиторлик тартиб-таомиллари ўз ичига моҳиятга қўра таҳлилий тартиб-таомилларни олиши мумкин.²

Кучга кириш санаси

2. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

3. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) Моҳиятга қўра таҳлилий тартиб-таомиллардан фойдаланганда ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш; ва
 - (б) Аудит якунланишига яқин таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш, молиявий ҳисоботлар аудиторнинг ташкилотни тушунишига мос келиши юзасидан умумий хулоса қилишда аудиторга ёрдам бериш.

Таъриф

4. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун "таҳлилий тартиб-таомиллар" атамаси молиявий ва номолиявий маълумотлар ўртасидаги эҳтимолий ўзаро боғлиқликларни таҳлил қилиш орқали молиявий маълумотларни баҳолашни англатади. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, бошқа мавжуд маълумотларга зид келадиган ёки қутилган қийматлардан жиддий фарқ қиладиган аниқланган четланишлар ёки нисбатларни текширишни ҳам назарда тутди (А1–А3 бандларга қаранг).

Талаблар**Моҳиятга қўра таҳлилий тартиб таомиллар**

5. 330-сон АХС³га мувофиқ моҳиятга қўра таҳлилий тартиб-таомилларни (алоҳида ёки батафсил тестлар билан биргаликда) батафсил тартиб-таомиллари сифатида ишлаб чиқиш ва ўтказишда аудитор қуйидагиларни бажариши шарт (А4–А5 бандларга қаранг):
 - (а) муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларига баҳо берилганлигини ва ушбу тасдиқланиши зарур шартлар бўйича батафсил тестларни, агар улар мавжуд бўлса, ҳисобга олган ҳолда маълум тасдиқланиши зарур шартлар учун у ёки бу моҳиятга қўра таҳлилий тартиб-таомилларнинг мақбуллигини аниқлаш (А6–А11 бандларга қаранг)
 - (б) манба, таққосланувчанлик, мавжуд маълумотнинг характери ва қўлланилиши, шунингдек уни тайёрлаш бўйича назорат воситаларини ҳисобга олган ҳолда аудиторнинг қайд этилган суммалар ёки коэффициентлар бўйича кутиши асосланган маълумотларнинг ишончилигини баҳолаш (А12–А14 бандларга қаранг)
 - (с) қайд этилган суммалар ёки коэффициентлар бўйича кутишларни шакллантириш ва ўзи ёки бошқа нотўғри кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган нотўғри кўрсатишни аниқлаш учун кутиш етарли даражада аниқ ва бир маънода шакллантирилганлигини баҳолаш (А15 бандга қаранг).
 - (д) 7-банди талабига мувофиқ, қўшимча текширувсиз қабул қилиниши мумкин бўлган қайд этилган суммаларнинг қутилган қийматлардан фарқи миқдорини аниқлаш. (А16 бандга қаранг).

Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб таомиллар.

6. Аудитор аудит якунланишига яқин, аудиторнинг молиявий ҳисоботнинг ташкилот ҳақидаги тушунчасига мувофиқлиги бўйича умумий хулоса шакллантиришига ёрдам берадиган таҳлилий тартиб таомилларни ишлаб чиқиши ва ўтказиши лозим (А17–А19 бандларга қаранг).

Таҳлилий тартиб таомиллари натижаларини чуқурроқ ўрганиб чиқиш

7. Агар ушбу АХС асосида таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш натижасида бошқа мавжуд маълумотларга зид келадиган ёки қутилган қийматлардан жиддий фарқ қиладиган четланишлар ёки нисбатлар аниқланса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни амалга ошириш орқали бундай фарқларни тадқиқ қилиши лозим:

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш", 14(б) банд

² 330-сон АХС, «Баҳо берилган рискларга аудиторнинг жавоблари», 6 ва 18 бандлар.

³ 330-сон АХС, 18 банд

- (а) раҳбариятга сўровлар юбориш ва раҳбариятдан олинган жавобларга тегишли бўлган муносиб аудиторлик далилларини олиш; ва
- (б) ушбу ҳолатларда талаб қилинадиган бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказиш (A20–A21 бандларга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таҳлилий тартиб таомиллар таърифи (4 бандга қаранг)

- A1. Таҳлилий тартиб-таомиллар ташкилотнинг молиявий маълумотларини қуйидагилар билан таққослашни назарда тутати:
- олдинги даврлар учун таққослама маълумотлар билан .
 - ташкилот фаолиятининг кутилган натижалари, масалан бюджетлар ёки прогнозлар билан, ёки аудиторнинг кутишлари билан, масалан, эскиришнинг тахминий баҳосига нисбатан.
 - шунга ўхшаш тармоқ маълумотлари билан, масалан, ташкилотнинг сотувларнинг дебиторлик қарзларига нисбати коэффицентини ўртача тармоқ кўрсаткичлари ёки ўша тармоқдаги бошқа ўхшаш ҳажмдаги ташкилотларнинг кўрсаткичлари билан таққослаш.
- A2. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, бошқалар қаторида, қуйидаги муносабатларни ўрганишни ҳам назарда тутати:
- молиявий маълумотларнинг моддалари ўртасида, улар ташкилот фаолияти тажрибаси асосида прогноз қилинадиган тузилишга мос келиши кутилади, масалан, ялпи фойданинг фоиз кўрсаткичлари.
 - молиявий маълумотлар ва тегишли номолиявий маълумотлар ўртасида, масалан, меҳнат ҳақи бўйича харажатлар ва ходимлар сони ўртасидаги муносабат.
- A3. Таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш учун оддий таққослашдан тартиб илғор статистик усулларни қўллаш билан мураккаб таҳлилгача турли хил усуллардан фойдаланиш мумкин. Таҳлилий тартиб-таомиллар консолидациялашган молиявий ҳисобот, унинг компонентлари ва маълумотларнинг алоҳида моддаларига нисбатан ўтказилиши мумкин.

Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар (5 бандга қаранг)

- A4. Аудитор томонидан тасдиқланиши зарур шартлар даражасида ўтказиладиган батафсил текшириш тартиб-таомиллари батафсил тестлари, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар ёки уларнинг комбинацияси бўлиши мумкин. Муайян аудиторлик тартиб-таомилларини танлаш, шу жумладан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш мақсадга мувофиқлиги ҳақидаги қарор, аудиторлик рискин тасдиқланиши зарур шартлар даражасида мақбул паст даражага тушириш учун йўналтирилган мавжуд аудиторлик тартиб-таомилларининг кутилаётган самарадорлиги ва самаралилиги ҳақида аудиторнинг мулоҳазасига асосланиши лозим.
- A5. Аудитор моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш учун зарур маълумотларнинг мавжудлиги ва ишончлилиги, шунингдек ташкилот томонидан бундай таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш натижалари ҳақида раҳбариятга сўров юбориши мумкин. Раҳбарият томонидан тайёрланган таҳлилий маълумотлардан фойдаланиш, агар аудитор бу маълумотларнинг тегишли тайёрланганлигидан қониқса, мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомилларнинг маълум тасдиқланиши зарур шартларга мувофиқлиги (5(а) бандга қаранг)

- A6. Умуман олганда, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар кўпинча келажакка йўналтирилган прогноз қилиш мумкин бўлган катта ҳажмдаги операцияларга нисбатан ўтказилади. Режалаштирилган таҳлилий тартиб-таомилларнинг қўлланилиши маълумотлар ўртасида ўзаро боғлиқлик мавжуд ва аксини кўрсатувчи шароитлар бўлмаса, мавжуд бўлиб қолади деган кутишга асосланган. Шу билан бирга, у ёки бу таҳлилий тартиб-таомилни ўтказишнинг мақсадга мувофиқлиги аудиторнинг бир ёки бошқа нотўғри кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган нотўғри кўрсатишни топиш самарадорлигини баҳолашига боғлиқ бўлади.
- A7. Баъзи ҳолларда ҳатто оддий прогноз модели ҳам самарали таҳлилий тартиб-таомил бўлиши мумкин. Масалан, агар ташкилотда бутун ҳисобот даври давомида белгиланган меҳнат ҳақи ставкалари билан маълум миқдордаги ходимлар ишласа, аудитор ушбу маълумотлардан ушбу давр учун иш ҳақи бўйича умумий харажатларни юқори аниқлик даражаси билан баҳолаш учун фойдаланиши мумкин ва шу орқали молиявий ҳисоботнинг муҳим моддаси бўйича аудиторлик далилларини тақдим этиши ва иш ҳақи бўйича батафсил тестларни бажариш заруратини камайтириши мумкин. Кенг тарқалган савдо операциялари коэффицентларидан (масалан, турли хил чакана савдо ташкилотлари бўйича рентабеллик кўрсаткичи) фойдаланиш самарадорлиги жуда юқори, булар қайд этилган суммаларнинг асосланганлигини кўрсатади.
- A8. Ишонч даражаси ўтказилаётган таҳлилий тартиб-таомилларнинг турига қараб ўзгаради. Масалан, кўп хонадонли бинодан ижара ставкалари, хонадонлар сони ва бўш майдонларни ҳисобга олган ҳолда умумий ижара даромадини

прогноз қилиш орқали таҳлилий тартиб-таомиллар, бундай прогнозни тузишда фойдаланиладиган маълумотларнинг ишончилиги етарли даражада тасдиқланганлик шарти билан, ишончли далилларни таъминлаши ва батафсил тестлардан фойдаланган ҳолда қўшимча текширувлар ўтказиш заруратини баргараф этиши мумкин. Тушум кўрсаткичларини тасдиқлаш мақсадида ялпи фойданинг фоиз кўрсаткичларини ҳисоблаш ва таққослаш тартиб-таомили далилларнинг ишончилиги жиҳатидан пастроқ, лекин бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари учун фойдали комбинация бўлиши мумкин.

- A9. У ёки бу моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларнинг мақсадга мувофиқлиги ҳақидаги қарор тасдиқланиши зарур шартнинг характери ва аудитор томонидан муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш rischiга баҳо бериш билан белгиланади. Масалан, агар маҳсулотга буюртмаларни қайта ишлаш жараёнлари бўйича назорат воситалари етарлича самарали бўлмаса, аудитор дебиторлик қарздорлиги билан боғлиқ тасдиқланиши зарур шартларга нисбатан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларга қараганда батафсил тестларга кўпроқ ишониши мумкин.
- A10. У ёки бу моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар бундай тартиб-таомиллар тафсилот тестлар билан бир хил тасдиқланиши зарур шартга нисбатан ўтказилганда ҳам мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Масалан, дебиторлик қарздорлиги қолдиқларини баҳолаш тасдиқланиши зарур шартга оид аудиторлик далилларини олишда аудитор дебиторлик қарздорлигининг қоплаш эҳтимолини аниқлаш учун ҳисобот санасидан кейинги пул маблағлари тушумларининг батафсил тестларига қўшимча равишда буюртмачиларнинг ҳисобларини тўлов муддатлари бўйича таснифлашга нисбатан таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

- A11. Тижорат ташкилотлари аудитида анъанавий равишда ҳисобга олинadиган молиявий ҳисобот алоҳида моддалари ўртасидаги нисбатлар давлат муассасалари ёки давлат секторининг бошқа нотижорат ташкилотлари аудитида доимо ҳам қўлланилавермайди; масалан, кўплаб давлат муассасаларида тушум ва харажатлар ўртасида бевосита ўзаро боғлиқлик деярли йўқ. Активларни сотиб олиш бўйича харажатлар капиталлаштирилмаслиги мумкин бўлгани сабабли, бир томондан, захиралар ва асосий воситаларни сотиб олиш бўйича харажатлар ва иккинчи томондан, молиявий ҳисоботда акс эттирилган активлар суммаси ўртасида ўзаро боғлиқлик бўлмаслиги мумкин. Бундан ташқари, давлат секторида таққослаш мақсадлари учун тармоқ маълумотлари ёки статистика мавжуд бўлмаслиги мумкин. Шу билан бирга, бошқа нисбатлар бўйича маълумотлар, масалан, бир километр ҳисобидан йўл қуриш қийматидаги фарқлар ёки сотиб олинган ва ҳисобдан чиқарилган транспорт воситалари сони ўртасидаги фарқлар фойдали бўлиши мумкин.

Маълумотларнинг ишончилиги (5(b) бандга қаранг)

- A12. Маълумотларнинг ишончилиги даражасига уларнинг манбаи ва характери, шунингдек уларни олиш ҳолатлари таъсир кўрсатади. Шунинг учун, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш мақсадида маълумотларнинг ишончилиги масаласини ҳал қилишда қуйидаги омилларни ҳисобга олиш зарур:
- (a) мавжуд маълумот манбаи. Масалан, агар маълумот ташкилотдан ташқарида мустақил манбалардан олинган бўлса, маълумот ишончлироқ бўлиши мумкин;⁴
 - (b) мавжуд маълумотнинг таққосланувчанлиги. Масалан, улар ихтисослаштирилган маҳсулотларни ишлаб чиқарадиган ва сотадиган ташкилотнинг маълумотлари билан таққосланиши учун тармоқ бўйича умумий маълумотларни тўлдириш ёки тузатиш киритиш керак бўлиши мумкин;
 - (c) маълумотнинг характери ва ўринлилиги. Масалан, ташкилот бюджетлари кутилаётган натижаларга ёки қўйилган мақсадларга йўналтирилган ҳолда ишлаб чиқилганлигини аниқлаш лозим; ва
 - (d) маълумотларни тайёрлаш бўйича назорат воситалари, улар маълумотларнинг тўлиқлигини, аниқлигини ва ҳақиқийлигини таъминлаш учун мўлжалланган – масалан, бюджетларни тайёрлаш, ҳолатини текшириш ва юритиш бўйича назорат.
- A13. Аудитор баҳоланган riskларга жавобан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишда аудитор томонидан фойдаланиладиган ташкилот маълумотларини тайёрлаш бўйича, агар мавжуд бўлса, назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш имкониятини кўриб чиқиши мумкин. Агар бундай назорат воситалари самарали бўлса, одатда аудиторнинг маълумотларнинг ишончилигига ва, демак, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш натижаларига ишончи ортади. Кўпинча номолиявий маълумотлар бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлиги назорат воситаларининг бошқа тестлари билан биргаликда тестдан ўтказилиши мумкин. Масалан, тушум ҳисобларини қайта ишлаш бўйича назорат воситаларини жорий қилишда ташкилот сотиладиган маҳсулот бирликларини ҳисобга олиш бўйича назорат воситаларидан фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор сотиладиган маҳсулот ҳисобларини қайта ишлаш бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлиги тестлари билан биргаликда тушумларнинг натурал бирликларини ҳисобга олиш бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлигидан фойдаланиши мумкин. Муқобил вариант сифатида аудитор ушбу маълумот аудиторлик тестларидан ўтганлигини ҳисобга олиши мумкин. 500-сон АХС моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар учун фойдаланиладиган маълумотларга нисбатан ўтказиладиган аудиторлик тартиб-таомилларини

⁴ 500-сон АХС, “Аудит далиллари”, 35 банд

аниқлаш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.⁵

A14. A12(a)-A12(d) бандларда баён этилган масалалар, аудитор даврнинг охири ҳолатига кўра ёки оралик санага ташкилотнинг молиявий ҳисоботиغا нисбатан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишнинг қилинадиган ёки қолган давр учун моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишни режалаштиришнинг қилинадиган қатъи назар ўринлидир. 330-сон АХС оралик сана ҳолатига кўра батафсил текшириш тартиб-таомилларини ўтказиш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.⁶

Кутилманинг етарли даражада аниқлигини баҳолаш (5(c) бандга қаранг)

A15. Аудиторнинг бир ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган нотўғри кўрсатишни аниқлаш учун етарлича аниқ бўлган кутишларни шакллантириш мумкинлигини баҳолаш билан боғлиқ масалаларга қуйидагилар қиради:

- моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишнинг кутилаётган натижаларини прогноз қилишнинг аниқлик даражаси - масалан, аудитор турли даврлар учун ялпи фойда бўйича маълумотларни таққослашда, илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари ёки реклама харажатлари каби нерегуляр харажатларни таққослашга нисбатан юқоридаги даражадаги изчилликни кутиши мумкин;
- маълумотларни батафсиллаштириш имконияти - масалан, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар улар операцияларнинг алоҳида таркибий қисмлари бўйича молиявий маълумотларга ёки диверсификацияланган ташкилот фаолиятининг компонентлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботга қўлланилганда, бундай тартиб-таомилларни умуман ташкилотнинг молиявий ҳисоботида қўлланганга қараганда самаралироқ бўлиши мумкин;
- молиявий ва номолиявий маълумотларнинг мавжудлиги - масалан, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқишда аудитор молиявий маълумотлар (бюджетлар ва прогнозлар каби) ва номолиявий маълумотлар (ишлаб чиқарилган ёки сотилган маҳсулот бирликлари сони каби) мавжудлигини кўриб чиқиши мумкин. Агар бундай маълумот мавжуд бўлса, аудитор юқоридаги A12-A13 бандларда муҳокама қилинган маълумотлар ишончлилиқ даражасини ҳам баҳолаш мумкин.

Кутилган кўрсаткичлардан ҳисобда акс эттирилган суммалар фарқининг қабул қилинадиган миқдори (5(d) бандга қаранг)

A16. Қўшимча текширишларни ўтказмасдан кутилган қийматлардан мақбул четга чиқиш ҳақида аудитор қарори нотўғри кўрсатиш бир ёки бошқа нотўғри кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкинлиги эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда муҳимлик⁷ ва талаб қилинадиган ишонч даражасига мувофиқлигига боғлиқ. 330-сон АХСга кўра, аудитор рискка қанчалик юқори баҳо берса, у шунчалик ишончли аудиторлик далилларини олиши лозим.⁸ Шунинг учун, баҳо берилган риск даражаси ошиб бориши билан қўшимча текширишларни ўтказмасдан мақбул фарқлар камаяди, бу далилларнинг талаб қилинадиган ишончлилиқ даражасини таъминлаш имконини беради.⁹

Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб-таомиллар (6 бандга қаранг)

A17. 6-бандга мувофиқ ишлаб чиқилган ва ўтказилган таҳлилий тартиб-таомиллар натижаларига асосланган хулосалар молиявий ҳисоботнинг алоҳида компонентлари ёки элементларини аудит қилиш жараёнида шакллантирилган хулосаларни тасдиқлашга қаратилган. Бу аудиторнинг ўз фикрини шакллантирадиган асосли хулосаларни ҳосил қилишга ёрдам беради.

A18. Бундай таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари олдин аниқланмаган муҳим бузиб кўрсатиш рисксини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолларда 315-сон АХС (қайта таҳрирланган) аудитордан муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича ўз баҳосини қайта кўриб чиқишни ва кейинги режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларига тегишли ўзгартиришларни киритишни талаб қилади.¹⁰

A19. 6-бандга мувофиқ ўтказилган таҳлилий тартиб-таомиллар рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида қўлланиладиган тартиб-таомилларга ўхшаш бўлиши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомиллари натижаларини тадқиқ қилиш (7 бандга қаранг)

A20. Раҳбарият жавобларига тегишли аудиторлик далиллари бундай жавобларни аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳитини тушуниши ва аудит давомида олинган бошқа аудиторлик далиллари асосида баҳолаш орқали олинishi мумкин.

A21. Агар, масалан, раҳбарият талаб қилинган тушунтиришни тақдим эта олмаса ёки тушунтириш, раҳбарият жавобига тегишли бўлган олинган аудиторлик далиллари билан биргаликда, етарли деб ҳисобланмаса, бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказиш зарурати туғилиши мумкин.

⁵ 500-сон АХС, 10 банд

⁶ 330-сон АХС, 22–23 бандлар

⁷ 330-сон АХС, “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик”, 14 банд

⁸ 330-сон АХС, 7(b) банд

⁹ 330-сон АХС, A19 банд

¹⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 37 банд

530-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ТАНЛАНМАСИ

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Кучга кириш санаси	3
Мақсад	4
Таърифлар	5

Талаблар

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш	6–8
Аудиторлик тартиб таомилларини бажариш	9–11
Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби	12–13
Бузиб кўрсатишларни экстраполяция қилиш	14
Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш	15

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таърифлар	A1–A3
Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш	A4–A13
Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш	A14–A16
Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби	A17
Бузиб кўрсатишларни экстраполяция қилиш	A18–A20
Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш	A21–A23

1-илова: Стратификация ва қийматга асосланган танлаш

2-илова: Назорат воситаларини тестдан ўтказишлари учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

3-илова: Батафсил тестлар учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

4-илова: Танланма танлаб олиш усуллари

530-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "Аудит танланмаси", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудитор аудиторлик тартиб таомилларини бажаришда аудит танланмасидан фойдаланишга қарор қилганда қўлланилади. У аудит танланмасини ишлаб чиқиш ва танлаш, назорат воситаларини тестдан ўтказишларни ва батафсил тестларни бажариш ҳамда танланмадан олинган натижаларни баҳолашда аудиторнинг статистик ва ностатистик танланмадан фойдаланишини кўриб чиқади.
2. Ушбу АХС 500-сон АХС¹ни тўлдиради, у аудиторнинг аудитор фикри учун асос бўладиган асосли хулосаларни чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича жавобгарлигини белгилайди. 500-сон АХС аудитор учун тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш воситалари бўйича, шу жумладан аудит танланмаси ҳам шундай воситалардан бири сифатида, кўрсатмалар тақдим этади.

Кучга кириш санаси

3. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудит танланмасидан фойдаланганда аудиторнинг мақсади танланма танлаб олинadиган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун аудиторга оқилона асос таъминлашдан иборат.

Таърифлар

5. Ушбу АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Аудит танланмаси (танланма) – барча танланма бирликлари танланиш имкониятига эга бўлган тарзда, аудиторга бутун тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминлаш мақсадида аудит аҳамиятига эга бўлган тўплам ичидаги элементларнинг 100% дан камроғига аудиторлик тартиб таомилларини қўллаш.
 - (b) Тўплам – танланма танлаб олинadиган ва аудитор хулосалар чиқармоқчи бўлган маълумотларнинг бутун тўплами.
 - (c) Танланма rischi – аудиторнинг танланмага асосланган хулосаси айнан бир хил аудиторлик тартиб-таомиллари бутун тўпламга қўлланилганда чиқариладиган хулосадан фарқ қилиши мумкинлиги rischi. Танланма rischi қуйидаги икки турдаги нотўғри хулосаларга олиб келиши мумкин:
 - (i) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш ҳолатида, назорат воситалари амалда бўлганидан кўра самаралироқ ёки батафсил тестлар ҳолатида, аслида мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас деган хулоса. Аудитор асосан бу турдаги нотўғри хулосадан хавотирланади, чунки у аудит самарадорлигига таъсир қилади ва номувофик аудитор фикрига олиб келиши эҳтимоли юқори.
 - (ii) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш ҳолатида, назорат воситалари амалда бўлганидан кўра камроқ самарали ёки батафсил тестлар ҳолатида, аслида мавжуд бўлмаган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулоса. Бу турдаги нотўғри хулоса аудит самарадорлигига таъсир қилади, чунки у одатда дастлабки хулосалар нотўғри бўлганлигини аниқлаш учун қўшимча ишларга олиб келади.
 - (d) Танланма билан боғлиқ бўлмаган риск – аудитор танланма rischi билан боғлиқ бўлмаган ҳар қандай сабаб туфайли нотўғри хулосага келиш rischi. (A1- бандга қаранг)
 - (e) Аномалия – тўпламдаги бузиб кўрсатишлар ёки четга чиқишларнинг репрезентативи бўлмаган нотўғри кўрсатиш ёки четга чиқиш.
 - (f) Танланма бирлиги – тўпламни ташкил этувчи алоҳида элементлар. (A2 -бандга қаранг)
 - (g) Статистик танланма – қуйидаги хусусиятларга эга бўлган танланма ёндашуви:
 - (i) Танланма элементларини тасодикий танлаб олиши; ва
 - (ii) Танланма riskини баҳолашни ўз ичига олган ҳолда танланма натижаларини баҳолаш учун эҳтимолик назариясидан фойдаланиш.
 - (i) ва (ii) хусусиятларига эга бўлмаган танланма ёндашуви ностатистик танланма ҳисобланади.
 - (h) Стратификация– тўпламни кичик тўпламларга бўлиш жараёни, бунда ҳар бир кичик тўплам ўхшаш хусусиятларга (кўпинча пул қийматига) эга бўлган танланма бирликлари гуруҳидан иборат.
 - (i) Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш– аудитор томонидан белгиланган пул миқдори, унинг юзасидан аудитор белгиланган пул миқдори тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш томонидан ошиб кетмаслиги ҳақида тегишли даражадаги ишончга эришишга интилади. (A3 -бандга қаранг)

¹ 500-сон АХС, “Аудит далиллари”

- (j) Қабул қилинадиган четга чиқиш даражаси – аудитор томонидан белгиланган ички назорат тартиб-таомилларидан четга чиқиш даражаси, унинг юзасидан аудитор томонидан белгиланган четга чиқиш даражаси тўпلامдаги ҳақиқий четга чиқиш даражаси томонидан ошиб кетмаслиги ҳақида тегишли даражадаги ишончга эришишга интилади.

Талаблар

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш

6. Аудит танланмасини ишлаб чиқишда аудитор аудиторлик тартиб-таомилининг мақсади ва танланма танлаб олинадиган тўпلامнинг хусусиятларини ҳисобга олиши лозим. (A4–A9 бандларга қаранг)
7. Аудитор танланма рискини мақбул даражада паст даражага тушириш учун етарли танланма ҳажмини белгилаши лозим. (A10–A11 бандларга қаранг)
8. Аудитор танланма учун элементларни шундай танлаши лозимки, тўпلامдаги ҳар бир танланма бирлиги танланиш имкониятига эга бўлсин. (A12–A13 бандларга қаранг)

Аудиторлик тартиб таомилларини бажариш

9. Аудитор танланган ҳар бир элементга нисбатан мақсадга мувофиқ аудиторлик тартиб таомилларини бажариши лозим.
10. Агар аудиторлик тартиб таомили танланган элементга қўлланилиши мумкин бўлмаса, аудиторлик тартиб таомилини ўрнини босувчи элементга нисбатан бажариши лозим. (A14 бандга қаранг)
11. Агар аудитор ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб таомилларини ёки мувофиқ муқобил тартиб таомилларни танланган элементга қўллай олмаса, аудитор бу элементни назорат воситаларини тестдан ўтказишлари ҳолатида белгиланган назорат воситасидан четга чиқиш сифатида ёки батафсил тестлари ҳолатида бузиб кўрсатиш сифатида кўриб чиқиши лозим. (A15–A16 бандларга қаранг)

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби

12. Аудитор аниқланган ҳар қандай четга чиқишлар ёки бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабабини текшириши ва уларнинг аудиторлик тартиб таомилининг мақсадига ҳамда аудитнинг бошқа соҳаларига мумкин бўлган таъсирини баҳолаши лозим. (A17 бандга қаранг)
13. Аудитор танланмада аниқланган бузиб кўрсатиш ёки четга чиқишни аномалия деб ҳисоблайдиган ниҳоятда камдан-кам ҳолатларда, аудитор бундай бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш тўплами ифодаламаслиги ҳақида юқори даражадаги ишончга эга бўлиши лозим. Аудитор бу даражадаги ишончга қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажариш орқали эришиши лозим, бу тартиб-таомиллар бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш тўпلامнинг қолган қисмига таъсир қилмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун бажарилади.

Бузиб кўрсатишларни экстраполяция қилиш

14. Батафсил тестларни ўтказишда аудитор танланмада топилган бузиб кўрсатишларни бутун тўпламга экстраполяция қилиши лозим. (A18–A20 бандларга қаранг)

Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш

15. Аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:
 - (a) Танланма натижалари; ва (A21–A22 бандларга қаранг)
 - (b) Аудит танланмасидан фойдаланиш тестдан ўтказилган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминлаганлиги. (A23 бандга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Таърифлар

Танланма билан боғлиқ бўлмаган риск (5(d) бандга қаранг)

- A1. Танланма билан боғлиқ бўлмаган рискка мисоллар сифатида номувофиқ аудиторлик тартиб таомилларидан фойдаланиш ёки аудит далилларини нотўғри талқин қилиш ва бузиб кўрсатиш ёки четга чиқишни аниқлай олмаслик ҳолатлари киради.

Танланма бирлиги (5(f) бандга қаранг)

- A2. Танланма бирликлари физик элементлар (масалан, депозит қоғозларида рўйхатга олинган чеклар, банк кўчирмаларидаги кредит ёзувлари, сотиш ҳисобварақ фактуралари ёки дебиторлар қолдиқлари) ёки пул бирликлари бўлиши мумкин.

Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш (5(i) бандга қаранг)

- A3. Танланмани ишлаб чиқишда аудитор алоҳида олинган ҳолда муҳим бўлган бузиб кўрсатишларнинг йиғиндиси молиявий ҳисоботларнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкинлиги рискини ҳал қилиш ва мумкин бўлган аниқланмаган бузиб кўрсатишлар учун захира қолдириш мақсадида йўл қўйиладиган бузиб кўрсатишни белгилайди. Йўл қўйиладиган бузиб кўрсатиш 320-

сон АХС²да белгиланган бажариш муҳимлигини маълум бир танланма тартиб-таомилига қўллашдир. Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш тартиб таомиллар учун муҳимлик чегараси билан бир хил миқдорда ёки ундан паст миқдорда бўлиши мумкин.

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш

Танланмани ишлаб чиқиш (6-бандга қаранг)

- A4. Аудит танланмаси аудиторга танланма танлаб олинган тўплам ҳақида хулоса чиқариш ёки хулоса чиқаришга ёрдам бериш учун танланган элементларнинг айрим хусусиятлари ҳақида аудит далилларини олиш ва баҳолаш имконини беради. Аудит танланмаси ностатистик ёки статистик танланма ёндашувларидан фойдаланган ҳолда қўлланилиши мумкин.
- A5. Аудит танланмасини ишлаб чиқишда аудитор эришиладиган аниқ мақсад ва шу мақсадга эришиш учун энг яхши ёрдам берадиган аудиторлик тартиб-таомилларининг комбинациясини кўриб чиқади. Қидириладиган аудит далилининг характери ва мумкин бўлган четга чиқиш ёки бузиб кўрсатиш шартлари ёки ўша аудит далили билан боғлиқ бошқа хусусиятларни кўриб чиқиш аудиторга четга чиқиш ёки бузиб кўрсатишни нима ташкил этишини ва танланма учун қайси тўпламдан фойдаланишни аниқлашга ёрдам беради. 500-сон АХСнинг 9-банди талабини бажариш билан бирга, аудит танланмасини амалга оширишда, аудитор аудит танланмаси танлаб олинган тўплам тўлиқ эканлиги ҳақида далиллар олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажаради.
- A6. 6-бандда талаб қилинганидек, аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадини кўриб чиқишига четга чиқиш ёки бузиб кўрсатишни нима ташкил этиши ҳақида аниқ тушуниш киради, шундай қилиб, барча ва фақат аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадига тегишли бўлган шартлар четга чиқишларни баҳолаш ёки бузиб кўрсатишларни экстраполяция қилишга киритилиши мумкин. Масалан, дебиторлик қарздорлигининг мавжудлигига тегишли батафсил тестларда, масалан тасдиқномада, тасдиқлаш санасидан олдин мижоз томонидан тўланган, лекин бу санадан кейин қисқа вақт ичида мижоз томонидан олинган тўловлар, бузиб кўрсатиш ҳисобланмайди. Шунингдек, мижозлар ҳисоблари ўртасидаги хато ўтказмалар умумий дебиторлик қарздорлиги қолдигига таъсир қилмайди. Шунинг учун, бу аудиторлик тартиб-таомилининг танланма натижаларини баҳолашда буни бузиб кўрсатиш деб ҳисоблаш мувофиқ бўлмаслиги мумкин, гарчи у аудитнинг бошқа соҳаларига, масалан фирибгарлик risks баҳолалишига ёки шубҳали ҳисоблар учун захиранинг етарлилигига муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлса ҳам.
- A7. Тўпламнинг хусусиятларини кўриб чиқишда, назорат воситаларини тестдан ўтказишлар учун, аудитор назорат воситалари ҳақидаги ўз тушунишига ёки тўпламдан олинган кичик миқдордаги элементларни кўриб чиқишга асосланган ҳолда кутиладиган четга чиқиш даражасини баҳолайди. Бу баҳолаш аудит танланмасини ишлаб чиқиш ва танланма ҳажмини аниқлаш учун амалга оширилади. Масалан, агар кутиладиган четга чиқиш даражаси мақбул бўлмаган даражада юқори бўлса, аудитор одатда назорат воситаларини тестдан ўтказмасликка қарор қилади. Шунингдек, батафсил тестлар учун, аудитор тўпламдаги кутиладиган бузиб кўрсатишни баҳолайди. Агар кутиладиган бузиб кўрсатиш юқори бўлса, батафсил тестларни бажаришда 100% текшириш ёки катта ҳажмдаги танланмадан фойдаланиш мувофиқ бўлиши мумкин.
- A8. Танланма танлаб олинган тўпламнинг хусусиятларини кўриб чиқишда, аудитор стратификация ёки қийматга асосланган танлаш мувофиқ эканлигини аниқлаши мумкин. 1-иловада стратификация ва қийматга асосланган танлаш ҳақида қўшимча маълумотлар берилган.
- A9. Статистик ёки ностатистик танланма ёндашувидан фойдаланиш тўғрисидаги қарор аудиторнинг мулоҳазаси масаласидир; бироқ, танланма ҳажми статистик ва ностатистик ёндашувларни фарқлаш учун тўғри мезон эмас.

Танланма ҳажми (7-бандга қаранг)

- A10. Аудитор қабул қилишга тайёр бўлган танланма risks даражаси талаб қилинадиган танланма ҳажмига таъсир қилади. Аудитор қабул қилишга тайёр бўлган risk қанчалик паст бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
- A11. Танланма ҳажми статистикага асосланган формулани қўллаш орқали ёки профессионал мулоҳаза орқали аниқланиши мумкин. 2 ва 3-иловалар турли омиллар одатда танланма ҳажмини аниқлашга қандай таъсир кўрсатишини кўрсатади. Шароитлар ўхшаш бўлганда, 2 ва 3-иловаларда келтирилган омилларнинг танланма ҳажмига таъсири статистик ёки ностатистик ёндашув танланганидан қатъи назар ўхшаш бўлади.

Тест қилиш учун элементларни танлаш (8-бандга қаранг)

- A12. Статистик танланмада танланма элементлари ҳар бир танланма бирлиги танланиш эҳтимоллиги маълум бўладиган тарзда танланади. Ностатистик танланмада танланма элементларини танлаш учун мулоҳаза қўлланилади. Танланманинг мақсади аудиторга танланма танлаб олинган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминлаш бўлгани учун, аудитор тўпламга хос хусусиятларга эга бўлган танланма

² 320-сон АХС, "Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик", 9-банд

элементларини танлаш орқали бир томонламаликдан қочиб, репрезентатив танланмани танлаши муҳим.

- A13. Танланмаларни танлашнинг асосий усуллари тасодифий танлаш, тизимли танлаш ва тасодифий бўлмаган танлашдан фойдаланишдир. Бу усулларнинг ҳар бири 4-иловада муҳокама қилинади.

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

- A14. Тартиб-таомилни ўрнини босувчи элементга нисбатан бажариш зарур бўлган ҳолатга мисол сифатида тўлов ваколоти далилини текшириш пайтида бекор қилинган чек танланган ҳолат киради. Агар аудитор чек четга чиқиш бўлмайдиган тарзда тўғри бекор қилинганига қаноат ҳосил қилса, тегишли тарзда танланган ўрнини босувчи элемент текширилади.
- A15. Аудитор ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини танланган элементга қўллай олмайдиган ҳолатга мисол сифатида ўша элементга тегишли ҳужжатлар йўқолган ҳолат киради.
- A16. Ижобий тасдиқ талабномасига жавоб олинмаган ҳолатда мувофиқ муқобил тартиб-таомилга мисол сифатида ҳисобот санасидан кейинги нақд пул тушумларини уларнинг манбаи далиллари ва улар тўланишга мўлжалланган элементлар билан биргаликда текшириш киради.

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби (12 бандга қаранг)

- A17. Аниқланган четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларни таҳлил қилишда, аудитор уларнинг кўпчилиги умумий хусусиятга эга эканлигини кузатиши мумкин, масалан, операция тури, жойлашув, маҳсулот линияси ёки вақт даври. Бундай ҳолатларда, аудитор умумий хусусиятга эга бўлган тўпلامдаги барча элементларни аниқлаш ва аудиторлик тартиб-таомилларини ўша элементларга кенгайтиришга қарор қилиши мумкин. Бундан ташқари, бундай четга чиқишлар ёки бузиб кўрсатишлар атайлаб қилинган бўлиши мумкин ва фибригарлик эҳтимолини кўрсатиши мумкин.

Бузиб кўрсатишларни экстраполяция қилиш (14 бандга қаранг)

- A18. Аудитор бузиб кўрсатиш миқёси ҳақида кенг тасаввурга эга бўлиш учун тўплам учун бузиб кўрсатишларни экстраполяция қилиши талаб этилади, лекин бу экстраполяция ҳисобга олиниши керак бўлган суммани аниқлаш учун етарли бўлмаслиги мумкин.
- A19. Бузиб кўрсатиш аномалия деб белгиланган бўлса, у бузиб кўрсатишларни тўпламга экстраполяция қилишда чиқариб ташланиши мумкин. Лекин, тузатилмаган бундай бузиб кўрсатишнинг таъсири аномалия бўлмаган бузиб кўрсатишлар экстраполяциясига қўшимча равишда ҳисобга олиниши керак.
- A20. Назорат воситаларини тестдан ўтказиш учун четга чиқишларнинг аниқ экстраполяцияси зарур эмас, чунки танланма четга чиқиш даражаси бутун тўплам учун экстраполяция қилинган четга чиқиш даражаси ҳамдир. 330-сон АХС³ аудитор таянмоқчи бўлган назорат воситаларидан четга чиқишлар аниқланганда кўрсатмалар беради.

Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш (15-бандга қаранг)

- A21. Назорат воситаларини тестдан ўтказиш учун қутилмаган юқори танланма четга чиқиш даражаси, дастлабки баҳолашни тасдиқловчи қўшимча аудит далиллари олинмаса, муҳимлиги баланд бўлган бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискининг ошишига олиб келиши мумкин. Батафсил тестлар учун танланмадаги қутилмаган юқори бузиб кўрсатиш миқдори, муҳимлиги баланд бўлган бузиб кўрсатиш мавжуд эмаслигини кўрсатувчи қўшимча аудит далиллари бўлмаса, аудиторни операциялар туркуми ёки ҳисоб қолдиғи муҳим бузиб кўрсатилган деб ҳисоблашга олиб келиши мумкин.
- A22. Батафсил тестлар ҳолатида, экстраполяция қилинган бузиб кўрсатиш ҳамда аномал бузиб кўрсатиш йиғиндиси (агар мавжуд бўлса) тўпламдаги бузиб кўрсатишнинг аудитор томонидан энг тўғри тахминий баҳосидир. Экстраполяция қилинган бузиб кўрсатиш ҳамда аномал бузиб кўрсатиш (агар мавжуд бўлса) йиғиндиси қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетса, танланма тестдан ўтказилган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминламайди. Экстраполяция қилинган бузиб кўрсатиш ҳамда аномал бузиб кўрсатиш йиғиндиси қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишга қанчалик яқин бўлса, тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетиш эҳтимоли шунчалик юқори. Шунингдек, агар экстраполяция қилинган бузиб кўрсатиш аудитор томонидан танланма ҳажмини аниқлаш учун фойдаланилган бузиб кўрсатиш қутилишидан юқори бўлса, аудитор тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетиши мақбул бўлмаган танланма рисқи мавжуд деган хулосага келиши мумкин. Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларини кўриб чиқиш аудиторга тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетиш рисқини баҳолашга ёрдам беради, ва қўшимча аудит далиллари олинса, риск камайиши мумкин.
- A23. Агар аудитор аудит танланмаси тестдан ўтказилган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминламаган деган хулосага келса, аудитор:

- Раҳбариятдан аниқланган бузиб кўрсатишлар ва қўшимча бузиб кўрсатишлар эҳтимолини текширишни ва

³ 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари", 17-банд
530-сон АХС

зарур тузатишлар киритишни сўраши мумкин; ёки

- Талаб қилинадиган ишончга энг яхши эришиш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва ҳажмини мослаштириши мумкин. Масалан, назорат воситаларини тестдан ўтказиш ҳолатида, аудитор танланма ҳажмини кенгайтириши, муқобил назорат воситасини тестдан ўтказиши ёки тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомилларни ўзгартириши мумкин.

Стратификация ва қийматга асосланган танлаш

Танланма танлаб олинадиган тўпламнинг хусусиятларини кўриб чиқишда, аудитор стратификация ёки қийматга асосланган танлаш мувофиқ эканлигини аниқлаши мумкин. Ушбу илова аудиторга стратификация ва қийматга асосланган танланма усулларида фойдаланиш бўйича кўрсатмалар тақдим этади.

Стратификация

1. Агар аудитор тўпламни аниқланувчи хусусиятга эга бўлган алоҳида кичик тўпламларга бўлиш орқали стратификация қилса, аудит самарадорлиги ошиши мумкин. Стратификация қилишнинг мақсади ҳар бир қатлам (страта) ичидаги элементлар вариативлигини камайтириш ва шу орқали танланма рискинни оширмасдан танланма ҳажмини камайтиришдир.
2. Батафсил тестларни бажаришда, тўплам кўпинча пул қиймати бўйича стратификация қилинади. Бу катта қийматли элементларга кўпроқ аудит ҳаракатларини йўналтириш имконини беради, чунки бу элементлар ошириб кўрсатиш нуқтаи назаридан энг катта потенциал бузиб кўрсатишни ўз ичига олиши мумкин. Шунингдек, тўплам бузиб кўрсатишнинг юқори рискинни кўрсатадиган маълум бир хусусият бўйича стратификация қилиниши мумкин, масалан, дебиторлик қарздорлигини баҳолашда шубҳали ҳисоблар учун захирани тестдан ўтказишда, қолдиқлар қайтариш муддатлари бўйича стратификация қилиниши мумкин.
3. Қатлам (страта) ичидаги элементлар танланмасига қўлланилган аудиторлик тартиб таомиллари натижалари фақат ўша кичик тўпламни ташкил этувчи элементларга экстраполяция қилиниши мумкин. Бутун тўплам ҳақида хулоса чиқариш учун, аудитор бутун тўпламни ташкил этувчи бошқа қатлам (страта)ларга нисбатан муҳим бузиб кўрсатиш рискинни кўриб чиқиши керак. Масалан, тўпламдаги элементларнинг 20%и ҳисоб қолдиғи қийматининг 90%ини ташкил этиши мумкин. Аудитор бу элементлар танланмасини текширишга қарор қилиши мумкин. Аудитор бу танланма натижаларини баҳолайди ва қийматнинг 90%и ҳақида қолган 10%дан алоҳида хулоса чиқаради (бу 10% учун қўшимча танланма ёки аудит далилларини тўплашнинг бошқа воситалари қўлланилади, ёки у муҳим бўлмаган деб ҳисобланиши мумкин).
4. Агар операциялар туркуми ёки ҳисоб қолдиғи кичик тўпламларга бўлинган бўлса, бузиб кўрсатиш ҳар бир қатлам (страта) учун алоҳида экстраполяция қилинади. Ҳар бир қатлам (страта) учун экстраполяция қилинган бузиб кўрсатишлар кейин операциялар туркуми ёки ҳисоб қолдиғи умумий суммасига бузиб кўрсатишларнинг мумкин бўлган таъсирини кўриб чиқишда бирлаштирилади.

Қийматга асосланган танлаш

5. Батафсил тестларни бажаришда тўпламни ташкил этувчи алоҳида пул бирликларини танланма бирлиги сифатида аниқлаш самарали бўлиши мумкин. Тўплам ичидан махсус пул бирликларини танлаб олгандан сўнг, масалан, дебиторлик қарздорлиги қолдиғи, аудитор кейин ўша пул бирликларини ўз ичига олган маълум элементларни, масалан, алоҳида қолдиқларни, текшириши мумкин. Танланма бирлигини бундай тарзда аниқлашнинг бир афзаллиги шундаки, аудит ҳаракатлари катта қийматли элементларга йўналтирилади, чунки уларнинг танланиш эҳтимоли юқорироқ ва бу кичикроқ танланма ҳажмларига олиб келиши мумкин. Бу ёндашув танланмани танлашнинг тизимли усули (4-иловада тавсифланган) билан биргаликда қўлланилиши мумкин ва тасодифий танлов ёрдамида элементларни танлашда энг самарали ҳисобланади.

(A11 бандга қаранг)

Назорат воситаларини тестдан ўтказишлари учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

Қуйидагилар аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишлар учун танланма ҳажмини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллардир. Бу омиллар, биргаликда кўриб чиқилиши керак бўлган, аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларнинг характери ёки муддатларини ўзгартирмаслигини ёки баҳо берилган рискларга жавобан моҳиятга кўра тартиб таомилларга ёндашувни бошқача тарзда ўзгартирмайди деган тахминга асосланади.

ОМИЛ	ТАНЛАНМА ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
1. Аудиторнинг риск баҳолаши назорат воситаларининг самарали ишлашини тестдан ўтказиш режаларини ҳисобга олиш даражасининг ошиши	Ошиш	Аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигидан қанчалик кўп ишонч олишни мўлжаллаган бўлса, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси шунчалик паст бўлади ва танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак. Аудиторнинг тасдиқланиши зарур шартлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси назорат воситаларининг операцион самарадорлиги кутилишини ўз ичига олса, аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларни бажариши талаб этилади. Бошқа шартлар тенг бўлса, рискга баҳо беришда аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигига қанчалик кўп таянса, аудиторнинг назорат воситаларини тестдан ўтказишлар шунчалик кенг бўлади (шунинг учун, танланма ҳажми ошади).
2. Қабул қилинадиган четга чиқиш даражасининг ошиши	Камайиш	Қабул қилинадиган четга чиқиш даражаси қанчалик паст бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
3. Тестдан ўтказиладиган тўпламнинг кутилаётган четга чиқиш даражасининг ошиши	Ошиш	Кутилаётган четга чиқиш даражаси қанчалик юқори бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак, шунда аудитор четга чиқишнинг ҳақиқий даражасини оқилона баҳолаш имкониятига эга бўлади. Кутилаётган четга чиқиш даражасини кўриб чиқишда аудитор учун тегишли омилларга аудиторнинг бизнес ҳақидаги тушуниши (айниқса, ички назоратни тушуниш учун амалга оширилган рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари), персонал ёки ички назоратдаги ўзгаришлар, аввалги даврларда қўлланилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари ва бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари киради. Назорат воситаларидан четга чиқишнинг юқори кутилаётган даражаси одатда муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискнинг озгина камайишини ёки умуман камайишини асослайди.
4. Тўпламдаги ҳақиқий четга чиқиш даражаси қабул қилинадиган четга чиқиш даражасидан ошмаслиги ҳақида аудиторнинг истаган ишонч даражасининг ошиши	Ошиш	Аудитор танланма натижалари ҳақиқатда тўпламдаги четга чиқишнинг ҳақиқий ҳолатини кўрсатишига қанчалик юқори ишонч даражасини истаса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
5. Тўпламдаги танланма бирликлари сонининг ошиши	Аҳамиятсиз таъсир	Катта тўпламлар учун, тўпламнинг ҳақиқий ҳажми танланма ҳажмига озгина таъсир кўрсатади ёки умуман таъсир кўрсатмайди. Бироқ, кичик тўпламлар учун аудит танланмаси етарли муносиб аудит далилларини олишнинг муқобил воситалари каби самарали бўлмаслиги мумкин.

Батафсил тестлар учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

Қуйидагилар аудитор батафсил тестлар учун танланма ҳажмини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллардир. Бу омиллар, биргаликда кўриб чиқиши керак бўлган, аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларга ёндашувни ўзгартирмаслигини ёки баҳо берилган рискларга жавобан моҳиятга кўра тартиб-таомилларнинг характери ёки муддатларини бошқача тарзда ўзгартирмаслигини тахмин қилади.

ОМИЛ	ТАНЛАНМА ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ	
1. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳосининг ошиши	Ошиш	Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси қанчалик юқори бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш rischi баҳоси ажралмас риск ва назорат рискдан таъсирланади. Масалан, агар аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларни бажармаса, аудиторнинг riskни баҳолаши маълум бир тасдиқланиши зарур шартларга нисбатан ички назорат воситаларининг самарали ишлаши ҳисобига камайтирилиши мумкин эмас. Шунинг учун, аудит riskини мақбул даражада паст даражага тушириш учун, аудиторга паст топилмаслик riskи керак ва у кўпроқ моҳиятга кўра тартиб-таомилларга таянади. Батафсил тестлардан олинган аудит далиллари қанчалик кўп бўлса (яъни, топилмаслик riskи қанчалик паст бўлса), танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
2. Худди шу тасдиқланиши зарур шартга йўналтирилган бошқа моҳиятга кўра тартиб-таомилларнинг қўлланиши ошиши	Камайиш	Аудитор маълум бир тўпламга нисбатан аниқланмаслик riskини мақбул даражага тушириш учун бошқа моҳиятга кўра тартиб-таомилларга (батафсил тестлари ёки моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар) қанчалик кўп таянса, аудитор танланмадан шунчалик камроқ ишонч талаб қилади ва, шунинг учун, танланма ҳажми кичикроқ бўлиши мумкин.
3. Тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш йўл қўйиладиган бузиб кўрсатишдан ошмаслиги ҳақида аудиторнинг истаган ишонч даражасининг ошиши	Ошиш	Аудитор танланма натижалари ҳақиқатда тўпламдаги бузиб кўрсатишнинг ҳақиқий миқдорини кўрсатишига қанчалик юқори ишонч даражасини истаса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
4. Қабул қилинадиган бузиб кўрсатишнинг ошиши	Камайиш	Қабул қилинадиган бузиб кўрсатиш қанчалик паст бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
5. Аудитор тўпламда топишни қутаётган бузиб кўрсатиш миқдорининг ошиши	Ошиш	

Аудитор тўпламда топишни кутаётган бузиб кўрсатиш миқдори қанчалик катта бўлса, тўпламдаги бузиб кўрсатишнинг ҳақиқий миқдорининг оқилона баҳосини чиқариш учун танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак. Кутилаётган бузиб кўрсатиш миқдорини кўриб чиқишда аудитор учун тегишли омилларга модда қийматлари субъектив равишда аниқланадиган даража, рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари натижалари, назорат воситаларини тестдан ўтказиш натижалари, аввалги даврларда қўлланилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари ва бошқа моҳиятга кўра тартиб-таомиллар натижалари киради.

6. Тўпламни тегишли ҳолларда стратификация қилиш

Камайиш

Тўпламдаги элементларнинг пул қийматларида кенг диапазон (вариативлик) мавжуд бўлганда, тўпламни стратификация қилиш фойдали бўлиши мумкин. Тўплам тегишли тарзда стратификация қилинганда, қатлам (страта) лардан олинган танланма ҳажмларининг йиғиндиси одатда бутун тўпламдан битта танланма олинганда, танланма рискининг маълум даражасига эришиш учун керак бўладиган танланма ҳажмидан камроқ бўлади.

7. Тўпламдаги танланма бирликлари сони

Аҳамиятсиз таъсир

Катта тўпламлар учун, тўпламнинг ҳақиқий ҳажми танланма ҳажмига озгина таъсир кўрсатади ёки умуман таъсир кўрсатмайди. Шундай қилиб, кичик тўпламлар учун аудит танланмаси кўпинча етарли ва муносиб аудит далилларини олишнинг муқобил воситалари каби самарали эмас. (Бироқ, пул бирлиги танланмасидан фойдаланганда, тўпламнинг пул қийматининг ошиши танланма ҳажмини оширади, агар бу молиявий ҳисоботлар учун умуман муҳимлик даражасининг мутаносиб ошиши билан [ва, агар қўлланиладиган бўлса, маълум операциялар туркумлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражалари] қопланмаса.)

Танланма танлаб олиш усуллари

Танланмаларни танлаб олишнинг кўплаб усуллари мавжуд. Асосий усуллар қуйидагилардир:

- (a) Тасодифий танлаш (масалан, тасодифий сонлар жадваллари каби тасодифий сонлар генераторлари орқали қўлланилади).
- (b) Тизимли танлаш, бунда тўпلامдаги танланма бирликлари сони танланма ҳажмига бўлиниб, танланма интервалини, масалан 50, беради, ва биринчи 50 та ичида бошланғич нуқта аниқлангандан сўнг, кейинги ҳар 50-танланма бирлиги танланади. Бошланғич нуқта тасодифийсиз тарзда аниқланиши мумкин бўлса-да, агар у компьютерлаштирилган тасодифий сонлар генератори ёки тасодифий сонлар жадваллари ёрдамида аниқланса, танланма ҳақиқатан тасодифий бўлиш эҳтимоли юқорироқ. Тизимли танлашдан фойдаланганда, аудитор тўпلامдаги танланма бирликлари танланма интервали тўпلامдаги маълум бир шаблонга мос келадиган тарзда тузилмаганлигини аниқлаши керак.
- (c) Пул бирлиги танлаш қийматга асосланган танлашнинг бир тури (1-иловада тавсифланганидек) бўлиб, бунда танланма ҳажми, танлаш ва баҳолаш пул миқдорлари бўйича ҳулосага олиб келади.
- (d) Тизимга асосланмаган танлаш, бунда аудитор тузилмали усулга амал қилмасдан танланмани танлайди. Ҳеч қандай тузилмали усул қўлланилмаса-да, аудитор барибир ҳар қандай онгли бир ноҳолислик ёки олдиндан белгиланганлик мумкинлиги (масалан, топиш қийин бўлган элементлардан қочиш ёки доимо саҳифадаги биринчи ёки охириги ёзувларни танлаш ёки улардан қочиш)дан қочиши ва шу тарзда тўпلامдаги барча элементлар танланиш имкониятига эга бўлишини таъминлашга ҳаракат қилади. Тизимга асосланмаган танлаш статистик танланмани қўллаганда мувофиқ эмас.
- (e) Блокли танлаш тўпلام ичидан яқин жойлашган элементларнинг блок(лар)ини танлашни ўз ичига олади. Блокли танлаш одатда аудит танланмасида қўлланилиши мумкин эмас, чунки кўпчилик тўпلامлар шундай тузилганки, кетма-кетликдаги элементлар бир-бирига ўхшаш хусусиятларга эга бўлиши, аммо тўпلامнинг бошқа жойидаги элементлардан фарқли хусусиятларга эга бўлиши кутилади. Баъзи ҳолатларда элементлар блокини текшириш тегишли аудиторлик тартиб-таомили бўлиши мумкин бўлса-да, аудитор танланмага асосланиб бутун тўпلام ҳақида тўғри ҳулосалар чиқаришни мўлжаллаганда, бу камдан-кам ҳолларда тегишли танланмани танлаш усули бўлади.

**540-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
(ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)**

**ҲИСОБ БАҲОЛАРИ ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ МАЪЛУМОТЛАРНИ ЁРИТИБ
БЕРИШНИ АУДИТ ҚИЛИШ**

(2019 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Ҳисоб баҳоларининг характери	2–3
АХСнинг асосий тушунчалари	4–9
Кучга кириш санаси	10

Мақсад	11
---------------------	----

Таърифлар	12
------------------------	----

Талаблар

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар	13–15
Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш	16–17
Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар	18–30
Ҳисоб баҳоларига боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш	31
Раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатлари	32
Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари асосида умумий баҳолаш	33–36
Ёзма баёнотлар	37
Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот	38
Ҳужжатлаштириш	39

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

Ҳисоб баҳоларининг характери	A1–A7
АХСнинг асосий тушунчалари	A8–A13
Таърифлар	A14–A18
Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар	A19–A63
Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш	A64–A80
Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларига жавоблар	A81–A132
Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари	A133–A136
Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларига асосланган умумий баҳолаш	A137–A144
Ёзма баёнотлар	A145
Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот	A146–A148
Ҳужжатлаштириш	A149–A152

1 – Илова: Ажралмас риск омиллари

2 – Илова: Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

540-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), “Ҳисоб баҳолар ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришнинг аудит қилиш”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга оид аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Хусусан, у 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган),¹ 330-сон АХС,² 450-сон АХС,³ 500-сон АХС⁴ ва бошқа тегишли АХСларнинг ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга нисбатан қандай қўлланилиши бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади ёки кенгайтиради. Шунингдек, у ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришдаги бузиб кўрсатишларни баҳолаш ва раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатларига оид талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Ҳисоб баҳоларининг характери

2. Ҳисоб баҳолари характериға кўра бир-биридан катта фарқ қилади ва пул қийматларни бевосита кузатиш мумкин бўлмаганда раҳбарият томонидан тахмин қилиниши талаб этилади. Бу пул қийматларни аниқлаш тахминий баҳолашга оид ноаниқликка боғлиқ, бу эса билим ёки маълумотлардаги ажралмас чекловларни акс эттиради. Бу чекловлар баҳолаш натижаларида хос субъективлик ва ўзгарувчанликни келтириб чиқаради. Ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни тахминлар ва маълумотлардан фойдаланган ҳолда методни танлаш ва қўллашни ўз ичига олади, бу эса раҳбарият томонидан мулоҳаза юритишни талаб қилади ва баҳолашда мураккабликни келтириб чиқариши мумкин. Бу пул қийматлиликларни баҳолаш мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларининг таъсири уларнинг бузиб кўрсатишга ноҳолислигига таъсир қилади. (А1–А6-бандларга ва 1-иловага қаранг)
3. Гарчи бу АХС барча ҳисоб баҳоларига тааллуқли бўлса-да, ҳисоб баҳосининг баҳолаш ноаниқлигига дучор бўлиш даражаси сезиларли даражада фарқ қилади. Ушбу АХС томонидан талаб қилинадиган рискни баҳолаш ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари нинг характери, муддати ва қўлами баҳолаш ноаниқлиги ва тегишли муҳим бузиб кўрсатишлар рискини баҳолашга нисбатан ўзгариб туради. Айрим ҳисоб баҳолари учун баҳолаш ноаниқлиги уларнинг характериға асосан жуда паст бўлиши мумкин ва уларни тайёрлашдаги мураккаблик ва субъективлик ҳам жуда паст бўлиши мумкин. Бундай ҳисоб баҳолари учун, ушбу АХС талаб қиладиган рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари кенг кенг қамровли бўлиши кутилмайди. Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқлик, мураккаблик ёки субъективлик жуда юқори бўлганда, бундай тартиб-таомиллар анча кенг қамровли бўлиши кутилади. Мазкур АХС унинг талабларини қандай қўламига мослаш мумкинлиги ҳақида кўрсатмаларни ўз ичига олади. (А7-бандга қаранг)

АХСнинг асосий тушунчалари

4. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган рисклари учун ажралмас рискни алоҳида баҳолашни талаб қилади.⁵ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) контекстида, ва маълум бир ҳисоб баҳосининг характериға қараб, тасдиқнинг муҳим бузиб кўрсатишга ноҳолислиги баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларига, ва улар ўртасидаги ўзаро муносабатларга боғлиқ бўлиши ёки таъсир қилиши мумкин. Шунга қўра, ажралмас рискларни баҳолаш ажралмас риск омиллари бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ёки катталигига қанчалик таъсир қилишига боғлиқ ва ажралмас риск спектри деб аталадиган шкалада ўзгаради. (А8–А9, А65–А66-бандларга ва 1-иловага қаранг)
5. Ушбу АХС 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХСдаги тегишли талабларга ҳавола қилади ва ҳисоб баҳоларига оид назорат воситалари ҳақидаги аудиторнинг қарорлари муҳимлигини таъкидлаш учун, шу жумладан қуйидагилар ҳақидаги қарорлар бўйича тегишли кўрсатмалар беради:
 - 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) томонидан аниқланиши талаб қилинадиган, аудитор уларнинг лойиҳасини баҳолаши ва улар жорий қилинганлигини аниқлаши талаб қилинадиган назорат воситалари мавжудлиги.
 - Тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш ёки ўтказмаслик.
6. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) шунингдек тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо беришда назорат рискини алоҳида баҳолашни талаб қилади. Назорат рискини баҳолашда, аудитор аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари назорат воситаларининг операцион самарадорлигига режалаштирилган тарзда таянишни кўзда тутиши ёки тутмаслигини ҳисобга олади. Агар аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштирмаса ёки назорат воситаларининг операцион самарадорлигига таянишни мўлжалламаса, аудиторнинг назорат rischi баҳоси учун муҳим бузиб кўрсатиш рискини баҳолаш ажралмас рискларни баҳолаш билан бир хил бўлади. (А10-бандга қаранг)

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш"

² 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳо берилган рискларга жавоблари"

³ 450-сон АХС, "Аудит давомида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш"

⁴ 500-сон АХС, "Аудит далиллари"

⁵ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 31-банд

7. Ушбу АХС аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (шу жумладан, тегишли жойларда, назорат воситаларини тестдан ўтказиш) тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳоланган сабабларига мос жавоб бериши зарурлигини таъкидлайди (бир ёки бир нечта ажралмас риск омилларининг таъсирини ва аудиторнинг назорат рискин баҳолашини ҳисобга олган ҳолда).
8. Ҳисоб баҳоларига нисбатан профессионал скептицизмни қўллаш аудиторнинг ажралмас риск омилларини кўриб чиқиши билан боғлиқ, ва унинг аҳамияти ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлганда ёки мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омиллари томонидан юқори даражада таъсир қилинганда ошади. Шунингдек, профессионал скептицизмни қўллаш раҳбарият ноҳолислиги ёки ажралмас рискка таъсир қилувчи бошқа фирибгарлик рисқи омиллари туфайли бузиб кўрсатишга юқори даражада ноҳолислик бўлганда муҳимдир. (А11-бандга қаранг)
9. Мазкур АХС аудитордан бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далиллари асосида, ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асослилиги,⁶ ёки бузиб кўрсатилганлигини баҳолашни талаб қилади. Ушбу АХС мақсадлари учун, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асослилик, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тегишли талаблари тўғри қўлланилганлигини, шу жумладан қуйидагиларга тегишли талабларни ўз ичига олади: (А12–А13, А139–А144-бандларга қаранг)
 - Ҳисоб баҳосининг характери ва ташкилотнинг факт ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда метод, тахминлар ва маълумотларни танлашни ўз ичига олган ҳисоб баҳосини амалга ошириш;
 - Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш; ва
 - Ҳисоб баҳоси ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш, шу жумладан ҳисоб баҳоси қандай ишлаб чиқилганлиги ва баҳолаш ноаниқлигининг характери, ҳажми ва манбаларини тушунтирадиган маълумотларни ёритиб бериш.

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2019 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсади молиявий ҳисоботдаги ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Ҳисоб баҳоси – қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мувофиқ аниқлаш баҳолаш ноаниқлигига дучор бўладиган пул миқдори. (А14-бандга қаранг)
 - (b) Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳолаш диапазони – раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосига баҳо беришда аудитор томонидан ишлаб чиқилган, тегишли равишда, миқдор ёки миқдорлар диапазони. (А15-бандга қаранг)
 - (c) Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқлик – баҳолашдаги ажралмас аниқлик етишмаслигига шубҳа. (А16-бандга, 1-иловага қаранг)
 - (d) Раҳбарият ноҳолислиги – маълумотларни тайёрлашда раҳбариятнинг холис эмаслиги. (А17-бандга қаранг)
 - (e) Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси – ҳисоб баҳоси сифатида молиявий ҳисоботларда тан олиш ёки ёритиб бериш учун раҳбарият томонидан танланган миқдор.
 - (f) Ҳисоб баҳоси натижаси – ҳисоб баҳоси қамраб олган операция(лар), ҳодиса(лар) ёки ҳолат(лар)нинг ечимидан келиб чиқадиган ҳақиқий пул миқдори. (А18-бандга қаранг)

Талаблар

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

13. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)⁷ талаб қилганидек, ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида тушунча олиш жараёнида, аудитор ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига оид қуйидаги масалаларни тушуниб олиши лозим. Тушуниб олиш бўйича аудитор тартиб-таомиллари молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш учун тегишли асос тақдим этадиган аудит

⁶ Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва хулоса (ҳисобот) бериш", 13(в)-бандга қаранг.

⁷ 315-сон АХС (2019 йил қайта таҳрирланган), 19–27-бандлар
540-сон АХС

далиллари олиш учун зарур даражада бажарилиши лозим. (A19–A22-бандларга қаранг)

Ташкилот ва унинг муҳити ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини тушуниш

- (a) Ташкилотнинг операциялари ва молиявий ҳисоботларда тан олинishi ёки ёритиб берилиши керак бўлган ҳисоб баҳоларига эҳтиёжни ёки уларни ўзгаришларни келтириб чиқариши мумкин бўлган бошқа ҳодисалар ёки ҳолатлар. (A23-бандга қаранг)
- (b) Ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари (тан олиш мезонлари, баҳолаш асослари ва тегишли тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш талабларини ўз ичига олган); ва улар ташкилотнинг характери ва ҳолатлари ҳамда унинг муҳити контекстида қандай қўлланилиши, шу жумладан ажралмас риск омиллари тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга ноҳолислигига қандай таъсир қилиши. (A24–A25-бандларга қаранг)
- (c) Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли тартибга солиш омиллари, шу жумладан, қўлланиладиган бўлса, пруденциал назорат билан боғлиқ тартибга солиш концептуал асослари. (A26-бандга қаранг)
- (d) Юқоридаги 13(a)–(c) бандлардаги масалаларни аудитор тушуниши асосида, аудитор ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига киритилишини кутадиган ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришнинг характери. (A27-бандга қаранг)

Ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш

- (e) Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган раҳбариятнинг молиявий ҳисобот бериш жараёни устидан ташкилот амалга оширадиган назорат ва корпоратив бошқарувнинг характери ва ҳажми. (A28–A30-бандларга қаранг)
- (f) Раҳбарият қандай қилиб ҳисоб баҳоларига тегишли, шу жумладан раҳбариятнинг экспертдан фойдаланишга нисбатан, махсус кўникмалар ёки билимларга эҳтиёжни аниқлайди ва қўллайди. (A31-бандга қаранг)
- (g) Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ҳисоб баҳоларига тегишли рискларни қандай аниқлайди ва уларга қандай ёндашади. (A32–A33-бандларга қаранг)
- (h) Ҳисоб баҳоларига тааллуқли ташкилотнинг ахборот тизими, шу жумладан:
 - (i) Мухим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга тегишли маълумот ташкилотнинг ахборот тизими орқали қандай оқади; ва (A34–A35-бандларга қаранг)
 - (ii) Бундай ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш учун, раҳбарият:
 - a. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тегишли бўлган методлар, тахминлар ёки маълумот манбаларини, ва уларда ўзгаришлар зарурлигини аниқлайди, шу жумладан раҳбарият: (A36–A37-бандларга қаранг)
 - i. Қўлланиладиган методларни, шу жумладан моделлардан фойдаланишни танлайди ёки ишлаб чиқади ва қўллайди; (A38–A39-бандларга қаранг)
 - ii. Фойдаланиладиган тахминларни, шу жумладан муқобилларни кўриб чиқиш орқали танлайди ва аҳамиятли тахминларни аниқлайди; ва (A40–A43-бандларга қаранг)
 - iii. Фойдаланиладиган маълумотларни танлайди; (A44-бандга қаранг)
 - b. Эҳтимолий баҳолаш натижалари диапазонини кўриб чиқиш орқали, шу жумладан, баҳолаш ноаниқлиги даражасини тушунади; ва (A45-бандга қаранг)
 - c. Молиявий ҳисоботларга киритиш учун тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни танлаш орқали, шу жумладан, баҳолаш ноаниқлигига ёндашади. (A46–A49-бандларга қаранг)
- (i) 13(h)(ii)-бандда тавсифланган раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни устидан назорат тадбирлари компонентидаги⁸ аниқланган назорат воситалари. (A50–A54-бандларга қаранг)
- (j) Раҳбарият аввалги ҳисоб баҳоларининг натижа(лар)ини қандай кўриб чиқади ва бу кўриб чиқиш натижаларига қандай жавоб беради.

14. Аудитор жорий даврда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришга ёрдам бериш учун аввалги ҳисоб баҳоларининг натижасини ёки, қўлланиладиган бўлса, уларнинг кейинги қайта баҳоланишини кўриб чиқиши лозим. Аудитор бу кўриб чиқишнинг тури ва ҳажминини аниқлашда ҳисоб баҳоларининг хусусиятларини ҳисобга олиши лозим. Кўриб чиқиш улар қилинган вақтда мавжуд бўлган маълумотлар асосида тўғри бўлган аввалги давр ҳисоб баҳолари ҳақидаги мулоҳазаларни шубҳа остига олиш мақсадида эмас. (A55–A60-бандларга қаранг)

15. Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудитор топшириқ гуруҳи рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш,

⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), 26(a)(i)–(iv)-бандлар

муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш, бу рискларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш ёки олинган аудит далилларини баҳолаш учун махсус кўникмалар ёки билимларга эҳтиёж борлигини аниқлаши лозим. (A61–A63-бандларга қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

16. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ⁹ талаб қилганидек, тасдиқлар даражасида ажралмас риск ва назорат рискин алоҳида баҳо беришни ўз ичига олган ҳолда, тасдиқлар даражасида ҳисоб баҳоси ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва ажралмас рискларни баҳолашда қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим: (A64–A71-бандларга қаранг)
 - (a) Ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига дучор бўлиш даражаси; ва (A72–A75-бандларга қаранг)
 - (b) Қуйидагилар мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларидан таъсирланиш даражаси: (A76–A79-бандларга қаранг)
 - (i) Ҳисоб баҳосини амалга оширишда метод, тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш; ёки
 - (ii) Молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва унга боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни танлаш.
17. Аудитор 16-бандга мувофиқ аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан қайсилари, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, аҳамиятли риск ҳисобланишини аниқлаши лозим.¹⁰ Агар аудитор аҳамиятли риск мавжудлигини аниқлаган бўлса, аудитор бу рискни ҳал қилувчи назорат воситаларини аниқлаши,¹¹ ва бундай назорат воситалари самарали тарзда ишлаб чиқилганлигини баҳолаши, ҳамда улар жорий қилинганлигини аниқлаши лозим.¹² (A80-бандга қаранг)

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар

18. 330-сон АХС¹³ талаб қилганидек, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берадиган бўлиши лозим¹⁴ (бу рискларга берилган баҳо бериш сабабларини ҳисобга олган ҳолда). Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидаги ёндашувлардан бир ёки бир нечтасини ўз ичига олиши лозим:
 - (a) Аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш (21-бандга қаранг);
 - (b) Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини тестдан ўтказиш (22–27-бандларга қаранг); ёки
 - (c) Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудитор диапазонини ишлаб чиқиш (28–29-бандларга қаранг).

Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари муҳим бузиб кўрсатиш рискин қанчалик юқори баҳоланган бўлса, аудит далиллари шунчалик ишонарли бўлиши зарурлигини ҳисобга олиши лозим.¹⁵ Аудитор қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини тасдиқловчи аудит далилларини олишга йўналтирилган ёки зид бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини истисно қилишга йўналтирилган ҳолис равишда ишлаб чиқиши ва бажариши лозим. (A81–A84-бандларга қаранг)
19. 330-сон АХС¹⁶ талаб қилганидек, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун тестларни ишлаб чиқиши ва бажариши лозим, агар:
 - (a) аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо бериш назорат воситалари самарали ишлаётганлиги ҳақидаги кутишни ўз ичига олса; ёки
 - (b) Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар ўз-ўзидан тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмаса.

Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудиторнинг бундай назорат воситалари тестлари муҳим бузиб кўрсатиш рискларига берилган баҳо бериш сабабларига жавоб берувчи бўлиши лозим. Назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш ва бажаришда, аудитор назорат воситаси самарадорлигига қанчалик кўп таянса, шунчалик ишонарли аудит далилларини олиши лозим.¹⁷ (A85–A89-бандларга қаранг)
20. Ҳисоб баҳосига боғлиқ аҳамиятли риск учун, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари, агар аудитор ўша назорат воситаларига таянишни режалаштирса, жорий даврда назорат воситаларини тестдан ўтказишларини ўз ичига олиши лозим. Аҳамиятли рискка ёндашув фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллардан

⁹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 31 ва 34-бандлар

¹⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 32-банд

¹¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(a)(i)-банд

¹² 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(d)-банд

¹³ 330-сон АХС, 6–15 ва 18-бандлар

¹⁴ 330-сон АХС, 6–7 ва 21-бандлар

¹⁵ 330-сон АХС, 7(б)-банд

¹⁶ 330-сон АХС, 8-банд

¹⁷ 330-сон АХС, 9-банд

540-сон АХС

иборат бўлганда, бу тартиб-таомиллар батафсил тестларни ўз ичига олиши лозим.¹⁸ (А90-бандга қаранг)

Аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш

21. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олишни ўз ичига олганда, аудитор бундай аудит далиллари ҳисоб баҳосига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳал қилиш учун етарли ва тегишли эканлигини, ҳодиса ва баҳолаш санаси ўртасидаги вазиятлар ва бошқа тегишли шароитлардаги ўзгаришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида бундай аудит далилларининг тегишлилигига таъсир қилиши мумкинлигини ҳисобга олган ҳолда баҳолаши лозим. (А91–А93-бандларга қаранг)

Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини тестдан ўтказиш

22. Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини тестдан ўтказганда, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 23–26-бандларга мувофиқ ишлаб чиқилган ва бажарилган, қуйидагиларга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун тартиб-таомилларни ўз ичига олиши лозим: (А94-бандга қаранг)

- (a) Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланилган методлар, аҳамиятли тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш; ва
- (b) Раҳбарият тахминий баҳолашда муайян нуқтани қандай танлаганлиги ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни қандай ишлаб чиққанлиги.

Усуллар

23. 22-банд талабларини қўллашда, методларга нисбатан, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ҳал қилиши лозим:

- (a) Танланган метод қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлиги, ва, қўлланиладиган бўлса, аввалги даврларда қўлланилган методдан ўзгаришлар тўғри эканлиги; (А95, А97-бандларга қаранг)
- (b) Усулни танлашда қилинган мулоҳазалар раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатларини келтириб чиқариши; (А96-бандга қаранг)
- (c) Ҳисоблашлар методга мувофиқ қўлланилганлиги ва математик жиҳатдан аниқлиги;
- (d) Раҳбариятнинг методни қўллаши мураккаб моделлаштиришни ўз ичига олган ҳолда, мулоҳазалар изчил равишда қўлланилганлиги ва, қўлланиладиган бўлса: (А98–А100-бандларга қаранг)
 - (i) Модель лойиҳаси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баҳолаш мақсадига мос келиши, ҳолатларда тўғри эканлиги, ва, қўлланиладиган бўлса, аввалги даврдаги моделдан ўзгаришлар ҳолатларда тўғри эканлиги; ва
 - (ii) Модель натижаларига тузатишлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баҳолаш мақсадига мос келиши ва ҳолатларда тўғри эканлиги; ва
- (e) Усулни қўллашда аҳамиятли тахминлар ва маълумотларнинг яхлитлиги сақланганлиги. (А101-бандга қаранг)

Аҳамиятли тахминлар

24. 22-банд талабларини қўллашда, аҳамиятли тахминларга нисбатан, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ҳал қилиши лозим:

- (a) Аҳамиятли тахминлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлиги, ва, қўлланиладиган бўлса, аввалги даврлардан ўзгаришлар тўғри эканлиги; (А95, А102–А103-бандларга қаранг)
- (b) Аҳамиятли тахминларни танлашда қилинган мулоҳазалар раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатларини келтириб чиқариши; (А96-бандга қаранг)
- (c) Аҳамиятли тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланиладиган тахминларга, ёки аудитда олинган аудиторнинг билимига асосланган ташкилотнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланиладиган тегишли тахминларга мос келиши; ва (А104-бандга қаранг)
- (d) Қўлланиладиган бўлса, раҳбарият аниқ ҳаракат йўналишларини амалга ошириш ниятига эга эканлиги ва буни амалга ошириш қобилиятига эга эканлиги. (А105-бандга қаранг)

Маълумотлар

25. 22-банд талабларини қўллашда, маълумотларга нисбатан, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ҳал қилиши лозим:

- (a) Маълумотлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлиги, ва,

¹⁸ 330-сон АХС, 15 ва 21-бандлар

қўлланиладиган бўлса, аввалги даврлардан ўзгаришлар тўғри эканлиги; (A95, A106-бандларга қаранг)

- (b) Маълумотларни танлашда қилинган мулоҳазалар раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатларини келтириб чиқариши; (A96-бандга қаранг)

(c) Маълумотлар ҳолатларда тегишли ва ишончли эканлиги; ва (A107-бандга қаранг)

- (d) Маълумотлар раҳбарият томонидан, шу жумладан шартнома шартларига нисбатан, тўғри тушунилганлиги ёки талқин қилинганлиги. (A108-бандга қаранг)

Раҳбарият томонидан тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш

26. 22-банд талабларини қўллашда, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида раҳбарият куйидаги тўғри қадамларни қўйганлигини ҳал қилиши лозим:

(a) Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқликни тушуниш; ва (A109-бандга қаранг)

- (b) Тўғри тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни ишлаб чиқиш орқали баҳолаш ноаниқликни ҳал қилиш. (A110–A114-бандларга қаранг)

27. Олинган аудит далилларига асосланган аудиторнинг мулоҳазасига кўра, раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ёки ҳал қилиш учун тўғри қадамларни кўрмаган бўлса, аудитор: (A115–A117-бандларга қаранг)

(a) Раҳбариятдан баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ёки раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосини қайта кўриб чиқиш ёки баҳолаш ноаниқлиги ка тегишли қўшимча маълумотларни ёритиб беришни кўриб чиқиш орқали уни ҳал қилиш учун қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши, ва раҳбариятнинг жавоб(лар)ини 26-бандга мувофиқ баҳолаши;

(b) Агар аудитор раҳбариятнинг аудитор сўровига жавоби баҳолаш ноаниқликни етарли даражада ҳал қилмаслигини аниқласа, амалий даражада, 28–29-бандларга мувофиқ аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиши; ва

(c) Ички назоратда камчилик мавжуд эканлигини баҳолаши ва, агар шундай бўлса, 265-сон АХСга мувофиқ хабар қилиши лозим.¹⁹

Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиши

28. Аудитор раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни баҳолаш учун баҳо нуқтаси ёки диапазонини ишлаб чиққанда, шу жумладан 27(б)-банд талаб қилганда, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қўлланилган методлар, тахминлар ёки маълумотлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлигини баҳолаш учун тартиб-таомилларни ўз ичига олиши лозим. Аудитор раҳбариятнинг ёки аудиторнинг ўз методлари, тахминлари ёки маълумотларидан фойдаланишидан қатъи назар, бу қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 23–25-бандлардаги масалаларни ҳал қилиш учун ишлаб чиқиши ва бажарилиши лозим. (A118–A123-бандларга қаранг)

29. Аудитор аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиққан бўлса, аудитор:

(a) Диапазон фақат етарли ва муносиб аудит далиллари билан қўллаб-қувватланадиган ва аудитор томонидан баҳолаш мақсадлари ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бошқа талаблари контекстида асосли деб баҳоланган миқдорларни ўз ичига олишини аниқлаши; ва (A124–A125-бандларга қаранг)

(b) Молиявий ҳисоботлардаги баҳолаш ноаниқликни тавсифловчи маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим.

Аудит далилларига тегишли бошқа мулоҳазалар

30. Ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудит далилларини олишда, аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган маълумот манбаларидан қатъи назар, аудитор 500-сон АХСдаги тегишли талабларга риоя қилиши лозим.

Раҳбариятнинг эксперти ишидан фойдаланганда, ушбу АХСнинг 21–29-бандларидаги талаблар 500-сон АХСнинг 8(с)-бандига мувофиқ тегишли тасдиқлар учун аудит далили сифатида экспертнинг иши мослигини баҳолашда аудиторга ёрдам бериши мумкин. Раҳбариятнинг эксперти ишини баҳолашда, қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг тури, муддати ва қўлаи аудитор томонидан экспертнинг компетенцияси, қобилиятлари ва ҳолислиги баҳоси, аудиторнинг эксперт томонидан бажарилган иш характерини тушуниши ва аудиторнинг экспертнинг мутахассислик соҳаси билан таниш бўлиши таъсирида бўлади. (A126–A132-

¹⁹ 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликларни корпоратив бошқарув учун масъул шахслар ва бошқарув раҳбариятига етказиш" 540-сон АХС

бандларга қаранг)

Ҳисоб баҳоларига боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш

31. Аудитор ҳисоб баҳосига боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskлари бўйича, 26(б) ва 29(б)-бандларда қамраб олинган баҳолаш ноаниқлигига боғлиқ бўлганларидан ташқари, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим.

Раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатлари

32. Аудитор молиявий ҳисоботларга киритилган ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбарият томонидан қилинган мулоҳазалар ва қарорлар, ҳатто улар алоҳида олганда асосли бўлса ҳам, раҳбарият қарорларида эҳтимолий ноҳолисликка ишора қилувчи белгилар мавжуд эмаслигини баҳолаши лозим. Раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатлари аниқланганда, аудитор аудит учун оқибатларни баҳолаши лозим. Чалғитиш нияти бўлганда, раҳбарият ноҳолислиги фирибгарликка хос ҳаракат сифатида баҳоланади. (А133–А136-бандларга қаранг)

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари асосида умумий баҳолаш

33. 330-сон АХСни ҳисоб баҳоларига қўллашда,²⁰ аудитор бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далиллари асосида қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А137–А138-бандларга қаранг)
- (а) Тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш riskларининг баҳо беришлари тўғри қолаётганлиги, шу жумладан раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатлари аниқланган ҳолларда;
 - (б) Молиявий ҳисоботларда бу ҳисоб баҳоларини тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ раҳбариятнинг қарорлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқлиги; ва
 - (с) Етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги.
34. 33(с)-бандда талаб қилинган баҳолашни амалга оширишда, аудитор олинган барча тегишли аудит далилларини, тасдиқловчи ёки зид бўлишидан қатъи назар, ҳисобга олиши лозим.²¹ Агар аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га²² мувофиқ аудит ёки молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри учун оқибатларни баҳолаши лозим.

Ҳисоб баҳолари асосли ёки бузиб кўрсатилганлигини аниқлаш

35. Аудитор ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлигини ёки бузиб кўрсатилганлигини аниқлаши лозим. 450-сон АХС²³ аудиторга бузиб кўрсатишларни (хоҳ факт, хоҳ мулоҳаза ёки прогноз асосида) тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботларга таъсирини аудитор баҳолаши учун қандай фарқлаш ҳақида кўрсатма беради. (А12–А13, А139–А144-бандларга қаранг)
36. Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:
- (а) Ҳаққоний тақдимот асослари ҳолатида, раҳбарият концептуал асос томонидан махсус талаб қилинганлардан ташқари, молиявий ҳисоботларнинг умуман ҳаққоний тақдимотига эришиш учун зарур бўлган маълумотларни ёритиб беришни киритганлиги;²⁴ ёки
 - (б) Мувофиқлик асослари ҳолатида, маълумотларни ёритиб бериш молиявий ҳисоботларнинг чалғитувчи бўлмаслиги учун зарур бўлганлиги.²⁵

Ёзма баёотлар

37. Аудитор раҳбариятдан²⁶ ва, тегишли бўлганда, корпоратив бошқарув учун масъул шахслардан ҳисоб баҳоларини амалга оширишда ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришда қўлланилган методлар, аҳамиятли тахминлар ва маълумотлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тан олиш, баҳолаш ёки маълумотларни ёритиб беришга эришиш учун тўғри эканлиги ҳақида ёзма баёотлар сўраши лозим. Аудитор, шунингдек, методлар, тахминлар ёки қўлланилган маълумотларга нисбатан, шу жумладан махсус ҳисоб баҳолари ҳақида баёотлар олиш заруратини кўриб чиқиши лозим. (А145-бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот

38. 260-сон АХС (қайта таҳрирланган)²⁷ ва 265-сон АХС²⁸ни қўллашда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар

²⁰ 330-сон АХС, 25–26-бандлар

²¹ 500-сон АХС, 11-банд

²² 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор ҳисоботи (ҳисоботи) даги фикрни модификация қилиш киритиладиган ўзгартиришлар"

²³ 450-сон АХС, А6-банд

²⁴ Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 14-бандга қаранг.

²⁵ Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 19-бандга қаранг.

²⁶ 580-сон АХС, "Ёзма баёотлар"

²⁷ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), " Корпоратив бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа қилиш", 16(а)-банд

²⁸ 265-сон АХС, 9-банд

ёки раҳбарият билан баъзи масалалар ҳақида, шу жумладан тегишли равишда ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари ва ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақида хабар қилиши талаб қилинади. Бунда, аудитор ҳисоб баҳоларига оид хабар қилиш учун масалаларни, агар мавжуд бўлса, кўриб чиқиши ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларига берилган сабаблар баҳолаш ноаниқлигига ёки ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни амалга оширишда мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларининг таъсирига тегишли эканлигини ҳисобга олиши лозим. Бундан ташқари, баъзи ҳолатларда, аудитор қонун ёки норматив ҳужжат билан баъзи масалалар ҳақида бошқа тегишли томонлар, масалан тартибга солувчи органлар ёки пруденциал назоратчилар билан хабар қилиш талаб қилинади. (A146–A148-бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

39. Аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:²⁹ (A149–A152-бандларга қаранг)

- (a) Ташкилот ва унинг муҳитини, шу жумладан ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли ички назоратини аудиторнинг тушунишининг асосий элементлари;
- (b) Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари билан боғланиши,³⁰ бу рискларни баҳо беришга берилган сабабларни (ажралмас риск ёки назорат rischiга тегишлими) ҳисобга олган ҳолда;
- (c) Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва ҳал қилиш учун тўғри қадамларни кўрмаганда аудиторнинг жавоб(лар)и;
- (d) Ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатлари, агар мавжуд бўлса, ва 32-бандда талаб қилинганидек, аудит учун оқибатларнинг аудитор томонидан баҳоланиши; ва
- (e) Аудиторнинг ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлиги ёки бузиб кўрсатилганлиги ҳақидаги аниқлаши билан боғлиқ муҳим мулоҳазалар.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ҳисоб баҳоларининг характери (2-бандга қаранг)

Ҳисоб баҳолари мисоллари

A1. Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ ҳисоб баҳолари мисолларига қуйидагилар киради:

- Товар-моддий захираларнинг жисмоний/маънавий эскириши.
- Асосий воситаларнинг эскириши.
- Инфратузилма активларининг баҳоланиши.
- Молиявий инструментларнинг баҳоланиши.
- Кўриб чиқиладиган судлов ишлари натижаси.
- Кутилаётган кредит зарарлари учун захира.
- Суғурта шартномалари бўйича мажбуриятларнинг баҳоланиши.
- Кафолат мажбуриятлари.
- Ходимларнинг пенсия таъминоти бўйича мажбуриятлари.
- Акцияга асосланган тўловлар.
- Бизнесни бирлаштиришда олинган активлар ёки мажбуриятларнинг ҳаққоний қиймати, шу жумладан гудвил ва номоддий активларни аниқлаш.
- Узоқ муддатли активлар ёки чиқиб кетиш учун сақланаётган асосий воситаларнинг қадрсизланиши.
- Мустақил томонлар ўртасидаги активлар ёки мажбуриятларнинг номонетар айирбошлаши.
- Узоқ муддатли шартномалар бўйича тан олинган тушум.

Усуллар

²⁹ 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11, А6, А7 ва А10-бандлар

³⁰ 330-сон АХС, 28(б)-банд

540-сон АХС

- A2. Усул – бу раҳбарият томонидан талаб қилинган баҳолаш асосига мувофиқ ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун қўлланиладиган баҳолаш техникаси. Масалан, акцияга асосланган тўлов операцияларига тегишли ҳисоб баҳоларини амалга ошириш учун қўлланиладиган бир тан олинган метод - Блэк-Шоулз опцион нархлаш формуласидан фойдаланган ҳолда назарий опцион қақириш нарҳини аниқлашдир. Усул баъзида модел деб аталадиган ҳисоблаш воситаси ёки жараён ёрдамида қўлланилади ва тахминлар ва маълумотларни қўллашни ҳамда улар ўртасидаги муносабатлар тўпламини ҳисобга олишни ўз ичига олади.

Фаразлар ва маълумотлар

- A3. Фаразлар фоиз ставкаси танлови, дисконт ставкаси ёки келажакдаги шароитлар ёки ҳодисалар ҳақидаги мулоҳазалар каби масалалар ҳақида мавжуд маълумотлар асосида мулоҳазаларни ўз ичига олади. Фараз раҳбарият томонидан тўғри муқобилларнинг диапазонидан танланиши мумкин. Раҳбариятнинг эксперти томонидан қилиниши ёки аниқланиши мумкин бўлган тахминлар, раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга оширишда улардан фойдаланганда, раҳбариятнинг тахминларига айланади.
- A4. Ушбу АХС мақсадлари учун, маълумотлар тўғридан-тўғри кузатув орқали ёки ташкилотдан ташқаридаги томондан олинниши мумкин бўлган маълумотдир. Маълумотларга таҳлилий ёки талқин қилиш техникаларини қўллаш орқали олинган маълумот, агар бундай техникалар яхши ўрнатилган назарий асосга эга бўлса ва шунинг учун раҳбариятнинг мулоҳазасига камроқ эҳтиёж бўлса, ҳосила маълумот деб аталади. Акс ҳолда, бундай маълумот фараздир.
- A5. Маълумотлар мисолларига қуйидагилар киради:
- Бозор операцияларида келишилган нархлар;
 - Ишлаб чиқариш машинасидан операцион вақт ёки чиқиш миқдорлари;
 - Шартномаларда кўрсатилган тарихий нархлар ёки бошқа шартлар, масалан шартномадаги фоиз ставкаси, тўлов жадвали ва кредит шартномасидаги муддат;
 - Ташқи маълумот манбаидан олинган иқтисодий ёки даромад прогнозлари каби келажакка йўналтирилган маълумотлар, ёки
 - Олдиндан аниқланган фоиз ставкаларидан интерполяция техникаларидан фойдаланган ҳолда аниқланган келажакдаги фоиз ставкаси (ҳосила маълумот).
- A6. Маълумотлар кенг доирадаги манбалардан келиши мумкин. Масалан, маълумотлар:
- Ташкилот ичида ёки ташқарида ҳосил қилинган;
 - Умумий ёки ёрдамчи бухгалтерия китобларининг ичида ёки ташқарисида бўлган тизимдан олинган;
 - Шартномаларда кузатиладиган; ёки
 - Қонунчилик ёки норматив ҳужжатларда кузатиладиган бўлиши мумкин.

Масштабластириш (3-бандга қаранг)

- A7. Ушбу АХСнинг талаблари қандай масштабластириш мумкинлиги бўйича кўрсатмаларни ўз ичига олган бандлар мисолларига A20–A22, A63, A67 ва A84-бандлар киради.

АХСнинг асосий тушунчалари

Ажралмас риск омиллари (4-бандга қаранг)

- A8. Ажралмас риск омиллари – бу назорат воситаларини ҳисобга олишдан олдин операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқнинг, фирибгарлик ёки хато туфайли, бузиб кўрсатишга ноҳилислигига таъсир қиладиган ҳодисалар ёки шароитлар хусусиятлари.³¹ 1-илова ҳисоб баҳоларини амалга ошириш ва уларни молиявий ҳисоботларда тақдим этиш контекстида бу ажралмас риск омилларининг характери ва уларнинг ўзаро муносабатларини янада тушунтиради.
- A9. Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда,³² баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик ва субъективликдан ташқари, аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га киритилган ажралмас риск омиллари (баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик ва субъективликдан ташқари) ҳисоб баҳоси ҳақидаги тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга ноҳилислигига қай даражада таъсир қилишини ҳам ҳисобга олади. Бундай қўшимча ажралмас риск омилларига қуйидагилар киради:
- Тегишли молиявий ҳисобот моддаларининг характери ёки ҳолатларидаги, ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларидаги ўзгариш, бу ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун қўлланиладиган метод, тахминлар ёки маълумотларда ўзгаришлар зарурлигини келтириб чиқариши мумкин.

Ҳисоб баҳосини амалга оширишда раҳбарият ноҳилислиги ёки ажралмас рискга таъсир қилувчи бошқа фирибгарлик rischi омиллари туфайли бузиб кўрсатишга ноҳилислик.

³¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 12(е)-банд

³² 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 31-банд

- Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқликдан ташқари ноаниқлик.

Назорат rischi (6-бандга қаранг)

A10. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ тасдиқлар даражасида назорат riskини баҳо беришда, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштиришини ҳисобга олади. Аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни кўриб чиқаётганда, аудиторнинг назорат воситалари самарали тарзда ишлаб чиқилган ва жорий қилинганлиги ҳақидаги баҳоси уларни тестдан ўтказиш режасини тузишда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида аудиторнинг кутишини қўллаб-қувватлайди.

Профессионал скептицизм (8-бандга қаранг)

A11.A60, A95, A96, A137 ва A139-бандлар аудитор профессионал скептицизмни қўллаши мумкин бўлган методларни тавсифловчи бандлар мисолларидир. A152-банд аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаши қандай қилиб ҳужжатлаштирилиши мумкинлиги бўйича кўрсатма беради ва профессионал скептицизмни қўллаш далили бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган ҳужжатлаштириш учун ушбу АХСдаги махсус бандлар мисолларини ўз ичига олади.

"Асосли" тушунчаси (9, 35-бандларга қаранг)

A12. Ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлигини аудиторнинг кўриб чиқиши учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бошқа мулоҳазаларга қуйидагилар қиради:

- Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланилган маълумотлар ва тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида ёки ташкилотнинг бизнес фаолияти соҳаларида қўлланиладиганларига мос келиши; ва
- Ҳисоб баҳоси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганидек тегишли маълумотларни ҳисобга олиши.

A13. 9-бандда қўлланилган "тўғри қўлланилган" атамаси нафақат қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мос келадиган, балки шу билан бирга ўша концептуал асосларда баҳолаш асосининг мақсадига мос келадиган мулоҳазаларни акс эттирадиган тарзда деган маънони англатади.

Таърифлар

Ҳисоб баҳоси (12(а)-бандга қаранг)

A14. Ҳисоб баҳолари молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки ёритиб берилган операциялар турлари ёки ҳисоб қолдиқларига тегишли бўлиши мумкин бўлган пул миқдорларидир. Ҳисоб баҳолари, шунингдек, маълумотларни ёритиб беришда киритилган ёки операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғига тегишли тан олиш ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақида мулоҳаза юритиш учун қўлланиладиган пул миқдорларини ўз ичига олади.

Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудитор диапазони (12(б)-бандга қаранг)

A15. Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазони ҳисоб баҳосини бевосита (масалан, кадрсизланиш захираси ёки турли хил молиявий инструментларнинг ҳаққоний киймати) ёки билвосита (масалан, ҳисоб баҳоси учун аҳамиятли фараз сифатида қўлланиладиган миқдор) баҳолаш учун қўлланилиши мумкин. Аудитор номонетар маълумот бирлиги ёки фаразни баҳолашда миқдор ёки миқдорлар диапазонини ишлаб чиқишда ўхшаш ёндашувни қўллаши мумкин (масалан, активнинг тахмин қилинган фойдали хизмат муддати).

Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқлик (12(с)-бандга қаранг)

A16. Барча ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлмайди. Масалан, баъзи молиявий ҳисобот моддалари ҳақиқий айирбошлашлар бўйича нархлар ҳақида тезда олиниши мумкин бўлган ва ишончли маълумотларни тақдим этувчи фаол ва очиқ бозорга эга бўлиши мумкин. Бирок, баҳолаш методи ва маълумотлар яхши аниқланган бўлса ҳам, баҳолаш ноаниқлиги мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, фаол ва очиқ бозорда лист қилинган бозор нархида котировка қилинган қимматли қоғозларни баҳолаш, агар улуш аҳамиятли бўлса ёки сотиш имкониятидаги чекловларга дучор бўлса, тузатишни талаб қилиши мумкин. Бундан ташқари, ўша вақтда мавжуд бўлган умумий иқтисодий ҳолатлар, масалан, маълум бир бозорда ликвидлик етишмаслиги, баҳолаш ноаниқлигига таъсир қилиши мумкин.

Раҳбарият ноҳилислиги (12(г)-бандга қаранг)

A17. Молиявий ҳисобот концептуал асослари кўпинча ҳолисликни, яъни ноҳилисликдан эркинликни талаб қилади. Баҳолаш ноаниқлиги ҳисоб баҳосини амалга оширишда субъективликни келтириб чиқаради. Субъективликнинг мавжудлиги раҳбарият томонидан мулоҳаза юритиш заруратини ва ихтиёрсиз ёки қасддан раҳбарият ноҳилислигига ноҳилисликни (масалан, орзу қилинган фойда мақсадига ёки капитал нисбатига эришиш мотивацияси натижасида) келтириб чиқаради. Ҳисоб баҳосининг раҳбарият ноҳилислигига ноҳилислиги ҳисоб баҳосини амалга оширишда субъективлик даражаси қанчалик кўп бўлса, шунчалик ошади.

Ҳисоб баҳоси натижаси (12(е)-бандга қаранг)

A18. Баъзи ҳисоб баҳолари, ўз характерига кўра, ушбу АХСга мувофиқ бажарилган аудиторнинг иши учун тегишли бўлган натижага эга эмас. Масалан, ҳисоб баҳоси маълум бир вақтда бозор иштирокчиларининг қарашларига

асосланган бўлиши мумкин. Шунга қўра, актив сотилганда ёки мажбурият ўтказилганда амалга оширилган нарх ҳисобот санасида қилинган тегишли ҳисоб баҳосидан фарқ қилиши мумкин, чунки вақт ўтиши билан бозор иштирокчиларининг қиймат ҳақидаги қарашлари ўзгарган.

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш (13-бандга қаранг)

A19. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)нинг 19–27-бандлари аудитордан ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги маълум масалаларни тушуниб олишни талаб қилади. Ушбу АХСнинг 13-бандидаги талаблар ҳисоб баҳоларига кўпроқ алоқадор ва 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) даги кенгрок талабларга асосланади.

Масштаблаштириш

A20. Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизимини, ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган, тушуниб олиш учун аудиторнинг тартиб-таомиллари тури, муддати ва қўлаи алоҳида масала(лар) ҳолатларда қанчалик қўлланилишига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, ташкилотда ҳисоб баҳоларига эҳтиёжни келтириб чиқарадиган кам операциялар ёки бошқа ҳодисалар ёки шароитлар бўлиши мумкин, қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш талаблари қўллаш учун содда бўлиши мумкин, ва тегишли тартибга солиш омиллари бўлмаслиги мумкин. Бундан ташқари, ҳисоб баҳолари муҳим мулоҳазаларни талаб қилмаслиги мумкин, ва ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни камроқ мураккаб бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омиллари таъсирига камроқ даражада дучор бўлиши мумкин ва назорат тадбирлари компонентида камроқ аниқланган назорат воситалари бўлиши мумкин. Бундай бўлса, аудиторнинг риск аниқлаш ва унга баҳо бериш тартиб-таомиллари камроқ кенг қамровли бўлиши эҳтимоли бор ва асосан молиявий ҳисоботлар учун тегишли жавобгарликларга эга бўлган раҳбарият билан сўров ўтказиш орқали олиниши мумкин, масалан, раҳбариятнинг ҳисоб баҳосини амалга ошириш жараёнини оддий кўздан кечириш (шу жумладан бу жараёндаги аниқланган назорат воситалари самарали тарзда ишлаб чиқилганлигини баҳолашда ва назорат воситаси жорий қилинганлигини аниқлашда).

A21. Бунга қарама-қарши ўлароқ, ҳисоб баҳолари раҳбарият томонидан муҳим мулоҳазаларни талаб қилиши мумкин, ва ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни мураккаб бўлиши ва мураккаб моделлардан фойдаланишни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ташкилот анча мукамал ахборот тизимига ва ҳисоб баҳолари устидан кўпроқ кенг қамровли назорат воситаларига эга бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлиги, субъективлик, мураккаблик ёки бошқа ажралмас риск омиллари таъсирига юқори даражада дучор бўлиши мумкин. Бундай бўлса, аудиторнинг рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари тури ёки муддати A20-банддаги ҳолатларга нисбатан фарқ қилиши ёки кўпроқ кенг қамровли бўлиши эҳтимоли бор.

A22. Фақат содда бизнесга эга бўлган ташкилотлар учун, бу кўпчилик кичик ташкилотларни ўз ичига олиши мумкин, қуйидаги мулоҳазалар аҳамиятли бўлиши мумкин:

- Ҳисоб баҳоларига тегишли жараёнлар бизнес фаолияти содда бўлганлиги сабабли осон бўлиши мумкин ёки талаб қилинадиган баҳолар баҳолаш ноаниқлигининг камроқ даражасига эга бўлиши мумкин.
- Ҳисоб баҳолари умумий ва ёрдамчи бухгалтерия китобларидан ташқарида ҳосил қилиниши мумкин, уларнинг ишлаб чиқилиши устидан назорат воситалари чекланган бўлиши мумкин, ва мулкдор-бошқарувчи уларни аниқлашда аҳамиятли таъсирга эга бўлиши мумкин. Мулкдор-бошқарувчининг ҳисоб баҳоларини амалга оширишдаги роли аудитор томонидан ҳам муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда, ҳам раҳбарият ноҳолислиги riskини кўриб чиқишда ҳисобга олиниши зарур бўлиши мумкин.

Ташкилот ва унинг муҳити

Ташкилотнинг операциялари ва бошқа ҳодисалар ёки шароитлар (13(а)-бандга қаранг)

A23. Ҳисоб баҳоларига эҳтиёжни ёки уларда ўзгаришларни келтириб чиқариши мумкин бўлган ҳолатлардаги ўзгаришлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилот янги турдаги операцияларни амалга оширганлиги;
- Операциялар шартлари ўзгарганлиги; ёки
- Янги ҳодисалар ёки шароитлар юзага келганлиги.

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари (13(b)-бандга қаранг)

A24. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талабларини тушуниб олиш аудиторга раҳбарият билан ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан раҳбарият ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талабларини қандай қўллаганлиги ҳақида, ва улар тўғри қўлланилганлиги ҳақидаги аудиторнинг аниқлаши ҳақида муҳокама қилиш учун асос

тақдим этади. Бу тушуниш, шунингдек, аудитор ташкилотнинг ҳолатларида энг мос бўлмаган, лекин қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари бўйича қабул қилинадиган муҳим бухгалтерия амалиётини кўриб чиққанда, бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилишда аудиторга ёрдам бериши мумкин.³³

A25. Бу тушуниб олишда, аудитор қуйидагиларни тушунишга ҳаракат қилиши мумкин:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари:
Ҳисоб баҳоларини тан олиш учун маълум мезонларни ёки уларни баҳолаш учун методларни белгилаши;
Масалан, раҳбариятнинг актив ёки мажбуриятга нисбатан маълум ҳаракат йўналишларини амалга ошириш ниятига ҳавола қилиш орқали, ҳаққоний қийматда баҳолашга рухсат берадиган ёки талаб қиладиган маълум мезонларни белгилаши; ёки
Талаб қилинган ёки таклиф қилинган маълумотларни ёритиб беришни, шу жумладан ҳисоб баҳоларига тегишли мулоҳазалар, тахминлар ёки баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбалари ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни белгилаши; ва
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги ўзгаришлар ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли ҳисоб сиёсатларида ўзгаришларни талаб қилиши.

Тартибга солиш омиллари (13(с)-бандга қаранг)

A26. Ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган тартибга солиш омиллари, агар мавжуд бўлса, тушуниб олиш аудиторга қўлланиладиган тартибга солиш концептуал асосларини аниқлашда (масалан, банк ёки суғурта соҳаларида пруденциал назоратчилар томонидан ўрнатилган тартибга солиш концептуал асослари) ва бундай тартибга солиш концептуал асос(лар)и:

- Ҳисоб баҳоларини тан олиш учун шартларни, ёки уларни баҳолаш учун методларни белгилашини, ёки улар ҳақида тегишли кўрсатмалар беришини;
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига қўшимча равишда маълумотларни ёритиб беришни белгилашини ёки улар ҳақида кўрсатма беришини;
- Тартибга солиш талабларини бажариш учун раҳбарият ноҳолислиги эҳтимоли бўлиши мумкин бўлган соҳалар ҳақида кўрсатма беришини; ёки
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мос келмайдиган тартибга солиш мақсадлари учун талабларни ўз ичига олишини, бу муҳим бузиб кўрсатишнинг потенциал рискларини кўрсатиши мумкин. Масалан, баъзи тартибга солувчи органлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қиладиганлардан ошадиган кутилаётган кредит зарарлари захираларининг минимал даражаларига таъсир ўтказишга ҳаракат қилиши мумкин.

Ҳисоб баҳолари ва аудитор молиявий ҳисоботларда киритилишини кутиладиган уларга оид маълумотларнинг характери, (13(d)-бандга қаранг)

A27. Ҳисоб баҳолари ва уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришнинг характери тўғрисида тушунчага эга бўлиш, аудиторга ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида киритилиши кутилган баҳоларнинг баҳолаш асосини ва тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни ёритиб беришнинг характери ва даражасини тушунишда ёрдам беради. Бундай тушунча аудиторга бошқарув билан муҳокама қилиш учун бошқарув қандай қилиб ҳисоб баҳоларини амалга оширади тўғрисида асос яратади.

Ташкилотнинг ички назорат тизими

Нazorat ва корпоратив бошқарувнинг характери ва даражаси (13-е бандга қаранг)

A28. 315-сон АХС (2019³⁴ йилда қайта тахрирланган) қўлланилганда, аудиторнинг ҳисоб-китоб баҳоларини тайёрлаш жараёнида бошқарув устидан назорат ва корпоратив бошқарувнинг характери ва қўламини тушуниши аудиторнинг қуйидагиларни баҳолаши учун муҳим бўлиши мумкин:

- Раҳбарият, бошқарув учун масъул бўлганлар назорати остида, ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор маданиятини яратди ва сақлаб келмоқда;
- Назорат муҳити, ташкилотнинг характери ва ҳажмини ҳисобга олган ҳолда, ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун мос асосни таъминлайди; ва
- Назорат муҳитида аниқланган назорат камчиликлари ички назорат тизимининг бошқа компонентларини заифлаштиради.

A29. Аудитор бошқарув учун масъул бўлган шахслар қуйидагиларни тушунишини аниқлаши мумкин:

³³ 260-сон АХС (Қайта тахрирланган), 16(а)-банд

³⁴ 315-сон АХС (2019 -йил қайта кўриб чиқилган), 21-банд (а)

- Ҳисоб-китоб баҳоларини тузиш учун муайян метод ёки моделнинг хусусиятларини тушуниш, ёки ҳисоб-китоб баҳолари билан боғлиқ рискларни, масалан, ҳисоб-китоб баҳоларини тузишда қўлланиладиган метод ёки ахборот технологиялари билан боғлиқ рискларни тушуниш учун малака ёки билимга эга бўлиш;
- Раҳбарият тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ ҳисоб-китобларни тўғри бажарганлигини тушуниш учун кўникма ва билимларга эга бўлиш;
- Раҳбариятдан мустақил бўлиб, раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларини қандай амалга оширганини ўз вақтида баҳолаш учун зарур маълумотга эга бўлиб, раҳбариятнинг ҳаракатлари етарли ёки нотўғри бўлиб кўринганда уларнинг ҳаракатларини саволга қўйиш ваколатига эга бўлишлари керак;
- Ҳисоб баҳоларини тайёрлаш жараёнини бошқаришни назорат қилиш, моделлардан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда; ёки
- Бошқарув томонидан амалга ошириладиган мониторинг фаолиятларини назорат қилиш. Бу ҳисоб баҳолари устидан назоратнинг лойиҳалаш ёки ишлаш самарадорлигидаги камчиликларни аниқлаш ва тузатиш учун мўлжалланган назорат ва кўриб чиқиш тартибларини ўз ичига олиши мумкин.

A30. Ҳисоб-китоб баҳолари мавжуд бўлган ҳолатларда бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан назоратни тушуниш муҳим бўлиши мумкин:

- Мазмунлиликни ҳал қилиш учун бошқарув томонидан аҳамиятли мулоҳазани талаб қилади;
- Юқори баҳолаш ноаниқлигига эга бўлинг;
- Масалан, ахборот технологияларидан кенг фойдаланиш, катта ҳажмдаги маълумотлар ёки бир нечта маълумот манбалари ёки мураккаб ўзаро боғлиқликларга эга бўлган фаразлар туфайли тайёрлаш қийин бўлиши мумкин;
- Усул, фаразлар ёки маълумотларда олдинги даврларга нисбатан ўзгариш бўлган ёки бўлиши керак эди; ёки
- Аҳамиятли фаразларни ўз ичига олади.

Раҳбарият томонидан махсус кўникмалар ёки билимларни қўллаши, шу жумладан раҳбариятнинг экспертларидан фойдаланиш (13(f)-бандга қаранг)

A31. Аудитор қуйидаги ҳолатлар раҳбариятга экспертни жалб қилиш зарурлиги эҳтимолини оширишини кўриб чиқиши мумкин:³⁵

- Баҳолашни талаб қиладиган масаланинг махсус характери, масалан, ҳисоб баҳоси қазиб олиш саноатларида минерал ёки углеводород захираларини баҳолаш ёки мураккаб шартнома шартларини қўллашнинг эҳтимолий натижасини баҳолашни ўз ичига олиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тегишли талабларини қўллаш учун зарур бўлган моделларнинг мураккаб характери, бу баъзи баҳолашларда, масалан 3-даражали ҳаққоний кийматларда, ҳолат бўлиши мумкин.³⁶
- Ҳисоб баҳосини талаб қиладиган шароит, операция ёки ҳодисанинг ноодатий ёки кам учрайдиган характери.

Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни (13(ж)-бандга қаранг)

A32. Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ҳисоб баҳоларига боғлиқ рискларни қандай аниқлаши ва ҳал қилишини тушуниш аудиторга қуйидагилардаги ўзгаришларни кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин:

- Ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари;
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишга тегишли бўлган ёки қўлланиладиган маълумотларнинг ишончлилигига таъсир қилиши мумкин бўлган маълумот манбаларининг мавжудлиги ёки характери;
- Ташкилотнинг ахборот тизими ёки АТ муҳити; ва
- Асосий ходимлар.

A33. Аудитор раҳбарият ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбарият ноҳолислиги ёки фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатишга ноҳолисликни қандай аниқлаши ва ҳал қилишини тушуниб олишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга раҳбарият қуйидагиларни қилиши ёки қилмаслиги ва, агар қилса, қандай қандай чоралар кўриши киради:

- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш

³⁵ 500-сон АХС, 8-банд

³⁶ Масалан, 13-сон Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти, "Ҳаққоний кийматни баҳолаш"га қаранг.

ёки қўллашга алоҳида эътибор бериши.

- Тарихий ёки бюджетлаштирилган аломатларга ёки бошқа маълум омилларга нисбатан кутилмаган ёки зид аломатларни кўрсатиши мумкин бўлган асосий самарадорлик аломатларини кузатиши.
- Ноҳолисликка сабаб бўлиши мумкин бўлган молиявий ёки бошқа рағбатларни аниқлаши.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, аҳамиятли тахминлар ёки маълумотларда ўзгаришлар зарурлигини кузатиши.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган моделлар устидан тегишли назорат ва кўриб чиқишни ўрнатиши.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қилинган муҳим мулоҳазаларнинг асосини ҳужжатлаштиришни ёки мустақил кўриб чиқишни талаб қилиши.

Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли ахборот тизими (13(h)(i)-бандга қаранг)

A34. 13(з)-банд доирасидаги муҳим операциялар турлари, ҳодисалар ва шароитлар 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) нинг 25(а)-банди тегишли бўлган ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим операциялар турлари, ҳодисалар ва шароитлар билан бир хил. Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган ахборот тизимини тушуниб олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Ҳисоб баҳолари оддий ва такрорланувчи операцияларни қайд этишдан келиб чиқиши ёки такрорланмайдиган ёки ноодатий операциялардан келиб чиқиши.
- Ахборот тизими ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришнинг тўлиқлигини, хусусан мажбуриятларга тегишли ҳисоб баҳолари учун, қандай таъминлаши.

A35. Аудит давомида, аудитор раҳбарият аниқламаган ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга эҳтиёжни келтириб чиқарадиган операциялар турлари, ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаши мумкин. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) раҳбарият аниқламаган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор аниқлаган ҳолатларни, шу жумладан аудиторнинг ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни баҳоси учун оқибатларни кўриб чиқишни қамраб олади.³⁷

Раҳбарият томонидан тегишли методлар, тахминлар ва маълумот манбаларини аниқлаш (13(h)(ii)(a)-бандга қаранг)

A36. Агар раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун методни ўзгартирган бўлса, мулоҳазаларга, масалан, янги метод кўпроқ тўғри эканлиги, у ўзи ташкилотга таъсир қилувчи муҳит ёки шароитлардаги ўзгаришларга, ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ёки тартибга солиш муҳитидаги ўзгаришларга жавоб экани, ёки раҳбариятнинг бошқа асосли сабаби борлиги, киради.

A37. Агар раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун методни ўзгартирмаган бўлса, мулоҳазаларга ҳозирги муҳит ёки шароитлар нуктаи назаридан аввалги методлар, тахминлар ва маълумотлардан фойдаланишни давом эттириш тўғрилиги, киради.

Усуллар (13(h)(ii)(a)(i)-бандга қаранг)

A38. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган методни белгилаши мумкин. Кўп ҳолларда, бироқ, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари битта методни белгиламайди, ёки талаб қилинадиган баҳолаш асоси, муқобил методларни қўллашни белгилайди ёки рухсат беради.

Моделлар

A39. Раҳбарият ҳисоб баҳоларини амалга ошириш учун қўлланиладиган моделлар атрофида, бу раҳбариятнинг ўз модели ёки ташқи модел бўлишидан қатъи назар, махсус назорат воситаларини ишлаб чиқиши ва жорий қилиши мумкин. Модел ўзи мураккаблик ёки субъективликнинг юқори даражасига эга бўлганда, масалан кутилаётган кредит зарарлари модели ёки 3-даражали манба маълумотларни қўллайдиган ҳаққоний қиймат модели, бундай мураккаблик ёки субъективликни ҳал қилувчи назорат воситалари аудит учун тегишли деб аниқланиши эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин. Моделларга нисбатан мураккаблик мавжуд бўлганда, маълумотлар яхлитлиги устидан назорат воситалари ҳам 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ аниқланадиган назорат воситалари бўлиши эҳтимоли юқорироқ. Аудитор моделни ва тегишли аниқланган назорат воситаларини тушуниб олишда кўриб чиқиши мақсадга мувофиқ бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Раҳбарият моделнинг тегишлилиги ва аниқлигини қандай аниқлайди;
- Моделнинг мувофиқлиги ёки орқага қараб тестдан ўтказиш, шу жумладан фойдаланишдан олдин модел мувофиқлаштирилганлиги ва у кўзланган фойдаланиш учун мос қолишини аниқлаш учун

³⁷ 315-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган 2019), 22(б)-банд
540-сон АХС

мунтазам оралиқларда қайта мувофиқлаштирилганлиги. Ташкилотнинг моделни мувофиқлаштириши куйидагиларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин:

Моделнинг назарий асослилиги;

Моделнинг математик яхлитлиги; ва

Моделда қўлланиладиган маълумотлар ва тахминларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳамда ўринлилиги;

- Бозор ёки бошқа шароитлардаги ўзгаришлар учун модел қандай ўз вақтида тўғри ўзгартирилади ёки тузатилади ва модел устидан тегишли ўзгаришларни назорат қилиш сиёсатлари мавжудлиги;
- Баъзи соҳаларда қопламалар деб ҳам аталадиган тузатишлар модел натижаларига нисбатан амалга оширилганлиги ва бундай тузатишлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мувофиқ ҳолатларда тўғрилиги. Тузатишлар тўғри бўлмаганда, бундай тузатишлар раҳбариятнинг эҳтимолий ноҳолислиги аломатлари бўлиши мумкинлиги; ва
- Модел етарли даражада ҳужжатлаштирилганлиги, шу жумладан унинг қўзланган қўлланилиши, чекловлари, асосий параметрлари, талаб қилинадиган маълумотлар ва тахминлар, унда бажарилган ҳар қандай мувофиқлаштириш натижалари ва унинг натижаларига қилинган ҳар қандай тузатишларнинг характери ва асоси.

Фаразлар (13(h)(ii)(a)(ii)-бандга қаранг)

A40. Аудитор раҳбарият ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган тахминларни қандай танлаганлигини тушуниб олишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, куйидагилар қиради:

- Раҳбариятнинг танлови ва фаразни танлашни қўллаб-қувватловчи ҳужжатлаштириш асоси. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари фаразни танлашда қўлланиладиган мезонлар ёки кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.
- Раҳбарият тахминлар тегишли ва тўлиқ эканлигини қандай баҳолаши.
- Қўлланиладиган бўлса, раҳбарият тахминлар бир-бирига, бошқа ҳисоб баҳоларида ёки ташкилотнинг бизнес фаолияти соҳаларида қўлланиладиган тахминлар билан, ёки куйидаги бошқа масалалар билан мос эканлигини қандай аниқлаши:
 - Раҳбарият назорати остида бўлган (масалан, активнинг фойдали хизмат муддатини баҳолашга таъсир қилиши мумкин бўлган техник хизмат кўрсатиш дастурлари ҳақидаги тахминлар), ва улар ташкилотнинг бизнес режалари ва ташқи муҳитга мос келиши; ва
 - Раҳбарият назоратидан ташқарида бўлган (масалан, фоиз ставкалари, ўлим даражаси ёки потенциал суд ёки тартибга солиш ҳаракатлари ҳақидаги тахминлар).
- Фаразларни ёритиб беришга тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари.

A41. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларига нисбатан, тахминлар маълумот манбалари ва уларни қўллаб-қувватловчи мулоҳазалар асоси бўйича қуйидагича фарқ қилади:

- (a) Актив ёки мажбуриятни нархлашда бозор иштирокчилари қўллайдиган, ҳисобот берувчи ташкилотдан мустақил бўлган манбалардан олинган бозор маълумотларига асосланган ҳолда ишлаб чиқилган.
- (b) Ташкилотнинг актив ёки мажбуриятни нархлашда бозор иштирокчилари қандай тахминларни қўллаши ҳақидаги ўз мулоҳазаларини акс эттирадиган, ҳолатларда мавжуд бўлган энг яхши маълумотларга асосланган ҳолда ишлаб чиқилган.

Амалда, бироқ, (a) ва (b) ўртасидаги фарқ ҳар доим ҳам аниқ бўлмаслиги мумкин ва улар ўртасидаги фарқлаш маълумот манбаларини ва фаразни қўллаб-қувватловчи мулоҳазалар асосини тушунишга боғлиқ. Бундан ташқари, раҳбарият турли бозор иштирокчилари томонидан қўлланиладиган бир қатор турли тахминлар орасидан танлаш зарур бўлиши мумкин.

A42. Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган тахминлар, агар фаразнинг оқилона ўзгариши ҳисоб баҳосининг ўлчовига муҳим даражада таъсир кўрсатса, ушбу АХСда аҳамиятли тахминлар деб аталади. Сизгирлик таҳлили ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган бир ёки бир нечта тахминларга асосланган баҳолашнинг ўзгариш даражасини кўрсатишда фойдали бўлиши мумкин.

Фаол бўлмаган ёки ликвид бўлмаган бозорлар

A43. Бозорлар фаол бўлмаган ёки ликвид бўлмаган ҳолда, аудиторнинг раҳбарият тахминларни қандай танлаши ҳақидаги тушуниши раҳбарият куйидагиларни бажарганлигини тушунишни ўз ичига олиши мумкин:

- Бундай ҳолатларда методни қўллашни мослаштириш учун тўғри сиёсатларни жорий қилганлиги. Бундай мослаштириш мавжуд моделларга тузатиш киритиш ёки ҳолатларда тўғри бўлган янги

моделларни ишлаб чиқишни ўз ичига олиши мумкин;

- Зарур бўлса, шу жумладан бундай ҳолатларда тўғри бўлган баҳолаш техникасини танлашни ўз ичига олган ҳолда, моделни мослаштириш ёки ишлаб чиқиш учун зарур қўникма ёки билимларга эга бўлган ресурсларга эғалиги;
- Масалан, сезгирлик таҳлилини бажариш орқали, мавжуд ноаниқликларни ҳисобга олган ҳолда, натижалар диапазонини аниқлаш учун ресурсларга эғалиги;
- Қўлланиладиган бўлса, бозор шароитларининг ёмонлашуви ташкилотнинг операциялари, муҳити ва тегишли бизнес рискларига қандай таъсир қилганлигини ва бундай ҳолатларда ташкилотнинг ҳисоб баҳолари учун оқибатларини баҳолаш воситаларига эғалиги; ва
- Нарх маълумотлари ва уларнинг тегишлилиги махсус ташқи маълумот манбаларидан бундай ҳолатларда қандай ўзгариши мумкинлигининг тўғри тушунишига эғалиги.

Маълумотлар (13(h)(ii)(a)(iii)-бандга қаранг)

A44. Аудитор раҳбариятнинг ҳисоб баҳолари асосланган маълумотларни қандай танлашни тушуниб олишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Маълумотларнинг характери ва манбаи, шу жумладан ташқи маълумот манбаидан олинган маълумотлар.
- Раҳбарият маълумотлар тўғри эканлигини қандай баҳолагани.
- Маълумотларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги.
- Қўлланилган маълумотларнинг аввалги даврларда қўлланилган маълумотлар билан мослиги.
- Маълумотларни олиш ва қайта ишлаш учун қўлланиладиган АТ иловалари ёки ташкилотнинг АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг мураккаблиги, шу жумладан бу катта ҳажмдаги маълумотларни ишлашни ўз ичига олганда.
- Маълумотлар қандай олиниши, узатилиши ва қайта ишланиши ва уларнинг яхлитлиги қандай сақланиши.

Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини қандай тушуниши ва ҳал қилиши (13(h)(ii)(b)–13(h)(ii)(c)-бандларга қаранг)

A45. Аудитор раҳбарият баҳолаш ноаниқлиги даражасини тушуниши ва, агар тушунса, қандай тушунишига тегишли кўриб чиқиши мақсадга мувофиқ бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар киради:

- Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри бўлган муқобил методлар, аҳамиятли тахминлар ёки маълумот манбаларини аниқлаши ва, агар шундай бўлса, қандай аниқлаши.
- Раҳбарият муқобил натижаларни кўриб чиқиши ва, агар шундай бўлса, масалан, ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган аҳамиятли тахминлар ёки маълумотлардаги ўзгаришларнинг таъсирини аниқлаш учун сезгирлик таҳлилини бажариш орқали қандай кўриб чиқиши.

A46. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ёндашувини белгилаши мумкин. Молиявий ҳисобот концептуал асослари тўғри миқдор оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан тўғри танланган деб тан олиши мумкин ва, баъзи ҳолларда, энг тегишли миқдор бу диапазоннинг марказий қисмида бўлиши мумкинлигини кўрсатиши мумкин.

A47. Масалан, ҳаққоний қиймат баҳоларига нисбатан, 13 сон МҲХС³⁸ кўрсатадики, агар ҳаққоний қийматни баҳолаш учун кўп баҳолаш техникалари қўлланилса, натижалар (яъни, ҳаққоний қийматнинг тегишли аломатлари) бу натижалар кўрсатган қийматлар диапазонининг асослилигини ҳисобга олган ҳолда баҳоланиши лозим. Ҳаққоний қийматни баҳолаш бу диапазон ичидаги ҳолатларда ҳаққоний қийматни энг яхши акс эттирадиган нуқтадир. Бошқа ҳолларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларининг эҳтимоллик билан тортилган ўртачасини, ёки энг эҳтимолли ёки юз бериши эҳтимолли юқорироқ бўлган баҳолаш миқдорини қўллашни белгилаши мумкин.

A48. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳоларига тегишли маълумотларни ёритиб беришни ёки маълумотларни ёритиб бериш мақсадларини белгилаши мумкин, ва баъзи ташкилотлар қўшимча маълумотларни ёритиб беришни танлаши мумкин. Бу маълумотларни ёритиб бериш ёки маълумотларни ёритиб бериш мақсадлари, масалан, қуйидагиларни камраб олиши мумкин:

- Қўлланилган баҳолаш методи, шу жумладан ҳар қандай қўлланиладиган модел ва уни танлаш учун асос.
- Моделлардан ёки молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки ёритиб берилган баҳоларни аниқлаш учун

³⁸ 13-сон МҲХС, "Ҳаққоний қийматни баҳолаш", 63-банд
540-сон АХС

қўлланилган бошқа ҳисоблашлардан олинган маълумотлар, шу жумладан бу моделларда қўлланилган маълумотлар ва тахминларга тегишли маълумотлар, масалан:

Ички ишлаб чиқилган тахминлар; ёки

Ташкилот назоратидан ташқаридаги омиллар таъсирида бўлган фоиз ставкалари каби маълумотлар.

- Аввалги даврдан баҳолаш методидаги ҳар қандай ўзгаришларнинг таъсири.
- Баҳолаш ноаниқлигининг манбалари.
- Ҳаққоний қиймат ҳақидаги маълумотлар.
- Раҳбарият муқобил тахминларни кўриб чиққанлигини кўрсатадиган молиявий моделлардан олинган сезгирлик таҳлиллари ҳақидаги маълумотлар.

A49. Баъзи ҳолларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари баҳолаш ноаниқлиги ҳақида махсус маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин, масалан:

- Келажак ҳақидаги тахминлар ва давр охиридан кейин активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига муҳим тузатиш киритиш эҳтимоли ёки катталиги юқорироқ бўлган баҳолаш ноаниқлигининг бошқа асосий манбалари ҳақида маълумотларни ёритиб бериш. Бундай талаблар "Баҳолаш ноаниқлигининг асосий манбалари" ёки "Муҳим ҳисоб баҳолари" каби атамалар ёрдамида тавсифланиши мумкин. Улар раҳбариятнинг энг қийин, субъектив ёки мураккаб мулоҳазаларини талаб қиладиган ҳисоб баҳоларига тегишли бўлиши мумкин. Бундай мулоҳазалар кўпроқ субъектив ва мураккаб бўлиши мумкин, ва шунга кўра активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига кейинги муҳим тузатиш киритиш эҳтимоли, баҳолаш ноаниқлигининг эҳтимолий келажақдаги ечимига таъсир қилувчи маълумот бирликлари ва тахминлар сони билан бирга, ошиши мумкин. Очиб берилиши мумкин бўлган маълумотларга қуйидагилар киради:
 - Фараз ёки баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбаининг характери;
 - Баланс қийматларининг қўлланилган методлар ва тахминларга сезгирлиги, шу жумладан сезгирлик сабаблари;
 - Ноаниқликнинг кутилаётган ечими ва таъсирланган активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига нисбатан оқилона эҳтимолий натижалар диапазони; ва
 - Ноаниқлик ҳал қилинмаган бўлса, бу активлар ва мажбуриятлар бўйича аввалги тахминларга киритилган ўзгаришларнинг тушунтириши.
- Эҳтимолий натижалар диапазони ва диапозонни аниқлашда қўлланилган тахминларни ёритиб бериш.
- Махсус маълумотларни ёритиб бериш, масалан:
 - Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларининг ташкилотнинг молиявий ҳолати ва фаолиятига аҳамияти ҳақидаги маълумотлар; ва
 - Бозор фаол эмаслиги ёки ликвид эмаслиги ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш.
- Риск таъсирлари ва улар қандай юзага келиши, ташкилотнинг рискни бошқариш мақсадлари, сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ҳамда рискни баҳолаш учун қўлланиладиган методлар ва бу сифат тушунчаларининг аввалги даврдан ҳар қандай ўзгаришлари каби сифат маълумотларини маълумотларни ёритиб бериш.
- Ташкилот рискга қай даражада дучор бўлганлиги, шу жумладан кредит rischi, ликвидлик rischi ва бозор rischiга, ташкилотнинг асосий раҳбарият ходимларига ички тақдим этилган маълумотларга асосланган ҳолда, миқдорий маълумотларни маълумотларни ёритиб бериш.

Ҳисоб баҳоларини тайёрлаш жараёнида бошқарув томонидан амалга ошириладиган назорат чоралари (13(i)-Бандга қаранг)

A50. Аудиторнинг назорат тадбирлари компонентидаги назорат воситаларини аниқлашдаги мулоҳазаси, ва шунга кўра бу назорат воситалари лойиҳасини баҳолаш ва улар жорий қилинганлигини аниқлаш зарурати, 13(h)(ii)-бандда тавсифланган раҳбарият жараёнига тегишли. Аудитор 13(h)(ii)-банднинг барча жиҳатларига нисбатан тегишли назорат воситаларини аниқламаслиги мумкин.

A51. Назорат воситаларини аниқлаш, ва уларнинг лойиҳасини баҳолаш ҳамда улар жорий қилинганлигини аниқлашнинг бир қисми сифатида, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Раҳбарият қандай қилиб ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқиш учун қўлланиладиган маълумотларнинг тўғрилигини аниқлайди, шу жумладан раҳбарият ташки маълумот манбаидан ёки умумий ва ёрдамчи бухгалтерия китобларидан ташқаридаги маълумотлардан фойдаланганда.
- Раҳбариятнинг тегишли даражалари томонидан, ва тегишли жойларда, бошқарув учун масъул шахслар

томонидан ҳисоб баҳоларини, шу жумладан уларни ишлаб чиқишда қўлланилган тахминлар ёки маълумотларни, кўриб чиқиш ва тасдиқлаш.

- Ҳисоб баҳоларини амалга ошириш учун масъул бўлганлар ва ташкилотни тегишли операцияларга боғловчилар ўртасидаги вазифаларни ажратиш, шу жумладан жавобгарликларни белгилаш ташкилотнинг характери ва унинг маҳсулотлари ёки хизматларини тўғри ҳисобга олиши. Масалан, йирик молиявий институт ҳолатида, тегишли вазифаларни ажратиш ташкилотнинг молиявий маҳсулотларининг ҳаққоний нарҳини баҳолаш ва мувофиқлаштириш учун масъул бўлган, иш ҳақи бундай маҳсулотларга боғланмаган шахслар томонидан бажариладиган, мустақил функциядан иборат бўлиши мумкин.
- Назорат воситалари лойиҳасининг самарадорлиги. Умуман олганда, раҳбарият учун субъективлик ва баҳолаш ноаниқлигини муҳим бузиб кўрсатишларнинг самарали олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш тарзида ҳал қиладиган назорат воситаларини ишлаб чиқиш, мураккабликни ҳал қиладиган назорат воситаларни ишлаб чиқишга нисбатан қийинроқ бўлиши мумкин. Субъективлик ва баҳолаш ноаниқлигини ҳал қилувчи назорат воситалари кўпроқ қўлда бажариладиган элементларни ўз ичига олиши керак бўлиши мумкин, булар автоматлаштирилган назорат воситаларидан камроқ ишончли бўлиши мумкин, чунки улар раҳбарият томонидан осонроқ айланиб ўтилиши, эътиборсиз қолдирилиши ёки бекор қилиниши мумкин. Мураккабликни ҳал қилувчи назорат воситаларининг лойиҳа самарадорлиги мураккаблик сабаби ва характериға қараб ўзгариши мумкин. Масалан, доимий қўлланиладиган методда ёки маълумотлар яхлитлигига тегишли самаралироқ назорат воситаларини ишлаб чиқиш осонроқ бўлиши мумкин.

A52. Раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга оширишда ахборот технологияларидан кенг фойдаланганда, назорат тадбирлари компонентидида аниқланган назорат воситалари умумий АТ назорат воситалари ва маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларини ўз ичига олиши эҳтимоли бор. Бундай назорат воситалари қуйидагиларга тегишли рискларни ҳал қилиши мумкин:

- АТ иловалари ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари катта ҳажмдаги маълумотларни қайта ишлаш имкониятига эга эканлиги ва тўғри конфигурация қилинганлиги;
- Усулни қўллашда мураккаб ҳисоб-китоблар. Мураккаб операцияларни қайта ишлаш учун турли АТ иловалари талаб қилинганда, АТ иловалари ўртасида мунтазам солиштирмалар амалга оширилади, айниқса АТ иловалари автоматлаштирилган интерфейсларга эга бўлмаганда ёки қўлда бажаришга дучор бўлиши мумкин бўлганда;
- Моделларнинг лойиҳаси ва калибровкаси даврий равишда баҳоланиши;
- Ҳисоб баҳоларига оид маълумотларнинг ташкилотнинг ёзувларидан ёки ташқи маълумот манбаларидан тўлиқ ва аниқ ажратиб олинishi;
- Маълумотлар, шу жумладан маълумотларнинг ташкилотнинг ахборот тизими орқали тўлиқ ва аниқ оқими, ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган маълумотларга ҳар қандай ўзгартиришларнинг тўғрилиги, маълумотларнинг яхлитлиги ва рисксизлигини сақлаш;
- Ташқи маълумот манбаларидан фойдаланганда, маълумотларни қайта ишлаш ёки қайд этиш билан боғлиқ рисклар;
- Раҳбарият моделлар аккредитациядан ўтган версияларининг кучли аудит изини сақлаш ва бу моделларга рухсатсиз кириш ёки ўзгартиришларнинг олдини олиш учун алоҳида моделларга кириш, ўзгартириш ва техник хизмат кўрсатиш атрофида назорат воситаларига эғалиги; ва
- Ҳисоб баҳоларига тегишли маълумотларни бош китобга ўтказиш устидан, шу жумладан журнал ёзувлари устидан тегишли назорат воситалари мавжудлиги.

A53. Баъзи соҳаларда, масалан банк иши ёки суғурта соҳасида, корпоратив бошқарув атамаси назорат муҳитидаги фаолиятларни, ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини ва 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) да³⁹ тавсифланган ички назорат тизимининг бошқа компонентларини тавсифлаш учун қўлланилиши мумкин.

A54. Ички аудит функциясига эга бўлган ташкилотлар учун, унинг иши аудиторга қуйидагиларни тушуниб олишда айниқса фойдали бўлиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳоларидан фойдаланишнинг характери ва ҳажми;
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган маълумотлар, тахминлар ва моделларга тегишли рискларни ҳал қилувчи назорат воситаларининг лойиҳаси ва жорий қилиниши;

³⁹ 315-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган 2019), 3-илова
540-сон АХС

- Ҳисоб баҳолари асосланган маълумотларни ҳосил қиладиган ташкилот ахборот тизимининг жиҳатлари; ва
- Ҳисоб баҳоларига тегишли янги рисклар қандай аниқланиши, баҳо берилиши ва бошқарилиши.

Аввалги ҳисоб баҳоларининг натижасини кўриб чиқиш ёки қайта баҳолаш (14-бандга қаранг)

A55. Натижани кўриб чиқиш ёки аввалги ҳисоб баҳоларини қайта баҳолаш (ретроспектив кўриб чиқиш) аввалги ҳисоб баҳоларининг натижаси жорий даврда актив ёки мажбуриятнинг ўтказилиши ёки амалга оширилиши орқали юзага келганда ёки жорий давр мақсадлари учун қайта баҳоланганда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришга ёрдам беради. Ретроспектив кўриб чиқишни бажариш орқали, аудитор:

- Раҳбариятнинг аввалги баҳолаш жараёнининг самарадорлиги ҳақидаги маълумотлар, булардан аудитор раҳбариятнинг жорий жараёни эҳтимолий самарадорлиги ҳақида аудит далилларини олиши мумкин.
- Молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши талаб қилиниши мумкин бўлган ўзгаришлар сабаблари каби масалалар бўйича аудит далиллари олиши мумкин.
- Ҳисоб баҳоларига хос бўлган мураккаблик ёки баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги маълумотлар.
- Ҳисоб баҳоларининг раҳбарият эҳтимолий ноҳолислигига нисбатан заифлиги ноҳолислиги ёки унинг кўрсаткичи бўлиши мумкин бўлган маълумотлар. Аудиторнинг профессионал скептицизми бундай ҳолатлар ёки шароитларни аниқлашда ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари нинг тури, муддати ва кўламини аниқлашда ёрдам беради.

A56. Ретроспектив кўриб чиқиш жорий даврдаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришни қўллаб-қувватловчи аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Бундай ретроспектив кўриб чиқиш аввалги давр молиявий ҳисоботлари учун амалга оширилган ҳисоб баҳолари учун бажарилиши мумкин, ёки бир нечта даврлар ёки қисқароқ давр (масалан, ярим йиллик ёки чораклик) бўйича бажарилиши мумкин. Баъзи ҳолларда, ҳисоб баҳосининг натижаси узоқроқ давр давомида ҳал қилинганда, бир нечта даврлар бўйича ретроспектив кўриб чиқиш тўғри бўлиши мумкин.

A57. Аҳамиятли ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбарият мулоҳазалари ва тахминларининг ретроспектив кўриб чиқиши 240-сон АХС⁴⁰ томонидан талаб қилинади. Амалий масала сифатида, аудиторнинг ушбу АХСга мувофиқ рискларни баҳолаш тартиб-таомили сифатида аввалги ҳисоб баҳоларини кўриб чиқиши 240-сон АХС томонидан талаб қилинадиган кўриб чиқиш билан бирга амалга оширилиши мумкин.

A58. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аввалги баҳо берилишига асосланган ҳолда, масалан, агар бир ёки ундан ортиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун ажралмас риск юқорироқ деб баҳоланган бўлса, аудитор батафсилроқ ретроспектив кўриб чиқиш зарур деб мулоҳаза қилиши мумкин. Батафсил ретроспектив кўриб чиқишнинг бир қисми сифатида, аудитор, амалий бўлганда, аввалги ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланилган маълумотлар ва аҳамиятли тахминларнинг таъсирига алоҳида эътибор бериши мумкин. Бошқа томондан, масалан, оддий ва такрорланувчи операцияларни қайд этишдан келиб чиқадиган ҳисоб баҳолари учун, аудитор таҳлилий тартиб-таомилларни рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида қўллаш кўриб чиқиш мақсадлари учун етарли деб мулоҳаза қилиши мумкин.

A59. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари ва баҳолаш санасидаги жорий шароитларга асосланган бошқа ҳисоб баҳоларининг баҳолаш мақсади, ташкилот фаолият юритаётган муҳит ўзгариши билан сезиларли ва тез ўзгариши мумкин бўлган, маълум бир вақтдаги қиймат ҳақидаги қарашлар билан шугулланади. Шунинг учун аудитор кўриб чиқишда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни олишга эътибор қаратиши мумкин. Масалан, баъзи ҳолларда, аввалги давр ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларининг натижасига таъсир қилган бозор иштирокчиларининг тахминларидаги ўзгаришларни тушуниб олиш тегишли аудит далилларини тақдим этиши эҳтимолдан узоқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолда, аудит далиллари тахминларнинг натижаларини (масалан, пул оқимлари прогнозлари) тушуниш ва жорий даврда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришни қўллаб-қувватловчи раҳбариятнинг аввалги баҳолаш жараёни самарадорлигини тушуниш орқали олиниши мумкин.

A60. Ҳисоб баҳосининг натижаси ва аввалги давр молиявий ҳисоботларида тан олинган миқдор ўртасидаги фарқ аввалги давр молиявий ҳисоботларининг бузиб кўрсатилишини билдирмайди. Бироқ, бундай фарқ бузиб кўрсатишни англатиши мумкин, агар, масалан, фарқ раҳбариятга аввалги давр молиявий ҳисоботлари тугалланганда мавжуд бўлган маълумотлардан ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида олиниши ва ҳисобга олиниши оқилона кутилиши мумкин бўлган маълумотлардан келиб чиқса.⁴¹ Бундай фарқ раҳбариятнинг ҳисоб баҳосини амалга оширишда маълумотларни ҳисобга олиш жараёнини шубҳа остига олиши мумкин. Натижада, аудитор тегишли назорат воситаларини тестдан ўтказиш режасини ва назорат rischi тегишли баҳо беришини қайта кўриб чиқиши ёки масала ҳақида кўпроқ ишонарли аудит

⁴⁰ 240-сон АХС, "Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари", 33(б)(ii)-банд

⁴¹ 560-сон АХС, "Кейинги ҳодисалар", 14-банд

далиллари олиниши кераклигини аниқлаши мумкин. Кўп молиявий ҳисобот концептуал асослари бузиб кўрсатишларни ташкил этувчи ва бузиб кўрсатишларни ташкил этмайдиган ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар ўртасида фарқ қилиш ва ҳар бир ҳолатда амал қилиниши керак бўлган бухгалтерия ҳисоби ишлови ҳақида кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Махсус кўникмалар ёки билимлар (15-бандга қаранг)

А61. Аудиторнинг топшириқ гуруҳи махсус кўникмалар ёки билимларга эҳтиёж борлиги ҳақидаги аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар қиради:⁴²

- Маълум бир бизнес ёки соҳа учун ҳисоб баҳоларининг характери (масалан, минерал кон жойлари, кишлок хўжалик активлари, мураккаб молиявий инструментлар, суғурта шартномалари бўйича мажбуриятлар).
- Баҳолаш ноаниқлигининг даражаси.
- Қўлланиладиган метод ёки моделнинг мураккаблиги.
- Ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларининг мураккаблиги, шу жумладан турли талқинлар ёки амалиётга дучор бўлиши маълум бўлган соҳалар ёки ҳисоб баҳолари қандай амалга оширилишида номувофикликлар мавжуд бўлган соҳалар борлиги.
 - Аудитор муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавобан бажаришни мўлжаллаган тартиб-таомиллар.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан аниқланмаган масалалар бўйича мулоҳаза юритиш зарурати.
- Маълумотлар ва тахминларни танлаш учун зарур бўлган мулоҳаза даражаси.
- Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларини амалга оширишда ахборот технологияларидан фойдаланиш мураккаблиги ва ҳажми.

Махсус кўникма ва билимларга эга шахсларнинг иштирокининг характери, муддати ва қўлаи аудит давомида ўзгариши мумкин.

А62. Аудитор, жалб қилинган масала бухгалтерия ёки аудитдан бошқа соҳада бўлганда (масалан, баҳолаш кўникмалари), зарур бўлган махсус кўникма ёки билимларга эга бўлмаслиги ва аудиторнинг эксперти хизматидан фойдаланиш зарурати туғилиши мумкин.⁴³

А63. Кўп ҳисоб баҳолари махсус кўникмалар ёки билимларни қўллашни талаб қилмайди. Масалан, оддий товар-моддий захиралар эскириши ҳисоби учун махсус кўникмалар ёки билимлар зарур бўлмаслиги мумкин. Бироқ, масалан, банк муассасасининг кутилаётган кредит зарарлари ёки суғурта ташкилотининг суғурта шартномаси бўйича мажбурияти учун, аудитор махсус кўникмалар ёки билимларни қўллаш зарур деган хулосага келиши эҳтимоли юқори.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш (4, 16-бандларга қаранг)

А64. Ҳисоб баҳоларига тегишли тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш барча ҳисоб баҳолари учун, шу жумладан нафақат молиявий ҳисоботларда тан олинганлар, балки молиявий ҳисоботларга изоҳларда киритилганлар учун ҳам муҳим.

А65. 200-сон АХСнинг А44-банди АХСлар одатда ажралмас риск ва назорат рискдан алоҳида эмас, балки "муҳим бузиб кўрсатиш рисклари"га ҳавола қилишини қайд этади. 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган) 330-сон АХСга мувофиқ, тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига, шу жумладан аҳамиятли рискларга, жавоб бериш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ни ишлаб чиқиш ва бажариш учун асос тақдим этиш мақсадида ажралмас риск ва назорат рискга алоҳида баҳо берилишини талаб қилади.⁴⁴

А66. 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган) га⁴⁵ мувофиқ ҳисоб баҳолари бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва ажралмас рискларни баҳолашда, аудитор тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга ноҳилислигига таъсир қиладиган ажралмас риск омилларини ва улар қандай таъсир қилишини ҳисобга олиши талаб қилинади. Аудиторнинг ажралмас риск омилларини кўриб чиқиши қуйидагиларда қўлланиладиган маълумотларни ҳам тақдим этиши мумкин:

- Бузиб кўрсатишнинг эҳтимоллиги ва даражасини баҳолаш (яъни, ажралмас риск ажралмас риск спектрида қаерда баҳо берилади); ва
- Тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо бериш сабабларини аниқлаш, ва 18-

⁴² 220-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган), "Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифатни бошқариш", 25–26-бандлар ва 300-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 8(е)-банд

⁴³ 620-сон АХС, "Аудиторнинг эксперти ишидан фойдаланиш"

⁴⁴ 315-сон АХС (Қайта тахрирланган 2019), 31 ва 34-бандлар

⁴⁵ 315-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган 2019), 31(а)-банд

540-сон АХС

бандга мувофиқ аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари бу сабабларга жавоб берувчи эканлиги.

Ажралмас риск омиллари ўртасидаги ўзаро муносабатлар 1-иловада батафсил тушунтирилган.

A67. Аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги ажралмас риск баҳо берилишининг сабаблари баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларидан бирига ёки бир нечтасига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан:

- (a) Кутилаётган кредит зарарларининг ҳисоб баҳолари мураккаб бўлиши эҳтимоли юқори, чунки кутилаётган кредит зарарларини бевосита кузатиб бўлмайди ва бу мураккаб моделдан фойдаланишни талаб қилиши мумкин. Модел тарихий маълумотларнинг мураккаб тўпламидан ва башорат қилиш кийин бўлиши мумкин бўлган турли ташкилотга хос сценарийлардаги келажақдаги ривожланишлар ҳақидаги тахминлардан фойдаланиши мумкин. Кутилаётган кредит зарарлари учун ҳисоб баҳолари, шунингдек, юқори баҳолаш ноаниқлигига ва келажақдаги ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида мулоҳазалар юритишда сезиларли субъективликка дучор бўлиши эҳтимоли юқори. Ўхшаш мулоҳазалар суғурта шартномалари бўйича мажбуриятларга ҳам қўлланилади.
- (b) Турли хил товар-моддий захиралар турларининг кенг доирасига эга бўлган ташкилот учун эскириш захираси бўйича ҳисоб баҳоси мураккаб тизимлар ва жараёнларни талаб қилиши мумкин, лекин унда кам субъективлик бўлиши мумкин ва баҳолаш ноаниқлиги даражаси паст бўлиши мумкин, бу товар-моддий захираларнинг характериға боғлиқ.
- (c) Бошқа ҳисоб баҳолари амалга ошириш учун мураккаб бўлмаслиги мумкин, лекин уларда юқори баҳолаш ноаниқлиги бўлиши ва сезиларли мулоҳаза талаб қилиниши мумкин, масалан, мажбурият ҳақида битта муҳим мулоҳазани талаб қиладиган ҳисоб баҳоси, унинг миқдори суд жараёнининг натижасига боғлиқ.

A68. Ажралмас риск омилларининг тегишлилиги ва аҳамияти бир баҳодан бошқасига фарқ қилиши мумкин. Шунга қўра, ажралмас риск омиллари, алоҳида ёки биргаликда, оддий ҳисоб баҳоларига камроқ даражада таъсир қилиши мумкин ва аудитор камроқ рискларни аниқлаши ёки ажралмас рискни ажралмас риск спектрининг қуйи чегарасига яқин баҳо бериши мумкин.

A69. Аксинча, ажралмас риск омиллари, алоҳида ёки биргаликда, мураккаб ҳисоб баҳоларига юқорироқ даражада таъсир қилиши мумкин, ва аудиторни ажралмас рискни ажралмас риск спектрининг юқори чегарасида баҳо беришга олиб келиши мумкин. Бундай ҳисоб баҳолари учун, аудиторнинг ажралмас риск омиллари таъсирини кўриб чиқиши бевосита аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари сони ва характериға, бундай рискларга баҳо беришга ва охир-оқибат баҳоланган рискларга жавобан зарур бўлган аудит далилларининг ишонарлиликсига таъсир қилиши эҳтимоли юқори. Шунингдек, бундай ҳисоб баҳолари учун аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаши айниқса муҳим бўлиши мумкин.

A70. Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин содир бўладиган ҳодисалар тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо беришда аудиторга қўшимча ахборот тақдим этиши мумкин. Масалан, аудит давомида ҳисоб баҳосининг натижаси маълум бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитор ажралмас риск омиллари ҳисоб баҳосига тегишли тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишга ноҳилислигига қандай таъсир қилишидан қатъи назар, тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо бериши ёки қайта баҳо бериши мумкин.⁴⁶ Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин содир бўладиган ҳодисалар шунингдек 18-бандга мувофиқ ҳисоб баҳосини текшириш учун аудиторнинг ёндашувини танлашиға таъсир қилиши мумкин. Масалан, танланган ходимларнинг маошидан оддий фоиз асосида ҳисобланадиган оддий бонус ҳисобланмаси учун, аудитор ҳисоб баҳосини амалга оширишда нисбатан кам мураккаблик ёки субъективлик мавжуд деган хулосаға келиши мумкин ва шунинг учун ажралмас рискни тасдиқлар даражасида ажралмас риск спектрининг пастки чегарасига яқин баҳо берилиши мумкин. Ҳисобот даври охиридан кейин бонусларнинг тўланиши тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича старли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин.

A71. Назорат рискни баҳолаш афзал кўрилган аудит услублари ёки методологияларига қараб турли методларда амалга оширилиши мумкин. Назорат рискни баҳолаш сифат тоифаларидан (масалан, назорат рискнига максимал, ўртача, минимал даражада баҳоланган) ёки аудиторнинг назоратнинг аниқланган рискни қай даражада самарали бартараф этиши ҳақидаги тахминлари нуктаи назаридан, яъни назоратнинг самарали ишлашиға режалаштирилган таяниш нуктаи назаридан фойдаланиши мумкин. Масалан, агар назорат рискнига максимал даражада баҳо берилса, аудитор назорат воситаларининг самарали ишлашиға таянишни кўзда тутмайди. Агар назорат рискнига максимал даражадан паст баҳо берилса, аудитор назорат воситаларининг самарали ишлашиға таянишни кўзда тутади.

Баҳолаш ноаниқлиги (16(a)-бандға қаранг)

A72. Ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига қай даражада боғлиқлигини ҳисобға олишда, аудитор қуйидагиларни

⁴⁶ 315-сон АХС (2019 йил таҳрири), 37-банд

кўриб чиқиши мумкин:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари қуйидагиларни талаб қилиш-қилмаслиги:
 - Ажралмас равишда баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига эга бўлган ҳисоб баҳосини амалга ошириш методидан фойдаланиш. Масалан, молиявий ҳисобот концептуал асослари кузатиб бўлмайдиган манба маълумотлардан фойдаланишни талаб қилиши мумкин.
 - Ажралмас равишда баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига эга бўлган тахминлардан фойдаланиш, масалан, узок муддатли прогноз даврига эга тахминлар, кузатилмайдиган ва шунинг учун раҳбарият томонидан ишлаб чиқиш қийин бўлган маълумотларга асосланган тахминлар, ёки ўзаро боғлиқ бўлган турли тахминлардан фойдаланиш.
 - Баҳолаш ноаниқлиги ҳақида маълумотларни ёритиб бериш.
- Бизнес муҳити. Субъект нотинчлик ёки эҳтимолий издан чиқиш (масалан, асосий валюта ҳаракатлари ёки фаол бўлмаган бозорлар туфайли) юз бераётган бозорда фаол бўлиши мумкин ва шунинг учун ҳисоб баҳоси осонликча кузатилмайдиган маълумотларга боғлиқ бўлиши мумкин.
- Раҳбарият учун (қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари рухсат берган даражада) қуйидагиларни амалга ошириш мумкин ёки амалий бўлиш-бўлмаслиги:
 - Ўтган операциянинг келажакда амалга ошиши ҳақида (масалан, шартли шартнома шarti бўйича тўланадиган сумма), ёки келажакдаги ҳодисалар ёки шарт-шароитларнинг юз бериши ва таъсири ҳақида (масалан, келажакдаги кредит зарари суммаси ёки суғурта талаби бўйича тўланадиган сумма ва унинг тўланиш муддати) аниқ ва ишончли башорат қилиш; ёки
 - Ҳозирги ҳолат ҳақида аниқ ва тўлиқ маълумот олиш (масалан, молиявий ҳисоботлар санасида бозор иштирокчиларининг нуқтаи назарини акс эттирувчи баҳолаш атрибутлари ҳақидаги маълумотлар, ҳаққоний қиймат баҳосини ишлаб чиқиш учун).

A73. Молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган ҳисоб баҳоси суммасининг катталиги ўз-ўзидан унинг бузиб кўрсатилишга ноҳилислигини кўрсатмайди, чунки, масалан, ҳисоб баҳоси камайтириб кўрсатилган бўлиши мумкин.

A74. Баъзи ҳолларда, баҳолаш ноаниқлиги шу қадар юқори бўлиши мумкинки, оқилона ҳисоб баҳосини амалга ошириб бўлмайди. Қўлланиладиган молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари молиявий ҳисоботларда бирор моддани тан олишни ёки уни ҳаққоний қийматда баҳолашни тақиқлаши мумкин. Бундай ҳолларда, муҳим бузиб кўрсатиш рисклари нафақат ҳисоб баҳоси тан олиниши керакми ёки у ҳаққоний қийматда баҳоланиши керакми, балки очиб берилган маълумотларнинг оқилоналигига ҳам тегишли бўлиши мумкин. Бундай ҳисоб баҳоларига нисбатан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ баҳолаш ноаниқликлари ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин (A112–A113, A143–A144-бандларга қаранг).

A75. Баъзи ҳолларда, ҳисоб баҳоси билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлиги субъектнинг фаолият кўрсатаётган корхона сифатида фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин. 570-сон АХС (таҳрир қилинган)⁴⁷ бундай ҳолатларда талабларни белгилайди ва кўрсатмалар тақдим этади.

Мураккаблик ёки субъективлик (16(б)-бандга қаранг)

Мураккаблик методни танлаш ва қўллашга таъсир қилиш даражаси

A76. Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган методни танлаш ва қўллаш мураккаблик томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларга эҳтиёж, бу ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланиладиган метод ажралмас равишда мураккаб эканлигини ва шунинг учун ҳисоб баҳоси муҳим бузиб кўрсатилишга юқорироқ ноҳилисликка эга бўлиши мумкинлигини кўрсатиши мумкин. Раҳбарият ички равишда модел ишлаб чиққан ва буни амалга оширишда нисбатан кам тажрибага эга бўлганда, ёки маълум бир соҳа ёки муҳитда ўрнатилмаган ёки кенг қўлланилмайдиган методни қўллайдиган моделдан фойдаланганда муҳим бузиб кўрсатилишга юқорироқ ноҳилислик бўлиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари талаб қиладиган баҳолаш асосининг характери, бу тарихий ва келажакка йўналтирилган маълумотлар ёки тахминларнинг бир нечта манбаларини, улар ўртасида кўп сонли ўзаро муносабатлар билан талаб қиладиган мураккаб методга эҳтиёж туғдириши мумкин. Масалан, кутилаётган кредит зарари бўйича захира тарихий тажриба маълумотларини кўриб чиқиш ва келажакка йўналтирилган тахминларни қўллаш асосида келажакдаги кредит тўловлари ва бошқа пул оқимлари ҳақида мулоҳазалар талаб қилиши мумкин. Шунга ўхшаш, суғурта шартномаси мажбурияти баҳоси тарихий тажриба ва ҳозирги ҳамда тахмин қилинган келажак

⁴⁷ 570-сон АХС (таҳрир қилинган), "Фаолият кўрсатаётган корхона"
540-сон АХС

тенденциялари асосида прогноз қилинадиган келажакдаги суғурта шартномаси тўловлари ҳақида мулоҳазалар талаб қилиши мумкин.

Мураккаблик маълумотларни танлаш ва қўллашга таъсир қилиш даражаси

A77. Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган маълумотларни танлаш ва қўллаш мураккаблик томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Маълумотлар манбаининг долзарблиги ва ишончилигини ҳисобга олган ҳолда, маълумотларни олиш жараёнининг мураккаблиги. Баъзи манбалардан олинган маълумотлар бошқаларга нисбатан ишончлироқ бўлиши мумкин. Шунингдек, махфийлик ёки мулкӣ сабабларга кўра, баъзи ташқи ахборот манбалари улар тақдим этган маълумотларнинг ишончилигини кўриб чиқишда аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган ахборотни (ёки тўлиқ) ошкор қилмайди, масалан, улар фойдаланган асосий маълумотлар манбалари ёки улар қандай тўпланган ва қайта ишланган.
- Маълумотлар яхлитлигини сақлашдаги ажралмас мураккаблик. Маълумотлар ҳажми юқори ва маълумотлар манбалари кўп бўлганда, ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланиладиган маълумотлар яхлитлигини сақлашда ажралмас мураккаблик бўлиши мумкин.
- Мураккаб шартнома шартларини талқин қилиш зарурияти. Масалан, тижорат етказиб берувчиси ёки мижоз чегирмаларидан келиб чиқадиган пул маблағлари оқими ёки чиқиши аниқланиши жуда мураккаб шартнома шартларига боғлиқ бўлиши мумкин, буни тушуниш ёки талқин қилиш учун махсус тажриба ёки малака талаб қилинади.

Субъективлик метод, тахминлар ёки маълумотларни танлаш ва қўллашга таъсир қилиш даражаси

A78. Усул, тахминлар ёки маълумотларни танлаш ва қўллаш субъективлик томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари баҳолаш методида фойдаланиладиган баҳолаш ёндашувлари, концепциялар, техникалар ва омилларни қай даражада белгиласлиги.
- Сумма ёки муддат, шу жумладан прогноз даврининг узунлиги билан боғлиқ ноаниқлик. Сумма ва муддат ажралмас баҳолаш ноаниқлигининг манбаи ҳисобланади ва тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлашда раҳбарият мулоҳазасига эҳтиёж туғдиради, бу ўз навбатида раҳбарият манипуляцияга имконият яратади. Масалан, келажакка йўналтирилган фаразларни ўз ичига олган ҳисоб баҳоси субъективликнинг юқори даражасига эга бўлиши мумкин, бу раҳбарият манипуляцияга мойил бўлиши мумкин.

Бошқа ажралмас риск омиллари (16(б)-бандга қаранг)

A79. Ҳисоб баҳоси билан боғлиқ субъективлик даражаси ҳисоб баҳосининг раҳбарият манипуляция ёки ажралмас рискга таъсир қилувчи бошқа фирибгарлик rischi омиллари туфайли бузиб кўрсатилишга ноҳилислигига таъсир қилади. Масалан, ҳисоб баҳоси юқори даражадаги субъективликка дучор бўлганда, ҳисоб баҳоси раҳбарият манипуляция ёки фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатилишга кўпроқ мойил бўлиши мумкин ва бу баҳолаш натижаларининг кенг доирасига олиб келиши мумкин. Раҳбарият бу доирадан шароитларга мос келмайдиган ёки беҳосдан ёки атайлаб раҳбарият манипуляция таъсирига дучор бўлган тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаши мумкин, ва бу шунинг учун бузиб кўрсатилган. Давом этаётган аудитлар учун, олдинги даврлар аудити давомида аниқланган раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари жорий даврдаги режалаштириш ва рискларни баҳолаш тартиб-таомилларларига таъсир қилиши мумкин.

Аҳамиятли рисклар (17-бандга қаранг)

A80. Аудиторнинг ажралмас рискларни баҳолаши, бу ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларига қай даражада дучор бўлиши ёки таъсир қилинишини ҳисобга олади, аудиторга аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг бирортаси аҳамиятли риск эканлигини аниқлашда ёрдам беради.

Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларига жавоблар

Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (18-бандга қаранг)

A81. Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаштириш ва бажаришда аудитор 18-бандда санаб ўтилган учта текшириш ёндашувидан исталганини (алоҳида ёки биргаликда) қўллаши мумкин. Масалан, ҳисоб баҳосини амалга оширишда бир нечта тахминлар қўлланилганда, аудитор текширилаётган ҳар бир фараз учун турли текшириш ёндашувларидан фойдаланишга қарор қилиши мумкин.

Тасдиқловчи ёки зид бўлишидан қатъи назар, тегишли аудит далилларини олиш

A82. Аудит далиллари раҳбарият тасдиқларини қўллаб-қувватловчи ва тасдиқловчи ахборотни, ҳамда бундай тасдиқларга зид бўлган ҳар қандай ахборотни ўз ичига олади.⁴⁸ Аудит далилларини холис тарзда олиш субъектнинг ичидаги ва ташқарисидagi кўп манбалардан далиллар олишни ўз ичига олиши мумкин. Бироқ, аудитордан аудит далилларининг барча мумкин бўлган манбаларини аниқлаш учун ҳар томонлама қидирув

⁴⁸ 500-сон АХС, А5-банд

ўтказиш талаб қилинмайди.

A83. 330-сон АХС аудитордан аудиторнинг рискларни баҳолаш қанчалик юқори бўлса, шунчалик ишонарли аудит далилларини олишни талаб қилади.⁴⁹ Шунинг учун, аудит далилларининг характери ёки миқдорини кўриб чиқиш, ҳисоб баҳоси билан боғлиқ ажралмас рисклар ажралмас риск спектрининг юқори чегарасида баҳоланганда муҳимроқ бўлиши мумкин.

Масштаблаштириш

A84. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами, масалан, қуйидагилар томонидан таъсирланади:

- Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари, булар керак бўлган аудит далилларининг ишонарлилигига таъсир қилади ва аудитор ҳисоб баҳосини аудит қилиш учун танлайдиган ёндашувга таъсир кўрсатади. Масалан, мавжудлик ёки баҳолаш тасдиқлари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари давр охиридан кейин тез орада ходимларга тўланадиган бонуслар учун оддий ҳисобланма учун пастроқ бўлиши мумкин. Бу ҳолатда, аудитор учун бошқа текшириш ёндашувлари орқали эмас, балки аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ходисаларни баҳолаш орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш амалийроқ бўлиши мумкин.
- Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларининг сабаблари.

Аудитор назорат воситаларининг самарали ишлашига таянишни мўлжаллаганда (19-бандга қаранг)

A85. Назорат воситаларининг самарали ишлашини текшириш ажралмас риск ажралмас риск спектрида юқорироқ баҳоланганда, шу жумладан аҳамиятли рисклар учун, мос келиши мумкин. Ҳисоб баҳоси юқори даражадаги мураккабликка дучор бўлганда ёки таъсир қилинганда шундай бўлиши мумкин. Ҳисоб баҳоси юқори даражадаги субъективлик таъсирига учраганда ва шунинг учун раҳбарият томонидан аҳамиятли мулоҳаза талаб қилганда, назорат воситалари лойиҳасининг самарадорлигидаги ажралмас чекловлар аудиторни назорат воситаларининг самарали ишлашини текширишдан кўра моҳиятга кўра тартиб-таомилларига кўпроқ эътибор қаратишига олиб келиши мумкин.

A86. Ҳисоб баҳоларига тегишли назорат воситаларининг самарали ишлашини текширишнинг характери, муддати ва қўламини аниқлашда, аудитор қуйидаги каби омилларни кўриб чиқиши мумкин:

- Операцияларнинг характери, такрорланиш частотаси ва ҳажми;
- Назорат воситалари лойиҳасининг самарадорлиги, шу жумладан назорат воситалари баҳоланган ажралмас рискга жавоб беришга тўғри лойиҳалаштирилганлиги ва корпоратив бошқарувнинг кучлилиги;
- Субъектда мавжуд бўлган умумий назорат мақсадлари ва жараёнлари учун муайян назорат воситаларининг аҳамияти, шу жумладан операцияларни қўллаб-қувватлаш учун ахборот тизимининг мураккаблиги;
- Назорат воситаларини мониторинг қилиш ва ички назоратдаги аниқланган камчиликлар;
- Назорат воситалари қаратилган рискларнинг характери, масалан, қўллаб-қувватловчи маълумотлар устидан назорат воситаларига қиёслаганда мулоҳаза юритиш билан боғлиқ назорат воситалари;
- Назорат фаолиятларида иштирок этувчиларнинг малакаси;
- Назорат фаолиятларини бажариш частотаси; ва
- Назорат фаолиятларини бажаришнинг далиллари.

Фақат моҳиятга кўра тартиб таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайди

A87. Баъзи соҳаларда, масалан молиявий хизматлар соҳасида, раҳбарият бизнесни юритиш учун АТдан кенг фойдаланади. Шунинг учун, фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган баъзи ҳисоб баҳолари билан боғлиқ рисклар бўлиши эҳтимоли юқорироқ.

A88. Фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган рисклар мавжуд бўлиши мумкин бўлган ҳолатларга қуйидагилар киради:

- Умумий ва ёрдамчи китоблардан ташқарида олинган ахборотни бошлаш, қайд этиш, қайта ишлаш ёки ҳисобот беришга тегишли рискларни камайитириш учун назорат воситалари зарур бўлганда.
- Битта ёки бир нечта тасдиқларни қўллаб-қувватловчи ахборот электрон равишда бошланади, қайд этилади, қайта ишланади ёки ҳисобот қилинади. Операциялар ёки маълумотлар ҳажми юқори бўлганда ёки ахборотнинг аниқлиги ва тўлиқлигини таъминлаш учун ахборот технологияларидан кенг

⁴⁹ 330-сон АХС, 7(б) ва А19-бандлар
540-сон АХС

фойдаланишни талаб қиладиган мураккаб модел қўлланилганда шундай бўлиши эҳтимоли бор. Молиявий институт ёки коммунал хизмат кўрсатувчи субъект учун мураккаб қўллаётган кредит зарари бўйича захира талаб қилиниши мумкин. Масалан, коммунал хизмат кўрсатувчи субъект ҳолатида, қўллаётган кредит зарари бўйича захира ишлаб чиқишда фойдаланиладиган маълумотлар кўп сонли операциялар натижасида юзага келган кўп сонли кичик баланслари ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор қўллаётган кредит зарари бўйича захира ишлаб чиқиш учун қўлланиладиган модел атрофидаги назорат воситаларини текшириш бўлмасдан етарли ва муносиб аудит далилларини олиб бўлмайди деган хулосага келиши мумкин.

Бундай ҳолларда, аудит далилларининг етарлилиги ва ўринлилиги ахборотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги устидан назорат воситаларининг самарадорлигига боғлиқ бўлиши мумкин.

- A89. Баъзи субъектларнинг (масалан, банк ёки суғурталовчи) молиявий ҳисоботлари аудитининг бир қисми сифатида, аудитордан қонун ёки қоида бўйича ички назорат билан боғлиқ қўшимча тартиб-таомилларни бажариш ёки ички назорат бўйича ишонч хулосасини тақдим этиш талаб қилиниши мумкин. Бундай ва бошқа шунга ўхшаш ҳолатларда, аудитор бундай тартиб-таомилларларни бажаришда олинган ахборотдан кейинчалик унинг аудитга тегишлилигига таъсир қилиши мумкин бўлган ўзгаришлар юз берган бермаганлигини аниқлаш шарти билан, аудит далиллари сифатида фойдаланиши мумкин.

Аҳамиятли рисклар (20-бандга қаранг)

- A90. Аҳамиятли рискга жавобан аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари фақат моҳиятга қўра тартиб-таомилларидан иборат бўлганда, 330-сон АХС⁵⁰ бу тартиб-таомилларлар батафсил тестларни ўз ичига олишини талаб қилади. Бундай батафсил тестлар шароитларда аудиторнинг профессионал мулоҳазасига асосланган ҳолда ушбу АХСнинг 18-бандида тавсифланган ҳар бир ёндашув бўйича лойиҳалаштирилиши ва бажарилиши мумкин. Ҳисоб баҳолари билан боғлиқ аҳамиятли рисклар учун батафсил тестларга қуйидаги мисоллар киради:

- Текшириш, масалан, шартлар ёки тахминларни тасдиқлаш учун шартномаларни текшириш.
- Қайта ҳисоблаш, масалан, моделнинг математик аниқлигини текшириш.
- Фойдаланилган тахминларни қўллаб-қувватловчи ҳужжатлар, масалан, учинчи томон томонидан эълон қилинган ахборот билан мослаштириш.

Аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш (21-бандга қаранг)

- A91. Баъзи ҳолатларда, аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қарши курашиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Масалан, тўхтатилган маҳсулотнинг тўлиқ захирасини давр охиридан кейин тез орада сотиш давр охиридаги унинг соф сотиш қийматининг баҳоси билан боғлиқ етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Бошқа ҳолларда, бу текшириш ёндашувини 18-банддаги бошқа ёндашув билан боғлиқ ҳолда қўллаш зарур бўлиши мумкин.

- A92. Баъзи ҳисоб баҳолари учун, аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалар ҳисоб баҳоси билан боғлиқ етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этмаслиги эҳтимоли бор. Масалан, баъзи ҳисоб баҳолари билан боғлиқ шарт-шароитлар ёки ҳодисалар фақат узоқ муддат давомида ривожланади. Шунингдек, ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларининг баҳолаш мақсади туфайли, давр охиридан кейинги ахборот баланс ҳисоботи санасида мавжуд бўлган ҳодисалар ёки шароитларни акс эттирмаслиги ва шунинг учун ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳосисини баҳолаш учун долзарб бўлмаслиги мумкин.

- A93. Аудитор муайян ҳисоб баҳоларига нисбатан бу текшириш ёндашувини қўлламасликка қарор қилган тақдирда ҳам, аудитор 560-сон АХСга риоя қилиши шарт. 560-сон АХС аудитордан молиявий ҳисоботлар санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ва молиявий ҳисоботларда тузатиш ёки ёритиб бериш талаб қиладиган барча ҳодисалар аниқланганлиги⁵¹ ва молиявий ҳисоботларда тегишли равишда акс эттирилганлиги⁵² ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомиллари ни бажаришни талаб қилади. Кўплаб ҳисоб баҳоларининг, ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларидан ташқари, баҳоланиши одатда келажақдаги шарт-шароитлар, операциялар ёки ҳодисаларнинг натижасига боғлиқ бўлгани учун, 560-сон АХС бўйича аудиторнинг иши айниқса долзарбдир.

Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текшириш (22-бандга қаранг)

- A94. Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текшириш, масалан, қуйидаги ҳолларда мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг олдинги давр молиявий ҳисоботларида амалга оширилган ўхшаш ҳисоб баҳоларини кўриб чиқиши раҳбариятнинг жорий давр жараёни мос эканлигини тақлиф қилганда.

⁵⁰ 330-сон АХС, 21-банд

⁵¹ 560-сон АХС, 6-банд

⁵² 560-сон АХС, 8-банд

- Ҳисоб баҳоси алоҳида-алоҳида аҳамиятли бўлмаган ўхшаш характердаги моддаларнинг катта популяциясига асосланганда.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга ошириши кутилишини белгилаганда. Масалан, бу кутилатган кредит зарари бўйича захира учун шундай бўлиши мумкин.
- Ҳисоб баҳоси маълумотларни доимий қайта ишлашдан келиб чиққанда.

Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текшириш бошқа текшириш ёндашувларининг ҳеч бири амалий бўлмаганда ҳам мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин, ёки бошқа текшириш ёндашувларидан бири билан биргаликда мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин.

Олдинги даврлардан методлар, аҳамиятли тахминлар ва маълумотлардаги ўзгаришлар (23(a), 24(a), 25(a)-бандларга қаранг)

A95. Усул, аҳамиятли фарз ёки маълумотларнинг олдинги даврлардан ўзгариши янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланмаганда, ёки аҳамиятли тахминлар бир-бири билан ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланилган тахминлар билан, ёки субъектнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланилган тегишли тахминлар билан номуносиб бўлганда, аудитор раҳбарият билан ҳолатлар ҳақида қўшимча муҳокамалар ўтказиши керак бўлиши мумкин ва бу жараёнда раҳбариятнинг қўлланилган тахминларнинг мослиги борасида саволга тутиши мумкин.

Раҳбарият манипуляция аломатлари (23(b), 24(b), 25(b)-бандларга қаранг)

A96. Аудитор раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларини аниқлаганда, аудитор раҳбарият билан қўшимча муҳокама ўтказиши керак бўлиши мумкин ва қўлланилган метод, тахминлар ва маълумотлар мос ва шароитларда қўллаб-қувватланиши мумкин бўлганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини қайта кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Муайян ҳисоб баҳоси учун раҳбарият манипуляция кўрсаткичига мисол: раҳбарият бир нечта турли тахминлар учун мос диапазонни ишлаб чиққанда ва ҳар бир ҳолда қўлланилган фарз энг қулай баҳолаш натижасига олиб келадиган диапазон чеккасидан бўлганда.

Усуллар

Усулни танлаш (23(a)-бандга қаранг)

A97. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида танланган методнинг мослиги ва, агар қўлланиладиган бўлса, олдинги даврдан ўзгаришларнинг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар қиради:

- Раҳбариятнинг танланган метод учун асослари мос бўлиш-бўлмаслиги;
- Ҳисоб баҳосининг характери, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари, бошқа мавжуд баҳолаш концепциялари ёки техникалари, норматив-ҳуқуқий талаблар ва субъект фаолият кўрсатаётган бизнес, соҳа ва муҳитни ҳисобга олган ҳолда, метод шароитларда мос бўлиш-бўлмаслиги;
- Раҳбарият турли методлар аҳамиятли равишда фарқ қиладиган баҳолар диапазонида олиб келишини аниқлаганда, раҳбарият бу фарқларнинг сабабларини қандай текширгани; ва
- Ўзгариш янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланган-асосланмаганлиги. Бундай бўлмаганда, ўзгариш оқилона бўлмаслиги ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келмаслиги мумкин. Ихтиёрий ўзгаришлар вақт ўтиши билан номуносиб молиявий ҳисоботларга олиб келади ва молиявий ҳисобот бузиб кўрсатилишларига ёки раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция кўрсаткичига сабаб бўлиши мумкин. (шунингдек A133–A136-бандларга қаранг)

Бу масалалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари баҳолаш методини белгиламаганда ёки бир нечта методларга рухсат берганда муҳимдир.

Мураккаб моделлаштириш (23(d)-бандга қаранг)

A98. Модел ва тегишли метод қуйидаги ҳолларда кўпроқ мураккаб бўлиши эҳтимоли бор:

- Усулни тушуниш ва қўллаш, шу жумладан моделни лойиҳалаштириш ва тегишли маълумотлар ва тахминларни танлаш ҳамда фойдаланиш ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларни талаб қилганда;
- Маълумотларнинг мавжудлиги ёки кузатилувчанлиги, ёки маълумотларга кириш имконияти бўйича чекловлар мавжуд бўлгани учун моделда фойдаланиш учун керак бўлган маълумотларни олиш қийин бўлганда; ёки
- Кўп сонли баҳолаш атрибутлари, улар ўртасидаги кўп сонли муносабатлар ёки ҳисоблашнинг кўп маротаба такрорланиши туфайли моделдан фойдаланишда маълумотлар ва тахминларнинг яхлитлигини (масалан, аниқлик, изчиллик ёки тўлиқлик) сақлаш қийин бўлганда.

- A99. Раҳбарият мураккаб моделдан фойдаланганда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар қиради:
- Модел фойдаланишдан олдин ёки модел ўзгартирилганда тасдиқланган-тасдиқланмаганлиги, у ҳалигача ўзининг мақсадли фойдаланиши учун мос эканлигини таъминлаш учун даврий равишда кўриб чиқилади. Субъектнинг тасдиқлаш жараёнига қуйидагиларни баҳолаш киритилиши мумкин:
 - Моделнинг назарий асослилиги;
 - Моделнинг математик яхлитлиги;
 - Моделнинг маълумотлари ва тахминларининг аниқлиги ва тўлиқлиги; ва
 - Ҳақиқий операциялар билан солиштирилган моделнинг чиқиши.
 - Тегишли ўзгаришларни назорат қилиш сиёсатлари ва тартиб-таомиллари мавжуд-мавжуд эмаслиги.
 - Раҳбарият моделдан фойдаланишда тегишли кўникмалар ва билимлардан фойдаланиш-фойдаланмаслиги.
- Бу мулоҳазалар мураккаб моделлаштиришни ўз ичига олмайдиган метод учун ҳам фойдали бўлиши мумкин.
- A100. Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини бажариш учун моделнинг чиқиш қийматларига тузатишлар киритиши мумкин. Баъзи соҳаларда бу тузатишлар қопламалар деб аталади. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари ҳолатида, агар бўлса, моделнинг чиқиш қийматларига киритилган тузатишлар бозор иштирокчилари ўхшаш ҳолатларда фойдаланадиган тахминларни акс эттириш-эттирмаслигини кўриб чиқиш долзарб бўлиши мумкин.
- Усулни қўллашда аҳамиятли тахминлар ва фойдаланиладиган маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш (23(е)-бандга қаранг)
- A101. Усулни қўллашда аҳамиятли тахминлар ва маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш маълумотлар ва тахминларнинг аниқлиги ва тўлиқлигини ахборотни қайта ишлашнинг барча босқичларида сақлашга тегишли. Бундай яхлитликни сақлай олмаслик маълумотлар ва тахминларнинг бузилишига олиб келиши ва бузиб кўрсатишларга сабаб бўлиши мумкин. Шу нуқтаи назардан, аудитор учун тегишли мулоҳазаларга киритиш, сақлаш, олиш, узатиш ёки қайта ишлаш каби фаолиятлар давомида маълумотлар ва тахминлар раҳбарият мўлжаллаган барча ўзгаришларга дучор бўлиш-бўлмаслиги ва мўлжалланмаган ҳеч қандай ўзгаришларга дучор бўлмаслиги қиради.
- Аҳамиятли тахминлар (24-бандга қаранг)
- A102. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида аҳамиятли тахминларнинг мослиги ва, агар қўлланиладиган бўлса, олдинги даврдан ўзгаришларнинг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар қиради:
- Раҳбариятнинг фаразни танлаш учун асослари;
 - Ҳисоб баҳосининг характери, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари ва субъект фаолият кўрсатаётган бизнес, соҳа ва муҳитни ҳисобга олган ҳолда, фараз шароитларда мос бўлиш-бўлмаслиги; ва
 - Фаразни танлашдаги олдинги даврлардан ўзгариш янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланган-асосланмаганлиги. Бундай бўлмаганда, ўзгариш оқилона бўлмаслиги ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келмаслиги мумкин. Ҳисоб баҳосидаги ихтиёрий ўзгаришлар молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишларига ёки раҳбариятнинг эҳтимолӣ манипуляция кўрсаткичига сабаб бўлиши мумкин (A133–A136-бандларга қаранг).
- A103. Раҳбарият ҳисоб баҳоларининг муқобил тахминлари ёки натижаларини баҳолаши мумкин, бу шароитларга қараб бир қатор ёндашувлар орқали амалга оширилиши мумкин. Мумкин бўлган ёндашувлардан бири таъсирчанлик таҳлилидир. Бу ҳисоб баҳосининг пул миқдори турли тахминлар билан қандай ўзгаришини аниқлашни ўз ичига олиши мумкин. Ҳатто ҳаққоний қийматда баҳоланадиган ҳисоб баҳоларини учун ҳам турли бозор иштирокчилари турли тахминлардан фойдаланадиган бўлгани учун фарқ бўлиши мумкин. Таъсирчанлик таҳлили бир қатор натижа сценарийларининг ишлаб чиқишига олиб келиши мумкин, баъзида раҳбарият томонидан натижалар диапозони сифатида тавсифланади ва "пессимистик" ва "оптимистик" сценарийларни ўз ичига олади.
- A104. Аудитни бажариш давомида олинган билимлар орқали, аудитор субъектнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланиладиган тахминлардан хабардор бўлиши ёки уларни тушуниб етган бўлиши мумкин. Бундай масалаларга, масалан, бизнес истикболлари, стратегия ҳужжатларидаги тахминлар ва келажакдаги пул оқимлари қиради. Шунингдек, агар топшириқ шериги субъект учун бошқа топшириқларни бажарган бўлса, 315-сон АХС (2019 йил таҳрири)⁵³ топшириқ шеригидан бу бошқа топшириқлардан олинган ахборот муҳим

⁵³ 315-сон АХС (2019 йил таҳрири), 15(б)-банд

бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш учун долзарб бўлиш-бўлмаслигини кўриб чиқишни талаб қилади. Бу ахборот шунингдек аҳамиятли тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланиладиган тахминларга мос келиш-келмаслигини кўриб чиқишда фойдали бўлиши мумкин.

A105. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари контекстида аҳамиятли тахминларнинг мослиги раҳбариятнинг маълум ҳаракат йўналишларини амалга ошириш нияти ва қобилиятига боғлиқ бўлиши мумкин. Раҳбарият кўпинча муайян активлар ёки мажбуриятлар учун долзарб бўлган режалар ва ниятларни ҳужжатлаштиради ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбариятдан шундай қилишни талаб қилиши мумкин. Раҳбариятнинг нияти ва қобилияти ҳақида олиниши керак бўлган аудит далилларининг характери ва қўлаи профессионал мулоҳаза масаласидир. Қўлланиладиган бўлса, аудиторнинг тартиб-таомилларлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг айtilган ниятларини амалга ошириш тарихини кўриб чиқиш.
- Ёзма режалар ва бошқа ҳужжатларни, шу жумладан, қўлланиладиган бўлса, расмий тасдиқланган бюджетлар, ваколатлар ёки баённомаларни текшириш.
- Раҳбариятдан маълум бир ҳаракат йўналишининг сабаблари ҳақида сўраш.
- Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин ва аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисаларни кўриб чиқиш.
- Субъектнинг иқтисодий шароитларини, шу жумладан унинг мавжуд мажбуриятлари ва раҳбарият ҳаракатларининг амалга оширилишига таъсир қилиши мумкин бўлган ҳуқуқий, регулятив ёки шартномавий чекловларнинг оқибатларини ҳисобга олган ҳолда, субъектнинг маълум бир ҳаракат йўналишини амалга ошириш қобилиятини баҳолаш.
- Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг қўлланиладиган ҳужжатлаштириш талабларини, агар мавжуд бўлса, бажарган-бажармаганлигини кўриб чиқиш.

Бирок, баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳосини амалга оширишда раҳбариятнинг ниятлари ёки режаларини ҳисобга олишга рухсат бермаслиги мумкин. Бу кўпинча ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари учун шундай, чунки уларнинг баҳолаш мақсади аҳамиятли тахминлар бозор иштирокчилари томонидан қўлланиладиганларни акс эттиришини талаб қилади.

Маълумотлар (25(а)-бандга қаранг)

A106. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида фойдаланиш учун танланган маълумотларнинг мослиги ва, агар қўлланиладиган бўлса, олдинги даврдан ўзгаришларнинг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Раҳбариятнинг маълумотларни танлаш учун асослари;
- Ҳисоб баҳосининг характери, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари ва субъект фаолият кўрсатаётган бизнес, соҳа ва муҳитни ҳисобга олган ҳолда, маълумотлар шароитларда мос бўлиш-бўлмаслиги; ва
- Танланган маълумотлар манбалари ёки элементларидаги ёки танланган маълумотлардаги олдинги даврлардан ўзгариш янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланган-асосланмаганлиги. Бундай бўлмаганда, у оқилона бўлиши ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келиши эҳтимоли кам. Ҳисоб баҳосидаги ихтиёрий ўзгаришлар вақт ўтиши билан номутаносиб молиявий ҳисоботларга олиб келади ва молиявий ҳисобот бузиб кўрсатилишларига ёки раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция кўрсаткичига сабаб бўлиши мумкин (A133–A136-бандларга қаранг).

Маълумотларнинг долзарблиги ва ишончилиги (25(с)-бандга қаранг)

A107. Субъект томонидан ишлаб чиқарилган ахборотдан фойдаланишда, 500-сон АХС аудитордан ахборот аудиторнинг мақсадлари учун етарлича ишончли эканлигини, шу жумладан шароитларда зарур бўлганидек, ахборотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олиш ва ахборот аудиторнинг мақсадлари учун етарлича аниқ ва батафсил эканлигини баҳолашни талаб қилади.⁵⁴

Мураккаб ҳуқуқий ёки шартномавий шартлар (25(d)-бандга қаранг)

A108. Ҳисоб баҳоси мураккаб ҳуқуқий ёки шартномавий шартларга асосланганда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган тартиб-таомилларларга қуйидагилар киради:

- Шартномани тушуниш ёки талқин қилиш учун ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимлар керак-керакмаслигини кўриб чиқиш;
- Субъектнинг ҳуқуқий маслаҳатчисидан ҳуқуқий ёки шартномавий шартлар тўғрисида сўраш; ва
- Асосида ётувчи шартномаларни қуйидагилар учун текшириш:

⁵⁴ 500-сон АХС, 9-банд
540-сон АХС

Операция ёки келишув учун асосида ётувчи бизнес мақсадни баҳолаш; ва

Шартномаларнинг шартлари раҳбариятнинг тушунтиришларига мос келиш-келмаслигини кўриб чиқиш.

Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб бериши

Раҳбариятнинг баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун қадамлари (26(а)-бандга қаранг)

A109. Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрган-кўрмаганлиги тўғрисидаги тегишли мулоҳазаларга раҳбарият қуйидагиларни амалга оширган-оширмаганлиги киради:

- (а) Баҳолаш ноаниқлигини манбаларни аниқлаш ва баҳолаш натижаларидаги ажралмас ўзгарувчанлик даражасини ҳамда унинг натижасида келиб чиқадиган оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазони баҳолаш орқали тушуниб етган;
- (б) Баҳолаш жараёнида мураккаблик ёки субъективлик муҳим бузиб кўрсатиш рискига қай даражада таъсир қилишини аниқлаган ва қуйидагиларни қўллаш орқали бузиб кўрсатиш учун натижавий имкониятни ҳал қилган:
 - (i) Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда тегишли кўникмалар ва билимлар; ва
 - (ii) Раҳбарият манипуляцияга ноҳилисликни аниқлаш ва унга қарши чора кўришни ўз ичига олган профессионал мулоҳаза; ва
- (с) Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи тегишли маълумотларни ёритиб беришни тегишли равишда танлаш орқали баҳолаш ноаниқлигига қарши чора кўрган.

Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб бериш (26(б)-бандга қаранг)

A110. Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб беришни ишлаб чиқиш тўғрисида тегишли бўлиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун муқобил методлар ва маълумотларнинг муқобил манбалари мавжуд бўлганда, методлар ва маълумотлар тегишли равишда танланган-танланмаганлиги.
- Қўлланилган баҳолаш атрибутлари тегишли ва тўлиқ бўлган-бўлмаганлиги.
- Фойдаланилган тахминлар оқилона мумкин бўлган миқдорлар диапазонидан танланган ва долзарб ва ишончли бўлган тегишли маълумотлар томонидан қўллаб-қувватланган-қувватланмаганлиги.
- Фойдаланилган маълумотлар тегишли, долзарб ва ишончли бўлган-бўлмаганлиги, ва бу маълумотларнинг яхлитлиги сақланган-сақланмаганлиги.
- Ҳисоб-китоблар методга мувофиқ қўлланилган ва математик жиҳатдан аниқ бўлган-бўлмаганлиги.
- Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан тегишли равишда танланган-танланмаганлиги.
- тегишли маълумотларни ёритиб бериш миқдорни баҳо сифатида тегишли равишда тавсифлайди ва баҳолаш жараёнининг характери ва чекловларини, шу жумладан оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларининг ўзгарувчанлигини тушунтирган-тушунтирмаганлиги.

A111. Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосининг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари муқобил натижалар ва тахминларни кўриб чиққандан кейин қўлланиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани ёки муайян баҳолаш методини белгилаганда, раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига риоя қилган-қилмаганлиги.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан миқдорни қандай танлашни белгиламаганда, раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини ҳисобга олган ҳолда мулоҳаза юритган-юритмаганлиги.

A112. Баҳолаш ноаниқлиги ҳақида раҳбариятнинг маълумотларни ёритиб бериши борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагиларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин бўлган қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари киради:

- Миқдорни баҳо сифатида тавсифлайдиган ва уни амалга ошириш жараёнининг характери ва чекловларини, шу жумладан оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларининг ўзгарувчанлигини тушунтирадиган. Концептуал асослар шунингдек маълумотларни ёритиб бериш мақсадини бажариш

учун қўшимча маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин.⁵⁵

- Ҳисоб баҳоларига тегишли аҳамиятли ҳисоб сиёсатлари ҳақида. Шароитларга қараб, тегишли ҳисоб сиёсатларига молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳоларининг тайёрлаш ва тақдим этишда қўлланиладиган махсус тамойиллар, асослар, келишувлар, қондалар ва амалиётлар каби масалалар киритилиши мумкин.
- Аҳамиятли ёки муҳим мулоҳазалар (масалан, молиявий ҳисоботларда тан олинган миқдорларга энг аҳамиятли таъсир кўрсатганлар) ҳақида, шунингдек аҳамиятли келажакка йўналтирилган тахминлар ёки баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбалари ҳақида.

Баъзи ҳолатларда, ҳаққоний тақдимотга эришиш учун, ёки мувофиқлик концептуал асослари ҳолатида, молиявий ҳисоботлар чалғитувчи бўлмаслиги учун молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан очик талаб қилинганлардан ташқари қўшимча маълумотларни ёритиб бериш керак бўлиши мумкин.

A113. Ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига дучор бўлиш даражаси қанчалик юқори бўлса, муҳим бузиб кўрсатиш рискларига шунчалик юқори баҳо берилиши эҳтимоли юқори ва шунинг учун 35-бандга мувофиқ, раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб бериши қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида оқилона эканлиги ёки бузиб кўрсатилганлигини аниқлаш учун шунчалик ишонарли аудит далиллари керак бўлади.

A114. Агар аудиторнинг ҳисоб баҳоси билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигини ва унинг тегишли маълумотларни ёритиб беришни кўриб чиқиши аудиторнинг аҳамиятли эътиборини талаб қиладиган масала бўлса, унда бу асосий аудит масаласини ташкил қилиши мумкин.⁵⁶

Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрмаганда (27-бандга қаранг)

A115. Аудитор раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрмаганлигини аниқлаганда, аудитор раҳбариятдан баҳолаш ноаниқлигини тушуниш учун бажаришни сўраши мумкин бўлган қўшимча тартиб-таомилларларга, масалан, муқобил тахминларни кўриб чиқиш ёки сезгирлик таҳлилини бажариш киради.

A116. Тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиш амалий бўлиш-бўлмаслигини кўриб чиқишда, аудитор ҳисобга олиши керак бўлган масалаларга аудитор бунини мустақиллик талабларига ҳалал етказмасдан амалга ошира олиш-олмаслиги киради. Бунга раҳбарият мажбуриятларини олишни тақикловчи тегишли ахлоқий талаблар киради.

A117. Агар, раҳбариятнинг жавобини кўриб чиққандан сўнг, аудитор аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиш амалий эмаслигини аниқласа, аудитор 34-бандга мувофиқ аудит учун ёки молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри учун оқибатларни баҳолаши шарт.

Аудиторнинг нуқтавий баҳосини ишлаб чиқиш ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонида фойдаланиш (28–29-бандларга қаранг)

A118. Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосини ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб беришни баҳолаш учун аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиш, масалан, қуйидаги ҳолатларда мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг олдинги давр молиявий ҳисоботларида амалга оширилган ўхшаш ҳисоб баҳоларини кўриб чиқиши раҳбариятнинг жорий давр жараёни самарали бўлиши қўлланмаслигини тақлиф қилганда.
- Субъектнинг раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларининг амалга ошириш жараёни доирасидаги ва устидаги назорат воситаларини яхши лойиҳалаштирилмаган ёки тўғри амалга оширилмаганда.
- Давр охири ва аудиторлик ҳулосаси санаси ўртасидаги ҳодисалар ёки операциялар, раҳбарият учун бунини амалга ошириш мос бўлганда, тегишли равишда ҳисобга олинмаганда, ва бундай ҳодисалар ёки операциялар раҳбариятнинг нуқтали баҳосига зид кўринганда.
- Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳодиапонини ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкин бўлган мос муқобил тахминлар ёки тегишли маълумотларнинг манбалари мавжуд бўлганда.
- Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ёки унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрмаганда (27-бандга қаранг).

A119. Тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиш ҳақидаги қарорга қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳам таъсир қилиши мумкин, бу муқобил натижалар ва тахминларни кўриб чиққандан кейин қўлланиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани ёки муайян баҳолаш методини (масалан, дисконтланган эҳтимолий-тортилган қўтилаётган қиймат ёки энг эҳтимолли натижа фойдаланишни)

⁵⁵ 13-сон МҲХС, Ҳаққоний қийматни баҳолаш, 92-банд

⁵⁶ 701-сон АХС, Мустақил аудиторлик ҳулосаси (ҳисоботи)да асосий аудит масалалари ҳақида хабар бериш 540-сон АХС

белгилаши мумкин.

A120. Аудиторнинг диапазон ўрнига тахминий баҳолашда муайян нуқтани ишлаб чиқиш ёки чиқмаслик ҳақидаги қарори баҳонинг характери ва шароитларда аудиторнинг мулоҳазасига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, баҳонинг характери шундай бўлиши мумкинки, оқилона мумкин бўлган натижаларда камроқ ўзгарувчанлик кутилади. Бундай ҳолатларда, айниқса юқорироқ аниқлик даражаси билан ишлаб чиқиши мумкин бўлганда, тахминий баҳолашда муайян нуқтани ишлаб чиқиш самарали ёндашув бўлиши мумкин.

A121. Аудитор тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни бир қатор методларда ишлаб чиқиши мумкин, масалан, қуйидагилар орқали:

- Раҳбарият томонидан қўлланиладигандан фаркли моделдан фойдаланиш, масалан, маълум бир сектор ёки соҳада фойдаланиш учун тижорий жиҳатдан мавжуд бўлган, ёки хусусий ёки аудитор томонидан ишлаб чиқилган модел.
- Раҳбариятнинг моделидан фойдаланиш, лекин раҳбарият томонидан қўлланиладиганларга нисбатан муқобил тахминлар ёки маълумотлар манбаларини ишлаб чиқиш.
- Аудиторнинг ўз методидан фойдаланиш, лекин раҳбарият томонидан қўлланиладиганларга нисбатан муқобил тахминларни ишлаб чиқиш.
- Моделни ишлаб чиқиш ёки бажариш, ёки тегишли тахминларни тақдим этиш учун ихтисослашган тажрибага эга шахсни ёллаш ёки жалб қилиш.
- Бошқа таққосланадиган шароитлар, операциялар ёки ҳодисаларни, ёки, тегишли бўлганда, таққосланадиган активлар ёки мажбуриятлар учун бозорларни қўриб чиқиш.

A122. Аудитор шунингдек ҳисоб баҳосининг фақат бир қисми учун тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиши мумкин (масалан, маълум бир фарз учун, ёки ҳисоб баҳосининг фақат маълум бир қисми муҳим бузиб кўрсатиш рискин келтириб чиқараётганда).

A123. Тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиш учун аудиторнинг ўз методлари, тахминлари ёки маълумотларидан фойдаланганда, аудитор раҳбариятнинг методлари, тахминлари ёки маълумотларининг мослиги ҳақида далил олиши мумкин. Масалан, агар аудитор раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосининг оқилоналигини баҳолаш учун диапазонни ишлаб чиқишда аудиторнинг ўз тахминларидан фойдаланса, аудитор шунингдек ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган аҳамиятли тахминларни танлашда раҳбариятнинг мулоҳазалари раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларини келтириб чиқариш-чиқармаслиги ҳақида фикр ишлаб чиқиши мумкин.

A124. 29(а)-бандда аудитор учун диапазон фақат етарли ва муносиб аудит далиллари томонидан қўллаб-қувватланадиган миқдорларни ўз ичига олишини аниқлаш талаби аудитордан диапазондаги ҳар бир мумкин бўлган натижани алоҳида қўллаб-қувватлаш учун аудит далилларини олишни кутилишини англамайди. Аксинча, аудитор диапазоннинг иккала чеккасидаги нуқталар шароитларда оқилона эканлигини аниқлаш учун далил олиши эҳтимоли юқори, шу билан бу икки нуқта орасидаги миқдорлар ҳам оқилона эканлигини қўллаб-қувватлайди.

A125. Аудиторнинг тахминий баҳо диапазони ҳажми, айниқса муҳимлик операцион натижаларга (масалан, солиққача бўлган даромад) асосланганда ва бу ўлчов активлар ёки бошқа баланс ҳисоботи ўлчовларига нисбатан кичик бўлганда, молиявий ҳисоботлар учун умуман муҳимликнинг бир неча бараварини ташкил қилиши мумкин. Бу вазият ҳисоб баҳоси билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигининг ўзи муҳимликнинг бир неча баравари бўлганда юзага келиши эҳтимоли юқори, бу баъзи турдаги ҳисоб баҳолари ёки баъзи соҳаларда, масалан суғурта ёки банк соҳасида, кўпроқ учрайди, бу ерда баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражаси кўпроқ типик ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларида бу борада махсус талаблар бўлиши мумкин. Ушбу АХС талабларига мувофиқ бажарилган тартиб-таомилларлар ва олинган аудит далиллари асосида, аудитор муҳимликнинг бир неча баравари бўлган диапазон, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, шароитларда мос эканлиги ҳақида хулосага келиши мумкин. Бундай ҳолда, аудиторнинг баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришнинг оқилоналигини баҳолаш, айниқса бундай маълумотларни ёритиб бериш баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасини ва мумкин бўлган натижалар диапазонини тегишли равишда етказиш-етказмаслиги борасидаги баҳолаш тобора муҳимроқ бўлиб боради. A139–A144-бандлар бу шароитларда долзарб бўлиши мумкин бўлган қўшимча мулоҳазаларни ўз ичига олади.

Аудит далилларига тегишли бошқа мулоҳазалар (30-бандга қаранг)

A126. Ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари билан боғлиқ аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган ахборот субъект томонидан ишлаб чиқарилган, раҳбарият экспертнинг ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланган, ёки ташқи ахборот манбаи томонидан тақдим этилган бўлиши мумкин.

Ташқи ахборот манбалари

A127. 500-сон АХСда⁵⁷ тушунтирилганидек, ташқи ахборот манбаидан олинган ахборотнинг ишончлилиги унинг манбаи, характери ва у олинган шароитлар томонидан таъсир қилинади. Натижада, ҳисоб баҳосини амалга оширишда фойдаланиладиган ахборотнинг ишончлилигини кўриб чиқиш учун аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва қўлами бу омилларнинг характериға қараб фарқ қилиши мумкин. Масалан:

- Бозор ёки соҳа маълумотлари, нархлар ёки нархға тегишли маълумотлар бундай ахборотға ихтисослашган битта ташқи ахборот манбаидан олинганда, аудитор таққослаш учун муқобил мустақил манбадан нархни сўраши мумкин.
- Бозор ёки соҳа маълумотлари, нархлар ёки нархға тегишли маълумотлар бир нечта мустақил ташқи ахборот манбаларидан олинганда ва бу манбалар бўйича консенсусға ишора қилганда, аудитор алоҳида манбадан олинган маълумотларнинг ишончлилиги ҳақида камроқ далил олиши керак бўлиши мумкин.
- Бир нечта ахборот манбаларидан олинган ахборот бозорнинг турли хил фикрларига ишора қилганда, аудитор фикрлардаги хилма-хиллик сабабларини тушунишға ҳаракат қилиши мумкин. Хилма-хиллик турли хил методлар, тахминлар ёки маълумотларни қўллашдан келиб чиқиши мумкин. Масалан, битта манба жорий нархлардан фойдаланиш мумкин, бошқаси эса келажакдаги нархлардан. Хилма-хиллик баҳолаш ноаниқлигига тегишли бўлганда, аудитор 26(б)-банд талабига қўра, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида, молиявий ҳисоботларда баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи маълумотларни ёритиб беришнинг оқилона бўлиш-бўлмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далиллари олиши шарт. Бундай ҳолларда, қўлланилган методлар, тахминлар ёки маълумотлар ҳақидаги ахборотни кўриб чиқишда профессионал мулоҳаза ҳам муҳимдир.
- ашқи ахборот манбаидан олинган ахборот шу манба томонидан ўзининг модели(лари)дан фойдаланган ҳолда ишлаб чиқилганда. 500-сон АХСнинг А43-банди тегишли кўрсатмаларни тақдим этади.

A128. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари учун, ташқи ахборот манбаларидан олинган ахборотнинг долзарблиги ва ишончлилиги бўйича қўшимча мулоҳазаларға қуйидагилар қиради:

- (a) Ҳаққоний қийматлар айнан шу молиявий воситанинг савдоларига ёки фаол бозор котировкаларига асосланган-асосланмаганлиги;
- (b) Ҳаққоний қийматлар таққосланадиган активлар ёки мажбуриятлар операцияларига асосланганда, бу операциялар қандай аниқланганлиги ва таққосланадиган деб ҳисобланганлиги;
- (c) Актив ёки мажбурият ёки таққосланадиган активлар ёки мажбуриятлар учун ҳеч қандай операциялар бўлмаганда, ахборот қандай ишлаб чиқилганлиги, шу жумладан, ишлаб чиқилган ва фойдаланилган манба маълумотлар, агар қўлланиладиган бўлса, бозор иштирокчилари актив ёки мажбуриятға нарх белгилашда фойдаланадиган тахминларни акс эттириш-эттирмаслиги; ва
- (d) Ҳаққоний қиймат ўлчови брокер котировкасига асосланганда, брокер котировкаси:
 - (i) Айнан шу турдаги молиявий восита билан операцияларни амалга оширадиган бозор шакллантирувчидан олинган-олинмаганлиги;
 - (ii) Мажбурий ёки номажбурий эканлиги, бунда мажбурий тақлифларға асосланган котировкаларға кўпроқ эътибор қаратилади; ва
 - (iii) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганда, молиявий ҳисоботлар санасидаги бозор шароитларини акс эттириш-эттирмаслиги.

A129. Ташқи ахборот манбаидан олинган ахборот аудит далили сифатида ишлатилганда, аудитор учун тегишли мулоҳаза ахборот олиниши мумкин-мумкинмаслиги, ёки ахборот ташқи ахборот манбаи томонидан қўлланиладиган методлар, тахминлар ва бошқа маълумотларни тушуниш учун етарлича батафсил бўлиш-бўлмаслиги бўлиши мумкин. Бу баъзи жиҳатларда чекланган бўлиши мумкин ва шунинг учун аудиторнинг бажариладиган тартиб-таомилларларнинг характери, муддати ва қўлами ҳақидаги мулоҳазасига таъсир қилиши мумкин. Масалан, нархлаш хизматлари кўпинча ўз методлари ва тахминлари ҳақидаги маълумотларни алоҳида қимматли қоғозлар ўрниға актив синфи бўйича тақдим этади. Брокерлар кўпинча алоҳида қимматли қоғозлар учун брокер индикатив котировкаларини тақдим этишда ўзларининг манба маълумотлари ва тахминлари ҳақида фақат чекланган маълумот беради. 500-сон АХСнинг А44-банди ташқи ахборот манбаи томонидан қўллаб-қувватловчи ахборот тақдим этишға қўйилган чекловлар бўйича кўрсатмалар тақдим этади.

Раҳбарият эксперти

A130. Раҳбарият эксперти томонидан амалга оширилган ёки аниқланган ҳисоб баҳоларига тегишли тахминлар раҳбарият томонидан ҳисоб баҳосини амалга оширишда фойдаланилганда раҳбариятнинг тахминларига айланади. Шунга қўра, аудитор ушбу АХСнинг тегишли талабларини бу тахминларға нисбатан қўллайди.

A131. Агар раҳбарият экспертнинг иши ҳисоб баҳола

⁵⁷ 500-сон АХС, А35-банд
540-сон АХС

рига тегишли методлар ёки маълумотлар манбаларидан фойдаланишни, ёки молиявий ҳисоботларга киритиш учун тахминий баҳолашда муайян нукта ёки тегишли маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ топилмалар ёки хулосаларни ишлаб чиқиш ёки тақдим этишни ўз ичига олса, ушбу АХСнинг 21–29-бандларидаги талаблар аудиторга 500-сон АХСнинг 8(с)-бандини қўллашда ёрдам бериши мумкин.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар

A132. 402-сон АХС⁵⁸ хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматларни, шу жумладан ички назоратни аудиторнинг тушуниши, шунингдек муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларига аудиторнинг жавобларини кўриб чиқади. Субъект ҳисоб баҳоларинини амалга оширишда хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг хизматларидан фойдаланганда, 402-сон АХСдаги талаблар ва кўрсатмалар шунинг учун аудиторга ушбу АХСнинг талабларини қўллашда ёрдам бериши мумкин.

Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари (32-бандга қаранг)

A133. Раҳбарият манипуляцияни ҳисоб даражасида аниқлаш қийин бўлиши мумкин ва аудитор томонидан фақат ҳисоб баҳолари гуруҳларини, барча ҳисоб баҳоларинини умумий ҳолда кўриб чиқишда, ёки бир қатор ҳисоб даврлари давомида кузатилганда аниқланиши мумкин. Масалан, агар молиявий ҳисоботлардаги ҳисоб баҳолари алоҳида оқилона деб ҳисобланса-да, лекин раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуктавий баҳосилари доимий равишда раҳбарият учун қулайроқ молиявий ҳисобот натижасини тақдим этадиган аудиторнинг оқилона натижалар диапозонининг бир чеккасига томон йўналган бўлса, бундай ҳолатлар раҳбарият томонидан эҳтимолий ноҳолисликни кўрсатиши мумкин.

A134. Ҳисоб баҳоларига нисбатан раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларига мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Раҳбарият шароитларда ўзгариш юз берган деб субъектив баҳолаш ўтказганда, ҳисоб баҳосисидagi ёки уни амалга ошириш методидаги ўзгаришлар.
- Раҳбарият мақсадлари учун қулай бўлган тахминий баҳолашда муайян нуктани берадиган аҳамиятли тахминлар ёки маълумотларни танлаш ёки ишлаб чиқиш.
- Оптимизм ёки пессимизм намунасини кўрсатиши мумкин бўлган тахминий баҳолашда муайян нуктани танлаш.

Бундай аломатлар аниқланганда, тасдиқлар ёки молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш rischi мавжуд бўлиши мумкин. Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларининг ўзи алоҳида ҳисоб баҳоларининг оқилоналиги бўйича хулосалар чиқариш мақсадларида бузиб кўрсатишларни ташкил этмайди. Бироқ, баъзи ҳолларда аудит далиллари оддийгина раҳбарият манипуляциянинг кўрсаткичи эмас, балки бузиб кўрсатишга ишора қилиши мумкин.

A135. Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари аудиторнинг riskларни баҳолаши ва тегишли жавоблари мос бўлиб қолиш-қолмаслиги ҳақидаги хулосасига таъсир қилиши мумкин. Аудитор шунингдек аудитнинг бошқа жиҳатлари учун оқибатларни, шу жумладан ҳисоб баҳоларинини амалга оширишда раҳбариятнинг мулоҳазаларининг мослигини янада сўроққа тутиш зарурлигини кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Бундан ташқари, раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари 700-сон АХС (таҳрир қилинган)⁵⁹ муҳокама қилинганидек, умуман олганда молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишдан холи эканлиги ҳақидаги аудиторнинг хулосасига таъсир қилиши мумкин.

A136. Бундан ташқари, 240-сон АХСни қўллашда, аудитор молиявий ҳисоботларга киритилган ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбариятнинг мулоҳазалари ва қарорлари фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишни ифодалаши мумкин бўлган эҳтимолий ноҳолисликни кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши талаб қилинади.⁶⁰ Фирибгарлик билан боғлиқ молиявий ҳисобот бериш кўпинча ҳисоб баҳоларининг атайлаб бузиб кўрсатилиши орқали амалга оширилади, бу ҳисоб баҳоларинини атайлаб камайтириб ёки ошириб кўрсатишни ўз ичига олиши мумкин. Шунингдек фирибгарлик rischi омили бўлиши мумкин бўлган раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари аудиторнинг riskларга баҳо беришлари, айниқса фирибгарлик riskларига баҳо бериш ва тегишли жавоблар мос бўлиб қолиш-қолмаслигини қайта баҳолашига сабаб бўлиши мумкин.

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларига асосланган умумий баҳолаш (33-бандга қаранг)

A137. Аудитор режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётганида, олинган аудит далиллари аудиторни бошқа режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ёки қўламини ўзгартиришга мажбур қилиши мумкин.⁶¹ Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудит далиллари олиш учун тартиб-таомилларларни бажариш орқали аудиторнинг эътиборига riskларни баҳолаш асосланган ахборотдан сезиларли даражада фарқ қиладиган ахборот келиши мумкин. Масалан, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш баҳо беринган riskининг ягона сабаби ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган субъективлик деб

⁵⁸ 402-сон АХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи субъект билан боғлиқ аудит мулоҳазалари

⁵⁹ 700-сон АХС (таҳрир қилинган), 11-банд

⁶⁰ 240-сон АХС, 33(б)-банд

⁶¹ 330-сон АХС, А62-банд

аниқлаши мумкин. Бироқ, муҳим бузиб кўрсатиш баҳо беринган рискларига жавоб бериш учун тартиб-таомилларларни бажариш пайтида, аудитор ҳисоб баҳоси дастлаб ўйланганидан кўра мураккаброқ эканлигини аниқлаши мумкин, бу муҳим бузиб кўрсатиш рискин баҳолашни шубҳа остига қўйиши мумкин (масалан, ажралмас риск мураккаблик таъсири туфайли ажралмас риск спектрининг юқори чеккасида қайта баҳо берилиши керак бўлиши мумкин) ва шунинг учун аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ни бажариши керак бўлиши мумкин.⁶²

A138. Тан олинмаган ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудиторнинг баҳолашидаги алоҳида эътибор қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тан олиш мезонлари амалда бажарилган-бажарилмаганлигига қаратилиши мумкин. Ҳисоб баҳоси тан олинмаганда ва аудитор бу ёндашув мос деган хулосага келганда, баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботларга изоҳларда ҳолатларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин.

Ҳисоб баҳоларини оқилона ёки бузиб кўрсатилган эканлигини аниқлаш (9, 35-бандларга қаранг)

A139. Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган далилларга асосланган ҳолда, раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва тегишли маълумотларни ёритиб бериши оқилона ёки бузиб кўрсатилган эканлигини аниқлашда:

- Аудит далиллари диапазонни қўллаб-қувватлаганда, диапазоннинг ҳажми кенг бўлиши мумкин ва баъзи ҳолларда умуман молиявий ҳисоботлар учун муҳимликнинг бир неча барабарини ташкил қилиши мумкин (шунингдек A125-бандга қаранг). Кенг диапазон шароитларда мос бўлса-да, бу аудитор учун диапазон ичидаги миқдорларнинг оқилоналиги бўйича етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини қайта кўриб чиқиш муҳим эканлигини кўрсатиши мумкин.
- Аудит далиллари раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосидан фарқ қиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани қўллаб-қувватлаши мумкин. Бундай ҳолларда, аудиторнинг нуқтавий баҳоси ва раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ўртасидаги фарқ бузиб кўрсатишни ташкил қилади.
- Аудит далиллари раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосини ўз ичига олмайдиган диапазонни қўллаб-қувватлаши мумкин. Бундай ҳолларда, бузиб кўрсатиш раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва аудиторнинг тахминий баҳо диапазонидаги энг яқин нуқта ўртасидаги фарқдир.

A140. A110–A114-бандлар аудиторга молиявий ҳисоботларга киритиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлашда раҳбарият томонидан амалга оширилган танловни баҳолашда ёрдам бериш учун кўрсатмалар тақдим этади.

A141. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текширишни ёки аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқишни ўз ичига олганда, аудитор 26(б) ва 29(б)-бандларга мувофиқ баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи маълумотларни ёритиб бериш ва 31-бандга мувофиқ бошқа маълумотларни ёритиб бериш ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши шарт. Кейин аудитор 35-бандга мувофиқ, ҳисоб баҳоларини ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида оқилона ёки бузиб кўрсатилган эканлиги ҳақидаги умумий баҳолашнинг бир қисми сифатида маълумотларни ёритиб бериш ҳақида олинган аудит далилларини кўриб чиқади.

A142. 450-сон АХС шунингдек сифат маълумотларни ёритиб бериш борасида⁶³ ва маълумотларни ёритиб беришдаги бузиб кўрсатишлар фирибгарликни кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатлар борасида⁶⁴ кўрсатмалар тақдим этади.

A143. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганда, молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдимотга эришиш-эришмаслиги ҳақидаги аудиторнинг баҳолаши⁶⁵ молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдмоти, тузилиши ва мазмунини кўриб чиқишни, ва молиявий ҳисоботлар, шу жумладан тегишли изоҳлар, операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдимотга эришадиган тарзда акс эттириш-эттирмаслигини кўриб чиқишни ўз ичига олади. Масалан, ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлганда, аудитор ҳаққоний тақдимотга эришиш учун қўшимча маълумотларни ёритиб бериш зарур деб аниқлаши мумкин. Агар раҳбарият бундай қўшимча маълумотларни ёритиб беришни киритмаса, аудитор молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган деган хулосага келиши мумкин.

A144. 705-сон АХС (тахрир қилинган)⁶⁶ аудитор раҳбариятнинг молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни ёритиб бериши етарли эмас ёки чалғитувчи деб ҳисоблаганда, шу жумладан, масалан, баҳолаш ноаниқлигига нисбатан, аудиторлик фикри учун оқибатлар ҳақида кўрсатмалар тақдим этади.

Ёзма баёлотлар (37-бандга қаранг)

⁶² Шунингдек 315-сон АХС (2019 йил таҳрири), 31-бандга қаранг.

⁶³ 450-сон АХС, A17-банд

⁶⁴ 450-сон АХС, A22-банд

⁶⁵ 700-сон АХС (қайта кўриб чиқилган), 14-банд

⁶⁶ 705-сон АХС (қайта кўриб чиқилган), 22–23-бандлар

540-сон АХС

A145. Махсус ҳисоб баҳолари ҳақидаги ёзма тасдиқлар қуйидаги тасдиқларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қилинган аҳамиятли мулоҳазалар раҳбариятга маълум бўлган барча тегишли ахборотни ҳисобга олганлиги.
- Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш ёки қўллашдаги изчиллик ва мослик ҳақида.
- Фаразлар ҳисоб баҳолари ва маълумотларни ёритиб беришга тегишли бўлганда, раҳбариятнинг субъект номидан махсус ҳаракат йўналишларини амалга ошириш нияти ва қобилиятини тегишли равишда акс эттириши ҳақида.
- Ҳисоб баҳоларига тегишли маълумотларни ёритиб бериш, шу жумладан баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи маълумотларни ёритиб бериш, тўлиқ ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида оқилона эканлиги ҳақида.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда тегишли ихтисослаштирилган кўникмалар ёки тажриба қўлланилганлиги ҳақида.
- Ҳеч қандай кейинги ҳодисалар молиявий ҳисоботларга киритилган ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга тузатишлар киритишни талаб қилмаслиги ҳақида.
- Ҳисоб баҳолари молиявий ҳисоботларда тан олинмаганда ёки очиб берилмаганда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тан олиш ёки маълумотларни ёритиб бериш мезонлари бажарилмаганлиги ҳақидаги раҳбарият қарорининг мослиги ҳақида.

Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот (38-бандга қаранг)

A146. 260-сон АХС (таҳрир қилинган)ни қўллашда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан субъектнинг ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга тегишли бухгалтерия амалиётининг аҳамиятли сифат жиҳатлари ҳақидаги аудиторнинг фикрларини муҳокама қилади.⁶⁷ 2-илова аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилишни кўриб чиқиши мумкин бўлган ҳисоб баҳоларига хос масалаларни ўз ичига олади.

A147. 265-сон АХС аудитордан аудит давомида аниқланган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга ёзма равишда етказишни талаб қилади.⁶⁸ Бундай аҳамиятли камчиликларга қуйидагилар устидан назорат воситалари билан боғлиқлар қиради:

- (a) Аҳамиятли ҳисоб сиёсатларини танлаш ва қўллаш, ва методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш;
- (b) Рискларни бошқариш ва тегишли тизимлар;
- (c) Маълумотлар яхлитлиги, шу жумладан маълумотлар ташқи ахборот манбаидан олинганда; ва
- (d) Моделлардан фойдаланиш, уларни ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш, шу жумладан ташқи етказиб берувчидан олинган моделлар, ва талаб қилиниши мумкин бўлган ҳар қандай тузатишлар.

A148. Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилишдан ташқари, аудиторга тартибга солувчилар ёки пруденциал назоратчилар билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишга рухсат берилиши ёки шарт қилиниши мумкин. Бундай мулоқот аудит давомида ёки аудитни режалаштириш ёки аудиторлик ҳулосаси ни яқунлаш каби муайян босқичларда фойдали бўлиши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда, молиявий институт тартибга солувчилари молиявий восита фаолиятлари устидан назорат воситаларининг ишлаши ва қўлланилиши, фаол бўлмаган бозорларда молиявий воситаларни баҳолашдаги қийинчиликлар, кутилаётган кредит зарарлари ва суғурта захиралари ҳақидаги ахборотни баҳам кўриш учун аудиторлар билан ҳамкорлик қилишга интисалар, бошқа тартибга солувчилар субъектнинг харажат баҳолари ҳам киритилган субъект операцияларининг аҳамиятли жиҳатлари ҳақида аудиторнинг фикрларини тушунишга интилишлари мумкин. Бу мулоқот аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, уларга баҳо бериш ва уларга жавоб беришда фойдали бўлиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (39-бандга қаранг)

A149. 315-сон АХС (2019 йил таҳрири)⁶⁹ ва 330-сон АХС⁷⁰ аудиторнинг субъектни тушунишини, рискларга баҳо беришларини ва баҳоланган рискларга жавобларни ҳужжатлаштириш бўйича талаблар ва кўрсатмалар тақдим этади. Бу кўрсатмалар 230-сон АХСдаги⁷¹ талаблар ва кўрсатмаларга асосланган. Ҳисоб баҳоларини аудит қилиш контекстида, аудитор аудиторнинг субъектни ва ҳисоб баҳоларига тегишли унинг муҳитини тушунишининг асосий элементлари ҳақида аудит ҳужжатларини тайёрлаши талаб қилинади. Бундан ташқари,

⁶⁷ 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), 16(a)-банд

⁶⁸ 265-сон АХС, 9-банд

⁶⁹ 315-сон АХС (таҳрир қилинган), 38 ва A237–A241-бандлар

⁷⁰ 330-сон АХС, 28 ва A65-бандлар

⁷¹ 230-сон АХС, 8(c)-банд

ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари ҳақидаги аудиторнинг мулоҳазалари ва аудиторнинг жавоблари бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият билан мулоқотлар ҳужжатлари билан янада қўллаб-қувватланиши мумкин.

A150. 330-сон АХСга мувофиқ, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ни тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари билан боғлиқлигини ҳужжатлаштиришда, ушбу АХС аудитордан тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига берилган сабабларни ҳисобга олишни талаб қилади. Бу сабаблар битта ёки бир нечта ажралмас риск омилларига ёки аудиторнинг назорат рискин баҳолашига тегишли бўлиши мумкин. Бироқ, аудитордан ҳар бир ҳисоб баҳосига нисбатан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда ҳар бир ажралмас риск омили қандай ҳисобга олинганлигини ҳужжатлаштириш талаб қилинмайди.

A151. Аудитор шунингдек қуйидагиларни ҳужжатлаштиришни ҳам кўриб чиқиши мумкин:

- Раҳбариятнинг методни қўллаши мураккаб моделлаштиришни ўз ичига олганда, раҳбариятнинг мулоҳазалари изчил равишда қўлланилган-қўлланилмаганлиги ва, қўлланиладиган бўлса, моделнинг лойиҳаси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баҳолаш мақсадига мос келиш-келмаслиги.
- Усуллар, аҳамиятли тахминлар ёки маълумотларни танлаш ва қўллаш юқори даражада мураккаблик томонидан таъсир қилинганда, рискларни баҳолаш тартиб-таомилларларини бажариш, бу рискларга жавоб берувчи тартиб-таомилларларни лойиҳалаштириш ва бажариш, ёки олинган аудит далилларини баҳолаш учун ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимлар талаб қилиниш-қилинмаслигини аниқлашда аудиторнинг мулоҳазалари. Бундай ҳолатларда, ҳужжатлаштириш шунингдек талаб қилинган кўникмалар ёки билимлар қандай қўлланилганлигини ўз ичига олиши мумкин.

A152. 230-сон АХСнинг А7-бандида таъкидланганидек, аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашнинг ҳужжатлаштиришнинг ягона методи бўлмаса-да, аудит ҳужжатлари шунга қарамай аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашнинг далилини тақдим этиши мумкин. Масалан, ҳисоб баҳоларига нисбатан, олинган аудит далиллари раҳбариятнинг даъволарини ҳам қўллаб-қувватловчи, ҳам уларга зид бўлган далилларни ўз ичига олганда, ҳужжатлаштириш аудитор бу далилларни қандай баҳолаганлигини, шу жумладан олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мослиги ҳақида хулоса шакллантиришда қилинган профессионал мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. Аудитор томонидан профессионал скептицизмни қўллаш далилини тақдим этиши мумкин бўлган ушбу АХСдаги бошқа талабларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- 13(d)-банд, аудитор субъектнинг молиявий ҳисоботларига киритиладиган ҳисоб баҳоларини ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги аудиторнинг ўз кутишларини ишлаб чиқишда тушунишни қандай қўллаганлиги ва бу кутиш раҳбарият томонидан тайёрланган субъектнинг молиявий ҳисоботлари билан қандай таққосланишига тегишли;
- 18-банд, бу тасдиқловчи бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини олишга қаратилган ёки зид бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини истисно қилишдан холи бўлган тарзда етарли тегишли далилларни олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаштириш ва бажаришни талаб қилади;
- 23(б), 24(б), 25(б) ва 32-бандлар, булар раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларига тегишли; ва
- 34-банд, бу тасдиқловчи ёки зид бўлишидан қатъи назар, барча тегишли аудит далилларини аудитор томонидан кўриб чиқишга тегишли.

1 – Илова

(2, 4, 12(с), А8, А66-бандларга қаранг)

Ажралмас риск омиллари Кириш

1. Ҳисоб баҳоси ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, уларга баҳо бериш ва уларга жавоб беришда, ушбу АХС аудитордан ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига қай даражада дучор бўлишини, ва ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш, ҳамда молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлаш мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омиллари томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишни талаб қилади.
2. Ҳисоб баҳоси билан боғлиқ ажралмас риск ҳисоб баҳоси ҳақидаги тасдиқнинг назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин муҳим бузиб кўрсатишга ноҳолислигидир. Ажралмас риск ҳисоб баҳосини тегишли равишда амалга оширишда қийинчиликларни келтириб чиқарадиган ажралмас риск омилларидан келиб чиқади. Ушбу Илова ҳисоб баҳоларини амалга ошириш ва молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий

баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлаш контекстида баҳолаш ноаниқлиги, субъективлик ва мураккаблик ажралмас риск омилларининг характери ва уларнинг ўзаро муносабатлари ҳақида қўшимча тушунтириш беради.

Баҳолаш асоси

3. Баҳолаш асоси ва молиявий ҳисобот моддасининг характери, ҳолати ва шароитлари тегишли баҳолаш атрибутларини келтириб чиқаради. Модданинг таннархи ёки нархи бевосита кузатилиши мумкин бўлмаганда, тегишли методни қўллаш ва тегишли маълумотлар ва тахминлардан фойдаланиш орқали ҳисоб баҳосини амалга ошириш талаб қилинади. Усул қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан белгиланиши мумкин ёки тегишли баҳолаш атрибутлари баҳолаш асосида модданинг таннархи ёки нархига қандай таъсир қилиши кутилиши ҳақидаги мавжуд билимларни акс эттириш учун раҳбарият томонидан танланади.

Баҳолаш ноаниқлиги

4. Баҳолашдаги аниқликнинг етишмаслигига ноҳолислик бухгалтерия концептуал асосларида қўпинча баҳолаш ноаниқлиги деб аталади. Баҳолаш ноаниқлиги ушбу АХСда баҳолашдаги ажралмас аниқликнинг етишмаслигига ноҳолислик сифатида таърифланади. У молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган молиявий ҳисобот моддаси учун талаб қилинадиган пул миқдори таннарх ёки нархни бевосита кузатиш орқали аниқлик билан баҳоланиши мумкин бўлмаганда юзага келади. Бевосита кузатиш мумкин бўлмаганда, кейинги энг аниқ муқобил баҳолаш стратегияси тегишли баҳолаш атрибутлари ҳақидаги кузатиладиган маълумотлардан фойдаланган ҳолда, тегишли баҳолаш асосида модданинг таннархи ёки нархи ҳақидаги мавжуд билимларни акс эттирадиган методни қўллашдир.
5. Бироқ, бундай билимлар ёки маълумотларнинг мавжудлигидаги чекловлар баҳолаш жараёнига манба маълумотларнинг текширилишини чеклаши ва шунинг учун баҳолаш натижаларининг аниқлигини чеклаши мумкин. Бундан ташқари, қўпчилик бухгалтерия концептуал асослари ҳисобга олиниши керак бўлган ахборотда амалий чекловлар мавжудлигини тан олади, масалан, уни олиш харажатлари фойдадан ошиб кетганда. Бу чекловлардан келиб чиқадиган баҳолашдаги аниқликнинг етишмаслиги ажралмасдир, чунки уни баҳолаш жараёнидан бартараф этиб бўлмайди. Шунга қўра, бундай чекловлар баҳолаш ноаниқлигининг манбаларидир. Баҳолаш жараёнида юзага келиши мумкин бўлган баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбалари, ҳеч бўлмаганда принципда, агар метод тўғри қўлланилса, бартараф этилиши мумкин ва шунинг учун баҳолаш ноаниқлиги эмас, балки потенциал бузиб кўрсатиш манбаларидир.
6. Баҳолаш ноаниқлиги асосида ётувчи актив ёки мажбуриятдан якуний натижада келиб чиқадиган иқтисодий нафларнинг ноаниқ келажақдаги кирим ёки чиқим оқимларига тегишли бўлганда, бу оқимларнинг натижаси фақат молиявий ҳисоботлар санасидан кейин кузатилади. Қўлланиладиган баҳолаш асосининг характерига ва молиявий ҳисобот моддасининг характери, ҳолати ва шароитларига қараб, бу натижа молиявий ҳисоботлар якунланишидан олдин бевосита кузатилиши мумкин ёки фақат кейинроқ санада бевосита кузатилиши мумкин. Баъзи ҳисоб баҳолари учун, умуман бевосита кузатиладиган натижа бўлмаслиги мумкин.
7. Баъзи ноаниқ натижаларни алоҳида модда учун юқори аниқлик даражаси билан нисбатан осон башорат қилиш мумкин. Масалан, ишлаб чиқариш машинасининг фойдали хизмат муддатини, агар унинг ўртача фойдали хизмат муддати ҳақида етарли техник маълумот мавжуд бўлса, осонгина башорат қилиш мумкин. Келажақдаги натижани, масалан актуар тахминларга асосланган шахснинг умр кўриш давомийлигини, оқилона аниқлик билан башорат қилиш мумкин бўлмаганда, бу натижани шахслар гуруҳи учун юқорироқ аниқлик билан башорат қилиш ҳали ҳам мумкин бўлиши мумкин. Баҳолаш асослари, баъзи ҳолларда, баҳолаш мақсадлари учун тегишли ҳисоб бирлиги сифатида портфель даражасини кўрсатиши мумкин, бу ажралмас баҳолаш ноаниқлигини камайтириши мумкин.

Мураккаблик

8. Мураккаблик (яъни, назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин ҳисоб баҳосини амалга ошириш жараёнига хос мураккаблик) ажралмас рискни келтириб чиқаради. Ажралмас мураккаблик қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
 - Улар ўртасида қўп сонли ёки ночизикли муносабатлар бўлган қўп сонли баҳолаш атрибутлари мавжуд бўлганда.
 - Битта ёки бир нечта баҳолаш атрибутлари учун тегишли қийматларни аниқлаш бир нечта маълумотлар тўпламини талаб қилганда.
 - Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўпроқ тахминлар талаб қилинганда, ёки талаб қилинган тахминлар ўртасида корреляциялар мавжуд бўлганда.
 - Фойдаланиладиган маълумотларни аниқлаш, қамраб олиш, уларга кириш ёки тушуниш ажралмас равишда қийин бўлганда.
9. Мураккаблик методнинг ва уни қўллаш учун фойдаланиладиган ҳисоблаш жараёни ёки моделнинг мураккаблиги билан боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, моделдаги мураккаблик ноаниқ келажақдаги

натижаларни ёки гипотетик хулқ-атворларни башорат қилиш учун эҳтимолликка асосланган баҳолаш концепциялари ёки техникалари, опцион нархлаш формулалари ёки симуляция техникаларини қўллаш зарурлигини акс эттириши мумкин. Шунга ўхшаш, ҳисоблаш жараёни фаразни шакллантириш ёки мураккаб математик ёки статистик концепцияларни қўллашни қўллаб-қувватлаш учун бир нечта манбалардан ёки бир нечта маълумотлар тўпламидан маълумотларни талаб қилиши мумкин.

10. Мураккаблик қанчалик юқори бўлса, раҳбариятга ҳисоб баҳосини амалга оширишда ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларни қўллаш ёки раҳбарият экспертини жалб қилиш шунчалик эҳтимоли юқори, масалан, қуйидагиларга нисбатан:
 - Баҳолаш асоси ва мақсадлари ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бошқа талаблари контекстида қўлланилиши мумкин бўлган баҳолаш концепциялари ва техникалари ва бу концепциялар ёки техникаларни қандай қўллаш;
 - Баҳолаш асосининг характери ва ҳисоб баҳолари амалга оширилаётган молиявий ҳисобот моддаларининг характери, ҳолати ва шароитларини ҳисобга олганда тегишли бўлиши мумкин бўлган асосида ётувчи баҳолаш атрибутлари; ёки
 - Ички манбалардан (шу жумладан умумий ёки ёрдамчи китоблардан ташқаридаги манбалардан) ёки ташқи ахборот манбаларидан тегишли маълумотлар манбаларини аниқлаш, бундай манбалардан маълумотларни олишдаги ёки методни қўллашда унинг яхлитлигини сақлашдаги потенциал қийинчиликларни қандай бартараф этиш, ёки бу маълумотларнинг долзарблиги ва ишончлилигини тушуниш.
11. Маълумотларга тегишли мураккаблик, масалан, қуйидаги ҳолатларда юзага келиши мумкин:
 - (а) Маълумотларни олиш қийин бўлганда ёки улар одатда умумий фойдаланишда бўлмаган операцияларга тегишли бўлганда. Ҳатто бундай маълумотлар киришга мумкин бўлганда ҳам, масалан ташқи ахборот манбаи орқали, ташқи ахборот манбаи у фойдаланган асосида ётувчи маълумотлар манбалари ва амалга оширилган ҳар қандай маълумотларни қайта ишлаш ҳақида етарли ахборотни очиб бермаса, маълумотларнинг долзарблиги ва ишончлилигини кўриб чиқиш қийин бўлиши мумкин.
 - (б) Фаразни қўллаб-қувватлашни ишлаб чиқишда тегишли бўлиши мумкин бўлган келажақдаги шароитлар ёки ҳодисалар ҳақида ташқи ахборот манбаининг фикрларини акс эттирувчи маълумотлар, бу фикрларни ишлаб чиқишда ҳисобга олинган асослар ва ахборот ҳақида шаффофлик бўлмаса, тушуниш қийин бўлганда.
 - (с) Муайян турдаги маълумотлар ажралмас равишда тушуниш қийин бўлганда, чунки улар мураккаб молиявий воситалар ёки суғурта маҳсулотларини ўз ичига олган операциялар ҳақидаги ҳуқуқий келишувлар шартлардан иборат маълумотларни тўғри тушуниш учун талаб қилиниши мумкин бўлганидек, техник жиҳатдан мураккаб бизнес ёки ҳуқуқий концепцияларни тушунишни талаб қилади.

Субъективлик

12. Субъективлик (яъни, назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин ҳисоб баҳосини амалга ошириш жараёнига хос субъективлик) баҳолаш атрибутлари ҳақидаги оқилона мавжуд бўлган билим ёки маълумотлардаги ажралмас чекловларни акс эттиради. Бундай чекловлар мавжуд бўлганда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари маълум мулоҳазаларни юритиш учун талаб қилинган асосни тақдим этиш орқали субъективлик даражасини камайтириши мумкин. Бундай талаблар, масалан, баҳолаш, маълумотларни ёритиб бериш, ҳисоб бирлиги ёки харажат чеклови қўллаш билан боғлиқ очиқ ёки яширин мақсадларни белгилаши мумкин. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари шунингдек бу мулоҳазалар ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш учун талаблар орқали бундай мулоҳазаларнинг аҳамиятини таъкидлаши мумкин.
13. Раҳбарият мулоҳазаси одатда қуйидаги масалаларнинг баъзиларини ёки барчасини аниқлашда керак бўлади, бу кўпинча субъективликни ўз ичига олади:
 - Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари остида белгиланмаган даражада, мавжуд билимларни ҳисобга олган ҳолда, баҳолаш методида фойдаланиш учун тегишли баҳолаш ёндашувлари, концепциялари, техникалари ва омиллари;
 - Маълумотларнинг турли потенциал манбалари мавжуд бўлганда баҳолаш атрибутлари кузатиладиган даражада, фойдаланиш учун тегишли маълумотлар манбалари;
 - Баҳолаш атрибутлари кузатилмайдиган даражада, энг яхши мавжуд маълумотларни, шу жумладан, масалан, бозор фикрларини ҳисобга олган ҳолда, тегишли тахминлар ёки тахминлар диапазонини шакллантириш;
 - Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуктани танлаш учун оқилона мумкин бўлган натижалар диапазони, ва бу диапазон ичидаги маълум нукталар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қиладиган баҳолаш асосининг мақсадларига мос келиш эҳтимолий даражаси; ва

- Молиявий ҳисоботларда раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни амалга ошириш.
14. Келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида тахминларни шакллантириш мулоҳаза юритишни ўз ичига олади, бунинг қийинлиги бу ҳодисалар ёки шароитлар ноаниқ бўлиш даражасига қараб ўзгаради. Ноаниқ келажакдаги ҳодисалар ёки шароитларни қандай аниқлик билан башорат қилиш мумкинлиги бу ҳодисалар ёки шароитларни билимлар, шу жумладан ўтмишдаги шароитлар, ҳодисалар ва тегишли натижалар ҳақидаги билимлар асосида аниқлаш мумкинлик даражасига боғлиқ. Аниқликнинг етишмаслиги шунингдек, юқорида тавсифланганидек, баҳолаш ноаниқлигига ҳам ҳисса қўшади.
 15. Келажакдаги натижаларга нисбатан, тахминлар фақат натижанинг ноаниқ бўлган хусусиятлари учун амалга оширилиши керак бўлади. Масалан, баланс ҳисоботи санасида товарларни сотиш бўйича дебиторлик қарзининг эҳтимолий қадрсизланиши ўлчовини кўриб чиқишда, дебиторлик қарзининг миқдори тегишли операция ҳужжатларида бир маънода ўрнатилган ва бевосита кузатиладиган бўлиши мумкин. Ноаниқ бўлиши мумкин бўлган нарса, агар бўлса, қадрсизланиш туфайли зарар миқдоридир. Бу ҳолда, тахминлар фақат зарар эҳтимоли ва бундай зарарнинг миқдори ва муддати ҳақида талаб қилиниши мумкин.
 16. Бирок, бошқа ҳолларда, актив билан боғлиқ ҳуқуқларда мужассамлашган пул оқимлари миқдорлари ноаниқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, пул оқимларига асосида ётувчи ҳуқуқларнинг миқдорлари ва қадрсизланиш туфайли потенциал зарарлар ҳақида тахминлар қилиниши керак бўлиши мумкин.
 17. Раҳбарият учун келажакдаги ривожланишлар ҳақидаги жорий тенденциялар ва кутишлар билан бирга, ўтмишдаги шароитлар ва ҳодисалар ҳақидаги ахборотни кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкин. Ўтмишдаги шароитлар ва ҳодисалар келажакдаги натижаларни баҳолашда экстраполяция қилиниши мумкин бўлган такрорланувчи тарихий намуналарни таъкидлайдиган тарихий ахборотни тақдим этади. Бундай тарихий ахборот шунингдек вақт ўтиши билан бундай хулқ-атворнинг ўзгарувчан намуналарини (циклларни ёки тенденцияларни) кўрсатиши мумкин. Булар асосида ётувчи тарихий хулқ-атвор намуналари маълум даражада башорат қилиш мумкин бўлган методларда ўзгариб бораётганлигини таклиф қилиши мумкин, бу ҳам келажакдаги натижаларни баҳолашда экстраполяция қилиниши мумкин. Бошқа турдаги ахборот ҳам мавжуд бўлиши мумкин, бу бундай хулқ-атворнинг тарихий намуналаридаги ёки тегишли циклларда ёки тенденцияларда эҳтимолий ўзгаришларни кўрсатади. Бундай ахборотнинг башорат қилиш қиймати ҳақида қийин мулоҳазалар керак бўлиши мумкин.
 18. Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қабул қилинган мулоҳазаларнинг кўлами ва характери (шу жумладан, қўлланиладиган субъективлик даражаси) раҳбариятга, раҳбарият фикрича, ҳисоб баҳосини амалга оширишда мос келадиган ҳаракат йўналиши ҳақида қарорлар қабул қилишда раҳбарият манипуляция учун имконият яратиши мумкин. Шунингдек, мураккабликнинг юқори даражаси ёки баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражаси, ёки иккаласи ҳам мавжуд бўлганда, раҳбарият манипуляция ёки фирибгарлик risks ва имконияти ҳам ошиши мумкин.

Баҳолаш ноаниқлигининг субъективлик ва мураккаблик билан муносабати

19. Баҳолаш ноаниқлиги ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланилиши мумкин бўлган методлар, маълумотлар манбалари ва тахминлардаги ажралмас вариацияни келтириб чиқаради. Бу субъективликни, ва шунинг учун, ҳисоб баҳосини амалга оширишда мулоҳаза юритишдан фойдаланиш зарурлигини келтириб чиқаради. Бундай мулоҳазалар тегишли методлар ва маълумотлар манбаларини танлашда, тахминларни шакллантиришда, ва молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлашда талаб қилинади. Бу мулоҳазалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш талаблари контекстида амалга оширилади. Бирок, бу мулоҳазаларни қўллаб-қувватлаш учун билим ёки ахборотнинг мавжудлиги ва кириш имконияти бўйича чекловлар мавжуд бўлгани сабабли, улар характеран субъективдир.
20. Бундай мулоҳазалардаги субъективлик уларни амалга оширишда беҳосдан ёки атайлаб раҳбарият манипуляция учун имконият яратади. Кўплаб бухгалтерия концептуал асослари молиявий ҳисоботларга киритиш учун тайёрланган ахборот ҳолис бўлиши керак (яъни, ноҳолисликга эга бўлмаслиги керак) деб талаб қилади. Ноҳолислик, ҳеч бўлмаганда тамойилга кўра, баҳолаш жараёнидан бартараф этилиши мумкин бўлгани учун, субъективликка қарши чора кўриш учун қилинган мулоҳазалардаги потенциал ноҳолислик манбалари баҳолаш ноаниқлигининг манбалари эмас, балки потенциал бузиб кўрсатиш манбаларидир.
21. Ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланилиши мумкин бўлган методлар, маълумотлар манбалари ва тахминлардаги ажралмас вариация (19-бандга қаранг) шунингдек мумкин бўлган баҳолаш натижаларидаги вариацияни ҳам келтириб чиқаради. Оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазонининг ҳажми баҳолаш ноаниқлиги даражасидан келиб чиқади ва кўпинча ҳисоб баҳосининг сезгирлиги деб аталади. Баҳолаш натижаларини аниқлашга қўшимча равишда, баҳолаш жараёни шунингдек мумкин бўлган методлар, маълумотлар манбалари ва тахминлардаги ажралмас вариацияларнинг оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазони таъсирини таҳлил қилишни ҳам ўз ичига олади (сезгирлик таҳлили деб аталади).
22. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганда, рўйи-рост тақдим этишга (яъни,

тўлиқ, нейтрал ва хатолардан холи) эришадиган ҳисоб баҳосиси учун молиявий ҳисобот тақдимотини ишлаб чиқиш оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазони ичидан тегишли равишда танланган раҳбарият тахминий баҳолашда муайян нуктани танлашда ва баҳолаш ноаниқлигини тегишли равишда тавсифловчи тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлашда тегишли мулоҳазаларни юритишни ўз ичига олади. Бу мулоҳазалар ўзлари субъективликни ўз ичига олиши мумкин, бу қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги бу масалаларга қарши чора кўрадиган талабларнинг характериға боғлиқ. Масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбарият тахминий баҳолашда муайян нуктани танлаш учун махсус асосни (масалан, эҳтимолий тортилган ўртача ёки энг тўғри ҳисобланган тахминий баҳо) талаб қилиши мумкин. Шунга ўхшаш, у махсус маълумотларни ёритиб беришни ёки белгиланган маълумотларни ёритиб бериш мақсадларига жавоб берадиган маълумотларни ёритиб беришни ёки шароитларда ҳаққоний тақдимотга эришиш учун талаб қилинадиган қўшимча маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин.

23. Баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлган ҳисоб баҳосиси баҳолаш ноаниқлигининг пастрок даражасига дучор бўлганга қараганда камроқ аниқлик билан баҳоланиши мумкин бўлса-да, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганда, модданинг рўйи-рост тақдим этишига эришиш мумкин бўлса, ҳисоб баҳосиси молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари учун молиявий ҳисоботларда тан олиниши учун етарли долзарбликка эга бўлиши мумкин. Баъзи ҳолларда, баҳолаш ноаниқлиги шунчалик катта бўлиши мумкинки, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги тан олиш мезонлари бажарилмайди ва ҳисоб баҳоси молиявий ҳисоботларда тан олиниши мумкин эмас. Ҳатто бундай ҳолатларда ҳам, ҳали ҳам тегишли маълумотларни ёритиб бериш талаблари мавжуд бўлиши мумкин, масалан тахминий баҳолашда муайян нукта ёки оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазонини ва баҳолаш ноаниқлигини ва моддани тан олишдаги чекловларни тавсифловчи ахборотни ёритиб бериш учун. Бу ҳолатларда қўлланиладиган қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари катта ёки кичик даражада белгиланиши мумкин. Шунга кўра, бу ҳолатларда, субъективликни ўз ичига оладиган қўшимча мулоҳазалар амалга оширилиши керак бўлиши мумкин.

2- илова

(A146-бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

Аудиторнинг субъектнинг ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга боғлиқ бухгалтерия амалиётининг аҳамиятли сифат жиҳатлари ҳақидаги фикрларига нисбатан корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан муҳокама қилишни кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар қиради:

- Раҳбарият ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга эҳтиёж туғдириши ёки уларни ўзгартириши мумкин бўлган операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларни қандай аниқлаши.
- Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Ҳисоб баҳоларининг умуман молиявий ҳисоботларга нисбатан нисбий муҳимлиги;
- Ҳисоб баҳоларининг характери ва кўлами, ҳамда улар билан боғлиқ рисклар тўғрисида раҳбариятнинг тушуниши (ёки бунинг етишмаслиги);
- Раҳбарият тегишли ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларни қўллаган ёки тегишли экспертларни жалб қилган-қилмаганлиги.
- Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазони ва раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ўртасидаги фарқлар ҳақида аудиторнинг фикрлари.
- Ҳисоб баҳоларига тегишли ҳисоб сиёсатларини танлашнинг мослиги ва молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳоларини тақдим этиш ҳақида аудиторнинг фикрлари.
- Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари.
- Ҳисоб баҳоларини амалга ошириш методларида олдинги даврдан ўзгариш бўлган ёки бўлиши керак бўлган-бўлмаганлиги.
- Ҳисоб баҳосини амалга ошириш методларида олдинги даврдан ўзгариш бўлганда, нима учун, шунингдек олдинги даврлардаги ҳисоб баҳоларининг натижаси.
- Раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларини амалга ошириш методлари, шу жумладан раҳбарият моделдан фойдаланганда, баҳолаш мақсадлари, характери, шароитлари ва ҳолатлари, ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бошқа талаблари контекстида мос келиш-келмаслиги.
- Ҳисоб баҳоларида фойдаланиладиган аҳамиятли тахминларнинг характери ва оқибатлари ҳамда тахминларни ишлаб чиқишда қўлланиладиган субъективлик даражаси;

- (m) Аҳамиятли тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланиладиган тахминларга, ёки субъектнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланиладиган тахминларга мос келиш-келмаслиги.
- (n) Аҳамиятли тахминларнинг мослиги ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини тегишли равишда қўллаш учун долзарб бўлганда, раҳбарият махсус ҳаракат йўналишларини амалга ошириш ниятига эга бўлиш-бўлмаслиги ва буни амалга ошириш қобилиятига эга бўлиш-бўлмаслиги.
- (o) Раҳбарият муқобил тахминлар ёки натижаларни қандай кўриб чиққани ва нима учун уларни рад этгани, ёки раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга оширишда баҳолаш ноаниқлигига қандай бошқача тарзда қарши чора кўргани.
- (p) Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳоларини амалга оширишда фойдаланиладиган маълумотлар ва аҳамиятли тахминлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида мос келиш-келмаслиги.
- (q) Ташқи ахборот манбаидан олинган ахборотнинг долзарблиги ва ишончилиги.
- (r) Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотлар ёки раҳбарият ёки раҳбарият эксперти томонидан амалга оширилган баҳолашларга тегишли етарли ва муносиб аудит далилларини олишда дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар.
- (s) Баҳолашларга нисбатан аудитор ва раҳбарият ёки раҳбарият эксперти ўртасидаги мулоҳазаларда аҳамиятли фарқлар.
- (t) Молиявий ҳисоботларда очиб берилиши талаб қилинадиган муҳим рисклар ва рискларнинг, шу жумладан ҳисоб баҳолари билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигининг субъектнинг молиявий ҳисоботларига потенциал таъсирлари.
- (u) Молиявий ҳисоботларда баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришнинг оқилоналиги.
- (v) Молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳоларини ва тегишли маълумотларни ёритиб беришнинг тан олинishi, баҳоланиши, тақдим этилиши ва ёритиб берилиши билан боғлиқ раҳбариятнинг қарорлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келиш-келмаслиги.

550-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери	2
Аудиторнинг жавобгарликлари	3–7
Кучга кириш санаси	8

Мақсад	9
--------------	---

Таърифлар	10
-----------------	----

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар	11–17
Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш	18–19
Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар	20–24
Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш	25
Ёзма баёлотлар	26
Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот	27
Ҳужжатлаштириш	28

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторнинг жавобгарликлари	A1–A3
Боғлиқ томон таърифи	A4–A7
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар	A8–A28
Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш	
Устун таъсирга эга боғлиқ томон билан боғлиқ фирибгарлик риск омиллари.....	A29–A30
Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар.....	A31–A45
Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш.....	A46–A47
Ёзма баёлотлар	A48–A49
Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот	A50

550-сон Аудитнинг халқаро стандарти, "Боғлиқ томонлар", 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ аудиторнинг мажбуриятларини белгилайди. Хусусан, у 315-сон АХС¹ (2019 йилда қайта тахрирланган), 330-сон АХС² ва 240-сон АХС³нинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш riskларига нисбатан қўлланилишини кенгайтиради.

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери

2. Кўпгина боғлиқ томонлар операциялари фаолиятнинг нормал кечиши жараёнида амалга оширилади. Бундай ҳолатларда, улар боғлиқ бўлмаган томонлар билан ўхшаш операцияларга қараганда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори riskини келтириб чиқармаслиги мумкин. Аммо, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери, баъзи ҳолатларда, боғлиқ бўлмаган томонлар билан операцияларга қараганда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори riskларини келтириб чиқариши мумкин. Масалан:
 - Боғлиқ томонлар кенг ва мураккаб муносабатлар ва тузилмалар орқали фаолият юритиши мумкин, бу эса боғлиқ томонлар операцияларининг мураккаблигини оширади.
 - Ахборот тизимлари ташкилот ва унинг боғлиқ томонлари ўртасидаги операциялар ва тўланмаган қолдиқларни аниқлашда ёки умумлаштиришда самарасиз бўлиши мумкин.
 - Боғлиқ томонлар операциялари нормал бозор шартлари ва шароитларида амалга оширилмаслиги мумкин; масалан, баъзи боғлиқ томонлар операциялари ҳеч қандай товон тўловисиз амалга оширилиши мумкин.

Аудиторнинг жавобгарликлари

3. Боғлиқ томонлар бир-биридан мустақил бўлмагани сабабли, кўпгина молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларига уларнинг характерини ва молиявий ҳисоботларга ҳақиқий ёки потенциал таъсирларини тушунишга имкон бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари, операциялари ва қолдиқлари учун махсус ҳисоб ва маълумотларни ёритиб бериш талабларини белгилайди. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси бундай талабларни белгиласа, аудитор ташкилотнинг концептуал асос талабларига мувофиқ боғлиқ томонлар муносабатлари, операциялари ёки қолдиқларини тегишли равишда ҳисобга олмаслиги ёки ёритиб бермаслиги туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш, уларга баҳо бериш ва уларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш мажбуриятига эга.
4. Ҳаттоки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси минимал даражада ёки боғлиқ томонлар билан боғлиқ талабларни белгиламаса ҳам, аудитор барибир ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини, бу муносабатлар ва операциялар таъсирида бўлган молиявий ҳисоботлар қуйидаги талабларга жавоб беришини ҳулоса қилишга етарли даражада тушунишга эришиши керак: (А1-бандга қаранг)
 - (а) Ҳаққоний тақдим этилишга эришиш (ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари учун); ёки (А2-бандга қаранг)
 - (б) Чалғитувчи эмаслиги (мувофиқлик концептуал асослари учун). (А3-бандга қаранг)
5. Бундан ташқари, ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш 240-сон АХС⁴да талаб қилинганидек, аудиторнинг бир ёки бир нечта фирибгарлик risk омиллари мавжудлигини баҳолаши учун аҳамиятлидир, чунки фирибгарлик боғлиқ томонлар орқали осонроқ амалга оширилиши мумкин.
6. Аудитнинг ажралмас чекловлари туфайли, ҳатто аудит АХС⁵ларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва бажарилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботларнинг баъзи муҳим бузиб кўрсатишлари аниқланмаслиги бўйича муқаррар risk мавжуд. Боғлиқ томонлар контекстида, ажралмас чекловларнинг аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига потенциал таъсирлари қуйидаги сабабларга кўра каттароқ бўлади:
 - Раҳбарият, айниқса қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиламасан бўлса, барча боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг мавжудлигидан хабардор бўлмаслиги мумкин.
 - Боғлиқ томонлар муносабатлари раҳбарият томонидан тил бириктириш, яшириш ёки манипуляция қилиш учун каттароқ имконият яратиши мумкин.
7. 200-сон АХС⁶да талаб қилинганидек, профессионал скептицизм билан аудитни режалаштириш ва амалга

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), "Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш riskини аниқлаш ва уларга баҳо бериш"

² 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳо берилган riskларга жавоблари"

³ 240-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка онд аудиторнинг жавобгарликлари"

⁴ 240-сон АХС, 25-банд

⁵ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", А56–А57-бандлар

⁶ 200-сон АХС, 15-банд

ошириш, ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари эҳтимоли туфайли, ушбу контекстда айниқса муҳимдир. Ушбу АХСдаги талаблар аудиторга боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда, ҳамда баҳо берилган рискларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда ёрдам бериш учун мўлжалланган.

Кучга кириш санаси

8. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
- (а) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгилашдан қатъи назар, қуйидагиларга қодир бўлиш учун етарли даражада боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш:
 - (i) Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш учун аҳамиятли бўлган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларидан келиб чиқадиган фирибгарлик риск омилларини, агар бундай бўлса, аниқлаш; ва
 - (ii) Олинган аудит далилларига асосланиб, ушбу муносабатлар ва операциялар таъсирида бўлган даражада молиявий ҳисоботлар:
 - а. Ҳаққоний тақдим этилишга эришиш (ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари учун); ёки
 - б. Чалғитувчи эмаслиги (мувофиқлик концептуал асослари учун) ҳақида хулоса чиқариш;
 - ва
 - (б) Бундан ташқари, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари молиявий ҳисоботларда ушбу концептуал асосга мувофиқ тегишли равишда аниқланган, ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш.

Таърифлар

10. АХСлар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
- (а) Бозор шартларида тузилган битим – битим шундай шартлар ва шароитларда амалга оширилиши керакки, истакли сотиб олувчи ва истакли сотувчи ўртасида, улар бир-бирига боғлиқ бўлмаган ва бир-биридан мустақил ҳаракат қилаётган ҳамда ўз шахсий манфаатларига интилаётган бўлиши лозим.
 - (б) Боғлиқ томон – қуйидагилардан бири бўлган томон: (А4–А7 бандларга қаранг)
 - (i) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосида таърифланган боғлиқ томон; ёки
 - (ii) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси минимал даражада ёки боғлиқ томонлар бўйича талабларни белгилламаган ҳолларда:
 - а. Ҳисобот берувчи ташкилот устидан бир ёки бир нечта воситачилар орқали бевосита ёки билвосита назорат ёки аҳамиятли таъсирга эга бўлган шахс ёки бошқа ташкилот;
 - б. Ташкилотда ҳисобот берувчи ташкилот бир ёки бир нечта воситачилар орқали бевосита ёки билвосита назорат ёки аҳамиятли таъсирга эга бошқа ташкилот; ёки
 - с. Қуйидагиларга эга бўлиш орқали ҳисобот берувчи ташкилот билан умумий назорат остида бўлган бошқа ташкилот:
 - i. Умумий назорат қилувчи мулкдорлар;
 - ii. Яқин оила аъзолари бўлган мулкдорлар; ёки
 - iii. Умумий асосий раҳбарият.
- Аммо, давлат (яъни, миллий, ҳудудий ёки маҳаллий ҳукумат) томонидан умумий назорат остида бўлган ташкилотлар, агар улар бир-бири билан аҳамиятли операцияларни амалга оширмаса ёки аҳамиятли даражада ресурсларни айрибошламаса, боғлиқ ҳисобланмайди.

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

11. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 240-сон АХС аудитордан аудит давомида бажаришни талаб қиладиган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларнинг бир қисми сифатида,⁷ аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш учун зарур маълумотларни олиш мақсадида 12–17-бандларда белгиланган аудиторлик тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларни бажариши лозим. (А8-бандга қаранг)

⁷ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 13-банд; 240-сон АХС, 17-банд
550-сон АХС

Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш

12. 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган) ва 240-сон АХС талаб қиладиган топшириқ гуруҳининг муҳокамаси⁸ ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари натижасида юзага келиши мумкин бўлган фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига мойиллиги ҳақида махсус мулоҳазаларни ўз ичига олиши лозим. (А9–А10 бандларга қаранг)
13. Аудитор раҳбариятдан қуйидагилар ҳақида сўраши лозим:
 - (a) Ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги, жумладан аввалги даврдан ўзгаришлар; (А11–А14 бандларга қаранг)
 - (b) Ташкилот ва бу боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатларнинг характери; ва
 - (c) Ташкилот давр мобайнида ушбу боғлиқ томонлар билан бирор операцияларни амалга оширганлиги ва, агар шундай бўлса, операцияларнинг тури ва мақсади.
14. Аудитор раҳбариятдан ва ташкилот ичидаги бошқа шахслардан сўраши ва мос деб топилган бошқа рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши лозим, бу раҳбарият томонидан ўрнатилган назорат воситаларини, агар мавжуд бўлса, қуйидагиларни тушуниш учун: (А15–А20 бандларга қаранг)
 - (a) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш, ҳисобга олиш ва ёритиб бериш;
 - (b) Боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар ва келишувларни келишиш ва тасдиқлаш; ва (А21-бандга қаранг)
 - (c) Фаолиятнинг нормал кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операциялар ва келишувларни келишиш ва тасдиқлаш.

Ёзувлар ёки ҳужжатларни кўриб чиқишда боғлиқ томонлар маълумотларига нисбатан эътиборлиликни сақлаш

15. Аудит давомида, аудитор ёзувлар ёки ҳужжатларни кўздан кечиришда, раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувлар ёки бошқа маълумотларга нисбатан эътиборли бўлиши лозим. (А22–А23 бандларга қаранг)
 Хусусан, аудитор раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатувчи белгилар учун қуйидагиларни текшириши лозим:
 - (a) Аудиторнинг тартиб-таомиллари доирасида олинган банк ва ҳуқуқий тасдиқлашлар;
 - (b) Акциядорлар ва бошқарув учун масъул шахслар йиғилишларининг баённомалари; ва
 - (c) Аудитор ташкилотнинг шароитларида зарур деб ҳисоблаган бошқа ёзувлар ёки ҳужжатлар.
16. Агар аудитор 15-бандда талаб қилинган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш пайтида ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари орқали ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларни аниқласа, аудитор раҳбариятдан қуйидагилар ҳақида сўраши лозим: (А24–А25 бандларга қаранг)
 - (a) Бу операцияларнинг характери; ва (А26-бандга қаранг)
 - (b) Боғлиқ томонлар жалб қилиниши мумкинлиги. (А27-бандга қаранг)

Боғлиқ томонлар маълумотларини топшириқ гуруҳи билан улашиш

17. Аудитор ташкилотнинг боғлиқ томонлари ҳақида олинган тегишли маълумотларни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари билан улашиши лозим. (А28-бандга қаранг)

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

18. 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган) талабида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериши бажаришда, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва уларга баҳо бериши ҳамда бу рисклардан бирортаси аҳамиятли рисклар эканлигини аниқлаши лозим.⁹ Бу аниқлашни амалга оширишда, аудитор ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аҳамиятли рискларни келтириб чиқаради деб ҳисоблаши лозим.
19. Агар аудитор боғлиқ томонларга оид рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларни бажаришда фирибгарлик риск омилларини аниқласа (жумладан устун таъсирга эга бўлган боғлиқ томоннинг мавжудлиги билан боғлиқ ҳолатлар), аудитор 240-сон АХСга мувофиқ фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда бундай маълумотларни ҳисобга олиши лозим. (А6, А29–А30 бандларга қаранг)

⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), 17-банд; 240-сон АХС, 16-банд

⁹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), 32-банд

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар

20. 330-сон АХС талабининг бир қисми сифатида аудитор баҳо берилган рискларга жавоб бериши керак.¹⁰ Аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рисклари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқади ва бажаради. Бу аудиторлик тартиб-таомиллари 21–24-бандларда талаб қилинган тартиб-таомилларни ўз ичига олиши лозим. (А31–А34 бандларга қаранг)

Аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш

21. Агар аудитор раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини тахмин қилувчи келишувлар ёки маълумотларни аниқласа, аудитор асосий ҳолатлар бу муносабатлар ёки операцияларнинг мавжудлигини тасдиқлашини аниқлаши лозим.
22. Агар аудитор раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқласа, аудитор:
- (a) Тегишли маълумотларни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига дарҳол етказиши лозим; (А35-бандга қаранг)
 - (b) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгилаган ҳолларда:
 - (i) Аудиторнинг кейинги баҳолаши учун янги аниқланган боғлиқ томонлар билан барча операцияларни аниқлашни раҳбариятдан сўраши; ва
 - (ii) Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорат воситалари нима учун боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларини аниқлаш ёки ёритиб беришга имкон бермаганлиги ҳақида сўраши;
 - (c) Бундай янги аниқланган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларига тегишли муносиб моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши; (А36-бандга қаранг)
 - (d) Раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган бошқа боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари мавжуд бўлиши rischi ҳақида қайта кўриб чиқиши ва зарур бўлганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши; ва
 - (e) Агар раҳбарият томонидан ошкор қилмаслик атайлаб қилинган бўлиб туюлса (ва шу сабабли фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискнинг индикатори бўлса), аудит учун оқибатларни баҳолаши лозим. (А37-бандга қаранг)

Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари

23. Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари учун, аудитор:
- (a) Асосий шартномалар ёки келишувларни, агар мавжуд бўлса, кўздан кечириши ва қуйидагиларни баҳолаши лозим:
 - (i) Операцияларнинг бизнес асослари (ёки уларнинг мавжуд эмаслиги) уларнинг фирибгарлик молиявий ҳисобот беришда иштирок этиш ёки активларнинг ўзлаштирилишини яшириш учун амалга оширилган бўлиши мумкинлигини кўрсатиши;¹¹ (А38–А39 бандларга қаранг)
 - (ii) Операциялар шартлари раҳбариятнинг тушунтиришларига мос келиши; ва
 - (iii) Операциялар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлиги; ва
 - (b) Операциялар тегишли равишда келишилган ва тасдиқланганлиги ҳақида аудит далилларини олиши лозим. (А40–А41 бандларга қаранг)

Боғлиқ томонлар операциялари бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги тасдиқланиши зарур шартлар

24. Агар раҳбарият молиявий ҳисоботларда боғлиқ томон операцияси бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги таъсирига эга даъво қилган бўлса, аудитор бу тасдиқланиши зарур даъво ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (А42–А45 бандларга қаранг)

Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш

25. 700-сон АХС (қайта тахрирланган)¹²га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантиришда, аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А46-бандга қаранг)
- (a) Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлиги; ва (А47-бандга қаранг)

¹⁰ 330-сон АХС, 5–6-бандлар

¹¹ 240-сон АХС, 33(с)-банд

¹² 700-сон АХС (Қайта тахрирланган), "Фикрни шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар бўйича хулоса (ҳисобот) бериш", 10–15-бандлар 550-сон АХС

(b) Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг таъсирлари:

- (i) Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришишига тўсқинлик қилиши (ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари учун); ёки
- (ii) Молиявий ҳисоботларнинг чалғитувчи бўлишига сабаб бўлиши (мувофиқлик концептуаласослари учун).

Ёзма баёнотлар

26. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, аудитор раҳбариятдан ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан қуйидаги ёзма баёнотларни олиши лозим: (A48–A49 бандларга қаранг)
- (a) Улар аудиторга ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлигини ва улар хабардор бўлган барча боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ошкор қилганлиги; ва
 - (b) Улар бундай муносабатлар ва операцияларни концептуал асос талабларига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олган ва ёритиб берганлиги.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

27. Агар бошқарув учун масъул барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса¹³, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан ташкилотнинг боғлиқ томонлари билан боғлиқ аудит давомида юзага келадиган аҳамиятли масалалар ҳақида мулоқот қилиши лозим. (A50-бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

28. Аудитор аудит ҳужжатларига аниқланган боғлиқ томонларнинг номлари ва боғлиқ томонлар муносабатларининг характерини киритиши лозим.¹⁴

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторнинг жавобгарликлари

Боғлиқ томонлар бўйича минимал талабларини белгиловчи молиявий ҳисобот концептуал асослари (4-бандга қаранг)

- A1. Боғлиқ томонлар бўйича минимал талабларни белгиловчи қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томоннинг маъносини аниқлайдиган асосдир, лекин бу таъриф ушбу АХСнинг 10(b)(ii) бандида белгиланган таърифга қараганда анча торроқ қамровга эга, шунинг учун концептуал асосда боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ёритиб бериш талаби боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг анча қамроқ қисмига қўлланилади.

Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари (4(a) бандга қаранг)

- A2. Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асоси контекстида,¹⁵ боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари, масалан, агар бундай муносабатлар ва операцияларнинг иқтисодий моҳияти молиявий ҳисоботларда тегишли равишда акс эттирилмаган бўлса, молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришишга тўсқинлик қилиши мумкин. Масалан, агар ташкилот томонидан кўчмас мулкни назорат қилувчи акциядорга ҳаққоний бозор қийматидан юқори ёки паст нархда сотиш ташкилот учун фойда ёки зарарни ўз ичига олувчи операция сифатида ҳисобга олинган бўлса, лекин у капитал қўйилмаси ёки қайтарилиши ёки дивиденд тўловини ифодалаши мумкин бўлса, ҳаққоний тақдим этилишга эришилмаслиги мумкин.

Мувофиқлик концептуал асослари (4(b) бандга қаранг)

- A3. Мувофиқлик концептуал асоси контекстида, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)да муҳокама қилинганидек, молиявий ҳисоботларнинг чалғитувчи бўлишига сабаб бўлиши топшириқнинг муайян ҳолатларига боғлиқ. Масалан, ҳатто молиявий ҳисоботларда боғлиқ томонлар операцияларини ёритиб бермаслик тегишли концептуал асосга ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ бўлса ҳам, агар ташкилот даромадининг жуда катта қисмини боғлиқ томонлар билан операциялардан олса ва бу факт ёритиб берилмаса, молиявий ҳисоботлар чалғитувчи бўлиши мумкин. Бироқ, агар 210-сон АХС¹⁶га мувофиқ аудитор тегишли концептуал асосни қабул қилиш мумкин деб белгиланган бўлса, тегишли концептуал асосга мувофиқ тайёрланган ва тақдим этилган молиявий ҳисоботларни аудитор чалғитувчи деб ҳисоблаши жуда кам учрайдиган ҳолат бўлади¹⁷.

¹³ 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), "Корпоратив бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот", 13-банд

¹⁴ 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11-бандлар ва А6-банд

¹⁵ 200-сон АХС, 13(a)-банд ҳаққоний тақдим этиш ва мувофиқлик концептуал асосларининг маъносини белгилайди.

¹⁶ 210-сон АХС, "Аудит топшириқлари шартларини келиштиш", 6(a)-банд

¹⁷ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган), А17-банд

Боғлиқ томон таърифи (10(b) бандга қаранг)

- A4. Кўпгина молиявий ҳисобот концептуал асослари назорат ва аҳамиятли таъсир тушунчаларини муҳокама қилади. Гарчи улар бу тушунчаларни турли атамалар билан муҳокама қилсалар-да, улар одатда қуйидагиларни тушунтиради:
- (a) Назорат — бу ташкилотнинг фаолиятдан фойда олиш учун ташкилотнинг молиявий ва операциял сиёсатларини бошқариш ваколатидир; ва
 - (b) Аҳамиятли таъсир (акцияларга эгалик, қонун ёки келишув орқали эришилиши мумкин) — бу ташкилотнинг молиявий ва операциял сиёсат қарорларида иштирок этиш ваколатидир, лекин бу сиёсатлар устидан назорат эмас.
- A5. Қуйидаги муносабатларнинг мавжудлиги назорат ёки аҳамиятли таъсирнинг мавжудлигини кўрсатиши мумкин:
- (a) Ташкилотда бевосита ёки билвосита акциялар эгалиги ёки бошқа молиявий манфаатлар.
 - (b) Ташкилотнинг бошқа ташкилотларда бевосита ёки билвосита акциялар ёки бошқа молиявий манфаатларга эгалиги.
 - (c) Бошқарув учун масъул шахслар ёки асосий раҳбарият таркибига кириш (яъни, ташкилот фаолиятини режалаштириш, йўналтириш ва назорат қилиш бўйича ваколат ва мажбуриятларга эга бўлган раҳбарият аъзолари).
 - (d) (c) кичик бандида кўрсатилган ҳар қандай шахснинг яқин оила аъзоси бўлиш.
 - (e) (c) кичик бандида кўрсатилган ҳар қандай шахс билан аҳамиятли бизнес муносабатларига эга бўлиш.

Устун таъсирга эга боғлиқ томонлар

- A6. Боғлиқ томонлар назорат ёки аҳамиятли таъсир ўтказиш қобилиятлари туфайли ташкилот ёки унинг раҳбарияти устидан устун таъсир ўтказиш имкониятига эга бўлишлари мумкин. A29–A30 бандларда батафсилроқ тушунтирилганидек, бундай хулқ-атворни кўриб чиқиш фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда аҳамиятлидир.

Махсус мақсадли ташкилотлар боғлиқ томонлар сифатида

- A7. Баъзи ҳолларда, махсус мақсадли ташкилот ташкилотнинг боғлиқ томони бўлиши мумкин, чунки ташкилот моҳиятан уни назорат қилиши мумкин, ҳатто ташкилот махсус мақсадли ташкилотнинг акцияларига оз миқдорда эгалик қилса ёки умуман эгалик қилмаса ҳам.

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари (11-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

- A8. Давлат сектори аудиторининг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари бўйича мажбуриятларига аудит мандати ёки қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатлардан келиб чиқадиган давлат сектори ташкилотларининг мажбуриятлари таъсир қилиши мумкин. Натижада, давлат сектори аудиторининг мажбуриятлари боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиш билан чекланмаслиги мумкин, балки боғлиқ томонлар билан бизнес юритишда аниқ талабларни белгилловчи давлат сектори органларини бошқарувчи қонун, норматив ҳужжат ва бошқа ваколатларга риоя қилмаслик рискларини кўриб чиқиш бўйича кенгроқ мажбуриятни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, давлат сектори аудитори хусусий сектордагидан фарқ қилиши мумкин бўлган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари учун давлат сектори молиявий ҳисобот талабларини ҳисобга олиши керак бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш

Топширик гуруҳи ўртасидаги муҳокама (12-бандга қаранг)

- A9. Топширик гуруҳи ўртасидаги муҳокамада кўриб чиқилиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:
- Ташкилотнинг боғлиқ томонлар билан муносабатлари ва операцияларининг характери ва қўлами (масалан, ҳар бир аудитдан кейин янгиланган аниқланган боғлиқ томонларнинг аудитор қайдани ишлатиш).
 - Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимоли бўйича аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаш аҳамиятини таъкидлаш.

- Раҳбарият аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатадиган ташкилотнинг ҳолатлари ёки шартлари (масалан, мураккаб ташкилий тузилма, баланс ҳисоботидан ташқари операциялар учун махсус мақсадли ташкилотлардан фойдаланиш ёки етарли бўлмаган ахборот тизими).
- Боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатлар.
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш, тегишли равишда ҳисобга олиш ва ёритиб беришга аҳамият бериши (агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа) ва назорат воситаларининг раҳбарият томонидан четлаб ўтилиши билан боғлиқ риск.

A10. Бундан ташқари, фирибгарлик контекстидаги муҳокама боғлиқ томонлар фирибгарликда қандай иштирок этиши мумкинлиги ҳақида махсус мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан:

- Раҳбарият томонидан назорат қилинадиган махсус мақсадли ташкилотлар даромадларни бошқаришни осонлаштириш учун қандай фойдаланилиши мумкин.
- Ташкилот ва асосий раҳбарият аъзосининг маълум бизнес ҳамкори ўртасидаги операциялар ташкилот активларининг ўзлаштирилишини осонлаштириш учун қандай тартибга солиниши мумкин.

Ташкилотнинг боғлиқ томонларини аниқлаш (13(а) бандга қаранг)

A11. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги ҳақидаги маълумот раҳбарият учун осонлик билан мавжуд бўлиши мумкин, чунки ташкилотнинг ахборот тизимлари ташкилотга тегишли концептуал асоснинг ҳисоб ва ёритиб бериш талабларига жавоб бериш имконини бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини қайд этиши, қайта ишлаши ва умумлаштириши керак бўлади. Шунинг учун, раҳбариятда боғлиқ томонларнинг тўлиқ рўйхати ва аввалги даврдан ўзгаришлар мавжуд бўлиши мумкин. Такрорланувчи топшириқлар учун, сўровларни амалга ошириш раҳбарият томонидан тақдим этилган маълумотларни аудиторнинг аввалги аудитларда қайд этилган боғлиқ томонлар рўйхати билан солиштириш учун асос бўлиб хизмат қилади.

A12. Бироқ, агар концептуал асос боғлиқ томонлар талабларини белгиламаса, ташкилотда бундай ахборот тизимлари мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда, раҳбарият барча боғлиқ томонларнинг мавжудлигидан хабардор бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, 13-бандда белгиланган сўровларни амалга ошириш талаби ҳали ҳам қўлланилади, чунки раҳбарият ушбу АХСда белгиланган боғлиқ томон таърифига мос келадиган томонлардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай ҳолда, бироқ, ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги ҳақида аудиторнинг сўровлари эҳтимол ташкилотнинг ташкилий тузилмаси, мулкчилик, корпоратив бошқарув ва бизнес модели тўғрисида маълумот олиш учун 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ амалга ошириладиган аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларининг бир қисmini ташкил этади.

Умумий назорат муносабатлари хусусий ҳолида, раҳбарият бундай муносабатлардан, агар улар ташкилот учун иқтисодий аҳамиятга эга бўлса, кўпроқ хабардор бўлиши мумкинлиги сабабли, аудиторнинг сўровлари ташкилот аҳамиятли операцияларни амалга оширадиган ёки аҳамиятли даражада ресурсларни бўлишадиган томонлар боғлиқ томонлар эканлигига қаратилса, самаралироқ бўлиши мумкин.

A13. Гуруҳ аудити контекстида, 600-сон АХС гуруҳ аудиторидан компонент аудиторлардан гуруҳ раҳбарияти ёки гуруҳ аудитори томонидан аввал аниқланмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ҳақида ўз вақтида хабар беришни сўрашни талаб қилади¹⁸. Бундай маълумот гуруҳ аудиторининг боғлиқ томонларнинг кимлиги ҳақида раҳбариятдан сўровлари учун фойдали асос бўлиб хизмат қилади.

A14. Аудитор ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги ҳақида маълумот олиш учун топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида раҳбариятдан сўров ўтказиши мумкин.

Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорати (14-бандга қаранг)

A15. Ташкилот ичидаги бошқа шахслар деганда ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида, ҳамда бундай муносабатлар ва операциялар устидан ташкилотнинг назорати ҳақида билимга эга бўлиши мумкин бўлган шахслар тушунилади. Улар, раҳбарият таркибига кирмаслиги шarti билан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Бошқарув учун масъул шахслар;
- Ҳам аҳамиятли, ҳам ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари бўлган

¹⁸ 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар—гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторлари ишини ўз ичига олган ҳолда)", 32(b)-банд 550-сон АХС

операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ёки қайд этиш имкониятига эга бўлган ходимлар ва бундай ходимларни назорат қиладиган ёки кузатадиган шахслар;

- Ички аудит функцияси;
- Ташкилот ичидаги ҳуқуқшунослар; ва
- Ахлоқ бўйича бош мутахассис ёки тенг лавозимдаги шахс.

A16. Аудит раҳбарият ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тайёрлаш учун, шу жумладан тегишли бўлса, уларнинг ҳаққоний тақдим этилиши учун, ва фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини берувчи ички назоратни раҳбарият ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар зарур деб аниқлаган шаклда жавобгарликка эга эканликларини тан олган ва тушунган деган тахминдан келиб чиқиб ўтказилади¹⁹. Шунга мувофиқ, агар концептуал асос боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, молиявий ҳисоботларнинг тайёрланиши бошқарув учун масъул шахсларнинг назорати остида раҳбариятдан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан етарли назорат воситаларини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва сақлашни талаб қилади, шунда улар аниқланади ҳамда концептуал асосга мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинади ва ёритиб берилади. Ўзларининг назорат ролида, бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият бундай назорат воситалари учун ўз жавобгарлигини қандай бажараётганини кузатадилар. Концептуал асос белгилаши мумкин бўлган ҳар қандай боғлиқ томонлар талабларидан катъи назар, бошқарув учун масъул шахслар ўзларининг назорат ролида раҳбариятдан ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери ва бизнес асосларини тушунишга имкон берувчи маълумотларни олишлари мумкин.

A17. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)нинг назорат муҳитини тушуниб олиш²⁰ талабини бажаришда, аудитор назорат муҳитининг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини юмшатишга тегишли бўлган хусусиятларини кўриб чиқиши мумкин, масалан:

- Ички ахлоқий кодекслар, ташкилотнинг ходимларига тегишли равишда етказилган ва амалга оширилган, ташкилот боғлиқ томонларнинг махсус турдаги операцияларига киришиши мумкин бўлган ҳолатларни бошқарувчи.
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар боғлиқ томонлар операциялари бўйича эга бўлган манфаатларини очиқ ва ўз вақтида ёритиб бериш сиёсати ва тартиб-таомиллари.
- Ташкилот ичида боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш, қайд этиш, умумлаштириш ва ёритиб бериш учун жавобгарликнинг тақсимланиши.
- Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари ҳақида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида ўз вақтида ёритиб бериш ва муҳокама қилиш, шу жумладан бошқарув учун масъул шахслар бундай операцияларнинг бизнес асосларига тегишли равишда танқидий ёндашганликлари (масалан, ташқи профессионал маслаҳатчилардан маслаҳат сўраш орқали).
- Ҳақиқий ёки шубҳали манфаатлар тўқнашувини ўз ичига олган боғлиқ томонлар операцияларини тасдиқлаш учун аниқ кўрсатмалар, масалан, раҳбариятдан мустақил бўлган шахслардан иборат бошқарув учун масъул шахсларнинг қўмитаси томонидан тасдиқлаш.
- Ички аудит функцияси томонидан даврий кўриб чиқишлар, агар қўлланиладиган бўлса.
- Раҳбарият томонидан боғлиқ томонларни ёритиб бериш масалаларини ҳал қилиш учун амалга оширилган проактив ҳаракатлар, масалан, аудитор ёки ташқи ҳуқуқий маслаҳатчидан маслаҳат сўраш орқали.
- Тегишли пайтларда ахборот бериш сиёсати ва тартиб-таомилларининг мавжудлиги, агар қўлланиладиган бўлса.

A18. Баъзи ташкилотларда боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорат воситалари бир қатор сабабларга кўра етарли бўлмаслиги ёки мавжуд бўлмаслиги мумкин, масалан:

- Раҳбарият томонидан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш ва ёритиб беришга қаратилган кам аҳамият.
- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан тегишли назоратнинг йўқлиги.
- Бундай назорат воситаларини атайлаб эътибордан четга қолдириш, чунки боғлиқ томонларга оид ёритиб берилиши раҳбарият томонидан сезгир деб ҳисобланган маълумотларни, масалан, раҳбариятнинг оила аъзоларини ўз ичига олувчи операцияларнинг мавжудлигини ошқор қилиши мумкин.
- Раҳбарият томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг боғлиқ томонлар талабларини етарли тушунмаслик.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосида ёритиб бериш талабларининг йўқлиги.

¹⁹ 200-сон АХС, А4-банд

²⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 21-банд
550-сон АХС

Бундай назорат воситалари самарасиз ёки мавжуд бўлмаган ҳолларда, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида етарли ва муносиб аудит далиллари олиш имконига эга бўлмаслиги мумкин. Агар бу ҳолат юзага келса, аудитор 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)²¹га мувофиқ, аудиторлик хулосасидаги фикр ҳам қўшилган ҳолда, аудит учун оқибатларни кўриб чиқиши керак.

A19. Фирибгарлик асосида молиявий ҳисобот бериш кўпинча раҳбариятнинг бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўринадиган назорат воситаларини четлаб ўтишини ўз ичига олади.²² Агар раҳбарият ташкилот бизнес юритадиган томонлар билан назорат ёки аҳамиятли таъсирни ўз ичига олувчи муносабатларга эга бўлса, раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш risks юқорироқ бўлади, чунки бу муносабатлар раҳбариятга фирибгарлик содир этиш учун каттароқ рағбатлар ва имкониятлар тақдим этиши мумкин. Масалан, раҳбариятнинг маълум боғлиқ томонлардаги молиявий манфаатлари раҳбариятга (а) ташкилотни, унинг манфаатларига зид равишда, бу томонларнинг фойдаси учун операцияларни якунлашга йўналтириш, ёки (б) бундай томонлар билан ўзаро келишиш ёки уларнинг ҳаракатларини назорат қилиш орқали назорат воситаларини четлаб ўтиш учун рағбатлар тақдим этиши мумкин. Юзага келиши мумкин бўлган фирибгарликларга мисоллар:

- Бу операцияларнинг бизнес асосларини нотўғри кўрсатиш учун мўлжалланган боғлиқ томонлар билан операцияларнинг сохта шартларини яратиш.
- Активларни раҳбариятга ёки бошқаларга ўтказишни ёки раҳбариятдан ёки бошқалардан активларни ўтказишни бозор қийматидан аҳамиятли даражада юқори ёки паст миқдорларда фирибгарлик йўли билан ташкил этиш.
- Боғлиқ томонлар билан мураккаб операцияларга киришиш, масалан, махсус мақсадли ташкилотлар, ташкилотнинг молиявий ҳолати ёки молиявий натижаларини нотўғри тақдим этиш учун тузиш.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A20. Кичик ташкилотларда назорат воситалари камроқ расмий бўлиши мумкин ва кичик ташкилотларда боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан муомала қилиш учун ҳужжатлаштирилган жараёнлар бўлмаслиги мумкин. Мулкдор-раҳбар боғлиқ томонлар операцияларидан юзага келадиган айрим riskларни операцияларнинг барча асосий жиҳатларида фаол иштирок этиш орқали юмшатиши ёки потенциал равишда бу riskларни оширади. Бундай ташкилотлар учун, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ва улар устидан мавжуд бўлиши мумкин бўлган ҳар қандай назорат воситаларини раҳбарият сўровлари орқали, бошқа тартиб-таомиллар билан бирга, масалан, раҳбариятнинг назорати ва кўриб чиқиш фаолиятларини кузатиш ва мавжуд бўлган тегишли ҳужжатларни кўздан кечириш орқали тушунишга эришиши мумкин.

Аҳамиятли операциялар ва келишувларни ваколатли қилиш ва тасдиқлаш (14(b) бандга қаранг)

A21. Ваколатли қилиш бир томон ёки тегишли ваколатга эга томонлар (раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ташкилот акциядорлари бўлиши) томонидан ташкилотга маълум операцияларга олдиндан белгиланган мезонларга мувофиқ, мулоҳазага асосланган ёки йўқлиги, киришига рухсат беришни ўз ичига олади. Тасдиқлаш бу томонларнинг ташкилот киришган операцияларни ваколатли қилиш берилган мезонларга жавоб беришини қабул қилишини ўз ичига олади. Ташкилот боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар ва келишувларни ёки нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операциялар ва келишувларни ваколатли қилиш ва тасдиқлаш учун ўрнатган бўлиши мумкин бўлган назорат воситаларига мисоллар:

- Бундай операциялар ва келишувларни ваколатли қилиш ва тасдиқлаш учун аниқлаш бўйича мониторинг назорат воситалари.
- Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки, қўлланиладиган бўлса, акциядорлар томонидан операциялар ва келишувларнинг шартларини тасдиқлаш.

Ёзувлар ёки ҳужжатларни кўриб чиқишда боғлиқ томонлар маълумотларига нисбатан эътиборлиликни сақлаш

Аудитор кўздан кечириши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатлар (15-бандга қаранг)

A22. Аудит давомида, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида маълумот тақдим этиши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатларни кўздан кечириши мумкин, масалан:

- Аудитор томонидан олинган учинчи томон тасдиқлари (банк ва ҳуқуқий тасдиқлардан ташқари).
- Ташкилотнинг даромад солиғи ҳисоботлари.
- Ташкилот томонидан тартибга солувчи органларга тақдим этилган маълумот.
- Ташкилотнинг асосий акциядорларини аниқлаш учун акциядорлар реестрлари.

²¹ 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да фикрни ўзгартириш"

²² 240-сон АХС, 32-банд ва А4-банд

- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслардан олинган манфаатлар тўқнашуви ҳақидаги баёнотлар.
- Ташкилотнинг инвестициялари ва унинг пенсия режаларининг ёзувлари.
- Асосий раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан шартномалар ва келишувлар.
- Ташкилотнинг одатдаги фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли шартномалар ва келишувлар.
- Ташкилотнинг профессионал маслаҳатчиларидан келган махсус ҳисоб-фактуралар ва хатлар.
- Ташкилот томонидан сотиб олинган ҳаёт суғуртаси полислари.
- Давр мобайнида ташкилот томонидан қайта музокара қилинган аҳамиятли шартномалар.
- Ички аудит функциясининг ҳисоботлари.
- Ташкилотнинг қимматли қоғозлар тартибга солувчиси билан топширишларга тегишли ҳужжатлар (масалан, проспектлар).

Аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувлар (15-бандга қаранг)

A23. Келишув ташкилот ва бир ёки бир нечта бошқа томонлар ўртасида қуйидаги мақсадлар учун расмий ёки норасмий битимни ўз ичига олади:

- Тегишли воситалар ёки тузилмалар орқали бизнес муносабатларини ўрнатиш.
- Махсус шартлар ва шароитлар остида маълум турдаги операцияларни амалга ошириш.
- Белгиланган хизматлар ёки молиявий қўллаб-қувватлашни тақдим этиш.

Раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувларга мисоллар:

- Бошқа томонлар билан юридик шахс сифатида расмийлаштирилмаган шерикликларда иштирок этиш.
- Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари шартлар ва шароитлар остида маълум томонларга хизматлар кўрсатиш бўйича келишувлар.
- Кафолатлар ва кафиллик муносабатлари.

Нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларни аниқлаш (16-бандга қаранг)

A24. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операциялар ҳақида қўшимча маълумот олиш аудиторга фирибгарлик риск омиллари, агар мавжуд бўлса, мавжудлигини баҳолаш ва, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиланган ҳолларда, муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш имконини беради.

A25. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари операцияларга мисоллар:

- Корпоратив қайта ташкил қилишлар ёки харидлар каби мураккаб устав капитали операциялари.
- Корпоратив қонунлари заиф бўлган юрисдикциялардаги оффшор ташкилотлар билан операциялар.
- Агар ҳеч қандай товон алмашинуви бўлмаса, ташкилот томонидан бошқа томонга биноларни ижарага бериш ёки бошқарув хизматларини кўрсатиш.
- Ғайриоддий катта чегирмалар ёки қайтаришлар билан сотиш операциялари.
- Доиравий тартибга эга операциялар, масалан, қайта сотиб олиш мажбурияти билан сотишлар.
- Муддати тугашидан олдин шартлари ўзгартирилган шартномалар асосидаги операциялар.

Нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларнинг характерини тушуниш (16(a) бандга қаранг)

A26. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларнинг характери ҳақида сўраш операцияларнинг бизнес асосларини, шунингдек, булар тузилган шартлар ва шароитларни тушунишни ўз ичига олади.

Боғлиқ томонлар жалб қилиниши мумкинлиги ҳақида сўраш (16(b) бандга қаранг)

A27. Боғлиқ томон ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияга фақат операцияга томон сифатида операцияга бевосита таъсир кўрсатиш орқали эмас, балки воситачи орқали билвосита таъсир кўрсатиш орқали ҳам жалб қилиниши мумкин. Бундай таъсир фирибгарлик риск омилнинг мавжудлигини кўрсатиши мумкин.

Боғлиқ томонлар маълумотларини топшириқ гуруҳи билан улашиш (17-бандга қаранг)

A28. Топширик гуруҳининг аъзолари ўртасида улашилиши мумкин бўлган тегишли боғлиқ томонлар маълумотларига, масалан, қуйидагилар киради:

- Ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги.
- Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери.
- Аҳамиятли рисклар деб аниқланиши мумкин бўлган аҳамиятли ёки мураккаб боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операциялари, айниқса раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар молиявий жиҳатдан жалб қилинган операциялар.

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

Устун таъсирга эга боғлиқ томон билан боғлиқ фирибгарлик риск омиллари (19-бандга қаранг)

A29. Компенсацияловчи назорат воситаларисиз битта шахс ёки шахсларнинг кичик гуруҳи томонидан раҳбариятнинг устунлик қилиши фирибгарлик риск омили ҳисобланади.²³ Боғлиқ томон тарафидан ўтказиладиган устун таъсирнинг кўрсаткичларига қуйидагилар киради:

- Боғлиқ томон раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан қабул қилинган аҳамиятли бизнес қарорларни вето қилиши.
- Аҳамиятли операциялар якуний тасдиқ учун боғлиқ томонга юборилиши.
- Боғлиқ томон тарафидан бошланган бизнес таклифлар юзасидан раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида кам ёки ҳеч қандай муҳокама мавжуд эмаслиги.
- Боғлиқ томон (ёки боғлиқ томоннинг яқин оила аъзоси) билан боғлиқ операциялар камдан-кам ҳолларда мустақил равишда кўриб чиқиши ва тасдиқланиши.

Устун таъсир баъзи ҳолларда, агар боғлиқ томон ташкилотни ташкил этишда етакчи рол ўйнаган бўлса ва ташкилотни бошқаришда етакчи ролни ўйнашда давом этса ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

A30. Бошқа риск омиллари мавжуд бўлган ҳолда, устун таъсирга эга боғлиқ томоннинг мавжудлиги фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискларини кўрсатиши мумкин. Масалан:

- Юқори раҳбарият ёки профессионал маслаҳатчиларнинг ғайриоддий юқори алмашинуви боғлиқ томоннинг мақсадларига хизмат қиладиган ноахлокий ёки фирибгарлик бизнес амалиётларини кўрсатиши мумкин.
- Аниқ бизнес асослари мавжуд эмасдек кўринадиган аҳамиятли операциялар учун бизнес воситачилардан фойдаланиш боғлиқ томон бундай воситачиларни фирибгарлик мақсадларида назорат қилиш орқали бундай операцияларда манфаатга эга бўлиши мумкинлигини кўрсатиши мумкин.
- Боғлиқ томоннинг ҳисоб сиёсатларини танлашда ёки муҳим баҳоларни аниқлашда ҳаддан ташқари иштироки ёки машғуллигининг далиллари фирибгарлик асосида молиявий ҳисобот бериш эҳтимолини кўрсатиши мумкин.

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар (20-бандга қаранг)

A31. Аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискларига жавоб бериш учун танлаши мумкин бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўлами бу рискларнинг характери ва ташкилотнинг ҳолатларига боғлиқ.²⁴

A32. Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ махсус боғлиқ томонлар операцияларини тегишли равишда ҳисобга олмаган ёки ёритиб бермаган (фирибгарлик ёки хато туфайли) аҳамиятли риск мавжуд деб баҳо берганда аудитор бажариши мумкин бўлган моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар:

- Амалда мумкин бўлса ва қонун, норматив ҳужжат ёки ахлокий қоидалар билан тақиқланмаган бўлса, банклар, ҳуқуқий фирмалар, кафиллар ёки агентлар каби воситачилар билан операцияларнинг махсус жиҳатларини тасдиқлаш ёки муҳокама қилиш.
- Боғлиқ томонлар билан операцияларнинг мақсадлари, махсус шартлари ёки миқдорларини тасдиқлаш (бу аудит тартиб-таомили, агар аудитор ташкилот боғлиқ томонларга аудиторга берадиган жавобларида таъсир кўрсатиши мумкин деб ҳукм қилса, камроқ самарали бўлиши мумкин).
- Қўлланиладиган бўлса, боғлиқ томонларнинг бухгалтерия ёзувларида операцияларнинг ҳисобини далили сифатида, агар мавжуд бўлса, боғлиқ томонларнинг молиявий ҳисоботларини ёки бошқа тегишли молиявий маълумотларини ўқиш.

A33. Агар аудитор устун таъсирга эга боғлиқ томоннинг мавжудлиги натижасида фирибгарлик туфайли юзага

²³ 240-сон АХС, 1-илова

²⁴ 330-сон АХС қўшимча аудит тартиб-таомилларининг тури, муддати ва қўламини кўриб чиқиш бўйича қўшимча кўрсатмалар беради. 240-сон АХС фирибгарлик туфайли юзага келган муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш баҳо берилган рискларига тегишли жавобларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.

келадиган муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискига баҳо берган бўлса, аудитор, 240-сон АХСнинг умумий талабларидан ташқари, бундай боғлиқ томон ташкилот билан бевосита ёки билвосита ўрнатган бўлиши мумкин бўлган бизнес муносабатларни тушунишга эришиш ва қўшимча тегишли моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларига эҳтиёж борлигини аниқлаш учун қуйидагидек аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши мумкин:

- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслардан сўровлар ва улар билан муҳокама қилиш.
- Боғлиқ томондан сўровлар.
- Боғлиқ томон билан аҳамиятли шартномаларни кўздан кечириш.
- Интернет ёки махсус ташқи бизнес маълумотлар базалари орқали тегишли фон тадқиқотлари.
- Сақланган бўлса, ходимларнинг раҳбариятга хабар бериш ҳисоботларини кўриб чиқиш.

A34. Аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари натижаларига қараб, аудитор ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорат воситаларини тестдан ўтказмасдан аудит далилларини олишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Баъзи ҳолатларда, бироқ, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан фақат моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларидан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мумкин бўлмаслиги мумкин. Масалан, ташкилот ва унинг компонентлари ўртасидаги гуруҳ ичидаги операциялар кўп сонли бўлганда ва бу операциялар ҳақидаги муҳим миқдордаги маълумот интеграциялашган тизимда электрон тарзда бошланади, қайд этилади, қайта ишланади ёки ҳисобот қилинганда, аудитор бу операциялар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ўз-ўзидан қабул қилинадиган паст даражага туширадиган самарали моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мумкин эмаслигини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолда, назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш бўйича 330-сон АХС талабини бажаришда, аудитордан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини қайд этишнинг тўлиқлиги ва аниқлиги устидан ташкилотнинг назорат воситаларини тестдан ўтказиш²⁵ талаб қилинади.

Аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш

Янги аниқланган боғлиқ томонлар маълумотларини топшириқ гуруҳига маълум қилиш (22(а) бандга қаранг)

A35. Ҳар қандай янги аниқланган боғлиқ томонлар ҳақида топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига тезда маълум қилиш уларга бу маълумот аллақачон бажарилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижаларига ва чиқарилган хулосаларга, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қайта баҳо бериш кераклиги ёки йўқлигига таъсир қилишини аниқлашда ёрдам беради.

Янги аниқланган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларига тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомиллар (22(с) бандга қаранг)

A36. Аудитор янги аниқланган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларига нисбатан бажариши мумкин бўлган моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар:

- Янги аниқланган боғлиқ томонлар билан ташкилотнинг муносабатлари характери ҳақида сўровлар, шу жумладан (тегишли бўлганда ва қонун, норматив ҳужжат ёки ахлокий қоидалар билан тақиқланмаган бўлса) ташкилот ва унинг бизнеси ҳақида аҳамиятли билимга эга деб тахмин қилинган ташкилотдан ташқари томонлардан, масалан ҳуқуқий маслаҳатчилар, асосий агентлар, асосий вакиллар, маслаҳатчилар, кафиллар ёки бошқа яқин бизнес ҳамкорлардан сўраш.
- Янги аниқланган боғлиқ томонлар билан операциялар учун бухгалтерия ёзувларининг таҳлилини ўтказиш. Бундай таҳлил компютер ёрдамида аудит техникаларидан фойдаланган ҳолда оsonлаштирилиши мумкин.
- Янги аниқланган боғлиқ томонлар операцияларининг шартларини текшириш ва операциялар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлигини баҳолаш.

Раҳбарият томонидан атайлаб маълумотни ошкор қилмаслик (22(е) бандга қаранг)

A37. 240-сон АХСда молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка нисбатан аудиторнинг мажбуриятларига тегишли талаблар ва кўрсатмалар, раҳбарият аудиторга боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини атайлаб ошкор қилмаган бўлиб кўринганда ўринлидир. Аудитор, шунингдек, аудиторнинг сўровларига раҳбариятнинг жавоблари ва раҳбариятнинг аудиторга берган баёнотларининг ишончлилигини қайта баҳолаш зарурлигини ҳам кўриб чиқиши мумкин.

²⁵ 330-сон АХС, 8(б)-банд
550-сон АХС

Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари

Аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларининг бизнес асосларини баҳолаш (23-бандга қаранг)

A38. Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томон операциясининг бизнес асосини баҳолашда, аудитор қуйдагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Операция:
 Ҳаддан ташқари мураккаблиги (масалан, у гуруҳ ичидаги бир нечта боғлиқ томонларни ўз ичига олиши мумкинлиги).
 Ғайриоддий нархлар, фоиз ставкалари, кафолатлар ва тўлов шартлари каби ғайриоддий савдо шартларига эғалиги.
 Унинг содир бўлиши учун аниқ мантикий бизнес сабаби йўқлиги.
 Аввал аниқланмаган боғлиқ томонларни ўз ичига олиши.
 Ғайриоддий тарзда қайта ишланиши.
- Раҳбарият бундай операциянинг характери ва ҳисоби ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилганлиги.
- Раҳбарият операциянинг асосий иқтисодий моҳиятига тегишли эътибор беришдан кўра маълум бир ҳисоб қоидага кўпроқ урғу бериши.
- Агар раҳбариятнинг тушунтиришлари боғлиқ томон операциясининг шартларига муҳим даражада номувофиқ бўлса, аудитордан 500-сон АХС²⁶га мувофиқ раҳбариятнинг тушунтиришлари ва бошқа аҳамиятли масалалар бўйича баёнотларининг ишончлилигини кўриб чиқиш талаб қилинади.

A39. Аудитор, шунингдек, бундай операциянинг бизнес асосини боғлиқ томоннинг нуқтаи назаридан тушунишга интилиши мумкин, чунки бу аудиторга операциянинг иқтисодий моҳиятини яхшироқ тушуниш ва у нима учун амалга оширилганлигини тушунишга ёрдам бериши мумкин. Боғлиқ томоннинг нуқтаи назаридан бизнес асоси унинг бизнеси характериға номувофиқ кўринса, бу фирибгарлик риск омилини ифодалаши мумкин.

Аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини ваколатли қилиш ва тасдиқлаш (23(b) бандга қаранг)

A40. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки, қўлланиладиган бўлса, акциядорлар томонидан ваколатли қилиш ва тасдиқлаш булар ташкилот ичида тегишли даражаларда тегишли равишда кўриб чиқилганлиги ва уларнинг шартлари ва шароитлари молиявий ҳисоботларда тегишли равишда акс эттирилганлиги ҳақида аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилишга асосланган оқилона тушунтиришларнинг йўқлигида, бундай ваколатли қилиш ва тасдиқланишга дучор бўлмаган бу характердаги операцияларнинг мавжудлиги фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор ўхшаш характердаги бошқа операцияларга эътиборли бўлиши керак бўлиши мумкин. Бироқ, ваколатли қилиш ва тасдиқлашнинг ўзи фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжуд эмаслиги ҳақида ҳулоса чиқариш учун етарли бўлмаслиги мумкин, чунки боғлиқ томонлар ўртасида тил бириктириш бўлган бўлса ёки ташкилот боғлиқ томоннинг устун таъсири остида бўлса, ваколатли қилиш ва тасдиқлаш самарасиз бўлиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A41. Кичик ташкилотда катта ташкилотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган ваколат ва тасдиқлашнинг турли даражалари томонидан таъминланадиган бир хил назорат воситалари бўлмаслиги мумкин. Шунга кўра, кичик ташкилотни аудит қилишда, аудитор ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларининг ҳаққонийлиги бўйича аудит далиллари учун ваколатли қилиш ва тасдиқлашга камроқ даражада таяниши мумкин. Бунинг ўрнига, аудитор тегишли ҳужжатларни кўздан кечириш, операцияларнинг махсус жиҳатларини тегишли томонлар билан тасдиқлаш ёки мулкдор-раҳбарнинг операцияларда иштирокини кузатиш каби бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни кўриб чиқиши мумкин.

Боғлиқ томонлар операциялари бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги тасдиқланиши зарур шартлар (24-бандга қаранг)

A42. Гарчи боғлиқ томон операциясининг нархи ўхшаш бозор шартларида тузилган битим нархи билан қандай таққосланиши ҳақида аудит далиллари осонлик билан мавжуд бўлиши мумкин бўлса-да, одатда операциянинг

²⁶ 500-сон АХС, "Аудит далиллари", 11-банд

барча бошқа жиҳатлари бозор шартларида тузилган битимдагиларга тенг эканлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун аудиторнинг имкониятини чекловчи амалий қийинчиликлар мавжуд. Масалан, аудитор боғлиқ томон операцияси бозор нархида амалга оширилганлигини тасдиқлаши мумкин бўлса-да, операциянинг бошқа шартлари ва шароитлари (масалан, кредит шартлари, шартли мажбуриятлар ва махсус тўловлар) одатда мустақил томонлар ўртасида келишиладиган шартларга тенг эканлигини тасдиқлаш амалда мумкин бўлмаслиги мумкин. Шунга қўра, раҳбариятнинг боғлиқ томон операцияси бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги даъвоси муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиши риси мавжуд бўлиши мумкин.

A43. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан боғлиқ томон операцияси бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги даъвони асослашни талаб қилади. Раҳбариятнинг даъвони қўллаб-қувватлаши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Боғлиқ томон операциясининг шартларини бир ёки бир нечта боғлиқ бўлмаган томонлар билан айнан ўхшаш ёки шунга ўхшаш операция шартлари билан таққослаш.
- Операция учун бозор қийматини аниқлаш ва бозор шартлари ва шароитларини тасдиқлаш учун ташқи экспертни жалб қилиш.
- Операциянинг шартларини очик бозорда кенг тарқалган ўхшаш операциялар учун маълум бўлган бозор шартлари билан таққослаш.

A44. Раҳбариятнинг ушбу даъвосини қўллаб-қувватлашини баҳолаш қуйидагиларнинг бир ёки бир нечасини ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг даъвосини қўллаб-қувватлаш жараёнининг мувофиқлигини кўриб чиқиш.
- Тасдиқланиши зарур шартни қўллаб-қувватловчи ички ёки ташқи маълумотларнинг манбасини текшириш ва маълумотларнинг аниқлиги, тўлиқлиги ва ўринлилигини аниқлаш учун уларни тестдан ўтказиш.
- Тасдиқланиши зарур шарт асосланган ҳар қандай аҳамиятли фаразларнинг оқиллигини баҳолаш.

A45. Баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилмаган боғлиқ томонлар операцияларини ёритиб беришни талаб қилади. Бундай ҳолатларда, агар раҳбарият молиявий ҳисоботларда боғлиқ томон операциясини ёритиб бермаган бўлса, операция бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақида яширин тасдиқланиши зарур шарт мавжуд бўлиши мумкин.

Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш

Бузиб кўрсатишларни баҳолашда муҳимлик жиҳатларини ҳисобга олиш (25-бандга қаранг)

A46. 450-сон АХС аудитордан бузиб кўрсатиш муҳим эканлигини баҳолашда бузиб кўрсатишнинг ҳам қўлами, ҳам характерини, ва унинг содир бўлишининг муайян ҳолатларини ҳисобга олишни талаб қилади. Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун операциянинг аҳамияти фақат операциянинг қайд этилган миқдорига эмас, балки боғлиқ томон муносабатининг характери каби бошқа аниқ тегишли омилларга ҳам боғлиқ бўлмаслиги мумкин.

Боғлиқ томонлар ҳақидаги ёритиб берилган маълумотларни баҳолаш (25(а) бандга қаранг)

A47. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг ёритиб бериш талаблари контекстида боғлиқ томонлар ҳақидаги ёритиб берилган маълумотларни баҳолаш ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг фактлари ва ҳолатлари ёритиб берилган маълумотлар тушунарли бўлиши учун тегишли равишда умумлаштирилган ва тақдим этилганми деган саволни кўриб чиқишни англатади²⁷. Боғлиқ томонлар операциялари ҳақидаги ёритиб берилган маълумотлар тушунарли бўлмаслиги мумкин, агар:

- (а) Операцияларнинг бизнес асослари ва молиявий ҳисоботларга таъсири ноаниқ ёки бузиб кўрсатилган бўлса; ёки
- (б) Операцияларнинг асосий шартлари, шароитлари ёки уларни тушуниш учун зарур бўлган бошқа муҳим элементлари тегишли равишда ёритиб берилмаган бўлса.

Ёзма баёотлар (26-бандга қаранг)

A48. Бошқарув учун масъул шахслардан ёзма баёотларни олиш мувофиқ бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар:

- Улар (а) молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатадиган ёки (б) раҳбариятни ўз ичига олган махсус боғлиқ томонлар операцияларини тасдиқлаганда.
- Улар аудиторга айрим боғлиқ томонлар операцияларининг тафсилотлари бўйича махсус оғзаки баёотлар берганда.

²⁷ 450-сон АХС, "Аудит давомида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш", 11(а)-банд. 450-сон АХСнинг А21-банди нотўғри кўрсатишни баҳолашга таъсир қилиши мумкин бўлган ҳолатлар бўйича кўрсатмалар беради.

- Уларнинг боғлиқ томонларда ёки боғлиқ томонлар операцияларида молиявий ёки бошқа манфаатлари мавжуд бўлганда.

A49. Аудитор, шунингдек, раҳбарият берган бўлиши мумкин бўлган, масалан, махсус боғлиқ томонлар операциялари ёритиб берилмаган ён битимларни ўз ичига олмаслиги ҳақидаги баёнот каби, махсус даъволар ҳақида ёзма баёнотлар олишга қарор қилиши мумкин.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (27-бандга қаранг)

A50. Ташкилотнинг боғлиқ томонлари билан боғлиқ аудит давомида юзага келган аҳамиятли масалалар ҳақида маълумот бериш²⁸ аудиторга бошқарув учун масъул шахслар билан бу масалаларнинг характери ва ҳал қилиниши бўйича умумий тушунишни ўрнатишга ёрдам беради. Аҳамиятли боғлиқ томонлар масалаларининг мисоллари:

- Раҳбарият томонидан аудиторга боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини (атайлаб) ошкор қилмаслик, бу бошқарув учун масъул шахсларни улар аввал хабардор бўлмаган аҳамиятли боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида огоҳлантириши мумкин.
- Тегишли равишда ваколатли қилинмаган ва тасдиқланмаган аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш, бу гумон қилинган фирибгарликка сабаб бўлиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича раҳбарият билан келишмовчилик.
- Боғлиқ томонлар операцияларининг махсус турларини тақиқловчи ёки чекловчи қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик.
- Ташкилотни якуний назорат қилувчи томонни аниқлашда қийинчиликлар.

²⁸ 230-сон АХС, А8-банд аудит давомида юзага келадиган аҳамиятли масалаларнинг характери бўйича қўшимча кўрсатмалар беради

560-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ҲИСОБОТ САНАСИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар	2
Кучга кириш санаси	3
Мақсад	4
Таърифлар	5

Талаблар

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ҳодисалар	6–9
Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар	10–13
Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар	14–17

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси	A1
Таърифлар	A2–A5
Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси оралиғида содир бўлган ҳодисалар	A6–A10
Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар	A11–A17
Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар	A18–A20

560-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботнинг аудитида аудиторнинг ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларга оид жавобгарлигини белгилайди. Бу аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа ахборотлар учун аудиторнинг жавобгарлигига оид масалаларни қамраб олмайди, улар 720-сон АХС (қайта таҳрирланган)¹да кўриб чиқилади. Лекин, бундай бошқа маълумот ушбу стандартда кўриб чиқилмаган ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларни аниқланишига олиб келиши мумкин (А1-бандга қаранг).

Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар

2. Ҳисобот санасидан кейин содир бўладиган айрим ҳодисалар молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин. Қўплаб молиявий ҳисобот концептуал асослари бундай ҳодисаларга махсус ҳавола қилади.² Бундай молиявий ҳисобот концептуал асослари одатда икки турдаги ҳодисаларни аниқлайди:

- (а) Молиявий ҳисобот санасида мавжуд бўлган ҳолатлар ҳақида далил тақдим этадиган ҳодисалар; ва
- (б) Молиявий ҳисобот санасидан кейин юзага келган ҳолатлар ҳақида далил тақдим этадиган ҳодисалар.

700-сон АХС (қайта таҳрирланган)да тушунтирилишича, аудиторлик хулосасининг санаси фойдаланувчиларга аудитор ўзига маълум бўлган ва ўша санагача содир бўлган ҳодисалар ва операцияларнинг таъсирини кўриб чиққанлиги ҳақида маълумот беради.³

Кучга кириш санаси

3. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (а) Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ва молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қилмаган ҳодисалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ ушбу молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс эттирилганлиги борасида етарли ва муносиб аудит далиллари олиш.
 - (б) Агар аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин маълум бўлган фактлар аудиторга хулоса санасида маълум бўлганида, аудитор аудиторлик хулосасини ўзгартириши мумкин бўлган бўлса, бу фактларга жавобан тегишли ҳаракатларни амалга ошириш.

Таърифлар

5. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (а) Молиявий ҳисобот санаси - молиявий ҳисобот қамраб олган энг сўнгги давр охирининг санаси.
 - (б) Молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси - тегишли изоҳларни ўз ичига олган, молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисобот шакллари тайёрланган ва тан олинган ваколатга эга бўлган шахслар ўша молиявий ҳисобот учун жавобгарликни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаган сана (А2 бандга қаранг).
 - (с) Аудиторлик хулосаси санаси - аудитор томонидан молиявий ҳисобот бўйича хулосага 700-сон АХСга мувофиқ санаси қўйилган сана (А3 бандга қаранг).
 - (д) Молиявий ҳисоботлар чиқарилган сана - аудиторлик хулосаси ва аудит қилинган молиявий ҳисобот учинчи томонларга тақдим этилган сана (А4–А5 бандларга қаранг).
 - (е) Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар - молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси орасида содир бўлган ҳодисалар, ҳамда аудиторлик хулосаси санасидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар.

¹ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқа ахборотга оид аудиторнинг жавобгарликлари”.

² Масалан, 10-сон Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС), “Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар”, молиявий ҳисоботлар санаси ва молиявий ҳисоботларни чиқаришга рухсат берилган сана орасида содир бўладиган қулай ва ноқулай ҳодисаларнинг молиявий ҳисоботларда ҳисобга олинишини тартибга солади.

³ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш”, А67-банд.

Талаблар

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ҳодисалар.

6. Аудитор молиявий ҳисоботлар санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ва молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган барча ҳодисалар аниқланганлигини таъминлаш учун етарли ва муносиб аудиторлик далилларини олишга қаратилган аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириши лозим. Бунда аудитор аввал бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари натижасида асосли хулосалар олинган масалалар бўйича қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажариши керак деб тахмин қилинмайди (А6 бандга қаранг).
7. Аудитор 6-бандда талаб қилинган тартиб таомилларни молиявий ҳисоботлар санасидан аудиторлик хулосаси санасигача, ёки амалда мумкин бўлган даражада яқин муддатгача бўлган даврни қамраб оладиган тарзда бажариши керак. Аудитор бундай аудит тартиб таомилларининг характери ва қўламини аниқлашда аудиторнинг риска баҳо беришини ҳисобга олиши керак, бу тартиб таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А7–А8 бандларига қаранг)
 - (а) Раҳбарият ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар аниқланишини таъминлаш учун ўрнатган ҳар қандай тартиб таомилларни тушуниш.
 - (б) Молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар содир бўлганлиги тўғрисида раҳбариятдан ва, керак бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан сўраш (А9 бандига қаранг).
 - (с) Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин ўтказилган ташкилот мулкдорлари, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар йиғилишларининг баённомаларини, агар мавжуд бўлса, ўқиб чиқиш ва баённомалари ҳали мавжуд бўлмаган бундай йиғилишларда муҳокама қилинган масалалар ҳақида сўраш (А10 бандига қаранг).
 - (д) Ташкилотнинг энг сўнгги навбатдаги оралиқ молиявий ҳисоботини, агар мавжуд бўлса, ўқиб чиқиш.
8. Агар 6 ва 7-бандларда талаб қилинганидек бажарилган тартиб таомиллар натижасида аудитор молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган ҳодисаларни аниқласа, аудитор ҳар бир шундай ҳодиса қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ ўша молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс эттирилганлигини аниқлаши лозим.

Ёзма баёнотлар

9. Аудитор раҳбариятдан ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан, улар 580-сон АХС⁴ талабларига мувофиқ тақдим этишлари лозим бўлган ёзма баёнотларни, молиявий ҳисобот санасидан кейин содир бўлган ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган барча ҳодисалар бўйича зарур тузатишлар киритилганлиги ва маълумотлар ёритиб берилганлигини тасдиқлаш учун сўраши лозим.

Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар

10. Аудитор ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисобот бўйича ҳеч қандай аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш жавобгарлигига эга эмас. Шу билан бирга, агар аудиторлик хулосасининг санасидан кейин, лекин молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин, аудиторга маълум бўлган бир факт, агар у аудиторлик хулосасининг санасида маълум бўлганида, аудиторлик хулосасини ўзгартиришга сабаб бўлиши мумкин бўлса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим: (А11–А12 бандларга қаранг)
 - (а) Масалани раҳбарият билан ва зарур бўлганда, бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан муҳокама қилиш;
 - (б) Молиявий ҳисобот ўзгартирилиши заруратини аниқлаш ва агар шундай бўлса,
 - (с) Раҳбарият молиявий ҳисоботда ушбу масалани қандай ҳал қилишни режалаштираётганини сўраш.
11. Агар раҳбарият молиявий ҳисоботни ўзгартирса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
 - (а) Тузатиш бўйича зарур бўлган аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш.

⁴ 580-сон АХС, “Ёзма баёнотлар”.
560-сон АХС

- (b) 12 банддаги шароитлар қўлланилмаса:
- (i) 6 ва 7 бандларда келтирилган аудиторлик тартиб таомилларини янги аудиторлик хулосасининг санасигача узайтириш; ва
 - (ii) Тузатилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик хулосасини тақдим этиш. Янги аудиторлик хулосаси ўзгартирилган молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинроқ қўйилмаслиги лозим.
12. Агар қонунлар, норматив ҳужжатлар ёки молиявий ҳисобот концептуал асоси бўйича раҳбариятга молиявий ҳисоботдаги ўзгартиришларни фақат ушбу ўзгартиришларни киритишни талаб қиладиган молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги ҳодиса ёки ҳодисалар натижаларини акс эттириш билан чеклаш тақиқланмаса ва молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун жавобгар шахсларга фақат ушбу ўзгартиришларни тасдиқлаш билан чекланиш тақиқланмаса, аудиторга 11(b)(i) бандида кўрсатилган молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан аудиторлик тартиб таомилларини фақат ушбу ўзгартиришларга нисбатан тартиб таомиллар билан чеклашга рухсат берилади. Бундай ҳолларда аудитор:
- (a) Аудиторлик хулосасига ўзгартиришлар киритиб, унда фақат ҳисоботга киритилган ўзгартиришларга тегишли бўлган қўшимча санани кўрсатиши ва шу билан аудитор молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан тартиб таомилларни фақат молиявий ҳисоботнинг тегишли изоҳида тавсифланган молиявий ҳисоботдаги ўзгартиришларга нисбатан тартиб таомиллар билан чеклаганлигини кўрсатиши; ёки (A13 бандга қаранг)
 - (b) Янги аудиторлик хулосаси ёки ўзгартирилган аудиторлик хулосасини тақдим этиши, бунда “Муҳим масалани тушунтириш” банди⁵ ёки “Бошқа маълумотлар” бўлимларида молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан аудиторлик тартиб таомиллари фақат молиявий ҳисоботнинг тегишли изоҳида тавсифланган молиявий ҳисоботдаги ўзгартиришларга нисбатан тартиб таомиллар билан чекланганлиги ҳақида баёнот бўлади.
13. Баъзи юрисдикцияларда, раҳбарият қонун, норматив ҳужжат ёки молиявий ҳисобот асоси бўйича ўзгартирилган молиявий ҳисоботларни чиқариши талаб қилинмаслиги мумкин ва, тегишли равишда, аудитор ўзгартирилган ёки янги аудиторлик хулосасини тақдим этиши шарт бўлмайди. Бироқ, агар аудитор молиявий ҳисоботларга тузатиш киритилиши керак деб ҳисоблайдиган ҳолатларда раҳбарият молиявий ҳисоботларга тузатиш киритмаса, унда: (A14–A15 бандларига қаранг)
- (a) Агар аудиторнинг хулосаси ҳали ташкилотга тақдим этилмаган бўлса, аудитор 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)⁶ талабларига мувофиқ фикрни ўзгартириши ва кейин аудиторнинг хулосасини тақдим этиши лозим; ёки
 - (b) Аудиторлик хулосаси ташкилотга аллақачон тақдим этилган бўлса, аудитор раҳбариятни ва, агар бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса, бошқарув учун масъул бўлган шахсларни зарур ўзгартиришлар киритилгунга қадар молиявий ҳисоботларни учинчи томонларга чиқармаслик тўғрисида хабардор қилиши лозим. Агар молиявий ҳисобот шунга қарамай зарур тузатишларсиз эълон қилинса, аудитор ўз хулосасига таянишнинг олдини олиш учун тегишли чораларни кўриши лозим. (A16–A17 бандларга қаранг)

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар.

14. Молиявий ҳисобот эълон қилингандан сўнг, аудитор ушбу молиявий ҳисобот бўйича ҳеч қандай аудиторлик тартиб таомилларини бажариш мажбуриятига эга эмас. Бироқ, молиявий ҳисобот эълон қилингандан сўнг, агар аудиторга маълум бўлмаган бир факт маълум бўлса ва бу факт аудиторнинг хулосаси санасида маълум бўлганида ва аудиторлик хулосасини ўзгартиришга сабаб бўлиши мумкин бўлса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (a) Масалани раҳбарият ва зарур бўлганда, бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан ҳам муҳокама қилиши.
 - (b) Молиявий ҳисобот ўзгартирилиши керакми зарурлигини аниқлаш; агар шундай бўлса,
 - (c) Раҳбарият молиявий ҳисоботда ушбу масалани қандай ҳал қилишни режалаштираётганини сўраш. (A18 бандга қаранг)

⁵ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги муҳим ҳолатларга эътибор қаратиш бандлари ва бошқа масалалар бандлари”га қаранг.

⁶ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар”.

15. Агар раҳбарият молиявий ҳисоботларга тузатиш киритса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим: (A19 бандга қаранг)
- (a) Тузатиш бўйича зарур бўлган аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш.
 - (b) Раҳбарият томонидан олдинги молиявий ҳисобот ва унга илова қилинган аудиторлик хулосаси билан таниш бўлган ҳар қандай шахсни вазиятдан хабардор қилиш учун тегишли чораларни кўриш.
 - (c) Агар 12 банддаги шартлар қўлланилмаса:
 - (i) 6 ва 7 бандларда келтирилган аудиторлик тартиб таомилларини янги аудиторлик хулосасининг санасигача узайтириш ва янги аудиторлик хулосасини ўзгартирилган молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинроқ қўймаслик; ва
 - (ii) Тузатилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик хулосасини тақдим этиш.
 - (d) 12 банддаги шартлар қўлланилганда, аудиторлик хулосасини ўзгартириш ёки 12 банд талаб қиладиган янги аудиторлик хулосасини тақдим этиш.
16. Аудитор янги ёки ўзгартирилган аудиторлик хулосаси да "Муҳим ҳолатлар" банди ёки "Бошқа маълумотлар" бандини киритиши лозим, у молиявий ҳисоботга изоҳ бериш учун кўпроқ муҳокама қилинадиган сабабни ва аудитор томонидан тақдим этилган аввалги хулосани кўрсатади.
17. Агар раҳбарият олдин эълон қилинган молиявий ҳисоботни олган ҳар қандай шахсни вазиятдан хабардор қилиш учун зарур чораларни кўрмаса ва аудитор ҳисоботларни ўзгартириш керак деб ҳисоблаган ҳолатларда молиявий ҳисоботларга тузатиш киритмаса, аудитор раҳбариятни ва, агар бошқарув учун масъул шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса, бошқарув учун масъул шахсларни хабардор қилади,⁷ аудитор келгусида аудиторлик хулосасига таянишнинг олдини олишга ҳаракат қилади. Агар бундай хабарномага қарамай, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар ушбу зарур чораларни кўрмаса, аудитор аудиторлик хулосасига таянишнинг олдини олиш учун тегишли чораларни кўриши лозим (A20 бандга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

- A1. Агар молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудит қилинган молиявий ҳисобот бошқа ҳужжатлар таркибига (720-сон АХС (қайта таҳрирланган) доирасида кўриб чиқиладиган йиллик ҳисоботдан бошқа) киритилса, аудиторда молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар билан боғлиқ қўшимча мажбуриятлар юзага келиши мумкин, бу мажбуриятларни аудитор кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Масалан, унга қимматли қоғозлар сотишга таклиф қилинадиган юрисдикцияларда қимматли қоғозларнинг оммавий таклифини назарда тутувчи ҳуқуқий ёки норматив талабларни ҳисобга олиш керак бўлади. Масалан, аудитордан қимматли қоғозлар проспектининг якуний варианты эълон қилинган санагача бўлган даврда қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажариш талаб қилиниши мумкин. Бундай тартиб таомиллар қаторига қимматли қоғозлар проспектининг якуний варианты кучга кирган санагача ёки унга яқин санагача бўлган даврда бажарилган 6 ва 7-бандларда кўрсатилган тартиб таомиллар, шунингдек қимматли қоғозлар проспектидаги бошқа маълумотлар аудитор боғлиқ бўлган молиявий маълумотларга мос келиш-келмаслигини баҳолаш учун қимматли қоғозлар проспекти билан танишиш киради.⁸

Таърифлар

Молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси (5(b)-бандга қаранг)

- A2. Турли юрисдикцияларда қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан тегишли изоҳларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар тайёрлиги ҳақида якуний қарор қабул қилиш масъулияти юкланган шахслар ёки органлар (масалан, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар) аниқланган ва зарур тасдиқлаш тартиби белгиланган. Бошқа юрисдикцияларда тасдиқлаш тартиби қонунлар ёки норматив ҳужжатларда белгиланмаган ва ташкилот молиявий ҳисоботнинг якуний вариантини тайёрлаш ва расмийлаштиришда ўз тартиб таомилларига амал қилади, бунда ташкилотдаги раҳбарлик ва корпоратив бошқарув тузилмаси хусусиятларини ҳисобга олади. Баъзи юрисдикцияларда молиявий ҳисоботни акциядорлар томонидан якуний тасдиқлаш талаб қилинади. Бундай юрисдикцияларда аудиторнинг молиявий ҳисобот ҳақида аудиторлик фикрини шакллантириши

⁷ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашиш", 13-банд.

⁸ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш", 2-банд.
560-сон АХС

мумкин бўлган етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ҳақида хулоса чиқариши учун акциядорларнинг якуний тасдиғи талаб қилинмайди. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси қуйидаги икки санадан эртарағи ҳисобланади: тегишли ваколатга эга шахслар тегишли изоҳларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар тайёрланганлигини аниқлаган сана ёки зарур ваколатга эга шахслар ушбу молиявий ҳисобот учун масъулиятни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаган сана.

Аудиторлик хулосасининг санаси (5(c)-бандга қаранг)

- A3. Аудиторлик хулосаси аудитор тегишли изоҳларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар тайёрланганлиги ва зарур ваколатга эга шахслар ушбу молиявий ҳисобот учун масъулиятни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаганлиги ҳақидаги далилларни ўз ичига олган, молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикрини шакллантириши мумкин бўлган етарли ва муносиб аудит далиллари олинган санадан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас.⁹ Шунга қўра, аудиторлик хулосаси 5(b) бандда тақдим этилган таърифга мувофиқ молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун тасдиқлаш санасидан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас. 5(c) бандда белгиланганидек, аудиторлик хулосаси санаси ва аудиторлик хулосасини ташкилотга тақдим этиш санаси ўртасида маъмурий масалалар туфайли маълум вақт ўтиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар чиқарилган сана (5(d)-бандга қаранг)

- A4. Молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси одатда ташкилот фаолиятини тартибга солувчи қонунчиликка боғлиқ. Айрим ҳолатларда молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси молиявий ҳисоботни тартибга солувчи органга тақдим этиш санаси деб ҳисобланиши мумкин. Аудит қилинган молиявий ҳисобот аудиторлик хулосасисиз эълон қилиниши мумкин бўлмагани учун, аудит қилинган молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси нафақат аудиторлик хулосаси санасидан, балки аудиторлик хулосасини ташкилотга тақдим этиш санасидан ҳам олдинги сана бўлмаслиги лозим.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

- A5. Давлат сектори ҳолатида, молиявий ҳисобот эълон қилинган сана аудит қилинган молиявий ҳисобот ва уларга оид аудиторлик хулосаси қонун чиқарувчи органга тақдим этилган ёки бошқача тарзда оммага эълон қилинган сана бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси оралиғида содир бўлган ҳодисалар (6-9-бандларга қаранг)

- A6. Аудиторнинг рискка баҳо беришига қараб, 6-бандга мувофиқ бажариш талаб қилинадиган аудиторлик тартиб таомиллари молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси оралиғидаги давр мобайнида содир бўлган ҳисоб қолдиқлари ёки операцияларни текшириш ёки тестдан ўтказишни ҳам қўшган ҳолда, етарли ва муносиб аудит далиллари олиш учун зарур бўлган тартиб таомилларни ўз ичига олиши мумкин. 6 ва 7-бандларга мувофиқ бажариш талаб қилинадиган аудиторлик тартиб таомиллари аудитор бошқа мақсадлар учун бажариши мумкин бўлган ва шунга қарамай, молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар бўйича далилларни тақдим этиши мумкин бўлган тартиб таомилларга қўшимча равишда ўтказилади (масалан, молиявий ҳисобот санасидаги ҳисоб қолдиқлари бўйича аудит далиллари олиш учун акс эттириш ўз вақтидалигини текшириш ёки дебиторлик қарздорлигининг кейинги тўланиши бўйича тартиб таомиллар каби тартиб таомиллар бажарилиши мумкин).
- A7. Ушбу контекстда 7-бандда аудитор 6-банд талабларига мувофиқ бажариши лозим бўлган маълум аудиторлик тартиб таомиллари назарда тутилган. Бироқ, аудитор молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан бажарадиган тартиб таомиллар мавжуд маълумотларга ва айниқса молиявий ҳисобот санасидан кейинги бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг тайёрлик даражасига боғлиқ бўлиши мумкин. Агар бухгалтерия ҳисоби маълумотлари долзарб бўлмаса ва, шунинг учун, оралиқ молиявий ҳисобот (ҳам ташкилот ичида фойдаланиш учун, ҳам ташқи фойдаланувчилар учун) тайёрланмаган бўлса ёки раҳбарият йиғилишлари ёки бошқарув учун масъул шахслар мажлисларининг баённомалари тайёрланмаган бўлса, банк кўчирмаларини ҳам ўз ичига олган ҳолда, мавжуд бухгалтерия регистрлари ва ёзувларини кўздан кечириш аудиторлик тартиб таомиллари ўтказилиши мумкин. A8 бандида аудитор ушбу тартиб таомилларни бажариш жараёнида кўриб чиқиши мумкин бўлган баъзи қўшимча масалалар мисоллари келтирилган.
- A8. 7-бандга мувофиқ ўтказилиши талаб қилинадиган аудиторлик тартиб таомилларига қўшимча равишда, аудитор қуйидагиларни зарур ва ўринли деб ҳисоблаши мумкин:

⁹ 700-сон АХС (Қайта тахрирланган), 49-банд. Айрим ҳолларда қонун ёки норматив ҳужжат молиявий ҳисобот бериш жараёнида аудит якунланиши кутиладиган нуқтани ҳам белгилайди.

- Молиявий ҳисобот санасидан кейинги даврлар учун ташкилотнинг энг сўнгги бюджет маълумотлари, пул оқимлари прогнозлари ва раҳбариятнинг бошқа тегишли ҳисоботлари билан танишиш;
- Даъволар ва суд ишлари тўғрисида ташкилот юристларига олдинги оғзаки ёки ёзма сўровларни юбориш ёки янгилаш;
- Бошқа аудит далилларини тасдиқлаш ва шу орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун молиявий ҳисобот санасидан кейинги аниқ ҳодисалар бўйича ёзма баёнотлар олиш зарурлигини кўриб чиқиш.

Сўров (7(b)-бандга қаранг)

A9. Раҳбариятга ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги ҳақида сўров юборганда, аудитор ҳисоби дастлабки ёки якуний бўлмаган маълумотлар асосида амалга оширилган моддаларнинг жорий ҳолати ҳақида маълумот сўраши мумкин ва қуйидаги масалалар бўйича маълумот олиш учун аниқ сўровлар юбориши мумкин:

- Янги шартномавий мажбуриятлар қабул қилинганлиги, қарз маблағлари жалб қилинганлиги ёки кафиллик шартномалари тузилганлиги;
- Активлар сотилганлиги ёки сотиш режалаштирилганлиги;
- Капитал ошиши ёки қарз инструментлари, масалан, янги акциялар ёки облигациялар чиқарилиши содир бўлганлиги, шунингдек қўшилиш ёки тугатиш бўйича келишув тузилганлиги ёки режалаштирилганлиги;
- Қандайдир активлар давлат томонидан мусодара қилинганлиги, масалан, ёнғин ёки сув тошқини натижасида;
- Шартли мажбуриятлар билан боғлиқ қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги;
- Қандайдир ғайриоддий бухгалтерия тузатишлари амалга оширилганлиги ёки режалаштирилганлиги;
- Молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланилган ҳисоб сиёсатининг тегишли характерини шубҳа остига қўядиган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги (ва келгусида бундай ҳодисалар юзага келиш эҳтимоли мавжудлиги), масалан, агар бу ҳодисалар фаолият узлуксизлиги тахминидан фойдаланиш асослилигини шубҳа остига қўйса;
- Молиявий ҳисоботда акс эттирилган тахминий баҳоларни ёки баҳоланган мажбуриятларни ҳисоблашга таъсир қиладиган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги;
- Активларнинг қопланишига таъсир қиладиган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги.

Баённомаларни ўқиб чиқиш (7(c)-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A10. Давлат секторида аудитор қонун чиқарувчи органнинг тегишли мажлисларининг расмий баённомаларини ўқиб чиқиши ва ҳали расмий ёзувлар мавжуд бўлмаган мажлисларда кўриб чиқилган масалалар ҳақида сўраш ҳуқуқига эга бўлиши мумкин.

Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар.

Аудиторлик хулосасининг санасидан кейин олинган бошқа маълумотларнинг таъсири (10-бандга қаранг)

A11. Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдинги даврда, аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича ҳеч қандай аудиторлик тартиб таомилларини бажариш мажбурияти бўлмаса-да, 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) аудит хулосасининг санасидан кейин олинган бошқа маълумотларга нисбатан талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади, бу эса аудит хулосасининг санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин олинган бошқа маълумотларни ўз ичига олиши мумкин.

Раҳбариятнинг аудитор олдидagi жавобгарлиги (10-бандга қаранг)

A12. 200-сон АХСда тушунтирилганидек, аудит топшириғининг шартлари, аудиторлик хулосасининг санасидан молиявий ҳисобот эълон қилинган санагача бўлган даврда, раҳбарият молиявий ҳисоботга таъсир қилиши мумкин

бўлган фактлардан хабардор бўлиши мумкинлиги ҳақида аудиторни хабардор қилишга рози бўлишини ўз ичига олади.¹⁰

Икки санани кўрсатиш (12(а) бандга қаранг)

A13. 12(а) бандда тавсифланган ҳолатларда, аудитор аудиторлик хулосасига фақат ушбу ўзгартиришга тегишли бўлган қўшимча санани кўрсатиш учун ўзгартиришлар киритади, раҳбарият томонидан кейинчалик ўзгартиришлар киритилишидан олдин тайёрланган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси сақланиб қолади, чунки у ҳисобот фойдаланувчиларини ушбу молиявий ҳисоботга нисбатан бажарилган аудитор ишининг тугатилиш вақти ҳақида хабардор қилади. Бироқ, аудиторлик хулосасида қўшимча сана кўрсатилади, бу ҳисобот фойдаланувчиларини кўрсатилган санадан кейин бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари фақат молиявий ҳисоботдаги кейинги ўзгартиришга тегишли эканлиги ҳақида хабардор қилиш учун. Қуйида бундай қўшимча санадан фойдаланишни кўрсатадиган мисол келтирилган:

(Аудиторлик хулосаси санаси), Ҳ Изоҳига оид хулосадан ташқари, унинг санаси (фақат Ҳ Изоҳида тавсифланган ўзгартиришга нисбатан бажарилган аудиторлик тартиб таомилларининг тугатилиш санаси).

Молиявий ҳисоботни раҳбарият томонидан ўзгартириш мумкин эмаслиги (13-бандга қаранг)

A14. Баъзи юрисдикцияларда қонун, норматив ҳужжат ёки молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ раҳбариятдан ўзгартирилган молиявий ҳисоботни эълон қилиш талаб қилинмаслиги мумкин. Бу кўпинча кейинги давр учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш муддати яқинлашганда содир бўлади, лекин ушбу ҳисоботда тегишли маълумотлар ёритиб берилиши шарти билан.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A15. Давлат сектори ташкилотлари молиявий ҳисоботига раҳбарият ўзгартиришлар киритмаганда, 13-бандга мувофиқ кўриладиган чоралар молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисанинг молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосасига таъсири ҳақида ҳисобот бериш иерархик тузилмасидаги қонун чиқарувчи ёки бошқа тегишли органни алоҳида хабардор қилишни ўз ичига олиши мумкин.

Аудиторнинг хулосасига таянишни олдини олишга қаратилган ҳаракати (13(b) бандга қаранг)

A16. Аудитор молиявий ҳисоботни эълон қилмаслик тўғрисида раҳбариятга хабар берган ва раҳбарият бу талабга рози бўлган ҳолатда ҳам, аудитор қўшимча ҳуқуқий мажбуриятларни бажариши зарур бўлиши мумкин.

A17. Раҳбарият аудиторнинг учинчи томонларга молиявий ҳисоботни эълон қилмаслик тўғрисидаги хабарномасига қарамай, молиявий ҳисоботни эълон қилган ҳолатда, аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича ҳисоботга таянишни олдини олиш учун амалга ошириши лозим бўлган ҳаракатлари аудиторнинг ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ. Шунинг учун аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин олинган бошқа маълумотларнинг таъсири (14-бандга қаранг)

A18. Аудиторнинг аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотлар бўйича мажбуриятлари 720-сон АХС (қайта таҳрирланган)да кўриб чиқилади. Аудитор молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин улар бўйича ҳеч қандай аудит тартиб таомилларини бажариш мажбуриятига эга бўлмаса-да, 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) аудиторлик хулосасининг санасидан кейин олинган бошқа маълумотларга нисбатан талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисоботни раҳбарият томонидан ўзгартириш мумкин эмаслиги (15-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A19. Айрим юрисдикцияларда, давлат секторидаги ташкилотларга қонун ёки норматив ҳужжатлар билан ўзгартирилган молиявий ҳисоботни эълон қилиш тақиқланиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудиторнинг тўғри ҳаракати тегишли қонунчилик органига хабар бериш бўлиши мумкин.

Аудиторнинг аудиторлик хулосасига таянишни олдини олишга қаратилган ҳаракати (17-бандга қаранг)

A20. Агар аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар ташкилот томонидан аввал эълон қилинган молиявий ҳисобот ҳақидаги аудиторлик хулосасидан фойдаланишни олдини олиш учун зарур чораларни кўра олмаган деб

¹⁰ 210-сон АХС, “Аудиторлик топшириғи шартларини келишиш”, А24-банд.

ҲИСОБОТ САНАСИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

ҳисобласа, гарчи аудитор ташкилотни хулосадан фойдаланишни олдини олиш учун чоралар кўриши ҳақида олдиндан хабардор қилган бўлса ҳам, аудиторнинг ҳаракатлари тартиби унинг ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ бўлади. Шунга кўра, аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

**570-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
(ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)
ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ**

(2016 йил 15 декабрь ёки ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили бухгалтерия ҳисобининг асоси	2
Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш учун жавобгарлик	3–7
Кучга кириш санаси	8
Мақсадлар	9

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар	10–11
Раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқиш	12–14
Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр	15
Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари	16
Аудитор хулосалари	17–20
Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар	21–24
Бошқарув юклатилган шахслар билан мулоқот	25
Молиявий ҳисоботни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш	26

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси.....	A1
Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили	A2
Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар	A3–A7
Раҳбарият баҳолашини кўриб чиқиш	A8–A13
Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр	A14–A15
Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари	A16–A20
Аудитор хулосалари	A21–A25
Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар	A26–A35
Илова: Фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли аудиторлик хулосаларига мисоллари	

570-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (қайта таҳрирланган), "Фаолиятнинг узлуксизлиги", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқирилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли молиявий ҳисобот аудитида аудиторнинг жавобгарликлари ва аудитор хулосасидаги оқибатлари билан боғлиқ масалаларни кўриб чиқади. (А1 бандга қаранг)

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили бухгалтерия ҳисобининг асоси

2. Бухгалтерия ҳисобининг асоси фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилига мувофиқ, молиявий ҳисобот ташкилот фаолияти узлуксиз ва яқин келажакда ўз фаолиятини давом эттиради деган фаразга асосланган ҳолда тайёрланади. Умумий мақсадли молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланиб, агар раҳбарият ташкилотни тугатиш ёки фаолиятини тўхтатиш ниятида бўлмаса, ёки шундай қилишдан бошқа имкони бўлмаса, тайёрланади. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолият узлуксизлиги тамойили қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ тайёрланиши ёки тайёрланмаслиги мумкин (масалан, бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолият узлуксизлиги тамойили айрим юрисдикцияларда солиқ асосида тайёрланган молиявий ҳисобот учун аҳамиятли эмас). Бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлганда, активлар ва мажбуриятлар ташкилот ўз активларини сотиш ва мажбуриятларини бизнеснинг нормал жараёнида бажариш қобилиятига эга бўлади деган асосда акс эттирилади. (А2 бандга қаранг)

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш учун жавобгарлик

3. Айрим молиявий ҳисобот асослари раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини махсус баҳолашни талаб қиладиган аниқ талаб ва фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ кўриб чиқиладиган масалалар ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича стандартларни ўз ичига олади. Масалан, 1-сон Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС) раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашни талаб қилади.¹ Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш бўйича раҳбариятнинг жавобгарлиги ва тегишли молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб бериш бўйича батафсил талаблар қонун ва норматив ҳужжатларда ҳам белгиланган бўлиши мумкин.
4. Бошқа молиявий ҳисобот асосларида раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини махсус баҳолаш учун аниқ талаб бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, 2-бандда кўриб чиқилганидек, бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили молиявий ҳисоботни тайёрлашда асосий тамойил бўлганда, молиявий ҳисоботни тайёрлаш раҳбариятдан молиявий ҳисобот асосига аниқ талаб киритилмаган бўлса ҳам, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашни талаб қилади.
5. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият томонидан баҳолаш маълум бир вақтда, ҳодисалар ёки шароитларнинг табиатан ноаниқ бўлган келажакдаги натижалари ҳақида мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Қуйидаги омиллар бу мулоҳаза учун аҳамиятлидир:
 - Ҳодиса ёки шароит натижаси билан боғлиқ ноаниқлик даражаси ҳодиса ёки шароит ёки натижа қанчалик олисда содир бўлишига қараб аҳамиятли даражада ошади. Шу сабабли, раҳбариятдан аниқ баҳолашни талаб қиладиган аксарият молиявий ҳисобот асослари раҳбарият барча мавжуд маълумотларни ҳисобга олиши зарур бўлган даврни аниқлайди.
 - Ташкилотнинг ўлчами ва мураккаблиги, унинг бизнесининг характери ва ҳолати ҳамда ташқи омилларнинг таъсири ҳодисалар ёки шароитлар натижаси бўйича мулоҳазага таъсир қилади.
 - Келажак ҳақидаги ҳар қандай мулоҳаза, у қилинаётган вақтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланади. Кейинги ҳодисалар қилинган пайтда оқилона бўлган мулоҳазалар билан мос келмайдиган натижаларга олиб келиши мумкин.

Аудиторнинг жавобгарликлари

6. Аудиторнинг жавобгарликлари молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбариятнинг бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишнинг мувофиқлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш, ҳамда олинган аудит далилларига асосланиб, ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги бўйича муҳим ноаниқлик мавжудлиги ҳақида хулоса чиқаришдан иборат. Бу жавобгарликлар молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланиладиган молиявий ҳисобот асосида раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини махсус баҳолаш учун аниқ талаб бўлмаса ҳам мавжуддир.

¹ 1-сон БҲХС, "Молиявий ҳисоботни тақдим этиш", 25–26-бандлар

7. Лекин, 200-сон АХСда тавсифланганидек,² аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига таъсир қиладиган ажралмас чекловларнинг потенциал таъсири ташкилотнинг фаолиятни давом эттиришини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин бўлган келажақдаги ҳодисалар ёки шароитлар учун каттарокдир. Аудитор бундай келажақдаги ҳодисалар ёки шароитларни олдиндан айта олмайди. Шунга кўра, аудитор хулосасида ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги ҳақида муҳим ноаниқлик ҳақида ҳар қандай ҳаволанинг йўқлиги ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига кафолат сифатида қаралиши мумкин эмас.

Кучга кириш санаси

8. Мазкур АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардир:
- (a) Молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбариятнинг бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишининг мувофиқлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш ва хулоса чиқариш;
 - (b) Олинган аудит далилларига асосланиб, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги бўйича хулоса чиқариш; ва
 - (c) Ушбу АХСга мувофиқ хулоса бериш.

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар

10. 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган)³да талаб қилинган рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлигини кўриб чиқиши лозим. Шундай қилиб, аудитор раҳбарият аллақачон ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини дастлабки баҳолашни амалга оширганлиги ёки йўқлигини аниқлаши лозим ва: (A3–A6 бандларга қаранг)
- (a) Агар бундай баҳолаш амалга оширилган бўлса, аудитор баҳолашни раҳбарият билан муҳокама қилиши ва раҳбарият алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаганлиги ва, агар шундай бўлса, уларни бартараф этиш бўйича раҳбариятнинг режаларини аниқлаши лозим; ёки
 - (b) Агар бундай баҳолаш ҳали амалга оширилмаган бўлса, аудитор бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишнинг кўзда тутилган асоси ҳақида раҳбарият билан муҳокама қилиши ва раҳбариятдан алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлиги ҳақида сўраши лозим.
11. Аудитор бутун аудит давомида ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки шароитлар мавжудлигини кўрсатувчи аудит далилларига катта эътибор қаратиши лозим. (A7 бандга қаранг)

Раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқиш

12. Аудитор ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига нисбатан раҳбарият томонидан бажарилган баҳолашни кўриб чиқиши лозим. (A8–A10, A12–A13 бандларга қаранг)
13. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги бўйича раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқишда, аудитор раҳбарият томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ ёки қонун ва норматив ҳужжатларда агар узоқроқ давр белгиланган бўлса, ўша давр учун раҳбарият баҳолашда фойдаланган давр билан бир хил даврни қамраб олиши лозим. Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги бўйича раҳбариятнинг баҳолаши 560-сон АХСда⁴

² 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", A56–A57-бандлар

³ 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), "Муҳим бузиб кўрсатиш рискни аниқлаш ва баҳолаш", 13-банд

⁴ 560-сон АХС, "Кейинги ҳодисалар", 5(а)-банд

570-сон АХС

аниқланганидек, молиявий ҳисобот санасидан камида ўн икки ойни қамраб олмаса, аудитор раҳбариятдан ўз баҳолаш даврини ўша санадан камида ўн икки ойгача узайтиришини сўраши лозим. (A11–A13 бандларга қаранг)

14. Раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқишда аудитор раҳбариятнинг баҳолаши аудит натижасида аудиторга маълум бўлган барча тегишли маълумотларни ўз ичига олишини инобатга олиши лозим.

Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр

15. Аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган раҳбарият баҳолаши даврдан кейинги ҳодисалар ёки шароитлар ҳақидаги билимлари юзасидан раҳбариятдан сўров ўтказиши лозим. (A14–A15-бандларга қаранг)

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари

16. Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган бўлса, аудитор юмшатувчи омилларни кўриб чиқишни ҳам қўшган ҳолда, қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим (бундан кейин "муҳим ноаниқлик" деб юритилади). Бу тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олади: (A16-бандга қаранг)
 - (a) Раҳбарият ҳали ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашни амалга оширмаган бўлса, раҳбариятдан ўз баҳолашини амалга оширишни сўраш.
 - (b) Раҳбариятнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш билан боғлиқ келажақдаги ҳаракат режаларини, ушбу режаларнинг натижаси вазиятни яхшилаши мумкинлигини ва ушбу шароитларда раҳбарият режалари амалга оширилиши мумкинлигини баҳолаш. (A17-бандга қаранг)
 - (c) Ташкилот пул оқими прогнозини тайёрлаган бўлса ва прогнозни таҳлил қилиш раҳбариятнинг келажақдаги ҳаракат режаларини баҳолашда ҳодисалар ёки шароитларнинг келажақдаги натижасини кўриб чиқишда аҳамиятли омил бўлса: (A18–A19-бандларга қаранг)
 - (i) Прогнозни тайёрлаш учун дастлабки маълумотларнинг ишончлилигини баҳолаш; ва
 - (ii) Прогноз асосидаги фаразлар учун етарли қўллаб-қувватлаш мавжудлигини аниқлаш.
 - (d) Раҳбарият ўз баҳолашини амалга оширган санадан кейин қўшимча фактлар ёки маълумотлар мавжуд бўлганлигини кўриб чиқиш.
 - (e) Раҳбарият ва, зарур бўлганда, **бошқарув юклатилган шахслар**дан келажақдаги ҳаракат режалари ва ушбу режаларнинг амалга оширилиши мумкинлиги тўғрисида ёзма баёнотлар сўраш. (A20-бандга қаранг)

Аудитор хулосалари

17. Аудитор молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқлигига тегишли етарли ва муносиб аудит далиллар олинганлигини баҳолаши ва хулоса қилиши лозим.
18. Олинган аудит далиллари асосида аудитор, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулоса қилиши лозим. Муҳим ноаниқлик унинг потенциал таъсири даражаси ва содир бўлиш эҳтимоли шундай бўлганда мавжуд бўладики, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, ноаниқликнинг характери ва оқибатларини тегишли равишда ёритиб бериш қуйидагилар учун зарур бўлади: (A21-A22-бандларга қаранг)
 - (a) Ҳаққоний тақдим этиш молиявий ҳисобот асослари ҳолатида, молиявий ҳисоботнинг ҳаққоний тақдим этилиши учун, ёки
 - (b) Мувофиқлик асослари ҳолатида, молиявий ҳисобот қалғитмаслиги учун.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда ва муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда ёритиб беришнинг етарлилиги

19. Агар аудитор мазкур шароитларда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқ деб хулоса қилса, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса, аудитор молиявий ҳисобот қуйидагиларни

таъминлашини аниқлаши лозим: (A22–A23-бандларга қаранг)

- (a) Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган асосий ҳодисалар ёки шароитларни ва раҳбариятнинг бу ҳодисалар ёки шароитларни ҳал қилиш режаларини етарли даражада ёритиб бериш; ва
- (b) Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлигини ва, шунинг учун, ташкилот ўз активларини сотиши ва мажбуриятларини одатий фаолият жараёнида қоплаш имкониятига эга бўлмаслиги мумкинлигини аниқ ёритиб бериш.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаганда ёритиб беришнинг етарлилиги

20. Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган бўлса, аммо йиғилган аудит далиллари асосида аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деб хулоса қилса, аудитор қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари талабларини ҳисобга олган ҳолда, молиявий ҳисоботда бу ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида етарли ёритиб беришларни таъминлашини баҳолаши лозим. (A24–A25-бандларга қаранг)

Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар

Фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш номувофиқ бўлганда

21. Агар молиявий ҳисобот фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиб тайёрланган бўлса, аммо аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш номувофиқ бўлса, аудитор салбий фикр билдириши лозим. (A26–A27-бандларга қаранг)

Фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқ, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд

Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик тўғрисида етарли ёритиб бериш амалга оширилганда

22. Агар молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақида етарли ёритиб бериш амалга оширилган бўлса, аудитор модификацияланмаган фикр билдириши ва аудитор хулосасига "Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик" сарлавҳаси остида алоҳида банд киритиши лозим, бу банд: (A28–A31, A34-бандларга қаранг)
- (a) 19-бандда келтирилган масалаларни ёритиб берадиган молиявий ҳисоботдаги изоҳларга эътиборни қаратиши; ва
 - (b) Бу ҳодисалар ёки шароитлар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатишини ва аудиторнинг фикри бу масала бўйича модификацияланмаганлигини кўрсатади.

Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик тўғрисида етарли ёритиб бериш амалга оширилмаганда

23. Агар молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақида етарли ёритиб бериш амалга оширилмаган бўлса, аудитор: (A32–A34-бандларга қаранг)
- (a) 705-сон АХС (кайта таҳрирланган)⁵ га мувофиқ шартли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим; ва
 - (b) Аудиторлик хулосасининг "Шартли (Салбий) фикр билдириш учун асос" бандида ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлиги ва молиявий ҳисоботда бу масала етарли даражада ёритиб берилмаганлигини баён қилиши лозим.

Раҳбарият ўз баҳолашини амалга оширишни ёки кенгайтиришни рад этганда

24. Агар раҳбарият аудитор томонидан сўралганда ўз баҳолашини амалга оширишни ёки кенгайтиришни рад этса, аудитор буни аудиторлик хулосасига таъсирини кўриб чиқиши лозим. (A35-бандга қаранг)

⁵ 705-сон АХС (кайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш"
570-сон АХС

Бошқарув учун масъул бўлганлар билан мулоқот

25. Бошқарув учун масъул бўлган барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса⁶, аудиторбошқарув юклатилган шахсларбилан ташкилотнингфаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган аниқланган ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида мулоқотда бўлиши лозим. Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан бундай мулоқот қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (a) Ҳодисалар ёки шароитлар муҳим ноаниқликни ташкил этиши;
- (b) Молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқлиги;
- (c) Молиявий ҳисоботда тегишли ёритиб беришларнинг етарлилиги; ва
- (d) Қўлланиши мумкин бўлса, аудиторлик хулосаси учун оқибатлар.

Молиявий ҳисоботни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш

26. Агар молиявий ҳисобот санасидан кейин раҳбарият ёки бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан молиявий ҳисоботни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш бўлса, аудитор кечикиш сабаблари ҳақида сўров ўтказиши лозим. Агар аудитор кечикиш фаолиятнинг узлуксизлигини баҳолаш билан боғлиқ ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ бўлиши мумкин деб ҳисобласа, аудитор 16-бандда тавсифланганидек, зарур қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, шунингдек 18-бандда тавсифланганидек, муҳим ноаниқлик мавжудлиги юзасидан аудиторлик хулосасига таъсирини кўриб чиқиши лозим.

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

A1. 701-сон АХС⁷ аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади. Ўша АХС 701-сон АХС қўлланилганда, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ масалалар асосий аудит масалалари сифатида аниқланиши мумкинлигини тан олади ва ташкилот фаолиятнинг узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик ўз табиатига кўра аудитнинг асосий масаласи ҳисобланишини тушунтиради.⁸

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили (2-бандга қаранг)

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A2. Раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш давлат секторидаги ташкилотларга ҳам тегишлидир. Масалан, Давлат секторининг халқаро бухгалтерия ҳисоби стандарти (ДСХБҲС) 1 давлат секторидаги ташкилотларнинг фаолият узлуксизлиги масаласини кўриб чиқади.⁹ Фаолият узлуксизлиги risks юзага келиши мумкин, аммо бу давлат секторидаги ташкилотлар фойда олиш учун фаолият кўрсатадиган, давлат ёрдами камайтирилиши ёки бекор қилиниши мумкин бўлган ҳолатлар ёки хусусийлаштириш ҳолатлари билан чекланмайди. Давлат секторида ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга давлат секторидаги ташкилот ўз фаолиятини давом эттириш учун молиялаштиришга эга бўлмаган ёки давлат секторидаги ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларга таъсир қиладиган сиёсий қарорлар қабул қилинган ҳолатлар киради.

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар (10-бандга қаранг)

A3. Қуйидагилар алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин

⁶ 260-сон АХС (қайта тахрирланган), "Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот", 13-банд

⁷ 701-сон АХС, "Мустақил аудитор ҳисоботида асосий аудит масалаларини маълум қилиш"

⁸ 701-сон АХСнинг 15 ва А41-бандларига қаранг.

⁹ 1-сон ДСБХС, "Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш", 38–41-бандлар

бўлган ҳодисалар ёки шароитларга мисоллардир. Бу рўйхат тўлиқ эмас ва бу бандларнинг бир ёки бир нечтасининг мавжудлиги ҳар доим ҳам муҳим ноаниқлик мавжудлигини англатмайди.

Молиявий

- Соф мажбурият ёки соф жорий мажбурият ҳолати.
- Муддатли қарзлар муддати тугашига яқинлашиб қолиши, қайта молиялаштириш ёки қоплаш учун реал истикболлар мавжуд бўлмаганда; ёки узоқ муддатли активларни молиялаштириш учун қисқа муддатли қарз маблағларига ҳаддан ташқари таяниш.
- Кредиторлар томонидан молиявий қўллаб-қувватлашни тўхтатиш аломатлари.
- Тарихий ёки истикболли молиявий ҳисоботларда кўрсатилган салбий операцион пул маблағлари оқимлари.
- Салбий асосий молиявий коэффициентлар.
- Аҳамиятли операцион зарарлар ёки пул маблағлари оқимини яратиш учун фойдаланиладиган активлар қийматининг сезиларли даражада ёмонлашуви.
- Дивидендларни тўлашда кечикишлар ёки тўхтатиш.
- Кредиторларга тўлов муддатларида тўлов қилиш имкониятининг йўқлиги.
- Қарз шартномалари шартларига риоя қилиш имкониятининг йўқлиги.
- Етказиб берувчилар билан кредит асосида ишлашдан нақд пулга етказиб бериш асосидаги операцияларга ўтиш.
- Зарур янги маҳсулотни ишлаб чиқиш ёки бошқа муҳим инвестициялар учун молиялаштиришни олиш имкониятининг йўқлиги.

Операцион

- Раҳбариятнинг ташкилотни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатиш нияти.
- Асосий раҳбарлар ўрнини алмаштирмасдан йўқотилиши.
- Асосий бозор, муҳим мижоз(лар), франшиза, лицензия ёки асосий етказиб берувчи(лар)ни йўқотиш.
- Меҳнат муносабатларидаги қийинчиликлар.
- Муҳим таъминот ресурсларининг етишмовчилиги.
- Жуда муваффақиятли рақобатчининг пайдо бўлиши.

Бошқа

- Капитал ёки бошқа қонуний ёки меъёрий талабларга риоя қилмаслик, масалан, молия муассасалари учун тўловга қобиллик ёки ликвидлилик талаблари.
- Ташкилотга қарши юридик ёки меъёрий жараёнлар, агар муваффақиятли бўлса, ташкилот қоплай олмаслиги эҳтимоли бўлган даъволарга олиб келиши мумкин.
- Ташкилотга салбий таъсир кўрсатиши кутилаётган қонун ёки меъёрий ҳужжатлар ёки ҳукумат сиёсатидаги ўзгаришлар.
- Суғурталанмаган ёки етарли даражада суғурталанмаган фалокатлар юз берганда.

Бундай ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти кўпинча бошқа омиллар билан юмшатилиши мумкин. Масалан, ташкилотнинг одатдаги қарз тўловларини амалга ошира олмаслиги таъсири раҳбариятнинг активларни сотиш, қарз

тўловларини қайта режалаштириш ёки қўшимча капитал жалб қилиш каби муқобил воситалар орқали етарли пул оқимларини сақлаб қолиш режалари билан мувозанатлаштирилиши мумкин. Шунингдек, асосий етказиб берувчини йўқотиш муносиб муқобил таъминот манбаининг мавжудлиги билан юмшатилиши мумкин.

- A4. 10-бандда талаб қилинган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари аудиторга раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш муҳим масала бўлиш-бўлмаслигини ва унинг аудитни режалаштиришга таъсирини аниқлашга ёрдам беради. Бу тартиб-таомиллар, шунингдек, раҳбарият билан ўз вақтида муҳокамалар ўтказиш имконини беради, шу жумладан раҳбариятнинг режалари ва аниқланган фаолиятни давом эттириш масалаларини ҳал қилиш

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар (10-бандга қаранг)

- A5. Ташкилотнинг ҳажми унинг ноқулай шароитларга чидаш қобилиятига таъсир қилиши мумкин. Кичик ташкилотлар имкониятлардан фойдаланиш учун тез муносабат билдириши мумкин, аммо операцияларни давом эттириш учун захираларга эга бўлмаслиги мумкин.
- A6. Кичик ташкилотлар учун алоҳида аҳамиятга эга бўлган шароитларга банклар ва бошқа қарз берувчиларнинг ташкилотни қўллаб-қувватлашни тўхтатиши rischi, шунингдек асосий етказиб берувчи, асосий мижоз, муҳим ходим ёки лицензия, франшиза ёки бошқа юридик келишув асосида фаолият юритиш ҳуқуқини йўқотиш имконияти киради.

Аудит давомида ҳодисалар ёки шароитлар ҳақидаги аудит далиллари бўйича ҳушёр бўлиш (11-бандга қаранг)

- A7. 315-сон АХС (2019-йилда қайта кўриб чиқилган) аудитордан аудит давомида аудиторнинг рискни баҳолашига таъсир қиладиган қўшимча аудит далиллари олинганда, аудиторнинг рискни баҳолашини қайта кўриб чиқиш ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини тегишли равишда ўзгартиришни талаб қилади.¹⁰ Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аудиторнинг рискни баҳолаши амалга оширилгандан кейин аниқланса, 16-банддаги тартиб-таомилларни бажаришдан ташқари, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш riskлари баҳоси қайта кўриб чиқилиши лозим бўлиши мумкин. Бундай ҳодисалар ёки шароитларнинг мавжудлиги, шунингдек, баҳоланган riskларга жавобан аудиторнинг кейинги тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламига таъсир қилиши мумкин. 330-сон АХС¹¹ бу масала бўйича талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.

Раҳбарият баҳолашини кўриб чиқиш

Раҳбариятнинг баҳолаши ва қўллаб-қувватловчи таҳлил ҳамда аудиторнинг баҳолаши (12-бандга қаранг)

- A8. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият томонидан баҳолаш аудиторнинг раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишни кўриб чиқишининг муҳим қисмидир.
- A9. Раҳбарият томонидан таҳлил йўқлигини тузатиш аудиторнинг жавобгарлиги эмас. Баъзи ҳолатларда, бироқ, раҳбарият томонидан ўз баҳолашини қўллаб-қувватлаш учун батафсил таҳлилнинг йўқлиги аудиторнинг раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мазкур шароитларда мувофиқми деган хулосага келишига тўсқинлик қилмаслиги мумкин. Масалан, фойдали операциялар тарихи ва молиявий ресурсларга осон кириш мавжуд бўлганда, раҳбарият ўз баҳолашини батафсил таҳлилсиз амалга ошириши мумкин. Бундай ҳолатда, агар аудиторнинг бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторга молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мазкур шароитларда мувофиқми деб хулоса қилиш имконини берадиган бўлса, аудиторнинг раҳбарият баҳолаши мувофиқлигини баҳолаши батафсил баҳолаш тартиб-таомилларини бажармасдан амалга оширилиши мумкин.
- A10. Бошқа ҳолатларда, 12-бандда талаб қилинганидек, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият томонидан баҳоланишини кўриб чиқиш раҳбарият ўз баҳолашини амалга оширишда қўллаган жараёни, баҳолаш асосланган тахминларни ва раҳбариятнинг келажақдаги ҳаракатлар режасини ҳамда раҳбарият режаларининг мазкур шароитларда амалга ошириш мумкинлигини баҳолашни ўз ичига олиши мумкин.

Раҳбариятнинг баҳолаш даври (13-бандга қаранг)

- A11. Аниқ раҳбарият баҳолашини талаб қиладиган кўпгина молиявий ҳисобот асослари раҳбарият барча мавжуд

¹⁰ 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), 37-банд

¹¹ 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳоланган riskларга жавоблари"

маълумотларни инobatга олиши лозим бўлган даврни белгилайди.¹²

Кичик ташилотларга хос мулоҳазалар (12–13-бандларга қаранг)

- A12. Кўпгина ҳолларда, кичик ташилотларнинг раҳбарияти ташилотнинг фаолият узлуксизлигининг батафсил баҳолашини амалга оширмаган бўлиши мумкин, аммо бунинг ўрнига бизнес ва кутилаётган келажак истиқболлари ҳақидаги чуқур билимларга таяниши мумкин. Шунга қарамай, ушбу АХС талабларига мувофиқ, аудитор ташилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият баҳолашини кўриб чиқиши лозим. Кичик ташилотлар учун, агар раҳбариятнинг даъволари етарли ҳужжатли далиллар билан тасдиқланиши мумкин бўлса ва аудиторнинг ташилотни тушунишига зид бўлмаса, ташилотнинг ўрта ва узоқ муддатли молиялаштирилиши ҳақида раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлиши мумкин. Шунинг учун, 13-банддаги аудитордан раҳбариятдан ўз баҳолашини кенгайтиришни сўраш талаби, масалан, муҳокама, сўров ва қўллаб-қувватловчи ҳужжатларни кўздан кечириш орқали, масалан, амалга ошириш мумкинлигини баҳолаш ёки бошқача тарзда асосланган келажакдаги етказиб бериш учун олинган буюртмалар орқали қондирилиши мумкин.
- A13. Ташилот эгалари-раҳбарларининг доимий қўллаб-қувватлаши кўпинча кичик ташилотнинг фаолият узлуксизлиги учун долзарб аҳамиятга эга. Кичик ташилот асосан ташилот эгаси-раҳбари томонидан берилган қарз билан молиялаштирилганда, бу маблағларнинг чиқарилмаслиги муҳим бўлиши мумкин. Масалан, молиявий қийинчиликдаги кичик ташилотнинг фаолиятни давом эттириши эгаси-раҳбарининг банклар ёки бошқа кредиторлар фойдасига ташилотга берган қарзини бўйсундиришига, ёки эгаси-раҳбарининг шахсий активларини гаров сифатида тақдим этиб, ташилот учун қарзни таъминлашига боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор эгаси-раҳбарининг қарзи бўйсундирилиши ёки кафолат ҳақида тегишли ҳужжатли далилларни олиши мумкин. Ташилот эгаси-раҳбарининг қўшимча қўллаб-қувватлашига боғлиқ бўлса, аудитор эгаси-раҳбарининг қўллаб-қувватлаш келишуви бўйича мажбуриятларни бажариш қобилиятини баҳолаши мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай қўллаб-қувватлашга боғлиқ шартлар ва ташилот эгаси-раҳбарининг нияти ёки тушунчаси ҳақида ёзма тасдиқлашни сўраши мумкин.

Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр (15-бандга қаранг)

- A14. 11-бандда талаб қилинганидек, аудитор раҳбарият томонидан ишлатилган баҳолаш давридан кейин содир бўладиган, молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқлигини шубҳа остига қўядиган маълум ҳодисалар, режалаштирилган ёки бошқача, ёки шароитлар мавжуд бўлиши мумкинлиги имкониятига нисбатан хушёр бўлиб қолади. Ҳодиса ёки шароит натижаси билан боғлиқ ноаниқлик даражаси ҳодиса ёки шароит келажакка қанчалик узоқ бўлса, шунчалик ошгани учун, келажакдаги ҳодисалар ёки шароитларни кўриб чиқишда, аудитор қўшимча чоралар кўришни кўриб чиқишдан аввал, фаолиятни давом эттириш масалаларининг аломатлари аҳамиятли бўлиши лозим. Агар бундай ҳодисалар ёки шароитлар аниқланса, аудитор раҳбариятдан ҳодиса ёки шароитнинг ташилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашига потенциал аҳамиятини баҳолашни сўраши лозим бўлиши мумкин. Бу ҳолатларда, 16-банддаги тартиб-таомиллар қўлланилади.
- A15. Раҳбариятдан сўровдан ташқари, аудитор раҳбарият томонидан баҳоланган давр (13-бандда муҳокама қилинганидек, бу молиявий ҳисобот санасидан камида ўн икки ой бўлиши лозим) дан кейин ташилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаш учун бирор бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш жавобгарлигига эга эмас.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (16-бандга қаранг)

A16. 16-банддаги талабга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларига қуйидагилар қиради:

- Пул оқими, фойда ва бошқа тегишли прогнозларни раҳбарият билан таҳлил қилиш ва муҳокама қилиш.
- Ташилотнинг сўнгги мавжуд оралиқ молиявий ҳисоботни таҳлил қилиш ва муҳокама қилиш.
- Облигациялар ва қарз шартномалари шартларини ўқиб чиқиш ва улардан бирортаси бузилган-бузилмаганлигини аниқлаш.
- Молиялаштириш қийинчиликларига ишора қилувчи акциядорлар, бошқарув учун масъул бўлган шахслар ва тегишли қўмиталар йиғилишлари баённомаларини ўқиш.
- Ташилотнинг юридик маслаҳатчисидан суд жараёнлари ва даъволар мавжудлиги ҳамда раҳбариятнинг

¹² Масалан, 1-сон БҲХС буни ҳисобот даври охиридан камида ўн икки ой, лекин бу билан чекланмаган давр сифатида белгилайди.

уларнинг натижалари ва молиявий оқибатлари ҳисоб-китобларининг асослилиги ҳақида сўраш.

- Боғлиқ ва учинчи томонлар билан молиявий қўллаб-қувватлашни таъминлаш ёки сақлаб қолиш учун келишувларнинг мавжудлиги, қонунийлиги ва кучга киритилиши имкониятини тасдиқлаш ҳамда бундай томонларнинг қўшимча маблағларни таъминлаш бўйича молиявий имкониятларини баҳолаш.
- Ташкилотнинг бажарилмаган мижоз буюртмаларини ҳал қилиш режаларини баҳолаш.
- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига таъсир қиладиган ёки уни юмшатадиган кейинги ҳодисаларни аниқлаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
- Қарз олиш имкониятларининг мавжудлиги, шартлари ва етарлилигини тасдиқлаш.
- Меъёрий ҳаракатлар ҳақидаги ҳисоботларни олиш ва кўриб чиқиш.
- Активларни режалаштирилган сотиш учун қўллаб-қувватлашнинг етарлилигини аниқлаш.

Раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракат режаларини баҳолаш (16(b)-бандга қаранг)

A17. Раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракатлар режаларини баҳолаш раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракатлар режалари ҳақидаги сўровларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, активларни сотиш, пул қарз олиш ёки қарзни қайта тузиш, харажатларни камайтириш ёки кечиктириш, ёки капитални ошириш режалари.

Раҳбариятнинг баҳолаш даври (16(c) бандга қаранг)

A18. 16(c) бандда талаб қилинган тартиб-таомиллардан ташқари, аудитор қуйидагиларни таққослаши мумкин:

- Яқин ўтган даврлардаги истиқболли молиявий маълумотларни тарихий натижалар билан; ва
- Жорий даврга оид истиқболли молиявий маълумотларни шу кунга қадар эришилган натижалар билан.

A19. Раҳбарият тахминлари қарзларнинг бўйсундирилиши, молиялаштиришни сақлаб қолиш ёки қўшимча молиялаштириш мажбуриятлари, ёки кафолатлар орқали учинчи томонларнинг доимий кўмагини ўз ичига олса, ва бундай кўмак ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги учун муҳим бўлса, аудитор бу учинчи томонлардан ёзма тасдиқ (шартлар ва муддатларни ҳам қўшган ҳолда) сўраши ва уларнинг бундай кўмакни тақдим этиш имкониятига доир далилларни олишни ўйлаб кўриши лозим бўлиши мумкин.

Ёзма баёлотлар (16(e) бандга қаранг)

A20. Аудитор, фаолият узлуксизлигини баҳолаш билан боғлиқ келажакдаги ҳаракатлар режалари ва бу режаларнинг амалга ошириш имконияти бўйича раҳбариятдан олинган аудит далиллари қўллаб-қувватлаш учун 16-бандда талаб қилинганларидан ташқари махсус ёзма баёлотларни олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аудитор хулосалари

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик (18-бандга қаранг)

A21. "Муҳим ноаниқлик" ибораси 1-сон БҲХСда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилиши лозим бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ ноаниқликларни муҳокама қилишда қўлланилади. Бошқа баъзи молиявий ҳисобот асосларида ўхшаш ҳолатларда "аҳамиятли ноаниқлик" ибораси қўлланилади.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда ва муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда маълумотларни ёритиб беришнинг етарлилиги

A22. 18-бандда тушунтирилганидек, ҳодисалар ёки шароитларнинг потенциал таъсири кўлами ва содир бўлиш эҳтимоли шундай бўлганда, ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун (ҳаққоний тақдим этиш асослари учун) ёки молиявий ҳисобот чалғитувчи бўлмаслиги учун (мувофиқлик асослари учун) тегишли маълумотларни ёритиб бериш зарур бўлса, муҳим ноаниқлик мавжуд бўлади. Аудитор 18-бандга мувофиқ, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси муҳим ноаниқликни қандай таърифлашидан қатъи назар, бундай муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулоса чиқариши талаб этилади.

A23. 19-банд аудитордан молиявий ҳисобот маълумотларни ёритиб бериш ўша бандда баён этилган масалаларни ўз ичига олишини аниқлашни талаб қилади. Бу аниқлаш, аудиторнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси талаб қиладиган муҳим ноаниқлик ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш етарлилигини аниқлашига қўшимча равишда амалга оширилади. Баъзи молиявий ҳисобот асослари талаб қиладиган, 19-бандда баён этилган масалалардан ташқари маълумотларни ёритиб беришга қуйидагилар қиради:

- Ташкилотнинг ўз мажбуриятларини бажариш қобилиятига тегишли ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти бўйича раҳбариятнинг баҳолаши; ёки
- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш жараёнида раҳбарият томонидан қилинган муҳим мулоҳазалар.

Баъзи молиявий ҳисобот асослари, асосий ҳодисалар ёки шароитларнинг потенциал таъсири кўлами, ҳамда уларнинг юзага келиш эҳтимоли ва муддатлари ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш бўйича раҳбарият томонидан кўриб чиқиладиган масалалар бўйича қўшимча кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда, лекин муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаганда маълумотларни ёритиб беришнинг етарлилиги (20-бандга қаранг)

A24. Ҳатто муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаганда ҳам, 20-банд аудитордан қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси талабларини ҳисобга олган ҳолда, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида молиявий ҳисоботларда етарли маълумотлар ёритиб берилганлигини баҳолашни талаб қилади. Баъзи молиявий ҳисобот асослари қуйидагилар ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни қамраб олиши мумкин:

- Асосий ҳодисалар ёки шароитлар;
- Ташкилотнинг ўз мажбуриятларини бажариш қобилиятига нисбатан бу ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти бўйича раҳбариятнинг баҳолаши;
- Бу ҳодисалар ёки шароитларнинг таъсирини юмшатадиган раҳбариятнинг режалари; ёки
- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш жараёнида раҳбарият томонидан қилинган муҳим мулоҳазалар.

A25. Молиявий ҳисобот ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланганда, молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этишга эришиши бўйича аудиторнинг баҳолаши молиявий ҳисоботнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини кўриб чиқишни, ҳамда молиявий ҳисобот, шу жумладан тегишли изоҳлар, асосидаги операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этишга эришадиган тарзда акс эттирилишини кўриб чиқишни ўз ичига олади.¹³ Фактлар ва шароитларга қараб, аудитор ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун қўшимча маълумотларни ёритиб бериш зарур деб аниқлаши мумкин. Бу, масалан, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган, лекин олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келганда, ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосида бу шароитлар тўғрисида аниқ маълумотларни ёритиб бериш талаб қилинмаганда содир бўлиши мумкин.

Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили ноўрин бўлганда (21-бандга қаранг)

A26. Агар молиявий ҳисобот фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили асосидан фойдаланиб тайёрланган бўлса-да, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, раҳбариятнинг молиявий ҳисоботда фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши ноўрин бўлса, 21-банддаги аудитор салбий фикр билдириши ҳақидаги талаб, молиявий ҳисоботда раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили асосидан фойдаланиши ноўринлиги ҳақида маълумот ёритиб берилган ёки берилмаганидан қатъи назар қўлланилади.

A27. Фаолиятни давом эттириш ҳисоб асосидан фойдаланиш мавжуд шароитларда ноўрин бўлганда, раҳбариятдан молиявий ҳисоботни бошқа асосда тайёрлаш талаб қилиниши мумкин ёки раҳбарият бундай қилишни танлаши мумкин (масалан, тугатиш асоси). Агар аудитор бошқа ҳисоб асоси мавжуд шароитларда қабул қилинадиган деб аниқласа, аудитор бу молиявий ҳисоботнинг аудитини ўткази олиши мумкин. Агар унда молиявий ҳисобот

¹³ 700-сон АХС (кайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш", 14-банд
570-сон АХС

тайёрланган ҳисоб асоси ҳақида етарли маълумотлар ёритиб берилган бўлса, аудитор бу молиявий ҳисобот бўйичамодификация қилинмаган фикрбилдира олиши мумкин, лекин фойдаланувчининг эътиборини бошқа ҳисоб асосига ва унинг қўлланилиш сабабларига қаратиш учун 706-сон АХС (қайта таҳрирланган)¹⁴га мувофиқ аудитор ҳулосасига асосий масалалар бандини киритишни мақсадга мувофиқ ёки зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили ўринли, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда (22-23-бандларга қаранг)

- A28. Муҳим ноаниқликни аниқлаш фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботи тушунишлари учун муҳим аҳамиятга эга масаладир. Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги фактига ҳавола қилинган сарлавҳа билан алоҳида банддан фойдаланиш фойдаланувчиларни бу ҳолатдан хабардор қилади.
- A29. Ушбу АХСнинг иловаси Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси бўлганда, молиявий ҳисобот бўйича аудитор ҳулосасига киритилиши талаб қилинадиган баёотларнинг мисолларини тақдим этади. Агар МХХСдан бошқа қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ишлатилса, ушбу АХС иловасида келтирилган мисоллардаги баёотлар бошқа молиявий ҳисобот асосининг шароитларда қўлланилишини акс эттириш учун мослаштирилиши зарур бўлиши мумкин.
- A30. 22-банд баён этилган ҳар бир шароитда аудитор ҳисоботида тақдим этилиши лозим бўлган минимал маълумотларни белгилайди. Аудитор талаб қилинган баёотларни тўлдириш учун қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин, масалан, тушунтириш учун:
- Муҳим ноаниқликнинг мавжудлиги фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушуниши учун фундаментал аҳамиятга эга эканлиги¹⁵ ; ёки
 - Масала аудитда қандай кўриб чиқилганлиги (A1-бандга ҳам қаранг).

Муҳим ноаниқлик ҳақида етарли маълумотлар молиявий ҳисоботда ёритиб берилганда (22-бандга қаранг)

- A31. Ушбу АХС иловасидаги 1-мисол, аудитор раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши ўринлилиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд ва молиявий ҳисоботда маълумотлар тўлиқ ёритиб берилган ҳолатда аудитор ҳулосасининг мисолидир. 700-сон АХС (қайта таҳрирланган) иловаси ҳам фаолиятни давом эттириш билан боғлиқ равишда барча ташкилотлар учун аудитор ҳулосасига киритиладиган, молиявий ҳисобот учун масъул бўлган шахслар ва аудиторнинг фаолиятни давом эттириш билан боғлиқ тегишли жавобгарликларини тавсифловчи намунавий матнни ўз ичига олади.

Муҳим ноаниқлик ҳақида етарли маълумотлар молиявий ҳисоботда ёритиб берилмаганда (23-бандга қаранг)

- A32. Ушбу АХС иловасидаги 2 ва 3-мисоллар, мос равишда шартли ва салбий фикрларни ўз ичига олган аудиторлик ҳулосасининг мисолларидир, бу ҳолатларда аудитор раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши ўринлилиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган, аммо муҳим ноаниқлик ҳақида етарли маълумотлар молиявий ҳисоботда ёритиб берилмаган.
- A33. Молиявий ҳисобот умуман олганда аҳамиятли бўлган кўплаб ноаниқликларни ўз ичига олган вазиятларда, аудитор ўта камдан-кам ҳолларда 22-бандда талаб қилинган баёотларни киритиш ўрнига фикр билдиришдан бош тортиш тўғрисидаги ҳулоса билдиришни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. 705-сон АХС (қайта таҳрирланган) бу масала бўйича кўрсатмалар тақдим этади.¹⁶

Тартибга солувчи органлар билан мулоқат (22-23-бандларга қаранг)

- A34. Тартибга солинадиган ташкилотнинг аудитори аудиторлик ҳулосасида фаолият узлуксизлиги масалаларига ҳавола киритиш зарур бўлиши мумкин деб ҳисоблаганда, аудитор тегишли тартибга солувчи, ҳуқуқни таъминловчи ёки назорат органлари билан мулоқат ўрнатиши вазифасига эга бўлиши мумкин.

Раҳбарият баҳолашни амалга оширишни ёки кенгайтиришни истамаганда (24-бандга қаранг)

- A35. Айрим ҳолатларда, аудитор раҳбариятдан баҳолашни амалга оширишни ёки кенгайтиришни сўраши зарур деб ҳисоблаши мумкин. Агар раҳбарият буни қилишни истамаса, аудиторлик ҳулосасида шартли фикр ёки фикр билдиришдан бош тортиш тўғрисидаги ҳулоса ўринли бўлиши мумкин, чунки аудитор учун молиявий ҳисоботни

¹⁴ 706-сон АХС (қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор ҳисоботидаги асосий масала бандлари ва бошқа масала бандлари"

¹⁵ 706-сон АХС (қайта таҳрирланган), A2-банд

¹⁶ 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), 10-банд

ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ

тайёрлашда раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши бўйича старли ва муносиб аудит далилларини, масалан, раҳбарият амалга оширган режаларнинг мавжудлиги ёки бошқа юмшатовчи омилларнинг мавжудлиги ҳақидаги аудит далилларини олиш мумкин бўлмаслиги мумкин.

Фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли аудиторлик хулосаларига мисоллари

- 1-мисол: Аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ва молиявий ҳисоботда маълумотлар етарли даражада ёритиб берилганлиги ҳақида хулоса чиқарганда модификацияланмаган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.
- 2-мисол: Аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ва етарли даражада маълумотлар ёритиб берилмаганлиги туфайли молиявий ҳисобот муҳим даражада бузиб кўрсатилганлиги ҳақида хулоса чиқарганда шартли фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.
- 3-мисол: Аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ва молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқликка тегишли талаб этилган маълумотлар тушириб қолдирилганлиги ҳақида хулоса чиқарганда салбий фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.

1-мисол – Муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда ва молиявий ҳисоботда маълумотлар етарли даражада ёритиб берилганда модификацияланмаган фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Ҳаққоний тақдим этиш асосидан фойдаланган ҳолда листингга киритилган ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС¹ қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МҲХСга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли асос).
- Аудит келишувининг шартлари 210-сон АХСда² молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр ўринли деган хулосага келган.
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келган. Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақида маълумотлар етарли даражада ёритиб берилган.
- 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари ҳақида хабар берилган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва ҳали бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб қўрсатилганлигини аниқламаган.
- Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

¹ 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар — гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторлари ишини ҳам қўшган ҳолда)"

² 210-сон АХС, "Аудит топшириқларининг шартларини келишиб олиш"

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҲИСОБОТИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботнинг аудити бўйича хулоса³

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тутаган йил учун молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотлари ҳам молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан иборат бўлган молиявий ҳисобот аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини, шунингдек шу санада тутаган йил учун унинг молиявий натижалари ва пул маблағлари оқимлари ҳисоботи барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *"Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари"* бандида қўшимча тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари фикримизни ифодалаш учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик

Биз молиявий ҳисоботнинг XXX-изоҳига эътиборингизни қаратамиз, унда Компания 20X1 йил 31 декабрда тутаган йил давомида ZZZ миқдорида соф зарар кўргани ва шу санада Компаниянинг жорий мажбуриятлари унинг жами активларидан YYY миқдорида ошиб кетгани кўрсатилган. 6-изоҳда айтилганидек, ушбу ҳодисалар ёки шароитлар, 6-изоҳда кўрсатилган бошқа масалалар билан биргаликда, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжуд эканлигини кўрсатади. Бу масала бўйича фикримиз модификацияланмаган.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари, бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботи аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисобот аудити контекстида умуман олганда кўриб чиқилган ва улар бўйича фикримизни шакллантиришда, биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. "Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик" бандида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни хулосамизда хабар қилиниши лозим бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[Ҳар бир аудитнинг асосий масаласини 701-сон АХСга мувофиқ тавсифлаш.]

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудитор хулосасидан ташқари маълумотлар" каби бошқа мувофиқ сарлавҳа]

[720-сон АХС (қайта таҳрирланган) хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса – 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) 2-иловасидаги 1-мисолни кўринг.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁴

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-мисолни кўринг.⁵]

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-мисолни кўринг.⁵]

³ "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот" кичик сарлавҳаси "Бошқа қонуний ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" иккинчи кичик сарлавҳаси қўлланилмайдиган ҳолларда керак эмас.

⁴ Ушбу намунавий аудитор ҳисоботларида, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асослар контекстида мувофиқ бўлган бошқа атама билан алмаштирилиши зарур бўлиши мумкин.

⁵ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 34 ва 39-бандлари барча ташкилотлар учун фаолиятни давом эттириш қобиляти билан боғлиқ молиявий ҳисоботлар учун масъул шахслар ва аудиторнинг тегишли жавобгарликларини тавсифлаш учун аудитор ҳисоботида киритиладиган матнни талаб қилади.

Бошқа қонуний ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-мисолни кўринг.]

Ушбу мустақил аудиторлик хулосаси билан якунланган аудит бўйича топширик раҳбари[исм].

[Аудиторлик ташиклоти номи, шахсан аудиторнинг номи ёки иккаласи, тегишли юрисдикция учун мувофиқ келадиган тарзда имзо]

[Аудитор манзили]

[Сана]

2-мисол – Модификациялашган фикр агар муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса ва молиявий ҳисоботда етарли бўлмаган ёритиб бериш сабабли муҳим бузиб кўрсатиш бўлса, ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листинг кирган ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосидаги молиявий ҳисоботнинг тўлиқ мажмуасини аудит қилиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадлардаги асос).
- Аудиторлик текшируви шартлари 210-сон АХС да келтирилган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини ўз ичига олади.
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар – юрисдикциянинг талаблари.
- Олинган аудит далиллари асосланиб, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келди. Молиявий ҳисоботнинг уу-изоҳида молиялаштириш тартиблари миқдори, муддати ва умумий молиялаштириш тартиблари муҳокама қилинган; аммо молиявий ҳисоботда қайта молиялаштиришнинг мавжудлиги ёки бу ҳолатни муҳим ноаниқлик сифатида тавсифлашнинг таъсири ҳақида муҳокама юритилмаган.
- Молиявий ҳисобот муҳим ноаниқликни ноадекват ёритиб берилиши туфайли муҳим бузиб кўрсатилган. Модификациялашган фикр билдирилмоқда, чунки аудитор ноадекват ёритиб берилишнинг молиявий ҳисоботга таъсири муҳим, аммо молиявий ҳисоботга нисбатан кенг тарқалмаган деган хулосага келди.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ етказилган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин бошқа барча маълумотларни олган ва молиявий ҳисобот бўйича модификациялашган фикрни келтириб чиқарган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса⁶

Шартли фикр

Биз ABC компаниясининг ("Компания") 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларидан иборат бўлган молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, хулосани "*Модификациялашган фикр учун асос*" бандида кўрсатилган маълумотлар тўлиқ ёритиб берилмаганлигини истисно этганда, илова қилинган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасвирлайди*).

Шартли фикр учун асослар

"уу" изоҳида муҳокама қилинганидек, Компаниянинг молиялаштириш келишувларининг муддати 20X2 йил 19 мартда тугайди ва қолган суммалар шу санада тўланиши лозим. Компания қайта музокараларни якунлай олмади ёки муқобил молиялаштиришни ола олмади. Бу ҳолат компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Молиявий ҳисоботда бу масала етарлича ёритиб берилмаган.

Бизнинг аудит текширувимиз Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказилди. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг "*Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги*" бандида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига оид ахлоқий талабларга мувофиқ компаниядан мустақилмиз ва биз бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни ушбу талабларга мувофиқ бажардик. Биз олган аудит далиллари бизнинг модификациялашган фикримизни ифодалаш учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки бошқача сарлавҳа, масалан "*Молиявий ҳисобот ва аудитор хулосасидан ташқари маълумотлар*"]

[720-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) 2-иловасининг 6-иллюстрациясига қаранг. 6-иллюстрациядаги бошқа маълумотлар бандининг сўнги параграфи модификациялашган фикрни келтириб чиқарган ва бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган аниқ масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.]

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари – бу бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий даврда молиявий ҳисоботнинг аудити учун энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисобот аудити контекстида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикр шакллантиришда кўриб чиқилган ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. "*Модификациялашган фикр учун асос*" бандида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни хулосамизда етказилиши лозим бўлган муҳим аудит масалалари деб аниқладик.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир муҳим аудит масаласининг тавсифи.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги⁷

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1-мисолига қаранг.⁸]

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1- мисолига қаранг.⁸]

⁶ "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда зарур эмас.

⁷ Ёки тегишли юрисдикциянинг ҳуқуқий асослари контекстида тўғри келадиган бошқа атамалар.

⁸ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 34 ва 39-бандлари барча ташкилотлар учун аудитор ҳисоботида фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан молиявий ҳисоботлар учун масъул шахслар ва аудиторнинг тегишли жавобгарликларини тавсифлаш учун матн киритилишини талаб қилади.

Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир хулоса

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериши – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг I- мисолига қаранг.]

Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудиторлик топшириғи раҳбари [исм].

[Аудиторлик фирмаси номидаги имзо, аудиторнинг шахсий имзоси ёки иккаласи, тегишли юрисдикция учун мос келганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

3-мисол –агар муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилмаган бўлса салбий фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листингга кирган ташкилот бўлмаган субъектнинг ҳаққоний тақдим этиш асосидаги молиявий ҳисоботнинг тўлиқ мажмуасини аудит қилиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадлардаги асос).
- Аудиторлик текшируви шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини ўз ичига олади.
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар – юрисдикциянинг талаблари.
- Олинган аудит далиллари асосланиб, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келди ва Компания банкротликни кўриб чиқмоқда. Молиявий ҳисобот муҳим ноаниқликка тегишли талаб қилинадиган маълумотларни ёритиб беришни қолдириб юборган. Салбий фикр ифодаланмоқда, чунки бундай маълумотларни қолдириб юборишнинг молиявий ҳисоботга таъсири муҳим ва кенг тарқалгандир.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ муҳим аудит масалаларини маълум қилиш талаб қилинмайди ва у бошқача қарор ҳам қабул қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин бошқа барча маълумотларни олган ва молиявий ҳисобот бўйича салбий фикрни келтириб чиқарган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса⁹

Салбий фикр

Биз ABC компаниясининг ("Компания") 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларидан иборат бўлган молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча,хулосамизнинг "Салбий фикр учун асос" бандида кўрсатилган маълумотларнинг қўшиб юборилганлиги туфайли, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХҲС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этмайди (ёки тўғри ва ҳаққоний акс эттирмайди).

Салбий фикр учун асослар

Компаниянинг молиялаштириш келишувларининг муддати тугаган ва қолган суммалар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатида тўланиши лозим эди. Компания қайта музокараларни яқунлай олмади ёки муқобил молиялаштиришни ола олмади ва банкротликни расмийлаштиришни кўриб чиқмоқда. Бу ҳолат компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Молиявий ҳисоботда бу факт етарлича ёритиб берилмаган.

Бизнинг аудит текширувимиз Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказилди. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги" бандида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига оид ахлоқий талабларга мувофиқ компаниядан мустақилмиз ва биз ахлоқий мажбуриятларимизни ушбу талабларга мувофиқ бажардик. Биз олган аудит далиллари бизнинг салбий фикримизни ифодалаш учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки бошқача сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

[720-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) 2-иловасининг 7-намунасига қаранг. 7-намунадаги бошқа маълумотлар бандининг сўнгги банди салбий фикрни келтириб чиқарган ва бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган аниқ масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги¹⁰

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1-намунага қаранг.¹¹]

Молиявий ҳисоботр аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1-намунага қаранг.]

Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир хулоса

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1- мисолига қаранг.]

[Аудиторлик фирмаси номидаги имзо, аудиторнинг шахсий имзоси ёки иккаласи, тегишли юрисдикция учун мос келганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁹ "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда зарур эмас.

¹⁰ Ёки тегишли юрисдикциянинг ҳуқуқий асослари контекстида тўғри келадиган бошқа атамалар.

¹¹ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 34 ва 39-бандлари барча ташкилотлар учун аудитор ҳисоботига фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан молиявий ҳисоботлар учун масъул шахслар ва аудиторнинг тегишли жавобгарликларини тавсифлаш учун матн киритилишини талаб қилади.

580-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ЁЗМА БАЁНОТЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш	3–4
Кучга кириш санаси	5

Мақсад	6
--------------	---

Таърифлар	7–8
-----------------	-----

Талаблар

Ёзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият	9
Раҳбарият жавобгарлигига оид ёзма баёнотлар	10–12
Бошқа ёзма баёнотлар	13
Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар)	14
Ёзма баёнот шакли	15
Ёзма баёнотларнинг ишончилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотлар тақдим этилмаслиги	16–20

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш	A1
Ёзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият	A2–A6
Раҳбарият жавобгарлигига оид ёзма баёнотлар	A7–A9
Бошқа ёзма баёнотлар	A10–A13
Чегаравий миқдор тўғрисида хабар бериш	A14
Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар)	A15–A18
Ёзма баёнотларнинг шакли	A19–A21
Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш	A22
Ёзма баёнотларнинг ишончилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотларнинг тақдим этилмаслиги	A23–A27

1 – Илова: Ёзма баёнотлар учун талабларни ўз ичига олган АХСлар рўйхати

2 – Илова: Баёнот хатига намуна

580-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “Ёзма баёнотлар” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида раҳбариятдан ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан ёзма баёнотлар олиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди.
2. 1-иловада ёзма баёнотлар учун мавзуга оид махсус талабларни ўз ичига олган бошқа АХСлар рўйхати келтирилган. Бошқа АХСларнинг ёзма баёнотларга оид муайян талаблари мазкур АХСнинг қўлланилишини чекламайди.

Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш

3. Аудит далиллари - бу аудиторнинг фикри асосланган тўхтамларга келишда аудитор томонидан фойдаланиладиган маълумотлардир.¹ Ёзма баёнотлар аудиторга ташкилотнинг молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ бўлган зарур маълумотлардир. Шунга мувофиқ, сўровларга жавоблар каби ёзма баёнотлар ҳам аудит далиллари ҳисобланади (А1 бандга қаранг).
4. Ёзма баёнотлар зарур аудит далилларини тақдим этса-да, улар ўзлари таҳлилий текширилаётган масалалар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини таъминламайди. Бундан ташқари, раҳбарият томонидан ишончли ёзма баёнотлар тақдим этилганлиги аудитор томонидан раҳбариятнинг жавобгарликлари бажарилиши ёки аниқ тасдиқланиши зарур шартлар ҳақида олинадиган бошқа аудит далилларининг характери ёки кўламига таъсир қилмайди.

Кучга кириш санаси

5. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

6. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (а) раҳбариятдан ва, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан улар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва аудиторга тақдим этилган маълумотларнинг тўлиқлиги учун ўз жавобгарликларини бажарганликларига ишонишлари ҳақида ёзма баёнотлар олиш;
 - (б) агар аудитор томонидан зарур деб аниқланган ёки бошқа АХСлар томонидан талаб қилинган бўлса, молиявий ҳисоботларга ёки молиявий ҳисоботлардаги аниқ тасдиқланиши зарур шартларга тегишли бошқа аудит далилларини ёзма баёнотлар воситасида қўллаб-қувватлаш.
 - (с) раҳбарият ва, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслар томонидан тақдим этилган ёзма баёнотларга тегишли равишда жавоб бериш, ёки агар раҳбарият ёки, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслар аудитор томонидан сўралган ёзма баёнотларни тақдим этмаса.

Таърифлар

7. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атама мазкур маънога эга:

Ёзма баёнот – аудиторга маълум масалаларни тасдиқлаш ёки бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватлаш учун раҳбарият томонидан тақдим этилган ёзма баёнот. Ушбу контекстда ёзма баёнотлар молиявий ҳисоботларни, улардаги тасдиқларни, ёки қўллаб-қувватловчи ҳисоб регистрлари ва ёзувларни ўз ичига олмайди.

¹ 500-сон АХС, “Аудит далиллари”, 5(в)-банд

8. Мазкур стандарт мақсадлари учун "рахбарият" атамасининг ишлатилиши "рахбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар"ни англатади. Бундан ташқари, ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосидан фойдаланилган ҳолда раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботни тузиш учун жавобгар.

Талаблар

Ўзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият

9. Аудитор молиявий ҳисобот учун тегишли жавобгарликка эга ва таҳлилий текширилаётган масалалар бўйича маълумотга эга бўлган раҳбарият аъзоларидан ўзма баёнотларни сўраши лозим (А2–А6 бандларга қаранг).

Раҳбарият жавобгарлигига оид ўзма баёнотлар

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш

10. Аудитор раҳбариятга у қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ, жумладан бу ўринли бўлса, аудиторлик топшириғи шартлари талаб қилганидек, унинг ҳаққоний тақдим этилишини ҳам ўз ичига олган ҳолда, молиявий ҳисоботни тайёрлаш бўйича ўз мажбуриятларини бажарганлигини тасдиқловчи ўзма баёнот тақдим этиши ҳақида сўров юбориши лозим². (А7–А9, А14, А22 бандларга қаранг).

Маълумотлар тақдим этилиши ва операциялар тўлиқлиги

11. Аудитор раҳбариятдан қуйидагиларни ўзма равишда тасдиқлашни сўрайди:
- (а) Бу аудиторга барча тегишли маълумотлар ва кириш имкониятини аудит топшириғи шартларида келишилганидек тақдим этилганлиги³; ва
 - (б) Барча операциялар ҳисобда акс эттирилган ва молиявий ҳисоботларда тақдим этилганлиги. (А7–А9, А14, А22 бандларга қаранг)

Ўзма баёнотларда раҳбариятнинг жавобгарликлари тавсифи.

12. Раҳбариятнинг жавобгарликлари 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ўзма баёнотларда аудит топшириғи шартларида баён қилинган тарзда тавсифланиши лозим.

Бошқа ўзма баёнотлар

13. Бошқа АХСлар аудитордан ўзма баёнотлар сўрашни талаб қилади. Агар аудитор бундай талаб қилинган баёнотлардан ташқари, молиявий ҳисоботларга ёки молиявий ҳисоботлардаги бир ёки бир нечта муайян тасдиқларга тегишли бўлган бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватлаш учун бир ёки бир нечта ўзма баёнотларни олиш зарур деб ҳисобласа, аудитор бундай бошқа ўзма баёнотларни сўраши лозим (А10–А13, А14, А22 бандларга қаранг).

Ўзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар)

14. Ўзма баёнотлар санаси молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик хулосаси санасига имкон қадар яқин, аммо ундан кейин бўлмаслиги лозим. Ўзма баёнотлар аудиторлик хулосасида кўрсатилган барча молиявий ҳисоботлар ва давр(лар) учун татбиқ қилиниши лозим (А15–А18 бандларга қаранг).

Ўзма баёнот шакли

² 210 -сон АХС, «Аудит топшириғи шартларини келишиши», 6(b)(i)-банд:

³ 210 -сон АХС, 6(b)(iii)-банд: Мижоз билан келишувда аудиторлик топшириғининг шартлари, шу жумладан аудиторлик хулосаси (ҳисоботи) нинг шакли ва мазмуни, аудит стандартларига мувофиқ бўлиши лозим.

15. Ёзма баёнотлар аудиторга йўналтирилган баёнот хати шаклида бўлиши лозим. Агар қонун ёки норматив ҳужжатлар раҳбариятдан ўз жавобгарликлари ҳақида ёзма очик баёнотлар беришни талаб қилса ва аудитор бундай баёнотлар 10 ёки 11 бандларда талаб қилинган айрим ёки барча баёнотларни таъминлашини аниқласа, бундай баёнотлар билан қамраб олинган тегишли масалалар баёнот хатига киритилиши шарт бўлмайди (A19–A21 бандларга қаранг).

Ёзма баёнотларнинг ишончилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотлар тақдим этилмаслиги.

Ёзма баёнотларнинг ишончилигига шубҳа

16. Агар аудитор раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилиги, ёки уларга содиқлиги ёки уларни амалга оширишга оид хавотирларга эга бўлса, аудитор бундай хавотирлар (оғзаки ёки ёзма) кўрсатмаларнинг ишончилиги ва умумий аудит далилларига қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигини аниқлаши лозим (A24–A25 бандларга қаранг).
17. Хусусан, агар ёзма баёнотлар бошқа аудит далиллари билан мос келмаса, аудитор ушбу масалани ҳал қилишга уриниш учун аудит тартиб таомилларини амалга ошириши лозим. Агар масала ҳал этилмаган бўлса, аудитор раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилигини, ёки уларга содиқлигини ёки уларни амалга оширишини баҳосини қайта кўриб чиқиши лозим ва бунинг (оғзаки ёки ёзма) баёнотлар ва умумий аудит далилларининг ишончилигига қандай таъсир қилиши мумкинлигини аниқлаши лозим (A23 бандга қаранг).
18. Агар аудитор ёзма баёнотлар ишончли эмас, деган хулосага келса, аудитор тегишли чораларни кўриши жумладан, мазкур АХСнинг 20 бандидаги талабни ҳисобга олган ҳолда, аудиторлик хулосасидаги фикрга бўлган эҳтимолий таъсирни 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган⁴) га мувофиқ аниқлаши лозим.

Сўралган ёзма баёнотлар тақдим этилмаслиги.

19. Агар раҳбарият сўралган ёзма баёнотларнинг бир ёки бир нечтасини тақдим этмаса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (a) Масалани раҳбарият билан муҳокама қилиш;
 - (b) Раҳбариятнинг яхлитлигини қайта баҳолаш ва бунинг оғзаки ёки ёзма баёнотлар ва умумий аудит далилларининг ишончилигига таъсирини баҳолаш; ва
 - (c) Тегишли чораларни кўриш, жумладан, мазкур АХСнинг 20 бандидаги талабни ҳисобга олган ҳолда, аудиторлик хулосасидаги фикрга бўлган эҳтимолий таъсирни 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аниқлаш.

Раҳбариятнинг жавобгарликлари тўғрисида ёзма баёнотлар

20. Аудитор, агар қуйидаги ҳолатлар мавжуд бўлса, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан воз кечиши лозим:
- (a) Аудитор раҳбариятнинг ҳалоллигига шубҳа бор деган тўхтамга келса, шунинг учун 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотлар ишончли эмас деб ҳисобласа; ёки
 - (b) Раҳбарият 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотларни тақдим этмаса (A26–A27 бандларга қаранг).

⁴ 705 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи) даги фикрни модификация қилиш »

Стандартни қўллаш ва бошқа изохловчи материаллар**Ўзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш (3 бандга қаранг)**

A1. Ўзма баёнотлар аудит далилларининг муҳим манбасидир. Агар раҳбарият сўралган ўзма баёнотларни ўзгартирса ёки такдим этмаса, бу аудиторни бир ёки бир нечта муҳим муаммолар мавжуд бўлиши мумкинлиги ҳақида огоҳлантириши мумкин. Бундан ташқари, қўп ҳолларда оғзаки эмас, ўзма баёнотлар сўраш раҳбариятни бундай масалаларни янада жиддийроқ таҳлилий текширувга ундаши мумкин, шу тариқа баёнотларнинг сифати ошади.

Ўзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият (9 бандга қаранг)

A2. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслардан ўзма баёнотлар сўралади. Ушбу шахслар ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ва тегишли қонун ёки қоидаларга қараб ўзгариши мумкин; аммо, қўпича раҳбарият (бошқарув учун масъул бўлган шахслар эмас) жавобгар томон ҳисобланади. Шунинг учун ўзма баёнотлар ташкилотнинг бош ижрочи директори ва бош молия директори ёки бундай лавозимлардан фойдаланмайдиган ташкилотларда уларга тенглаштирилган шахслардан сўралиши мумкин. Бироқ, баъзи ҳолатларда бошқа томонлар, масалан, бошқарув учун масъул бўлган шахслар ҳам молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлади.

A3. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлик ва ташкилотнинг фаолиятини олиб бориш учун жавобгарлик туфайли, раҳбарият ташкилот томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёни ва ундаги ўзма баёнотларга асосланадиган тасдиқланиши зарур шартлар ҳақида етарли билимга эга бўлиши лозим.

A4. Лекин, баъзи ҳолларда раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва такдим этишда иштирок этувчи бошқа томонлардан, шу жумладан ўзма баёнотлар сўралаётган масалаларга оид махсус билимга эга шахслардан сўровлар ўтказишга қарор қилиши мумкин. Бундай шахсларга қуйидагилар кириши мумкин:

- актуарийлик йўли билан аниқланган ҳисоб баҳолари учун жавобгар бўлган актуарий.
- атроф-муҳитни муҳофаза қилиш соҳасидаги мажбуриятларни баҳолаш учун жавобгар ва бу соҳада махсус билимларга эга муҳандис-мутахассислар.
- Юридик даъволар учун зарур бўлган маълумотларни такдим этиши мумкин бўлган ички ҳуқуқшунос маслаҳатчи.

A5. Баъзи ҳолларда раҳбарият ўзма баёнотларга улар раҳбарият томонидан унинг хабардорлиги даражасида қилинганлигини ва унинг фикрини акс эттиришини изохловчи сўзларни киритиши мумкин. Агар аудитор баёнотлар тегишли функцияларни бажарадиган ва баёнотларга киритилган масалалар бўйича тегишли билимларга эга бўлган шахслар томонидан берилганлигига ишонч ҳосил қилса, бундай таърифни қабул қилиш аудитор учун мақсадга мувофиқдир.

A6. Раҳбарият асосланган баёнотлар бериш зарурлигини яна бир бор таъкидлаш учун, аудитор раҳбариятга мурожаат қилиб, ундан ўз ўзма баёнотларида сўралган ўзма баёнотларни бериш имкониятига эга бўлиш учун ўзи тегишли деб ҳисоблаган барча сўровларни амалга оширганлигини тасдиқлашни сўраши мумкин. Бундай сўровлар учун одатда ташкилотда аллақачон амалда бўлган тартиб-таомиллардан ташқари бирор расмий ички тартиб-таомил талаб қилинмаслиги тахмин қилинади.

Раҳбарият жавобгарлигига оид ўзма баёнотлар (10–11- бандларга қаранг)

A7. Аудит давомида олинган далиллар, агар раҳбарият ўз жавобгарликларини бажарганлигига ишонишини тасдиқловчи маълумот олинмаса, 10 ва 11 бандларда келтирилган жавобгарликларни раҳбарият томонидан бажарилганлигини тасдиқлаш учун етарли эмас. Бу аудитор бошқа аудит далиллари асосида раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлаган ва такдим этган ҳамда ўз жавобгарликларини тан олиш ва тушуниш асосида аудиторга маълумот берган ёки бермаганлигини мустақил равишда баҳолай олмаслиги сабабли. Масалан, аудитор, аудит топшириғи шартларида келишилган барча тегишли маълумотларни раҳбарият

тақдим этилганини сўрамасдан ва бундай маълумотлар тақдим этилганини тасдиқламасдан туриб, хулоса чиқара олмайди.

A8. 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотлар аудит топшириғи шартларида раҳбариятнинг ўз жавобгарликларини тан олиш ва тушунишини тасдиқлашни сўраб, уларни бажарганлигини тасдиқлашга асосланади. Аудитор, шунингдек, раҳбариятдан ушбу жавобгарликларни тан олиш ва тушунишини ёзма баёнотларда қайта тасдиқлашни сўраши мумкин. Бу айрим юрисдикцияларда одатий ҳолат, аммо ҳар қандай ҳолатда қуйидаги ҳолатларда айниқса ўринли бўлиши мумкин:

- Ташкилот номидан аудит топшириғининг шартларини имзолаган шахслар энди тегишли жавобгарликларга эга бўлмаслиги;
- Аудит топшириғи шартлари ўтган йилда тайёрланган бўлиши;
- Раҳбарият ушбу жавобгарликларни нотўғри тушунаётганига қандайдир кўрсатма бор ёки йўқлиги; ёки
- Вазиятдаги ўзгаришлар бундай қилишни мақсадга мувофиқ қилиши.

210-сон АХС⁵ талабларига мувофиқ, раҳбариятнинг ўз жавобгарликларини тан олиши ва тушунишига оид бундай қайта тасдиқлаш раҳбариятнинг энг яхши билим ва ишончидан келиб чиқиб амалга оширилмайди (ушбу АХСнинг А5 бандида муҳокама қилинганидек).

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A9. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботларини аудит қилиш жавобгарликлари бошқа ташкилотларникидан кенгроқ бўлиши мумкин. Натижада, давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботларини аудит қилишда раҳбариятнинг жавобгарликлари билан боғлиқ асос қўшимча ёзма баёнотларга олиб қилиши мумкин. Буларга қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатга мувофиқ равишда амалга оширилган операциялар ва ҳодисаларни тасдиқловчи ёзма баёнотлар кириши мумкин.

Бошқа ёзма баёнотлар (13 бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги қўшимча ёзма баёнотлар

A10. 10 бандда талаб қилинган ёзма баёнотдан ташқари, аудитор молиявий ҳисоботлар тўғрисида бошқа ёзма баёнотларни сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай ёзма баёнотлар 10 бандда талаб қилинган ёзма баёнотнинг бир қисми бўлмасдан, уни тўлдириши мумкин. Улар қуйидагилар ҳақидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш тўғри ёки нотўғри эканлигини аниқлаш; ва
- Тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосига тегишли бўлганда, қуйидаги каби масалалар ушбу концептуал асосга мувофиқ тан олинган, баҳоланган, тақдим этилган ёки ёритиб берилганлиги:
 - Активлар ва мажбуриятларнинг қиймати ёки таснифига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган режалар ёки ниятлар;
 - Ҳақиқатдаги ва шартли мажбуриятлар;
 - Активларга бўлган мулк ҳуқуқи ёки назорат, активларга бўлган гаровлар ёки юкламалар ва гаров сифатида қўйилган активлар; ва
 - Қонунлар, норматив ҳужжатлар ва шартномавий келишувларнинг молиявий ҳисоботларга таъсир қилиши мумкин бўлган жиҳатлари, шу жумладан қонунбузарлик ҳолатлари.

⁵ 210 -сон АХС, 6(b)-банд

Аудиторга тақдим этилган маълумотлар бўйича қўшимча ёзма баёнотлар

A11. 11 бандда талаб қилинган ёзма баёнотдан ташқари, аудитор раҳбариятдан ички назоратдаги барча камчиликлар ҳақида хабар берганлиги тўғрисида ёзма баёнот тақдим этишни сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Алоҳида тасдиқланиши зарур шартлар тўғрисида ёзма баёнотлар

A12. Мулоҳазалар ва ниятлар тўғрисида далиллар олиш ёки баҳолашда аудитор қуйидагилардан бир ёки бир нечтасини ҳисобга олиши мумкин:

- Ташкилотнинг ўз баёнот қилинган ниятларини амалга оширишдаги тарихи.
- Ташкилотнинг муайян ҳаракат йўналишини танлаш сабаблари.
- Ташкилотнинг муайян ҳаракат йўналишини амалга ошириш қобилияти.
- Аудит давомида олинган бошқа маълумотларнинг мавжудлиги. Улар раҳбариятнинг мулоҳазаси ёки ниятига зид бўлиши мумкин.

A13. Бундан ташқари, аудитор молиявий ҳисоботлардаги муайян тасдиқланиши зарур шартлар тўғрисида ёзма баёнотларни тақдим этишни раҳбариятдан сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин; хусусан, аудитор раҳбариятнинг мулоҳазаси ёки ниятига оид бошқа аудит далилларида олган тушунчани қўллаб-қувватлаш ёки муайян тасдиқланиши зарур шартнинг тўлиқлигини таъминлаш учун. Масалан, агар инвестицияларни баҳолаш асосини аниқлашда раҳбариятнинг нияти муҳим аҳамиятга эга бўлса, раҳбариятнинг ўз ниятлари тўғрисида ёзма баёнотсиз етарли ва тегишли аудиторлик далиллари олиш имкони бўлмаслиги мумкин. Гарчи бундай ёзма баёнотлар зарур аудит далиллари тақдим этса-да, улар ўша тасдиқланиши зарур шарт учун етарли ва муносиб аудит далиллари ўзлари таъминлай олмайди.

Чегаравий миқдор тўғрисида хабар бериш (10–11, 13 бандларга қаранг)

A14. 450-сон АХС аудитордан аудит ўтказиш давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни, очиқ-ойдин аҳамиятсиз бўлганларидан ташқари, йиғишни талаб қилади.⁶ Аудитор бузиб кўрсатишлар аниқланганда уларни аниқ аҳамиятсиз деб ҳисоблаб бўлмайдиган чегарани белгилаши мумкин. Худди шу тарзда, аудитор раҳбариятга сўралган ёзма баёнотлар мақсадида чегара миқдорини хабар қилишни ҳисобга олиши мумкин.

Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар) (14 бандга қаранг)

A15. Раҳбариятнинг ёзма баёнотлари зарур аудит далили эканлигини ҳисобга олган ҳолда, аудиторлик фикри раҳбариятнинг ёзма баёноти санасидан олдин билдирилиши мумкин эмас, ва аудиторлик хулосаси бу санадан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас. Бундан ташқари, аудиторни аудиторлик хулосаси санасигача бўлган ҳодисалар қизиқтиргани учун, чунки улар молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин, раҳбариятнинг ёзма баёнотлари иложи борида молиявий ҳисобот ҳақидаги аудиторлик хулосаси санасига максимал даражада яқин бўлган, лекин ундан кеч бўлмаган сана билан белгиланиши лозим.

A16. Баъзи ҳолларда аудиторга, эҳтимол, аудит ўтказиш даврида молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг маълум бир тасдиқ бўйича раҳбариятнинг ёзма баёнотини олиш талаб қилиниши мумкин. Бундай ҳолда аудиторга кейинчалик раҳбариятнинг ёзма баёнотининг аниқлаштирилган версиясини сўраш керак бўлиши мумкин.

A17. Раҳбариятнинг ёзма баёнотлари аудиторлик хулосасида кўрсатилган барча даврларни қамраб олиши лозим, чунки раҳбарият аввалги даврларга нисбатан аввал берган ёзма баёнотлари долзарб бўлиб қолаётганлигини яна бир бор тасдиқлаши лозим. Аудитор ва раҳбарият аввалги даврлар учун ёзма баёнотлар ҳақидаги маълумотни аниқлаштирадиган ва бундай баёнотларга тегишли қандайдир ўзгаришлар содир бўлган ёки

⁶ 450-сон АХС, «Аудит давомида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш», 5-банд.
580-сон АХС

йўқлиги ва, агар бўлса, айнан қандай ўзгаришлар содир бўлганлигини кўрсатадиган ёзма баёнот таърифи бўйича келишиб олишлари мумкин.

A18. Раҳбариятнинг амалдаги аъзолари аудиторлик хулосасида кўрсатилган барча даврлар давомида тегишли лавозимларда бўлмаган ҳолатлар юзага келиши мумкин. Бундай шахслар улар маълум даврда тегишли лавозимларда бўлмаганликлари сабабли баъзи ёки барча ёзма баёнотларни тақдим эта олмасликларини билдиришлари мумкин. Бироқ бу ҳолат ушбу шахслар умуман молиявий ҳисобот бўйича эга бўлган жавобгарликни камайтирмайди. Шундай қилиб, аудитор раҳбариятдан тегишли даврни (тегишли даврларни) тўлиқ қамраб оладиган ёзма баёнотларни сўраши керак деган талаб амал қилади.

Ёзма баёнотларнинг шакли (15 бандга қаранг)

A19. Ёзма баёнотлар аудиторга йўналтирилган баёнот хатини ўз ичига олиши талаб қилинади. Бироқ, айрим юрисдикцияларда раҳбарият қонун ёки норматив ҳужжатларга кўра ўз жавобгарликлари ҳақида ёзма равишда очиқ баёнот беришга мажбур бўлиши мумкин. Бундай баёнот молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларига ёки тегишли органларга тақдим этилган бўлса-да, аудитор 10 ёки 11 бандда талаб қилинган баъзи ёки барча баёнотлар бўйича ёзма баёнотнинг мос шакли деб топиши мумкин. Шунингдек, бундай баёнотда қамраб олинган тегишли масалаларни баёнот хатига киритиш шарт эмас. Бу масала бўйича аудиторнинг қарорига қуйидаги омиллар таъсир қилиши мумкин:

- баёнот 10 ва 11-бандларда кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилганлигини тасдиқлашни ўз ичига олиши.
- баёнот аудитор тегишли ёзма баёнотларни сўраётган шахслар томонидан тақдим этилган ёки тасдиқланганлиги.
- аудиторга баёнотнинг нусхаси молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасига максимал даражада яқин бўлган, лекин ундан кеч бўлмаган муддатда тақдим этилганлиги (14-бандга қаранг).

A20. Қонун ёки норматив ҳужжатларга риоя қилиш ёки молиявий ҳисоботни тасдиқлаш ҳақидаги расмий баёнот аудиторга барча зарур баёнотлар онгли равишда берилганлигига ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган етарли маълумотни ўз ичига олмайди. Қонун ёки норматив ҳужжатда раҳбарият мажбуриятларининг тавсифи ҳам сўралган ёзма баёнотларнинг ўрнини босмайди.

A21. 2-иловада баёнот хатига намунавий мисол келтирилган.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш (10–11, 13 бандларга қаранг)

A22. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан раҳбариятдан сўралган ёзма баёнотларни бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилишни талаб қилади.⁷

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотларнинг тақдим этилмаслиги.

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа (16–17 бандларга қаранг)

A23. Бир ёки бир нечта ёзма баёнотлар ва бошқа манбадан олинган аудит далиллари ўртасида номувофиқликлар аниқланган ҳолда, аудитор рискка баҳо беришлари долзарб бўлиб қолаётганлигини таҳлил қилиши мумкин, ва агар шундай бўлмаса, рискка баҳо беришларини қайта таҳлилий текшируви ва баҳо берилган рискларга жавобан чоралар кўриш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, бажариш муддатлари ва қўламини аниқлаши мумкин.

A24. Раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилиги ёки унинг бу хусусиятларга эришишга ёки эришилишини таъминлашга интилиши борасидаги шубҳалар аудиторнинг молиявий ҳисоботда раҳбарият томонидан бузиб кўрсатиш rischi даражаси шундайки, аудитни ўтказиш мумкин эмас деган

⁷ 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), « Корпоратив бошқарув учун жавобгар бўлганлар билан алоқа», 16(c)(ii)-банд.

хулосаси учун асос бўлиши мумкин. Бундай ҳолда, бошқарув учун масъул шахслар тегишли тузатиш чораларини қўрадиган ҳоллардан ташқари, аудитор қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ мумкин бўлса, топшириқдан воз кечишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, бундай ҳаракатлар аудитор модификация қилинмаган фикр билдириши учун етарли бўлмаслиги мумкин.

- A25. 230-сон АХС аудитордан аудит давомида юзага келган муҳим масалаларни, улар бўйича чиқарилган хулосаларни ва ушбу хулосаларга эришишда қилинган муҳим профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштиришни талаб қилади.⁸ Аудитор раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлокий кадриятлари ёки виждонлилигига ёки уларга содиқлиги ёки уларни амалга оширишга оид муҳим масалаларни аниқлаган бўлиши мумкин, аммо ёзма баёнотлар шунга қарамай ишончли, деган хулосага келган. Бундай ҳолатда, бу муҳим масала 230-сон АХСга мувофиқ ҳужжатлаштирилади.

Раҳбариятнинг жавобгарликлари тўғрисида ёзма баёнотлар (20 бандга қаранг)

- A26. A7 бандида тушунтирилганидек, аудитор фақат бошқа аудит далилларига асосланиб раҳбарият 10 ва 11-бандларда кўрсатилган жавобгарликларни бажарганлиги ҳақида хулоса чиқара олмайди. Шунга кўра, агар 20(а) бандда кўрсатилганидек, аудитор бу масалалар бўйича ёзма баёнотлар ишончсиз деган хулосага келса, ёки агар раҳбарият бу ёзма баёнотларни тақдим этмаса, аудитор етарли ва муносиб аудит далиллари олиш имкониятига эга бўлмайди. Аудиторнинг бундай имкониятга эга эмаслиги молиявий ҳисоботда кўрсатиши мумкин бўлган таъсир молиявий ҳисоботнинг аниқ элементлари, ҳисоблари ёки моддалари билан чекланмайди, ва шунинг учун, кенг қамровли характерга эга. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторни бундай шароитларда молиявий ҳисобот ҳақида фикр билдиришдан бош тортишга мажбур қилади.⁹

- A27. Аудитор томонидан сўралган ёзма баёнот ўзгартирилган бўлса ҳам, бу раҳбарият ёзма баёнотни тақдим этмаганини англатмайди. Шунингдек, бундай ўзгартиришнинг асосий сабаби аудитор хулосасидаги фикрга таъсир қилиши мумкин. Масалан:

- раҳбариятнинг молиявий ҳисоботни тайёрлаш бўйича ўз мажбуриятларини бажариши ҳақидаги ёзма баёнотлар раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосида мавжуд бўлган маълум талабга риоя қилишдан муҳим бузиб кўрсатиш ҳолларидан ташқари, молиявий ҳисобот ушбу концептуал асосга мувофиқ тайёрланган деб ҳисоблашини кўрсатиши мумкин. 20-банд талаби қўлланилмайди, чунки аудитор раҳбарият ишончли ёзма баёнот тақдим этган деган хулосага келган. Бироқ 705-сон АХСга мувофиқ аудитор ушбу риоя қилмаслиқнинг аудиторлик хулосасида билдирилган фикрга таъсирини ҳисобга олиши лозим.
- раҳбариятнинг аудиторга аудиторлик топшириғи шартларида назарда тутилган барча зарур маълумотларни тақдим этиш мажбурияти бўйича ёзма баёнотда, раҳбарият фикрича, ёнғин натижасида йўқ қилинган маълумотдан ташқари, у бундай маълумотни аудиторга тақдим этганлиги кўрсатилиши мумкин. 20-банд талаби қўлланилмайди, чунки аудитор раҳбарият ишончли ёзма баёнот тақдим этган деган хулосага келган. Бироқ 705-сон АХСга мувофиқ аудитор ёнғин натижасида йўқ қилинган маълумотнинг унинг тарқалиш даражасини ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисоботга таъсирини, шунингдек маълумотни йўқ қилиш фактининг аудиторлик хулосасида билдирилган фикрга таъсирини ҳисобга олиши лозим.

⁸ 230 -сон АХС, «Аудит ҳужжатлари», 8(в) ва 10-бандлар.

⁹ 705 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 9-банд:

Ўзма баёнотлар учун талабларни ўз ичига олган АХСлар рўйхати:

Ушбу илова бошқа АХСлардаги мавзуга оид махсус ўзма баёнотларни талаб қиладиган бандларни аниқлайди. Бу рўйхат АХСлардаги талаблар ва стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни таҳлилий текширув ўрнини босмайди.

- 240-сон АХС, *“Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари”* - 40-банд
- 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни таҳлилий текшируви ”* - 17-банд
- 450-сон АХС, *“Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”* - 14-банд
- 501-сон АХС, *“Аудит далили — танланган моддалар учун махсус мулоҳазалар”* - 12-банд
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Ҳисоб баҳолари ва уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш”* - 37-банд
- 550-сон АХС, *“Боглиқ томонлар”* - 26-банд
- 560-сон АХС, *“Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар”* - 9-банд
- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Фаолият узлуксизлиги”* - 16(е)-банд
- 710-сон АХС, *“Қиёсий маълумотлар — қиёсий рақамлар ва молиявий ҳисоботлар”* - 9-банд
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг мажбуриятлари”* - 13(с)-банд.

Баёнот хатига намуна

Қуйидаги намунавий хат ушбу ва бошқа АХСлар томонидан талаб қилинадиган ёзма баёнотларни ўз ичига олади. Ушбу мисолда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари эканлиги; 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁰ бўйича ёзма баёнот олиш талаби тегишли эмаслиги; ва сўралган ёзма баёнотларга истиснолар йўқлиги тахмин қилинади. Агар истиснолар бўлса, баёнотларга истисноларни акс эттириш учун ўзгартиришлар киритиш зарур бўлади.

(Ташкилотнинг бланкаси)

(Аудиторга)

(Сана)

Ушбу раҳбарият баёнот хати ABC ташкилотининг 20XX йил 31 декабрда яқунланган йил учун Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботнинг барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилганлиги (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур бериши) тўғрисида фикр билдириш мақсадида ўтказилаётган аудит муносабати билан тақдим этилмоқда.

(Бизда мавжуд бўлган маълумотларга асосланиб ва бизнинг фикримизга кўра, тегишли маълумотларни олиш учун биз зарур деб ҳисоблаган барча сўровларни амалга оширгач), биз қуйидагиларни тасдиқлаймиз:

Молиявий ҳисоботлар

- Биз [санани киритинг] санасидаги аудит топшириғида белгиланган жавобгарлигимизни бажардик; хусусан молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш учун; айниқса, молиявий ҳисоботлар ушбу стандартларга мувофиқ ҳаққоний тақдим этилганлиги (ҳаққоний ва тўғри тасаввур бериши) бўйича.
- Ҳисоб баҳоларини ҳисоблашда ва улар билан боғлиқ ёритиб берилган маълумотларда фойдаланилган усуллар, дастлабки маълумотлар ва муҳим тахминлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси контекстида оқилона бўлган тан олиш, баҳолаш ёки ёритиб беришга эришиш учун мувофиқдир (540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)).
- Молиявий ҳисобот халқаро стандартлари талабларига мувофиқ, боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар ва операциялар тўғри ҳисобга олинган ва ёритиб берилган (550 -сон АХС).
- Молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги барча ходисалар ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича тузатиш ёки маълумотларни ёритиб бериш талаб қилинадиган ҳолатлар тузатилган ёки ёритиб берилган. (560 -сон АХС)
- Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг оқибатлари ҳам алоҳида, ҳам жамланган ҳолда умуман молиявий ҳисобот учун муҳимлиги баланд эмас. Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар рўйхати ушбу раҳбарият вакиллик хатига илова қилинган (450 -сон АХС)
- [Аудитор тегишли деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа масалалар (ушбу АХСнинг A10 бандига қаранг).]

Тақдим этилган маълумотлар

¹⁰ 570 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), «Фаолиятни давом эттириш қобилияти»
580-сон АХС

- Биз Сизга қуйидагиларни тақдим этдик:¹¹

молиявий ҳисоботни тайёрлашга тегишли бўлган, бухгалтерия ёзувлари, ҳужжатлар ва бошқа маълумотлар каби бизга маълум бўлган барча маълумотларга кириш;

аудит ўтказиш мақсадида сиз биздан сўраган қўшимча маълумотлар;

ташкилот ичида сиз аудит далилларини олишингиз керак деб аниқлаган шахслар билан ўзаро мулоқот қилиш учун чекланмаган имконият.

- бухгалтерия ҳисоби маълумотларида акс эттирилган ва молиявий ҳисоботда тақдим этилган барча операциялар.
- Биз сизга фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларига баҳо беришимиз натижаларини тақдим этдик. (240 -сон АХС)
- Биз сизга ташкилот учун оқибатларга эга бўлган ва қуйидаги шахслар жалб қилинган фирибгарлик (шу жумладан тахмин қилинган) ҳақида бизга маълум бўлган барча маълумотларни тақдим этдик:
 - Раҳбарият;
 - Ички назоратда аҳамиятли рол ўйнайдиган ходимлар; ёки
 - Фирибгарлик молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолларда бошқа шахслар (240 -сон АХС)
- Биз сизга амалдаги ёки собиқ ходимлар, таҳлилчилар, тартибга солувчи органлар ва бошқа шахслар томонидан бизга тақдим этилган, молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатадиган фирибгарлик (шу жумладан тахмин қилинган фирибгарлик) ҳақидаги ҳар қандай баёнотлар бўйича барча маълумотларни ошкор қилдик (240 -сон АХС)
- Биз сизга молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ҳисобга олиниши лозим бўлган қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилинмаган ёки риоя қилинмаганликка шубҳа қилинган барча маълум ҳолатларни ошкор қилдик. (250 -сон АХС)
- Биз сизга ташкилотнинг боғлиқ томонларининг шахсини ва бизга маълум бўлган барча боғлиқ томонлар муносабатлари ва битимларини ошкор қилдик. (550 -сон АХС)
- [Аудитор зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа масалалар (ушбу АХСнинг А11 бандига қаранг).]

Раҳбарият

Раҳбарият

¹¹ Агар аудитор 210-сон АХС "Аудиторлик топшириқлари шартларини келишиши"га мувофиқ аудиторлик топшириғи шартлари ҳақидаги келишув хатига бошқарув раҳбарияти жавобгарлигига тегишли бошқа масалаларни киритган бўлса, бу масалаларни бошқарув раҳбарияти ёки корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларнинг ёзма баёнотларига киритиш тавсия этилиши мумкин.

**600-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)
МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР - ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИ АУДИТИ
(ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШИ)**

(2023 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–11

Кучга кириш санаси 12

Мақсадлар 13

Таърифлар 14–15

Талаблар

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари..... 16

Қабул қилиш ва давом эттириш 17–21

Гуруҳ аудити умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режаси 22–29

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш 30–32

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш 33–34

Муҳимлик 35–36

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш 37–44

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш 45–48

Кейинги ҳодисалар 49–50

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш 51–52

Аудиторнинг ҳисоботи 53

Гуруҳ раҳбари ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот 54–58

Ҳужжатлаштириш..... 59

Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси A1–A18

Таърифлар..... A19–A28

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари A29–A31

Қабул қилиш ва давом эттириш A32–A46

Гуруҳ аудити умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режаси A47–A87

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш A88–A107

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш A108–A115

Муҳимлик A116–A123

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш A124–A143

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш A144–A149

Кейинги ҳодисалар	A150
Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш	A151–A156
Аудиторнинг ҳисоботи	A157–A158
Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот	A159–A165
Ҳужжатлаштириш	A166–A182
1-илова: Гуруҳ аудитори гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган ҳолатда мустақил аудитор ҳисоботининг намунаси	
2-илова: Гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш	
3-илова: Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига сабаб бўлиши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мисоллари	

600-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), *"Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"*, 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш"* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига (гуруҳ аудитига) нисбатан қўлланилади. Ушбу АХС гуруҳ аудитига, шу жумладан компонент аудиторлари жалб қилинган ҳолатларда, қўлланиладиган махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади. Ушбу АХСдаги талаблар ва қўлланмалар гуруҳ аудитига нисбатан бошқа тегишли АХСларни, хусусан 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган),¹ 230-сон АХС,² 300-сон АХС,³ 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019),⁴ ва 330-сон АХС⁵ қўллашга ҳавола қилади ёки уларни кенгайтиради. (А1–А2-бандларга қаранг)
2. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари, 14(k)-бандда тавсифланганидек, консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотларини ўз ичига олади. Ушбу АХСда қўлланиладиган “консолидация жараёни” атамаси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлашнинг эмас, балки бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишни ҳамда филиаллар ёки бўлинмалар каби ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотларини жамлашни ҳам англатади. (А3–А5, А27-бандларга қаранг)
3. 220-сон АХСда (Қайта таҳрирланган)⁶ тушунтирилганидек, ушбу АХС зарур ҳолларда мослаштирилган ҳолда, топшириқ гуруҳи таркибига бошқа фирмалардан шахслар киритилганда, гуруҳ аудити бўлмаган молиявий ҳисоботлар аудитида ҳам фойдали бўлиши мумкин. Масалан, бундай шахсни товар-моддий захираларни натурада санашда иштирок этиш, асосий воситаларни текшириш ёки масофада жойлашган умумий хизмат кўрсатиш марказида аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун жалб қилишда ушбу АХС фойдали бўлиши мумкин.

Гуруҳлар ва компонентлар

4. Гуруҳ турли шаклларда ташкил этилиши мумкин. Масалан, гуруҳ юридик ёки бошқа ташкилотлар бўйича (масалан, бош ташкилот ва бир ёки бир нечта шўба корхоналар, қўшма корхоналар ёки улушли иштирок усули бўйича ҳисобга олинган инвестициялар) ташкил этилиши мумкин. Шунингдек, гуруҳ географик ҳудудлар, бошқа иқтисодий бирликлар (шу жумладан филиаллар ёки бўлинмалар), функциялар ёки бизнес фаолиятлари бўйича ташкил этилиши мумкин. Ушбу АХСда ташкил этишнинг ушбу турли шакллари умумий ҳолда “ташкилотлар ёки бизнес бирликлари” деб аталади. (А6-бандга қаранг)
5. Гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларининг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришга тегишли ёндашувни белгилайди. Шу мақсадда гуруҳ аудитори қайси компонентларда аудиторлик иши бажарилишини белгилашда профессионал мулоҳазадан фойдаланади. Ушбу белгилаш гуруҳ аудиторининг гуруҳ ва унинг муҳитини тушунишига ҳамда аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажариш имконияти, умумий хизмат кўрсатиш марказларининг мавжудлиги ёки умумий ахборот тизимлари ва ички назоратнинг мавжудлиги каби бошқа омилларга асосланади. (А7–А9-бандларга қаранг)

Компонент аудиторларини жалб қилиш

6. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁷ топшириқ раҳбаридан топширикни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар ўз вақтида топшириқ гуруҳига ажратилганини ёки тақдим этилганини аниқлашни талаб қилади. Гуруҳ аудитида бундай ресурслар компонент аудиторларини ўз ичига олиши мумкин. Шунинг учун ушбу АХС гуруҳ аудиторидан компонент аудиторларини жалб қилиш хусусияти, муддати ва қўламини белгилашни талаб қилади.
7. Гуруҳ аудитори ушбу АХС талабларини бажариш учун маълумот тақдим этиш ёки аудиторлик ишини бажариш мақсадида компонент аудиторларини жалб қилиши мумкин. Компонент аудиторлари компонентлар ва уларнинг муҳити (шу жумладан маҳаллий қонунлар ва норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, бизнес амалиётлари, тил ва маданият) бўйича гуруҳ аудиторига нисбатан кўпроқ тажрибага ва чуқурроқ билимга эга бўлиши мумкин. Шу сабабли компонент аудиторлари гуруҳ аудитининг барча босқичларига жалб қилиниши мумкин ва кўп ҳолларда жалб қилинади. (А10–А11-бандларга қаранг)
8. Аудит rischi муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ва аниқлай олмаслик рискларининг функцияси.⁸ Гуруҳ аудитида аниқлай олмаслик rischi компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотларида гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқлай олмаслиги ва гуруҳ аудитори ушбу бузиб кўрсатишни аниқлай олмаслиги рискини ўз ичига олади. Шунинг учун ушбу АХС, тегишли ҳолларда, гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудиторининг компонент аудиторлари ишида етарли ва муносиб иштирок этишини талаб қилади ҳамда гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасида икки

¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифатни бошқариш”

² 230-сон АХС, “Аудиторлик ҳужжатлари”

³ 300-сон АХС, “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”

⁴ 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

⁵ 330-сон АХС, “Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоблари”

⁶ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А1-банд

⁷ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25-банд

⁸ 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш”, А34-банд

томонлама ахборот алмашинувининг муҳимлигини таъкидлайди. Бундан ташқари, ушбу АХС гуруҳ аудитори компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш хусусияти, муддати ва қўламини белгилашда ҳисобга оладиган масалаларни тушунтиради. (А12–А13-бандларга қаранг)

Профессионал скептицизм

9. 200-сон АХСга мувофиқ,⁹ топшириқ гуруҳи гуруҳ аудитини профессионал скептицизм билан режалаштириши ва бажариши ҳамда профессионал мулоҳазани қўллаши талаб этилади. Профессионал скептицизмни тегишли равишда қўллаш топшириқ гуруҳининг ҳаракатлари ва ахборот алмашинуви орқали, жумладан ҳар бир топшириқ гуруҳи аъзосининг гуруҳ аудити давомида профессионал скептицизмни қўллаши муҳимлигини таъкидлаш орқали намоён этилиши мумкин. Бундай ҳаракатлар ва ахборот алмашинуви профессионал скептицизмни тегишли равишда қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган омиллари камайтириш бўйича аниқ чораларни ўз ичига олиши мумкин. (А14–А18-бандларга қаранг)

Миқёслаштириши

10. Ушбу АХС ҳажми ёки мураккаблигидан қатъи назар, барча гуруҳ аудитлари учун мўлжалланган. Бироқ ушбу АХС талаблари ҳар бир гуруҳ аудитининг хусусияти ва ҳолатлари контекстида қўлланилиши керак. Масалан, гуруҳ аудити тўлиқ гуруҳ аудитори томонидан амалга оширилганда, ушбу АХСдаги айрим талаблар тегишли бўлмайди, чунки улар компонент аудиторларининг жалб қилинишига боғлиқ. Бу гуруҳ аудитори аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажара олганда ёки компонентлардаги тартиб-таомилларни компонент аудиторларини жалб қилмасдан бажара олганда юз бериши мумкин. А119 ва А120-бандлардаги қўлланма ҳам ушбу ҳолатларда ушбу АХСни қўллашда фойдали бўлиши мумкин.

Гуруҳ топшириғи раҳбари ва гуруҳ аудиторининг жавобгарликлари

11. Гуруҳ топшириғи раҳбари ушбу АХС талабларига риоя этилиши учун якуний жавобгар ва ҳисобдор бўлиб қолади. “Гуруҳ топшириғи раҳбари ... учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим” ёки “гуруҳ аудитори ... учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим” атамалари гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудитори, тегишли равишда, тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни лойиҳалаш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг тегишли малакага ёки етарли тажрибага эга бошқа аъзоларига, шу жумладан компонент аудиторларига топшириши мумкин бўлган талаблар учун қўлланилади. Бошқа талаблар бўйича ушбу АХС талаб ёки жавобгарлик, тегишли ҳолларда, гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудитори томонидан бажарилишини назарда тутати; бунда гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудитори фирмдан ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларидан маълумот олиши мумкин. (А29-бандга қаранг)

Кучга кириш санаси

12. Ушбу АХС 2023-йил 15-декабрь ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

13. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
- (a) Гуруҳ аудити топшириғини қабул қилиш ва давом эттиришга нисбатан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос таъминлаш мақсадида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда кутилиши мумкинлигини аниқлаш;
 - (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик ёки хато туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ушбу баҳоланган рискларга тегишли жавоб бериш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш;
 - (c) Гуруҳ аудити давомида компонент аудиторлари ишида етарли ва муносиб даражада иштирок этиш, жумладан уларнинг ишининг қўллаш доираси ва муддати ҳақида аниқ ахборот алмашиш ҳамда ушбу иш натижаларини баҳолаш; ва
 - (d) Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан, шу жумладан компонент аудиторлари бажарган ишга нисбатан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос сифатида етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаш.

Таърифлар

14. АХСлар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:
- (a) Жамлаш rischi – тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар жами бутун молиявий ҳисоботлар учун муҳимликдан ошиб кетиши эҳтимоли. (А19-бандга қаранг)

⁹ 200-сон АХС, 15–16-бандлар

- (b) Компонент – гуруҳ аудитида аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида гуруҳ аудитори томонидан белгиланган ташкилот, бизнес бирлиги, функция ёки бизнес фаолияти ёки уларнинг айрим комбинацияси. (A20-бандга қаранг)
- (c) Компонент аудитори – гуруҳ аудити мақсадлари учун компонентга тааллуқли аудиторлик ишини бажарадиган аудитор. Компонент аудитори гуруҳ аудити учун топшириқ гуруҳининг ¹⁰ бир қисми ҳисобланади. (A21–A23-бандларга қаранг)
- (d) Компонент раҳбарияти – компонент учун масъул раҳбарият. (A24-бандга қаранг)
- (e) Компонент бўйича бажариш муҳимлиги – компонентга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида жамлаш рискинни тегишли даражада паст даражага тушириш учун гуруҳ аудитори белгилайдиган сумма.
- (f) Гуруҳ – гуруҳ молиявий ҳисоботлари тайёрланадиган ҳисобот берувчи ташкилот.
- (g) Гуруҳ аудити – гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити.
- (h) Гуруҳ аудитори – гуруҳ топшириғи раҳбари ва топшириқ гуруҳининг компонент аудиторларидан ташқари аъзолари. Гуруҳ аудитори қуйидагилар учун масъул:
 - (i) Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш;
 - (ii) Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш;
 - (iii) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос сифатида олинган аудит далилларида чиқарилган хулосаларни баҳолаш.
- (i) Гуруҳ аудити фикри – гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикри.
- (j) Гуруҳ топшириғи раҳбари – гуруҳ аудити учун масъул топшириқ раҳбари.¹¹ (A25-бандга қаранг)
- (k) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари – консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар. Ушбу АХС мақсадлари учун консолидация жараёни қуйидагиларни ўз ичига олади: (A26–A28-бандларга қаранг)
 - (i) консолидация, пропорционал консолидация ёки улушли иштирок усули бўйича ҳисобга олиш;
 - (ii) бош ташкилоти бўлмаган, бироқ умумий назорат ёки умумий раҳбарият остида бўлган ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотларини бирлаштирилган молиявий ҳисоботларда тақдим этиш; ёки
 - (iii) филиаллар ёки бўлинмалар каби ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотларини жамлаш.
- (l) Гуруҳ раҳбари – гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун масъул раҳбарият.
- (m) Гуруҳ бўйича бажариш муҳимлиги – гуруҳ аудитори томонидан белгиланган, бутун гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан бажариш муҳимлиги.¹²

15. Ушбу АХСда “қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари”га ҳавола гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини англатади.

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари

16. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)¹³ қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбаридан гуруҳ аудити топшириғида сифатни бошқариш ва уни таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш талаб этилади. Бунда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагиларни бажариши лозим: (A29–A30-бандларга қаранг)
- (a) Топшириқ гуруҳи аъзоларидан қутиладиган хулқ-атворни таъкидлайдиган гуруҳ аудити топшириғи муҳитини яратиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиш. (A31-бандга қаранг)
 - (b) Гуруҳ аудити топшириғи давомида, шу жумладан компонент аудиторлари ишида, етарли ва муносиб даражада иштирок этиш; бунда гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудити топшириғининг хусусияти ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда муҳим мулоҳазалар ва чиқарилган хулосалар тегишли эканлигини аниқлаш учун асосга эга бўлади.

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 12(d)-банд

¹¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 12(a)-банд

¹² 320-сон АХС, “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик”, 9 ва 11-бандлар

¹³ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

Қабул қилиш ва давом эттириш

17. Гуруҳ аудити топшириғини қабул қилиш ёки давом эттиришдан олдин гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос таъминлаш мақсадида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда қилиши мумкинлигини аниқлаши лозим. (А32–А35-бандларга қаранг)
18. Агар гуруҳ аудити топшириғи қабул қилинганидан ёки давом эттирилганидан кейин гуруҳ топшириғи раҳбари етарли ва муносиб аудит далилларини олиб бўлмайди деган хулосага келса, у гуруҳ аудитига эҳтимолий таъсирларни кўриб чиқиши лозим. (А36-бандга қаранг)

Топшириқ шартлари

19. 210-сон АХС¹⁴ қўлланилганда, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбаридан топшириқ гуруҳини қуйдагилар билан таъминлаш борасидаги жавобгарлигини тан олиши ва тушунишини тасдиқловчи розиликни олиши лозим: (А37-бандга қаранг)
 - (a) Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашга тегишли гуруҳ раҳбари хабардор бўлган барча маълумотларга, масалан ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа масалаларга кириш имконияти;
 - (b) Гуруҳ аудити мақсадида топшириқ гуруҳи гуруҳ раҳбаридан ёки компонент раҳбариятидан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва
 - (c) Топшириқ гуруҳи аудит далилларини олиш зарур деб ҳисоблайдиган гуруҳ ичидаги шахсларга чекловсиз кириш имконияти.

Гуруҳ раҳбари назоратидан ташқари бўлган ахборот ёки шахсларга киришдаги чекловлар

20. Агар гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ раҳбари топшириқ гуруҳига гуруҳ доирасидаги ахборотга ёки шахсларга чекланмаган киришни — гуруҳ раҳбари назоратидан ташқарида бўлган чекловлар сабабли таъминлай олмайди деган хулосага келса, гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудитига эҳтимолий таъсирларни кўриб чиқиши лозим. (А38–А46-бандларга қаранг)

Гуруҳ раҳбари томонидан ахборот ёки шахсларга киритилган чекловлар

21. Агар гуруҳ топшириғи раҳбари қуйдаги хулосага келса: (А43–А46-бандларга қаранг)
 - (a) Гуруҳ раҳбари томонидан юклатилган чекловлар туфайли гуруҳ аудитори етарли ва муносиб аудит далилларини олиши мумкин бўлмайди; ва
 - (b) Ушбу чекловнинг кўрсатиши мумкин бўлган таъсири гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан бош тортишга олиб келса, гуруҳ топшириқ раҳбари қуйдаги чораларни кўриши лозим:
 - (i) Дастлабки топшириқ ҳолатида топшириқни қабул қилмаслик ёки такрорланувчи топшириқ ҳолатида, қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича чиқиш мумкин бўлганда, топшириқдан воз кечиш; ёки
 - (ii) Қонун ёки норматив ҳужжат аудиторга топшириқни рад этишни тақиқлаган ёки топшириқдан воз кечиш бошқача тарзда мумкин бўлмаган ҳолатда, гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитини имкон қадар бажарган ҳолда гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан бош тортиш.

Гуруҳ аудити умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режаси

22. 300-сон АХСни¹⁵ қўллашда гуруҳ аудитори умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаши ҳамда зарур ҳолларда уларни янгилаб бориши лозим. Шу мақсадда гуруҳ аудитори қуйдагиларни аниқлаши лозим: (А47–А50-бандларга қаранг)
 - (a) Аудиторлик ишлари бажариладиган компонентлар; ва (А51-бандга қаранг)
 - (b) Гуруҳ аудити топшириғини бажариш учун зарур ресурслар, шу жумладан компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва қўлами. (А52–А56-бандларга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

23. Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилашда гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудиторининг компонент аудитори ишига етарли ва муносиб даражада иштирок эта олишини баҳолаши лозим. (А57-бандга қаранг)

¹⁴ 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларини келишиши", 6(b) ва 8(b)-бандлар

¹⁵ 300-сон АХС, 7–11-бандлар

24. 23-банддаги баҳолаш доирасида гуруҳ аудитори компонент аудитори гуруҳ аудитори билан ҳамкорлик қилишини, шу жумладан гуруҳ аудитори сўраган ишни бажаришини тасдиқлашни компонент аудиторидан сўраши лозим. (А58-бандга қаранг)

Тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан мустақилликка оид талаблар

25. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)¹⁶ қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагилар учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А59–А60, А87-бандларга қаранг)
- (a) Компонент аудиторлари гуруҳ аудити топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар билан хабардор қилинганлиги; ва
 - (b) Компонент аудиторлари гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка оид талабларни тушуниши ва уларга риоя қилишини тасдиқлаш.

Топширик ресурслари

26. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)¹⁷ қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагиларни амалга ошириши лозим: (А61–А68-бандларга қаранг)
- (a) Компонент аудиторлари компонентда тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш; ва
 - (b) Агар гуруҳ аудиторининг ташкилоти томонидан компонент аудитори билан боғлиқ мониторинг ва тузатиш жараёни ёки ташқи текширувлар натижалари тўғрисидаги маълумотлар тақдим этилган бўлса ёки гуруҳ топширик раҳбарига бошқача тарзда тақдим этилган бўлса, бундай маълумотларнинг 26(a)-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг қарорига тегишлилиги ва таъсирини аниқлаш.
27. Агар қуйидагилардан бири мавжуд бўлса, гуруҳ аудитори компонент аудиторини жалб қилмасдан компонентда бажариладиган ишга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим:
- (a) Компонент аудитори гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилмаса;¹⁸ ёки (А69–А70-бандларга қаранг)
 - (b) Гуруҳ топширик раҳбари 23–26-бандлардаги масалалар бўйича жиддий хавотирларга эга бўлса. (А71-бандга қаранг)

Топширикни бажариш

28. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)¹⁹ қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагиларни ҳисобга олган ҳолда компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини қўриб чиқиш характери, муддати ва қўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А72–А77-бандларга қаранг)
- (a) Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори баҳоланган risks бўлган соҳалар ёки 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аниқланган аҳамиятли risks; ва
 - (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида муҳим мулоҳазани талаб қиладиган соҳалар.

Компонент аудиторлари билан мулоқот

29. Гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан уларнинг тегишли жавобгарликлари ҳамда гуруҳ аудиторининг кутилмалари, жумладан гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги ахборот алмашинуви гуруҳ аудити давомида тегишли вақтда амалга оширилиши кутилмаси тўғрисида ахборот алмашиниши лозим. (А78–А87-бандларга қаранг)

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш

30. 315-сон АХСни (2019-йилда қайта таҳрирланган)²⁰ қўллашда гуруҳ аудитори қуйидагиларни тушуниш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А88–А92-бандларга қаранг)
- (a) Қуйидагиларни ўз ичига олган гуруҳ ва унинг муҳити: (А93–А95-бандларга қаранг)
 - (i) Гуруҳнинг ташкилий тузилиши ва бизнес модели, шу жумладан:

¹⁶ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 17-банд

¹⁷ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25–26-бандлар

¹⁸ 200-сон АХС, 14-банд

¹⁹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29-банд

²⁰ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 19–27-бандлар

- a. Гуруҳ операциялари ёки фаолиятлари жойлашган жойлар;
 - b. Гуруҳ операциялари ёки фаолиятларининг характери ва улар гуруҳ бўйлаб қай даражада ўхшашлиги; ва
 - c. Гуруҳ бизнес моделининг ахборот технологиялари (АТ)дан фойдаланишни қай даражада интеграция қилганлиги;
- (ii) Гуруҳдаги ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларга таъсир қиладиган норматив омилар; ва
 - (iii) Ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий самарадорлигини баҳолаш учун ички ва ташқи томондан қўлланиладиган ўлчовлар;
- (b) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва гуруҳ бўйлаб бухгалтерия сиёсати ва амалиётининг изчиллиги; ва
 - (c) Куйидагиларни ўз ичига олган гуруҳнинг ички назорат тизими:
 - (i) Назоратлар умумийлигининг характери ва қўлами; (А96–А99, А102-бандларга қаранг)
 - (ii) Гуруҳнинг молиявий ҳисоботга тегишли фаолиятларни марказлаштириши ёки марказлаштирмаслиги ва агар марказлаштира, қандай марказлаштириши; (А100–А102-бандларга қаранг)
 - (iii) Гуруҳ томонидан қўлланиладиган консолидация жараёни, шу жумладан мавжуд бўлса қисман консолидациялар ва консолидация тузатишлари; ва
 - (iv) Гуруҳ раҳбари гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган ва молиявий ҳисобот бериш билан боғлиқ жавобгарликларга тегишли муҳим масалаларни ахборот тизимида ва гуруҳнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентларида ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар раҳбариятига қандай етказиши. (А103–А105-бандларга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

- 31. Гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан ўз вақтида куйидаги масалалар бўйича ахборот алмашиши лозим: (А106-бандга қаранг)
 - (a) Гуруҳ аудитори гуруҳ аудити мақсадида компонент аудиторининг рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ёки бажариши учун тегишли деб ҳисоблайдиган масалалар;
 - (b) 550-сон АХС²¹ қўлланилганда, гуруҳ раҳбари томонидан аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операциялари ва гуруҳ аудитори хабардор бўлган бошқа боғлиқ томонлар, компонент аудиторининг иши учун тегишли бўлгани даражада; ва (А107-бандга қаранг)
 - (c) 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²² қўлланилганда, гуруҳ раҳбари ёки гуруҳ аудитори томонидан аниқланган гуруҳнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар, компонент аудиторининг иши учун тегишли бўлгани даражада.
- 32. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларидан ўз вақтида куйидагилар бўйича ахборот алмашишни сўраши лозим:
 - (a) Компонент аудитори фирибгарлик ёки хатолик туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли деб ҳисоблайдиган компонентнинг молиявий маълумотларига тегишли масалалар;
 - (b) Гуруҳ раҳбари ёки гуруҳ аудитори томонидан аввал аниқланмаган боғлиқ томонлар муносабатлари; ва (А107-бандга қаранг)
 - (c) Компонент аудитори томонидан аниқланган гуруҳнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳар қандай воқеалар ёки ҳолатлар.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш

- 33. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)²³ қўллашда 30-бандда олинган тушунчага асосланиб гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини, шу жумладан консолидация жараёнига нисбатан, аниқлаш ва баҳолаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А108–А113-бандларга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

²¹ 550-сон АХС, "Боғлиқ томонлар", 17-банд

²² 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолиятнинг узлуксизлиги"

²³ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 28–34-бандлар

34. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта тахрирланган)ни²⁴ қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари томонидан бажарилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун муносиб асос таъминлайдими ёки йўқлигини баҳолаши лозим. (А114–А115-бандларга қаранг)

Муҳимлик

35. 320-сон АХС²⁵ ва 450-сон АХСни²⁶ қўллашда, агар гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги операциялар туркумлари, ҳисоб қолдиқлари ёки очиб беришлар компонентлар бўйича тарқатилган бўлса, аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида гуруҳ аудитори қуйидагиларни аниқлаши лозим:
- (а) Компонент натижадорлик муҳимлиги. Жамланма рискни бартараф этиш мақсадида ушбу миқдор гуруҳ натижадорлик муҳимлигидан паст бўлиши лозим. (А116–А120-бандларга қаранг)
 - (б) Компонент молиявий маълумотларида компонент аудитори томонидан аниқланган ва 36-бандга мувофиқ гуруҳ аудитори томонидан хабар қилинган миқдордан юқори бузиб кўрсатишлар гуруҳ аудиторида етказиладиган чегара. Ушбу чегара гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аниқ арзимас деб ҳисобланадиган миқдордан ошмаслиги лозим. (А121-бандга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

36. Гуруҳ аудитори компонент аудиторида 35-бандга мувофиқ аниқланган суммаларни маълум қилиши лозим. (А122–А123-бандларга қаранг)

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш

37. 330-сон АХСни²⁷ қўллашда гуруҳ аудитори бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим, шу жумладан қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қайси компонентларда бажарилишини ҳамда уларда бажариладиган ишнинг характери, муддати ва қўламини аниқлаши лозим. (А124–А139-бандларга қаранг)

Консолидация жараёни

38. Гуруҳ аудитори консолидация жараёнидан келиб чиқадиган гуруҳ молиявий ҳисоботларининг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш мақсадида қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаш ва бажариш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. Бу қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А140-бандга қаранг)
- (а) Барча ташкилотлар ва бизнес бўлинмалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилганлигини баҳолаш ва, агар қўлланиладиган бўлса, қисман консолидациялар бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш;
 - (б) Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашларнинг тегишлилиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолаш; (А141-бандга қаранг)
 - (с) Консолидация жараёнида раҳбарият томонидан чиқарилган мулоҳазалар раҳбарият мойиллигининг кўрсаткичларини юзага келтираётганлигини баҳолаш; ва
 - (д) Консолидация жараёнидан келиб чиқадиган фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб бериш.
39. Агар ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланилган бухгалтерия ҳисоби сиёсатларига мувофиқ тайёрланмаган бўлса, гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадида молиявий маълумотлар тегишли равишда тузатилганлигини баҳолаши лозим.
40. Агар гуруҳ молиявий ҳисоботлари молиявий ҳисобот даври охири гуруҳниқидан фарқ қиладиган ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотларини ўз ичига олса, гуруҳ аудитори қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ ушбу молиявий маълумотларга тегишли тузатишлар киритилганлигини баҳолаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

41. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаш ёки бажаришга жалб қилганда, гуруҳ аудитори компонент аудитори билан гуруҳ аудитори ёки компонент аудитори томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботларининг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар лойиҳасига тегишли деб аниқланган масалалар бўйича ахборот алмашиши лозим.

²⁴ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта тахрирланган), 35-банд

²⁵ 320-сон АХС, 11-банд

²⁶ 450-сон АХС, "Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш", 5-банд

²⁷ 330-сон АХС, 6–7-бандлар

42. Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рисклари юқорироқ баҳоланган соҳалари ёки 315-сон АХСга (Қайта таҳрирланган 2019) мувофиқ аниқланган аҳамиятли рисклар бўйича компонент аудитори бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини аниқлаётганда гуруҳ аудитори ушбу қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари лойиҳасини ва бажарилишини мақбуллигини баҳолаши лозим. (А142-бандга қаранг)
43. Компонент аудиторлари консолидация жараёни бўйича, шу жумладан қуйи консолидациялар бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажарганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш характери ва қўламини аниқлаши лозим. (А143-бандга қаранг)
44. Гуруҳ аудитори компонент аудиторининг ахборотида (45(а)-бандга қаранг) кўрсатилган молиявий маълумотлар гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган молиявий маълумотлар эканлигини аниқлаши лозим.

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш

45. Гуруҳ аудитори компонент аудиторидан гуруҳ аудити бўйича гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалалар юзасидан ахборот алмашишни сўраши лозим. Бундай ахборот алмашинуви қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А144-бандга қаранг)
- (а) Компонент аудитори аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши сўралган молиявий маълумотларни аниқлаш;
 - (б) Компонент аудитори гуруҳ аудитори сўраган ишни бажарганлиги ёки бажармаганлиги;
 - (с) Компонент аудитори гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилганлиги ёки қилмаганлиги;
 - (д) Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари тўғрисидаги маълумотлар;
 - (е) Компонент аудитори томонидан аниқланган ва 36-бандга мувофиқ гуруҳ аудитори томонидан хабар қилинган чегарадан юқори бўлган компонент молиявий маълумотларининг тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлари; (А145-бандга қаранг)
 - (ф) Мумкин бўлган раҳбарият тарафқашлиги кўрсаткичлари;
 - (г) Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари билан боғлиқ ҳолда аниқланган ички назорат тизимидаги ҳар қандай камчиликларнинг тавсифи;
 - (ҳ) Компонент раҳбарияти, гуруҳнинг ички назорат тизимида компонент даражасида муҳим роль ўйнайдиган ходимлар ёки фирибгарлик компонент молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келган бошқалар томонидан содир этилган ёки гумон қилинган фирибгарлик;
 - (и) Компонент аудитори компонент раҳбариятига ёки компонентнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қилган ёки хабар қилишни режалаштираётган бошқа муҳим масалалар;
 - (j) Гуруҳ аудити учун тегишли бўлиши мумкин бўлган ёки компонент аудитори гуруҳ аудиторининг эътиборига ҳавола қилиш тегишли деб ҳисоблайдиган бошқа ҳар қандай масалалар, шу жумладан компонент аудитори компонент раҳбариятидан сўраган ёзма баёнотларда қайд этилган истиснолар; ва
 - (к) Компонент аудиторининг умумий топилмалари ёки хулосалари. (А146-бандга қаранг)
46. Гуруҳ аудитори қуйидагиларни бажариши лозим:
- (а) Компонент аудитори, компонент раҳбарияти ёки гуруҳ раҳбари билан, қайси бири тегишли бўлса, 45-бандга мувофиқ бўлганларни ўз ичига олган ҳолда компонент аудитори билан мулоқотдан келиб чиқадиган муҳим масалаларни муҳокама қилиш; ва
 - (б) Компонент аудитори билан мулоқотлар гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарлилигини баҳолаш. Агар бундай мулоқотлар гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарли бўлмаса, гуруҳ аудитори гуруҳ аудитига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни кўриб чиқиши лозим. (А147-бандга қаранг)
47. Гуруҳ аудитори компонент аудиторининг қўшимча аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлигини ва қандай даражада зарурлигини аниқлаши лозим. Ушбу аниқлашда гуруҳ аудитори қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим: (А148–А149-бандларга қаранг)
- (а) Компонент аудитори томонидан бажарилган ишнинг характери, муддатлари ва қўлами;
 - (б) 26(а)-бандга мувофиқ аниқланган компонент аудиторининг малакаси ва қобилиятлари; ва
 - (с) Компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда унинг ишини кўриб чиқиш.

48. Агар гуруҳ аудитори компонент аудиторининг иши гуруҳ аудитори мақсадлари учун етарли эмас деган хулосага келса, гуруҳ аудитори қандай қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилишини ҳамда уларни компонент аудитори ёки гуруҳ аудитори бажаришини аниқлаши лозим.

Кейинги ҳодисалар

49. 560-сон АХСни²⁸ қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларида тузатиш ёки очиб бериш талаб қилиниши мумкин бўлган ҳодисаларни аниқлаш учун мўлжалланган тартиб-таомилларни бажариш, шу жумладан зарур ҳолларда компонент аудиторларидан тартиб-таомилларни бажаришни сўраш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А150-бандга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

50. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларидан гуруҳ молиявий ҳисоботларида тузатиш ёки очиб бериш талаб қилиниши мумкин бўлган кейинги ҳодисалар ҳақида хабардор бўлсалар, гуруҳ аудитори билдиришларини сўраши лозим. (А150-бандга қаранг)

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш

51. 330-сон АХСни²⁹ қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳ аудити фикрини асослаш учун бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан, шу жумладан компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишдан етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаши лозим. (А151–А155-бандларга қаранг)
52. Гуруҳ топшириғи раҳбари ҳар қандай тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (гуруҳ аудитори томонидан аниқланганми ёки компонент аудиторлари томонидан хабар берилганми) ҳамда етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятсизлиги ҳолатларининг гуруҳ аудити фикрига таъсирини баҳолаши лозим. (А156-бандга қаранг)

Аудиторнинг ҳисоботи

53. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор ҳисоботи, қонун ёки норматив ҳужжат бундай ҳаволани киритишни талаб қилмаса, компонент аудитори ҳавола қилмаслиги лозим. Агар бундай ҳавола қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинса, аудитор ҳисоботида ушбу ҳавола гуруҳ топшириғи раҳбарининг ёки гуруҳ топшириғи раҳбари фирмасининг гуруҳ аудити фикри учун жавобгарлигини камайтирмаслиги кўрсатилиши лозим. (Қаранг: А157–А158-бандлар)

Гуруҳ раҳбари ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот

Гуруҳ раҳбари билан мулоқот

54. Гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбари билан режалаштирилган аудит қўллаш доираси ва муддатининг умумий тавсифи, шу жумладан гуруҳ компонентларида бажариладиган ишнинг умумий тавсифи бўйича ахборот алмашиши лозим. (А159-бандга қаранг)
55. Агар фирибгарлик гуруҳ аудитори томонидан аниқланса ёки компонент аудитори томонидан унинг эътиборига келтирилса (45(h)-бандга қаранг), ёхуд ахборот фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатса, гуруҳ аудитори фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича асосий жавобгарликка эга бўлганларни уларнинг жавобгарликларига тегишли масалалар ҳақида хабардор қилиш мақсадида буни ўз вақтида гуруҳ раҳбарининг тегишли даражасига маълум қилиши лозим. (А160-бандга қаранг)
56. Компонент аудитори устав, норматив ҳужжат ёки бошқа сабабларга кўра гуруҳ таркибига кирувчи ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий ҳисоботлари бўйича аудит фикрини билдириш мажбуриятида бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбаридан ташкилот ёки бизнес бирлиги раҳбариятини ушбу ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин, аммо ташкилот ёки бизнес бирлиги раҳбарияти хабардор бўлмаслиги мумкин бўлган ҳар қандай масала тўғрисида хабардор қилишни сўраши лозим. Агар гуруҳ раҳбари ушбу масалани ташкилот ёки бизнес бирлиги раҳбариятига маълум қилишдан бош тортса, гуруҳ аудитори масалани гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши лозим. Агар масала ҳал қилинмаганича қолса, гуруҳ аудитори ҳуқуқий ва профессионал махфийлик мулоҳазаларини ҳисобга олган ҳолда, компонент аудитори масала ҳал қилингунча ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор ҳисоботини чиқармасликни тавсия қилиш зарурлигини кўриб чиқиши лозим. (А161–А162-бандларга қаранг)

Гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот

57. Гуруҳ аудитори 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³⁰ ва бошқа АХСлар талаб қилаётганлардан ташқари, гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан куйидаги масалалар бўйича ахборот алмашиши лозим: (А163-бандга қаранг)

²⁸ 560-сон АХС, "Кейинги воқеалар", 6–7-бандлар

²⁹ 330-сон АХС, 26-банд

- (a) Гуруҳнинг компонентларида бажариладиган ишга умумий назар ташлаш ва компонент аудиторлари томонидан бажариладиган ишда гуруҳ аудиторининг режалаштирилган иштирокининг характери. (A164-бандга қаранг)
- (b) Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторининг ишини кўриб чиқиши ушбу компонент аудиторининг иши сифати тўғрисида хавотир туғдирган ҳолатлар ва гуруҳ аудитори ушбу хавотирни қандай бартараф этгани.
- (c) Гуруҳ аудитининг доирасидаги ҳар қандай чекловлар, масалан, шахсларга ёки маълумотларга киришдаги чекловларга тегишли муҳим масалалар.
- (d) Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти, гуруҳнинг ички назорат тизимида муҳим роль ўйнайдиган ходимлар ёки фирибгарлик гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келган бошқалар томонидан содир этилган ёки гумон қилинган фирибгарлик.

Ички назоратдаги аниқланган камчиликлар тўғрисида хабар қилиш

58. 265-сон АХСни³¹ қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳнинг ички назорат тизимида аниқланган ҳар қандай камчиликлар гуруҳ бошқаруви учун масъул шахсларга ёки гуруҳ раҳбарига маълум қилиниши керакми ёки йўқлигини аниқлаши лозим. Бундай аниқлашда гуруҳ аудитори 45(g)-бандга мувофиқ компонент аудиторлари томонидан аниқланган ва гуруҳ аудиторига маълум қилинган ички назорат камчиликларини ҳисобга олиши лозим. (A165-бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

59. 230-сон АХСга³² мувофиқ, гуруҳ аудити топшириғи бўйича аудит ҳужжатлари аудит билан олдиндан алоқаси бўлмаган тажрибали аудиторга гуруҳ аудити давомида юзага келган аҳамиятли масалаларга нисбатан бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва қўлами, олинган далиллар ҳамда чиқарилган хулосаларни тушуниш имконини берадиган даражада етарли бўлиши керак. 230-сон АХСни³³ қўллашда, гуруҳ аудитори аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим: (A166–A169, A179–A182-бандларга қаранг)

- (a) Гуруҳ ичидаги шахсларга ёки маълумотларга киришдаги чекловларга тегишли муҳим масалалар, улар топширикни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисида қарор қабул қилишдан олдин кўриб чиқилган ёки қабул қилиш ёки давом эттиришдан кейин юзага келган, ва бундай масалалар қандай ҳал қилингани.
- (b) Гуруҳ аудитини режалаштириш ва бажариш мақсадида компонентларни аниқлашнинг асоси. (A170-бандга қаранг)
- (c) Компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашнинг асоси ва компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларни гуруҳ аудиторига етказиш чегараси.
- (d) Компонент аудиторлари компонентларда тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашнинг асоси. (A171-бандга қаранг)
- (e) 30(c)-бандга мувофиқ гуруҳнинг ички назорат тизимини тушунишнинг асосий элементлари;
- (f) Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами, шу жумладан, агар қўлланиладиган бўлса, 47-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши. (A172–A178-бандларга қаранг.
- (g) Компонент аудиторлари билан мулоқотга тегишли масалалар, шу жумладан:
 - (i) 32-бандга мувофиқ хабар қилинган фирибгарлик, боғлиқ томонлар ёки фаолиятнинг давомийлигига тегишли масалалар, агар мавжуд бўлса.
 - (ii) 45-бандга мувофиқ гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалалар, шу жумладан гуруҳ аудитори компонент аудиторлари, компонент раҳбарияти ёки гуруҳ раҳбарияти билан муҳокама қилинган муҳим масалаларни қандай ҳал қилгани.
- (h) Гуруҳ молиявий ҳисоботларига моддий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган масалалар тўғрисидаги компонент аудиторларининг топилмалари ёки хулосаларини гуруҳ аудиторининг баҳолаши ва уларга жавоби.

Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1–2-бандларга қаранг)

³⁰ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот"

³¹ 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар бериш"

³² 230-сон АХС, 8-банд

³³ 230-сон АХС, 1–3, 9–11, A6–A7-бандлар ва Илова

- A1. Ушбу АХС шунингдек гуруҳ топшириқ раҳбари ёки гуруҳ аудиториға, қайси бири тегишли бўлса, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги талаблар ва кўрсатмаларни қўллашдаги махсус мулоҳазаларни, шу жумладан компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳам кўриб чиқади.
- A2. 1-сон СБХС³⁴ топшириқ сифатини кўриб чиқиш бажарилиши талаб қилинадиган топшириқларни кўриб чиқади. 2-сон СБХС³⁵ топшириқ сифатини текширувчини тайинлаш ва мос келиши, ҳамда гуруҳ аудитини ўз ичига олган ҳолда топшириқ сифатини текширишни бажариш ва ҳужжатлаштиришга тегишли топшириқ сифатини текширувчининг жавобгарликларини қамраб олади.
- A3. Гуруҳнинг ташкилоти ёки бизнес бўлинмаси ўз ичига олган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини ўз ичига олган ўзининг гуруҳ молиявий ҳисоботларини (яъни қисман гуруҳ) тайёрлаши мумкин. Мазкур АХС қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларға кўра бажариладиган бундай қисман гуруҳларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланилади.
- A4. Ягона юридик шахс бирдан ортиқ бизнес бўлинма билан ташкил этилиши мумкин, масалан бир нечта жойларда фаолият юритадиган ва бир нечта филиалларға эга бўлган банк. Ушбу бизнес бўлинмалар алоҳида жойлашув, алоҳида раҳбарият ёки алоҳида ахборот тизимлари (алоҳида бош бухгалтерия дафтари ни ўз ичига олган) каби хусусиятларға эга бўлганда ва ягона юридик шахснинг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда молиявий маълумотлар жамланганда, бундай молиявий ҳисоботлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари таърифига мос келади, чунки улар консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий маълумотларини ўз ичига олади.
- A5. Баъзи ҳолатларда, ягона юридик шахс ҳуқуқий ёки норматив ҳисобот ёки бошқа бошқарув мақсадлари учун бирдан ортиқ маҳсулот ёки хизмат йўналиши бўйича молиявий маълумотларни қамраб олиш учун ўзининг ахборот тизимини созлаши мумкин. Бундай вазиятларда, ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари гуруҳ молиявий ҳисоботлари ҳисобланмайди, чунки консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий маълумотларини жамлаш мавжуд эмас. Бундан ташқари, ҳуқуқий ёки норматив ҳисобот ёки бошқа бошқарув мақсадлари учун алоҳида маълумотларни (масалан, қўшимча бухгалтерия дафтарида) қамраб олиш мазкур АХС мақсадлари учун алоҳида ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар (масалан, бўлинмалар) яратмайди.

Гуруҳлар ва компонентлар (4–5-бандларға қаранг)

- A6. Молиявий ҳисобот жараёнини ўз ичига олган гуруҳнинг ахборот тизими гуруҳнинг ташкилий тузилиши билан мос келиши ёки мос келмаслиги мумкин. Масалан, гуруҳ ўзининг юридик тузилишиға кўра ташкил этилган бўлиши мумкин, аммо унинг ахборот тизими бошқарув ёки ҳисобот мақсадлари учун функция, жараён, маҳсулот ёки хизмат (ёки маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳлари) ёки географик жойлар бўйича ташкил этилган бўлиши мумкин.
- A7. Гуруҳнинг ташкилий тузилиши ва ахборот тизимини тушунишға асосланган ҳолда, гуруҳ аудитори маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотлари аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини аниқлаши мумкин. Масалан, гуруҳда ўхшаш бизнес хусусиятларига эга, бир хил географик жойда фаолият юритадиган, бир хил раҳбарият остида ва ахборот тизимини ўз ичига олган умумий ички назорат тизимидан фойдаланадиган учта юридик шахс бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори ушбу учта юридик шахсни битта компонент сифатида кўриб чиқишға қарор қилиши мумкин.
- A8. Гуруҳ шунингдек гуруҳ ичидаги бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинмага қўлланиладиган фаолиятлар ёки жараёнларни, масалан умумий хизмат марказидан фойдаланиш орқали марказлаштириши мумкин. Бундай марказлаштирилган фаолиятлар гуруҳнинг молиявий ҳисобот жараёни учун тегишли бўлганда, гуруҳ аудитори умумий хизмат маркази компонент эканлигини аниқлаши мумкин.
- A9. Гуруҳ аудиторининг компонентларни аниқлашида тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа мулоҳаза раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг маълумотларни ёритиб бериш талабларига мувофиқ операцион сегментларни қандай аниқлаганидир.³⁶

Компонент аудиторларини жалб қилиш (7–8-бандларға қаранг)

- A10. Компонент аудиторлари компонент юридик шахс бўлганда, айниқса қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларға кўра компонентнинг молиявий ҳисоботлари аудитини бажариши мумкин. Компонент аудитори шунингдек компонент молиявий ҳисоботлари аудитини бажараётган ёки яқунлаган бўлса, гуруҳ аудитори компонент аудитори бундай иш гуруҳ аудити мақсадлари учун тегишли эканлигиға қаноат ҳосил қилган тақдирда, компонент молиявий ҳисоботлари бўйича бажарилган аудиторлик ишидан фойдаланиши мумкин. Бундан ташқари, компонент аудиторлари гуруҳ аудиторининг эҳтиёжларини ҳам қондириш учун компонент молиявий ҳисоботлари аудитида бажарилган ишни мослаштириши мумкин. Ҳар қандай ҳолатда, мазкур АХС талаблари, шу жумладан компонент

³⁴ 1-сон СБХС, "Молиявий ҳисоботларнинг аудитлари ёки таҳлилий текширувларни, ёки бошқа ишонччи таъминлайдиган топшириқлар ёки турдош хизматларни бажарадиган ташкилотлар учун сифатни бошқариш"

³⁵ 2-сон СБХС, "Топшириқ сифатини кўриб чиқишлар"

³⁶ Масалан, Халқаро молиявий ҳисобот стандарти (ХМХС) 8, "Операцион сегментлар" га қаранг

аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишга тегишли талаблар қўлланилади.

- A11. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³⁷га мувофиқ, топшириқ раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув аудит топшириғининг характери ва вазиятларига мос келишини аниқлаш талаб қилинади. А76-банд гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олишининг турли усулларига мисоллар келтиради ва гуруҳ аудитори аллақачон якунланган компонент молиявий ҳисоботлари аудитидан аудиторлик ишини қўллашни режалаштирган вазиятларда фойдали бўлиши мумкин.
- A12. 200-сон АХС³⁸да тушунтирилганидек, аниқлаш rischi аудит riskини мақбул даражада пастлатиш учун аудитор томонидан аниқланадиган тартиб-таомилларнинг характери, муддатлари ва қўламига тегишли. Аниқлаш rischi нафақат аудиторлик тартиб-таомилнинг самарадорлигига, балки аудитор томонидан ушбу тартиб-таомилни қўллашга ҳам боғлиқ. Шунинг учун аниқлаш rischi етарли режалаштириш, топшириққа тегишли ресурсларни тайинлаш, профессионал скептицизмни қўллаш ва бажарилган аудиторлик ишини назорат қилиш ва кўриб чиқиш каби масалалардан таъсирланади.
- A13. Аниқлаш rischi 14(а) ва А19-бандларда тавсифланган жамланма riskка қараганда кенгроқ тушунчадир. Гуруҳ аудитида тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий йиғиндиси гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича умуман муҳимлик даражасидан ошиб кетиши эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин, чунки аудиторлик тартиб-таомиллари гуруҳ бўйлаб компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича алоҳида бажарилиши мумкин. Шунга қўра, компонент натижадорлик муҳимлиги жамланма riskни тегишли даражада пастлатиш учун гуруҳ аудитори томонидан белгиланади.

Профессионал скептицизм (9-бандга қаранг)

- A14. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³⁹ топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқларга, шу жумладан аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ва аудит далилларини баҳолашда профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган аудиторнинг онгсиз ноҳолисизлигига мисоллар келтиради. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) шунингдек топшириқ гуруҳи топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқларни юмшатиш учун қўллаш мумкин бўлган эҳтимолий ҳаракатларни ҳам тақдим этади.
- A15. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)⁴⁰, 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴¹ ва бошқа АХСлардаги талаблар ва тегишли қўллаш материали профессионал скептицизмни қўллашни кўриб чиқади ва ҳужжатлаштириш аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашининг далилини таъминлашда қандай ёрдам бериши мумкинлигига мисоллар келтиради.
- A16. Топшириқ гуруҳининг барча аъзолари бутун гуруҳ аудити давомида профессионал скептицизмни қўллаш талаб қилинади. Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторларини ўз ичига олган топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириши ва назорат қилиши ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиши гуруҳ аудиторини топшириқ гуруҳи профессионал скептицизмни тегишли тарзда қўллаганлиги ёки қўлламаганлиги тўғрисида хабардор қилиши мумкин.
- A17. Гуруҳ аудитида профессионал скептицизмни қўллаш қуйидаги каби масалалардан таъсирланиши мумкин:
- Турли жойлардаги компонент аудиторлари турли маданий таъсирларга дучор бўлиши мумкин, бу эса улар дучор бўладиган ноҳолисизликларнинг характериға таъсир қилиши мумкин.
 - Баъзи гуруҳларнинг мураккаб тузилиши муҳим бузиб кўрсатиш riskларига мойилликнинг ортишиға сабаб бўладиган омилларни юзаға келтириши мумкин. Бундан ташқари, ҳаддан ташқари мураккаб ташкилий тузилиш 240-сон АХС⁴² га мувофиқ фирибгарлик riskи омили бўлиши мумкин ва шунинг учун маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг бизнес мақсади ва фаолиятларини тушунишда қўшимча вақт ёки мутахассисликни талаб қилиши мумкин.
 - Гуруҳ ичидаги операциялар (масалан, гуруҳ ичидаги бир нечта ташкилотлар ва бизнес бўлинмалар ёки бир нечта боғлиқ томонларни ўз ичига олган операциялар), пул оқимлари ёки трансфер нарх белгилаш келишувларининг характери ва қўлами қўшимча мураккабликларға сабаб бўлиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, бундай масалалар фирибгарлик riskи омилларини ҳам юзаға келтириши мумкин.
 - Гуруҳ аудити гуруҳ раҳбарияти томонидан белгиланган қатъий ҳисобот муддатларига бўйсунганда, бу топшириқни якунлашда топшириқ гуруҳи аъзоларига босим ўтказиши мумкин. Бундай вазиятларда, топшириқ гуруҳи раҳбарият тасдиқларини тегишли тарзда текшириш, тегишли мулоҳазалар чиқариш ёки

³⁷ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30(b)-банд

³⁸ 200-сон АХС, А45-банд

³⁹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А35–А37-бандлар

⁴⁰ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), А238-банд

⁴¹ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Ҳисоб баҳолашлари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш", А11-банд

⁴² 240-сон АХС, "Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари", 1-илова

бажарилган аудиторлик ишини тегишли тарзда кўриб чиқиш учун қўшимча вақт ажратиши зарур бўлиши мумкин.

- A18. Гуруҳ аудитори томонидан профессионал скептицизмни қўллаш гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун муҳим бўлиши мумкин бўлган масалалар тўғрисида компонент аудиторлари, компонент раҳбарияти ва гуруҳ раҳбариятидан зиддиятли маълумотларга нисбатан хушёр бўлишни ўз ичига олади.

Таърифлар

Жамланма риск (14(a)-бандга қаранг)

- A19. Жамланма риск барча молиявий ҳисоботлар аудитида мавжуд, аммо гуруҳ аудитида уни тушуниш ва бартараф этиш айниқса муҳим, чунки аудиторлик тартиб-таомиллари компонентлар бўйлаб тақсимланган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича бажарилиши эҳтимоли юқорироқ. Умуман олганда, жамланма риск компонент аудиторлари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан аудиторлик тартиб-таомиллари алоҳида бажариладиган компонентлар сони ошган сари ортади.

Компонент (14(b)-бандга қаранг)

- A20. Гуруҳ аудитори аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. A7-банд маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотлари аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини тушунтиради. Бироқ, гуруҳ аудиторининг гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун жавобгарлиги гуруҳ молиявий ҳисоботларига молиявий маълумотлари киритилган барча ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларни қамраб олади.

Компонент аудитори (14(c)-бандга қаранг)

- A21. Мазкур АХСда топшириқ гуруҳига мурожаатлар гуруҳ аудитори ва компонент аудиторларини ўз ичига олади. Компонент аудиторлари тармоқ ташкилотидан, тармоқ ташкилоти бўлмаган ташкилотдан ёки гуруҳ аудиторининг ташкилотидан (масалан, гуруҳ аудиторининг ташкилотидаги бошқа офис) бўлиши мумкин.
- A22. Баъзи вазиятларда, гуруҳ аудитори операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича марказлаштирилган тестлашни бажариши ёки компонентга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори компонент аудитори ҳисобланмайди.
- A23. 24-банд гуруҳ аудиторидан компонент аудиторига компонент аудиторининг гуруҳ аудитори билан ҳамкорлик қилишини, шу жумладан компонент аудиторининг гуруҳ аудитори сўраган ишни бажаришини тасдиқлашни сўрашни талаб қилади. A58-банд компонент аудитори бундай тасдиқни тақдим эта олмаган вазиятлар учун кўрсатма беради.

Компонент раҳбарияти (14(d)-бандга қаранг)

- A24. Компонент раҳбарияти гуруҳнинг бир қисmini ташкил этувчи ташкилот ёки бизнес бўлинмадаги молиявий маълумотлар ёки бошқа фаолият (масалан, умумий хизмат марказида операцияларни қайта ишлаш) учун жавобгар раҳбариятни англатади. Гуруҳ аудитори маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини компонент сифатида биргаликда кўриб чиқса ёки умумий хизмат маркази компонент эканлигини аниқласа (A7–A8-бандларга қаранг), компонент раҳбарияти ушбу компонентга нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилиши билан боғлиқ молиявий маълумотлар ёки операцияларни қайта ишлаш учун жавобгар раҳбариятни англатади. Баъзи вазиятларда, алоҳида компонент раҳбарияти бўлмаслиги мумкин ва гуруҳ раҳбарияти компонент молиявий маълумотлари ёки бошқа фаолиятлар учун бевосита жавобгар бўлиши мумкин.

Гуруҳ топшириқ раҳбари (14(j)-бандга қаранг)

- A25. Қўшма аудиторлар гуруҳ аудитини ўтказганда, қўшма топшириқ раҳбарлари ва уларнинг топшириқ гуруҳлари АХСлар мақсадлари учун биргаликда "гуруҳ топшириқ раҳбари" ва "топшириқ гуруҳи" ни ташкил этади. Бироқ мазкур АХС қўшма аудиторлар ўртасидаги муносабатларни ёки бир қўшма аудитор гуруҳ аудити мақсадлари учун бошқа қўшма аудиторнинг иши бўйича бажарадиган ишни кўриб чиқмайди.

Гуруҳ молиявий ҳисоботлари (2, 14(k)-бандларга қаранг)

- A26. Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш талаблари қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясида белгиланган бўлиши мумкин, бу эса гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритиладиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини аниқлашга таъсир қилиши мумкин. Масалан, баъзи концепциялар ташкилот (бош ташкилот) кўпчилик мулкдорлик улуши ёки бошқа воситалар орқали бир ёки бир нечта бошқа ташкилотларни (масалан, шўъба корхоналарни) назорат қилганда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлашни талаб қилади. Баъзи ҳолатларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун алоҳида талабларни ўз ичига олади ёки бунга рухсат беради. Бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишга рухсат берилиши мумкин бўлган

вазиятларнинг мисолларига бош ташкилотга эга бўлмаган, аммо умумий назорат остидаги ёки умумий бошқарув остидаги ташкилотлар киради.

- A27. Мазкур АХСда қўлланиладиган "консолидация жараёни" атамаси молиявий ҳисобот концепцияларида таърифланган ёки тавсифланган "консолидация" ёки "консолидациялашган молиявий ҳисоботлар" билан бир хил маънога эга бўлиши мўлжалланмаган. Аксинча, "консолидация жараёни" атамаси гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун қўлланиладиган жараёнга кенгрок муурожаат қилади.
- A28. Консолидация жараёнининг батафсил жиҳатлари гуруҳнинг тузилиши ва молиявий ҳисобот жараёнини ўз ичига олган ахборот тизимига қараб гуруҳдан гуруҳга фарқланади. Бироқ консолидация жараёни гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган ташкилотлар ёки бизнес бўлимлар учун турли ҳисобот даврлари мавжуд бўлганда, гуруҳ ичидаги операциялар ва қолдиқларни ҳамда қўлланиладиган бўлса тегишли оқибатларни бекор қилиш каби мулоҳазаларни ўз ичига олади.

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари (11, 16-бандларга қаранг)

- A29. Гуруҳ топшириқ раҳбари учун 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги барча талабларни яқка ўзи бажариш имкони бўлмаслиги ёки амалий жиҳатдан мумкин бўлмаслиги мумкин, айниқса топшириқ гуруҳи бир нечта жойларда жойлашган кўп сонли компонент аудиторларини ўз ичига олганда. Топшириқ даражасида сифатни бошқаришда 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴³ топшириқ раҳбарига топшириқ раҳбарига ёрдам бериш учун тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топширишга рухсат беради. Шунга кўра, гуруҳ топшириқ раҳбари тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топшириши мумкин ва ушбу аъзолар тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни янада топшириши мумкин. Бундай вазиятларда, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ раҳбарининг аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасида сақлаб қолишини талаб қилади.
- A30. Ташкилот томонидан белгиланган ёки умумий тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари бўлган⁴⁴ сиёсат ёки тартиб-таомиллар гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотни енгиллаштириш ва ушбу компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни қўллаб-қувватлаш орқали гуруҳ топшириқ раҳбарига кўмак бериши мумкин.
- A31. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴⁵ сифатга содиқликни намойиш қиладиган маданият топшириқни бажаришда кутилган хулқ-атворни намойиш қилишлари пайтида топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан шакллантирилади ва мустаҳкамланади деб тушунилади. 16(а)-бандга мувофиқ талабни бажаришда гуруҳ топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига (компонент аудиторларини ўз ичига олган ҳолда) бевосита мулоқот қилиши ва бу мулоқотни шахсий хулқ-атвор ва ҳаракатлар орқали (масалан, намуна бўлиб етакчилик қилиш) кучайтириши мумкин.

Қабул қилиш ва давом эттириш.

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда қутилиши мумкинлигини аниқлаш (17–18-бандларга қаранг)

- A32. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда қутилиши мумкинлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари қуйидаги каби масалаларни тушуниши мумкин:
- Юридик ва ташкилий тузилишни ўз ичига олган гуруҳ тузилиши.
 - Гуруҳ учун муҳим бўлган фаолиятлар, шу жумладан ушбу фаолиятлар амалга ошириладиган соҳа ва норматив, иқтисодий ва сиёсий муҳитлар.
 - Хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланиш.
 - Умумий хизмат марказларидан фойдаланиш.
 - Консолидация жараёни.
 - Гуруҳ аудитори қуйидагиларга эга бўлиши ёки бўлмаслиги:
 - Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга, гуруҳ раҳбариятига, компонентнинг бошқаруви учун масъул шахсларга, компонент раҳбариятига ва компонент маълумотларига, шу жумладан капитал иштироки усулида ҳисобга олинган компонентларникига чекловсиз кириш имконияти; ва
 - Қўлланиладиган бўлганда компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича зарур ишларни бажариш имконияти.

⁴³ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

⁴⁴ 1-сон СБХС, 48–52-бандлар

⁴⁵ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А29-банд

- Етарли ва муносиб ресурслар тайинланганлиги ёки тайинланиши.
- A33. Дастлабки гуруҳ аудити топшириғи ҳолатида, гуруҳ аудиторининг А32-бандда кўрсатилган масалаларни тушуниши қуйидагилардан олиниши мумкин:
- Гуруҳ раҳбарияти томонидан тақдим этилган маълумотлар;
 - Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот;
 - Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот; ва
 - Қўлланиладиган бўлганда, компонент раҳбарияти ёки олдинги аудитор билан мулоқот.
- A34. Такрорланувчи топшириқ учун, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти қуйидагилардаги муҳим ўзгаришлардан, масалан, таъсирланиши мумкин:
- Гуруҳ тузилиши (масалан, сотиб олишлар, сотишлар, қўшма корхоналар, қайта ташкил этишлар ёки гуруҳ молиявий ҳисобот тизими қандай ташкил этилганидаги ўзгаришлар).
 - Гуруҳ учун муҳим бўлган компонентлар фаолиятлари.
 - Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг, гуруҳ раҳбариятининг ёки аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилиши қутилаётган компонентларнинг асосий раҳбариятининг таркиби.
 - Гуруҳ аудиторининг гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг ҳалоллиги ва малакасини тушуниши.
 - Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси.
- A35. Маданий ва тил фарқлари, ҳамда турли қонунлар ёки норматив ҳужжатлар сабабли компонентлар гуруҳ аудиторининг юрисдикциясидан бошқа юрисдикцияларда жойлашганда гуруҳ аудитида етарли ва муносиб аудит далилларини олишда қўшимча мураккаблиklar юзага келиши мумкин. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудиторини ўз юрисдикциясидан ташқарида ҳужжатлар тақдим этишдан чеклаши мумкин ёки уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши гуруҳ аудиторининг тегишли компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришини чеклаши мумкин. А180-банд бундай вазиятларни ҳал қилишнинг мумкин бўлган усуллари ўз ичига олади.
- A36. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг гуруҳ аудити топшириғини қабул қилишидан кейин топшириқ гуруҳининг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига таъсир қилиши мумкин бўлган чекловлар юклатилиши мумкин. Бундай чекловлар қуйидагиларга таъсир қиладиганларни ўз ичига олиши мумкин:
- Гуруҳ аудиторининг компонент маълумотларига, раҳбариятга ёки компонентларнинг бошқаруви учун масъул шахсларга ёки компонент аудиторларига (гуруҳ аудитори сўраган тегишли аудит ҳужжатларини ўз ичига олган) кириш имконияти (20 ва 21-бандларга қаранг); ёки
 - Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш.
- А45–А46-бандлар бундай чекловларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирини тушунтиради.

Аудит топшириқлари шартларини келишиши (19-бандга қаранг)

- A37. 210-сон АХС ⁴⁶ аудитордан раҳбарият ёки тегишли ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар билан аудит топшириғи шартларини келишишни талаб қилади. Топшириқ шартлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини аниқлайди. Гуруҳ аудити топшириғи шартларига киритилиши мумкин бўлган қўшимча масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотлар қонунлар ёки норматив ҳужжатлар доирасида имкон қадар чекловсиз бўлиши лозим;
 - Компонент аудиторлари ва компонентнинг бошқаруви учун масъул шахслар ёки компонент раҳбарияти ўртасидаги муҳим мулоқотлар, шу жумладан ички назоратдаги муҳим камчиликлар тўғрисидаги мулоқотлар гуруҳ аудиторига хабар қилиниши лозим;
 - Молиявий ҳисобот масалаларига тегишли тартибга солувчи органлар ва ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар ўртасидаги мулоқотлар, гуруҳ аудити учун тегишли бўлиши мумкин бўлгани даражада, гуруҳ аудиторига хабар қилиниши лозим; ва

⁴⁶ 210-сон АХС, 9 ва 10(d)-бандлар

- Гуруҳ аудиториға компонентда иш бажаришга ёки компонент аудиторидан иш бажаришни сўрашга рухсат берилиши лозим.

Маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар (20–21-бандларга қаранг)

A38. Маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар гуруҳ аудиторининг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талабини бекор қилмайди.

A39. Маълумотлар ёки шахсларга кириш компонент раҳбарияти, қонунлар ёки норматив ҳужжатлар ёки бошқа шартлар, масалан уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши томонидан юклатилган чекловлар каби қўп сабабларга қўра чекланиши мумкин. A180-банд гуруҳ аудиторининг компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришдаги чекловларни қандай бартараф этиши мумкинлигини тавсифлайди.

A40. Баъзи вазиятларда, гуруҳ аудитори маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловларни бартараф этиши мумкин, масалан:

- Агар компонент раҳбариятига ёки компонентнинг бошқаруви учун масъул шахсларга кириш чекланган бўлса, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятидан ёки гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслардан чекловни бартараф этишда ёрдам беришни сўраши ёки бошқача тарзда гуруҳ раҳбариятидан ёки гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслардан бевосита маълумот сўраши мумкин.
- Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса, гуруҳ аудитори ташкилотнинг молиявий маълумотларига гуруҳнинг кириш имконияти бўйича қоидалар мавжудлигини (масалан, қўшма корхона шартномалари шартларида ёки бошқа инвестиция шартномалари шартларида) аниқлаши ва гуруҳ раҳбариятидан бундай ҳуқуқларни амалга ошириш учун сўраши мумкин.
- Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса ва гуруҳда ижроия кенгашида ёки назорат қилинмайдиган ташкилотнинг бошқаруви учун масъул шахслар орасида вакиллари бўлса, гуруҳ аудитори улар ушбу вазифаларда ўзларига мавжуд молиявий ва бошқа маълумотларни тақдим эта олишини сўраши мумкин.

A41. Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса ва гуруҳ аудиторининг ташкилотдаги маълумотлар ёки шахсларга кириши чекланган бўлса, гуруҳ аудитори ташкилотнинг молиявий маълумотларига нисбатан аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларни олиши мумкин, масалан:

- Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун назорат қилинмайдиган ташкилотнинг молиявий маълумотларини олиш зарурати бўлганлиги сабабли гуруҳ раҳбариятидан мавжуд молиявий маълумотлар.
- Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар, оммавий маълумотлар ҳужжатлари ёки назорат қилинмайдиган ташкилотдаги капитал инструментларнинг котировка қилинган нархлари каби оммавий мавжуд маълумотлар.

Аудитор гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб қўрсатишнинг баҳоланган рискларини, шунингдек олинган аудит далилларини тасдиқлаши ёки бошқача тарзда унга ҳисса қўшиши мумкин бўлган маълумотларнинг бошқа манбаларини ҳисобга олган ҳолда, етарли ва муносиб аудит далилларини оло олиши ёки олмаслиги профессионал мулоҳаза масаласидир.⁴⁷

A42. Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса ва ташкилотдаги маълумотлар ёки шахсларга кириш чекланган бўлса, гуруҳ аудитори бундай чекловлар гуруҳ раҳбариятининг капитал иштироки усулида ҳисоб юритишни қўллашнинг тегишлилиги тўғрисидаги тасдиқлари билан зиддиятли ёки йўқлигини қўриб чиқиши мумкин.

A43. Гуруҳ аудитори маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар сабабли етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаганда, гуруҳ аудитори қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Тегишли ҳаракат йўналишини аниқлашда гуруҳ аудиториға ёрдам бериш учун чекловларни гуруҳ аудиторининг ташкилотига хабар қилиш. Масалан, гуруҳ аудиторининг ташкилоти чекловлар тўғрисида гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот қилиши ва гуруҳ раҳбариятини тартибга солувчи органлар билан мулоқот қилишга рағбатлантириши мумкин. Бу чекловлар бир нечта аудитларга ёки бир хил ташкилот томонидан, масалан, йирик иқтисодиётдаги уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши сабабли бир юрисдикциядаги аудитларга таъсир қилганда фойдали бўлиши мумкин.
- Чекловлар тўғрисида тартибга солувчи органлар, листинг органлари ёки бошқалар билан мулоқот қилиш қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилиниши мумкин.

A44. Киришдаги чекловлар гуруҳ аудитори учун бошқа оқибатларга эга бўлиши мумкин. Масалан, агар чекловлар гуруҳ раҳбарияти томонидан юклатилган бўлса, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятининг сўровларига жавобларнинг

⁴⁷ 330-сон АХС, 7(b)-банд

ишончлилигини ва чекловлар гуруҳ раҳбариятининг ҳалоллигини шубҳа остига қўяётгани ёки қўймаётганини қайта кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин.

Маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасига таъсири (20–21-бандларга қаранг)

A45. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴⁸ гуруҳ аудитори етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган вазиятларни ҳал қилиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади. 1-илова капитал иштироки усулида ҳисобга олинган компонентга нисбатан гуруҳ аудиторининг етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаслиги асосида шартли гуруҳ аудити фикрини ўз ичига олган аудиторлик хулосаси намунасини ўз ичига олади.

Гуруҳ топшириқ раҳбарининг топшириқни рад этиши ёки ундан воз кечишидан қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланиши (20–21-бандларга қаранг)

A46. Қонун ёки норматив ҳужжат гуруҳ топшириқ раҳбарини топшириқни рад этишдан ёки ундан воз кечишдан тақиқлаши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда аудитор муайян муддатга тайинланади ва ушбу муддат тугагунча воз кечишдан тақиқланади. Шунингдек, давлат секторида топшириқни рад этиш ёки ундан воз кечиш имконияти низомнинг характери ёки жамоат манфаатлари мулоҳазалари сабабли аудитор учун мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай вазиятларда, мазкур АХС талаблари гуруҳ аудитига нисбатан амал қилишда давом этади ва гуруҳ аудиторининг етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаслигининг таъсири 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да кўриб чиқилади.

Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режаси

Гуруҳ аудитини режалаштириши ва бажаришнинг доимий ва такрорланувчи характери (22-бандга қаранг)

A47. 300-сон АХС⁴⁹ да тушунтирилганидек, режалаштириш аудитнинг алоҳида босқичи эмас, балки кўпинча олдинги аудит якунланишидан кейин дарҳол (ёки у билан боғлиқ ҳолда) бошланадиган ва жорий аудит топшириғи якунланмагунча давом этадиган доимий ва такрорланувчи жараёндир. Масалан, қутилмаган воқеалар, шароитлардаги ўзгаришлар ёки рискни баҳолаш ёки қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари туфайли гуруҳ аудитори баҳоланган рискларни қайта кўриб чиқиш асосида умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини, ҳамда натижада режалаштирилган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини ўзгартириши зарур бўлиши мумкин. Гуруҳ аудитори шунингдек аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашни ҳамда компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва қўламини ўзгартириши мумкин. 300-сон АХС⁵⁰ аудитордан аудит жараёнида зарур ҳолларда умумий аудит стратегияси ва аудит режасини янгилаш ва ўзгартиришни талаб қилади)

Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш (22-бандга қаранг)

A48. Дастлабки гуруҳ аудити топшириғида гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятидан, гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслардан ва қўлланиладиган бўлганда компонент раҳбарияти ёки олдинги аудитор билан мулоқотдан олинган маълумотларга асосланган ҳолда гуруҳ ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизими тўғрисида дастлабки тушунчага эга бўлиши мумкин. Такрорланувчи гуруҳ аудити топшириғида гуруҳ аудиторининг дастлабки тушунчаси олдинги давр аудитлари орқали олиниши мумкин. Ушбу дастлабки тушунча гуруҳ аудиторига гуруҳ молиявий ҳисоботлари даражасида муҳим бўлиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича дастлабки қутилмаларни ишлаб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

A49. Гуруҳ аудитори шунингдек умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилашда топшириқни қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлардан, масалан гуруҳ аудитини бажариш учун зарур ресурсларга нисбатан фойдаланиши мумкин.

A50. Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш жараёни ва гуруҳ молиявий ҳисобот даражасида муҳим бўлиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича дастлабки қутилмалар гуруҳ аудиторига қуйидаги каби масалаларнинг дастлабки аниқланишини ишлаб чиқишда ёрдам бериши мумкин:

- Аудиторлик ишини марказлашган тарзда, компонентларда ёки уларнинг комбинациясида бажариш ёки бажармаслик; ва
- Компонентлар молиявий маълумотларига нисбатан бажариладиган аудиторлик ишининг характери, муддатлари ва қўлами (масалан, рискни баҳолаш тартиб-таомилларини, қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ёки уларнинг комбинациясини ишлаб чиқиш ва бажариш).

Аудиторлик ишлари бажариладиган компонентлар (22(а)-бандга қаранг)

⁴⁸ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрнинг ўзгартирилиши"

⁴⁹ 300-сон АХС, А2-банд

⁵⁰ 300-сон АХС, 10-банд

A51. Аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласидир. Гуруҳ аудиторининг аниқлашига таъсир қиладиган масалалар, масалан, куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига сабаб бўлиши мумкин бўлган компонент билан боғлиқ воқеалар ёки ҳолатларнинг характери, масалан:
 - Янги ташкил этилган ёки сотиб олинган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
 - Муҳим ўзгаришлар юз берган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
 - Боғлиқ томонлар билан муҳим операциялар.
 - Одатдаги бизнес фаолиятидан ташқаридаги муҳим операциялар.
 - 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)⁵¹ га мувофиқ гуруҳ даражасида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар орқали аниқланган ғайриоддий тебранишлар.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг компонентлар бўйлаб тақсимланиши, гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан жойлашув ёки бизнес бўлинмадаги активлар, мажбуриятлар ва операцияларнинг ҳажми ва характери ҳисобга олган ҳолда.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги барча муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун аниқланган компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича режалаштирилган аудиторлик ишидан етарли ва муносиб аудит далиллари олиниши кутилиши мумкинлиги.
- Олдинги давр аудитларида компонентда аниқланган бузиб кўрсатишлар ёки назорат камчиликларининг характери ва қўлами.
- Гуруҳ бўйлаб назоратлар умумийлигининг характери ва қўлами ҳамда гуруҳнинг молиявий ҳисоботга тегишли фаолиятларни марказлаштириши ёки марказлаштирмаслиги.

Ресурслар (22(b)-бандга қаранг)

A52. Гуруҳ аудитини бажариш учун зарур ресурсларни ва компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва қўламини аниқлашга таъсир қиладиган масалалар профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, куйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳни, аудиторлик ишлари бажариладиган гуруҳ ичидаги компонентларни тушуниш ва ишни марказлашган тарзда, компонентларда ёки уларнинг комбинациясида бажариш.
- Топшириқ гуруҳининг билими ва тажрибаси. Масалан, компонент аудиторлари гуруҳ аудиторига қараганда компонентлар фаолият юритадиган маҳаллий соҳалар, маҳаллий қонунлар ёки норматив ҳужжатлар, бизнес амалиёти, тил ва маданият бўйича кўпроқ тажриба ва чуқурроқ билимга эга бўлиши мумкин. Бундан ташқари, мураккаб масалалар бўйича аудиторнинг экспертларини жалб қилиш зарур бўлиши мумкин.
- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмалари.
- Муайян аудит соҳаларига ажратиладиган ресурсларнинг миқдори ёки жойлашуви. Масалан, компонентларнинг бир нечта жойларга тарқалганлик даражаси муайян жойлардаги компонент аудиторларини жалб қилиш зарурлигига таъсир қилиши мумкин.
- Кириш тартиблари. Масалан, гуруҳ аудиторининг муайян юрисдикциядаги компонентга кириши чекланганда, компонент аудиторлари жалб қилиниши зарур бўлиши мумкин.
- Компонентлар фаолиятларининг характери, шу жумладан уларнинг мураккаблиги ёки операциялар ихтисослашуви.
- Жойида мавжуд ахборот тизимини ва унинг марказлашиш даражасини ўз ичига олган гуруҳнинг ички назорат тизими. Масалан, ички назорат тизими марказлашмаган бўлганда компонент аудиторларини жалб қилиш эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин.
- Компонент аудитори билан олдинги тажриба.

A53. Компонент аудиторлари аудитнинг турли босқичларида жалб қилиниши мумкин, масалан, компонент аудиторлари куйидагиларни ишлаб чиқиши ёки бажариши мумкин:

- Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари; ва
- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш тартиб-таомиллари.

⁵¹ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 14(b)-банд

- A54. Компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва қўлами гуруҳ аудити топшириғининг фактлари ва вазиятларига боғлиқ. Кўпинча компонент аудиторлари аудитнинг барча босқичларида жалб қилинади, аммо гуруҳ аудитори фақат маълум бир босқичда компонент аудиторларини жалб қилишга қарор қилиши мумкин. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини рискни баҳолаш тартиб-таомилларига жалб қилишни режалаштирмаганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига таъсир қилиши мумкин бўлган бизнес ёки ички назорат тизимидаги муҳим ўзгаришлар мавжудлиги тўғрисида муҳокама қилиши мумкин.
- A55. 300-сон АХС⁵² топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа асосий аъзоларидан аудитни режалаштиришга жалб қилинишни талаб қилади. Компонент аудиторлари жалб қилинганда, компонент аудиторидан бир ёки бир нечта шахслар топшириқ гуруҳининг асосий аъзолари бўлиши ва шунинг учун гуруҳ аудитини режалаштиришга жалб қилиниши мумкин. Компонент аудиторларининг аудитни режалаштиришга жалб қилиниши уларнинг тажрибаси ва тушунчасидан фойдаланади, шу орқали режалаштириш жараёнининг самарадорлиги ва унумдорлигини оширади. Гуруҳ топшириқ раҳбари аудитни режалаштиришга қайси компонент аудиторларини жалб қилишни аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Бу рискни баҳолаш ёки қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда компонент аудиторларини жалб қилишнинг қутилаётган характери, муддатлари ва қўламидан таъсирланиши мумкин.
- A56. 1-сон СБХС⁵³ да тавсифланганидек, топшириқ учун таклиф қилинган тўлов топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олганда етарли бўлмаган вазиятлар бўлиши мумкин ва бу ташкилотнинг профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонунчилик ёки норматив талабларга мувофиқ топшириқни бажариш имкониятини камайтириши мумкин. Компонент аудиторларига тақсимлашни ўз ичига олган тўловлар даражаси ва улар зарур ресурсларга қай даражада тегишли бўлиши гуруҳ аудити топшириқлари учун алоҳида мулоҳаза бўлиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитида ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликлари аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашга, ҳамда компонент аудиторларини жалб қилишни ўз ичига олган зарур ресурсларга чекловлар қўйиши мумкин. Бундай вазиятларда, ушбу чекловлар гуруҳ топшириқ раҳбарининг топшириқ даражасида сифатга эришиш учун жавобгарлигини ёки гуруҳ аудиторининг гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талабларини бекор қилмайди.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

Компонент аудиторининг ишида етарли ва муносиб иштирок (23–24-бандларга қаранг)

- A57. Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторининг ишида етарли ва муносиб тарзда иштирок эта олишини баҳолашда гуруҳ аудитори компонент аудиторининг гуруҳ аудитори билан мулоқотни, шу жумладан гуруҳ аудитори билан аудит ҳужжатларини улаштириш чекловчи ҳар қандай чекловларга бўйсунганини тушуниши мумкин. Гуруҳ аудитори шунингдек турли юрисдикцияда жойлашган компонентларга тегишли аудит далиллари бошқа тилда бўлиши ва гуруҳ аудитори томонидан фойдаланиш учун таржима қилиниши зарур бўлиши мумкинлигини тушуниши мумкин.
- A58. Агар компонент аудитори гуруҳ аудитори билан ҳамкорлик қила олмаса, гуруҳ аудитори қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:
- Компонент аудиторидан ўз асосларини тақдим этишини сўраш.
 - Бажарилиши сўралган ишнинг характерини мослаштиришни ўз ичига олган ҳолда масалани ҳал қилиш учун тегишли чораларни кўриш имкониятига эга бўлиш. Бунга муқобил равишда, 27-бандга мувофиқ гуруҳ аудитори компонент аудиторини жалб қилмасдан компонентда бажариладиган ишга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш зарур бўлиши мумкин.

Мустақилликка оид талабларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талаблар (25-бандга қаранг)

- A59. Гуруҳ аудити топшириғи учун компонентда иш бажараётганда, компонент аудитори гуруҳ аудити топшириғига тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга бўйсунди. Бундай талаблар компонент аудитори унинг юрисдикциясида қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра гуруҳнинг бир қисmini ташкил этувчи ташкилот ёки бизнес бўлимининг молиявий ҳисоботлари аудитини бажараётганда қўлланиладиган талаблардан фарқи ёки улардан ташқари бўлиши мумкин.
- A60. Компонент аудиторларини тегишли ахлоқий талаблар билан хабардор қилишда гуруҳ аудитори компонент аудиторлари учун гуруҳ аудити топшириғига тегишли ахлоқий талаблар қоидалари тўғрисида қўшимча маълумот ёки тренинг зарур ёки йўқлигини кўриб чиқиши мумкин.

Топшириқ ресурслари (26-бандга қаранг)

- A61. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁵⁴ топшириқ раҳбаридан топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар топшириқ гуруҳига ўз вақтида ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлашни талаб қилади.

⁵² 300-сон АХС, 5-банд

⁵³ 1-сон СБХС, А74-банд

⁵⁴ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25-банд

Компонент аудитори томонидан бажариладиган ишга нисбатан етарли ёки муносиб ресурслар тақдим этилмаганда, гуруҳ топшириқ раҳбари масалани компонент аудитори, гуруҳ раҳбарияти ёки гуруҳ аудиторининг ташкилоти билан муҳокама қилиши ва кейинчалик компонент аудиторидан ёки гуруҳ аудиторининг ташкилотидан етарли ва муносиб ресурсларни тақдим этишни сўраши мумкин.

Компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятлари

А62. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁵⁵ топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг малакаси ва қобилиятларини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар бўйича кўрсатма беради. Ушбу аниқлаш топшириқ гуруҳи компонент аудиторларини ўз ичига олган гуруҳ аудитида айниқса муҳимдир. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁵⁶ бошқа ташкилотдан бўлган компонент аудиторининг тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини тушунишда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот ёки топшириқ раҳбаридан ходимларга қўлланиладиганлардан фарқли ҳаракатларни талаб қилиши мумкинлигини кўрсатади.

А63. Компонент аудиторлари тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, гуруҳ аудити топшириғининг характери ва вазиятларидан таъсирланади. Ушбу аниқлаш гуруҳ топшириқ раҳбарининг компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда унинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламига таъсир қилади.

А64. Компонент аудиторлари компонентда тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари қуйидаги каби масалаларни кўриб чиқиши мумкин:

- Компонент аудитори билан олдинги тажриба ёки уни билиш.
- Компонент аудиторининг ихтисослашган кўникмалари (масалан, соҳага хос билим).
- Гуруҳ аудитори ва компонент аудитори умумий сифатни бошқариш тизимига бўйсунадиган даража, масалан гуруҳ аудитори ва компонент аудитори қуйидагиларга эгаллиги:
 - о Ишни бажариш учун умумий ресурслардан фойдаланиши (масалан, аудит услубиётлари ёки АТ иловалари);
 - о Топшириқни бажаришга таъсир қиладиган умумий сиёсат ёки тартиб-таомилларни улашиши (масалан, йўналтириш, назорат қилиш ва ишни кўриб чиқиш ёки маслаҳатлашиш);
 - о Умумий мониторинг фаолиятларига бўйсунishi; ёки
 - о Умумий раҳбарлик ёки умумий маданий муҳитни ўз ичига олган бошқа умумиятларга эга бўлиши.
- Қуйидагиларнинг изчиллиги ёки ўхшашлиги:
 - о Қонунлар ёки норматив ҳужжатлар ёки ҳуқуқий тизим;
 - о Тил ва маданият;
 - о Таълим ва тренинг;
 - о Профессионал назорат, интизом ва ташқи сифатни таъминлаш; ёки
 - о Профессионал ташкилотлар ва стандартлар.
- Компонент аудитори тўғрисида компонент раҳбарияти, бошқарув учун масъул шахслар ва ички аудиторлар каби бошқа асосий ходимлар билан ўзаро муносабатлар орқали олинган маълумотлар.

А65. Компонент аудиторининг малакаси ва қобилиятини аниқлаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ аудиторининг ташкилоти томонидан гуруҳ аудиторига хабар қилинган маълумотларни баҳолаш, шу жумладан:
 - о Гуруҳ аудитори ва компонент аудитори бир хил ташкилотдан бўлган вазиятларда⁵⁷ мониторинг ва тузатишга тегишли ташкилотнинг доимий мулоқоти
 - о Тармоқ бўйлаб тармоқ ташкилотларида тармоқ томонидан амалга оширилган мониторинг фаолиятлари натижалари тўғрисида тармоқдан маълумотлар.⁵⁸

⁵⁵ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А72-банд

⁵⁶ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А25-банд

⁵⁷ 1-сон СБХС, 47-банд

- о Компонент аудитори аъзо бўлган профессионал органлар(дан), компонент аудитори лицензиялаш органларидан ёки бошқа учинчи томонлардан олинган маълумотлар.
- Компонент аудитори билан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини муҳокама қилиш.
- Компонент аудиторидан 25-бандда кўрсатилган масалаларни тушунишини ёзма тарзда тасдиқлашни сўраш.
- Компонент аудитори билан бевосита ишлаган гуруҳ топшириқ раҳбарининг ташкилотдаги ҳамкасблар билан компонент аудиторининг малакаси ва қобилиятларини муҳокама қилиш.
- Эълон қилинган ташқи текширув ҳисоботларини олиш.

А66. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг ташкилоти ва компонент аудитори бир хил тармоқнинг аъзолари бўлиши ва умумий тармоқ талабларига бўйсунishi ёки умумий тармоқ хизматларидан фойдаланиши мумкин.⁵⁹ Компонент аудиторлари гуруҳ аудити топшириғини қўллаб-қувватлаш учун ишни бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари бундай тармоқ талабларига, масалан профессионал тренинг ёки ишга қабул қилишни кўриб чиқадиган ёки аудит услубиётлари ва тегишли амалга ошириш воситаларидан фойдаланишни талаб қиладиган талабларга таяниши мумкин. 1-сон СБХС⁶⁰ га мувофиқ, ташкилот сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва фойдаланиш учун жавобгар бўлиб, ташкилот тармоқ талабларини ёки тармоқ хизматларини ўзининг сифатни бошқариш тизимида фойдаланиш учун мос бўлиши учун мослаштириши ёки тўлдириши зарур бўлиши мумкин.

Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш

А67. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶¹ топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳи аъзолари ва топшириқ гуруҳининг таркибига кирмайдиган аудиторнинг ташқи экспертлари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашни талаб қилади. Агар компонент аудитори аудиторнинг экспертидан фойдаланса, гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторидан маълумот олиши зарур бўлиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитори компонент аудитори билан аудиторнинг экспертнинг малакаси ва қобилиятларини компонент аудиторининг баҳолашини муҳокама қилиши мумкин.

Автоматлаштирилган воситалар ва услублар

А68. Топшириқ гуруҳи тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторининг автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланишдаги мутахассислиги каби масалаларни ҳисобга олиши мумкин. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶² да тавсифланганидек, гуруҳ аудитори компонент аудиторларидан аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда махсус автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланишни талаб қилганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан бундай автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланиш гуруҳ аудиторининг кўрсатмаларига мувофиқ бўлиши кераклигини хабар қилиши мумкин.

Компонент аудитори тўғрисидаги гуруҳ аудиторининг тушунчасини қўллаш (27-бандга қаранг)

А69. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶³ топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар билан, ва ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомиллари билан хабардор қилинганлиги учун жавобгарликни ўз зиммасига олишни талаб қилади. Бу ташкилотнинг мустақилликка оид талабларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларнинг бузилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган ҳолатларни ва топшириқ гуруҳи аъзоларининг бузилишлар тўғрисида хабардор бўлганда жавобгарликларини кўриб чиқадиган сиёсати ёки тартиб-таомилларини ўз ичига олади. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари компонент аудиторлари томонидан мустақиллик талабларининг бузилишларини ва гуруҳ аудиторининг бундай вазиятларда тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ кўриши мумкин бўлган ҳаракатларни ҳам кўриб чиқиши мумкин. Бундан ташқари, тегишли ахлоқий талаблар ёки қонун ёки норматив ҳужжат мустақиллик талабларининг бузилишлари аниқланган вазиятларда бошқарув учун масъул шахсларга муайян мулоқотларни ҳам белгилаши мумкин.⁶⁴

А70. Агар компонент аудитори томонидан гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг, шу жумладан мустақилликка оид талабларнинг бузилиши юз берган бўлса ва бузилиш тегишли ахлоқий талаблар қоидаларига мувофиқ тегишли тарзда ҳал қилинмаган бўлса, гуруҳ аудитори ушбу компонент аудиторининг ишидан фойдалана олмайди.

А71. Жиддий хавотирлар гуруҳ аудиторининг профессионал мулоҳазасига кўра бартараф этиб бўлмайдиган хавотирлардир. Гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторининг профессионал малакасига нисбатан (масалан,

⁵⁸ 1-сон СБХС, 51(b)-банд

⁵⁹ 1-сон СБХС, А19, А175-бандлар

⁶⁰ 1-сон СБХС, 48–49-бандлар

⁶¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 26-банд

⁶² 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А66-банд

⁶³ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 17-банд

⁶⁴ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А31-банд

соҳага хос билимнинг йўқлиги) ёки компонент аудитори аудиторларни фаол назорат қиладиган муҳитда фаолият юритмаслиги тўғрисидаги жиддий бўлмаган хавотирларни гуруҳ аудиторининг компонент аудиторининг ишида кўпроқ иштирок этиши ёки компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича бевосита қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали бартараф этиши мумкин.

Топширикни бажариш (28-бандга қаранг)

A72. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶⁵ топширик раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилиши ва бажарилишини, ҳамда аудит топширигининг характери ва вазиятларига ва топширик гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга мос келишини аниқлашни талаб қилади. Гуруҳ аудити учун йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув одатда гуруҳ аудиторининг ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ва гуруҳ аудити топширигига хос жавобларни қамраб олиш комбинациясини ўз ичига олади.

A73. Гуруҳ аудити учун, айниқса топширик гуруҳи бир нечта жойларда жойлашган бўлиши мумкин бўлган кўп сонли компонент аудиторларини ўз ичига олганда, гуруҳ топширик раҳбари компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни бажаришда гуруҳ топширик раҳбарига ёрдам бериш учун тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ёки бажаришни топширик гуруҳининг бошқа аъзоларига топшириши мумкин (11-бандга ҳам қаранг).

A74. Агар компонент аудиторлари гуруҳ аудиторининг ташкилотидан бошқа ташкилотдан бўлса, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари турлича бўлиши ёки тегишлича топширик гуруҳининг ушбу аъзоларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ва уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламига нисбатан турли ҳаракатлар кўрилиши зарур бўлиши мумкин. Хусусан, ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот ёки гуруҳ топширик раҳбаридан ташкилот ичидаги ёки тармоқ доирасидаги топширик гуруҳи аъзоларига қўлланиладиганлардан фарқли ҳаракатларни талаб қилиши мумкин (масалан, компонент аудиторларига гуруҳ аудитори кўрсатмаларини қўллаш каби компонент аудиторлари билан мулоқотларнинг шакли, мазмуни ва муддатларига нисбатан). 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бундай вазиятларда кўрилиши зарур бўлиши мумкин бўлган ҳаракатларга мисоллар келтиради.⁶⁶

A75. Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами топшириқнинг характери ва вазиятларига асосланган ҳолда мослаштирилиши мумкин, масалан:

- Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари. Масалан, агар гуруҳ аудитори аҳамиятли рискни ўз ичига олган компонентни аниқлаган бўлса, компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилиш қўламини ошириш ва компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини батафсилроқ кўриб чиқиш тегишли бўлиши мумкин.
- Аудиторлик ишини бажараётган компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятлари. Масалан, агар гуруҳ аудитори компонент аудитор билан ишлашда олдинги тажрибага эга бўлмаса, гуруҳ аудитори батафсилроқ кўрсатмалар бериши, компонент аудитор билан муҳокамалар ёки бошқа ўзаро муносабатлар частотасини ошириши ёки иш бажарилаётганда компонент аудиторини назорат қилиш учун тажрибалироқ шахсларни тайинлаши мумкин.
- Хизмат кўрсатиш марказлари қўлланилган ҳолатларни ўз ичига олган ҳолда, топширик гуруҳи аъзоларининг жойлашуви, шу жумладан топширик гуруҳи аъзоларининг бир нечта жойларга тарқалганлик даражаси.
- Компонент аудитори аудит ҳужжатларига кириш имконияти. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудитори аудит ҳужжатларининг компонент аудитори юрисдикциясидан ташқарига ўтказилишига тўсқинлик қилганда, гуруҳ аудитори қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланмаган бўлса, компонент аудитори жойида ёки технологиядан фойдаланган ҳолда масофавий тарзда аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши мумкин (A179–A180-бандларга ҳам қаранг).

A76. Гуруҳ топширик раҳбари компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олишнинг турли усуллари мавжуд, масалан:

- Ушбу АХС томонидан талаб қилинган мулоқотларни ўз ичига олган ҳолда, гуруҳ аудити давомида компонент аудиторлари билан мулоқотлар.
- Аниқланган ва баҳоланган рисклар, масалалар, топилмалар ва хулосаларни муҳокама қилиш учун компонент аудиторлари билан учрашувлар ёки қўнғироқлар.
- Қонун ва норматив ҳужжатлар рухсат берган ҳолда компонент аудитори аудит ҳужжатларини жойида ёки масофавий тарзда кўриб чиқиш.

⁶⁵ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд

⁶⁶ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A25–A26-бандлар

- Компонент аудиторлари ва компонент раҳбарияти ўртасидаги якунловчи ёки бошқа асосий учрашувларда иштирок этиш.

A77. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶⁷ қўлланилганда, гуруҳ топшириқ раҳбаридан аудит топшириғи давомида тегишли пайтларда, шу жумладан гуруҳ аудитига тегишли аудит ҳужжатларини, қуйидагиларни кўриб чиқиши талаб қилинади:

- Аҳамиятли масалалар;
- Аудит топшириғи давомида аниқланган қийин ёки баҳсли масалаларга тегишли бўлганларни ўз ичига олган муҳим мулоҳазалар ва чиқарилган хулосалар; ва
- Топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра топшириқ раҳбарининг жавобгарликларига тегишли бошқа масалалар.

Гуруҳ топшириқ раҳбари томонидан бундай аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш кўпинча гуруҳ аудити давомида, шу жумладан тегишли компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқишни ўз ичига олган ҳолда амалга оширилади (A148-бандга ҳам қаранг)

Компонент аудиторлари билан мулоқот (29-бандга қаранг)

A78. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасида уларнинг тегишли жавобгарликлари тўғрисидаги аниқ ва ўз вақтидаги мулоқот, компонент аудиторларига бажариладиган ишнинг характери, муддатлари ва қўлаи ва гуруҳ аудиторига хабар қилиниши кутилаётган масалалар тўғрисидаги аниқ кўрсатмалар билан биргаликда самарали икки томонлама мулоқотнинг асосини белгилашга ёрдам беради. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги самарали икки томонлама мулоқот шунингдек компонент аудиторлари учун кутилмаларни белгилашга ёрдам беради ва гуруҳ аудиторининг уларни йўналтириши ва назорат қилиши ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишини енгиллаштиради. Бундай мулоқот шунингдек гуруҳ топшириқ раҳбарига гуруҳ аудити мақсадлари учун бажарилган ишда компонент аудиторларининг профессионал скептицизмни қўллаш зарурлигини таъкидлаш имконини беради.

A79. Самарали икки томонлама мулоқотга ҳисса қўшиши мумкин бўлган бошқа омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Компонент аудиторига берилган кўрсатмаларнинг аниқлиги, айниқса компонент аудитори гуруҳ аудиторининг ташкилоти сиёсати ёки тартиб-таомиллари билан таниш бўлмаслиги мумкин бўлган бошқа ташкилотдан бўлганда.
- Компонент аудитори компонент тўғрисидаги билими ва тушунчасига асосланган ҳолда бажарилиши сўралган аудиторлик ишини муҳокама қилиши мумкинлигини ўзаро тушуниш.
- Тегишли масалалар ва мулоқот жараёнидан келиб чиқадиган кутилаётган ҳаракатларни ўзаро тушуниш.
- Мулоқот шакли. Масалан, ўз вақтида эътибор талаб қиладиган масалалар электрон хатлар алмашиш орқали эмас, балки учрашувда муҳокама қилиниши кўпроқ тегишли бўлиши мумкин.
- Муайян масалалар бўйича мулоқотни бошқариш учун гуруҳ аудитори ва компонент аудиторларидан жавобгар бўлган шахс(лар)ни ўзаро тушуниш.
- Компонент аудиторининг гуруҳ аудитори томонидан хабар қилинган масалалар бўйича ҳаракат қилиш ва ҳисобот бериш жараёни.

A80. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотлар гуруҳ аудити топшириғининг фактлари ва вазиятларига, шу жумладан компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери ва қўлаи ҳамда гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари умумий сифатни бошқариш тизимлари ёки умумий тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларига бўйсунадиган даражага боғлиқ.

Мулоқот шакли

A81. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотларнинг шакли компонент аудиторларидан бажарилиши сўралган аудиторлик ишнинг характери ва мулоқот имкониятлари гуруҳ аудити учун қўлланиладиган аудит воситаларига интеграция қилинган даража каби омилларга асосланган ҳолда фарқланиши мумкин.

A82. Мулоқотнинг шакли шунингдек қуйидаги каби омиллардан таъсирланиши мумкин:

- Масаланинг аҳамияти, мураккаблиги ёки шошиличилиги.
- Масала гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қилинган ёки хабар қилиниши кутилаётганлиги.

⁶⁷ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 31, A92–A93-бандлар

A83. Гуруҳ аудитори ва компонент аудитори ўртасидаги мулоқот албатта ёзма тарзда бўлиши шарт эмас. Бироқ гуруҳ аудиторининг компонент аудиторлари билан оғзаки мулоқоти ёзма мулоқот, масалан гуруҳ аудитори маълум масалаларга алоҳида эътибор қаратишни ёки уларни ўзаро тушунишни таъминлашни хоҳлаганда бажариладиган иш тўғрисидаги кўрсатмалар тўплами билан тўлдирилиши мумкин. Бундан ташқари, гуруҳ аудитори муҳим масалаларни муҳокама қилиш ёки компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг тегишли қисмларини кўриб чиқиш учун компонент аудитори билан учрашиши мумкин.

A84. 45-банд гуруҳ аудиторидан компонент аудиторига гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалаларни етказишни сўрашни талаб қилади. A146-бандда тушунтирилганидек, компонент аудиторининг натижаларининг шакли ва мазмуни компонент аудиторидан бажариши сўралган аудиторлик ишининг характери ва қўламидан таъсирланади.

A85. Мулоқот шаклидан қатъий назар, мазкур ва бошқа АХСларнинг ҳужжатлаштириш талаблари қўлланилади.

Мулоқот муддати

A86. Мулоқотнинг тегишли муддати топшириқнинг вазиятларига қараб фарқланади. Тегисли вазиятлар компонент аудитори томонидан бажариладиган ишнинг характери, муддатлари ва қўламини ва компонент аудитори томонидан кўрилиши кутилаётган ҳаракатни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, режалаштириш масалаларига тегишли мулоқотлар кўпинча аудит топшириғининг бошида амалга оширилиши мумкин ва дастлабки гуруҳ аудити учун топшириқ шартларини келишишнинг бир қисми сифатида амалга оширилиши мумкин.

Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик (25, 29-бандларга қаранг)

A87. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶⁸ қўлланилганда, гуруҳ топшириқ раҳбари қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисидаги маълумотлардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ топшириқ раҳбарининг тегишли ахлоқий талаблар, қонунлар ёки норматив ҳужжатлар бўйича масалани компонент аудиторига хабар қилиш мажбурияти бўлиши мумкин.⁶⁹ Гуруҳ топшириқ раҳбарининг риоя қилмаслики ёки гумон қилинган риоя қилмаслики хабар қилиш мажбурияти қонун, норматив ёки бошқа сабабга кўра аудит талаб қилинадиган, аммо гуруҳ аудити мақсадлари учун аудиторлик иши бажарилмайдиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар молиявий ҳисоботлари аудиторларига ҳам тааллуқли бўлиши мумкин.

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш (30-бандга қаранг)

A88. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)⁷⁰ аудитордан ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизими тўғрисида тушунча олиш бўйича жавобгарлик тўғрисида талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади. Мазкур АХСнинг 2-илоvasи гуруҳ муҳитида ички назорат тизимини тушунишда фойдали бўлиши мумкин бўлган ички назоратга тегишли масалалар мисолларини тақдим этади ва 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган) гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига қандай қўлланилиши кераклигини кенгайтиради.

A89. Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш қуйидагилар билан мулоқот орқали олиниши мумкин:

- Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки ташкилот ичидаги бошқа тегишли шахслар, шу жумладан ички аудит функциясидаги шахслар (агар функция мавжуд бўлса) ва гуруҳнинг ички назорат тизими, бухгалтерия сиёсати ва амалиёти ҳамда консолидация жараёни тўғрисида билимга эга шахслар;
- Компонент аудиторлари; ёки
- Гуруҳнинг бир қисмини ташкил этувчи ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий ҳисоботлари аудитини қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра бажарадиган аудиторлар.

A90. Гуруҳни тушуниш, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва ажралмас рискни ва назорат рискни баҳолаш афзал аудиторлик услублари ёки услубиётларига қараб турли усулларда бажарилиши ва турли тарзда ифодаланиши мумкин. Шунга кўра, компонент аудиторлари рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга жалб қилинганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан ўзининг афзал ёндашувини хабар қилиши ёки кўрсатмалар бериши зарур бўлиши мумкин.

Топшириқ гуруҳи муҳокамаси (30-бандга қаранг)

A91. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)⁷¹ қўлланилганда, гуруҳ топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа асосий аъзоларидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллашни ва гуруҳнинг

⁶⁸ 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш"

⁶⁹ Масалан, Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессинал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодексининг (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси) R360.17 дан 360.18 A1-бандларигача қаранг

⁷⁰ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 19–27, A50–A183-бандлар

⁷¹ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 17-банд

молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиш эҳтимолини муҳокама қилиш талаб қилинади. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг топшириқ гуруҳининг қайси аъзоларини муҳокамага жалб қилишни ва муҳокама қилинадиган мавзуларни аниқлаши муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмалари ва компонент аудиторларини жалб қилишнинг дастлабки кутилмаси каби масалалардан таъсирланади.

А92. Муҳокама қуйидаги имкониятларни беради:

- Компонентлар ва уларнинг муҳити тўғрисидаги билимларни, шу жумладан қайси компонентлар фаолиятлари марказлашганлигини улашиш.
- Компонентлар ёки гуруҳнинг бизнес рисклари тўғрисидаги маълумотларни ва ажралмас риск омиллари операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг бузиб кўрсатилишига мойилликга қандай таъсир қилиши мумкинлигини алмашиш.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга қандай ва қаерда мойил бўлиши мумкинлиги тўғрисидаги фикрларни алмашиш. 240-сон АХС ⁷² топшириқ гуруҳи муҳокамасини фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкин бўлган жойни алоҳида таъкидлашни талаб қилади.
- Фирибгарлик билан боғлиқ молиявий ҳисоботга олиб келиши мумкин бўлган даромадларни бошқаришга мойил ёки шундай мақсадда ишлаб чиқилган гуруҳ ёки компонент раҳбарияти томонидан амалга оширилаётган сиёсатларни аниқлаш.
- Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки бошқаларни фирибгарлик содир этишга ундаши ёки мажбурлаши, фирибгарлик учун имкон яратиши ёки гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки бошқаларнинг фирибгарлик содир этишини оқлашга имкон берувчи маданият ёки муҳитни кўрсатадиган маълум ташки ва ички омилларни кўриб чиқиш.
- Гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг назоратни четлаб ўтиш riskини кўриб чиқиш.
- Аниқланган фирибгарликни ёки фирибгарлик мавжудлигини кўрсатадиган маълумотларни муҳокама қилиш.
- Профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқлар бўлиши мумкин бўлган компонентларга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш.
- Компонентларнинг молиявий маълумотларини гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун тайёрлашда бир хил бухгалтерия сиёсати қўлланиладиган ёки қўлланилмаслигини ва агар қўлланилмаса, бухгалтерия сиёсатидаги фарқлар қандай аниқланиши ва тузатилишини (қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинганда) кўриб чиқиш.
- Компонентнинг молиявий маълумотларида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тўғрисидаги маълумотларни бошқа компонентлар учун кенгроқ тааллуқли бўлиши мумкинлигини алмашиш.
- Миллий қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни кўрсатиши мумкин бўлган маълумотларни, масалан пора тўловлари ва ноўрин трансфер нарх белгилаш амалиётини алмашиш.
- Гуруҳнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки топшириқ гуруҳи томонидан аниқланган воқеалар ёки ҳолатларни муҳокама қилиш.
- Гуруҳ раҳбарияти ёки компонент раҳбарияти томонидан аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операциялари ва топшириқ гуруҳи хабардор бўлган бошқа боғлиқ томонларни муҳокама қилиш.

Гуруҳ ва унинг муҳити (30(а)-бандга қаранг)

А93. Гуруҳнинг ташкилий тузилиши ва бизнес моделини тушуниш гуруҳ аудиторида қуйидаги каби масалаларни тушуниш имконини бериши мумкин:

- Гуруҳ тузилишининг мураккаблиги. Гуруҳ ягона ташкилотга қараганда мураккаброқ бўлиши мумкин, чунки гуруҳда бир нечта жойларда бир нечта шўъба корхоналар, бўлинмалар ёки бошқа бизнес бўлинмалар бўлиши мумкин. Шунингдек, гуруҳнинг юридик тузилиши операцион тузилишдан, масалан солиқ мақсадларида фарқ қилиши мумкин. Мураккаб тузилишлар кўпинча муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтиради, масалан гудвилл, қўшма корхоналар ёки махсус мақсадли ташкилотлар тегишли тарзда ҳисобга олинганлиги ва етарли маълумотлар ёритиб берилганлиги.
- Гуруҳ операцияларининг географик жойлашуви. Бир нечта географик жойларда жойлашган гуруҳ муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўлиши мумкин. Масалан, турли географик жойлар турли тиллар, маданиятлар ва бизнес амалиётларини ўз ичига олиши мумкин.

⁷² 240-сон АХС, 16-банд

- Гуруҳнинг АТ муҳитининг тузилиши ва мураккаблиги. Мураккаб АТ муҳити кўпинча муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтиради. Масалан, гуруҳнинг АТ муҳити сўнгги сотиб олишлар ёки бирлашмалар сабабли интеграция қилинмаган бир нечта АТ тизимлари туфайли мураккаб бўлиши мумкин. Шунинг учун АТ муҳитидаги рисксизликнинг мураккаблигини, шу жумладан АТ дастурлари, маълумотлар базалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг заифлигини тушуниш айниқса муҳим бўлиши мумкин. Гуруҳ шунингдек АТ муҳитининг маълум жиҳатлари учун бир ёки бир нечта ташқи хизмат провайдерларидан фойдаланиши мумкин.
- Норматив омиллар, шу жумладан норматив муҳит. Турли қонунлар ёки норматив ҳужжатлар муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтириши мумкин. Гуруҳнинг бир нечта юрисдикцияларда мураккаб қонунлар ёки норматив ҳужжатларга юқори даражада бўйсунадиган операциялари ёки турли тоифадаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга бўйсунадиган бир нечта соҳаларда фаолият юритадиган гуруҳ ичидаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар бўлиши мумкин.
- Мулкдорлик ва мулкдорлар ва бошқа шахслар ёки ташкилотлар, шу жумладан боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар. Мулкдорлик ва муносабатларни тушуниш бир нечта юрисдикцияларда фаолият юритадиган ва ташкил этиш, сотиб олиш, сотиш ёки қўшма корхона орқали мулкдорликдаги ўзгаришлар мавжуд бўлган гуруҳда мураккаброқ бўлиши мумкин. Ушбу омиллар муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўлиши мумкин.

A94. Гуруҳ операциялари ёки фаолиятлари ўхшашлик даражасини тушунишни олиш компонентлар бўйлаб ўхшаш муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга ва тегишли жавобни ишлаб чиқишга ёрдам бериши мумкин.

A95. Ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий натижалари одатда гуруҳ раҳбарияти томонидан ўлчанади ва кўриб чиқилади. Гуруҳ раҳбарияти билан сўровлар гуруҳ раҳбарияти гуруҳнинг ташкилотлари ва бизнес бўлинмаларининг молиявий самарадорлигини баҳолаш ва чора кўриш учун маълум асосий кўрсаткичларга таяниши мумкинлигини кўрсатиши мумкин. Бундай самарадорлик ўлчовларини тушуниш қуйидагиларни аниқлашга ёрдам бериши мумкин:

- Муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортган соҳалари (масалан, маълум самарадорлик ўлчовларига эришиш учун компонент раҳбариятига бостирилиши туфайли).
- Гуруҳнинг молиявий ҳисобот жараёни устидан назоратлар.

Гуруҳнинг ички назорат тизими

Назоратлар умумийлигининг характери ва кўлами (30(c)(i)-бандга қаранг)

A96. Гуруҳ раҳбарияти бир нечта ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар бўйлаб умумий тарзда ишлашга мўлжалланган назоратларни (яъни умумий назоратларни) ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, гуруҳ раҳбарияти бир хил АТ тизимидан фойдаланган ҳолда ишлайдиган ва гуруҳдаги барча ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда амалга оширилган захираларни бошқариш учун умумий назоратларни ишлаб чиқиши мумкин. Умумий назоратлар гуруҳнинг ички назорат тизимининг ҳар бир компонентида мавжуд бўлиши мумкин ва улар гуруҳ ичидаги турли даражаларда (масалан, умуман консолидациялашган гуруҳ даражасида ёки гуруҳ ичидаги бошқа жамланиш даражаларида) амалга оширилиши мумкин. Умумий назоратлар тўғридан-тўғри назоратлар ёки билвосита назоратлар бўлиши мумкин. Тўғридан-тўғри назоратлар тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун етарлилик даражасига эга назоратлардир. Билвосита назоратлар тўғридан-тўғри назоратларни кўлаб-қувватлайдиган назоратлардир.⁷³

A97. Гуруҳнинг ички назорат тизими компонентларини тушуниш ушбу компонентлар ичидаги назорат воситаларининг гуруҳ бўйлаб умумийлигини тушунишни ўз ичига олади. Гуруҳ бўйлаб назоратнинг умумийлигини тушунишда тегишли бўлиши мумкин бўлган мулоҳазалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Назорат марказлашган тарзда ишлаб чиқилган ва баъзи ёки барча компонентларда ишлаб чиқилганидек (яъни ўзгаришларсиз) амалга оширилиши талаб қилинадиган ёки йўқлиги;
- Назорат амалга оширилган барча компонентларда ўхшаш жавобгарликлар ва қобилятларга эга шахслар томонидан амалга оширилган ва, агар қўлланиладиган бўлса, мониторинг қилинган ёки йўқлиги;
- Агар назорат АТ дастурларидан маълумотлардан фойдаланса, маълумот яратадиган АТ дастурлари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари компонентлар ёки жойлар бўйлаб бир хил ёки йўқлиги; ёки
- Агар назорат автоматлаштирилган бўлса, у компонентлар бўйлаб ҳар бир АТ дастурида бир хил тарзда созланган ёки йўқлиги.

A98. Назорат умумий назорат эканлигини аниқлаш учун кўпинча мулоҳаза талаб қилинади. Масалан, гуруҳ раҳбарияти барча ташкилотлар ва бизнес бўлинмалардан муайян АТ дастуридан яратилган мижозларнинг ҳисоб колдиклари муддатлилиги таҳлилини ойлик баҳолашни бажаришни талаб қилиши мумкин. Муддатлилиқ ҳисоботлари турли

⁷³ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), А5-банд

АТ дастурларидан яратилганда ёки АТ дастурини амалга ошириш ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар бўйлаб фарқланганда, назорат умумий деб аниқланиши мумкинлигини кўриб чиқиш зарурияти туғилиши мумкин. Бунинг сабаби турли АТ дастурлари мавжудлиги туфайли назоратнинг ишлаб чиқилишидаги фарқлар (масалан, АТ дастури компонентлар бўйлаб бир хил тарзда соzланган ёки йўқлиги ва турли АТ дастурлари бўйлаб самарали умумий АТ назоратлари мавжудлиги).

- A99. Гуруҳ ичида назоратлар бажарилаётган даражани (масалан, умуман консолидациялашган гуруҳ даражасида ёки гуруҳ ичидаги бошқа жамланиш даражаларида) ва марказлашув ва умумийлик даражасини кўриб чиқиш маълумотларнинг қандай қайта ишланиши ва назорат қилинишини тушунишда муҳим бўлиши мумкин. Баъзи вазиятларда, назоратлар марказлашган тарзда (масалан, фақат ягона ташкилот ёки бизнес бўлинмада) бажарилиши мумкин, аммо бошқа ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга кенг тарқалган таъсир кўрсатиши мумкин (масалан, гуруҳ ичидаги бошқа ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар номидан операцияларни қайта ишлайдиган умумий хизмат маркази). Умумий хизмат марказида операцияларни қайта ишлаш ва тегишли назоратлар ташкилот ёки бизнес бўлинмадан қатъий назар умумий хизмат маркази томонидан қайта ишланаётган операциялар учун бир хил тарзда ишлаши мумкин (масалан, жараёнлар, рисклар ва назоратлар операция манбасидан қатъий назар бир хил бўлиши мумкин). Бундай ҳолатларда, назоратларни аниқлаш ва назорат воситаларининг ишлаб чиқилишини баҳолаш ва амалга оширилишини аниқлаш ва, агар қўлланиладиган бўлса, операцион самарадорликни тестлашни ягона тўплам сифатида амалга ошириш тегишли бўлиши мумкин.

Марказлаштирилган фаолиятлар (30(c)(i)–(ii)-бандларга қаранг)

- A100. Гуруҳ раҳбарияти ўзининг баъзи фаолиятларини марказлаштириши мумкин, масалан молиявий ҳисобот ёки бухгалтерия функциялари бир нечта ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар учун изчил ва марказлашган тарзда маълум умумий операциялар гуруҳи ёки бошқа молиявий маълумотлар учун бажарилиши мумкин (масалан, умумий хизмат марказида даромад операцияларини бошлаш, авторизация қилиш, ёзиб олиш, қайта ишлаш ёки ҳисобот бериш бажарилганда).

- A101. Марказлаштирилган фаолиятларнинг умумий гуруҳ тузилишига қандай мос келишини ва амалга оширилаётган фаолиятларнинг характерини тушунишни олиш муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга ва бундай рискларга тегишли тарзда жавоб беришга ёрдам бериши мумкин. Масалан, умумий хизмат марказидаги назоратлар бошқа назоратлардан мустақил тарзда ишлаши ёки молиявий маълумот олинадиган ташкилот ёки бизнес бўлинмадаги назоратларга боғлиқ бўлиши мумкин (масалан, сотиш операциялари ташкилот ёки бизнес бўлинмада бошланиши ва авторизация қилиниши мумкин, аммо қайта ишлаш умумий хизмат марказида юз бериши мумкин).

- A102. Гуруҳ аудитори умумий назоратлар ёки марказлаштирилган фаолиятларга тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашда компонент аудиторларини жалб қилиши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги самарали ҳамкорлик муҳимдир, чунки умумий назоратлар ёки марказлаштирилган фаолиятларга тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш орқали олинган аудит далиллари гуруҳ бўйлаб бажариладиган моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлашни қўллаб-қувватлайди

Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган муҳим масалалар тўғрисидаги мулоқотлар (30(c)(iv)-бандга қаранг)

- A103. Гуруҳ ташкилотлари ёки бизнес бўлинмалари қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидан фарқли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидан фойдаланиши мумкин. Бундай вазиятларда, бухгалтерия сиёсатларини мослаштириш ва тегишли бўлганда гуруҳниқидан фарқли молиявий ҳисобот давр якунларини мослаштириш учун гуруҳ раҳбариятининг молиявий ҳисобот жараёнларини тушуниш гуруҳ аудиториға тузатишлар, мувофиқлаштиришлар ва қайта таснифлашлар қандай амалга оширилишини ва уларнинг марказлашган тарзда гуруҳ раҳбарияти томонидан ёки ташкилот ёки бизнес бўлинма томонидан амалга оширилишини тушуниш имконини беради.

Гуруҳ раҳбариятининг ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга кўрсатмалари

- A104. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)⁷⁴ қўлланилганда, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятининг гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган муҳим масалаларни қандай хабар қилишини тушунишни талаб қилинади. Молиявий маълумотларнинг бирхиллиги ва қиёсийлигига эришиш мақсадида гуруҳ раҳбарияти молиявий ҳисобот жараёнлари тўғрисидаги тафсилотларни ўз ичига олган ёки гуруҳ бўйлаб умумий бўлган сиёсатларга эга бўлган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга кўрсатмалар бериши (масалан, молиявий ҳисобот сиёсатларини хабар қилиши) мумкин. Гуруҳ раҳбариятининг кўрсатмаларини тушунишни олиш гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга таъсир қилиши мумкин. Масалан, етарли бўлмаган кўрсатмалар операцияларнинг нотўғри ёзиб олиниши ёки қайта ишланиши ёки бухгалтерия сиёсатларининг нотўғри қўлланилиши rischi туфайли бузиб кўрсатиш эҳтимолини ошириши мумкин.

- A105. Гуруҳ аудиторининг кўрсатмалар ёки сиёсатларни тушуниши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

⁷⁴ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 25(b)-банд

- Ҳисобот пакетини тўлдириш учун кўрсатмаларнинг аниқлиги ва амалийлиги.
- Кўрсатмалар қуйидагиларни кўриб чиқадиган ёки йўқлиги:
 - o Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг хусусиятлари ва қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатларини тегишли тарзда тавсифлайди;
 - o Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талабларига мувофиқ бўлиши учун етарли бўлган маълумотларни ёритиб беришни тайёрлаш учун зарур маълумотларни, масалан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ва сегмент маълумотларини ёритиб беришни кўриб чиқади;
 - o Консолидация тузатишлари учун зарур маълумотларни, масалан гуруҳ ичидаги операциялар ва амалга ошмаган фойдалар ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини кўриб чиқади; ва
 - o Ҳисобот жадвалини ўз ичига олади.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар (31–32-бандларга қаранг)

A106. Гуруҳ аудити давомида гуруҳ аудитори, агар ушбу масалалар ушбу компонент аудиторларининг иши учун тегишли бўлса, 31-бандда кўрсатилган масалаларни бошқа компонент аудиторларига хабар қилиши мумкин. A144-банд компонент аудиторининг иши давомида ўз вақтида хабар қилиниши зарур бўлиши мумкин бўлган бошқа масалалар мисолларини ўз ичига олади.

A107. Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери баъзи вазиятларда боғлиқ бўлмаган томонлар билан операцияларга қараганда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ рискларига сабаб бўлиши мумкин.⁷⁵ Гуруҳ аудитида гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ rischi, шу жумладан фирибгарлик туфайли, боғлиқ томонлар муносабатлари билан боғлиқ бўлиши мумкин:

- Гуруҳ тузилиши мураккаб бўлганда;
- Гуруҳнинг ахборот тизимлари интеграция қилинмаган ва шунинг учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш ва ёзиб олишда камроқ самарали бўлганда; ва
- Ташкилотлар ва бизнес бўлинмалар ўртасида кўп сонли ёки тез-тез бўладиган боғлиқ томонлар операциялари мавжуд бўлганда.

200-сон АХС⁷⁶ томонидан талаб қилинганидек, аудитни профессионал скептицизм билан режалаштириш ва бажариш ушбу вазиятлар мавжуд бўлганда айниқса муҳимдир.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш (33-бандга қаранг)

A108. Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёни такрорланувчи ва динамик бўлиб, айниқса компонент фаолиятлари мураккаб ёки ихтисослашган бўлганда ёки бир нечта жойларда кўп сонли компонентлар мавжуд бўлганда қийин бўлиши мумкин. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта тахрирланган)⁷⁷ қўлланилганда, аудитор гуруҳ ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушунишга асосланган ҳолда гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмаларини ва гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг дастлабки аниқлашини ишлаб чиқади.

A109. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмалари гуруҳни, шу жумладан унинг ташкилотлари ёки бизнес бўлинмаларини ва улар фаолият юритадиган муҳитлар ва соҳаларни аудиторнинг тушунишини ҳисобга олади. Дастлабки кутилмаларга асосланган ҳолда, гуруҳ аудитори компонент аудиторларини рискни баҳолаш тартиб-таомилларига жалб қилиши мумкин ва кўпинча жалб қилади, чунки улар фаолиятлар ва тегишли рисклар, ҳамда гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ушбу ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга нисбатан қаерда юзага келиши мумкинлиги тўғрисида бевосита билим ва тажрибага эга бўлиши мумкин.

A110. Тасдиқлар даражасида аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун гуруҳ аудитори ажралмас рискни баҳолаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши талаб қилинади. Бундай баҳолаш бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ва миқдорини баҳолашни ўз ичига олади, бу қуйидагиларни ҳисобга олади:⁷⁸

- Ажралмас риск омиллари тегишли тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишига мойиллигига таъсир қилади.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун ажралмас рискни баҳолашга таъсир қилади.

⁷⁵ 550-сон АХС, 2-банд

⁷⁶ 200-сон АХС, 15-банд

⁷⁷ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта тахрирланган), A126-банд

⁷⁸ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта тахрирланган), 31-банд

A111. Бажарилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларига асосланган ҳолда, гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi фақат маълум компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан юзага келишини аниқлаши мумкин. Масалан, юридик даъво билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш rischi фақат маълум юрисдикцияда ёки ўхшаш операциялари ёки фаолиятларига эга ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда фаолият юритадиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда мавжуд бўлиши мумкин.

A112. 3-илова алоҳида ёки биргаликда, консолидация жараёнига нисбатан, шу жумладан гуруҳ молиявий ҳисоботларида фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш riskлари мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган воқеалар ва шартлар мисолларини тақдим этади.

Фирибгарлик

A113. 240-сон АХС⁷⁹ қўлланилганда, аудитордан фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskларига мос келадиган характери, муддатлари ва қўлами бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш талаб қилинади. Гуруҳ молиявий ҳисоботларида фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш учун фойдаланиладиган маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ раҳбариятининг гуруҳ молиявий ҳисоботлари фирибгарлик туфайли муҳим тарзда бузиб кўрсатилиши мумкинлиги riskини баҳолаши.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги фирибгарлик riskларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш учун гуруҳ раҳбариятининг жараёни, шу жумладан гуруҳ раҳбарияти томонидан аниқланган муайян фирибгарлик riskлари ёки фирибгарлик rischi юқорироқ бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш.
- Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш riskларига кўпроқ мойил бўлган муайян компонентлар мавжудлиги.
- Консолидация жараёнида фирибгарлик rischi омиллари ёки раҳбарият мойиллигининг кўрсаткичлари мавжудлиги.
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг гуруҳда фирибгарлик riskларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича гуруҳ раҳбариятининг жараёнларини мониторинг қилиши ва гуруҳ раҳбарияти ушбу riskларни камайтириш учун белгилаган назоратлар.
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг, гуруҳ раҳбариятининг, ички аудит функциясидаги тегишли шахсларнинг (ва тегишли бўлганда, компонент раҳбарияти, компонент аудиторлари ва бошқаларнинг) гуруҳ аудиторининг компонент ёки гуруҳга таъсир қиладиган ҳар қандай ҳақиқий, гумон қилинган ёки даъво қилинган фирибгарлик тўғрисида билимлари мавжуд ёки йўқлиги тўғрисидаги сўровларга жавоблари.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар (34-бандга қаранг)

A114. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга жалб қилганда, гуруҳ аудитори 33-бандга мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли асосга эга бўлиш учун гуруҳ ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушунишга жавобгар бўлиб қолади.

A115. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли асосни таъминламаганда, 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)⁸⁰ аудитордан бундай асосни таъминлаш учун аудит далиллари олингунига қадар қўшимча рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилади.

Муҳимлик

Компонент натижадорлик муҳимлиги (35(а)-бандга қаранг)

A116. 35(а)-банд гуруҳ аудиторидан молиявий маълумотлари тақсимланган ҳар бир компонент учун компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашни талаб қилади. Компонент натижадорлик муҳимлиги миқдори ҳар бир компонент учун турлича бўлиши мумкин. Шунингдек, алоҳида компонент учун компонент натижадорлик муҳимлиги миқдори гуруҳ натижадорлик муҳимлигининг арифметик улуши бўлиши шарт эмас ва шунинг учун компонент натижадорлик муҳимлиги миқдорларининг умумий йиғиндиси гуруҳ натижадорлик муҳимлигидан ошиб кетиши мумкин.

⁷⁹ 240-сон АХС, 26, 31-бандлар

⁸⁰ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 35-банд

A117. Мазкур АХС аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилаётган компонентлар учун ҳар бир операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашни талаб қилмайди. Бироқ, агар гуруҳнинг муайян вазиятларида умуман гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун муҳимлик даражасидан кам миқдордаги бузиб кўрсатишлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари асосида қабул қилинадиган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига оқилона тарзда таъсир қилиши қутилиши мумкин бўлган бир ёки бир нечта муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш мавжуд бўлса, 320-сон АХС ⁸¹ ушбу муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражаларини аниқлашни талаб қилади. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори компонент аудиториға хабар қилинган миқдордан паст компонент натижадорлик муҳимлиги ушбу муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун тегишли бўлиши мумкинлигини кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин.⁸²

A118. Компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлаш оддий механик ҳисоблаш эмас ва профессионал мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Гуруҳ аудитори компонент натижадорлик муҳимлигини белгилашда ҳисобға олиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий маълумотларнинг компонентлар бўйлаб тақсимланиш даражаси (масалан, компонентлар бўйлаб тақсимланиш даражаси ошган сари жамланма рискни бартараф этиш учун одатда пастроқ компонент натижадорлик муҳимлиги тегишли бўлади). Компонентнинг гуруҳға нисбатан аҳамияти тақсимланиш даражасига таъсир қилиши мумкин (масалан, агар ягона компонент гуруҳнинг катта қисмини ташкил этса, компонентлар бўйлаб тақсимланиш камроқ бўлиши мумкин).
- Компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларнинг характери, тезлиги ва миқдорига нисбатан қутилмалар, масалан:
 - Компонентнинг молиявий маълумотларига хос рисклар мавжудлиги ёки йўқлиги (масалан, соҳаға хос бухгалтерия масалалари, ноодатий ёки мураккаб операциялар).
 - Олдинги аудитларда компонентда аниқланган бузиб кўрсатишларнинг характери ва кўлами.

A119. Жамланма рискни бартараф этиш мақсадида 35(а)-банд компонент натижадорлик муҳимлигини гуруҳ натижадорлик муҳимлигидан паст бўлишини талаб қилади. A118-бандда тушунтирилганидек, компонентлар бўйлаб тақсимланиш даражаси ошган сари жамланма рискни бартараф этиш учун одатда пастроқ компонент натижадорлик муҳимлиги миқдори тегишли бўлади. Баъзи вазиятларда, бироқ, жамланма риск камроқ бўлганлиги, масалан бир компонент учун молиявий маълумотлар гуруҳ молиявий ҳисоботларининг катта қисмини ташкил қилганда, компонент натижадорлик муҳимлиги гуруҳ натижадорлик муҳимлигига яқинроқ миқдорда белгиланиши мумкин. Капитал иштироки усулида ҳисобға олинган ташкилотдаги назорат қилувчи бўлмаган улуш учун компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашда гуруҳ аудитори гуруҳнинг мулкдорлик фоизи ва инвестиция қилинган ташкилотнинг фойда ва зарарлардаги улушини ҳисобға олиши мумкин.

A120. Баъзи ҳолатларда, гуруҳ аудитори ёки компонент аудитори томонидан муҳим операциялар тури ёки муҳим ҳисоб қолдиғи бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ягона тўплам сифатида (яъни компонентлар бўйлаб тақсимланмаган ҳолда) бажарилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ушбу тартиб-таомилларни бажариш мақсадида гуруҳ натижадорлик муҳимлиги кўпинча қўлланилади.

"Аниқ арзимаслик" чегараси (35(b)-бандға қаранг)

A121. Бузиб кўрсатишларни гуруҳ аудиториға хабар қилиш чегараси гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аниқ арзимас деб ҳисобланадиган миқдорға тенг ёки ундан паст миқдорда белгиланади. 450-сон АХС⁸³ га мувофиқ, ушбу чегара бузиб кўрсатишлар жамланишиға ҳожат бўлмайдиган миқдордир, чунки гуруҳ аудитори бундай миқдорларни жамлаш гуруҳ молиявий ҳисоботларига аниқ равишда муҳим таъсир кўрсатмаслигини кутади.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

Компонент бўйича бажариш муҳимлигини етказиш (36-бандға қаранг)

A122. Баъзи ҳолатларда, гуруҳ аудитори компонент аудиторини компонент тўғрисидаги билими ва компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларнинг эҳтимолий манбалари нуктаи назаридан тегишли компонент натижадорлик муҳимлиги миқдорини аниқлашға жалб қилиши тегишли бўлиши мумкин. Бу борада гуруҳ аудитори шунингдек компонент натижадорлик муҳимлиги гуруҳ натижадорлик муҳимлигига нисбатан вазиятларға мос эканлигини аниқлашда ҳамкорликни қўллаб-қувватлаш мақсадида компонент аудиториға гуруҳ натижадорлик муҳимлигини хабар қилишни ҳам кўриб чиқиши мумкин.

A123. Компонент натижадорлик муҳимлиги, қисман бўлса ҳам, компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларнинг характери, тезлиги ва миқдорига нисбатан қутилмаларға асосланади. Шунинг учун компонент

⁸¹ 320-сон АХС, 10 ва A11–A12-бандлар

⁸² 320-сон АХС, A13-банд

⁸³ 450-сон АХС, A3-банд

аудитори ва гуруҳ аудитори ўртасидаги доимий мулоқот муҳим, айниқса компонент аудитори томонидан аниқланган бузиб кўрсатишларнинг сони ва миқдори қутилганidan юқори бўлса.

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш (37-бандга қаранг)

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажариш

A124. Агар бир ёки бир нечта муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг жамланган ҳолдаги молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришдан олинadиган аудит далиллари баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берса, қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари марказлашган тарзда ишлаб чиқилиши ва бажарилиши мумкин, масалан агар бутун гуруҳнинг даромад операциялари бўйича ҳисобварақ ёзувлари марказлашган тарзда (масалан, умумий хизмат марказида) сақланса. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажаришни аниқлашида тегишли бўлиши мумкин бўлган омилар қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисоботга тегишли фаолиятларнинг марказлашув даражаси.
- Назоратлар умумийлигининг характери ва кўлами.
- Гуруҳ фаолиятлари ва бизнес йўналишларининг ўхшашлиги.

A125. Гуруҳ аудитори бир нечта компонентларнинг молиявий маълумотлари қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш мақсадида ягона тўплам сифатида кўриб чиқилиши мумкинлигини аниқлаши мумкин, масалан операциялар бир хил хусусиятларга эга бўлгани, тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бир хил бўлгани ва назоратлар изчил тарзда ишлаб чиқилган ва фаолият юритгани сабабли бир жинсли деб ҳисобланганда.

A126. Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари марказлашган тарзда бажарилганда, компонент аудиторлари ҳали ҳам жалб қилиниши мумкин. Масалан, гуруҳда бир нечта умумий хизмат марказлари мавжуд бўлганда, гуруҳ аудитори ушбу умумий хизмат марказлари учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда компонент аудиторларини жалб қилиши мумкин.

Компонент даражасида қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

A127. Бошқа вазиятларда, компонентнинг молиявий маълумотларига тегишли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш тартиб-таомиллари компонент даражасида самаралироқ бажарилиши мумкин. Гуруҳ қуйидагиларга эга бўлганда шундай бўлиши мумкин:

- Турли даромад оқимлари;
- Бир нечта бизнес йўналишлари;
- Бир нечта жойлардаги операциялар; ёки
- Марказлашмаган ички назорат тизимлари.

Молиявий маълумотлари алоҳида аҳамиятсиз, аммо жамланганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган кўп сонли компонентлар

A128. Гуруҳ молиявий маълумотлари алоҳида аҳамиятсиз, аммо жамланганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган кўп сонли компонентлардан иборат бўлиши мумкин. Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг кўп сонли компонентлар бўйлаб тақсимланган бундай вазиятлари гуруҳ аудитorigа қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда қўшимча қийинчиликларни юзага келтириши мумкин.

A129. Баъзи ҳолатларда, ушбу муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича марказлашган тарзда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали етарли ва муносиб аудит далиллари олиш мумкин бўлиши мумкин (масалан, агар улар бир жинсли бўлса, умумий назоратларга бўйсунса ва тегишли маълумотларга кириш имконияти олиниши мумкин бўлса). Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 520-сон АХС⁸⁴ га мувофиқ моҳиятан таҳлилий тартиб-таомилларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Топширикнинг вазиятларига қараб, компонентларнинг молиявий маълумотлари моҳиятан таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришда қутилмаларни ишлаб чиқиш ва қайд этилган миқдорларнинг қутилган қийматлардан фарқи миқдорини аниқлаш мақсадида тегишли даражаларда жамланиши мумкин. Автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланиш бундай вазиятларда фойдали бўлиши мумкин.

A130. Бошқа ҳолатларда, гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун танланган компонентларда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарур бўлиши мумкин.

⁸⁴ 520-сон АХС, "Таҳлилий тартиб-таомиллар"

Аудиторлик тартиб-таомиллари бажариладиган компонентларни аниқлаш ва танланган компонентларда бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўлами профессионал мулоҳаза масалаларидир. Бундай вазиятларда, тестлаш учун танланган компонентларда олинажаклик унсурини киритиш гуруҳ молиявий ҳисоботларида фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан ҳам фойдали бўлиши мумкин (шунингдек А136-бандга қаранг).

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва қўлами

А131. Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш мақсадида гуруҳ аудитори компонентда (тегишли бўлганда компонент аудиторларини жалб қилган ҳолда) бажариш учун қуйидаги иш доирасини тегишли деб ҳисоблаши мумкин:

- Компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш;
- Бир ёки бир нечта операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш; ёки
- Муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

А132. Гуруҳ аудитори бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олса-да, компонент аудиторлари гуруҳ аудитининг барча босқичларида, шу жумладан қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда жалб қилиниши мумкин ва кўпинча жалб қилинади.

Компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш

А133. Гуруҳ аудитори компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш тегишли ёндашув эканлигини аниқлаши мумкин, шу жумладан:

- Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун компонентнинг молиявий маълумотларининг барчаси ёки катта қисми бўйича аудит далилларини олиш зарур бўлганда.
- Компонентда фаолиятнинг давомийлигига нисбатан гуруҳнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мавжудлиги туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг кенг тарқалган rischi мавжуд бўлганда

Бир ёки бир нечта операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш

А134. Гуруҳ аудитори компонентнинг молиявий маълумотларининг бир ёки бир нечта муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этишнинг тегишли ёндашуви эканлигини аниқлаши мумкин. Масалан, компонентнинг операциялари чекланган бўлиши мумкин, аммо у гуруҳнинг ер ва бинолар қисмининг катта улушини ушлаб туради ёки муҳим солиқ қолдиқларига эга.

Муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

А135. Гуруҳ аудитори компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш тегишли ёндашув эканлигини аниқлаши мумкин, масалан фақат бир ёки бир нечта тегишли тасдиқлар учун аудит далилларини олиш зарур бўлганда. Масалан, гуруҳ аудитори операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришни марказлашган тарзда тестлаши ва компонент аудиторидан компонентда муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни сўраши мумкин (масалан, компонент юрисдикциясидаги даъволар ёки судлов ишларини баҳолаш ёки активнинг мавжудлигига тегишли муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари).

Олдиндан айтиб бўлмаслик элементи

А136. Бажариладиган иш турида, тартиб-таомиллар бажариладиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда ва гуруҳ аудиторининг ишда иштирок этиш даражасида олинажаклик унсурини киритиш фирибгарлик туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин бўлган компонентлар молиявий маълумотларидаги муҳим бузиб кўрсатишни аниқлаш эҳтимолини ошириши мумкин.⁸⁵

Назорат воситаларининг операцион самарадорлиги

⁸⁵ 240-сон АХС, 30(с)-банд

A137. Гуруҳ аудитори гуруҳ бўйлаб фаолият юритадиган назорат воситаларининг операцион самарадорлигига таяниши мумкин ва бу гуруҳ даражасида ёки компонентларда бажариладиган моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлашда ҳисобга олинади. 330-сон АХС⁸⁶ аудитордан ушбу назорат воситаларининг операцион самарадорлигига нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун назоратларни тестлашни ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади. Компонент аудиторлари бундай назоратларни тестлашни ишлаб чиқиш ва бажаришда жалб қилиниши мумкин.. Компонент аудиторлари бўлиши мумкин жалб қилинган да лойиҳалаш ва бажариш бундай тестлар нинг назорат воситалари.

A138. Агар аудитор таянишни режалаштираётган назоратлардан четланишлар аниқланса, 330-сон АХС⁸⁷ аудитордан ушбу масалалар ва уларнинг кўрсатиши мумкин бўлган оқибатларни тушуниш учун муайян сўровлар ўтказишни талаб қилади. Агар назоратларнинг операцион самарадорлигини тестлаш натижасида кутилганидан кўпроқ четланишлар аниқланса, гуруҳ аудитори гуруҳ аудити режасини қайта кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин. Гуруҳ аудити режасига мумкин бўлган ўзгартиришлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Маълум компонентларда қўшимча моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини бажаришни сўраш.
- Самарали тарзда ишлаб чиқилган ва амалга оширилган бошқа тегишли назоратларни аниқлаш ва тестлаш.
- Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари учун танланган компонентлар сонини ошириш.

A139. Назоратларнинг операцион самарадорлиги марказлашган тарзда тестланганда (масалан, умумий хизмат марказидаги назоратлар ёки умумий назоратларни тестлаш), гуруҳ аудитори бажарилган аудиторлик иши тўғрисидаги маълумотларни компонент аудиторларига хабар қилиши зарур бўлиши мумкин. Масалан, компонент аудитори компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни ёки бир ёки бир нечта операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни сўраганда, компонент аудитори моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламини аниқлаш учун марказлашган тарзда бажарилган назоратни тестлаш тўғрисида гуруҳ аудитори билан муҳокама қилиши мумкин.

Консолидация жараёни.

Консолидация тартиб-таомиллари (38-бандга қаранг)

A140. Консолидация жараёни бўйича, қисман консолидацияларни ўз ичига олган ҳолда, қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Зарур журнал ёзувлари консолидацияда акс эттирилганлигини аниқлаш; ва
- Консолидация жараёни устидан назоратларнинг операцион самарадорлигини баҳолаш ва ҳар қандай назорат самарасиз деб аниқланса тегишли тарзда жавоб бериш.

Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашлар (38(b)-бандга қаранг)

A141. Консолидация жараёни одатдаги АТ дастурлари орқали ўтмайдиган ва бошқа молиявий маълумотлар бўйсунадиган бир хил назоратларга бўйсунмаслиги мумкин бўлган тузатишлар ва қайта таснифлашларни талаб қилиши мумкин. Гуруҳ аудиторининг тузатишлар ва қайта таснифлашларнинг тегишлилиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолаши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Муҳим тузатишлар уларнинг асосидаги воқеалар ва операцияларни тегишли тарзда акс эттиришини баҳолаш;
- Молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар тегишли тарзда киритилганлигини аниқлаш;
- Муҳим тузатишлар гуруҳ раҳбарияти ва, агар қўлланиладиган бўлса, компонент раҳбарияти томонидан тўғри ҳисобланган, қайта ишланган ва авторизация қилинганлигини аниқлаш;
- Муҳим тузатишлар тегишли тарзда тасдиқланган ва етарли ҳужжатлаштирилганлигини аниқлаш; ва
- Гуруҳ ичидаги операциялар, амалга ошмаган фойдалар ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини мувофиқлаштириш ва бекор қилишни баҳолаш.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар (42–43-бандларга қаранг)

A142. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ёки бажаришга жалб қилганда, компонент аудитори аудиторнинг экспертини жалб қилиш тегишли эканлигини аниқлаши ва буни гуруҳ аудиторига хабар қилиши мумкин. Бундай вазиятларда, компонент аудиторининг

⁸⁶ 330-сон АХС, 8-банд

⁸⁷ 330-сон АХС, 17-банд

қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажаришнинг тегишлилигини аниқлашда гуруҳ аудитори, масалан, компонент аудитори билан қуйидагиларни муҳокама қилиши мумкин:

- Аудиторнинг экспертнинг ишининг характери, доираси ва мақсадлари.
- Компонент аудиторининг гуруҳ аудитори мақсадлари учун аудиторнинг эксперти ишининг етарлилигини баҳолаши.

A143. Гуруҳ аудиторининг тегишли иштирок даражаси топшириқнинг вазиятлари ва гуруҳнинг тузилишига, ҳамда бошқа омиллارга, масалан гуруҳ аудиторининг қисман консолидацияларни ўз ичига олган консолидация жараёни бўйича тартиб-таомилларни бажарадиган компонент аудитори билан олдинги тажрибаси ва гуруҳ аудитори топшириғи вазиятларига (масалан, ташкилот ёки бизнес бўлимининг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиган бир хил бухгалтерия сиёсатига мувофиқ тайёрланмаган бўлса) боғлиқ бўлиши мумкин.

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш

Гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалалар тўғрисидаги мулоқот (45-бандга қаранг)

A144. 45-бандга мувофиқ хабар қилиниши талаб қилинадиган масалалар гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли бўлса-да, маълум масалалар компонент аудиторининг тартиб-таомиллари давомида хабар қилиниши мумкин. 32 ва 50-бандлардаги масалаларга қўшимча равишда, бундай масалалар қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Мустақиллик қоидаларининг аниқланган бузилишларини ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларнинг бузилишлари тўғрисидаги маълумотлар;
- Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари тўғрисидаги маълумотлар;
- Янгидан юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, шу жумладан фирибгарлик рисклари;
- Компонент раҳбарияти ёки гуруҳ молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ходимларни жалб қиладиган аниқланган ёки гумон қилинган фирибгарлик ёки ноқонуний ҳаракатлар; ёки
- Муҳим ва ноодатий операциялар.

Компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларни хабар қилиш (45(е)-бандга қаранг)

A145. Компонентлар бўйлаб тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар тўғрисидаги билим 45(g)-бандга мувофиқ камчиликларни хабар қилиш билан биргаликда кўриб чиқилганда, гуруҳ аудитори кенг тарқалган ички назорат камчиликлари тўғрисида огоҳлантириши мумкин. Бундан ташқари, қўрилганидан юқори сондаги аниқланган бузиб кўрсатишлар (тузатилмаган ёки тузатилган) аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг юқорироқ рискни кўрсатиши мумкин, бу гуруҳ аудитори маълум компонентларда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлиги тўғрисида хулосага олиб келиши мумкин.

Компонент аудиторнинг умумий топилмалар ёки хулосалар (45(k)-бандга қаранг)

A146. Компонент аудиторидан келадиган натижаларнинг шакли ва мазмуни компонент аудиторидан бажариши сўралган аудиторлик ишининг характери ва қўлаидан таъсирланади. Гуруҳ аудиторининг ташкилоти сиёсати ёки тартиб-таомиллари гуруҳ аудитори мақсадлари учун бажарилган аудиторлик иши бўйича компонент аудиторининг умумий хулосасининг шакли ёки муайян ифодасини кўриб чиқиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудитори томонидан тақдим этиладиган хулоса шаклини (масалан, фикр) белгилаши мумкин.

Компонент аудитори билан мулоқотларнинг гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарлилигини баҳолаш (46(b)-бандга қаранг)

A147. Агар гуруҳ аудитори компонент аудиторининг мулоқотлари гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарли эмаслигини аниқласа, гуруҳ аудитори қуйидагиларни, масалан, кўриб чиқиши мумкин:

- Компонент аудиторидан қўшимча маълумот олиниши мумкинлиги (масалан, қўшимча муҳокамалар ёки учрашувлар орқали);
- 47-бандга мувофиқ қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлиги;
- 48-бандга мувофиқ қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлиги; ёки
- Компонент аудиторининг малакаси ёки қобилиятлари тўғрисидаги хавотирлар мавжудлиги.

Қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш (47-бандга қаранг)

A148. A75-банд гуруҳ аудити фактлари ва вазиятлари ва бошқа масалаларга (масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари) асосланган ҳолда компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда унинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини мослаштиришда гуруҳ аудиторига кўрсатма беради. Гуруҳ аудиторининг 47(с)-бандга мувофиқ кўриб чиқиши шунингдек компонент аудиторининг ишида гуруҳ аудиторининг доимий иштирокига тегишли қўйидаги масалалардан таъсирланиши мумкин:

- Мазкур АХСнинг 45-бандига мувофиқ бўлганларни ўз ичига олган компонент аудиторидан мулоқотлар; ва
- Гуруҳ аудити давомида гуруҳ аудитори томонидан (масалан, 34, 42 ва 43-бандлар талабларини бажариш учун) ёки 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 31-бандига мувофиқ гуруҳ топшириқ раҳбари томонидан компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш.

A149. Гуруҳ аудиторининг вазиятларда қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлиги ва зарур бўлса қай даражада кўриб чиқиш лозимлиги тўғрисидаги аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган бошқа омиллар қўйидагиларни ўз ичига олади:

- Компонент аудиторининг riskни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга ва гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш riskларини аниқлаш ва баҳолашга жалб қилиниш даражаси;
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган масалалар тўғрисида компонент аудитори томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазалар ва топилмалар ёки хулосалар;
- Кам тажрибали шахсларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгар компонент аудиторидан тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятлари; ва
- Компонент аудитори ва гуруҳ аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш учун умумий сиёсат ёки тартиб-таомилларга бўйсунадиган ёки йўқлиги.

Кейинги ҳодисалар (49–50-бандларга қаранг)

A150. Гуруҳ аудитори қўйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Гуруҳ аудиторига компонентларнинг молиявий маълумотлари санаси ва гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси санаси ўртасида юз берадиган воқеаларни аниқлашда ёрдам бериш учун кейинги воқеалар тартиб-таомилларини бажаришни компонент аудиторидан сўраш.
- Компонент аудитори томонидан кейинги воқеаларни хабар қилиш санаси ва гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси санаси ўртасидаги даврни камраб олиш учун тартиб-таомилларни бажариш.

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш

Аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлиги (51-бандга қаранг)

A151. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити жамланувчи ва такрорланувчи жараёндир. Гуруҳ аудитори режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётганда, олинган аудит далиллари гуруҳ аудиторига risk баҳоси асосланган маълумотлардан сезиларли даражада фарқ қиладиган маълумотлар эътиборга ҳавола қилинганда, бошқа режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ёки қўламини ўзгартиришга мажбур қилиши мумкин. Масалан:

- Компонентда аниқланган бузиб кўрсатишлар бошқа компонентларга нисбатан кўриб чиқилиши зарур бўлиши мумкин; ёки
- Гуруҳ аудитори муҳитдаги ўзгаришлар (масалан, уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши) сабабли компонентдаги маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар тўғрисида хабардор бўлиши мумкин.

Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ва тегишли тасдиқларнинг барчаси ёки баъзилари учун баҳоланган riskларни қайта кўриб чиқиш асосида режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини қайта баҳолаши зарур бўлиши мумкин.

A152. 51-банд талаб қиладиган баҳолаш гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш riskларига жавоб бериш мақсадида ишлаб чиқилган умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режаси тегишли бўлиб қолаётганлигини аниқлашда гуруҳ аудиторига ёрдам беради. 330-сон АХС⁸⁸ нинг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш riskидан қатъий назар, ҳар бир аҳамиятли операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга нисбатан аудитордан талаби гуруҳ молиявий ҳисоботлари контекстида ушбу баҳолаш учун ҳам фойдали бўлиши мумкин.

⁸⁸ 330-сон АХС, 18-банд

A153. Гуруҳ аудитори олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолашда топшириқ гуруҳининг профессионал скептицизмни қўллашнинг кўриб чиқиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитори A17-бандда тавсифланган каби масалалар топшириқ гуруҳини нотегишли тарзда қуйидагиларга олиб келган ёки йўқлигини кўриб чиқиши мумкин:

- Тегишлилиги ва ишончлилигини тегишли тарзда кўриб чиқмасдан кириш осонроқ бўлган аудит далилларини олиш;
- Вазиятга нисбатан зарур бўлганидан камроқ ишонтирувчи далилларни олиш; ёки
- Тасдиқловчи далилларни олишга мойил ёки зид далилларни чиқариб ташлашга мойил тарзда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш.

A154. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁸⁹ топшириқ раҳбаридан аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш ва топшириқ гуруҳи билан муҳокама орқали чиқарилган хулосаларни қўллаб-қувватлаш ва аудиторлик хулосасини тақдим этиш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини аниқлашни талаб қилади. Компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишдан олинган аудит далилларини гуруҳ аудиторининг баҳолаши учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотлар гуруҳ аудитининг фактлари ва вазиятларига боғлиқ бўлиб, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ аудити мақсадлари учун бажарилган иш бўйича компонент аудиторларининг умумий топилмалари ёки хулосаларини ўз ичига олган 45-бандга мувофиқ компонент аудиторларидан мулоқотлар;
- 32-бандга мувофиқ бўлганларни ўз ичига олган бутун гуруҳ аудити давомида компонент аудиторларидан бошқа мулоқотлар; ва
- Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш, шу жумладан 47-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши.

A155. Баъзи вазиятларда, бажарилган иш ва унинг натижаларини тавсифловчи умумий хулоса меморандуми гуруҳ аудиторига компонент аудитори томонидан бажарилган иш ва олинган аудит далиллари гуруҳ аудити мақсадлари учун етарли эканлиги тўғрисида хулоса чиқариш учун ўз-ўзича асос бўлиб хизмат қилиши мумкин. Бу, масалан, компонент аудиторидан гуруҳ аудитори томонидан аниқланган ва хабар қилинган муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши сўралган вазиятда бўлиши мумкин.

Гуруҳ аудити фикрига таъсирини баҳолаш (52-бандга қаранг)

A156. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг баҳолаши компонент аудиторлари томонидан хабар қилинган тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар бошқа компонентларга таъсир қилиши мумкин бўлган тизимли масалани (масалан, умумий бухгалтерия сиёсати ёки умумий назоратларга бўйсунадиган операциялар тўғрисида) кўрсатиши ёки йўқлигини кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин

Аудиторнинг ҳисоботи (53-бандга қаранг)

A157. Компонент аудиторлари гуруҳ аудити учун компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажариши ва шунинг учун уларнинг умумий топилмалари ёки хулосалари учун жавобгар бўлишига қарамай, гуруҳ топшириқ раҳбари ёки гуруҳ топшириқ раҳбарининг ташкилоти гуруҳ аудити фикри учун жавобгардир.

A158. Гуруҳ аудитори бир ёки бир нечта компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмагани сабабли гуруҳ аудити фикри ўзгартирилганда, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасидаги шартли фикр учун асос ёки фикр билдиришдан бош тортиш учун асос бўлими ушбу ола олмасликнинг сабабларини тавсифлайди.⁹⁰ Баъзи вазиятларда, компонент аудитори компонент молиявий маълумотлари бўйича сўралган ишни компонент раҳбарияти назоратидан ташқаридаги вазиятлар сабабли бажара олмаганда ёки якунлай олмаганда, ўзгартирилган фикрнинг сабабларини тегишли тарзда тавсифлаш учун компонент аудиторига мурожаат қилиш зарур бўлиши мумкин.

Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот

Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот (54–56-бандларга қаранг)

A159. Гуруҳ аудити гуруҳни ташкил этувчи ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларнинг сони ва характери сабабли мураккаб бўлиши мумкин. Бундан ташқари, A7-бандда тушунтирилганидек, гуруҳ аудитори маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар гуруҳ аудитини режалаштириш ва бажариш мақсадида компонент сифатида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини аниқлаши мумкин. Шунинг учун гуруҳ раҳбарияти билан режалаштирилган доира ва муддатларни умумий муҳокама қилиш компонент аудиторлари жалб қилинган ҳолатда компонентларда бажариладиган ишни мувофиқлаштиришда ва компонент раҳбариятини аниқлашда (A24-бандга қаранг) ёрдам бериши мумкин.

⁸⁹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 32-банд

⁹⁰ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 20 ва 24-бандлар

A160. 240-сон АХС⁹¹ раҳбариятга фирибгарлик тўғрисида хабар қилиш ва раҳбарият фирибгарликка аралашган бўлиши мумкин бўлганда бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

A161. Гуруҳ раҳбарияти маълум моддий сезгир маълумотларни махфий сақлаши зарур бўлиши мумкин. Компонент раҳбарияти хабарсиз бўлиши мумкин бўлган компонентнинг молиявий ҳисоботлари учун муҳим бўлиши мумкин бўлган масалалар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Эҳтимолий суд даъвоси.
- Муҳим операцион активлардан воз кечиш режалари.
- Кейинги ҳодисалар.
- Муҳим юридик шартномалар.

A162. Гуруҳ раҳбарияти гуруҳ аудитори гуруҳ ичидаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида хабардор қилиши мумкин. А87-банд бундай вазиятларда гуруҳ топшириқ раҳбарига кўрсатма беради.

Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот (57-бандга қаранг)

A163. Гуруҳ аудитори гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қиладиган масалалар гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари учун аҳамиятли деб гуруҳ аудитори ҳисоблайдиган компонент аудиторлари эътиборига ҳавола қилинган масалаларни ўз ичига олиши мумкин. Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот гуруҳ аудитори давомида турли вақтларда амалга оширилиши мумкин. Масалан, 57(а)-бандда кўрсатилган масала гуруҳ аудитори компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган ишни аниқлагандан кейин хабар қилиниши мумкин. Бошқа томондан, 57(б)-бандда кўрсатилган масала аудит якунида хабар қилиниши мумкин ва 57(с)–(д)-бандларда кўрсатилган масалалар юз берганда хабар қилиниши мумкин.

A164. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁹² аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга аудитнинг режалаштирилган доираси ва муддатлари тўғрисида умумий назар ташлашни хабар қилишни талаб қилади. Гуруҳ аудитори учун ушбу мулоқот бошқарув учун масъул шахсларга гуруҳ аудиторининг аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашни, шу жумладан гуруҳнинг маълум ташкилотлари ёки бизнес бўлинмалари компонент сифатида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини ва компонент аудиторларини жалб қилишнинг режалаштирилган характерини тушунишга ёрдам беради. Ушбу мулоқот шунингдек гуруҳ ва унинг муҳити (30-бандга қаранг) тўғрисида ўзаро тушуниш ва муҳокамага ва бошқарув учун масъул шахслар гуруҳ аудиторидан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши мумкин бўлган соҳаларга имкон беришга ёрдам беради.

Ички назоратдаги аниқланган камчиликларни хабар қилиш (58-бандга қаранг)

A165. Гуруҳ аудитори бажарилган аудиторлик иши асосида бир ёки бир нечта аниқланган камчиликлар алоҳида ёки биргаликда муҳим камчиликларни ташкил қилиши ёки қилмаслигини аниқлаш учун жавобгардир.⁹³ Гуруҳ аудитори компонент аудиторидан компонентдаги аниқланган камчилик ёки камчиликлар комбинацияси ички назоратдаги муҳим камчилик эканлиги ёки йўқлиги тўғрисида маълумот сўраши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (59-бандга қаранг)

A166. Бошқа АХСлар мазкур АХСнинг махсус ҳужжатлаштириш талабларини тушунтиришга мўлжалланган муайян ҳужжатлаштириш талабларини ўз ичига олади. 230-сон АХС иловаси бошқа АХСларнинг муайян ҳужжатлаштириш талаблари ва кўрсатмаларини рўйхатга олади.

A167. Гуруҳ аудитори учун аудит ҳужжатлари гуруҳ аудитори фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги тўғрисида хулоса чиқаришда 51-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг баҳолашини қўллаб-қувватлайди. А154-бандга ҳам қаранг.

A168. Гуруҳ аудитори учун аудит ҳужжатлари қуйидагилардан иборат:

- Гуруҳ аудиторининг файлидаги ҳужжатлар; ва
- Гуруҳ аудитори мақсадлари учун компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишга тегишли тегишли компонент аудитори файлларидаги алоҳида ҳужжатлар (яъни компонент аудитори аудит ҳужжатлари).

A169. Гуруҳ аудитори учун аудит ҳужжатларини якуний йиғиш ва сақлаш 1-сон СБХСга⁹⁴ мувофиқ гуруҳ аудиторининг ташкилоти сиёсати ёки тартиб-таомилларига бўйсунди. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларига гуруҳ аудитори

⁹¹ 240-сон АХС, 41–43-бандлар

⁹² 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

⁹³ 265-сон АХС, 8-банд

⁹⁴ 1-сон СБХС, 31(f) ва А83–А85-бандлар

мақсадлари учун улар томонидан бажарилган иш ҳужжатларини йиғиш ва сақлаш тўғрисида муайян кўрсатмалар бериши мумкин.

Гуруҳ аудитори томонидан компонентларни белгилаш учун асос (59(b)-бандга қаранг)

A170. Гуруҳ аудиторининг компонентларни аниқлашнинг асоси турли усулларда, шу жумладан, масалан мазкур АХСнинг 22, 33 ва 57(а)-бандлари талабларини бажаришга тегишли ҳужжатлар орқали ҳужжатлаштирилиши мумкин.

Гуруҳ аудитори томонидан компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятларини аниқлаш асослари (59(d)-бандга қаранг)

A171. 1-сон СБХС⁹⁵ ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларининг компонент аудиторларни ўз ичига олган топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятларига нисбатан кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар тўғрисида кўрсатма беради. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар топшириқ гуруҳининг, шу жумладан компонент аудиторларнинг малакаси ва қобилиятларини аниқлашни қандай ҳужжатлаштириш тўғрисида тавсифлаши ёки кўрсатма бериши мумкин. Масалан, 24-бандга мувофиқ компонент аудиторидан олинган тасдиқ компонент аудиторининг тегишли соҳа тажрибаси тўғрисидаги маълумотларни ўз ичига олиши мумкин. Гуруҳ аудитори шунингдек компонент аудиторининг тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун етарли вақтга эга эканлигини тасдиқлашни сўраши мумкин.

Компонент аудиторларининг йўналиши ва назорати ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш (59(f)-бандга қаранг)

A172. A75-бандда тавсифланганидек, гуруҳ аудитида йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув топшириқнинг фактлари ва вазиятларига асосланган ҳолда гуруҳ аудитори томонидан мослаштирилади ва одатда гуруҳ аудиторининг ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ва гуруҳ аудитига хос жавобларни қамраб олиш комбинациясини ўз ичига олади. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар шунингдек топшириқ гуруҳини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш тўғрисида тавсифлаши ёки кўрсатма бериши мумкин.

A173. 300-сон АХС⁹⁶ аудитордан топшириқ гуруҳи аъзоларини режалаштирилган йўналтириш ва назорат қилишнинг ва уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини тавсифлашни ўз ичига олган аудит режасини ишлаб чиқишни талаб қилади. Компонент аудиторлари жалб қилинганда, бундай тавсифларнинг қўламини кўпинча компонент бўйича фарқланади, режалаштирилган йўналтириш ва назорат қилишнинг ва компонент аудиторларининг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини A51-бандда тавсифланган масалалардан таъсирланиши мумкинлигини тан олади.

A174. Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириши қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Мазкур АХС томонидан талаб қилинган тасдиқлар ва бошқа тасдиқларни ўз ичига олган компонент аудиторлари билан талаб қилинган мулоқотлар.
- Компонент аудитори жойларига таширларни танлашнинг асоси, учрашувлардаги иштирокчилар ва муҳокама қилинган масалаларнинг характери.
- Компонент аудиторлари ёки компонент раҳбарияти билан учрашувларда муҳокама қилинган масалалар.
- Кўриб чиқиш учун танланган компонент аудитори аудит ҳужжатларини аниқлашнинг гуруҳ аудитори томонидан асоси.
- Компонент аудиторлари ишида режалаштирилган иштирок даражасидаги ўзгаришлар ва сабаблар (масалан, дастлаб қўйилган мураккаб ёки субъектив бўлган аудит соҳаларига тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларини тайинлаш).

A175. 47-банд гуруҳ аудиторидан қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлиги ва зарур бўлса қай даражада кўриб чиқиш лозимлигини аниқлашни талаб қилади. A148–A149-бандлар ушбу аниқлашда гуруҳ аудиторига кўрсатма беради.

A176. Компонент аудитори аудит ҳужжатлари одатда гуруҳ аудиторининг аудит файлида такрорланиши шарт эмас. Бироқ гуруҳ аудитори мазкур АХС томонидан хабар қилиниши талаб қилинадиган масалаларни ўз ичига олган компонент аудиторидан мулоқотдаги муайян масалани тавсифлашни тўлдириш учун гуруҳ аудиторининг аудит файлида маълум компонент аудитори ҳужжатларини қисқача баён қилиш, такрорлаш ёки нусхаларини сақлашга қарор қилиши мумкин. Бундай компонент аудитори ҳужжатларига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

⁹⁵ 1-сон СБХС, A96-банд

⁹⁶ 300-сон АХС, 9-банд

- Гуруҳ аудити учун тегишли бўлган компонент аудитори томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазаларнинг рўйхати ёки хулосаси ва улар бўйича чиқарилган хулосалар;
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қилиниши зарур бўлиши мумкин бўлган масалалар; ёки
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасида хабар қилинадиган асосий аудит масалалари деб аниқланиши мумкин бўлган масалалар.

A177. Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинганда, маълум компонент аудитори ҳужжатлари гуруҳ аудиторининг аудит файлига киритилиши зарур бўлиши мумкин, масалан тартибга солувчи органнинг компонент аудитори томонидан бажарилган ишга тегишли ҳужжатларни кўриб чиқиш сўровига жавоб бериш учун.

A178. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига мувофиқ ташкилот томонидан белгиланган сиёсат ёки тартиб-таомиллар ёки ташкилот ёки тармоқ томонидан тақдим этилган ресурслар гуруҳ аудиторида компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштиришда ёрдам бериши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотни енгиллаштириш учун электрон аудит воситасидан фойдаланилиши мумкин. Электрон аудит воситаси шунингдек аудит ҳужжатлари учун, шу жумладан кўриб чиқувчи(лар) ва уларнинг кўриб чиқиш санаси (саналари) ва қўлами тўғрисидаги маълумотларни тақдим этиш учун ҳам қўлланилиши мумкин.

Компонент аудитори аудит ҳужжатларига кириш чекланган ҳолатдаги қўшимча мулоҳазалар (59-бандга қаранг)

A179. Гуруҳ аудити учун аудит ҳужжатлари маълум вазиятларда қўшимча мураккабликлар ёки қийинчиликларни юзага келтириши мумкин. Бу, масалан, қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудиторини ўз юрисдикциясидан ташқарида ҳужжатлар тақдим этишдан чеклаганда ёки уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши тегишли компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришни чеклаганда бўлиши мумкин.

A180. Гуруҳ аудитори бундай чекловларни қуйидагилар орқали, масалан, бартараф этиши мумкин:

- Компонент аудиторининг жойига ташриф буюриш ёки компонент аудитори жойлашган жойдан бошқа жойда компонент аудитори билан учрашиб, компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш;
- Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланмаган бўлса, технологиядан фойдаланган ҳолда масофавий тарзда тегишли аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш;
- Компонент аудиторидан тегишли маълумотларни кўриб чиқадиган меморандум тайёрлаш ва тақдим этишни сўраш ва зарур бўлса меморандум мазмунини муҳокама қилиш учун компонент аудитори билан учрашиб; ёки
- Компонент аудитори билан бажарилган тартиб-таомиллар, олинган далиллар ва компонент аудитори томонидан чиқарилган хулосаларни муҳокама қилиш.

Юқорида тавсифланган ҳаракатлардан бири ёки бир нечтаси гуруҳ аудитининг фактлари ва ҳолатларига қараб чекловларни бартараф этиш учун етарли бўлиши мумкинми-йўқлиги профессионал мулоҳаза масаласидир.

A181. Компонент аудитори аудит ҳужжатларига кириш чекланганда, гуруҳ аудиторининг ҳужжатлари шунга қарамай АХСлар талабларига, шу жумладан компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламини ҳужжатлаштиришга тегишли талабларга мувофиқ бўлиши лозим. A148–A149-бандлардаги кўрсатмалар бундай вазиятларда гуруҳ аудиторининг компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш қўламини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин. A176 ва A177-бандлар маълум компонент аудитори аудит ҳужжатлари гуруҳ аудиторининг аудит файлига киритилиши мумкин бўлган вазиятлар мисолларини тақдим этади.

A182. Агар гуруҳ аудитори компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришдаги чекловларни бартараф эта олмаса, гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикрни ўзгартиришни талаб қилиши мумкин бўлган доира чекловлари мавжуд ёки йўқлигини кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин. A45-бандга қаранг.

Гуруҳ аудитори гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган ҳолатда мустақил аудитор ҳисоботининг намунаси.

Ушбу намунавий аудитор ҳисоботи мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Одилона тақдим этиш концепциясидан фойдаланган ҳолда листингга олинмаган ташкилотнинг тўлиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботлари тўпламини аудит қилиш. Аудит шўъба корхоналарга эга ташкилотнинг гуруҳ аудитидир (яъни 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган) қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Халқаро ҳисобот стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган ХМҲС бухгалтерия стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСдаги консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият жавобгарлигини тавсифлашни акс эттиради.
- Гуруҳ аудитори капитал иштироки усулида ҳисобга олинган компонентга нисбатан (молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 15 млн АҚШ долларидан акс эттирилган бўлиб, умумий активлар 60 млн АҚШ долларини ташкил этади) етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган, чунки гуруҳ аудиторида компонентнинг бухгалтерия ёзувлари, раҳбарияти ёки аудиторида кириш имконияти берилмаган.
- Гуруҳ аудитори 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги компонентнинг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини, шу жумладан улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиган ва компонентга нисбатан гуруҳ раҳбарияти томонидан сақланадиган тегишли молиявий маълумотларни кўриб чиқган.
- Гуруҳ топшириқ раҳбарининг мулоҳазасига кўра, ушбу етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмасликнинг гуруҳ молиявий ҳисоботларига таъсири аҳамиятли, аммо кенг тарқалган эмас.¹
- БХАСК кодекси аудитга қўлланиладиган барча тегишли ахлоқий талабларни ўз ичига олади.
- Олинган аудит далилларига асосланган ҳолда, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатларга тегишли моддий ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитор 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва бошқача қарор ҳам қабул қилмаган.²
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича шартли фикр бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботларнинг назорати учун жавобгар шахслар уларни тайёрлаш учун жавобгар шахслардан фарқ қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудитига қўшимча равишда аудитор маҳаллий қонун томонидан талаб қилинган бошқа ҳисобот жавобгарликларига ҳам эга.

¹ Агар гуруҳ топшириқ раҳбарининг мулоҳазасига кўра, гуруҳ молиявий ҳисоботларига етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмасликнинг таъсири аҳамиятли ва кенг тарқалган бўлса, гуруҳ топшириқ раҳбари 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ фикр билдиришдан бош тортади.

² 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг хулосасида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC Компания акциядорларига [ёки бошқа тегишли мурожаат қилинувчига]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисидаги хулоса³

Шартли фикр

Биз ABC Компания ва унинг шўъба корхоналари (Гурух) консолидациялашган молиявий ҳисоботларини аудит қилдик. Ушбу молиявий ҳисоботлар 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу йил учун консолидациялашган умумий даромад тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган капитал ўзгаришлари тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда моддий бухгалтерия сиёсати маълумотларини ўз ичига олган консолидациялашган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг "Шартли фикр учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг кўрсатиши мумкин бўлган таъсирлардан ташқари, қўшимча консолидациялашган молиявий ҳисоботлар Гурухнинг 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги консолидациялашган молиявий ҳолатини ва шу йил учун унинг консолидациялашган молиявий самарадорлиги ҳамда консолидациялашган пул оқимларини Халқаро ҳисобот стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган ХМХС бухгалтерия стандартларига мувофиқ барча муҳим жиҳатлардан одилона тақдим этади (ёки тўғри ва одил кўринишни тақдим этади).

Шартли фикр учун асос

ABC Компаниянинг йил давомида сотиб олинган ва капитал иштироки усулида ҳисобга олинган хорижий ассоциациялашган корхона XYZ Компаниядаги инвестициялари 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 15 млн АҚШ доллари миқдорида акс эттирилган ва ABCнинг XYZ соф даромадидаги 1 млн АҚШ доллари улуши шу йил учун консолидациялашган умумий даромад тўғрисидаги ҳисоботга киритилган. Биз XYZнинг молиявий маълумотлари, раҳбарияти ва аудиторларига кириш имконияти берилмагани сабабли 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги ABCнинг XYZ дагиги инвестицияларининг баланс қиймати ва ABCнинг XYZ соф даромадидаги улуши тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмадик. Шунинг учун биз ушбу миқдорларга нисбатан тузатишлар зарур ёки йўқлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил тавсифланган. Биз Халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессинал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси) га мувофиқ Гурухдан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далилларимиз шартли аудиторлик фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки тегишли бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар"]

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴ нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Иловасидаги 6-Намунага қаранг. 6-Намунадаги Бошқа маълумотлар бўлимидаги сўнгги банд шартли фикрга сабаб бўлган ва бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган муайян масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁵

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶ нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Намунасига қаранг.]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Намунасига қаранг. Фақат листингга олинган ташиқлотлар учун қўлланиладиган сўнгги иккита банд киритилмайди.]

³ "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисидаги хулоса" сарлавҳаси иккинчи "Бошқа қонунчилик ва норматив талаблар бўйича хулоса" сарлавҳаси қўлланилмайдиган вазиятларда зарур эмас.

⁴ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари"

⁵ Ушбу намунавий аудиторлик хулосаларида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида тегишли бошқа атама билан алмаштирилиши зарур бўлиши мумкин.

⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"

Бошқа қонунчилик ва норматив талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Намунасига қаранг.]

[Аудиторлик ташиклоти номидан, аудиторнинг шахсий номидан ёки иккаласи биргаликда имзо, муайян юрисдикция учун тегишли тарзда]

[Аудиторнинг манзили]

[Сана]

Гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш

1. Ушбу илова гуруҳ муҳотида ички назорат тизимини тушунишда фойдали бўлиши мумкин бўлган ички назоратга тегишли масалалар мисолларини тақдим этади ва 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)¹нинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига қандай қўлланилиши кераклигини кенгайтиради. Мисоллар ҳар бир гуруҳ аудити топшириғи учун тегишли бўлмаслиги мумкин ва мисоллар рўйхати ҳар доим ҳам тўлиқ эмас.

Назорат муҳити

2. Гуруҳ аудиторининг назорат муҳитини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Гуруҳ бўйлаб бошқарув ва раҳбарият функцияларининг тузилиши ва гуруҳ раҳбариятининг назорат жавобгарликлари, шу жумладан гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар раҳбариятига ваколат ва жавобгарликни тақсимлаш тартиблари.
 - Гуруҳнинг ички назорат тизими устидан бошқарув учун масъул шахслар назоратининг қандай тузилгани ва ташкил этилгани.
 - Ахлоқий ва ҳуқ-атвор меъёрларининг гуруҳ бўйлаб амалда қандай этказилиши ва кучайтирилиши (масалан, ҳуқ-атвор кодекслари ва фирибгарликнинг олдини олиш дастурлари каби умумгуруҳ дастурлари).
 - Гуруҳ бўйлаб сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг, шу жумладан гуруҳнинг молиявий ҳисобот тартиб-таомиллари қўлланмасининг изчиллиги.

Гуруҳнинг рискларни баҳолаш жараёни

3. Гуруҳ аудиторининг гуруҳнинг хатарларни баҳолаш жараёнини тушуниши гуруҳ раҳбариятининг хатарларни баҳолаш жараёнини, яъни гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишга, шу жумладан фирибгарлик рискига олиб келиши мумкин бўлган бизнес рискларини аниқлаш, таҳлил қилиш ва бошқариш жараёнини ўз ичига олиши мумкин. Шунингдек гуруҳнинг хатарларни баҳолаш жараёни қай даражада мукамаллигини ва ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларнинг ушбу жараёнга иштирокини тушунишни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Гуруҳнинг ички назорат тизими устидан мониторинг жараёни

4. Гуруҳ аудиторининг гуруҳнинг ички назорат тизими устидан мониторинг жараёнини тушуниши назоратлар устидан мониторинг, шу жумладан назоратларнинг гуруҳ бўйлаб қандай мониторинг қилинишини ва тегишли бўлганда гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда назоратларни мониторинг қилиш жиҳатидан ички аудит функциясининг характери, жавобгарликлари ва фаолиятларини ўз ичига олган масалаларни камраб олиши мумкин. 610-сон АХС (2013-йилда Қайта таҳрирланган)² аудитордан ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ёки тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини, ички аудит функциясининг малака даражасини ва ички аудит функцияси сифатни назорат қилишни ўз ичига олган тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаши ёки қўлламаслигини баҳолашни талаб қилади.

Ахборот тизими ва мулоқот

5. Гуруҳ аудиторининг гуруҳнинг ахборот тизими ва мулоқотини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Гуруҳнинг АТ муҳотидаги марказлашув даражаси ва АТ иловалари, АТ жараёнлари ва АТ инфратузилмасининг умумийлиги.
 - Гуруҳ раҳбариятининг гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар фаолияти ва молиявий натижаларини мониторинг қилиши, шу жумладан гуруҳ раҳбариятига режалардан четланишларни мониторинг қилиш ва тегишли чоралар кўриш имконини берувчи мунтазам ҳисобот тартиблари.
 - Гуруҳ даражасида гуруҳ ичидаги операциялар ва амалга ошмаган фойдалар, ҳамда гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини мониторинг қилиш, назорат қилиш, мувофиқлаштириш ва бекор қилиш.
 - Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалардан олинган молиявий маълумотларнинг ўз вақтичилигини мониторинг қилиш ва аниқлиги ҳамда тўлиқлигини баҳолаш жараёни.

Консолидация жараёни

6. Гуруҳ аудиторининг консолидация жараёнини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

¹ 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 3-илова

² 610-сон АХС (2013-йилда Қайта таҳрирланган), "Ички аудиторларнинг ишидан фойдаланиш", 15-банд

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига тегишли масалалар
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар раҳбариятининг қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини тушуниш даражаси.
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ аниқлаш ва ҳисобга олиш жараёни.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ сегментли ҳисобот учун ҳабаб қилинадиган сегментларни аниқлаш жараёни.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ ҳисобот бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш жараёни.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатлари, олдинги молиявий йилдаги сиёсатлардан ўзгаришлар ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидаги янги ёки қайта кўриб чиқилган стандартлардан келиб чиқадиган ўзгаришлар.
- Молиявий йил охири гуруҳниқидан фарқ қиладиган гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар билан ишлаш тартиб-таомиллари.

Консолидация жараёнига тегишли масалалар

- Гуруҳ раҳбариятининг гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатларини тушуниш ва тегишли бўлганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини тайёрлашда ягона бухгалтерия сиёсатлари қўлланилишини таъминлаш ва бухгалтерия сиёсатларидаги фарқлар аниқланиши ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинганда тузатилишини таъминлаш жараёни. Ягона бухгалтерия сиёсатлари гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар ўхшаш операцияларни изчил тарзда ҳисобга олишда фойдаланадиган ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига асосланган гуруҳ томонидан қабул қилинган муайян тамойиллар, асослар, конвенциялар, қоидалар ва амалиётлардир. Ушбу сиёсатлар одатда гуруҳ раҳбарияти томонидан чиқарилган молиявий ҳисобот тартиб-таомиллари қўлланмаси ва ҳисобот пакетида тавсифланади.
- Гуруҳ раҳбариятининг консолидация учун гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан тўлиқ, аниқ ва ўз вақтида молиявий ҳисобот беришни таъминлаш жараёни.
- Хорижий ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини гуруҳ молиявий ҳисоботларининг валютасига ўтказиш жараёни.
- Гуруҳнинг АТ муҳитининг консолидация учун қандай ташкил этилгани ва консолидация жараёнида маълумотлар оқимларини белгилайдиган сиёсатлар, шу жумладан жалб қилинган АТ иловалари.
- Гуруҳ раҳбариятининг кейинги воқеалар тўғрисида маълумот олиш жараёни.

Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашларга тегишли масалалар

- Консолидация тузатишларини ёзиб олиш жараёни, шу жумладан тегишли журнал ёзувларини тайёрлаш, авторизация қилиш ва қайта ишлаш, ҳамда консолидация учун жавобгар ходимларнинг тажрибаси.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинадиган консолидация тузатишлари.
- Консолидация тузатишларига сабаб бўлган воқеалар ва операцияларнинг бизнес асоси.
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар ўртасидаги операциялар тезлиги, характери ва ҳажми.
- Гуруҳ ичидаги операциялар ва амалга ошмаган фойдалар, ҳамда гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини мониторинг қилиш, назорат қилиш, мувофиқлаштириш ва бекор қилиш тартиб-таомиллари.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ сотиб олинган активлар ва мажбуриятларнинг одилонга қийматига эришиш учун қилинган қадамлар, гудвилни амортизация қилиш тартиб-таомиллари (тегишли бўлганда) ва гудвилнинг қадрсизланишини тестлаш.
- Гуруҳдаги ташкилот ёки бизнес бўлинма кўрган зарарларга нисбатан кўпчилик мулкдор ёки назорат қилувчи бўлмаган улушлар билан тузилган тартиблар (масалан, назорат қилувчи бўлмаган улушнинг бундай зарарларни қоплаш мажбурияти).

Назорат фаолиятлари

7. Гуруҳ аудиторининг назорат фаолиятлари компонентини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун маълумотларни қайта ишлаш назоратлари ва умумий АТ назоратларининг умумийлиги.
 - Тасдиқлар даражасида гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этадиган гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун назоратлар ишлаб чиқилишининг умумийлик даражаси.
 - Умумий тарзда ишлаб чиқилган назоратларнинг гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун изчил тарзда амалга оширилган даражаси.

Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига сабаб бўлиши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мисоллари

Қуйидагилар гуруҳ молиявий ҳисоботларида, консолидация жараёнига нисбатан ҳам, фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган воқеалар (шу жумладан операциялар) ва ҳолатлар мисолларидир. Ажралмас риск омили бўйича берилган мисоллар воқеалар ва ҳолатларнинг кенг доирасини қамраб олади; бироқ барча воқеалар ва ҳолатлар ҳар бир гуруҳ аудити топишириғи учун тегишли эмас ва мисоллар рўйхати ҳар доим ҳам тўлиқ эмас. Воқеалар ва ҳолатлар вазиятларда энг катта таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ажралмас риск омили бўйича таснифланган. Муҳими, ажралмас риск омиллари ўртасидаги ўзаро боғлиқлик сабабли мисол воқеалари ва ҳолатлари ҳам турли даражада бошқа ажралмас риск омилларига бўйсунishi ёки улардан таъсирланиши мумкин. Шунингдек 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 2-Иловага қаранг.

Ажралмас риск омили	Тасдиқлар даражасида гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигига сабаб бўлиши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мисоллари:
Мураккаблик	- Гуруҳдаги бирдан ортик ташкилот ёки бизнес бўлинмада ҳисобга олинмаган мураккаб операциялар мавжудлиги. - Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиганлардан фарқли бухгалтерия сиёсатларини қўллаш. - Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан қўлланиладиган мураккаб жараёнларни ўз ичига олган бухгалтерия ўлчовлари ёки маълумотларни ёритиб бериш, масалан мураккаб молиявий инструментларни ҳисобга олиш. - Бир нечта юрисдикцияларда юқори даражадаги мураккаб тартибга солинишга бўйсунмаган фаолиятлар ёки турли тоифадаги тартибга солинишга бўйсунмаган бир нечта соҳаларда фаолият юритадиган гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
Субъективлик	- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботларига молиявий маълумотларини киритишни талаб қиладиган гуруҳдаги қайси ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар тўғрисидаги мулоҳазалар, масалан махсус мақсадли ташкилотлар ёки савдо билан шуғулланмайдиган ташкилотлар мавжуд бўлиши ва уларни киритиш зарурлиги. - Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талабларининг тўғри қўлланилиши тўғрисидаги мулоҳазалар.
Ўзгариш	Тез-тез юз берадиган сотиб олишлар, сотишлар ёки қайта ташкил этишлар.
Ноаниқлик	Савдо ва фискал сиёсат каби соҳаларда қўйилмаган ҳукумат аралашуви ва валюта ҳамда дивидендлар ҳаракатидаги чекловларга, ҳамда валюта курсларидаги тебранишларга дучор бўлиши мумкин бўлган хорижий юрисдикцияларда фаолият юритадиган гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
Раҳбарият мойиллиги ёки бошқа фирибгарлик rischi омиллари туфайли бузиб кўрсатишга мойиллик	- Ғайриоддий боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари. - Операциялар муддатини манипуляция қилиш учун фойдаланилиши мумкин бўлган турли молиявий йил охириларига эга гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар. - Авторизация қилинмаган ёки нотўлиқ консолидация тузатишларининг олдинги ҳолатлари. - Гуруҳ ичидаги агрессив солиқ режалаштириш ёки солиқ жаннатларидаги ташкилотлар билан йирик нақд пул операциялари. - Консолидацияда баланслашмаган ёки мувофиқлашмаган гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларининг олдинги ҳолатлари. - Гуруҳ ичидаги йирик ёки ғайриоддий нақд пул ўтказмалари, айниқса юқори ёки кучайтирилган фирибгарлик rischi мавжуд жойларда фаолият юритадиган янги ташкил этилган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга.

Гуруҳнинг характери ва мураккаблигини ҳисобга олган ҳолда, назорат муҳити, гуруҳнинг хатарларни баҳолаш жараёни ёки гуруҳнинг ички назорат тизими устидан мониторинг жараёнининг гуруҳ вазиятларига мувофиқ эмаслигини ва гуруҳнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун тегишли асосни таъминламаслигини кўрсатадиган кўрсаткичларга қуйидагилар қиради:

- Шаффоф бўлмаган қарор қабул қилиш жараёнларини ўз ичига олган заиф корпоратив бошқарув тузилмалари.
- Гуруҳнинг молиявий ҳисобот жараёни устидан мавжуд бўлмаган ёки самарасиз назоратлар, шу жумладан гуруҳ раҳбариятининг гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар фаолиятини ва молиявий натижаларини мониторинг қилишга тегишли маълумотларнинг етарли эмаслиги.

600-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИ АУДИТИГА ОИД МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР (КОМПОНЕНТ
АУДИТОРЛАРИ ИШИНИ ҲАМ ЎЗ ИЧИГА ОЛГАН ҲОЛДА)

(Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун гуруҳ молиявий ҳисоботи аудити учун
амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1–6
Кучга кириш санаси.....	7
Мақсадлар.....	8
Таърифлар	9–10

Талаблар

Жавобгарлик	11
Топшириқни қабул қилиш ва давом эттириш.....	12–14
Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси.....	15–16
Гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитини тушуниш.....	17–18
Компонент аудиторини тушуниш	19–20
Мухимлик.....	21–23
Баҳоланган рискларга жавоб бериш	24–31
Консолидация жараёни	32–37
Кейинги ҳодисалар	38–39
Компонент аудитори билан мулоқот	40–41
Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш.....	42–45
Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот.....	46–49
Ҳужжатлаштириш	50

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабабга кўра аудитдан ўтказиладиган компонентлар.....	A1
Жавобгарлик (11-бандга қаранг).....	A8–A9
Топшириқни қабул қилиш ва давом эттириш.....	A10–A21
Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси (16-бандга қаранг)	A22
Гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитини тушуниш.....	A23–A31
Компонент аудиторини тушуниш (19-бандга қаранг).....	A32–A41
Аҳамиятлилиги (21-23-бандларга қаранг).....	A42–A46
Баҳоланган рискларга жавоб бериш	A47–A55
Консолидация жараёни	A56
Компонент аудитори билан мулоқот (40-41-бандларга қаранг).....	A57–A60
Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш	A61–A63
Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот.....	A64–A66
1-илова: Гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаган ҳолдаги мустақил аудиторлик хулосаси намунаси	
2-илова: Гуруҳ топшириқ гуруҳи тушунча оладиган масалалар намуналари	
3-илова: Гуруҳ молиявий ҳисоботида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин бўлган шартлар ёки ҳодисалар намуналари	
4-илова: Компонент аудитори тасдиқлашларининг намуналари	
5-илова: Гуруҳ бўйича топшириқ жамоасининг кўрсатмалар хатига киритиладиган мажбурий ва қўшимча масалалар	

600-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) «Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига оид махсус мулоҳазалар (компонент аудиторлари ишани ҳам ўз ичига олган ҳолда)» 200-сон АХС «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш» билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) гуруҳ аудитига қўлланилади. Ушбу АХС гуруҳ аудитига, айниқса компонент аудиторларини ўз ичига олган аудитга қўлланиладиган махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади.
2. Аудитор гуруҳ молиявий ҳисоботи бўлмаган молиявий ҳисобот аудитида бошқа аудиторларни жалб қилганда, ушбу АХСни шароитларга қараб зарур равишда мослаштирилган ҳолда фойдали деб топиши мумкин. Масалан, аудитор бошқа аудиторни чекка ҳудуддаги захиралар ҳисобини кузатиш ёки моддий асосий воситаларни кўздан кечириш учун жалб қилиши мумкин.
3. Компонент аудитори қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабабга кўра компонентнинг молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик фикрини билдириши талаб қилиниши мумкин. Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонентнинг молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик фикри асосланган аудит далилларида гуруҳ аудити учун аудит далили сифатида фойдаланишга қарор қилиши мумкин, аммо мазкур АХС талаблари ҳар қандай ҳолда ҳам қўлланилади. (А1-бандга қаранг)
4. 220-сон АХС (қайта таҳрирланган)¹га мувофиқ, гуруҳ топшириғи раҳбаридан компонент аудиторларини ҳам қўшган ҳолда, гуруҳ аудит топшириғини бажараётган шахслар, жамоавий равишда етарли вақт ҳам киритилган ҳолда, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш талаб қилинади. Гуруҳ топшириғи раҳбари ҳам гуруҳ топшириғи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун масъулдир.²
5. Гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ топшириғи гуруҳи ёки компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишни бажаришидан қатъи назар, 220-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларини қўллабди. Ушбу АХС компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича ишни бажарганда, гуруҳ топшириғи раҳбарига 220-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларини бажаришда ёрдам беради.
6. Аудит risks молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши risks ва аудитор бундай бузиб кўрсатишларни аниқламаслиги riskнинг функциясидир.³ Гуруҳ аудитида, бу компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотларидаги гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқламаслиги risks, ва гуруҳ топшириғи гуруҳи бу бузиб кўрсатишни аниқламаслиги riskини ўз ичига олади. Ушбу АХС гуруҳ топшириғи гуруҳи компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан бажариладиган risk баҳолаш тартиб-таомиллари ва қўшимча аудит тартиб-таомилларида ўзининг иштирок этиши характери, муддатлари ва ҳажмини аниқлашда кўриб чиқадиган масалаларни тушунтиради. Бу иштирокнинг мақсади гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олишдир.

Кучга кириш санаси

7. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун гуруҳ молиявий ҳисоботи аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

8. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (a) Гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитори сифатида ҳаракат қилиш ёки қилмасликни аниқлаш; ва
 - (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитори сифатида ҳаракат қилганда:
 - (i) Компонентларга тегишли молиявий маълумотлар бўйича уларнинг ишининг қўлами ва муддатлари ҳамда уларнинг топилмалари ҳақида компонент аудиторлари билан очиқ мулоқот қилиш; ва
 - (ii) Компонентларнинг молиявий маълумотлари ва консолидация жараёни бўйича гуруҳ молиявий ҳисоботи барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ тайёрланганлиги ҳақида фикр билдириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш.
9. Ушбу АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Компонент – гуруҳ ёки компонент раҳбарияти томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботига киритилиши лозим бўлган молиявий маълумотларни тайёрлайдиган ташкилот ёки бизнес фаолияти. (А2-А4 бандларга қаранг)

¹ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), *Молиявий ҳисобот аудити учун сифат бошқаруви*, 25-26-бандлар

² 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 29-31-бандлар

³ 200-сон АХС, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш*, А35-банд 600-сон АХС

- (b) Компонент аудитори – гуруҳ топшириғи гуруҳининг талабига кўра, гуруҳ аудити учун компонентга тегишли молиявий маълумотлар бўйича иш бажарадиган аудитор. (А7-бандга қаранг)
 - (c) Компонент раҳбарияти – компонентнинг молиявий маълумотларини тайёрлаш учун масъул раҳбарият.
 - (d) Компонент аҳамиятлилиги – гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан аниқланган компонент учун аҳамиятлилики.
 - (e) Гуруҳ – молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботида киритилган барча компонентлар. Гуруҳда доимо бирдан ортиқ компонент бўлади.
 - (f) Гуруҳ аудити – гуруҳ молиявий ҳисоботининг аудити.
 - (g) Гуруҳ аудит фикри – гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудит фикри.
 - (h) Гуруҳ топшириғи раҳбари – гуруҳ аудит топшириғи ва унинг бажарилиши, ҳамда ташкилот номидан чиқариладиган гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосаси учун масъул бўлган ташкилотдаги шерик ёки бошқа шахс. Биргаликдаги аудиторлар гуруҳ аудитини ўтказганда, биргаликдаги топширик раҳбарлари ва уларнинг топширик гуруҳлари жамоавий равишда гуруҳ топшириғи раҳбари ва гуруҳ топшириғи гуруҳини ташкил этади. Бироқ, ушбу АХС биргаликдаги аудиторлар ўртасидаги муносабатларни ёки биргаликдаги фаолиятда бир аудитор бошқа аудитор ишига нисбатан бажарадиган ишни кўриб чиқмайди.
 - (i) Гуруҳ топшириғи гуруҳи – гуруҳ топшириғи раҳбарини ўз ичига олган шериклар, ва умумий гуруҳ аудит стратегиясини белгиладиган, компонент аудиторлари билан мулоқот қиладиган, консолидация жараёни бўйича иш бажарадиган ва гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича фикр шакллантириш учун асос сифатида аудит далилларида чиқарилган хулосаларни баҳолайдиган ходимлар.
 - (j) Гуруҳ молиявий ҳисоботи – бирдан ортиқ компонентнинг молиявий маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисобот. "Гуруҳ молиявий ҳисоботи" атамаси, шунингдек, бош ташкилотга эга бўлмаган, аммо умумий назорат остидаги компонентлар томонидан тайёрланган молиявий маълумотларни бирлаштирган биргаликдаги молиявий ҳисоботга ҳам тегишлидир.
 - (k) Гуруҳ раҳбарияти – гуруҳ молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун масъул раҳбарият.
 - (l) Гуруҳ даражасидаги назорат воситалари – гуруҳ раҳбарияти томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботи устидан ишлаб чиқилган, татбиқ этилган ва сақлаб турилган назорат воситалари.
 - (m) Аҳамиятли компонент – гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан (i) гуруҳ учун алоҳида молиявий аҳамиятга эга деб аниқланган, ёки (ii) ўзининг махсус характери ёки шароитлари туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рискларини ўз ичига олиши эҳтимоли бўлган компонент. (А5-А6 бандларга қаранг)
10. "Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси"га ҳавола гуруҳ молиявий ҳисоботида қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосини англатади. "Консолидация жараёни"га ҳавола қуйидагиларни ўз ичига олади:
- (a) Консолидация, пропорционал консолидация, ёки ҳисобнинг хусусий капитал ёки бошланғич қиймат усуллари орқали гуруҳ молиявий ҳисоботида компонентларнинг молиявий маълумотларини тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш; ва
 - (b) Бош ташкилотга эга бўлмаган, аммо умумий назорат остидаги компонентларнинг молиявий маълумотларини биргаликда молиявий ҳисоботда бирлаштириш.

Талаблар

Жавобгарлик

11. Гуруҳ топшириғи раҳбари профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва меъёрий талабларга мувофиқ гуруҳ аудити топшириғини йўналтириш, назорат қилиш ва бажариш, ҳамда чиқарилган аудиторлик хулосаси мавжуд шароитларда тўғри бўлишига жавобгардир.⁴ Натижада, гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосасида, қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан бундай ҳаволани киритиш талаб қилинмаса, компонент аудиторида ҳавола қилмаслик лозим. Агар бундай ҳавола қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан талаб қилинса, аудиторлик хулосасида ҳавола гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ топшириғи раҳбари ташкилотнинг гуруҳ аудити фикри учун жавобгарлигини камайтирмаслиги кўрсатилиши лозим. (А8-А9 бандларга қаранг)

⁴ 220-сон АХС (қайта таҳрирланган), 13-15, 29-30 ва 32-33-бандлар

Топшириқни қабул қилиш ва давом эттириш

12. 220-сон АХС (қайта тахрирланган)ни қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудити фикрини асослаш учун консолидация жараёни ва компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мумкинлигини аниқлаш лозим. Бу мақсад учун гуруҳ топшириғи гуруҳи аҳамиятли компонентлар бўлиши мумкин бўлган компонентларни аниқлаш учун етарли бўлган гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳити ҳақида тушунчага эга бўлиши лозим. Компонент аудиторлари бундай компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажарадиган ҳолларда, гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ топшириғи гуруҳи етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур даражада ушбу компонент аудиторларининг ишида иштирок эта олишини баҳолаш лозим. (А10-А12 бандларга қаранг)
13. Агар гуруҳ топшириғи раҳбари:
- (а) гуруҳ раҳбарияти томонидан юклатилган чекловлар туфайли гуруҳ топшириғи гуруҳи етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаслиги; ва
 - (б) бу имкониятсизликнинг эҳтимоллий таъсири гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича фикр билдиришдан бош тортиш тўғрисидаги хулосага олиб келиши⁵ ҳақида хулоса чиқарса,

гуруҳ топшириғи раҳбари:

- (а) янги топшириқ ҳолатида, топшириқни қабул қилмаслиги ёки давом этаётган топшириқ ҳолатида, қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича чиқиб кетиш мумкин бўлса, топшириқдан чиқиб кетиши; ёки
- (б) қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторга топшириқни рад этишни таққиллаганда ёки топшириқдан чиқиб кетиш бошқача тарзда имконсиз бўлганда, гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитини мумкин қадар ўтказиб, гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича фикр билдиришдан бош тортиши лозим. (А13-А19 бандларга қаранг)

Топшириқ шартлари

14. Гуруҳ топшириғи раҳбари 210-сон АХС⁶га мувофиқ гуруҳ аудити топшириғи шартларини келишиб олиши лозим. (А20-А21 бандларга қаранг)

Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси

15. Гуруҳ топшириғи гуруҳи 300-сон АХС⁷га мувофиқ умумий гуруҳ аудити стратегиясини белгилаш ва гуруҳ аудити режасини ишлаб чиқиши лозим.
16. Гуруҳ топшириғи раҳбари умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини кўриб чиқиши лозим. (А22-бандга қаранг)

Гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитини тушуниш

17. Аудитордан ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ва ички назорат тизимини тушуниш орқали муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш талаб қилинади.⁸ Гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйидагиларни бажариши лозим:
- (а) Қабул қилиш ёки давом эттириш босқичида олинган гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳити, шу жумладан гуруҳ даражасидаги назорат воситалари ҳақидаги тушунишни кенгайтириш; ва
 - (б) Гуруҳ раҳбарияти томонидан компонентларга берилган кўрсатмаларни ҳам қўшган ҳолда, консолидация жараёнини бўйича тушунча олиш. (А23-А29 бандларга қаранг)
18. Гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйидагилар учун етарли даражада тушунча олиши лозим:
- (а) Аҳамиятли компонентлар бўлиш эҳтимоли бор деб дастлабки аниқланган компонентларни тасдиқлаш ёки қайта кўриб чиқиш; ва
 - (б) Фирибгарлик ёки хатога кўра бўлишидан қатъи назар, гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини баҳолаш.⁹ (А30-А31 бандларга қаранг)

Компонент аудиторини тушуниш

19. Агар гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторидан компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажаришни сўрашни режалаштирса, гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйидагилар бўйича тушунча олиши лозим: (А32-А35 бандларга қаранг)

⁵ 705-сон АХС (қайта тахрирланган), *Мустақил аудиторлик хулосасидаги фикрнинг модификациялари*

⁶ 210-сон АХС, *Аудит келишувларининг шартларини келишиб олиш*

⁷ 300-сон АХС, *Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш*, 7-10-бандлар

⁸ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), *Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*

⁹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган)

600-сон АХС

- (a) Компонент аудитори гуруҳ аудитига тегишли ахлоқий талабларни тушуниши ва уларга риоя қилиши, хусусан, унинг мустақиллиги. (A37-бандга қаранг)
 - (b) Компонент аудиторининг профессионал малакаси. (A38-бандга қаранг)
 - (c) Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторининг ишида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур даражада иштирок эта олиш имкониятига эгаллиги.
 - (d) Компонент аудитори аудиторларни фаол кузатиб борадиган тартибга соловчи муҳитда фаолият юритиши. (A36-бандга қаранг)
20. Агар компонент аудитори гуруҳ аудитига тегишли мустақиллик талабларига жавоб бермаса ёки гуруҳ топшириғи гуруҳи 19(a)-(c) бандларда санаб ўтилган бошқа масалалар бўйича жиддий хавотирларга эга бўлса, гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторидан ўша компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажаришни сўрамасдан компонентнинг молиявий маълумотларига тегишли етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (A39-A41 бандларга қаранг)

Мухимлик

21. Гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйидагиларни аниқлаши лозим: (A42-бандга қаранг)
- (a) Умумий гуруҳ аудити стратегиясини белгилашда гуруҳ молиявий ҳисоботи учун умумий муҳимлик.
 - (b) Агар, гуруҳнинг муайян шароитларида, гуруҳ молиявий ҳисоботида шундай операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш мавжуд бўлса, уларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий муҳимлигидан кам миқдорда бузиб кўрсатилиши гуруҳ молиявий ҳисоботи асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иктисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилиши мумкин бўлса, ўша операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга нисбатан қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражалари.
 - (c) компонент аудиторлари гуруҳ аудити мақсадлари учун аудит ёки кўриб чиқиш ўтказадиган компонентлар учун компонент муҳимлиги. Гуруҳ молиявий ҳисоботидаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий муҳимлигидан ошиб кетиши эҳтимолини тегишли даражада пасайтириш учун, компонент муҳимлиги гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий муҳимлигидан паст бўлиши лозим. (A43-A44 бандларга қаранг)
 - (d) Гуруҳ молиявий ҳисоботи учун бузиб кўрсатишлар аниқ аҳамиятсиз деб ҳисобланиши мумкин бўлмаган чегара. (A45-бандга қаранг)
22. Компонент аудиторлари гуруҳ аудити мақсадлари учун аудит ўтказадиган ҳолларда, гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент даражасида аниқланган бажариш муҳимлигини мувофиқлигини баҳолаши лозим. (A46-бандга қаранг)
23. Агар компонент қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабабга кўра аудитдан ўтказилса, ва гуруҳ топшириғи гуруҳи гуруҳ аудити учун аудит далилларини тақдим этиш учун ўша аудитдан фойдаланишга қарор қилса, гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйидагиларни аниқлаши лозим:
- (a) компонент молиявий ҳисоботи учун умумий муҳимлик; ва
 - (b) компонент даражасидаги бажариш муҳимлиги

ушбу АХС талабларига жавоб беришини.

Баҳоланган рискларга жавоб бериш

24. Аудитордан молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши баҳоланган рискларига қарши тегишли чораларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш талаб қилинади.¹⁰ Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан, ёки унинг номидан компонент аудиторлари томонидан бажариладиган иш турини аниқлаши лозим (26-29-бандларга қаранг). Гуруҳ топшириғи гуруҳи, шунингдек, компонент аудиторларининг ишидаги ўз иштирокининг характери, муддатлари ва ҳажмини аниқлаши лозим (30-31-бандларга қаранг).
25. Агар компонентларнинг консолидация жараёни ёки молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган ишнинг характери, муддатлари ва ҳажми гуруҳ даражасидаги назорат воситалари самарали ишлаётгани ҳақидаги тахминга асосланган бўлса, ёки мохиятга кўра тартиб-таомилларнинг ўзи тасдиқлаш даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмаса, гуруҳ топшириғи гуруҳи ўша назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиши, ёки компонент аудиторидан тестдан ўтказишни сўраши лозим.

¹⁰ 330-сон АХС, *Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари*

Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш турини аниқлаш (А47-бандга қаранг)

Аҳамиятли компонентлар

26. Ўзининг алоҳида молиявий аҳамияти туфайли гуруҳ учун аҳамиятли бўлган компонент учун, гуруҳ топшириғи гуруҳи, ёки унинг номидан компонент аудитори, компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонентнинг молиявий маълумотлари аудитини ўтказиши лозим.
27. Ўзининг махсус характери ёки шароитлари туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рискларини ўз ичига олиш эҳтимоли бўлгани учун аҳамиятли бўлган компонент учун, гуруҳ топшириғи гуруҳи, ёки унинг номидан компонент аудитори, қуйидагилардан бирини ёки бир нечасини бажариши лозим:
- (a) Компонент аҳамиятлилигидан фойдаланган ҳолда компонентнинг молиявий маълумотлари аудитини.
 - (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши эҳтимолли аҳамиятли рискларига тегишли бир ёки бир неча ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб беришлар аудитини. (А48-бандга қаранг)
 - (c) Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши эҳтимолли аҳамиятли рискларига тегишли махсус аудит тартиб-таомилларини. (А49-бандга қаранг)

Аҳамиятли бўлмаган компонентлар

28. Аҳамиятли бўлмаган компонентлар учун, гуруҳ топшириғи гуруҳи гуруҳ даражасида таҳлилий тартиб-таомилларни бажариши лозим. (А50-бандга қаранг)
29. Агар гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйидагилардан гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинади деб ҳисобламаса:
- (a) аҳамиятли компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажарилган иш;
 - (b) гуруҳ даражасидаги назорат воситалари ва консолидация жараёни бўйича бажарилган иш; ва
 - (c) гуруҳ даражасида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар,

гуруҳ топшириғи гуруҳи аҳамиятли бўлмаган компонентларни танлаши ва танланган алоҳида компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича қуйидагилардан бирини ёки бир нечасини бажариши, ёки компонент аудиторидан бажаришни сўраши лозим: (А51-А53 бандларга қаранг)

- Компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонентнинг молиявий маълумотлари аудитини.
- Бир ёки бир неча ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб бериш аудитини.
- Компонент муҳимлигидан фойдаланган ҳолда компонентнинг молиявий маълумотларини кўриб чиқишни.
- Махсус тартиб-таомилларни.

Гуруҳ топшириғи гуруҳи маълум вақт давомида компонентлар танловини ўзгартириб туриши лозим.

Компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишда иштирок этиш (А54-А55 бандларга қаранг)

Аҳамиятли компонентлар — риск баҳолаш

30. Агар компонент аудитори аҳамиятли компонентнинг молиявий маълумотлари аудитини ўтказса, гуруҳ топшириғи гуруҳи гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рискларини аниқлаш учун компонент аудиторининг риск баҳолашида иштирок этиши лозим. Бу иштирокнинг характери, муддатлари ва ҳажми гуруҳ топшириғи гуруҳининг компонент аудиторини тушунишига боғлиқ, лекин камида қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:
- (a) Гуруҳ учун аҳамиятли бўлган компонентнинг бизнес фаолиятларини компонент аудитори ёки компонент раҳбарияти билан муҳокама қилиш;
 - (b) Компонентнинг фирибгарлик ёки хатога кўра молиявий маълумотларини муҳим бузиб кўрсатишга мойиллигини компонент аудитори билан муҳокама қилиш; ва
 - (c) Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган аҳамиятли рисклари ҳақида компонент аудиторининг ҳужжатларини кўриб чиқиш. Бундай ҳужжатлар аниқланган аҳамиятли рисклар бўйича компонент аудиторининг хулосасини акс эттирувчи меморандум шаклида бўлиши мумкин.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган аҳамиятли рисклари — қўшимча аудит тартиб-таомиллари
31. Агар компонент аудитори иш бажарадиган компонентда гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рисклари аниқланган бўлса, гуруҳ топшириғи гуруҳи гуруҳ молиявий ҳисоботининг

муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган аҳамиятли рискларига жавоб бериш учун бажариладиган қўшимча аудит тартиб-таомилларининг мувофиқлигини баҳолаши лозим. Компонент аудитори тушунишига асосланиб, гуруҳ топшириғи гуруҳи қўшимча аудит тартиб-таомилларида иштирок этиш зарурлигини аниқлаши лозим.

Консолидация жараёни

32. 17-бандга мувофиқ, гуруҳ топшириғи гуруҳи гуруҳ даражасидаги назорат воситалари ва консолидация жараёнини, шу жумладан гуруҳ раҳбарияти томонидан компонентларга берилган кўрсатмаларни тушунишни олади. 25-бандга мувофиқ, гуруҳ топшириғи гуруҳи, ёки гуруҳ топшириғи гуруҳининг сўровига кўра компонент аудитори, агар консолидация жараёни бўйича бажариладиган ишнинг характери, муддатлари ва ҳажми гуруҳ даражасидаги назорат воситалари самарали ишлаётгани ҳақидаги тахминга асосланган бўлса ёки моҳиятга кўра тартиб-таомилларнинг ўзи тасдиқлаш даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмаса, гуруҳ даражасидаги назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказди.
33. Гуруҳ топшириғи гуруҳи консолидация жараёнидан келиб чиқадиган гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши баҳоланган рискларига жавоб бериш учун консолидация жараёни бўйича қўшимча аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим. Бу барча компонентлар гуруҳ молиявий ҳисоботига киритилганлигини баҳолашни ўз ичига олиши лозим.
34. Гуруҳ топшириғи гуруҳи консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашларнинг мувофиқлиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолаши, ҳамда ҳар қандай фирибгарлик риск омиллари ёки раҳбарият томонидан эҳтимолий мунозаралилик кўрсаткичлари мавжудлигини баҳолаши лозим. (A56-бандга қаранг)
35. Агар компонентнинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботига қўлланиладиган ҳисоб сиёсатидан фарқли ҳисоб сиёсатига мувофиқ тайёрланган бўлса, гуруҳ топшириғи гуруҳи шу компонентнинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботини тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадлари учун тегишли равишда тузатилганлигини баҳолаши лозим.
36. Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторининг мулоқотида аниқланган молиявий маълумотлар (41(с)-бандга қаранг) гуруҳ молиявий ҳисоботига киритилган молиявий маълумот эканлигини аниқлаши лозим.
37. Агар гуруҳ молиявий ҳисоботи гуруҳниқидан фарқли молиявий ҳисобот даври тугаган компонентнинг молиявий ҳисоботини ўз ичига олса, гуруҳ топшириғи гуруҳи ушбу молиявий ҳисоботга қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ тегишли тузатишлар киритилганлигини баҳолаши лозим.

• Кейинги ҳодисалар

38. Гуруҳ топшириғи гуруҳи ёки компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича аудит ўтказганда, гуруҳ топшириғи гуруҳи ёки компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотлари санаси ва гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосаси санаси оралиғида ўша компонентларда содир бўлган ва гуруҳ молиявий ҳисоботида тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб этиши мумкин бўлган ҳодисаларни аниқлаш учун мўлжалланган тартиб-таомилларни бажариши лозим.
39. Компонент аудиторлари компонентларнинг молиявий маълумотлари аудитидан бошқа иш бажарганда, гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторларидан, улар гуруҳ молиявий ҳисоботида тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб этиши мумкин бўлган кейинги ҳодисалардан хабардор бўлса, гуруҳ топшириғи гуруҳига хабар беришларини сўраши лозим.

Компонент аудитори билан мулоқот

40. Гуруҳ топшириғи гуруҳи ўзининг талабларини компонент аудиторига ўз вақтида хабар қилиши лозим. Бу хабар бажарилиши лозим бўлган ишни, бу ишдан фойдаланиш мақсадларини, ва компонент аудиторининг гуруҳ топшириғи гуруҳи билан мулоқотининг шакли ва мазмунини белгилаши лозим. У, шунингдек, қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (A57, A58, A60 бандларга қаранг)
 - (a) Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторининг ишидан фойдаланадиган контекстни билган ҳолда, компонент аудиторидан гуруҳ топшириғи гуруҳи билан ҳамкорлик қилишини тасдиқлаш ҳақида сўров. (A59-бандга қаранг)
 - (b) Гуруҳ аудитига тегишли ахлокий талаблар ва, хусусан, мустақиллик талаблари.
 - (c) Компонентнинг молиявий маълумотлари аудити ёки кўриб чиқилиши ҳолатида, компонент аҳамиятлилиги (ва, агар қўлланиладиган бўлса, маълум операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун аҳамиятлилиқ даражаси ёки даражалари) ва гуруҳ молиявий ҳисоботи учун бузиб кўрсатишлар аниқ аҳамиятсиз деб ҳисобланиши мумкин бўлмаган чегара.
 - (d) Фирибгарлик ёки хатога кўра гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган, компонент аудиторининг ишига тегишли аҳамиятли рисклар. Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент

аудиторидан фирибгарлик ёки хатога кўра компонентдаги гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган бошқа аҳамиятли рисклар ҳақида ва бундай рискларга компонент аудиторининг жавоблари ҳақида ўз вақтида хабар беришни сўраши лозим.

- (е) Гуруҳ раҳбарияти томонидан тайёрланган боғлиқ томонлар рўйхати, ва гуруҳ топшириғи гуруҳига маълум бўлган бошқа боғлиқ томонлар. Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторидан гуруҳ раҳбарияти ёки гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан аввал аниқланмаган боғлиқ томонлар ҳақида ўз вақтида хабар беришни сўраши лозим. Гуруҳ топшириғи гуруҳи бундай қўшимча боғлиқ томонларни бошқа компонент аудиторларига аниқлаб беришни зарурлигини аниқлаши лозим.
41. Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторидан гуруҳ аудити бўйича гуруҳ топшириғи гуруҳининг хулосасига тегишли масалалар ҳақида хабар беришни сўраши лозим. Бундай хабар куйдагиларни ўз ичига олиши лозим: (А60-бандга қаранг)
- (а) Компонент аудитори мустақиллик ва профессионал малакани ҳам қўшган ҳолда, гуруҳ аудитига тегишли ахлокий талабларга риоя қилганлиги;
- (б) Компонент аудитори гуруҳ топшириғи гуруҳи талабларига риоя қилганлиги;
- (с) Компонент аудитори ҳисобот бераётган компонентнинг молиявий маълумотларини аниқлаб бериши;
- (д) Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган қонун ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари ҳақида маълумот;
- (е) Компонентнинг молиявий маълумотларидаги тузатилмаган бузиб кўрсатишлар рўйхати (бу рўйхатга гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан хабар қилинган (40(с)-бандга қаранг) аниқ аҳамиятсиз бузиб кўрсатишлар чегарасидан паст бўлган бузиб кўрсатишларни киритиш шарт эмас);
- (ф) Раҳбарият томонидан эҳтимолий ноҳолислик кўрсаткичлари;
- (г) Компонент даражасида ички назоратдаги аниқланган аҳамиятли камчиликларнинг тавсифи;
- (ҳ) Компонент аудитори томонидан компонентни бошқариш учун масъул шахсларга хабар қилинган ёки хабар қилиниши кутилаётган бошқа аҳамиятли масалалар, шу жумладан компонент раҳбарияти, компонент даражасида ички назоратда аҳамиятли роль ўйнайдиган ходимлар ёки фирибгарлик компонентнинг молиявий маълумотларини муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келган бошқа шахслар томонидан амалга оширилган фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик;
- (и) Гуруҳ аудитига тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай масалалар ёки компонент аудитори гуруҳ топшириғи гуруҳи эътиборига тортишни хоҳлаган масалалар, шу жумладан компонент аудитори компонент раҳбариятидан сўраган ёзма баёнотларда қайд этилган истиснолар; ва
- (j) Компонент аудиторининг умумий топилмалари, хулосалари ёки фикри.

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш

Компонент аудиторининг хабари ва унинг ишининг етарлилигини баҳолаш

42. Гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторининг хабарини (41-бандга қаранг) баҳолаши лозим. Гуруҳ топшириғи гуруҳи:
- (а) бу баҳолашдан келиб чиққан аҳамиятли масалаларни компонент аудитори, компонент раҳбарияти ёки гуруҳ раҳбарияти билан, ўринли равишда, муҳокама қилиши лозим; ва
- (б) компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг бошқа тегишли қисмларини кўриб чиқиш зарурлигини аниқлаши лозим. (А61-бандга қаранг)
43. Агар гуруҳ топшириғи гуруҳи компонент аудиторининг иши етарли эмас деган хулосага келса, гуруҳ топшириғи гуруҳи қандай қўшимча тартиб-таомиллар бажарилиши лозимлигини ва улар компонент аудитори томонидан ёки гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан бажарилиши лозимлигини аниқлаши лозим.

Аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлиги

44. Аудитордан аудит рискин қабул қилинадиган паст даражага тушириш ва шу орқали аудиторга аудитор фикрини асослаш учун оқилона хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талаб қилинади.¹¹ Гуруҳ топшириғи гуруҳи консолидация жараёни бўйича бажарилган аудит тартиб-таомилларидан ва гуруҳ топшириғи гуруҳи ҳамда компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишдан гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаши лозим. (А62-бандга қаранг)

¹¹ 200-сон АХС, 17-банд
600-сон АХС

45. Гуруҳ топшириғи раҳбари ҳар қандай тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан аниқланган ёки компонент аудиторлари томонидан хабар қилинган) ва етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаган ҳар қандай ҳолатларнинг гуруҳ аудити фикрига таъсирини баҳолаши лозим. (А63-бандга қаранг)

Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот

Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот

46. Гуруҳ топшириғи гуруҳи 265-сон АХС¹² га мувофиқ ички назоратнинг қайси аниқланган камчиликларини бошқариш учун масъул шахсларга ва гуруҳ раҳбариятига хабар қилишни аниқлаши лозим. Бу қарорни қабул қилишда, гуруҳ топшириғи гуруҳи қуйдагиларни кўриб чиқиши лозим:
- (а) гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан аниқланган гуруҳ даражасидаги ички назоратдаги камчиликлар;
 - (б) гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан компонентларда ички назоратда аниқланган камчиликлар; ва
 - (с) компонент аудиторлари томонидан гуруҳ топшириғи гуруҳи эътиборига тортилган ички назоратдаги камчиликлар.
47. Агар фирибгарлик гуруҳ топшириғи гуруҳи томонидан аниқланган ёки компонент аудитори томонидан унинг эътиборига қаратилган бўлса (41(һ)-бандга қаранг), ёки маълумот фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатса, гуруҳ топшириғи гуруҳи бу ҳақда фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун бирламчи жавобгарликка эга бўлган шахсларни уларнинг жавобгарликларига тегишли масалалар ҳақида хабардор қилиш мақсадида тегишли даражадаги гуруҳ раҳбариятига ўз вақтида хабар қилиши лозим. (А64-бандга қаранг)
48. Компонент аудиторидан қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабабга кўра, компонентнинг молиявий ҳисоботи бўйича аудит фикрини билдириш талаб қилиниши мумкин. Бундай ҳолда, гуруҳ топшириғи гуруҳи гуруҳ раҳбариятидан компонент раҳбариятига компонент раҳбарияти хабардор бўлмаслиги мумкин бўлган, лекин компонентнинг молиявий ҳисоботи учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган гуруҳ топшириғи гуруҳига маълум бўлган ҳар қандай масалани хабар қилишини сўраши лозим. Агар гуруҳ раҳбарияти масалани компонент раҳбариятига хабар қилишдан бош тортса, гуруҳ топшириғи гуруҳи масалани гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши лозим. Агар масала ечилмаган бўлса, гуруҳ топшириғи гуруҳи, ҳуқуқий ва профессионал махфийлик мулоҳазаларига риоя қилган ҳолда, масала ҳал бўлмагунча компонентнинг молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосасини чиқармасликни компонент аудиторига маслаҳат беришни кўриб чиқиши лозим. (А65-бандга қаранг)

Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот

49. Гуруҳ топшириғи гуруҳи 260-сон АХС (қайта таҳрирланган)¹³ ва бошқа АХСлар томонидан талаб қилинганларга қўшимча равишда қуйдаги масалаларни гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот қилиши лозим: (А66-бандга қаранг)
- (а) Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш турининг умумий кўриниши.
 - (б) Аҳамиятли компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан бажариладиган ишда гуруҳ топшириғи гуруҳининг режалаштирилган иштирокининг характери ҳақида умумий кўриниш.
 - (с) Гуруҳ топшириғи гуруҳининг компонент аудитори ишини баҳолаши ўша аудитор ишининг сифати ҳақида хавотир туғдирган ҳолатлар.
 - (д) Гуруҳ аудитидаги ҳар қандай чекловлар, масалан, гуруҳ топшириғи гуруҳининг маълумотларга киришида чекловлар бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар.
 - (е) Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти, гуруҳ даражасидаги назорат воситаларида аҳамиятли роль ўйнайдиган ходимлар, ёки фирибгарлик гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келган бошқа шахслар томонидан амалга оширилган фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик.

Ҳужжатлаштириш

50. Гуруҳ топшириғи гуруҳи аудит ҳужжатларига қуйдаги масалаларни киритиши лозим:¹⁴

- (а) Аҳамиятли компонентларни кўрсатадиган, ва компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажарилган иш турини кўрсатадиган компонентлар таҳлили.

¹² 265-сон АХС, *Ички назоратдаги камчиликларни бошқариш учун масъул шахслар ва раҳбариятга хабар қилиш*

¹³ 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), *Бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот*

¹⁴ 230-сон АХС, *Аудит ҳужжатлари*, 8-11 ва А6-бандлар

- (b) Қўлланилса, гуруҳ топшириғи гуруҳининг компонент аудиторларининг аудит ҳужжатларининг тегишли қисмларини ва улар бўйича хулосаларни кўриб чиқишини ҳам қўшган ҳолда, аҳамиятли компонентлар бўйича компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишда гуруҳ топшириғи гуруҳи иштирокининг характери, муддатлари ва ҳажми.
- (c) Гуруҳ топшириғи гуруҳининг талаблари ҳақида гуруҳ топшириғи гуруҳи ва компонент аудиторлари ўртасидаги ёзма мулоқот.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабабга кўра аудитдан ўтказиладиган компонентлар (3-бандга қаранг)

A1. Гуруҳ аудити учун аудит далилларини тақдим этиш учун қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабабга кўра талаб қилинган аудитдан фойдаланиш ҳақидаги гуруҳ топшириғи гуруҳининг қарорига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Компонентнинг молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ва гуруҳ молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ўртасидаги фарқлар.
- Компонент аудитори томонидан қўлланиладиган аудит ва бошқа стандартлар ва гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитида қўлланиладиган стандартлар ўртасидаги фарқлар.
- Компонентнинг молиявий ҳисоботи аудити гуруҳ ҳисобот бериш муддатларига мувофиқ ўз вақтида тугалланиши мумкинлиги.

Таърифлар

Компонент (9(а)-бандга қаранг)

A2. Гуруҳнинг тузилиши компонентларни аниқлашга таъсир қилади. Масалан, гуруҳ молиявий ҳисобот тизими бош ташкилот ва бир ёки бир нечта шўъба ташкилотлар, қўшма корхоналар, ёки хусусий капитал ёки бошланғич қиймат усуллари билан ҳисобга олинadиган инвестициялар томонидан; бош офис ва бир ёки бир нечта бўлинмалар ёки филиаллар томонидан; ёки иккаласининг комбинацияси томонидан молиявий маълумотларни тайёрлашни таъминлайдиган ташкилий тузилмага асосланган бўлиши мумкин. Баъзи гуруҳлар, бироқ, ўзларининг молиявий ҳисобот тизимини функция, жараён, маҳсулот ёки хизмат (ёки маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳлари), ёки географик жойлашувга қараб ташкил қилишлари мумкин. Бу ҳолларда, гуруҳ ёки компонент раҳбарияти гуруҳ молиявий ҳисоботига киритиладиган молиявий маълумотларни тайёрлайдиган ташкилот ёки бизнес фаолияти функция, жараён, маҳсулот ёки хизмат (ёки маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳи), ёки географик жойлашув бўлиши мумкин.

A3. Гуруҳ молиявий ҳисобот тизими ичида компонентларнинг турли даражалари мавжуд бўлиши мумкин, бу ҳолда компонентларни алоҳида-алоҳида эмас, балки маълум бирлаштириш даражаларида аниқлаш қулайроқ бўлиши мумкин.

A4. Маълум даражада бирлаштирилган компонентлар гуруҳ аудити мақсадлари учун битта компонентни ташкил этиши мумкин; бироқ, бундай компонент ҳам ўз ичига оладиган компонентларнинг молиявий маълумотларини бирлаштирган гуруҳ молиявий ҳисоботини тайёрлаши мумкин (яъни, кичик гуруҳ). Шунинг учун ушбу АХС каттароқ гуруҳ ичидаги турли кичик гуруҳлар учун турли гуруҳ топшириғи шериклари ва гуруҳлари томонидан қўлланилиши мумкин.

Аҳамиятли компонент (9(м)-бандга қаранг)

A5. Компонентнинг алоҳида молиявий аҳамияти ошган сари, гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши рисклари одатда ошади. Гуруҳ топшириғи гуруҳи алоҳида молиявий аҳамиятга эга компонентларни аниқлашда ёрдам сифатида танланган ҳисоб-китоб базасига фоизни қўллаши мумкин. Ҳисоб-китоб базасини аниқлаш ва унга қўлланиладиган фоизни аниқлаш профессионал мулоҳазани қўллашни ўз ичига олади. Гуруҳнинг характери ва шароитларига қараб, мувофиқ ҳисоб-китоб базаларига гуруҳ активлари, мажбуриятлари, пул оқимлари, фойда ёки айланма киради. Масалан, гуруҳ топшириғи гуруҳи танланган ҳисоб-китоб базасининг 15% дан ошадиган компонентларни аҳамиятли компонентлар деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, шароитларга қараб, юқорироқ ёки пастроқ фоиз мувофиқ деб ҳисобланиши мумкин.

A6. Гуруҳ топшириғи гуруҳи, шунингдек, унинг махсус характери ёки шароитлари туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рискларини ўз ичига олиш эҳтимоли бўлган компонентни аниқлаши мумкин. Масалан, компонент валюта айирбошлаш операциялари учун масъул бўлиши мумкин ва шу тариқа гуруҳни муҳим бузиб кўрсатилишнинг аҳамиятли рискига дучор қилиши мумкин, ҳатто бу компонент бошқа жиҳатдан гуруҳ учун алоҳида молиявий аҳамиятга эга бўлмаса ҳам.

Компонент аудитори (9(b)-бандга қаранг)

A7. Гуруҳ топшириғи гуруҳининг аъзоси гуруҳ топшириғи гуруҳининг талаби билан гуруҳ аудити учун компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажариши мумкин. Бу ҳолда, топшириқ гуруҳининг бундай аъзоси ҳам компонент аудитори ҳисобланади.

Жавобгарлик (11-бандга қаранг)

A8. Гарчи компонент аудиторлари гуруҳ аудити учун компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажарса ва шу сабабли улар ўзларининг умумий топилмалари, хулосалари ёки фикрлари учун масъул бўлса ҳам, гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ топшириғи раҳбарининг ташкилот гуруҳ аудити фикри учун масъулдир.

A9. Гуруҳ топшириғи гуруҳи бир ёки бир нечта компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича старли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмагани учун гуруҳ аудити фикри модификация қилинганда, гуруҳ молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосасидаги модификация асоси банди бундай ҳавола шароитларни старли тушунтириш учун зарур бўлмаса, компонент аудиториға ҳавола қилмасдан, бу имкониятсизликнинг сабабларини тасвирлайди.¹⁵

Топшириқни қабул қилиш ва давом эттириш

Қабул қилиш ёки давом эттириш босқичида тушунча олиш (12-бандга қаранг)

A10. Янги топшириқ ҳолатида, гуруҳ топшириғи гуруҳининг гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳити ҳақидаги тушунчани қуйидагилардан олиниши мумкин:

- Гуруҳ раҳбарияти томонидан тақдим этилган маълумотлар;
- Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот; ва
- Қўлланиладиган ҳолларда, аввалги гуруҳ топшириғи гуруҳи, компонент раҳбарияти ёки компонент аудиторлари билан мулоқот.

A11. Гуруҳ топшириғи гуруҳининг тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ тузилиши, ҳам ҳуқуқий, ҳам ташкилий тузилмани ўз ичига олган ҳолда (яъни, гуруҳ молиявий ҳисобот тизими қандай ташкил этилган).
- Компонентларнинг гуруҳ учун аҳамиятли бўлган бизнес фаолиятлари, шу жумладан бу фаолиятлар амалга ошириладиган соҳа ва норматив, иқтисодий ва сиёсий муҳитлар.
- Хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан, шу жумладан умумий хизмат марказларидан фойдаланиш.
- Гуруҳ даражасидаги назорат воситаларининг тавсифи.
- Консолидация жараёнининг мураккаблиги.
- Гуруҳ топшириғи раҳбарининг ташкилот ёки тармоғидан бўлмаган компонент аудиторлари ҳар қандай компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажариши, ва гуруҳ раҳбариятининг бирдан ортик аудиторни тайинлаш учун асослари.
- Гуруҳ топшириғи гуруҳи:
- Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар, гуруҳ раҳбарияти, компонентни бошқариш учун масъул шахслар, компонент раҳбарияти, компонент маълумотлари ва компонент аудиторларига (гуруҳ топшириғи гуруҳи сўраган тегишли аудит ҳужжатлари ҳам қўшилган ҳолда) чекланмаган кириш имкониятига эга бўлиши; ва
- Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича зарур ишни бажара олиши.

A12. Давом этаётган топшириқ ҳолатида, гуруҳ топшириғи гуруҳининг старли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига муҳим ўзгаришлар таъсир қилиши мумкин, масалан:

- Гуруҳ тузилишидаги ўзгаришлар (масалан, сотиб олишлар, сотишлар, қайта ташкил этишлар, ёки гуруҳ молиявий ҳисобот тизими қандай ташкил этилганидаги ўзгаришлар).
- Компонентларнинг гуруҳ учун аҳамиятли бўлган бизнес фаолиятларидаги ўзгаришлар.
- Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар, гуруҳ раҳбарияти, ёки аҳамиятли компонентларнинг асосий раҳбарияти таркибидаги ўзгаришлар.
- Гуруҳ топшириғи гуруҳининг гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг ҳалоллиги ва малакаси бўйича хавотирлари.

¹⁵ 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), 20-банд

- Гуруҳ даражасидаги назорат воситаларидаги ўзгаришлар.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосидаги ўзгаришлар.

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти (13-бандга қаранг)

A13. Гуруҳ фақат аҳамиятли бўлмаган компонентлардан иборат бўлиши мумкин. Бу шароитларда, гуруҳ топширик раҳбари топширик гуруҳи қуйидагиларни бажара олса, гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олишни оқилона кутиши мумкин:

- (а) бу компонентларнинг баъзилари бўйича молиявий маълумотлар бўйича ишни бажариш; ва
- (б) етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур даражада бошқа компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишда иштирок этиш.

Маълумотга кириш имконияти (13-бандга қаранг)

A14. Гуруҳ топширик гуруҳининг маълумотга кириш имконияти гуруҳ раҳбарияти томонидан бартараф этиб бўлмайдиган шароитлар туфайли чекланиши мумкин, масалан, махфийлик ва маълумотлар хусусийлигига оид қонунлар, ёки компонент аудиторининг гуруҳ топширик гуруҳи сўраган тегишли аудит ҳужжатларига киришни рад этиши. Бу гуруҳ раҳбарияти томонидан ҳам чекланиши мумкин.

A15. Шароитлар туфайли маълумотга кириш чекланган бўлса, гуруҳ топширик гуруҳи ҳали ҳам етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлиши мумкин; бироқ, компонентнинг аҳамияти ошган сари бунинг эҳтимоли камаяди. Масалан, гуруҳ топширик гуруҳи хусусий капитал ҳисоб усули билан ҳисобга олинadиган компонентнинг бошқариш учун масъул шахслари, раҳбарияти, ёки аудитори (гуруҳ топширик гуруҳи сўраган тегишли аудит ҳужжатлари ҳам қўшилган ҳолда) кириш имкониятига эга бўлмаслиги мумкин. Агар компонент аҳамиятли компонент бўлмаса, ва гуруҳ топширик гуруҳи компонентнинг тўлиқ молиявий ҳисоботида, шу жумладан унга тегишли аудиторлик хулосасига эга бўлса, ва гуруҳ раҳбарияти томонидан сақланadиган ўша компонентга оид маълумотларга кириш имкониятига эга бўлса, гуруҳ топширик гуруҳи бу маълумот ўша компонентга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилини ташкил этади деган хулосага келиши мумкин. Бироқ, агар компонент аҳамиятли компонент бўлса, гуруҳ топширик гуруҳи ушбу АХСнинг гуруҳ аудити шароитларида ўринли бўлган талабларига риоя қилиш имкониятига эга бўлмайди. Масалан, гуруҳ топширик гуруҳи компонент аудиторининг ишида иштирок этиш ҳақидаги 30-31-бандлардаги талабга риоя қилиш имкониятига эга бўлмайди. Шу сабабли, гуруҳ топширик гуруҳи ўша компонентга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаслигининг таъсири 705-сон АХС (қайта таҳрирланган) нуктаи назаридан кўриб чиқилади.

A16. Агар гуруҳ раҳбарияти гуруҳ топширик гуруҳи ёки компонент аудиторининг аҳамиятли компонент маълумотларига киришини чекласа, гуруҳ топширик гуруҳи етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмайди.

A17. Гарчи гуруҳ топширик гуруҳи, агар бундай чеклов аҳамиятли компонент ҳисобланмайдиган компонентга тегишли бўлса, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлса ҳам, чекловнинг сабаби гуруҳ аудити фикрига таъсир қилиши мумкин. Масалан, бу гуруҳ раҳбариятининг гуруҳ топширик гуруҳининг сўровларига жавобларининг ва гуруҳ раҳбариятининг гуруҳ топширик гуруҳига баёлотларининг ишончлилигига таъсир қилиши мумкин.

A18. Қонун ёки норматив ҳужжатлар гуруҳ топширик раҳбарининг топширикни рад этиш ёки топшириқдан чиқиб кетишини тақиқлаши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда аудитор маълум бир давр учун тайинланади ва ўша давр тугашидан олдин чиқиб кетиши тақиқланади. Шунингдек, давлат секторида, мандатнинг характери ёки жамоат манфаатлари мулоҳазалари туфайли аудитор учун топширикни рад этиш ёки ундан чиқиб кетиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бу шароитларда, ушбу АХС ҳали ҳам гуруҳ аудитига қўлланилади, ва гуруҳ топширик гуруҳининг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаслигининг таъсири 705-сон АХС (қайта таҳрирланган) нуктаи назаридан кўриб чиқилади.

A19. 1-иловада гуруҳ топширик гуруҳининг хусусий капитал ҳисоб усули билан ҳисобга олинadиган аҳамиятли компонентга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаслигига асосланган шартли фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосасининг мисоли келтирилган, аммо бунда, гуруҳ топширик гуруҳининг мулоҳазасига кўра, таъсир аҳамиятли, лекин кенг тарқалган эмас.

Топшириқ шартлари (14-бандга қаранг)

A20. Топшириқ шартлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосини аниқлайди.¹⁶ Гуруҳ аудити топшириғи шартларига қўшимча масалалар киритилиши мумкин, масалан қуйидаги ҳолатлар бўйича:

- Гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқот қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича имкон қадар чекланмаган бўлиши лозим;
- Компонент аудиторлари, компонентни бошқариш учун масъул шахслар ва компонент раҳбарияти ўртасидаги муҳим алоқалар, шу жумладан ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги мулоқот, гуруҳ топшириқ гуруҳига ҳам хабар қилиниши лозим;
- Молиявий ҳисобот масалаларига оид тартибга солувчи органлар ва компонентлар ўртасидаги муҳим алоқалар гуруҳ топшириқ гуруҳига хабар қилиниши лозим; ва
- Гуруҳ топшириқ гуруҳи зарур деб ҳисоблаган даражада, унга қуйидагиларга рухсат берилиши лозим:
- Компонент маълумотларига, компонентларни бошқариш учун масъул шахсларга, компонент раҳбариятига ва компонент аудиторларига (гуруҳ топшириқ гуруҳи сўраган тегишли аудит ҳужжатлари ҳам қўшилган ҳолда) кириш; ва
- Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажариш ёки компонент аудиторидан иш бажаришни сўраш.

A21. Қуйидагиларга қўйилган чекловлар:

- гуруҳ топшириқ гуруҳининг компонент маълумотларига, компонентларни бошқариш учун масъул шахсларга, компонент раҳбариятига, ёки компонент аудиторларига (гуруҳ топшириқ гуруҳи сўраган тегишли аудит ҳужжатлари ҳам қўшилган ҳолда) кириши; ёки
- компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш,

гуруҳ топшириқ раҳбари гуруҳ аудити топшириғини қабул қилганидан кейин, гуруҳ аудити фикрига таъсир қилиши мумкин бўлган етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаслиқни англатади. Истисно ҳолатларда бу ҳатто қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича чиқиб кетиш мумкин бўлса, топшириқдан чиқиб кетишга ҳам олиб келиши мумкин.

Умумий аудит стратегияси ва аудит режаси (16-бандга қаранг)

A22. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини кўриб чиқиши гуруҳ топшириқ раҳбарининг гуруҳ аудити топшириғини йўналтириш бўйича жавобгарлигини бажаришнинг муҳим қисмидир.

Гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитини тушуниш

Гуруҳ топшириқ гуруҳи тушунишни оладиган масалалар (17-бандга қаранг)

A23. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аудитор ташкилотга таъсир қиладиган соҳа, тартибга солиш ва бошқа ташқи омилларни тушунишда, шу жумладан қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосини; ташкилотнинг характерини; мақсадлар ва стратегиялар ва улар билан боғлиқ бизнес рискларни; ва ташкилотнинг молиявий натижаларини баҳолаш ва кўриб чиқишни тушунишда эътиборга олиши мумкин бўлган масалалар бўйича кўрсатмаларни ўз ичига олади.¹⁷ Ушбу АХСнинг 2-илоvasи консолидация жараёнини ҳам қўшган ҳолда, гуруҳга хос масалалар бўйича кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Гуруҳ раҳбарияти томонидан компонентларга берилган кўрсатмалар (17-бандга қаранг)

A24. Молиявий маълумотларнинг бир хиллиги ва таққосланишига эришиш учун, гуруҳ раҳбарияти одатда компонентларга кўрсатмалар беради. Бундай кўрсатмалар гуруҳ молиявий ҳисоботида киритиладиган компонентларнинг молиявий маълумотларига қўйиладиган талабларни белгилайди ва кўпинча молиявий ҳисобот бериш тартиб-таомиллари қўлланмалари ва ҳисобот бериш пакетини ўз ичига олади. Ҳисобот бериш пакети одатда гуруҳ молиявий ҳисоботида киритиш учун молиявий маълумотларни тақдим этишнинг стандарт шаклларида иборат. Бироқ, ҳисобот бериш пакетлари одатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ тайёрланган ва тақдим этилган тўлиқ молиявий ҳисобот шаклида бўлмайди.

A25. Кўрсатмалар одатда қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Қўлланиладиган ҳисоб сиёсати;

¹⁶ 210-сон АХС, 8-банд

¹⁷ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), А62-А64-бандлар ва 1-илова

- Гуруҳ молиявий ҳисоботига қўлланиладиган қонуний ва бошқа маълумотларни ёритиб бериш талаблари, шу жумладан:
- Сегментларни аниқлаш ва ҳисобот бериш;
- Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари;
- Гуруҳ ичидаги операциялари ва амалга ошмаган фойдалар;
- Гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқлари; ва
- Ҳисобот бериш муддатлари.

A26. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг кўрсатмаларни тушуниши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисобот бериш пакетини тўлдириш учун кўрсатмаларнинг аниқлиги ва амалийлиги.
- Кўрсатмалар қуйидагиларни таъминлаши:
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосининг хусусиятларини етарли даражада тавсифлаши;
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси талабларига риоя қилиш учун етарли бўлган маълумотларни ёритиб беришни таъминлаши, масалан, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ва сегмент маълумотларини ёритиб бериш;
- Гуруҳ ичидаги операциялари ва амалга ошмаган фойдалар ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқлари каби консолидация тузатишларини аниқлашни таъминлаши; ва
- Молиявий маълумотларни компонент раҳбарияти томонидан тасдиқлашни таъминлаши.

Фирибгарлик (17-бандга қаранг)

A27. Аудитордан фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда баҳоланган рискларга қарши тегишли чораларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш талаб қилинади.¹⁸ Фирибгарлик туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини аниқлаш учун фойдаланиладиган маълумотларга қуйидагилар киради:

- Фирибгарлик натижасида гуруҳ молиявий ҳисоботи муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги рисклари бўйича гуруҳ раҳбариятининг баҳолаши.
- Гуруҳ раҳбарияти томонидан аниқланган ҳар қандай махсус фирибгарлик рисклари ёки фирибгарлик rischi эҳтимоли бўлган ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб беришларни ҳам қўшган ҳолда, гуруҳдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш учун гуруҳ раҳбариятининг жараёни.
- Фирибгарлик rischi эҳтимоли бўлган махсус компонентлар мавжудлиги
- Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар гуруҳдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш учун гуруҳ раҳбариятининг жараёнларини қандай кузатиши, ва гуруҳ раҳбарияти бу рискларни камайтириш учун ўрнатган назорат воситалари.
- Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар, гуруҳ раҳбарияти, ички аудит функциясидаги тегишли шахслар (ва, агар мақсадга мувофиқ деб ҳисобланса, компонент раҳбарияти, компонент аудиторлари ва бошқалар)нинг компонентга ёки гуруҳга таъсир қиладиган ҳар қандай ҳақиқий, гумон қилинган ёки даъво қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликлари ҳақидаги гуруҳ топшириқ гуруҳининг сўровига жавоблари.

Фирибгарлик рискларини ҳам қўшган ҳолда, гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши рисклари ҳақида гуруҳ топшириқ гуруҳи аъзолари ва компонент аудиторлари ўртасидаги муҳокама (17-бандга қаранг)

A28. Топшириқ гуруҳининг асосий аъзолари фирибгарлик туфайли рискларга алоҳида урғу берган ҳолда, фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига ташкилотнинг мойиллигини муҳокама қилишлари талаб қилинади. Гуруҳ аудитида, бу муҳокамалар компонент аудиторларини ҳам ўз ичига олиши мумкин.¹⁹ Гуруҳ топшириқ раҳбарининг муҳокамаларга кимларни киритиш, улар қандай ва қачон содир бўлиши, ва уларнинг кўлами ҳақидаги қарорига гуруҳ билан аввалги тажриба каби омиллар таъсир қилади.

A29. Муҳокамалар қуйидагиларга имконият яратади:

- Гуруҳ даражасидаги назорат воситаларини ҳам қўшган ҳолда, компонентлар ва уларнинг муҳити ҳақидаги билимларни бўлишиш.

¹⁸ 240-сон АХС, *Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка тегишли аудиторнинг жавобгарликлари*

¹⁹ 240-сон АХС, 16-банд; 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 17-18-бандлар
600-сон АХС

- Компонентлар ёки гуруҳнинг бизнес рисклари ҳақида маълумот алмашиш.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботи қандай қилиб ва қаерда фирибгарлик ёки хато туфайли муҳим бузиб кўрсатилишга мойил бўлиши мумкинлиги, гуруҳ раҳбарияти ва компонент раҳбарияти қандай қилиб фирибгарликка оид молиявий ҳисоботни амалга ошириши ва яшириши мумкинлиги ва компонентларнинг активлари қандай нотўғри ўзлаштирилиши мумкинлиги ҳақида фикр алмашиш.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мос келмайдиган тушумни тан олиш амалиёти каби фирибгарликка оид молиявий ҳисоботга олиб келиши мумкин бўлган, гуруҳ ёки компонент раҳбарияти томонидан амалга ошириладиган мунозарали ёки даромадларни бошқариш учун мўлжалланган амалиётларни аниқлаш.
- Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки бошқаларга фирибгарлик қилиш учун рағбат ёки босим яратиши, фирибгарликни амалга ошириш учун имконият бериши ёки гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки бошқаларга фирибгарлик содир этишни оқлаш имконини берувчи маданият ёки муҳитни кўрсатиши мумкин бўлган гуруҳга таъсир қилувчи маълум ташқи ва ички омилларни кўриб чиқиш.
- Гуруҳ ёки компонент раҳбарияти назорат воситаларини четлаб ўтиши мумкинлиги riskини кўриб чиқиш.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботи учун компонентларнинг молиявий маълумотларини тайёрлашда бир хил ҳисоб сиёсати қўлланилиши ва агар шундай бўлмаса, ҳисоб сиёсатидаги фарқлар қандай аниқланиши ва тузатилиши (қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси талаб қилганда) кўриб чиқиш.
- Компонентларда аниқланган фирибгарлик ёки компонентда фирибгарликнинг мавжудлигини кўрсатувчи маълумотлар ҳақида муҳокама қилиш.
- Миллий қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни кўрсатиши мумкин бўлган, масалан, пора тўловлари ва нотўғри трансферт нархлаш амалиёти ҳақидаги маълумотларни бўлишиш.

Риск омиллари (18-бандга қаранг)

A30. 3-иловада алоҳида ёки биргаликда фирибгарлик туфайли riskларни ҳам қўшган ҳолда, гуруҳ молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши riskларини кўрсатиши мумкин бўлган шароитлар ёки ҳодисаларнинг мисоллари келтирилган.

Риск баҳолаш (18-бандга қаранг)

A31. Гуруҳ молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши riskлари бўйича гуруҳ топшириқ гуруҳининг гуруҳ даражасидаги баҳолаши қуйидаги каби маълумотларга асосланади:

- Гуруҳ даражасидаги назорат воситалари ва консолидацияга тегишли назорат воситаларининг дизайни ва татбиқ этилишини баҳолашда олинган аудит далилларини ҳам қўшган ҳолда, гуруҳ, унинг компонентлари ва уларнинг муҳити, ҳамда консолидация жараёнини тушунишдан олинган маълумотлар.
- Компонент аудиторларидан олинган маълумотлар.

Компонент аудиторини тушуниш (19-бандга қаранг)

A32. Гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудиторидан гуруҳ аудити учун компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажаришни сўрашни режалаштирганда, компонент аудиторини тушуна олади. Масалан, гуруҳ топшириқ гуруҳи фақат гуруҳ даражасида таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришни режалаштирган компонентларнинг аудиторларини тушуна олиш зарур бўлмайди.

Компонент аудиторини тушуна олиш ва аудит далиллари манбалари учун гуруҳ топшириқ гуруҳининг тартиб-таомиллари (19-бандга қаранг)

A33. Компонент аудиторини тушуна олиш учун гуруҳ топшириқ гуруҳининг тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва ҳажмига компонент аудитори билан аввалги тажриба ёки билим, ва гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудитори умумий сиёсат ва тартиб-таомилларга қай даражада бўйсунishi каби омиллар таъсир қилади, масалан:

- Гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудитори қуйидагиларни умумий равишда тақсимлаши:
- Ишни бажариш учун умумий сиёсат ва тартиб-таомиллар (масалан, аудит услубиёти);
- Умумий сифат бошқаруви сиёсати ёки тартиб-таомиллари; ёки
- Умумий мониторинг сиёсати ва тартиб-таомиллари.
- Қуйидагиларнинг мослиги ёки ўхшашлиги:
- Қонунлар ва норматив ҳужжатлар ёки ҳуқуқий тизим;

- Профессионал назорат, интизом ва ташки сифат таъминоти;
- Таълим ва ўқитиш;
- Профессионал ташкилотлар ва стандартлар; ёки
- Тил ва маданият.

A34. Бу омиллар ўзаро таъсир қилади ва бир-бирини истисно қилмайди. Масалан, умумий сифат бошқаруви ва мониторинг сиёсати ва тартиб-таомиллари ҳамда умумий аудит услубиётини изчил қўллайдиган ёки гуруҳ топшириқ раҳбари билан бир хил юрисдикцияда фаолият юритадиган компонент аудитори А тўғрисида тушунча олиш учун гуруҳ топшириқ гуруҳининг тартиб-таомиллари кўлами, умумий сифат бошқаруви ва мониторинг сиёсати ва тартиб-таомиллари ҳамда умумий аудит услубиётини изчил қўлламайдиган ёки хорижий юрисдикцияда фаолият юритадиган компонент аудитори В тўғрисида тушунча олиш учун гуруҳ топшириқ гуруҳининг тартиб-таомиллари кўламидан камроқ бўлиши мумкин. Компонент аудиторлари А ва В билан боғлиқ бажарилган тартиб-таомилларнинг характери ҳам фарқли бўлиши мумкин.

A35. Гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудитори ҳақидаги тушунишни бир қанча усулларда олиши мумкин. Компонент аудиторни жалб қилишнинг биринчи йилида, гуруҳ топшириқ гуруҳи, масалан:

- Гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудитори умумий мониторинг сиёсати ва тартиб-таомилларига амал қиладиган ва уларга мос равишда фаолият юритадиган ташкилот ёки тармоқдан бўлганда, тармоқ томонидан ўтказилган сифат бошқаруви мониторинг фаолиятининг натижаларини баҳолаш;²⁰
- 19(а)-(с) бандлардаги масалаларни муҳокама қилиш учун компонент аудитorigа ташриф буюриш;
- Компонент аудитorigдан 19(а)-(с) бандларда кўрсатилган масалаларни ёзма равишда тасдиқлашни сўраш. 4-иловада компонент аудиторининг ёзма тасдиқларининг мисоли келтирилган;
- Компонент аудитorigдан 19(а)-(с) бандлардаги масалалар бўйича сўровномаларни тўлдиришни сўраш;
- Гуруҳ топшириқ раҳбари ташкилотдаги ҳамкасблар билан ёки компонент аудитори ҳақида маълумотга эга бўлган обрўли учинчи томон билан компонент аудитори ҳақида муҳокама қилиш; ёки
- Компонент аудитори аъзо бўлган профессионал ташкилот ёки ташкилотлардан, компонент аудитorigа лицензия берган органлардан, ёки бошқа учинчи томонлардан тасдиқлар олиш.

Кейинги йилларда, компонент аудиторини тушуниш гуруҳ топшириқ гуруҳининг компонент аудитори билан аввалги тажрибасига асосланиши мумкин. Гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудитorigдан 19(а)-(с) бандларда санаб ўтилган масалалар билан боғлиқ ҳолда ўтган йилдан бери бирон нарса ўзгарганлигини тасдиқлашни сўраши мумкин.

A36. Аудиторлик касбини назорат қилиш ва аудит сифатини кузатиб бориш учун мустақил назорат органлари ташкил этилган ҳолларда, тартибга солиш муҳити ҳақидаги хабардорлик гуруҳ топшириқ гуруҳига компонент аудиторининг мустақиллиги ва малакасини баҳолашда ёрдам бериши мумкин. Тартибга солиш муҳити ҳақидаги маълумотлар компонент аудитorigдан ёки мустақил назорат органлари томонидан тақдим этилган маълумотлардан олинishi мумкин.

Гуруҳ аудитига тегишли ахлокий талаблар (19(а)-бандга қаранг)

A37. Гуруҳ аудити учун компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажарганда, компонент аудитори гуруҳ аудитига тегишли ахлокий талабларга бўйсунди. Бундай талаблар компонент аудиторининг юрисдикциясида қонуний аудит ўтказиш пайтида қўлланиладиган талаблардан фарқли ёки уларга қўшимча бўлиши мумкин. Шунинг учун, гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудитори гуруҳ аудитига тегишли ахлокий талабларни тушунишини ва уларга риоя қилишини, гуруҳ аудитида компонент аудиторининг жавобгарликларини бажариш учун етарли даражада тушунча олади.

Компонент аудиторининг профессионал малакаси (19(б)-бандга қаранг)

A38. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг компонент аудиторининг профессионал малакасини тушуниши компонент аудитори қуйдагиларга эгаллигини ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ аудитида компонент аудиторининг жавобгарликларини бажариш учун етарли бўлган гуруҳ аудитига қўлланиладиган аудит ва бошқа стандартларни тушуниш;
- Маълум компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишни бажариш учун зарур бўлган махсус кўникмалар (масалан, соҳага оид махсус билимлар); ва
- Тегишли ҳолларда, гуруҳ аудитида компонент аудиторининг жавобгарликларини бажариш учун етарли бўлган қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосини тушуниш (гуруҳ раҳбарияти томонидан

²⁰ 1-сон СБХС, *Молиявий ҳисоботлар аудити ёки қўриб чиқишни ёхуд бошқа ишонч ҳосил қилиш ёки турдош хизматлар бўйича топшириқларни бажарувчи ташкилотлар учун сифат бошқаруви*, 51-банди ёки камида шу даражада катъий бўлган миллий талаблар билан талаб қилинганидек. 600-сон АХС

компонентларга берилган кўрсатмалар кўпинча қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосининг хусусиятларини тавсифлайди).

Компонент аудиторини гуруҳ топшириқ гуруҳи тушунишини қўллаш (20-бандга қаранг)

- A39. Гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудиторининг ишида иштирок этиш ёки компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича қўшимча риск баҳолаш ёки қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш орқали компонент аудитори мустақил эмаслиги фактини бартараф эта олмайди.
- A40. Бироқ, гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудиторининг профессионал малакаси ҳақидаги унчалик жиддий бўлмаган хавотирларни (масалан, соҳага оид махсус билимларнинг йўқлиги), ёки компонент аудитори аудиторларни фаол кузатиб борадиган муҳитда фаолият юритмаслиги фактини компонент аудиторининг ишида иштирок этиш ёки компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича қўшимча риск баҳолаш ёки қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш орқали бартараф этиши мумкин.
- A41. Қонун ёки норматив ҳужжатлар компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг тегишли қисмларига киришни тақиқлаган ҳолларда, гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудиторидан тегишли маълумотларни камраб оладиган меморандум тайёрлаш орқали бу тўсиқни бартараф этишни сўраши мумкин.

Аҳамиятлилиқ (21-23-бандларга қаранг)

A42. Аудитордан қуйидагилар талаб қилинади:²¹

- (a) Умумий аудит стратегиясини белгилашда, қуйидагиларни аниқлаш:
- (i) Молиявий ҳисоботлар учун умумий муҳимлик; ва
 - (ii) Агар, ташкилотнинг махсус шароитларида, маълум операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун молиявий ҳисоботнинг умумий муҳимлигидан кам миқдорда бузиб кўрсатилиши молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилиши мумкин бўлса, ўша операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражалари; ва
- (b) Бажариш аҳамиятлилигини аниқлаш.

Гуруҳ аудити контекстида, муҳимлик ҳам гуруҳ молиявий ҳисоботи умуман, ҳам компонентларнинг молиявий маълумотлари учун белгиланади. Гуруҳ молиявий ҳисоботи учун умумий муҳимлик гуруҳ аудити стратегиясини белгилашда қўлланилади.

- A43. Гуруҳ молиявий ҳисоботидаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий аҳамиятлилигидан ошиб кетиши эҳтимолини тегишли даражада пасайтириш учун, компонент аҳамиятлилиги гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий муҳимлигидан паст қилиб белгиланади. Турли компонентлар учун турли компонент аҳамиятлилиги белгиланиши мумкин. Компонент муҳимлиги гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий муҳимлигининг арифметик қисми бўлиши шарт эмас ва, натижада, турли компонентлар учун компонент муҳимлигининг йиғиндиси гуруҳ молиявий ҳисоботининг умумий муҳимлигидан ошиб кетиши мумкин. Компонент муҳимлиги компонент учун умумий аудит стратегиясини белгилашда қўлланилади.
- A44. Компонент муҳимлиги 26, 27(a) ва 29-бандларга мувофиқ гуруҳ аудитининг бир қисми сифатида молиявий маълумотлари аудитдан ўтказиладиган ёки кўриб чиқиладиган компонентлар учун аниқланади. Компонент аҳамиятлилиги компонент аудитори томонидан тузатилмаган аниқланган бузиб кўрсатишлар алоҳида ёки умуман олганда аҳамиятли эканлигини баҳолаш учун қўлланилади.
- A45. Компонент муҳимлигидан ташқари, бузиб кўрсатишлар учун чегара аниқланади. Компонентнинг молиявий маълумотларида аниқланган, бузиб кўрсатишлар чегарасидан юқори бўлган бузиб кўрсатишлар гуруҳ топшириқ гуруҳига хабар қилинади.
- A46. Компонентнинг молиявий маълумотлари аудити ҳолатида, компонент аудитори (ёки гуруҳ топшириқ гуруҳи) компонент даражасида бажариш аҳамиятлилигини аниқлайди. Бу компонентнинг молиявий маълумотларидаги тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар йиғиндиси компонент муҳимлигидан ошиб кетиши эҳтимолини тегишли даражада пасайтириш учун зарурдир. Амалда, гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аҳамиятлилигини бу пастроқ даражада белгилаши мумкин. Бу ҳолатда, компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини баҳолаш ва баҳоланган рискларга жавоб бериш учун қўшимча аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш учун, шунингдек аниқланган бузиб

²¹ 320-сон АХС, *Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик*, 10-11-бандлар

кўрсатишлар алоҳида ёки умуман олганда аҳамиятли эканлигини баҳолаш учун компонент аҳамиятлилигидан фойдаланади.

Баҳоланган рискларга жавоб бериш

Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш турини аниқлаш (26-27-бандларга қаранг)

A47. Компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш турини ва компонент аудиторининг ишида иштирок этишини гуруҳ топшириқ гуруҳининг аниқлашига қуйидагилар таъсир қилади:

- (a) Компонентнинг аҳамияти;
- (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган аҳамиятли рисклари;
- (c) Гуруҳ даражасидаги назорат воситаларининг дизайнини баҳолаши ва улар амалга оширилганлигини аниқланиши; ва
- (d) Компонент аудиторини гуруҳ топшириқ гуруҳининг тушуниши.

Диаграмма компонентнинг аҳамияти компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш турини аниқлашда гуруҳ топшириқ гуруҳининг қарорига қандай таъсир қилишини кўрсатади.

Аҳамиятли компонентлар (27(b)-(c)-бандларга қаранг)

A48. Гуруҳ топшириқ гуруҳи ўзининг махсус характери ёки шароитлари туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рискларини ўз ичига олиш эҳтимоли бўлгани учун компонентни аҳамиятли компонент сифатида аниқлаши мумкин. Бундай ҳолатда, гуруҳ топшириқ гуруҳи эҳтимолли аҳамиятли рисклар таъсирига учраши мумкин бўлган ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб беришларни аниқлаши мумкин. Бу ҳолатда, гуруҳ топшириқ гуруҳи фақат ўша ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб беришларнинг аудитини бажаришга, ёки компонент аудиторидан бажаришни сўрашга қарор қилиши мумкин. Масалан, А6-бандда тасвирланган вазиятда, компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш фақат ўша компонентнинг валюта айирбошлаш операциялари таъсирига учраган ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ва маълумотларни ёритиб беришларнинг аудити билан чекланиши мумкин. Гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудиторидан бир ёки бир нечта муайян ҳисоб қолдиқлари, операциялар турлари ёки маълумотларни ёритиб беришларнинг аудитини бажаришни сўраганда, гуруҳ топшириқ гуруҳининг хабари (40-бандга қаранг) кўплаб молиявий ҳисобот моддалари ўзаро боғлиқ эканлиги фактини ҳисобга олади.

A49. Гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши эҳтимолли аҳамиятли рискига жавоб берадиган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, захираларнинг эскириши эҳтимолли аҳамиятли рисқи ҳолатида, гуруҳ топшириқ гуруҳи эскириш эҳтимоли бўлган катта ҳажмдаги захираларга эга бўлган, лекин бошқа жиҳатдан аҳамиятли бўлмаган компонентда захираларни баҳолаш бўйича махсус аудит тартиб-таомилларини бажариши ёки компонент аудиторидан бажаришни сўраши мумкин.

Аҳамиятли бўлмаган компонентлар (28-29-бандларга қаранг)

A50. Топшириқ шароитларига қараб, компонентларнинг молиявий маълумотлари таҳлилий тартиб-таомиллар мақсадлари учун турли даражаларда бирлаштирилиши мумкин. Таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари аҳамиятли бўлмаган компонентларнинг бирлаштирилган молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли рисклари мавжуд эмаслиги ҳақидаги гуруҳ топшириқ гуруҳининг хулосаларини тасдиқлайди.

A51. 29-бандга мувофиқ қанча компонентларни танлаш, қайси компонентларни танлаш ва танланган алоҳида компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича қандай турдаги иш бажариш ҳақидаги гуруҳ топшириқ гуруҳининг қарорига қуйидаги каби омиллар таъсир қилиши мумкин:

- Аҳамиятли компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича олиниши кутилаётган аудит далилларининг қўлами.
- Компонент янги ташкил этилган ёки сотиб олинганлиги.
- Компонентда аҳамиятли ўзгаришлар содир бўлганлиги.
- Ички аудит функцияси компонентда иш бажарганлиги ва бу ишнинг гуруҳ аудитига таъсири.
- Компонентлар умумий тизимлар ва жараёнларни қўллаши.
- Гуруҳ даражасидаги назорат воситаларининг операцион самарадорлиги.
- Гуруҳ даражасида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар томонидан аниқланган ғайриоддий ўзгаришлар.

- Бу тоифадаги бошқа компонентларга нисбатан компонентнинг алоҳида молиявий аҳамияти ёки у туғдирадиган риск.
- Компонент қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа сабаб талаб қиладиган аудитга тегишли эканлиги.

Бу тоифадаги компонентларни танлашда тахмин қилиб бўлмаслик элементини киритиш компонентларнинг молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқлаш эҳтимолини оширади. Компонентларни танлаш кўпинча даврий асосда ўзгартириб турилади.

A52. Компонентнинг молиявий маълумотларини кўриб чиқиш 2400-сон Кўриб чиқиш топшириқлари бўйича халқаро стандарт (КТХС) (қайта таҳрирланган)²² ёки 2410-сон КТХСга²³ мувофиқ, шароитларга қараб зарур равишда мослаштирилган ҳолда бажарилиши мумкин. Гуруҳ топшириқ гуруҳи, шунингдек, бу ишга қўшимча равишда қўшимча тартиб-таомилларни кўрсатиши мумкин.

A53. A13-бандда тушунтирилганидек, гуруҳ фақат аҳамиятли бўлмаган компонентлардан иборат бўлиши мумкин. Бу шароитларда, гуруҳ топшириқ гуруҳи 29-бандга мувофиқ компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш турини аниқлаш орқали гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиши мумкин. Агар гуруҳ топшириқ гуруҳи, ёки компонент аудитори, фақат гуруҳ даражасидаги назорат воситаларини тестдан ўтказса ва компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича таҳлилий тартиб-таомилларни бажарса, гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиши эҳтимоли кам.

Компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишда иштирок этиш (30-31-бандларга қаранг)

A54. Компонент аудиторининг ишида гуруҳ топшириқ гуруҳининг иштирокига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар қиради:

- (a) Компонентнинг аҳамияти;
- (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аниқланган аҳамиятли рисклари; ва
- (c) Компонент аудиторини гуруҳ топшириқ гуруҳининг тушуниши.

Аҳамиятли компонент ёки аниқланган аҳамиятли рисклар ҳолатида, гуруҳ топшириқ гуруҳи 30-31-бандларда тавсифланган тартиб-таомилларни бажаради. Аҳамиятли компонент бўлмаган компонент ҳолатида, компонент аудиторининг ишида гуруҳ топшириқ гуруҳи иштирокининг характери, муддатлари ва ҳажми гуруҳ топшириқ гуруҳининг ўша компонент аудиторини тушунишига қараб фарқланади. Компонентнинг аҳамиятли компонент эмаслиги факти иккинчи даражали бўлиб қолади. Масалан, компонент аҳамиятли компонент деб ҳисобланмаса ҳам, гуруҳ топшириқ гуруҳи шунга қарамай компонент аудиторининг профессионал малакаси ҳақида унчалик жиддий бўлмаган хавотирларга эга бўлгани учун (масалан, соҳага оид махсус билимларнинг йўқлиги), ёки компонент аудитори аудиторларни фаол кузатиб борадиган муҳитда фаолият юритмаслиги туфайли, компонент аудиторининг риск баҳолашида иштирок этишга қарор қилиши мумкин.

A55. 30-31 ва 42-бандларда тавсифланганлардан ташқари, компонент аудиторининг ишидаги иштирок шакллари, гуруҳ топшириқ гуруҳининг компонент аудиторини тушунишига асосланиб, қуйидагилардан бирини ёки бир нечтасини ўз ичига олиши мумкин:

- (a) Компонент ва унинг муҳити бўйича тушунча олиш учун компонент раҳбарияти ёки компонент аудиторлари билан учрашиш.
- (b) Компонент аудиторларининг умумий аудит стратегияси ва аудит режасини кўриб чиқиш.
- (c) Компонент даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун риск баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш. Булар компонент аудиторлари билан бирга, ёки гуруҳ топшириқ гуруҳи томонидан бажарилиши мумкин.
- (d) Қўшимча аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш. Булар компонент аудиторлари билан бирга ишлаб чиқилиши ва бажарилиши, ёки гуруҳ топшириқ гуруҳи томонидан бажарилиши мумкин.
- (e) Компонент аудиторлари ва компонент раҳбарияти ўртасидаги якуний ва бошқа муҳим йиғилишларда иштирок этиш.
- (f) Компонент аудиторларининг аудит ҳужжатларининг бошқа тегишли қисмларини кўриб чиқиш.

²² 2400-сон КТХС (қайта таҳрирланган), *Тарихий молиявий ҳисоботларни кўриб чиқиш бўйича топшириқлар*

²³ 2410-сон КТХС, *Ташиқлотнинг мустақил аудитори томонидан бажариладиган оралиқ молиявий маълумотларни кўриб чиқиш*

Консолидация жараёни

Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашлари (34-бандга қаранг)

A56. Консолидация жараёни одатдаги операцияларни қайта ишлаш тизимларидан ўтмайдиган ва бошқа молиявий маълумотлар бўйсунадиган бир хил ички назоратларга бўйсунмаслиги мумкин бўлган гуруҳ молиявий ҳисоботида акс эттирилган суммаларга тузатишларни талаб қилиши мумкин. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг тузатишларнинг мувофиқлиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолаши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аҳамиятли тузатишлар уларга асос бўлган ҳодисалар ва операцияларни тўғри акс эттиришини баҳолаш;
- Аҳамиятли тузатишлар гуруҳ раҳбарияти томонидан, ва қўлланиладиган жойларда компонент раҳбарияти томонидан, тўғри ҳисобланганлиги, қайта ишланганлиги ва рухсат берилганлигини аниқлаш;
- Аҳамиятли тузатишлар тўғри асосланганлиги ва етарлича ҳужжатлаштирилганлигини аниқлаш; ва
- Гуруҳ ичидаги операциялари ва амалга ошмаган фойдалар ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқлари солиштирилиши ва чиқариб ташланишини текшириш.

Компонент аудитори билан мулоқот (40-41-бандларга қаранг)

A57. Агар гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудиторлари ўртасидаги самарали икки томонлама мулоқот мавжуд бўлмаса, гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олмаслик risks мавжуд. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг талаблари ҳақидаги аниқ ва ўз вақтидаги хабар гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудитори ўртасидаги самарали икки томонлама мулоқот асосини ташкил этади.

A58. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг талаблари кўпинча кўрсатма хатида хабар қилинади. 5-иловада бундай кўрсатма хатига киритилиши мумкин бўлган талаб қилинадиган ва қўшимча масалалар бўйича кўрсатмалар келтирилган. Компонент аудиторининг гуруҳ топшириқ гуруҳи билан мулоқоти кўпинча бажарилган иш ҳақидаги меморандум ёки ҳисобот шаклида бўлади. Бироқ, гуруҳ топшириқ гуруҳи ва компонент аудитори ўртасидаги мулоқот албатта ёзма равишда бўлиши шарт эмас. Масалан, гуруҳ топшириқ гуруҳи аниқланган аҳамиятли riskларни муҳокама қилиш ёки компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг тегишли қисмларини кўриб чиқиш учун компонент аудиториға ташриф буюриши мумкин. Шунга қарамай, ушбу ва бошқа АХСларнинг ҳужжатлаштириш талаблари қўлланилади.

A59. Гуруҳ топшириқ гуруҳи билан ҳамкорлик қилишда, компонент аудитори, масалан, қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан тақиқланмаган бўлса, гуруҳ топшириқ гуруҳиға тегишли аудит ҳужжатлариға кириш имкониятини беради.

A60. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг аъзоси бир вақтнинг ўзида компонент аудитори ҳам бўлган ҳолатда, компонент аудитори билан очиқ мулоқот қилиш бўйича гуруҳ топшириқ гуруҳининг мақсадига кўпинча махсус ёзма мулоқотдан бошқа воситалар орқали эришиш мумкин. Масалан:

- Компонент аудиторининг умумий аудит стратегияси ва аудит режасига кириш имконияти 40-бандда белгиланган гуруҳ топшириқ гуруҳининг талабларини хабар қилиш учун етарли бўлиши мумкин; ва
- Гуруҳ топшириқ гуруҳи томонидан компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш 41-бандда белгиланган гуруҳ топшириқ гуруҳининг ҳулосасига тегишли масалаларни хабар қилиш учун етарли бўлиши мумкин.

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш

Компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш (42(b)-бандга қаранг)

A61. Компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг қайси қисмлари гуруҳ аудити учун ўринли бўлиши шароитларга қараб фарқланиши мумкин. Кўпинча эътибор гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилиши аҳамиятли riskларига тегишли аудит ҳужжатлариға қаратилади. Кўриб чиқиш қўламини компонент аудиторининг аудит ҳужжатлари компонент аудиторининг ташкилот кўриб чиқиш тартиб-таомиллариға тақдим этилганлиги факти таъсирида бўлиши мумкин.

Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги (44-45-бандларга қаранг)

A62. Агар гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинмаган деган ҳулосаға келса, гуруҳ топшириқ гуруҳи компонент аудиторидан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши мумкин. Агар бу имконсиз бўлса, гуруҳ топшириқ гуруҳи компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ўз тартиб-таомилларини бажариши мумкин.

A63. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг ҳар қандай бузиб кўрсатишларнинг (гуруҳ топшириқ гуруҳи томонидан аниқланган ёки компонент аудиторлари томонидан хабар қилинган) умумий таъсирини баҳолаши гуруҳ топшириқ раҳбарига гуруҳ молиявий ҳисоботи умуман олганда муҳим бузиб кўрсатилганлигини аниқлаш имконини беради.

Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот

Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот (46-48-бандларга қаранг)

А64. 240-сон АХС фирибгарликни раҳбариятга, ва раҳбарият фирибгарликка аралашган бўлиши мумкин бўлган ҳолатда, бошқариш учун масъул шахсларга хабар қилиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.²⁴

А65. Гуруҳ раҳбарияти баъзи муҳим сезгир маълумотларни махфий сақлаш зарурияти туғилиши мумкин. Компонент раҳбарияти хабардор бўлмаслиги мумкин бўлган, компонентнинг молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар мисол бўлади:

- Потенциал суд жараёнлари.
- Мухим операцион активлар ҳисобдан чиқариш режалари.
- Кейинги ҳодисалар.
- Аҳамиятли ҳуқуқий келишувлар.

Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот (49-бандга қаранг)

А66. Гуруҳ топшириқ гуруҳи томонидан гуруҳни бошқариш учун масъул шахсларга хабар қилинадиган масалаларга компонент аудиторлари томонидан гуруҳ топшириқ гуруҳи эътиборига тортилган ва гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳни бошқариш учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари учун аҳамиятли деб баҳолаган масалалар киради. Гуруҳни бошқариш учун масъул шахслар билан мулоқот гуруҳ аудити давомида турли вақтларда амалга оширилади. Масалан, 49(а)-(b) бандларда кўрсатилган масалалар гуруҳ топшириқ гуруҳи компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган ишни аниқлагандан кейин хабар қилиниши мумкин. Бошқа томондан, 49(с)-бандда кўрсатилган масала аудит охирида хабар қилиниши мумкин, ва 49(d)-(е) бандларда кўрсатилган масалалар улар юз берганда хабар қилиниши мумкин.

²⁴ 240-сон АХС, 41-43-бандлар

Гуруҳ топшириқ гуруҳи гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаган ҳолдаги мустақил аудиторлик хулосаси намунаси

Изоҳ: ушбу намунавий аудиторлик хулосаси бўйлаб, Фикр бўлими 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ биринчи ўринга қўйилган, ва Фикр учун асос бўлими Фикр бўлиmidан кейин жойлаштирилган. Шунингдек, мавжуд аудитор жавобгарликлари бўлимига киритилган биринчи ва охириги жумла энди янги Фикр учун асос бўлимининг бир қисми сифатида киритилган.

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листингга киритилмаган ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш концепциясини қўллаб тайёрланган консолидациялашган молиявий ҳисоботининг тўлиқ тўпламини аудит қилиш. Аудит гуруҳ аудити ҳисобланади (яъни, 600-сон АХС қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МҲХС (умумий мақсадли концепция) га мувофиқ тайёрланган.
- Аудиторлик топшириғи шартлари 210-сон АХСда белгиланган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини ўз ичига олади.
- Гуруҳ топшириқ гуруҳи ҳуқуқий улуш усули билан ҳисобга олинган муҳим компонентга тегишли етарли ва муносиб аудит далилларини ололмайди (молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 15 миллион доллар қийматида тан олинган, бу 60 миллион доллар умумий активларни акс эттиради), чунки гуруҳ топшириқ гуруҳининг бухгалтерия ҳисоби ёзувларига, компонент раҳбариятига ёки аудиторига кириш имкони бўлмаган.
- Гуруҳ топшириқ гуруҳи компонентнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига аудит қилинган молиявий ҳисоботини, шу жумладан унга доир аудиторлик хулосасини ўқиб чиққан ва гуруҳ раҳбарияти томонидан компонентга тегишли сақланаётган молиявий маълумотларни кўриб чиққан.

Гуруҳ топшириқ раҳбарининг фикрига кўра, етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаслик натижасида гуруҳ молиявий ҳисоботига таъсири муҳим, аммо кенг тарқалган эмас.¹

- Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессинал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси) аудитга қўлланиладиган барча тегишли ахлоқий талабларни ўз ичига олади.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ходисалар ёки шароитларга тегишли муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.²
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва акс ҳолда бундай қарор қабул қилинмаган.³
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун бўйича талаб қилинадиган бошқа ҳисобот бериш жавобгарликларига ҳам эга.

¹ Агар гуруҳ топшириғи раҳбарининг мулоҳазасига кўра, етарли ва муносиб аудит далилларини ололмасликнинг гуруҳ молиявий ҳисоботига таъсири муҳим ва кенг қамровли бўлса, гуруҳ топшириғи раҳбари 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ фикр билдиришдан бош тартади.

² 570-сон АХС (қайта таҳрирланган), *Фаолият узлуксизлиги*

³ 701-сон АХС, *Мустақил аудиторлик хулосасида асосий аудит масалаларини хабар қилиш*
600-сон АХС

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзил эгасига]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити тўғрисида ҳисобот⁴

Шартли фикр

Биз ABC компанияси ва унинг шўъба компаниялари (Гуруҳ)нинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини аудит қилдик, бу ҳисоботлар 2021 йил 31 декабрь ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун консолидациялашган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек, муҳим ҳисоб сиёсати ахборотини ўз ичига олган консолидациялашган молиявий ҳисоботга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг "Шартли фикр учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг мумкин бўлган таъсирларидан ташқари, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисобот Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда, 2021 йил 31 декабрь ҳолатига гуруҳнинг консолидациялашган молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун уларнинг консолидациялашган молиявий натижалари ва консолидациялашган пул оқимларини ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри кўриниш беради).

Шартли фикр учун асос

ABC Компаниянинг йил давомида сотиб олинган ва улушли усул билан ҳисобга олинган хорижий таъсир остидаги ташкилоти XYZ Компаниясидаги инвестицияси 2021 йил 31 декабрь ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 15 миллион доллар қиймати билан акс эттирилган, ва шу санада тугаган йил учун консолидациялашган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда XYZ соф даромадида ABC улуши 1 миллион долларни ташкил этади. Биз 2021 йил 31 декабрь ҳолатига ABC'нинг XYZ'даги инвестицияси баланс қиймати ва шу йил учун XYZ'нинг соф даромадидаги ABC улуши тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини ололмадик, чунки бизга XYZ'нинг молиявий маълумотларига, раҳбариятига ва аудиторларига кириш рад этилган эди. Натижада, биз ушбу суммаларга ҳар қандай тузатишлар киритиш зарурлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз ҳисоботимизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил тавсифланган. Биз Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси)га мувофиқ Гуруҳдан мустақилмиз ва биз БХАСК кодексига мувофиқ бошқа ахлоқий жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари шартли аудит фикримизга асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисобот ва уларга доир аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁵ даги ҳисобот бериш талабларига мувофиқ ҳисобот бериш – 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) 2-илувасидаги 6-намунага қаранг. 6-намунадаги бошқа маълумотлар бўлимининг охириги хатбоҳиси бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган шартли фикрга олиб келувчи махсус масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ ҳисобот бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ҳисобот бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг. Фақат листингга кирган ташкилотлар аудитига тегишли бўлган охириги икки хатбоҳи киритилмаиди.]

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар тўғрисида ҳисобот⁶

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁷га мувофиқ ҳисобот бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

⁴ "Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити тўғрисида ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа — "Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар тўғрисида ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

⁵ 720-сон АХС (қайта таҳрирланган), *Бошқа маълумотларга тегишли аудиторнинг жавобгарликлари*

⁶ Ушбу намунавий аудиторлик хулосаларининг барчасида *раҳбарият ва бошқариш учун масъул шахслар* атамаларини муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мувофиқ бўлган бошқа атама билан алмаштириш зарур бўлиши мумкин.

⁷ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган), *Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва хулоса бериш*
600-сон АХС

ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИ АУДИТИГА ОИД МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР (КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШИНИ ҲАМ ЎЗ ИЧИГА
ОЛГАН ҲОЛДА)

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек,
иккаласининг имзоси]

[Аудитор манзили]

[Сана]

Агар гуруҳ топшириқ раҳбарининг фикрига кўра, етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаслик натижасида гуруҳ
молиявий ҳисоботи таъсири муҳим ва кенг тарқалган бўлса, гуруҳ топшириқ раҳбари 705-сон АХС (Қайта
тахрирланган)га мувофиқ фикр билдиришдан воз кечади.

Гуруҳ топшириқ гуруҳи тушунча оладиган масалалар намуналари

Келтирилган намуналар кенг қўламли масалаларни камраб олади; бироқ, барча масалалар ҳар бир гуруҳ аудити топшириғига тегишли эмас ва намуналар рўйхати тўлиқ эмас.

Гуруҳ-кенг назорат воситалари

1. Гуруҳ-кенг назорат воситалари қуйдагиларнинг комбинациясини ўз ичига олиши мумкин:
 - Бизнес ривожланишларини муҳокама қилиш ва фаолият натижаларини кўриб чиқиш учун гуруҳ ва компонент раҳбарияти ўртасидаги мунтазам учрашувлар.
 - Компонентлар фаолиятини ва уларнинг молиявий натижаларини мониторинг қилиш, шу жумладан мунтазам ҳисобот бериш тартиблари, бу гуруҳ раҳбариятига компонентлар фаолиятини бюджетлар билан таққослаб мониторинг қилиш ва тегишли чоралар кўриш имконини беради.
 - Гуруҳ раҳбариятининг риск баҳолаш жараёни, яъни гуруҳ молиявий ҳисоботининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган фирибгарлик rischi ҳам ўз ичига олган бизнес riskларини аниқлаш, таҳлил қилиш ва бошқариш жараёни.
 - Гуруҳ ичидаги операцияларни ва амалга ошмаган фойдани, шунингдек гуруҳ даражасида гуруҳ ичидаги ҳисоб баланслари мониторинги, назорати, солиштириш ва бартараф этиш.
 - Компонентлардан олинган молиявий маълумотларнинг ўз вақтида эканлигини мониторинг қилиш ва аниқлиги ҳамда тўлиқлигини баҳолаш жараёни.
 - Гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун бир хил умумий АТ назорати остида марказлаштирилган АТ тизими.
 - Барча ёки баъзи компонентлар учун умумий бўлган АТ тизими доирасидаги назорат воситалари.
 - Ички аудит функцияси ва ўз-ўзини баҳолаш дастурлари фаолиятини ўз ичига олган, ички назорат тизимини мониторинг қилиш бўйича гуруҳ жараёнидаги назорат воситалари.
 - Гуруҳ молиявий ҳисобот бериш тартиблари қўлланмасини ўз ичига олган бир хил сиёсат ва тартиб-таомиллар.
 - Хулқ-атвор кодекслари ва фирибгарликнинг олдини олиш дастурлари каби умумгуруҳ дастурлари.
 - Компонент раҳбариятига ваколат ва жавобгарликни бириктириш тартиби.
2. Функция марказлаштирилган ҳолда, ички аудит функцияси гуруҳ-кенг назорат воситаларининг бир қисми деб ҳисобланиши мумкин. 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган)¹ гуруҳ топшириқ гуруҳининг ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ҳамда тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг объективлигини, ички аудит функциясининг компетенция даражасини етарли даражада қўллаб-қувватлаши ва гуруҳ аудити гуруҳи функциянинг ишидан фойдаланишни кутган ҳолда функция тизимли ва интизомли ёндашувни қўллашнинг баҳолашини кўриб чиқади.

Консолидация жараёни

3. Гуруҳ топшириқ гуруҳининг консолидация жараёни тўғрисидаги тушунчаси қуйдаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига тегишли масалалар:

- Компонент раҳбарияти қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини тушуниш даражаси.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ компонентларни аниқлаш ва ҳисобга олиш жараёни.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ сегмент ҳисоботи учун ҳисобот бериладиган сегментларни аниқлаш жараёни.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ ҳисобот бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш жараёни.

¹ 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), *Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*, 15-банд
600-сон АХС

- Гуруҳ молиявий ҳисоботида қўлланиладиган ҳисоб сиёсати, олдинги молиявий йилдан фарқли томонлари ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси бўйича янги ёки қайта тахрирланган стандартлар натижасида ўзгаришлар.
- Гуруҳнинг йил охиридан фарқли молиявий йил охирига эга компонентлар билан ишлаш тартиб-таомиллари.

Консолидация жараёнига тегишли масалалар:

- Гуруҳ раҳбариятининг компонентлар томонидан қўлланиладиган ҳисоб сиёсатини тушуниш жараёни ва, агар қўлланиладиган бўлса, гуруҳ молиявий ҳисоботи учун компонентларнинг молиявий маълумотларини тайёрлашда ягона ҳисоб сиёсати қўлланилишини таъминлаш, ҳамда ҳисоб сиёсатидаги фарқлар аниқланиши ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талаблари асосида зарур ҳолларда тузатилишини таъминлаш. Ягона ҳисоб сиёсати - бу гуруҳ томонидан қабул қилинган ва компонентлар ўхшаш операцияларни изчил ҳисобот қилиш учун қўллайдиган, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси бўйича махсус тамойиллар, асослар, конвенциялар, қоидалар ва амалиётлардир. Бу сиёсатлар одатда молиявий ҳисобот бериш тартиб-таомиллари қўлланмаси ва гуруҳ раҳбарияти томонидан чиқарилган ҳисобот бериш пакетида тавсифланади.
- Гуруҳ раҳбариятининг консолидация учун компонентлар томонидан тўлиқ, аниқ ва ўз вақтида молиявий ҳисобот берилишини таъминлаш жараёни.
- Хорижий компонентларнинг молиявий маълумотларини гуруҳ молиявий ҳисоботи валютасига ўтказиш жараёни.
- Консолидация учун АТнинг қандай ташкил этилганлиги, шу жумладан жараённинг қўлда ва автоматлаштирилган босқичлари, ҳамда консолидация жараёнининг турли босқичларида мавжуд бўлган қўлда ва дастурлаштирилган назорат воситалари.
- Гуруҳ раҳбариятининг кейинги ҳодисалар тўғрисида маълумот олиш жараёни.

Консолидация тузатишларига тегишли масалалар:

- Тегишли журнал ёзувларини тайёрлаш, руҳсат бериш ва қайта ишлаш ҳам ўз ичига олган консолидация тузатишларини қайд этиш жараёни ва консолидация учун масъул ходимларнинг тажрибаси.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинадиган консолидация тузатишлари.
- Консолидация тузатишларига сабаб бўлган ҳодисалар ва операцияларнинг бизнес асоси.
- Компонентлар ўртасидаги операцияларнинг такрорланиши, характери ва ҳажми.
- Гуруҳ ичидаги операцияларни ва амалга ошмаган фойдани, шунингдек гуруҳ ичидаги ҳисоб баланслари мониторинги, назорати, солиштириш ва бартараф этиш тартиб-таомиллари.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ, сотиб олинган активлар ва мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматини аниқлаш учун амалга оширилган қадамлар, гудвилни амортизация қилиш тартиб-таомиллари (агар қўлланиладиган бўлса) ва гудвилни кадрсизланишга тестдан ўтказиш.
- Компонент томонидан кўрилган зарарлар бўйича мажоритар мулкдор ёки миноритар улуш эгалари билан келишувлар (масалан, миноритар улуш эгасининг бундай зарарларни қоплаш мажбурияти).

Гуруҳ молиявий ҳисоботида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин бўлган шартлар ёки ҳодисалар намуналари

Келтирилган намуналар шартлар ёки ҳодисаларнинг кенг доирасини қамраб олади; бироқ, барча шартлар ёки ҳодисалар ҳар бир гуруҳ аудити топшириғига тегишли эмас ва намуналар рўйхати тўлиқ эмас.

- Мураккаб гуруҳ тузилмаси, айниқса тез-тез харидлар, сотишлар ёки қайта ташкил этишлар мавжуд бўлганда.
- Ёмон корпоратив бошқарув тузилмалари, шу жумладан шаффоф бўлмаган қарор қабул қилиш жараёнлари.
- Мавжуд бўлмаган ёки самарасиз гуруҳ-кенг назорат воситалари, шу жумладан компонентлар фаолиятини ва уларнинг натижаларини мониторинг қилиш бўйича етарли бўлмаган гуруҳ раҳбарияти маълумотлари.
- Савдо ва фискал сиёсат каби соҳаларда ғайриоддий ҳукумат аралашуви ва валюта ҳамда дивиденд ҳаракатлари бўйича чекловлар; ва валюта курсларининг тебраниши каби омилларга дучор бўлиши мумкин бўлган хорижий юрисдикцияларда фаолият юритаётган компонентлар.
- Компонентларнинг узок муддатли шартномалар ёки инновацион ва мураккаб молиявий инструментлар билан савдо қилиш каби юқори riskли бизнес фаолияти.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ, қайси компонентларнинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботига киритилиши лозимлиги борасида ноаниқликлар, масалан, махсус мақсадли ташкилотлар ёки савдо фаолияти билан шуғулланмайдиган ташкилотлар мавжудлиги ва уларни киритиш зарурлиги.
- Ғайриоддий боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари.
- Консолидацияда мувозанатга келмаган ёки солиштириб текширилмаган гуруҳ ичидаги ҳисоб баланслари аввалги ҳолатлари.
- Бирдан ортик компонентда ҳисобга олинадиган мураккаб операциялар мавжудлиги.
- Компонентлар томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботига қўлланиладиган ҳисоб сиёсатидан фарқ қиладиган ҳисоб сиёсатини қўллаш.
- Операциялар муддатини манипуляция қилиш учун фойдаланиши мумкин бўлган турли молиявий йил охирига эга компонентлар.
- Рухсат берилмаган ёки тўлиқ бўлмаган консолидация тузатишларининг аввалги ҳолатлари.
- Гуруҳ ичида агрессив солиқ режалаштириш ёки солиқдан холи жойлардаги ташкилотлар билан йирик нақд пул операциялари.
- Компонентларнинг молиявий ҳисоботини аудит қилиш учун ёлланган аудиторларнинг тез-тез ўзгариши.

Компонент аудитори тасдиқлашларининг намуналари

Қуйидаги намуна стандарт хат бўлиши мақсад қилинмаган. Тасдиқлашлар бир компонент аудиторидан бошқасига ва бир даврдан кейингисига фарқланиши мумкин.

Тасдиқлашлар кўпинча компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бошланишидан олдин олинади.

[Компонент аудитори бланки]**[Сана]****[Гуруҳ топшириқ раҳбарига]**

Ушбу хат [бош компания номи]нинг [санада] тугаган йил учун гуруҳ молиявий ҳисоботи аудити билан боғлиқ бўлиб, [қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосини кўрсатинг]га мувофиқ гуруҳнинг [санада] ҳолатига молиявий ҳолати ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари ҳамда пул оқимларини барча муҳим жихатларда ҳаққоний тақдим этиши (ҳаққоний ва тўғри кўриниш бериши) тўғрисида фикр билдириш мақсадида тақдим этилмоқда.

Биз [сана]да [компонент номи]нинг [санада] тугаган йил учун молиявий маълумотлари бўйича маълум ишларни бажаришни сўраб юборган кўрсатмаларингизни олганлигимизни тасдиқлаймиз.

Биз қуйидагиларни тасдиқлаймиз:

1. Биз кўрсатмаларга риоя қила оламиз. / Биз қуйидаги сабабларга кўра [сабабларни кўрсатинг] қуйидаги кўрсатмаларга [кўрсатмаларни кўрсатинг] риоя қила олмаслигимизни маълум қиламиз.
2. Кўрсатмалар аниқ ва биз уларни тушунамиз. / Агар сиз қуйидаги кўрсатмаларни [кўрсатмаларни кўрсатинг] аниқлаштирсангиз, миннатдор бўлар эдик.
3. Биз сиз билан ҳамкорлик қиламиз ва сизга тегишли аудит ҳужжатларига кириш имконини берамиз.

Биз қуйидагиларни тан оламиз:

1. [Компонент номи]нинг молиявий маълумотлари [бош компания номи]нинг гуруҳ молиявий ҳисоботига киритилади.
2. Сиз [санада] тугаган йил учун [компонент номи]нинг молиявий маълумотлари бўйича биздан бажаришни сўраган ишингизда иштирок этишни зарур деб ҳисоблашингиз мумкин.
3. Сиз бизнинг ишимизни [бош компания номи]нинг гуруҳ молиявий ҳисоботи аудити учун баҳолаш ва, агар тўғри деб ҳисобласангиз, фойдаланишни мўлжаллаяпсиз.

[Бош компания номи]нинг [компонентни тавсифланг, масалан, тўлиқ эгалик қилинадиган шўъба компания, шўъба компания, қўшма корхона, улушли ёки бошланғич қиймат усули билан ҳисобга олинган инвестиция қилинган компания] [компонент номи]нинг молиявий маълумотлари устида бажарадиган ишимиз билан боғлиқ ҳолда, биз қуйидагиларни тасдиқлаймиз:

1. Биз гуруҳ молиявий ҳисоботининг аудитида ўз жавобгарликларимизни бажариш учун етарли бўлган [тегишли ахлоқий талабларни кўрсатинг] тўғрисида тушунчага эгамиз ва унга риоя қиламиз. Хусусан, [бош компания номи] ва гуруҳдаги бошқа компонентларга нисбатан, биз [тегишли ахлоқий талабларни кўрсатинг] маъносида мустақилмиз ва [тартибга солувчи агентлик номи] томонидан эълон қилинган [қоидаларга ҳавола] қўлланиладиган талабларига риоя қиламиз.
2. Биз гуруҳ молиявий ҳисоботининг аудитида ўз жавобгарликларимизни бажариш учун етарли бўлган Аудитнинг халқаро стандартлари ва [гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитига қўлланиладиган бошқа миллий стандартларни кўрсатинг] тўғрисида тушунчага эгамиз ва [санада] тугаган йил учун [компонент номи]нинг молиявий маълумотлари бўйича ишимизни ўша стандартларга мувофиқ амалга оширамиз.
3. Биз муайян компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича ишни бажариш учун зарур бўлган махсус кўникмаларга (масалан, соҳага хос билимлар) эгамиз.
4. Биз гуруҳ молиявий ҳисоботининг аудитида ўз жавобгарликларимизни бажариш учун етарли бўлган [қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси ёки гуруҳ молиявий ҳисобот бериш тартиб-таомиллари қўлланмасини кўрсатинг] тўғрисида тушунчага эгамиз.

Биз [компонент номи]нинг молиявий маълумотлари бўйича ишимиз давомида юқоридаги тасдиқлашлардаги ҳар қандай ўзгаришлар ҳақида сизни хабардор қиламиз.

ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИ АУДИТИГА ОИД МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР (КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШИНИ ҲАМ ЎЗ ИЧИГА
ОЛГАН ҲОЛДА)

[Аудитор имзоси]

[Сана]

[Аудитор манзили]

Гуруҳ бўйича топшириқ жамоасининг кўрсатмалар хатига киритиладиган мажбурий ва қўшимча масалалар

Ушбу АХС талабига кўра компонент аудиториға маълум қилиниши лозим бўлган масалалар курсив шрифтда кўрсатилган.

Компонент аудиторининг ишини режалаштиришга тегишли бўлган масалалар:

- *Компонент аудиторидан, гуруҳ бўйича топшириқ жамоаси компонент аудиторининг ишидан қайси контекста фойдаланишини билган ҳолда, гуруҳ бўйича топшириқ жамоаси билан ҳамкорлик қилишини тасдиқлаш тўғрисидаги сўров.*
- Аудитни якунлаш жадвали.
- Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳ бўйича топшириқ жамоасининг режалаштирилган ташрифлари саналари ҳамда компонент раҳбарияти ва компонент аудитори билан режалаштирилган учрашувлар саналари.
- Асосий алоқа шахслари рўйхати.
- *Компонент аудитори томонидан бажарилиши лозим бўлган иш, ушбу ишдан фойдаланиш тартиби ҳамда аудитнинг дастлабки босқичида ва аудит давомида саъй-ҳаракатларни мувофиқлаштириш бўйича келишувлар, шу жумладан гуруҳ бўйича топшириқ жамоасининг компонент аудитори ишидаги режалаштирилган иштироки.*
- *Гуруҳ аудитига тегишли бўлган ахлоқий талаблар ва, хусусан, мустақилликка доир талаблар, масалан, гуруҳ аудиториға қонун ёки норматив ҳужжатлар билан бевосита ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш тақиқланган бўлса, гуруҳ аудитори мазкур тақиқ компонент аудиторларига ҳам татбиқ этилиши ёки этилмаслигини кўриб чиқиши ва, агар татбиқ этилса, буни компонент аудиторларига юбориладиган хабарда ҳал этиши ўринли бўлади.¹*
- *Компонент молиявий ахборотининг аудити ёки обзор тегишируви ҳолатида — компонент учун муҳимлик (ва, тегишли ҳолларда, операцияларнинг муайян синфлари, счётлар қолдиқлари ёки ёритиб бериладиган маълумотлар учун муҳимлик даражаси ёки даражалари) ҳамда ундан ошган бузиб кўрсатишларни гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аниқ аҳамиятсиз деб ҳисоблаш мумкин бўлмаган чегаравий миқдор.*
- *Гуруҳ раҳбарияти томонидан тайёрланган алоқадор томонлар рўйхати ва гуруҳ бўйича топшириқ жамоасига маълум бўлган бошқа алоқадор томонлар ҳамда компонент аудиторидан гуруҳ раҳбарияти ёки гуруҳ бўйича топшириқ жамоаси томонидан илгари аниқланмаган алоқадор томонларни гуруҳ бўйича топшириқ жамоасига ўз вақтида маълум қилиш тўғрисидаги сўров.*
- Гуруҳ ичидаги операциялар ва реализация қилинмаган фойдалар ҳамда гуруҳ ичидаги счётлар қолдиқлари бўйича бажарилиши лозим бўлган иш.
- Қонунчиликда белгиланган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятлари юзасидан кўрсатмалар, масалан, гуруҳ раҳбариятининг ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисидаги тасдиқлаши юзасидан ҳисобот бериш.
- Компонентларнинг молиявий ахбороти бўйича ишни якунлаш билан гуруҳ бўйича топшириқ жамоасининг гуруҳ молиявий ҳисоботлари юзасидан хулосага келиши ўртасида вақт оралиғи юзага келиши эҳтимол бўлган ҳолларда — кейинги ҳодисаларни кўриб чиқиш бўйича аниқ кўрсатмалар.

Компонент аудиторининг ишини амалга оширишга тегишли бўлган масалалар:

- Барча ёки айрим компонентлар учун умумий бўлган ахборотни қайта ишлаш тизимиға оид назорат воситаларини гуруҳ бўйича топшириқ жамоаси томонидан тестдан ўтказиш натижалари ҳамда компонент аудитори томонидан бажарилиши лозим бўлган назорат воситалари тестлари.
- *Компонент аудиторининг ишиға тегишли бўлган, фирибгарлик ёки хатолик натижасида гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишиға оид аниқланган аҳамиятли хавфлар ҳамда компонент аудиторидан компонентда аниқланган, фирибгарлик ёки хатолик натижасида гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишиға оид бошқа аҳамиятли хавфлар ва компонент аудиторининг бундай хавфларға нисбатан жавоб чоралари тўғрисида ўз вақтида маълум қилиш тўғрисидаги сўров.*

¹ 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), "Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш", А31-банд

- Компонентлардаги ёки компонентларга тегишли бўлган назорат воситалари бўйича бажарилган ишга асосланган ички аудит хизмати ишининг натижалари.
- Компонентларнинг молиявий ахбороти бўйича ишни бажариш натижасида олинган, гуруҳ бўйича топшириқ жамоаси гуруҳ даражасида ўтказилган хавфларни баҳолашда дастлаб асосланган аудит далиллариغا зид келувчи аудит далиллари тўғрисида ўз вақтида маълум қилиш тўғрисидаги сўров.
- Компонент раҳбариятининг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига риоя қилганлиги тўғрисида ёзма тасдиқнома тақдим этиш тўғрисидаги сўров ёки компонентнинг молиявий ахборотида қўлланилган ҳисоб сиёсати билан гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланилган ҳисоб сиёсати ўртасидаги фарқлар ёритиб берилганлиги тўғрисидаги баёнот.
- Компонент аудитори томонидан ҳужжатлаштирилиши лозим бўлган масалалар.

Бошқа маълумотлар

- Қуйидагилар тўғрисида гуруҳ бўйича топшириқ жамоасига ўз вақтида хабар бериш тўғрисидаги сўров:
 - Бухгалтерия ҳисоби, молиявий ҳисобот ва аудитга оид аҳамиятли масалалар, шу жумладан бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари ва уларга тегишли мулоҳазалар.
 - Компонентнинг фаолият узлуксизлиги ҳолатига тегишли масалалар.
 - Суд ишлари ва даъволарга тегишли масалалар.
 - Компонент аудитори компонентнинг молиявий ахбороти бўйича ишни бажариш давомида аниқлаган ички назорат тизимидаги аҳамиятли камчиликлар ҳамда фирибгарлик мавжудлигидан далолат берувчи ахборот.
- Ҳар қандай аҳамиятли ёки ғайриоддий ҳодисалар тўғрисида гуруҳ бўйича топшириқ жамоасини имкон қадар эртароқ хабардор қилиш тўғрисидаги сўров.
- *41-бандда санаб ўтилган масалаларни компонентнинг молиявий ахбороти бўйича иш якунланганида гуруҳ бўйича топшириқ жамоасига маълум қилиш тўғрисидаги сўров.*

610-сон АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (2013 ЙИЛДА ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

(2014 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси.....	1–5
315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган) ўртасидаги муносабат.....	6–10
Ташқи аудиторнинг аудит учун жавобгарлиги	11
Кучга кириш санаси	12
Мақсадлар	13
Таърифлар	14

Талаблар

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш	15–20
Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш	21–25
Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш	26–32
Ҳажмини аниқлаш	26–32
Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш	33–35
Ҳужжатлаштириш	36–37
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Ички аудит функцияси таърифи	A1–A4
Ички аудит функцияси ишидан қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш	A5–A23
Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш	A24–A30
Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам олиш учун қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш	A31–A39
Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда фойдаланиш	A40–A41

610-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (2013 йилда қайта таҳрирланган), «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш», 200-сон АХС, «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш» билан биргаликда ўқиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудит халқаро стандарти (АХС) ташқи аудиторнинг ички аудиторлар ишидан фойдаланган тақдирдаги жавобгарликларини кўриб чиқади. Бунга (а) аудит далилларини олишда ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ва (б) ташқи аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва текшируви остида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш киради.
2. Ушбу АХС, агар ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлмаса, қўлланилмайди. (А2-бандга қаранг)
3. Агар ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлса, ушбу АХСнинг ўша функция ишидан фойдаланишга оид талаблари қуйидаги ҳолларда қўлланилмайди:
 - (а) функциянинг жавобгарликлари ва фаолияти аудитга тааллуқли бўлмаса; ёки
 - (б) 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган),¹ бўйича бажарилган муолажалар натижасида олинган функция ҳақидаги аудиторнинг дастлабки тушунчасига асосланиб, ташқи аудитор аудит далилларини олишда функция ишидан фойдаланишни кутмаса.

Ушбу АХСда ҳеч нарса ташқи аудитордан бевосита ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит муолажаларининг хусусияти ёки муддатларини ўзгартириш, ёхуд қўламини камайтириш мақсадида ички аудит функцияси ишидан фойдаланишни талаб қилмайди; бу умумий аудит стратегиясини белгилашда ташқи аудиторнинг қарори бўлиб қолади.

4. Бундан ташқари, ушбу АХСнинг тўғридан-тўғри ёрдамга оид талаблари, агар ташқи аудитор тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни режалаштирмаса, қўлланилмайди.
5. Айрим юрисдикцияларда ташқи аудиторга қонун ёки норматив ҳужжатлар билан ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ёки тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш тақиқланиши, ёхуд маълум даражада чекланиши мумкин. АХСлар молиявий ҳисоботлар аудитини тартибга солувчи қонун ёки норматив ҳужжатлар устидан устунликка эга эмас.² Шу сабабли бундай тақиқлар ёки чекловлар ташқи аудиторнинг АХСларга риоя қилишига тўсқинлик қилмайди. (А31-бандга қаранг)

315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган) ўртасидаги муносабат

6. Қўплаб ташкилотлар ўзларининг ички назорат ва бошқарув тузилмалари таркибий қисми сифатида ички аудит функцияларини ташкил этади. Ички аудит функциясининг мақсадлари ва қўламини, унинг жавобгарликлари хусусияти ҳамда унинг ваколатлари ва ҳисобдорлигини ўз ичига олган ташкилий мақоми кенг доирада фарқ қилади ҳамда ташкилотнинг ҳажми ва тузилишига, шунингдек раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг талабларига боғлиқ бўлади.
7. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ички аудит функциясининг билими ва тажрибаси ташқи аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳамда ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги тушунчасини, шунингдек муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашни қандай шакллантириши мумкинлигини кўриб чиқади. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)³ шунингдек, ички ва ташқи аудиторлар ўртасидаги самарали алоқа ташқи аудиторнинг ишига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган муҳим масалалар тўғрисида унинг хабардор бўлишига имкон берадиган муҳитни қандай яратишини ҳам тушунтириб беради.
8. Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсати ҳамда муолажалари ички аудиторларнинг ҳолислигини етарли даражада қўллаб-қувватлашига, ички аудит функциясининг малакалилик даражасига, шунингдек функция тизимли ва интизомли ёндашувни қўллашига қараб, ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан конструктив ва тўлдирувчи тарзда фойдаланиши ҳам мумкин. Ушбу АХС 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) бўйича бажарилган муолажалар натижасида олинган ички аудит функцияси ҳақидаги ташқи аудиторнинг дастлабки тушунчасига асосланиб, ташқи аудитор олинган аудит далилларининг бир қисми сифатида ички аудит функцияси ишидан фойдаланишни кутган тақдирдаги унинг жавобгарликларини кўриб чиқади.⁴ Бундай ишдан фойдаланиш бевосита ташқи аудитор томонидан

¹ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

² 200-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, А60-банд

³ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 24(а)(ii)-банд ва 4-илова

⁴ 15–25-бандларга қаранг.

бажариладиган аудит муолажаларининг хусусияти ёки муддатларини ўзгартиради, ёхуд кўламини камайтиради.

9. Бундан ташқари, ушбу АХС ташқи аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва текшируви остида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни кўриб чиққан тақдирдаги ташқи аудиторнинг жавобгарликларини ҳам кўриб чиқади.
10. Ташкилотда ички аудит функцияси томонидан бажариладиган муолажаларга ўхшаш муолажаларни бажарадиган шахслар бўлиши мумкин. Бироқ, агар бундай муолажалар тизимли ва интизомли ёндашувни қўллайдиган ҳолис ва малакали функция томонидан бажарилмаса, шу жумладан сифат назорати, бундай муолажалар ички назорат деб ҳисобланади ҳамда бундай назорат самарадорлигига оид далилларни олиш 330-сон АХСга мувофиқ баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб чораларининг бир қисми бўлади.⁵

Ташқи аудиторнинг аудит учун жавобгарлиги

11. Билдирилган аудиторлик фикри учун ташқи аудитор ягона жавобгарликка эга бўлади ва бу жавобгарлик ташқи аудиторнинг ички аудит функцияси ишидан ёки топшириқ бўйича тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлардан фойдаланиши туфайли камаймайди. Гарчи улар ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит муолажаларига ўхшаш аудит муолажаларини бажариши мумкин бўлса-да, на ички аудит функцияси, на ички аудиторлар 200-сон АХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитида ташқи аудитордан талаб қилинадиган тарзда ташкилотдан мустақил эмас.⁶ Шу сабабли ушбу АХС ташқи аудиторнинг ички аудиторлар ишидан фойдалана олиши учун зарур бўлган шартларни белгилайди. У шунингдек, ички аудит функцияси иши ёки тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар иши аудит мақсадлари учун муносиб эканлигига доир етарли ва муносиб далилларни олиш учун зарур бўлган иш ҳажмини ҳам белгилайди. Талаблар бундай ишдан ҳаддан ташқари ёки асоссиз фойдаланишнинг олдини олиш мақсадида ички аудиторлар ишидан фойдаланишга оид ташқи аудиторнинг мулоҳазалари учун концептуал асос яратишга мўлжалланган.

Кучга кириш санаси

12. Ушбу АХС 2014 йил 15 декабрда ёки ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлар

13. Ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлган ҳамда ташқи аудитор бевосита ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит муолажаларининг хусусияти ёки муддатларини ўзгартириш, ёхуд кўламини камайтириш мақсадида функция ишидан фойдаланишни кутган, ёки тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни кутган ҳолда, ташқи аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (а) ички аудит функцияси ишидан ёки ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдамдан фойдаланиш мумкинлигини, ва агар мумкин бўлса, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш;
ҳамда бундай аниқлашни амалга оширгач:
 - (б) ички аудит функцияси ишидан фойдаланилаётган бўлса, бундай иш аудит мақсадлари учун муносиб эканлигини аниқлаш; ҳамда
 - (с) тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланилаётган бўлса, уларнинг ишига муносиб тарзда раҳбарлик қилиш, назорат қилиш ва текшириш.

Таърифлар

14. АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:
 - (а) Ички аудит функцияси – ташкилотнинг бошқаруви, рискларни бошқариши ва ички назорат жараёнлари самарадорлигини баҳолаш ва яхшилашга мўлжалланган ишонч ҳосил қилиш ҳамда консалтинг фаолиятини амалга оширадиган ташкилот функцияси. (А1–А4-бандларга қаранг)

⁵ 330-сон АХС, “Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб чоралари”

⁶ 200-сон АХС, 14-банд

610-сон АХС

- (b) Тўғридан-тўғри ёрдам – ташқи аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва текшируви остида аудит муолажаларини бажариш учун ички аудиторлардан фойдаланиш.

Талаблар

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ички аудит функциясини баҳолаш

15. Ташқи аудитор қуйидагиларни баҳолаш орқали ички аудит функцияси ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкинлигини аниқлаши лозим:
- (a) ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қай даражада қўллаб-қувватлашини; (A5–A9-бандларга қаранг)
 - (b) ички аудит функциясининг малакалилик даражасини; ва (A5–A9-бандларга қаранг)
 - (c) ички аудит функцияси тизимли ва интизомли ёндашувни, шу жумладан сифат назоратини қўллаши ёки қўлламаслигини. (A10–A11-бандларга қаранг)
16. Ташқи аудитор қуйидагиларни аниқласа, ички аудит функцияси ишидан фойдаланмаслиги лозим:
- (a) функциянинг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватламаслиги;
 - (b) функцияда етарли малакалилик мавжуд эмаслиги; ёки
 - (c) функция тизимли ва интизомли ёндашувни, шу жумладан сифат назоратини қўлламаслиги. (A12–A14-бандларга қаранг)

Ички аудит функциясининг фойдаланиш мумкин бўлган ишининг хусусияти ва ҳажмини аниқлаш

17. Ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш мумкин бўлган соҳалар ва даражани аниқлаш учун асос сифатида ички аудит функцияси томонидан бажарилган ёки бажарилиши режалаштирилган ишнинг хусусияти ва қўламини ҳамда унинг ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегияси ва аудит режасига дахлдорлигини ҳисобга олиши лозим. (A15–A17-бандларга қаранг)
18. Ташқи аудитор аудит топшириғи доирасидаги барча муҳим мулоҳазаларни юритиши лозим ҳамда ички аудит функцияси ишидан ноўрин фойдаланишнинг олдини олиш мақсадида функция ишидан камроқ фойдаланишни ва ишнинг кўпроқ қисмини тўғридан-тўғри бажаришни режалаштириши лозим, бунда: (A15–A17-бандларга қаранг)
- (a) қуйидагиларда мулоҳаза қанчалик кўп иштирок этса:
 - (i) тегишли аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда; ва
 - (ii) тўпланган аудит далилларини баҳолашда; (A18–A19-бандларга қаранг)
 - (b) тасдиқлаш даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi қанчалик юқори бўлса, бунда муҳим деб аниқланган riskларга алоҳида эътибор қаратилади; (A20–A22-бандларга қаранг)
 - (c) ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қанчалик кам даражада етарли қўллаб-қувватласа; ва
 - (d) ички аудит функциясининг малакалилик даражаси қанчалик паст бўлса.
19. Ташқи аудитор шунингдек, ташқи аудиторнинг билдирилган аудиторлик фикри учун ягона жавобгарлигини ҳисобга олган ҳолда, ички аудит функцияси ишидан режалаштирилган даражада фойдаланиш яхлит олганда ташқи аудиторнинг аудитда етарли даражада иштирок этишини таъминлайдими ёки йўқлигини баҳолаши лозим. (A15–A22-бандларга қаранг)

20. Ташки аудитор 260-сон АХСга (Қайта таҳрирланган) мувофиқ бошқарув учун масъул шахсларга аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддатлари тўғрисидаги умумий маълумотни етказишда,⁷ ташки аудитор ички аудит функцияси ишидан қандай фойдаланишни режалаштирганини етказиши лозим. (А23-бандга қаранг)

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш

21. Агар ташки аудитор ички аудит функцияси ишидан фойдаланишни режалаштирса, ташки аудитор тегишли фаолиятларини мувофиқлаштириш учун асос сифатида функция билан унинг ишидан режалаштирилган фойдаланишни муҳокама қилиши лозим. (А24–А26-бандларга қаранг)
22. Ташки аудитор ўзи фойдаланишни режалаштирган функция ишига оид ички аудит функциясининг ҳисоботларини, бажарилган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти ва ҳажми ҳамда уларга оид топилмаларни тушуниб олиш мақсадида ўқиб чиқиши лозим.
23. Ташки аудитор ўзи фойдаланишни режалаштирган ички аудит функциясининг яхлит ишини унинг аудит мақсадлари учун муносиблигини аниқлаш мақсадида етарли аудит тартиб-таомилларини бажариши лозим, шу жумладан қуйидагиларни баҳолаши лозим:
- (a) функциянинг иши тегишли тарзда режалаштирилган, бажарилган, кузатиб борилган, кўриб чиқилган ва ҳужжатлаштирилганлигини;
 - (b) функцияга асосли хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб далиллар олинганлигини; ва
 - (c) чиқарилган хулосалар вазиятга муносиб эканлигини ҳамда функция тайёрлаган ҳисоботлар бажарилган иш натижаларига мос келишини. (А27–А30-бандларга қаранг)
24. Ташки аудиторнинг аудит тартиб-таомилларининг хусусияти ва ҳажми ташки аудиторнинг қуйидагиларни баҳолашига мос бўлиши лозим:
- (a) иштирок этган мулоҳаза ҳажмига;
 - (b) муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига;
 - (c) ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини қай даражада қўллаб-қувватлашига; ва
 - (d) функциянинг малакалилик даражасига;⁸ (А27–А29-бандларга қаранг)
- ҳамда ишнинг бир қисmini қайта бажаришни ўз ичига олиши лозим. (А30-бандга қаранг)
25. Ташки аудитор шунингдек, ушбу АХСнинг 15-бандида келтирилган ички аудит функциясига оид ташки аудиторнинг хулосалари ҳамда ушбу АХСнинг 18–19-бандларида келтирилган функция ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш хусусияти ва ҳажмини аниқлаш муносиб бўлиб қолишини баҳолаши лозим.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ички аудиторлардан аудит мақсадларида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

26. Қонун ёки норматив ҳужжатлар ташки аудиторга ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам олишни тақиқлаши мумкин. Бундай ҳолда, 27–35 ва 37-бандлар қўлланилмайди. (А31-бандга қаранг)
27. Агар ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса ва ташки аудитор аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни режалаштирса, ташки аудитор бундай ёрдамни кўрсатадиган ички аудиторларнинг ҳолислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини ҳамда малакалилик даражасини баҳолаши лозим. Ташки аудиторнинг ички аудиторлар ҳолислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини баҳолаши уларнинг ҳолислигига таҳдид яратиши мумкин бўлган манфаатлар ва муносабатлар тўғрисида ички аудиторлардан сўровни ўз ичига олиши лозим. (А32–А34-бандларга қаранг)

⁷ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа”, 15-банд

⁸ 18-бандга қаранг.

28. Ташқи аудитор қуйидаги ҳолларда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудитордан фойдаланмаслиги лозим:
- (a) ички аудиторнинг ҳолислигига муҳим таҳдидлар мавжуд бўлса; ёки
 - (b) ички аудиторда таклиф этилаётган ишни бажариш учун етарли малакалилик мавжуд бўлмаса. (A32–A34-бандларга қаранг)

Тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторларга юклаш мумкин бўлган ишнинг хусусияти ва ҳажмини аниқлаш

29. Ички аудиторларга юклаш мумкин бўлган ишнинг хусусияти ва ҳажмини ҳамда вазиятга муносиб бўлган йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқишнинг хусусияти, муддатлари ва ҳажмини аниқлашда ташқи аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим:
- (a) қуйидагиларда иштирок этган мулоҳаза ҳажмини:
 - (i) тегишли аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда; ва
 - (ii) тўпланган аудит далилларини баҳолашда;
 - (b) муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискин; ва
 - (c) ташқи аудиторнинг бундай ёрдамни кўрсатадиган ички аудиторларнинг ҳолислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини ҳамда малакалилик даражасини баҳолашини. (A35–A39-бандларга қаранг)
30. Ташқи аудитор қуйидаги тартиб-таомилларни бажариш учун тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда ички аудиторлардан фойдаланмаслиги лозим:
- (a) аудитда муҳим мулоҳазалар юритишни ўз ичига оладиган; (A19-бандга қаранг)
 - (b) тегишли аудит тартиб-таомилларини бажаришда ёки тўпланган аудит далилларини баҳолашда талаб қилинадиган мулоҳаза чекланганидан кўпроқ бўлган муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорида баҳоланган рискларига оид бўлган; (A38-бандга қаранг)
 - (c) ички аудиторлар иштирок этган ҳамда ички аудит функцияси томонидан раҳбариятга ёки бошқарув учун масъул шахсларга аллақачон ҳисобот берилган ёки берилиши лозим бўлган ишга оид бўлган; ёки
 - (d) ташқи аудитор ички аудит функциясига ҳамда унинг иши ёки тўғридан-тўғри ёрдамидан фойдаланишга оид ушбу АХСга мувофиқ қабул қиладиган қарорларга оид бўлган. (A35–A39-бандларга қаранг)
31. Ички аудиторлардан аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлигини ва агар мумкин бўлса, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини тегишли тарзда баҳолаб, ташқи аудитор 260-сон АХСга (Қайта таҳрирланган),⁹ мувофиқ бошқарув учун масъул шахсларга аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари тўғрисидаги умумий маълумотни етказишда, бундай фойдаланиш топшириқ вазиятларида ҳаддан ташқари эмаслиги тўғрисида ўзаро тушунишга эришиш мақсадида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан режалаштирилган фойдаланишнинг хусусияти ва ҳажмини етказиши лозим. (A39-бандга қаранг)
32. Ташқи аудитор ташқи аудиторнинг билдирилган аудиторлик фикри учун ягона жавобгарлигини ҳисобга олган ҳолда, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан режалаштирилган даражада фойдаланиш ички аудит функцияси ишидан режалаштирилган фойдаланиш билан биргаликда яхлит олганда ташқи аудиторнинг аудитда етарли даражада иштирок этишини таъминлайдими ёки йўқлигини баҳолаши лозим.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш

33. Ички аудиторлардан аудит мақсадларида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланишдан олдин ташқи аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

⁹ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

- (a) ташкилотнинг ваколатли вакилидан ички аудиторларга ташқи аудиторнинг кўрсатмаларига риоя қилишга рухсат берилиши ҳамда ташкилот ички аудитор ташқи аудитор учун бажарадиган ишга аралашмаслиги тўғрисида ёзма келишувни олиши лозим; ва
- (b) ички аудиторлардан улар ташқи аудитор кўрсатмасига кўра муайян масалаларни махфий сақлаши ва уларнинг ҳолислигига ҳар қандай таҳдид тўғрисида ташқи аудиторни хабардор қилиши тўғрисида ёзма келишувни олиши лозим.

34. Ташқи аудитор 220-сон АХСга (Қайта таҳрирланган)¹⁰ мувофиқ топшириқ бўйича ички аудиторлар томонидан бажарилган ишни йўналтириши, кузатиб бориши ва кўриб чиқиши лозим. Бунда:

- (a) йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқишнинг хусусияти, муддатлари ва ҳажми ички аудиторлар ташкилотдан мустақил эмаслигини тан олиши ҳамда ушбу АХСнинг 29-бандидаги омилларни баҳолаш натижасига мос бўлиши лозим; ва
- (b) кўриб чиқиш тартиб-таомиллари ташқи аудиторнинг ички аудиторлар бажарган ишнинг бир қисми бўйича асосий аудит далилларини текшириб чиқишини ўз ичига олиши лозим.

Ташқи аудитор томонидан ички аудиторлар бажарган ишни йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқиш ташқи аудиторга ички аудиторлар ушбу ишга асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олганлигини аниқлаш имконини бериш учун етарли бўлиши лозим. (А40–А41-бандларга қаранг)

35. Ички аудиторлар бажарган ишни йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқишда ташқи аудитор ташқи аудиторнинг 27-банддаги баҳолашлари энди муносиб эмаслигини кўрсатувчи аломатларга нисбатан огоҳ бўлиб қолиши лозим.

Хужжатлаштириш

36. Агар ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан фойдаланса, ташқи аудитор аудит хужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:

- (a) қуйидагиларни баҳолашни:
 - (i) функциянинг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини етарли даражада қўллаб-қувватлаши ёки қўлламаслигини;
 - (ii) функциянинг малакалилик даражасини; ва
 - (iii) функция тизимли ва интизомли ёндашувни, шу жумладан сифат назоратини қўллаши ёки қўлламаслигини;
- (b) фойдаланилган ишнинг хусусияти ва ҳажмини ҳамда ушбу қарор учун асосни; ва
- (c) ташқи аудитор томонидан фойдаланилган ишнинг муносиблигини баҳолаш учун бажарилган аудит тартиб-таомилларини.

37. Агар ташқи аудитор аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланса, ташқи аудитор аудит хужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:

- (a) ички аудиторларнинг ҳолислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини ҳамда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланилган ички аудиторларнинг малакалилик даражасини баҳолашни;
- (b) ички аудиторлар бажарган ишнинг хусусияти ва ҳажмига оид қарор учун асосни;
- (c) бажарилган ишни ким кўриб чиққанини ҳамда ушбу кўриб чиқишнинг санаси ва ҳажмини;¹¹
- (d) ушбу АХСнинг 33-бандига мувофиқ ташкилотнинг ваколатли вакилидан ва ички аудиторлардан олинган ёзма келишувларни; ва
- (e) аудит топшириғида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатган ички аудиторлар тайёрлаган иш хужжатларини.

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини бошқариш”

¹¹ 230-сон АХС, “Аудит хужжатлаштируви”

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ички аудит функцияси таърифи (2, 14(а) бандларга қаранг)

- A1. Ички аудит функцияларининг мақсадлари ва қўлами одатда ташкилотнинг бошқарув жараёнлари, рискларни бошқариш ва ички назоратнинг самарадорлигини баҳолаш ва яхшилаш учун мўлжалланган қуйидагидек ишонч ва маслаҳат фаолиятларини ўз ичига олади:

Бошқарувга тегишли фаолиятлар

- Ички аудит функцияси бошқарув жараёнини унинг ахлоқ ва қадриятлар, фаолият бошқаруви ва ҳисобдорлик мажбурияти, риск ва назорат маълумотларини ташкилотнинг тегишли қисмларига етказиш ҳамда бошқарув учун масъул шахслар, ташқи ва ички аудиторлар ҳамда раҳбарият ўртасидаги алоқанинг самарадорлиги каби мақсадларга эришишини баҳолаши мумкин.

Рискларни бошқаришга тегишли фаолиятлар

- Ички аудит функцияси рискларга сезиларли мойилликларни аниқлаш ва баҳолаш ҳамда рискларни бошқариш ва ички назоратни яхшилашга ҳисса қўйиш (шу жумладан молиявий ҳисобот тайёрлаш жараёнининг самарадорлиги) орқали ташкилотга ёрдам бериши мумкин.
- Ички аудит функцияси ташкилотга фирибгарликни аниқлашда ёрдам бериш учун тартиб-таомилларни бажариши мумкин.

Ички назоратга тегишли фаолиятлар

- Ички назоратни баҳолаш. Ички аудит функциясига назоратларни кўриб чиқиш, уларнинг ишлашини баҳолаш ва яхшилаш бўйича тавсиялар бериш учун махсус жавобгарлик юкланиши мумкин. Бунда, ички аудит функцияси назорат учун ишонч тақдим этади. Масалан, ички аудит функцияси раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларга ички назоратнинг, шу жумладан аудит учун аҳамиятли бўлган ўша назоратларнинг, лойиҳаси, амалга оширилиши ва операцион самарадорлиги бўйича ишонч тақдим этиш учун тестлар ёки бошқа тартиб-таомилларни режалаштириши ва бажариши мумкин.
 - Молиявий ва операцион маълумотларни текшириш. Ички аудит функциясига молиявий ва операцион маълумотларни аниқлаш, тан олиш, баҳолаш, таснифлаш ва ҳисобот бериш учун фойдаланиладиган воситаларни кўриб чиқиш, ҳамда операциялар, қолдиқлар ва тартиб-таомилларни батафсил тешлашни ўз ичига олган ҳолда, алоҳида моддаларни махсус сўров қилиш топширилиши мумкин.
 - Операцион фаолиятларни кўриб чиқиш. Ички аудит функциясига ташкилотнинг молиявий бўлмаган фаолиятларини ўз ичига олган ҳолда, операцион фаолиятларнинг тежамкорлиги, самарадорлиги ва натижадорлигини кўриб чиқиш топширилиши мумкин.
 - Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни кўриб чиқиш. Ички аудит функциясига қонунлар, норматив ҳужжатлар ва бошқа ташқи талабларга, ҳамда раҳбарият сиёсатлари ва кўрсатмалари ва бошқа ички талабларга риоя қилишни кўриб чиқиш топширилиши мумкин.
- A2. Ички аудит функцияси томонидан бажариладиган фаолиятларга ўхшаш фаолиятлар ташкилот ичида бошқа номланишлардаги функциялар томонидан амалга оширилиши мумкин. Ички аудит функцияси фаолиятларининг баъзилари ёки барчаси учинчи томон хизмат провайдерига ташқаридан бериб юборилиши ҳам мумкин. На функциянинг номи, на у ташкилот ёки учинчи томон хизмат провайдери томонидан бажарилиши ташқи аудиторнинг функция ишидан фойдаланиш-фойдаланмаслигининг ягона аниқловчилари эмас. Аксинча, фаолиятларнинг характери; ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомилларининг ички аудиторларнинг ҳолислигини қўллаб-қувватлаш даражаси; малакалилиги; ва функциянинг тизимли ва интизомли ёндашуви аҳамиятлидир. Ушбу АХСда ички аудит функцияси ишига ҳаволалар ушбу хусусиятларга эга бўлган бошқа функциялар ёки учинчи томон провайдерларининг тегишли фаолиятларини ўз ичига олади.
- A3. Бундан ташқари, ички аудит функциясидан ташқарида операцион ва бошқарув вазифалари ва жавобгарликларига эга бўлган ташкилотдаги шахслар одатда уларнинг ҳолислигига таҳдидларга дуч келадилар, бу уларни ушбу АХС мақсадлари учун ички аудит функциясининг бир қисми сифатида кўриб чиқишга тўсқинлик қилади, гарчи улар 330-сон АХСга мувофиқ тешлаш мумкин бўлган назоратларни

бажариши мумкин бўлса-да.¹² Шу сабабли, мулкдор-менежер томонидан бажариладиган мониторинг назоратлари ички аудит функциясига тенг деб ҳисобланмайди.

А4. Ташкилотнинг ички аудит функцияси ва ташқи аудиторнинг мақсадлари турлича бўлса-да, функция молиявий ҳисобот аудитида ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит тартиб-таомилларига ўхшаш аудит тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Агар шундай бўлса, ташқи аудитор функциядан аудит мақсадлари учун қуйидаги усулларнинг бир ёки бир неchtасида фойдаланиши мумкин:

- Ташқи аудиторнинг хато ёки фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши учун аҳамиятли бўлган маълумотларни олиш. Бу борада, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)¹³ ташқи аудитордан ички аудит функциясининг жавобгарликлари характери, ташкилот ичидаги мақоми ва бажарилган ёки бажарилиши керак бўлган фаолиятларни тушунишни ҳамда ички аудит функцияси ичидаги тегишли шахслардан (агар ташкилотда бундай функция мавжуд бўлса) сўровлар ўтказишни талаб қилади; ёки
- Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ёки маълум даражада чекланмаган бўлса, ташқи аудитор, тегишли баҳолашдан сўнг, ташқи аудитор томонидан бевосита олиниши керак бўлган аудиторлик далилларининг қисман ўрнини алмаштириш учун давр давомида ички аудит функцияси томонидан бажарилган ишдан фойдаланишга қарор қилиши мумкин.¹⁴

Бундан ташқари, қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ёки маълум даражада чекланмаган бўлса, ташқи аудитор ички аудиторлардан ташқи аудиторнинг йўналтириши, назорати ва қўриб чиқиши остида аудит тартиб-таомилларини бажариш учун фойдаланиши мумкин (ушбу АХСда "тўғридан-тўғри ёрдам" деб номланади).¹⁵

Ички аудит функцияси ишидан қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ички аудит функциясини баҳолаш

Ҳолислик ва малакалилик (15(а)-(б) бандларга қаранг)

- А5. Ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан аудит мақсадлари учун фойдаланиш мумкинлиги ва вазиятларда ички аудит функцияси ишидан фойдаланишнинг характери ва қўламини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади.
- А6. Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қўллаб-қувватлаш даражаси ҳамда функциянинг малакалилик даражаси вазиятларда фойдаланиш тўғри бўладиган функция ишидан фойдаланиш зарурати ва, агар шундай бўлса, фойдаланишнинг характери ва қўламини аниқлашда айниқса муҳимдир.
- А7. Холислик бошқаларнинг профессионал мулоҳазаларни бекор қилишдаги бир томонлама фикрларга, манфаатлар тўқнашувига ёки асоссиз таъсирига йўл қўймасдан вазифаларни бажариш қобилиятига тегишли. Ташқи аудиторнинг баҳолашига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар қиради:
- Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми, шу жумладан функциянинг ваколати ва ҳисобдорлиги, функциянинг бир томонлама фикрлар, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг профессионал мулоҳазаларни бекор қилишдаги асоссиз таъсиридан ҳоли бўлиш қобилиятини қўллаб-қувватлаш ёки қувватламаслиги. Масалан, ички аудит функцияси бошқарув учун масъул шахсларга ёки тегишли ваколатга эга бўлган мансабдор шахсга ҳисобот бериши ёки агар функция раҳбариятга ҳисобот берса, у бошқарув учун масъул шахсларга бевосита киришга эгалиги.
 - Ички аудит функцияси ҳар қандай зиддиятли жавобгарликлардан, масалан, ички аудит функциясидан ташқарида бўлган бошқарув ёки операцион вазифалар ёки жавобгарликларга эга бўлишдан ҳоли эканлиги.
 - Бошқарув учун масъул шахслар ички аудит функциясига тегишли ишга олиш қарорларини, масалан, тегишли мукофотлаш сиёсатини аниқлашни, назорат қилиши.
 - Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан ички аудит функцияси учун бирон-бир чекловлар ёки тўсиқлар қўйилган-қўйилмаганлиги, масалан, ички аудит функцияси топилмаларини ташқи аудиторга етказиш.

¹² 10-бандга қаранг.

¹³ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 14(а)-банд

¹⁴ 15–25-бандларга қаранг.

¹⁵ 26–35-бандларга қаранг.

- Ички аудиторлар тегишли профессионал ташкилотларнинг аъзолари экани ва уларнинг аъзолиги уларнинг ҳолисликка тегишли профессионал стандартларга риоя қилишга мажбур қилиши ёки уларнинг ички сиёсатлари шу мақсадларга эришиши.

A8. Ички аудит функциясининг малакалилиги бутун функция томонидан билим ва кўникмаларни белгиланган вазифаларни жиддий ва қўлланиладиган профессионал стандартларга мувофиқ бажаришни таъминлаш учун талаб қилинадиган даражада эгаллаш ва сақлашга тегишли. Ташқи аудиторнинг аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Ички аудит функцияси ташкилотнинг ҳажми ва унинг фаолияти характериға нисбатан етарли ва тегишли равишда ресурслар билан таъминланганлиги.
- Ички аудиторларни ишга олиш, ўқитиш ва ички аудит топшириқларига тайинлаш учун белгиланган сиёсатлар мавжудлиги.
- Ички аудиторлар етарли техник тренинг ва аудит бўйича малакаға эғалиги. Ташқи аудитор баҳолашни амалға оширишда эътиборға олиши мумкин бўлган тегишли мезонларға, масалан, ички аудиторларнинг тегишли профессионал малака ва тажрибаға эғалиги киради.
- Ички аудиторлар ташкилотнинг молиявий ҳисоботи ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига тегишли зарур билимларға эғалиги ва ички аудит функцияси ташкилотнинг молиявий ҳисоботига тегишли ишни бажариш учун зарур кўникмаларға (масалан, соҳаға хос билимларға) эғалиги.
- Ички аудиторлар узлуксиз профессионал ривожланиш талабларини ўз ичига олган тегишли профессионал стандартларға риоя қилишға мажбур қиладиган тегишли профессионал ташкилотларнинг аъзолари эканлиги.

A9. Ҳолислик ва малакалилик изчиллик сифатида кўрилиши мумкин. Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини қанчалик кўп қўллаб-қувватласа ва функциянинг малакалилик даражаси қанчалик юқори бўлса, ташқи аудитор функция ишидан фойдаланиши ва кўпроқ соҳаларда фойдаланиши мумкинлиги шунчалик катта бўлади. Бироқ, ички аудиторларнинг ҳолислигини кучли қўллаб-қувватлайдиган ташкилий мақом ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллар ички аудит функциясининг етарли малакалилик етишмовчилигини қоплай олмайди. Шунингдек, ички аудит функциясининг юқори даражадаги малакалилиги ички аудиторларнинг ҳолислигини етарли даражада қўллаб-қувватламайдиган ташкилий мақом ва сиёсат ҳамда тартиб-таомилларни қоплай олмайди.

Тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш (15(с) бандға қаранг)

A10. Фаолиятларни режалаштириш, бажариш, назорат қилиш, кўриб чиқиш ва ҳужжатлаштиришға тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш ички аудит функциясининг фаолиятларини ташкилот ичида бажарилиши мумкин бўлган бошқа мониторинг назоратларидан фарқлайди.

A11. Ички аудит функцияси тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш-қўлламаслигини аниқлашда ташқи аудиторнинг аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларға қуйидагилар киради:

- Рискни баҳолаши, иш дастурлари, ҳужжатлаштириш ва ҳисобот бериш каби соҳаларни қамраб оладиган ҳужжатлаштирилган ички аудит тартиб-таомиллари ёки кўрсатмаларининг мавжудлиги, етарлилиги ва улардан фойдаланиш, уларнинг характери ва кўлами ташкилотнинг ҳажми ва вазиятларига мос келади.
- Ички аудит функцияси тегишли сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига эғалиги, масалан, ички аудит функциясига қўлланиладиган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар (раҳбарлик, инсон ресурслари ва топшириқ натижадорлигига тегишли бўлганлар каби) ёки ички аудиторлар учун тегишли профессионал ташкилотлар томонидан белгиланган стандартлардаги сифат назорати талаблари. Бундай ташкилотлар шунингдек даврий ташқи сифат баҳолашларини ўтказиш каби бошқа тегишли талабларни ҳам белгилаши мумкин.

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиб бўлмайдиган вазиятлар (16-бандға қаранг)

A12. Ташқи аудиторнинг ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини етарли даражада қўллаб-қувватлаши ёки қувватламаслиги, ички аудит функциясининг малакалилик даражаси, ва у тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш-қўлламаслигини баҳолаши функция ишининг сифатига рисклар жуда сезиларли эканлигини ва шунинг учун функция ишининг ҳеч қайси қисмидан аудиторлик далили сифатида фойдаланиш тўғри эмаслигини кўрсатиши мумкин.

- A13. Ушбу АХСнинг А7, А8 ва А11 бандларидаги омилларни алоҳида ва умуман олганда кўриб чиқиш муҳимдир, чунки якка омил кўпинча ички аудит функциясининг ишидан аудит мақсадлари учун фойдаланиб бўлмаслиги тўғрисида хулоса чиқариш учун етарли эмас. Масалан, ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ички аудиторларнинг ҳолислигига таҳдидларни баҳолашда айниқса муҳимдир. Агар ички аудит функцияси раҳбариятга ҳисобот берса, бу ушбу АХСнинг А7 бандида тавсифланган бошқа омиллар каби омиллар биргаликда таҳдидни мақбул даражага камайтириш учун етарли ҳимояларни таъминламаса, функциянинг ҳолислигига сезиларли таҳдид сифатида кўрилади.
- A14. Бундан ташқари, БХАСК кодекси¹⁶ ташқи аудитор аудит мижозига ички аудит хизматларини кўрсатиш топшириғини қабул қилганда ва бу хизматлар натижалари аудитни ўтказишда ишлатиладиган бўлса, ўз ўзини текшириш таҳдиди юзага келишини айтади. Бу топшириқ гуруҳи ички аудит хизмати натижаларини тегишли равишда баҳоламасдан ёки ички аудит иши фирманинг аъзолари бўлмаган шахслар томонидан бажарилганда фойдаланиладиган профессионал скептицизм даражасини қўлламасдан ишлатиш эҳтимоли мавжудлиги туфайлидир. БХАСК кодекси¹⁷ маълум вазиятларда қўлланиладиган тақиқларни ва бошқа вазиятларда таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун қўлланилиши мумкин бўлган ҳимояларни муҳофафа қилади.

Ички аудит функциясининг фойдаланиш мумкин бўлган ишининг характери ва кўламини аниқлаш

Ички аудит функциясининг фойдаланиш мумкин бўлган ишининг характери ва кўламини аниқлашга таъсир этувчи омиллар (17-19 бандларга қаранг)

- A15. Ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан аудит мақсадлари учун фойдаланиш мумкинлигини аниқлагандан сўнг, дастлабки мулоҳаза ички аудит функциясининг бажарилган ёки бажарилиши режалаштирилган ишининг режалаштирилган характери ва кўламини ташқи аудитор 300-сон АХСга мувофиқ белгиланган умумий аудит стратегияси ва аудит режасига тегишли эканлиги.¹⁸
- A16. Ташқи аудитор фойдаланиши мумкин бўлган ички аудит функцияси ишига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Назоратларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш.
 - Чекланган мулоҳазани ўз ичига олган моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари.
 - Инвентаризацияларни кузатиш.
 - Молиявий ҳисоботга тегишли бўлган ахборот тизими орқали операцияларни кузатиб бориш.
 - Норматив талабларга риоя қилишни тестдан ўтказиш.
- A17. Ташқи аудиторнинг ички аудит функцияси ишидан фойдаланишнинг режалаштирилган характери ва кўламини аниқлашига ушбу АХСнинг 18-бандида ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомилларининг ички аудиторларнинг ҳолислигини қўллаб-қувватлаш даражаси ва ички аудит функциясининг малакалилик даражаси тўғрисидаги ташқи аудиторнинг баҳолаши таъсир қилади. Бундан ташқари, бундай ишни режалаштириш, бажариш ва баҳолашда керак бўладиган мулоҳаза миқдори ва тасдиқ даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган risksи ташқи аудиторнинг аниқлашига киритмалардир. Бундан ташқари, ушбу АХСнинг 16-бандида тавсифланганидек, ташқи аудитор аудит мақсадлари учун ички аудит функцияси ишидан фойдалана олмайдиган вазиятлар мавжуд.

Аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда ва натижаларни баҳолашда мулоҳазалар (18(а), 30(а) бандларга қаранг)

- A18. Аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда ҳамда аудиторлик далилларини баҳолашда қанчалик кўп мулоҳаза юрийтиш керак бўлса, ташқи аудитор ушбу АХСнинг 18-бандига мувофиқ кўпроқ тартиб-таомилларни бевосита бажариши керак бўлади, чунки фақат ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ташқи аудиторга етарли ва муносиб аудиторлик далилларини тақдим эта олмайди.
- A19. Ташқи аудитор ифода этилган аудиторлик фикри учун ягона жавобгарликка эга бўлганлиги сабабли, ташқи аудитор 18-бандга мувофиқ аудит топшириғида муҳим мулоҳазаларни чиқариши лозим. Муҳим мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

¹⁶ Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг “Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган ҳолда)” (БХАСК кодекси), 605.4 А1–605.4 А3-бандлар

¹⁷ БХАСК кодекси, 605.1–605.6.А1-бандлар

¹⁸ 300-сон АХС, “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”

610-сон АХС

- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш;
- Бажарилган тестларнинг етарлилигини баҳолаш;
- Раҳбариятнинг фаолият узлуксизлиги тахминидан фойдаланишининг тўғрилигини баҳолаш;
- аҳамиятли ҳисоб баҳолашларини баҳолаш; ва
- Молиявий ҳисоботдаги ёритиб берилган маълумотларнинг етарлилигини ва аудиторнинг хулосасига таъсир қилувчи бошқа масалаларни баҳолаш.

Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi (18(b) бандга қаранг)

- A20. Маълум бир ҳисоб қолдиғи, операциялар тури ёки ёритиб берилган маълумот учун, тасдиқ даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган rischi қанчалик юқори бўлса, аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда ҳамда уларнинг натижаларини баҳолашда кўпинча шунчалик кўп мулоҳаза иштирок этади. Бундай вазиятларда, ташқи аудитор ушбу АХСнинг 18-бандига мувофиқ кўпроқ тартиб-таомилларни бевосита бажариши керак бўлади ва, шунга кўра, етарли ва муносиб аудиторлик далилларини олишда ички аудит функцияси ишидан камроқ фойдаланиши керак. Бундан ташқари, 200-сон АХСда тушунтирилганидек,¹⁹ муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган riskлари қанчалик юқори бўлса, ташқи аудитор томонидан талаб қилинадиган аудиторлик далиллари шунчалик ишонарли бўлиши керак, ва, шунинг учун, ташқи аудитор ишнинг кўпроқ қисмини бевосита бажариши керак бўлади.
- A21. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган),²⁰ да тушунтирилганидек, муҳим riskлар ажралмас risk спектрининг юқори чегарасига яқин баҳоланган riskлардир ва шунинг учун муҳим riskларга нисбатан ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш имконияти чекланган мулоҳазани ўз ичига оладиган тартиб-таомиллар билан чекланади. Бундан ташқари, муҳим бузиб кўрсатиш rischi паст бўлмаган ҳолларда, ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш аудит riskини мақбул паст даражагача камайтириши ва ташқи аудиторнинг баъзи тестларни бевосита бажариш зарурлигини бартараф этиши эҳтимоли паст.
- A22. Ушбу АХСга мувофиқ тартиб-таомилларни бажариш ташқи аудиторни муҳим бузиб кўрсатиш riskларини ташқи аудитор томонидан қайта баҳолашга олиб келиши мумкин. Натижада, бу ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ёки фойдаланмаслик ва ушбу АХСни қўшимча қўллаш зарурлиги тўғрисидаги ташқи аудиторнинг аниқлашига таъсир қилиши мумкин.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш (20-бандга қаранг)

- A23. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган),²¹ га мувофиқ, ташқи аудитордан аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддатлари ҳақидаги умумий маълумотни бошқарув учун масъул шахсларга етказиш талаб қилинади. Ички аудит функцияси ишидан режалаштирилган фойдаланиш ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегиясининг ажралмас қисми ҳисобланади ва шунинг учун бошқарув учун масъул шахсларга таклиф қилинган аудит ёндашувини тушуниш учун тегишлидир.

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш

Ички аудит функцияси билан муҳокама ва мувофиқлаштириш (21-бандга қаранг)

- A24. Ички аудит функцияси иши билан тегишли фаолиятларни мувофиқлаштириш асоси сифатида ишларидан режалаштирилган фойдаланиш ҳақида муҳокама қилишда қуйидагиларни кўриб чиқиш фойдали бўлиши мумкин:
- Бундай ишнинг муддати.
 - Бажарилган ишнинг характери.
 - Аудит қамровининг даражаси.
 - Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражаси (ва, агар қўлланиладиган бўлса, операциялар, ҳисоб қолдиқлар ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражалари), ҳамда бажариш муҳимлиги.
 - моддаларни танлаш ва танлов ҳажмларининг таклиф қилинган усуллари.
 - Бажарилган ишнинг ҳужжатлаштирилиши.
 - Кўриб чиқиш ва ҳисобот бериш тартиб-таомиллари.

¹⁹ 200-сон АХС, А32-банд

²⁰ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 12(1)-банд

²¹ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

A25. Ташқи аудитор ва ички аудит функцияси ўртасидаги мувофиқлаштириш, масалан, қуйидаги ҳолларда самарали бўлади:

- Муҳокамалар давр мобайнида тегишли вақт оралиқларида ўтказилганда.
- Ташқи аудитор ички аудит функциясини функцияга таъсир қилиши мумкин бўлган муҳим масалалар тўғрисида хабардор қилганда.
- Ташқи аудитор ички аудит функциясининг тегишли ҳисоботларидан хабардор бўлганда ва уларга кириш имкониятига эга бўлганда ҳамда ички аудит функциясининг эътиборига тушган ҳар қандай аҳамиятли масалалар тўғрисида, бундай масалалар ташқи аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлса, хабардор қилинганда, шунда ташқи аудитор бундай масалаларнинг аудиторлик топшириғига таъсирини кўриб чиқиш имкониятига эга бўлади.

A26. 200-сон АХС²² аудиторнинг аудитни профессионал скептицизм билан режалаштириши ва ўтказиши муҳимлигини муҳокама қилади, шу жумладан ҳужжатлар ва аудиторлик далиллари сифатида фойдаланиладиган сўровларга жавобларнинг ишончлилигига шубҳа туғдирадиган маълумотларга нисбатан хушёр бўлишни ўз ичига олади. Шунга кўра, топшириқ давомида ички аудит функцияси билан мулоқот ички аудиторларга ташқи аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлган масалаларни ташқи аудиторнинг эътиборига етказиш имкониятини бериши мумкин.²³ Кейин ташқи аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва баҳолашда бундай маълумотларни ҳисобга олиш имкониятига эга бўлади. Бундан ташқари, агар бундай маълумот молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискнинг ошганлигини кўрсатса ёки ҳақиқий, гумон қилинган ёки тахмин қилинган фирибгарлик билан боғлиқ бўлса, ташқи аудитор 240-сон АХСга мувофиқ фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискин аниқлашда буни ҳисобга олиши мумкин.²⁴

Ички аудит функцияси иши етарлилигини аниқлаш тартиб-таомиллари (23-24-бандларга қаранг)

A27. Ташқи аудитор фойдаланишни режалаштираётган ички аудит функциясининг бутун иш ҳажми бўйича ташқи аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомиллари функция ишининг умумий сифатини ва у қанчалик ҳолисона бажарилганлигини баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

A28. 24-бандга мувофиқ қайта бажаришдан ташқари, ташқи аудитор ички аудит функцияси томонидан бажарилган ишнинг сифатини ва чиқарилган хулосаларни баҳолаш учун бажариши мумкин бўлган тартиб-таомилларга қуйидагилар қиради:

- Ички аудит функциясидаги тегишли шахслардан сўровлар ўтказиш.
- Ички аудит функцияси томонидан бажарилган тартиб-таомилларни кузатиш.
- Ички аудит функциясининг иш дастури ва ишчи қоғозларини кўриб чиқиш.

A29. Қанчалик кўп мулоҳаза қилиш зарурати бўлса, баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқорироқ бўлса, ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини етарли даражада қўллаб-қувватламаса, ёки ички аудит функциясининг малакалилик даражаси пастроқ бўлса, аудиторлик фикрига асос бўладиган етарли ва муносиб аудит далиллари олишда функция ишидан фойдаланиш тўғрисидаги қарорни қўллаб-қувватлаш учун функциянинг умумий иш ҳажмида ташқи аудитор томонидан кўпроқ аудит тартиб-таомиллари бажарилиши лозим.

Қайта бажариш (24-бандга қаранг)

A30. Ушбу АХС мақсадлари учун қайта бажариш ички аудит функцияси томонидан чиқарилган хулосаларни тасдиқлаш учун ташқи аудитор томонидан тартиб-таомилларнинг мустақил равишда бажарилишини ўз ичига олади. Бу мақсадга ички аудит функцияси томонидан аллақачон текширилган объектларни кўриб чиқиш орқали эришиш мумкин ёки, агар бундай қилиш мумкин бўлмаса, шу мақсадга ички аудит функцияси томонидан ҳақиқатда текширилмаган бошқа ўхшаш объектларнинг етарли миқдорини кўриб чиқиш орқали ҳам эришиш мумкин. Қайта бажариш A28-бандда ташқи аудитор бажариши мумкин бўлган бошқа тартиб-таомилларга нисбатан ички аудит функцияси ишининг мослиги тўғрисида янада ишончлироқ далилларни тақдим этади. Ташқи аудитор учун фойдаланилаётган ички аудит функциясининг ҳар бир иш соҳасида қайта бажаришни амалга ошириш шарт эмас, аммо 24-бандга мувофиқ ташқи аудитор фойдаланишни режалаштирган ички аудит функциясининг бутун иш ҳажмида баъзи қайта бажаришлар

²² 200-сон АХС, 15- ва A21-бандлар

²³ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 4-илова

²⁴ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 4-илова, 240-сон АХС, “Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка онд аудиторнинг жавобгарликлари”га нисбатан

талаб қилинади. Ташқи аудитор қайта бажаришга кўпроқ эътиборни ички аудит функцияси томонидан аудит тартиб-таомилларини режалаштиришда, бажаришда ва натижаларни баҳолашда кўпроқ мулоҳаза юритилган соҳаларга ҳамда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори rischi мавжуд бўлган соҳаларга қаратиши эҳтимоли кўпроқ.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам олиш учун қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Аудит мақсадлари учун тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш (5, 26-28-бандларга қаранг)

- A31. Ташқи аудиторнинг қонун ёки норматив ҳужжат билан ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам сифатида фойдаланишига тақиқланган юрисдикцияларда, гуруҳ аудиторлари учун ушбу тақиқ компонент аудиторларига ҳам таъбиқ қилиниши ёки йўқлигини, агар шундай бўлса, буни компонент аудиторларига хабар қилишда кўриб чиқиш ўринлидир.²⁵
- A32. Ушбу АХСнинг А7-бандида айтилганидек, ҳолислик таклиф қилинган ишни бир томонламалик, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг профессионал мулоҳазаларни бекор қилиш учун ноўрин таъсирига йўл қўймасдан бажариш қобилятини англатади. Ички аудиторнинг ҳолислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини баҳолашда қуйидаги омиллар долзарб бўлиши мумкин:
- Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг ҳолислигини қўллаб-қувватлаш даражаси.²⁶
 - Иш тегишли бўлган ташкилотнинг аспектида ишлайдиган ёки унга масъул бўлган шахс билан оилавий ва шахсий муносабатлар.
 - Иш тегишли бўлган ташкилотнинг бўлинмаси ёки бўлими билан алоқадорлиги.
 - Ўхшаш лавозим даражасидаги бошқа ходимларга қўлланиладиган шартларга мос келадиган мукофотдан ташқари ташкилотда муҳим молиявий манфаатлар.

Ички аудиторлар учун тегишли профессионал органлар томонидан чиқарилган материаллар қўшимча фойдали кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.

- A33. Шунингдек, ички аудиторнинг ҳолислигига таҳдидларнинг аҳамияти шунчалик юқори бўлган айрим ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинки, бунда уларни мақбул даражагача камайтирадиган ҳеч қандай ҳимоя чоралари мавжуд эмас. Масалан, ҳимоя чораларининг етарлилиги аудит контекстида ишнинг аҳамиятига боғлиқ бўлгани учун, 30(а) ва (b) бандлар аудитда муҳим мулоҳазаларни талаб қиладиган тартиб-таомилларни бажариш ёки муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори баҳоланган riskларига тегишли тартиб-таомилларни бажаришда ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам сифатида фойдаланишни тақиқлайди, бунда тегишли аудит тартиб-таомилларини бажаришда ёки тўпланган аудиторлик далилларини баҳолашда талаб қилинадиган мулоҳаза чекланганидан ортиқроқ бўлади. Бу ҳолат ўз-ўзини кўриб чиқиш таҳдидини яратадиган ишларда ҳам бўлиши мумкин, шу сабабли ички аудиторларга 30(c) ва (d) бандларда тавсифланган ҳолатларда тартиб-таомилларни бажариш тақиқланади.
- A34. Ички аудиторнинг малакалилик даражасини баҳолашда, ушбу АХСнинг А8-бандидаги кўпгина омиллар ҳам тегишли бўлиши мумкин, улар алоҳида ички аудиторларга ва уларга топширилиши мумкин бўлган ишга нисбатан қўлланилади.

Ички аудиторларга тўғридан-тўғри ёрдам сифатида топширилиши мумкин бўлган ишнинг характерини ва қўламини аниқлаш (29-31-бандларга қаранг)

- A35. Ушбу АХСнинг А15-А22 бандлари ички аудиторларга топширилиши мумкин бўлган ишнинг табиати ва қўламини аниқлашда тегишли кўрсатмаларни тақдим этади.
- A36. Ички аудиторларга топширилиши мумкин бўлган ишнинг характерини аниқлашда, ташқи аудитор бундай ишни топшириш мос бўладиган соҳалар билан чеклашда эҳтиёткор бўлади. Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда фойдаланиш учун мос бўлмайдиган фаолиятлар ва вазифалар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

²⁵ 600-сон АХС, “Алоҳида ҳолатлар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари иши билан биргаликда)”, 25(а)-банд
²⁶ А7-бандга қаранг.

- Фирибгарлик рисклари тўғрисида муҳокама қилиш. Бироқ, ташки аудиторлар 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотдаги фирибгарлик рисклари тўғрисида ички аудиторлардан сўровлар ўтказиши мумкин.²⁷
- 240-сон АХСда кўриб чиқилган олдиндан хабар берилмаган аудит тартиб-таомилларини аниқлаш.

- A37. Шунингдек, 505-сон АХС²⁸га мувофиқ ташки аудитор ташки тасдиқлаш сўровлари устидан назоратни сақлаб қолиши ва ташки тасдиқлаш тартиб-таомиллари натижаларини баҳолаши талаб қилингани учун, бу масъулиятларни ички аудиторларга топшириш мос эмас. Бироқ, ички аудиторлар тасдиқлаш жавобларидаги истисноларни ҳал қилиш учун ташки аудиторга зарур бўлган маълумотларни тўплашда ёрдам бериши мумкин.
- A38. Мулоҳаза юритишни талаб қилиш даражаси ва муҳим бузиб кўрсатиш rischi ҳам тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторларга топширилиши мумкин бўлган ишни аниқлашда муҳимдир. Масалан, дебиторлик қарзларининг баҳоланиши муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори rischi мавжуд соҳа сифатида баҳоланган вазиятларда, ташки аудитор муддат бўйича таҳлилнинг (aging) аниқлигини текширишни тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторга топшириши мумкин. Бироқ, муддатга асосланган резервларнинг мослигини баҳолаш чекланган мулоҳазадан кўра кўпроқ мулоҳазани талаб қилгани сабабли, бу кейинги тартиб-таомилни тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторга топшириш мос бўлмайди.
- A39. Ташки аудитор томонидан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга қарамай, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан ҳаддан ташқари кўп фойдаланиш ташки аудиторлик топшириғининг мустақиллиги тўғрисидаги тасаввурларга таъсир қилиши мумкин.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда фойдаланиш (34-бандга қаранг)

- A40. Ички аудит функциясидаги ходимлар молиявий ҳисобот бўйича фикр билдирганда ташки аудитордан талаб қилинганидек ташкилотдан мустақил бўлмагани учун, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторлар томонидан бажарилган ишни ташки аудитор томонидан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш одатда топшириқ гуруҳи аъзолари иш бажарган ҳолдагидан бошқача характерга эга бўлади ва янада кенгроқ бўлади.
- A41. Ички аудиторларни йўналтиришда, ташки аудитор, масалан, аудит давомида аниқланган бухгалтерия ҳисоби ва аудитга тегишли масалаларни ташки аудиторнинг эътиборига етказиш зарурлигини ички аудиторларга эслатиши мумкин. Ички аудиторлар томонидан бажарилган ишни кўриб чиқишда, ташки аудиторнинг мулоҳазалари олинган далиллар вазиятларда етарли ва муносиб эканлигини ва келиб чиқилган хулосаларни қўллаб-қувватлашини ўз ичига олади.

²⁷ 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 14(а)-банд

²⁸ 505-сон АХС, “Ташки тасдиқлашлар”, 7- ва 16-бандлар
610-сон АХС

620 – СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (АХС)
АУДИТОР МУТАХАСИСИНИНГ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

(2009 йил 15 декабрдан бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–2

Аудиторнинг аудит хулосаси учун жавобгарлиги 3

Кучга кириш санаси 4

Мақсадлар 5

Таърифлар 6

Талаблар

Аудитор экспертнинг зарурлигини аниқлаш 7

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлаи 8

Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислиги 9

Аудитор экспертнинг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш 10

Аудитор эксперти билан келишув 11

Аудитор экспертнинг хизматини баҳолашнинг етарлилиги 12–13

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш 14–15

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудитор эксперти тушунчаси A1–A3

Аудитор экспертнинг зарурлигини аниқлаш A4–A9

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлаи A10–A13

Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислиги A14–A20

Аудитор экспертнинг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш A21–A22

Аудитор эксперти билан келишув A23–A31

Аудитор экспертнинг ишини баҳолашнинг етарлилиги A32–A40

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш A41–A42

Илова: Аудитор ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги келишув бўйича мулоҳазалар

620-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "Аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиш", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳадаги экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилотнинг иши билан боғлиқ аудиторнинг жавобгарликларига тегишли бўлиб, бундай иш аудиторга етарли ва муносиб аудит далиллари олишда ёрдам бериш учун фойдаланилганда қўлланилади.
2. Мазкур АХС қуйидаги ҳолатларни қамраб олмайди:
 - (a) Топширик гуруҳи бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасида экспертликка эга бўлган аъзони ўз ичига олган ёки шундай малакали шахс ёки ташкилот билан маслаҳатлашадиган ҳолатлар, буларга 220-сон АХС (Қайта тахрирланган) да тўхталиб ўтилган;¹ ёки
 - (b) Аудиторнинг бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилот (раҳбарият эксперти) ишидан фойдаланиши, бундай ҳолатлар 500-сон ахсда кўриб чиқилган.

Аудиторнинг аудит хулосаси учун жавобгарлиги

3. Аудитор тақдим этилган аудиторлик хулосаси учун тўлиқ жавобгар бўлиб, бу жавобгарлик аудиторнинг аудитор эксперти хизматидан фойдаланиши орқали камаймайди. Шунга қарамай, агар аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиб, ушбу ахсга риоя қилган ҳолда, эксперт хизмати аудитор мақсадлари учун етарли деган хулосага келса, аудитор бу экспертнинг унинг соҳасидаги топилмалари ёки хулосаларини тегишли аудит далили сифатида қабул қилиши мумкин.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрдан бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

5. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (a) Аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиш зарурлигини аниқлаш; ва
 - (b) Агар аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланилса, бу иш аудитор мақсадлари учун етарли эканлигини аниқлаш.²

Таърифлар

6. Ахслар мақсадида қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Аудитор эксперти – бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилот бўлиб, унинг шу соҳадаги иши аудитор томонидан етарли ва муносиб аудит далиллари олишда ёрдам бериш учун фойдаланилади. Аудитор эксперти аудиторнинг ички эксперти (аудиторлик ташкилотининг ёки тармоқ ташкилотининг партнёри ёки ходими,³ шу жумладан вақтинчалик ходимлари) ёки аудиторнинг ташқи эксперти бўлиши мумкин. (A1–A3 бандларга қаранг)
 - (b) Экспертлик – муайян соҳадаги кўникмалар, билим ва тажриба.
 - (c) Раҳбарият эксперти – бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилот бўлиб, унинг шу соҳадаги иши ташкилот томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ёрдам бериш учун фойдаланилади.

Талаблар

¹ 220-сон АХС (Қайта тахрирланган) "Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифатни бошқариш", A19-банд

² 500-сон АХС "Аудиторлик далиллари", A45–A59-бандлар

³ "Топширик бўйича раҳбар" ва "ташкилот" атамалари, тегишли ҳолларда, уларнинг давлат сектори муқобилларини англатувчи сифатида ўқирилиши лозим.

Аудитор экспертнинг зарурлигини аниқлаш

7. Агар бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳадаги экспертлик етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлса, аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш зарурлигини аниқлаши лозим. (А4–А9 бандларга қаранг)

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами

8. Мазкур аҳснинг 9-13-бандларидаги талабларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўлами вазиятларга қараб фарқ қилади. Ушбу тартиб-таомилларнинг характери, муддати ва қўламини аниқлашда, аудитор қуйидагиларни ўз ичига олган масалаларни ҳисобга олиши лозим: (А10-бандга қаранг)
- (а) Эксперт хизмати алоқадор бўлган масаланинг характери;
 - (б) Эксперт хизмати алоқадор бўлган масалада муҳим бузиб кўрсатиш рисклари;
 - (с) Аудит контекстида эксперт хизматининг аҳамияти;
 - (д) Аудиторнинг эксперт томонидан илгари бажарилган ишлар бўйича билими ва тажрибаси; ва
 - (е) Эксперт аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизимига мувофиқлиги. (А11-А13 бандларга қаранг)

Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислиги

9. Аудитор экспертнинг аудитор мақсадлари учун зарур малака, қобилиятлар ва ҳолисликка эга эканлигини аудитор баҳолаши лозим. Аудиторнинг ташқи эксперти ҳолатида, ҳолисликни баҳолаш экспертнинг ҳолислигига таҳдид қилиш мумкин бўлган манфаатлар ва муносабатлар бўйича сўровларни ўз ичига олиши лозим. (А14-А20 бандларга қаранг)

Аудитор экспертнинг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш

10. Аудитор қуйидагиларни амалга ошириш учун аудитор экспертнинг ихтисослик соҳасини етарли даражада тушунишга эга бўлиши лозим: (А21-А22 бандларга қаранг)
- (а) Аудитор мақсадлари учун эксперт хизматининг характери, қўлами ва мақсадларини аниқлаш; ва
 - (б) Аудитор мақсадлари учун бу хизматнинг етарлилигини баҳолаш.

Аудитор эксперти билан келишув

11. Аудитор, тегишли ҳолларда ёзма равишда, аудитор эксперти билан қуйидаги масалалар бўйича келишиши лозим: (А23-А26 бандларга қаранг)
- (а) Эксперт хизматининг характери, қўлами ва мақсадлари; (А27-бандга қаранг)
 - (б) Аудитор ва экспертнинг тегишли вазифалари ва жавобгарликлари; (А28-А29 бандларга қаранг)
 - (с) Аудитор ва эксперт ўртасидаги мулоқотнинг характери, муддати ва қўлами, шу жумладан эксперт томонидан тақдим этиладиган ҳар қандай ҳисоботнинг шакли; ва (А30-бандга қаранг)
 - (д) Аудитор эксперти томонидан махфийлик талабларига риоя қилиш зарурлиги. (А31-бандга қаранг)

Аудитор экспертнинг хизматини баҳолашнинг етарлилиги

12. Аудитор экспертнинг хизмати аудитор мақсадлари учун етарлилигини, шу жумладан қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А32-бандга қаранг)
- (а) Экспертнинг топилмалари ёки ҳулосаларининг мослиги ва оқилоналиги, уларнинг бошқа аудит далиллари билан изчиллиги; (А33-А34 бандларга қаранг)
 - (б) Агар экспертнинг иши муҳим тахминлар ва услубларни қўллашни ўз ичига олса, шу вазиятларда бу тахминлар ва услубларнинг мослиги ва оқилоналиги; ва (А35-А37 бандларга қаранг)

- (с) Агар экспертнинг хизмати унинг иши учун муҳим бўлган манба маълумотларидан фойдаланишни ўз ичига олса, бу манба маълумотларининг мослиги, тўлиқлиги ва аниқлиги. (А38-А39 бандларга қаранг)
13. Агар аудитор экспертнинг хизмати аудитор мақсадлари учун етарли эмас деб аниқласа, аудитор: (А40-бандга қаранг)
- (а) Эксперт томонидан бажариладиган қўшимча ишнинг характери ва қўлами бўйича у билан келишиши; ёки
- (б) Вазиятларга мос келадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш

14. Аудитор қонун ёки норматив ҳужжат талаб қилган ҳоллардан ташқари, модификацияланмаган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосасида аудитор экспертнинг хизматига ҳавола қилмаслиги лозим. Агар бундай ҳавола қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинса, аудиторлик хулосасида ҳавола аудиторнинг фикри учун аудиторнинг жавобгарлигини камайтирмаслигини кўрсатиши лозим. (А41-бандга қаранг)
15. Агар аудитор аудиторлик хулосасида аудитор экспертнинг хизматига ҳавола қилса, чунки бундай ҳавола аудитор фикрига киритилган ўзгартиришни тушуниш учун аҳамиятли бўлса, аудиторлик хулосасида бундай ҳавола аудиторнинг ўша фикр учун жавобгарлигини камайтирмаслигини кўрсатиши лозим (А42-бандга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудитор эксперти тушунчаси (6(а)-бандга қаранг)

- А1. Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳадаги экспертлик қуйидаги каби масалаларга тегишли экспертликни ўз ичига олиши мумкин:
- Мураккаб молиявий инструментлар, ер ва бинолар, ускуна ва машиналар, зебу-зийнатлар, санъат асарлари, қадимий буюмлар, номоддий активлар, бизнес бирлашувларида олинган активлар ва қабул қилинган мажбуриятлар ва кадрсизланган бўлиши мумкин бўлган активларни баҳолаш.
 - Суғурта шартномалари ёки ходимларга пенсия режаларига боғлиқ мажбуриятларни актуар ҳисоблаш.
 - Нефть ва газ захираларини баҳолаш.
 - Экологик мажбуриятлар ва участкаларни демонтаж сарфларини баҳолаш.
 - Шартномалар, қонунлар ва норматив ҳужжатларни талқин қилиш.
 - Мураккаб ёки ноодатий солиқ мувофиқлиги масалаларини таҳлил қилиш.
- А2. Кўп ҳолларда, бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдаги экспертлик ва бошқа соҳадаги экспертлик ўртасидаги фарқни аниқлаш, ҳатто бу бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасини ўз ичига олган ҳолларда ҳам, осон бўлади. Масалан, кечиктирилган фойда солиғи учун бухгалтерия ҳисоби услубларини қўллашда экспертликка эга бўлган шахсни солиқ ҳуқуқи бўйича экспертдан осонгина ажратиш мумкин. Биринчиси бухгалтерия ҳисоби экспертлиги ҳисобланганлиги сабабли ушбу АХС мақсадлари учун эксперт эмас; иккинчиси эса ҳуқуқий экспертлик ҳисобланганлиги сабабли ушбу АХС мақсадлари учун эксперт ҳисобланади. Шунга ўхшаш фарқларни бошқа соҳаларда ҳам учратиш мумкин, масалан, молиявий инструментлар учун бухгалтерия ҳисоби услублари бўйича экспертлик ва молиявий инструментларни баҳолаш мақсадида мураккаб моделлаштириш бўйича экспертлик ўртасида. Баъзи ҳолларда, айниқса бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг янги пайдо бўлаётган соҳаларини ўз ичига олган ҳолларда, бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳалари ва бошқа соҳадаги экспертлик ўртасида фарқ қилиш профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. Бухгалтерлар ва аудиторлар учун таълим ва малака талабларига оид қўлланиладиган профессионал қоидалар ва стандартлар аудиторга бу мулоҳазани амалга оширишда ёрдам бериши мумкин.⁴
- А3. Аудитор эксперти шахс ёки ташкилот бўлиши мумкинлиги фактининг ушбу ахсининг талабларига қандай таъсир кўрсатишини таҳлилий текширувда мулоҳаза юритиш зарур. Масалан, аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолашда, эксперт аудитор илгари фойдаланган ташкилот бўлиши,

⁴ Масалан, 8-сон Таълимнинг халқаро стандарти "Аудит мутахассислари учун малака талаблари" ёрдам бериши мумкин.

аммо аудитор муайян топшириқ учун ташкилот томонидан тайинланган алоҳида эксперт билан олдинги тажрибага эга бўлмаслиги мумкин; ёки бунинг тескараси бўлиши мумкин, яъни аудитор алоҳида экспертнинг хизмати билан таниш, аммо эксперт қўшилган ташкилот билан таниш эмаслиги мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, шахснинг шахсий хусусиятлари ва ташкилотнинг бошқарув хусусиятлари (масалан, ташкилот амалга оширадиган сифатни бошқариш тизимлари) аудиторнинг баҳолаши учун аҳамиятли бўлиши мумкин.

Аудитор экспертнинг зарурлигини аниқлаш (7-бандга қаранг)

A4. Аудитор эксперти аудиторга қуйидагилардан бир ёки бир нечтасида ёрдам бериш учун зарур бўлиши мумкин:

- Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушунишни таъминлаш.
- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш.
- Молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган рискларга умумий жавобларни аниқлаш ва амалга ошириш.
- Тасдиқлар даражасида баҳоланган рискларга жавоб бериш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш, булар назорат тестлари ёки моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олади.
- Молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантиришда олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш.

A5. Бухгалтерия ҳисобидан бошқа соҳада экспертлик раҳбариятга молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур бўлганда муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ошиши мумкин, масалан, бу маълум мураккабликка ишора қилиши мумкинлиги сабабли, ёки раҳбарият экспертлик соҳаси бўйича билимга эга бўлмаслиги мумкинлиги сабабли. Агар молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият зарур экспертликка эга бўлмаса, бу рискларни камайтириш учун раҳбарият экспертидан фойдаланиш мумкин. Тегишли назоратлар, шу жумладан раҳбарият экспертнинг ишига тегишли назоратлар, агар мавжуд бўлса, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳам камайтириши мумкин.

A6. Агар молиявий ҳисоботни тайёрлаш бухгалтерия ҳисобидан бошқа соҳадаги экспертликдан фойдаланишни ўз ичига олса, бухгалтерия ҳисоби ва аудитда малакали бўлган аудитор бу молиявий ҳисоботларни аудит қилиш учун зарур экспертликка эга бўлмаслиги мумкин. Топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳи ва топшириқ гуруҳига кирмайдиган аудитор экспертлари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга эканлигини аниқлаш талаб қилинади.⁵ Бундан ташқари, аудитордан топшириқни бажариш учун зарур ресурсларнинг характери, муддати ва қўламини аниқлаш талаб қилинади.⁶ Аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш ва агар фойдаланса, қачон ва қандай даражада фойдаланиш ҳақидаги аудиторнинг қарори аудиторга бу талабларни бажаришда ёрдам беради. Аудит давомида ёки вазиятлар ўзгарганда, аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиш ҳақидаги олдинги қарорларни қайта таҳлилий текшируви зарур бўлиши мумкин.

A7. Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа тегишли соҳада эксперт бўлмаган аудитор шунга қарамай аудитор экспертсиз аудитни бажариш учун бу соҳани етарли даражада тушунишга эга бўлиши мумкин. Бу тушунчани, масалан, қуйидагилар орқали олиш мумкин:

- Молиявий ҳисоботни тайёрлашда шундай экспертликни талаб қиладиган ташкилотни аудит қилиш тажрибаси.
- Муайян соҳада таълим ёки профессионал ривожланиш. Бу расмий курсларни ёки аудиторнинг бу соҳадаги масалаларни ҳал қилиш қобилиятини ошириш мақсадида тегишли соҳада экспертликка эга бўлган шахслар билан муҳокамаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай муҳокама аудитор эксперти билан топшириқда дуч келган муайян вазиятлар тўплами бўйича маслаҳатлашишдан фарқ қилади, бунда экспертга муайян масала ҳақида маълумотли маслаҳат бериш имконини берадиган барча тегишли фактлар берилади.⁷

⁵ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25–28-бандлар

⁶ 300-сон АХС "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 8(е)-банд

⁷ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А99–А102-бандлар

- Шунга ўхшаш топшириқларни бажарган аудиторлар билан муҳокама.

A8. Бошқа ҳолларда, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун аудитор экспертидан фойдаланиш зарурлигини аниқлаши ёки унинг хизматидан фойдаланишни танлаши мумкин. Аудитор экспертидан фойдаланиш ҳақида қарор қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбарият молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият экспертидан фойдаланганлиги (A9-бандга қаранг).
- Масаланинг характери ва аҳамияти, унинг мураккаблигини ҳам инобатга олганда.
- Масалада муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Аниқланган рискларга жавоб бериш тартиб-таомилларининг кутилаётган табиати, шу жумладан: аудиторнинг бундай масалаларга тегишли экспертлар иши бўйича билими ва тажрибаси; ва аудит далилларининг муқобил манбалари мавжудлиги.

A9. Раҳбарият молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият экспертидан фойдаланган бўлса, аудиторнинг аудитор экспертидан фойдаланиш ҳақидаги қарорига қуйидаги каби омиллар ҳам таъсир кўрсатиши мумкин:

- Раҳбарият эксперти хизматининг хаарктери, кўлами ва мақсадлари.
- Раҳбарият эксперти ташкилот томонидан ишга олинганми ёки унга тегишли хизматларни кўрсатиш учун жалб қилинган томонлиги.
- Раҳбарият ўз экспертнинг хизмати устидан қандай даражада назорат қилиш ёки таъсир кўрсатиш имкониятига эгалиги.
- Раҳбарият экспертнинг малакаси ва қобилиятлари.
- Раҳбарият эксперти техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсунishi.
- Ташкилот доирасида раҳбарият экспертнинг хизмати устидан назоратлар.

500-сон АХС⁸ раҳбарият экспертларининг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигининг аудит далилларининг ишончилигига таъсири ҳақида талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами (8-бандга қаранг)

A10. Ушбу ахснинг 9–13-бандларидаги талабларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами ҳолатларга қараб ўзгариб туради. Масалан, қуйидаги омиллар бошқа ҳолатларда бўлганидан кўра турли ёки кенгроқ тартиб-таомилларнинг зарурлигини кўрсатиши мумкин:

- Аудитор экспертнинг хизмати субъектив ва мураккаб мулоҳазаларни ўз ичига олган муҳим масалага тааллуқлидир.
- Аудитор аввал аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланмаган ва бу экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислиги ҳақида олдиндан маълумотга эга эмас.
- Аудитор эксперти алоҳида масала бўйича маслаҳат бериш учун эмас, балки аудитнинг ажралмас қисми бўлган тартиб-таомилларни бажармоқда.
- Эксперт аудиторнинг ташқи эксперти бўлиб, шу сабабли ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимида бўйсунмайди.

Аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизими (8(е)-бандга қаранг)

A11. Аудиторнинг ички эксперти аудиторлик ташкилотининг партнёри ёки ходими (яъни, персонал), шу жумладан вақтинчалик ходимлар бўлиши мумкин ва шунинг учун 1-сон СБХС⁹ ёки ундан кам бўлмаган

⁸ 500-сон АХС, 8-банд

⁹ 1-сон СБХС "Молиявий ҳисоботларни аудит ёки кўриб чиқишни, ёхуд бошқа ишончилик ёки боғлиқ хизматлар топшириқларини амалга оширувчи фирмалар учун сифатни бошқариш", 16(w)-банд

миллий талабларга мувофиқ ушбу ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига бўйсунувчи бўлади.¹⁰ Аудиторнинг ички эксперти, шунингдек, вақтинчалик ходимларни ўз ичига олган ҳолда, тармоқ ташкилотининг шериғи ёки ходими бўлиши мумкин ва 1-сон сбхсга мувофиқ тармоқ талаблари ва тармоқ хизматлари учун ташкилотнинг сиёсат ёки тартибларига бўйсунувчи ҳисобланади. Баъзи ҳолатларда, аудиторнинг тармоқ ташкилотидаги ички эксперти, аудиторнинг ташкилоти билан бир хил тармоқнинг бир қисми бўлганлиги сабабли, умумий сифатни бошқариш сиёсати ёки тартибларига бўйсунувчи бўлиши мумкин.

A12. 1-сон СБХС ташкилотдан хизмат кўрсатувчи провайдернинг ресурсларидан фойдаланишни, шу жумладан ташқи экспертдан фойдаланишни ҳам таҳлилий текширувни талаб қилади.¹¹ Аудиторнинг ташқи эксперти топшириқ гуруҳининг аъзоси эмас ва ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасидаги сиёсат ёки тартибларга бўйсунмаслиги мумкин.¹² Бундан ташқари, ташкилотнинг тегишли ахлоқий талаблар бўйича сиёсатлари ёки тартиб-таомиллари аудиторнинг ташқи экспертига тааллуқли бўлган сиёсатлар ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин.¹³ Баъзи ҳолларда, тегишли ахлоқий талаблар ёки қонун ёки меъёрий ҳужжатлар аудиторнинг ташқи эксперти бўлишини талаб қилиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзоси сифатида қаралади (яъни, ташқи эксперт мустақиллик билан боғлиқ бўлганларини ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларга дуч келиши мумкин); ёки
- Бошқа касбий талабларга бўйсунуши лозим.

A13. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да тавсифланганидек, топшириқ даражасида сифатни бошқариш ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими томонидан қўллаб-қувватланади ва аудит топшириғининг муайян характери ва вазиятларидан хабардор қилинади.¹⁴ Масалан, аудитор қуйидагиларга нисбатан ташкилотнинг тегишли сиёсат ёки тартиб-таомилларига таяниши мумкин:

- Ишга қабул қилиш ва ўқитиш дастурлари орқали малака ва қобилиятлар.
- Холислик. Аудиторнинг ички экспертлари мустақилликка оид бўлганларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларга бўйсунди.
- Аудитор томонидан аудитор эксперти ишининг етарлилигини баҳолаш. Масалан, ташкилотнинг ўқув дастурлари аудиторнинг ички экспертларига уларнинг экспертлиги билан аудит жараёни ўртасидаги ўзаро боғлиқликни тегишли равишда тушунишни таъминлаши мумкин. Бундай ўқитишга таяниш аудитор экспертнинг хизматининг етарлилигини баҳолаш учун аудитор тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламига таъсир қилиши мумкин.
- Мониторинг жараёнлари орқали тартибга солиш ва ҳуқуқий талабларга риоя қилиш.
- Аудитор эксперти билан келишув.

Аудитор ташкилотнинг сиёсат ёки тартиб-таомилларига таяниш мумкинлигини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да тавсифланган.¹⁵ Ташкилотнинг сиёсат ёки тартиб-таомилларига таяниш аудиторнинг ушбу АХС талабларини бажариш бўйича жавобгарлигини камайтирмайди.

Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислиги (9-бандга қаранг)

A14. Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислиги аудитор экспертнинг иши аудитор мақсадлари учун етарли бўлишига сезиларли таъсир кўрсатадиган омиллардир. Малака аудитор экспертнинг экспертлик характери ва даражасига тегишли. Қобилият аудитор экспертнинг топшириқ вазиятларида ўз малакасини намоён қилиш имкониятига тегишли. Қобилиятга таъсир кўрсатадиган омилларга, масалан, географик жойлашув, муддат ва ресурсларнинг мавжудлиги киради. Холислик бир томонламалик, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг таъсири аудитор экспертнинг профессионал ёки бизнес мулоҳазасига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирларга тегишли.

A15. Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислиги тўғрисидаги маълумотлар қуйидагилар каби турли манбалардан келиши мумкин:

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 3-банд

¹¹ 1-сон СБХС, 32-банд

¹² 1-сон СБХС, 16(f)-банд

¹³ 1-сон СБХС, 29(b)-банд

¹⁴ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А4-банд

¹⁵ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 4(b) ва А10-бандлар

- Экспертнинг олдинги иши билан шахсий тажриба.
- Эксперт билан муҳокамалар.
- Экспертнинг иши билан таниш бўлган бошқа аудиторлар ёки бошқа шахслар билан муҳокамалар.
- Экспертнинг малакаси, профессионал ташкилотга ёки соҳа ассоциациясига аъзолиги, амалиёт билан шуғулланиш учун лицензияси ёки ташқи тан олинисининг бошқа шакллари тўғрисида маълумот.
- Эксперт томонидан ёзилган нашр этилган мақолалар ёки китоблар.
- Аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизими (A11-A13 бандларга қаранг).

A16. Аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолашга тегишли масалаларга экспертнинг иши техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсунити киради, масалан, профессионал ташкилот ёки соҳа ассоциациясининг ахлоқий стандартлари ва бошқа аъзолик талаблари, лицензиялаш органининг аккредитация стандартлари ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган талаблар.

A17. Аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бошқа масалаларга қуйидагилар киради:

- Аудитор экспертнинг малакасининг эксперт иши фойдаланиладиган масалага, шу жумладан экспертнинг соҳасидаги ҳар қандай ихтисослашган соҳаларга тегишлилиги. Масалан, маълум бир актуарий мулк ва бахтсиз ҳодиса суғуртасида ихтисослашган бўлиши, аммо пенсия ҳисоб-китоблари бўйича чекланган тажрибага эга бўлиши мумкин.
- Аудитор экспертнинг тегишли бухгалтерия ҳисоби ва аудит талаблари бўйича малакаси, масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мос келадиган тахминлар ва услублар, шу жумладан қўлланилса моделлар ҳақида билими.
- Кутилмаган ҳодисалар, шароитлардаги ўзгаришлар ёки аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудит далиллари аудит давомида аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигини дастлабки баҳолашни қайта таҳлилий текширув зарурлигини кўрсатиши.

A18. Кенг доирадаги вазиятлар ҳолисликка таҳдид солиши мумкин, масалан, шахсий манфаат таҳдидлари, ҳимоя таҳдидлари, таниш бўлиш таҳдидлари, ўз-ўзини текшириш таҳдидлари ва кўрkitиш таҳдидлари. Бундай таҳдидларни таҳдидлар келиб чиқишига сабаб бўлган вазиятларни бартараф этиш ёки таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун ҳимоя чораларини қўллаш орқали ҳал қилиш мумкин. Аудит топшириғига ҳос ҳимоя чоралари ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

A19. Ҳолисликка таҳдидлар мақбул даражада эканлигини баҳолаш аудитор экспертнинг вазифаси ва аудит контекстида экспертнинг ишининг аҳамиятига боғлиқ бўлиши мумкин. Баъзи ҳолларда, таҳдидларни келтириб чиқарадиган вазиятларни бартараф этиш ёки таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун ҳимоя чораларини қўллаш мумкин бўлмаслиги мумкин, масалан, агар таклиф қилинган аудитор эксперти аудит қилинаётган маълумотларни тайёрлашда муҳим рол ўйнаган шахс бўлса, яъни аудитор эксперти раҳбарият эксперти бўлса.

A20. Аудиторнинг ташқи экспертнинг ҳолислигини баҳолашда қуйидагилар аҳамиятли бўлиши мумкин:

- (a) Ташкилотдан аудиторнинг ташқи экспертнинг ҳолислигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташкилот ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги маълум манфаатлар ёки муносабатлар тўғрисида сўраш.
- (b) Эксперт билан унга тегишли бўлган ҳар қандай ҳимоя чоралари, шу жумладан экспертга тегишли бўлган профессионал талаблар ҳақида муҳокама қилиш; ва ҳимоя чоралари таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун старлилигини баҳолаш. Аудитор эксперти билан муҳокама қилиш учун аҳамиятли бўлган манфаатлар ва муносабатларга қуйидагилар киради:
 - Молиявий манфаатлар.
 - Бизнес ва шахсий муносабатлар.

- Эксперт томонидан бошқа хизматларни кўрсатиш, шу жумладан ташқи эксперт ташкилот бўлган ҳолда ташкилот томонидан.

Баъзи ҳолларда, аудитор учун аудиторнинг ташқи экспертидан ташкилот билан экспертга маълум бўлган ҳар қандай манфаатлар ёки муносабатлар тўғрисида ёзма тасдиқномани олиш ҳам тўғри бўлиши мумкин.

Аудитор экспертнинг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш (10-бандга қаранг)

A21. Аудитор ўз экспертнинг ихтисослик соҳасини А7-бандда тавсифланган воситалар орқали ёки эксперт билан муҳокама орқали тушунишни таъминлаши мумкин.

A22. Аудитор тушуниши учун аҳамиятли бўлган аудитор экспертнинг соҳасининг жиҳатларига қуйидагилар киради:

- Экспертнинг соҳасида аудит учун аҳамиятли бўлган ихтисослашган соҳалари мавжудлиги (А17-бандга қаранг).
- Профессионал ёки бошқа стандартлар, ва тартибга солувчи ёки ҳуқуқий талаблар қўлланилиши.
- Аудитор эксперти томонидан қандай тахминлар ва услублар, шу жумладан қўлланиладиган моделлар ва улар экспертнинг соҳасида умуман қабул қилинганлиги ва молиявий ҳисобот мақсадлари учун мослиги.
- Аудитор эксперти фойдаланадиган ички ва ташқи маълумотлар ёки ахборотнинг характери.

Аудитор эксперти билан келишув (11-бандга қаранг)

A23. Аудитор эксперти хизматининг характери, кўлами ва мақсадлари вазиятларга қараб сезиларли даражада ўзгариши мумкин, шунингдек аудитор ва аудитор экспертнинг тегишли роллари ва жавобгарликлари, ҳамда аудитор ва аудитор эксперти ўртасидаги мулоқотнинг характери, муддати ва кўлами ҳам ўзгариши мумкин. Шу сабабли, бу масалалар эксперт аудиторнинг ташқи эксперти ёки аудиторнинг ички эксперти бўлишидан қатъи назар, аудитор ва аудитор эксперти ўртасида келишилиши талаб қилинади.

A24. 8-бандда таъкидланган масалалар аудитор ва аудитор эксперти ўртасидаги келишувнинг батафсиллик даражаси ва расмийлигига, шу жумладан келишувнинг ёзма равишда бўлиши тўғрилигига таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, қуйидаги омиллар бошқа ҳолатларда бўлган вазиятга қараганда батафсилроқ келишув зарурлигини ёки келишувни ёзма равишда тузиш зарурлигини кўрсатиши мумкин:

- Аудитор эксперти сезгир ёки махфий ташкилот маълумотларига киришга эга бўлади.
- Аудитор ва аудитор экспертнинг тегишли роллари ёки жавобгарликлари одатда қўйилганидан фарқ қилади.
- Кўп юрисдикцияли ҳуқуқий ёки тартибга солиш талаблари қўлланилади.
- Аудитор экспертнинг хизмати тегишли бўлган масала жуда мураккаб.
- Аудитор илгари ўша эксперт томонидан бажарилган ишдан фойдаланмаган.
- Аудитор экспертнинг хизмати кўлами қанча катта бўлса ва аудит контекстида унинг аҳамияти шунча катта бўлади.

A25. Аудитор ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги келишув кўпинча топшириқ хати шаклида бўлади. Иловада аудитор бундай топшириқ хатига ёки аудиторнинг ташқи эксперти билан тузилган бошқа шаклдаги келишувга киритиш учун таҳлилий текшируви мумкин бўлган масалалар келтирилган.

A26. Аудитор ва аудитор эксперти ўртасида ёзма келишув бўлмаганда, келишув далили, масалан, қуйидагиларда ўз ичига олиниши мумкин:

- Режалаштириш меморандумлари ёки аудит дастури каби тегишли ишчи ҳужжатлар.
- Аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизимининг сиёсати ёки тартиб-таомиллари. Аудиторнинг ички эксперти ҳолатида, ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими экспертнинг ишига

АУДИТОР МУТАХАСИСИНИНГ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

тегишли сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин. Аудиторнинг ишчи ҳужжатларидаги ҳужжатлаштириш қўлами бундай сиёсат ёки тартиб-таомилларнинг табиатига боғлиқ. Масалан, агар аудиторлик ташкилоти бундай экспертнинг иши қўлланиладиган ҳолатларни батафсил камраб олувчи протоколларга эга бўлса, аудиторнинг ишчи ҳужжатларида ҳеч қандай ҳужжатлаштириш талаб қилинмаслиги мумкин.

Ишнинг характери, қўлами ва мақсадлари (11(а)-бандга қаранг)

A27. Аудитор экспертнинг ишининг характери, қўлами ва мақсадлари бўйича келишишда эксперт роя қиладиган ҳар қандай тегишли техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талаблари бўйича муҳокамини ўз ичига олиш кўпинча аҳамиятли бўлиши мумкин.

Тегисли вазифалар ва жавобгарликлар (11(б)-бандга қаранг)

A28. Аудитор ва аудитор экспертнинг тегисли вазифалар ва жавобгарликлари бўйича келишув қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аудитор ёки аудитор эксперти манба маълумотларини батафсил тестдан ўтказишни бажариши.
- Аудиторнинг аудитор экспертнинг топилмалари ёки хулосаларини ташкилот ва бошқалар билан муҳокама қилиши ва, зарур бўлса, аудиторлик хулосасида модификацияланган фикр учун асос сифатида экспертнинг топилмалари ёки хулосалари тафсилотларини киритиши учун розилик (A42-бандга қаранг).
- Аудитор экспертига аудиторнинг эксперт иши тўғрисидаги хулосаларидан хабардор қилиш бўйича ҳар қандай келишув.

Ишчи ҳужжатлар

A29. Аудитор ва аудитор экспертнинг тегисли роллари ва жавобгарликлари бўйича келишув ҳар бирининг ишчи ҳужжатларига кириш ва уларни сақлаш бўйича келишувни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Аудитор эксперти топшириқ гуруҳининг аъзоси бўлганда, бу экспертнинг ишчи ҳужжатлари аудит ҳужжатларининг бир қисмини ташкил қиладди. Аксинча келишув бўлмаса, аудиторнинг ташқи экспертларининг ишчи ҳужжатлари уларнинг ўзиники ҳисобланади ва аудит ҳужжатларининг бир қисмини ташкил қилмайди.

Мулоқот (11(с)-бандга қаранг)

A30. Самарали икки томонлама мулоқот аудитор экспертнинг тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аудитдаги бошқа ишлар билан тўғри интеграциялаштириш ва аудит давомида аудитор экспертнинг мақсадларини тегисли равишда ўзгартиришни енгиллаштиради. Масалан, аудитор экспертнинг хизмати аудиторнинг муҳим риск бўйича хулосаларига тегисли бўлганда, ҳам эксперт хизматини яқунлаганда расмий ёзма ҳисобот, ҳам иш давом этаётганда оғзаки ҳисоботлар ўринли бўлиши мумкин. Аудитор эксперти билан мулоқот қиладиган махсус шериклар ёки ходимларни аниқлаш ва эксперт ва ташкилот ўртасидаги мулоқот учун тартиб-таомиллар, айниқса йирикроқ топшириқларда, ўз вақтида ва самарали мулоқотга ёрдам беради.

Махфийлик (11(г)-бандга қаранг)

A31. Аудиторга қўлланиладиган тегисли ахлоқий талабларнинг махфийлик қоидалари аудитор экспертига ҳам қўлланилиши зарур. Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан қўшимча талаблар белгиланиши мумкин. Ташкилот ҳам аудиторнинг ташқи экспертлари билан махсус махфийлик қоидаларини келишишни сўраган бўлиши мумкин.

Аудитор экспертнинг ишини баҳолашнинг етарлилиги (12-бандга қаранг)

A32. Аудитор томонидан аудитор экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва ҳолислигини баҳолаш, аудиторнинг аудитор экспертнинг ихтисослик соҳаси билан танишлиги ва аудитор эксперти томонидан бажарилган ишнинг характери аудитор мақсадлари учун эксперт хизматининг етарлилигини баҳолаш учун аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламига таъсир кўрсатади.

Аудитор экспертнинг топилмалари ва хулосалари (12(а)-бандга қаранг)

A33. Аудитор мақсадлари учун аудитор экспертнинг хизматининг етарлилигини баҳолаш учун аниқ тартиб-таомилларга қуйидагилар қиради:

- Аудитор экспертидан сўровлар.
- Аудитор экспертнинг ишчи ҳужжатлари ва ҳисоботларини таҳлилий текширув .
- Тасдиқловчи тартиб-таомиллар, масалан:
 - Аудитор экспертнинг ишини кузатиш;
 - Обрўли, ваколатли манбалардан олинган статистик ҳисоботлар каби нашр этилган маълумотларни текшириш;
 - Тегишли масалаларни учинчи томонлар билан тасдиқлаш;
 - Батафсил таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш; ва
 - Ҳисоб-китобларни қайта бажариш.
- Масалан, аудитор экспертнинг топилмалари ёки хулосалари бошқа аудит далиллари билан мос келмаганда, тегишли экспертликка эга бўлган бошқа эксперт билан муҳокама.
- Аудитор экспертнинг ҳисоботини раҳбарият билан муҳокама қилиш.

A34. Аудитор экспертнинг топилмалари ёки хулосаларининг, ҳисоботда ёки бошқа шаклда бўлишидан қатъи назар, мослиги ва оқилоналигини баҳолашда аҳамиятли омилларга уларнинг қуйидагича эканлиги киради:

- Аудитор экспертнинг касбий ёки соҳавий стандартларига мос равишда тақдим этилганлиги;
- Аудитор билан келишилган мақсадларга, бажарилган ишнинг қўламига ва қўлланилган стандартларга мурожаатни ўз ичига олган ҳолда аниқ ифодаланганлиги;
- Тегишли бўлган ҳолларда тўғри даврга асосланган ва кейинги ҳодисаларни ҳисобга олганлиги;
- Ҳар қандай эслатма, чеклов ёки фойдаланишда чеклов мавжудлиги, агар шундай бўлса, бунинг аудитор учун аҳамияти борлиги; ва
- Аудитор эксперти дуч келган хатолар ёки четга чиқишларни тегишли равишда таҳлилий текширувга асосланганлиги.

Тахминлар, услублар ва манба маълумотлари

Тахминлар ва услублар (12(б)-бандга қаранг)

A35. Аудитор экспертнинг хизмати раҳбарият томонидан бухгалтерия баҳолашини ишлаб чиқишда қўлланилган тахминлар ва услубларни, шу жумладан қўлланилса моделларни, баҳолаш бўлганда, аудиторнинг тартиб-таомиллари асосан аудитор эксперти бу тахминлар ва услубларни етарли даражада қўриб чиққанлигини баҳолашга қаратилиши мумкин. Аудитор экспертнинг хизмати раҳбариятнинг баҳолаши билан таққослаш учун аудиторнинг баҳоси ёки аудиторнинг баҳолаш орилигини ишлаб чиқиш бўлганда, аудиторнинг тартиб-таомиллари асосан аудитор эксперти томонидан қўлланилган тахминлар ва услубларни, шу жумладан тегишли бўлганда моделларни, баҳолашга қаратилиши мумкин.

A36. 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁶ раҳбарият томонидан бухгалтерия баҳоларини бажаришда қўлланиладиган тахминлар ва услубларни, шу жумладан баъзи ҳолларда юқори даражада ихтисослашган, ташкилот томонидан ишлаб чиқилган моделларни қўллашни муҳокама қилади. Ушбу муҳокама аудиторнинг раҳбариятнинг тахминлари ва услублари бўйича етарли ва муносиб аудит далиллари олиши контекстида ёзилган бўлса-да, у аудиторнинг экспертнинг тахминлари ва услубларини баҳолашда аудиторга ҳам ёрдам бериши мумкин.

A37. Аудитор экспертнинг хизмати муҳим тахминлар ва услубларни қўллашни ўз ичига олганда, аудиторнинг бу тахминлар ва услубларни баҳолашига тегишли омилларга уларнинг қуйидагича эканлиги киради:

¹⁶ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Бухгалтерия ҳисоби баҳоларини ва уларга оид маълумотларни ёритишни аудит қилиш", 13, 18 ва 120-бандлар
620-сон АХС

- Аудитор экспертнинг соҳасида умуман қабул қилинганлиги;
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талабларига мос келиши;
- Ихтисослашган моделлардан фойдаланишга боғлиқлиги; ва
- Раҳбариятнинг тахминлари ва услублари билан мос келиши, агар мос келмаса, фарқларнинг сабаби ва таъсири нимада эканлиги.

Аудитор эксперти томонидан фойдаланилган манба маълумотлари қўлланилиши (12(с)-бандга қаранг)

A38. Аудитор эксперти иши ушбу эксперт иши учун муҳим бўлган манба маълумотларидан фойдаланишни ўз ичига олган ҳолларда, ушбу маълумотларни текшириш учун қуйидаги каби тартиб-таомиллардан фойдаланиш мумкин:

- Маълумотларнинг манбаини тасдиқлаш, шу жумладан маълумотлар устидан ўрнатилган ички назорат тизимини ва, ўринли бўлган жойда, унинг экспертга узатилишини тушуниш ҳамда, тегишли ҳолларда, текшириш.
- Маълумотларни тўлиқлиги ва ички изчиллиги юзасидан кўриб чиқиш.

A39. Кўп ҳолларда, аудитор манба маълумотларини тестдан ўтказиши мумкин. Аммо, бошқа ҳолларда, аудитор эксперти томонидан фойдаланилган манба маълумотларининг характери экспертнинг соҳасига нисбатан юқори техник хусусиятга эга бўлганда, эксперт манба маълумотларини тестдан ўтказиши мумкин. Агар аудитор эксперти манба маълумотларини тестдан ўтказган бўлса, аудитор томонидан экспертдан сўраш ёки экспертнинг тестларини назорат қилиш ёки таҳлилий текширув аудитор учун бу маълумотларнинг мослиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолашнинг тўғри усули бўлиши мумкин.

Етарли бўлмаган хизмат (13-бандга қаранг)

A40. Агар аудитор аудитор экспертнинг хизмати аудитор мақсадлари учун етарли эмас деган хулосага келса ва аудитор масалани 13-бандда талаб қилинган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари орқали ҳал қила олмаса, бунга ҳам эксперт, ҳам аудитор томонидан қўшимча иш бажариш ёки бошқа экспертни ишга жалб қилиш ёки хизматидан фойдаланиш киради, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудиторлик хулосасида модификацияланган фикрни ифодалаш зарур бўлиши мумкин, чунки аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олмаган.¹⁷

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш (14–15-бандларга қаранг)

A41. Баъзи ҳолларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудитор экспертнинг ишига мурожаат қилишни талаб қилиши мумкин, масалан, давлат секторида шаффофлик мақсадлари учун.

A42. Баъзи вазиятларда ўзгартирилган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосасида модификациянинг характерини тушунтириш учун аудитор экспертига мурожаат қилиш тўғри бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор бундай мурожаатни амалга оширишдан олдин аудитор экспертнинг рухсатини олиши зарур бўлиши мумкин.

¹⁷ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар", 6(b)-банд

Аудитор ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги келишув бўйича мулоҳазалар

Ушбу илова аудитор аудиторнинг ташқи эксперти билан тузиладиган ҳар қандай келишувга киритиш учун таҳлилий текшируви мумкин бўлган масалаларни санаб ўтади. Қуйидаги рўйхат намуна бўлиб, тўлиқ эмас; у фақат ушбу ахсда келтирилган қарашлар билан биргаликда қўлланилиши мумкин бўлган қўлланма сифатида мўлжалланган. Маълум бир масалаларни келишувга киритиш ёки киритмаслик топшириқ вазиятларига боғлиқ. Рўйхат шунингдек аудиторнинг ички эксперти билан тузиладиган келишувга киритилиши керак бўлган масалаларни таҳлилий текширувда ҳам ёрдам бериши мумкин.

Аудиторнинг ташқи эксперти хизматининг характери, кўлами ва мақсадлари

- Аудиторнинг ташқи эксперти томонидан бажариладиган тартиб-таомилларнинг характери ва кўлами.
- Аудиторнинг ташқи эксперти хизмати тегишли бўлган масала бўйича муҳимлик ва риск мулоҳазалари контекстида, ва тегишли бўлганда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси контекстида аудиторнинг ташқи эксперти ишининг мақсадлари.
- Аудиторнинг ташқи эксперти роя қиладиган ҳар қандай тегишли техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талаблари.
- Аудиторнинг ташқи эксперти фойдаланадиган тахминлар ва услублар, шу жумладан қўлланилса моделлар, ва уларнинг ваколати.
- Аудиторнинг ташқи эксперти ишининг мавзусини кучга кириш санаси ёки қўлланилса тестдан ўтказиш даври, ва кейинги ҳодисаларга тегишли талаблар.

Аудитор ва аудиторнинг ташқи экспертнинг тегишли вазифалари ва жавобгарликлари

Тегисли аудит ва бухгалтерия стандартлари, ва тегишли тартибга солиш ёки ҳуқуқий талаблар.

- Аудиторнинг ташқи экспертнинг аудитор томонидан эксперт ҳисоботидан фойдаланишга, шу жумладан, масалан, унга ҳар қандай мурожаатга ёки уни бошқаларга ошкор қилишга, зарур бўлса, аудиторлик ҳулосасида модификацияланган фикр учун асосда унга мурожаат қилишга ёки уни раҳбарият ёки аудит кўмитасига ошкор қилишга, розилиги.
- Аудитор томонидан аудиторнинг ташқи эксперти хизматини таҳлилий текширувнинг характери ва кўлами.
- Аудитор ёки аудиторнинг ташқи эксперти манба маълумотларини тестдан ўтказиши.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг ташкилот томонидан жалб қилинган ташкилотнинг ёзувлари, файллари, ходимлари ва экспертларига кириши.
- Аудиторнинг ташқи эксперти ва ташкилот ўртасидаги мулоқот тартиблари.
- Аудитор ва аудиторнинг ташқи экспертнинг бир-бирларининг ишчи ҳужжатларига кириши.
- Топшириқ давомида ва ундан кейин ишчи ҳужжатларга эгалик ва назорат, шу жумладан ҳар қандай файлларни сақлаш талаблари.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг хизматни лозим даражадаги маҳорат ва эҳтиёткорлик билан бажариш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг хизматни бажариш учун малакаси ва қобилияти.
- Аудиторнинг ташқи эксперти ўзида мавжуд бўлган, аудит учун тегишли бўлган барча билимлардан фойдаланиши ёки, агар фойдаланмаса, аудиторни хабардор қилиши кутилиши.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг аудитор ҳисоботи билан боғлиқлигига ҳар қандай чеклов.

- Аудиторни аудиторнинг ташқи экспертнинг хизмати бўйича аудитор хулосаларидан хабардор қилиш тўғрисида ҳар қандай келишув.

Мулоқот ва ҳисобот бериш

- Мулоқот усуллари ва частотаси, шу жумладан:
 - Аудиторнинг ташқи экспертнинг топилмалари ёки хулосалари қандай ҳисобот қилиниши (масалан, ёзма ҳисобот, оғзаки ҳисобот, топшириқ гуруҳига доимий киритма).
 - Аудиторнинг ташқи эксперти билан мулоқот қиладиган топшириқ гуруҳи ичидаги махсус шахсларни аниқлаш.
- Аудиторнинг ташқи эксперти хизматни қачон якунлаши ва аудиторга топилмалар ёки хулосаларни қачон ҳисобот тарзида тақдим этиши.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг хизматни якунлашдаги ҳар қандай потенциал кечикиш ва экспертнинг топилмалари ёки хулосаларига ҳар қандай потенциал эслатма ёки чекловларни тезда хабар қилиш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг ташкилот эксперти ёзувлар, файллар, ходимлар ёки ташкилот томонидан жалб қилинган экспертларга киришни чеклаган ҳолатларни тезда хабар қилиш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг аудит учун тегишли бўлиши мумкин деб ҳисоблаган барча маълумотларни, шу жумладан олдин хабар қилинган вазиятлардаги ҳар қандай ўзгаришларни, аудиторга хабар қилиш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертнинг экспертнинг ҳолислигига таҳдид қилиши мумкин бўлган вазиятларни ва бундай таҳдидларни мақбул даражада бартараф қилиши ёки камайтириши мумкин бўлган тегишли ҳимоя чораларини хабар қилиш жавобгарлиги.

Махфийлик

- Аудиторнинг эксперти учун махфийлик талабларига риоя қилиш зарурлиги, шу жумладан:
 - Аудиторга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг махфийлик қоидалари.
 - Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан белгиланиши мумкин бўлган қўшимча талаблар, агар мавжуд бўлса.
 - Ташкилот томонидан сўралган махсус махфийлик қоидалари, агар мавжуд бўлса.

700-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН) МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР ТЎҒРИСИДА ФИКР ШАКЛЛАНТИРИШ ВА ХУЛОСА БЕРИШ

(2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–4

Кучга кириш санаси..... 5

Мақсадлар..... 6

Таърифлар 7–9

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш 10–15

Фикр шакли 16–19

Аудиторлик хулосаси 20–52

Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча маълумотлар 53–54

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатлари..... A1–A3

Молиявий ҳисоботларда тегишли равишда ёритиб берилган ҳисоб сиёсати A4

Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотнинг ўринлилиги, ишончилиги, қиёсийлиги ва тушунарлилиги A5

Молиявий ҳисоботларда акс эттирилган маълумотларга муҳим операциялар ва ҳодисаларнинг таъсирига оид маълумотларни ёритиб бериш A6

Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришишни баҳолаш A7–A9

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тавсифи A10–A15

Фикр шакли A16–A17

Аудиторлик хулосаси A18–A78

Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча маълумотлар A79–A85

Илова: Молиявий ҳисоботлар бўйича мустақил аудитор хулосаларининг намуналари

700-сон Аудитнинг халқаро стандарти (Қайта тахрирланган), "Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва хулоса бериш" 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш бўйича аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. У шунингдек, молиявий ҳисоботлар аудити натижасида чиқариладиган аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмунини ҳам белгилайди.
2. 701-сон АХС¹ аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)² ва 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³ аудитор модификация қилинган фикр билдирганда ёки аудиторлик хулосасига Алоҳида масалалар бандини ёки Бошқа масалалар бандини киритганда аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмуни қандай ўзгаришини кўрсатади. Бошқа АХСлар ҳам аудиторлик хулосасини чиқаришда қўлланиладиган хулоса бериш талабларини ўз ичига олади.
3. Ушбу АХС умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини аудитдан ўтказишга тааллуқли бўлиб, шу контекстда ёзилган. 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴ молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланганда алоҳида мулоҳазаларни кўриб чиқади. 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁵ битта молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг аниқ элементи, ҳисоби ёки моддасининг аудити учун алоҳида мулоҳазаларни ўз ичига олади. Ушбу АХС шунингдек 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган) ёки 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган) қўлланиладиган аудитларга ҳам тааллуқлидир.
4. Ушбу АХС талаблари аудиторлик хулосасининг дунё миқёсида изчиллиги ва қиёсийлигига бўлган эҳтиёж ва аудиторлик хулосасидаги маълумотларни фойдаланувчилар учун кўпроқ аҳамиятли қилиш орқали аудиторлик хулосасининг қийматини ошириш эҳтиёжи ўртасида тўғри мувозанатни таъминлашга қаратилган. Ушбу АХС аудиторлик хулосасининг изчиллигини таъминлайди, аммо айрим юрисдикцияларнинг ўзига хос шароитларига мослашиш учун мослашувчанлик зарурлигини тан олади. Аудит АХСларга мувофиқ ўтказилганда, аудиторлик хулосасининг изчиллиги, глобал миқёсда тан олинган стандартларга мувофиқ ўтказилган аудитларни осонроқ аниқлаш имконини бериш орқали глобал бозорда ишончлилини таъминлайди. Бу, шунингдек, фойдаланувчиларнинг тушунишини ривожлантиришга ва ноодатий ҳолатларни, улар рўй берганда, аниқлашга ёрдам беради.

Кучга кириш санаси

5. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

6. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (a) Аудит давомида олинган аудит далилларида чиқарилган хулосаларни баҳолаш асосида молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш; ва
 - (b) Ушбу фикрни ёзма хулоса орқали аниқ билдириш.

Таърифлар

7. АХСлар мақсадларида қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Умумий мақсадли молиявий ҳисоботлар – Умумий мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар.
 - (b) Умумий мақсадли концептуал асослар – Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг умумий молиявий маълумот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот концептуал асослари. Молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ёки мувофиқлик концептуал асослари бўлиши мумкин.

¹ 701-сон АХС, "Мустақил аудитор хулоса (ҳисоботи)да аудитнинг асосий масалаларини етказиш"

² 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулоса (ҳисоботи)даги фикрни модификация қилиш"

³ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулоса (ҳисоботи)даги алоҳида масалалар бандлари ва бошқа масалалар бандлари"

⁴ 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Махсус мулоҳазалар — махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити"

⁵ 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Махсус мулоҳазалар — алоҳида молиявий ҳисоботлар ва молиявий ҳисоботнинг аниқ элементлари, ҳисоблари ёки моддаларининг аудити"

"Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари" атамаси концептуал асос талабларига мувофиқликни ва қуйидагиларни талаб қиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ишора қилиш учун қўлланилади:

- (i) Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришиш учун раҳбарият концептуал асос томонидан махсус талаб қилинган маълумотларни ёритиб беришдан ташқари қўшимча маълумотларни ёритиб беришни тақдим этиши зарур бўлиши мумкинлигини очик тан олади ёки назарда тутди; ёки
- (ii) Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришиш учун раҳбарият концептуал асос талабларидан четга чиқиши зарур бўлиши мумкинлигини очик тан олади. Бундай четга чиқишлар фақат жуда камдан-кам ҳолларда зарур бўлиши кутилади.

"Мувофиқлик концептуал асослари" атамаси концептуал асос талабларига мувофиқликни талаб қиладиган, лекин юқоридаги (i) ёки (ii) бандлардаги тан олишларни ўз ичига олмайдиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ишора қилиш учун қўлланилади.⁶

- (c) Модификацияланмаган фикр – Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган деган хулосага келганда аудитор томонидан билдирилган фикр.⁷

8. Ушбу АХСда "молиявий ҳисоботлар"га ҳавола "умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами"ни англатади.⁸ Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари молиявий ҳисоботларнинг тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини, шунингдек молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини нима ташкил этишини белгилайди.
9. Ушбу АХСда "Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари"га ҳавола Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МХХС), ва "Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари"га ҳавола эса Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартларини (ДСБХХС) англатади.

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш

10. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганлиги тўғрисида фикр шакллантириши лозим.^{9,10}
11. Бу фикрни шакллантириш учун аудитор молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олинганлиги ёки олинмаганлиги тўғрисида хулоса чиқариши лозим. Бу хулоса қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим:
 - (a) 330-сон АХСга мувофиқ, аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ҳақидаги хулосаси;¹¹
 - (b) 450-сон АХСга мувофиқ, аудиторнинг тузатилмаган бузиб кўрсатишлар алоҳида ёки жамланганда муҳимлиги ёки муҳим бўлмаганлиги ҳақидаги хулосаси;¹² ва
 - (c) 12-15-бандларда талаб қилинган баҳолашлар.
12. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талабларига мувофиқ тайёрланганлигини баҳолаши лозим. Бу баҳолаш раҳбарият мулоҳазаларидаги йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолислик кўрсаткичларини ҳам қўшган ҳолда, ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатларини кўриб чиқишни ўз ичига олиши лозим. (А1–А3-бандларга қаранг)
13. Хусусан, аудитор қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари нуқтаи назаридан қуйидагиларни баҳолаши лозим:
 - (a) Молиявий ҳисоботлар танланган ва қўлланилган аҳамиятли ҳисоб сиёсатини тегишли равишда ёритиб

⁶ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", 13(а)-банд

⁷ 25-26-бандлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ва мувофиқлик концептуал асослари ҳолатида бу фикр билдириш учун қўлланиладиган иборалар билан шугулланади.

⁸ 200-сон АХС, 13(f)-банд молиявий ҳисоботларнинг мазмунини белгилайди.

⁹ 200-сон АХС, 11-банд

¹⁰ 25-26-бандлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ва мувофиқлик концептуал асослари ҳолатида бу фикр билдириш учун қўлланиладиган иборалар билан шугулланади.

¹¹ 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳо берилган рискларга жавоблари", 26-банд

¹² 450-сон АХС, "Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш", 11-банд

берганлиги. Бу баҳолашни амалга оширишда, аудитор ҳисоб сиёсатининг ташкилотга тегишлилигини ва улар тушунарли тарзда тақдим этилганлигини кўриб чиқиши лозим; (A4-бандга қаранг)

- (b) Танланган ва қўлланилган ҳисоб сиёсати қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келиши ва ўринли эканлиги;
- (c) Раҳбарият томонидан қилинган ҳисоб баҳолари ва уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришлар оқилона эканлиги;
- (d) Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумот ўринли, ишончли, киёсий ва тушунарли эканлиги. Бу баҳолашни амалга оширишда аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши лозим:
 - Киритилиши керак бўлган маълумот киритилганлиги ва бундай маълумот тегишли равишда таснифланган, жамланган ёки ажратилган, ва тавсифланганлиги.
 - Молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши ўринли бўлмаган ёки ёритиб берилган масалаларнинг тўғри тушунилишини ноаниқлаштирадиган маълумотларни киритиш орқали заифлашмаганлиги. (A5-бандга қаранг)
- (e) Молиявий ҳисоботлар мўлжалланган фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботларда акс этирилган маълумотларга муҳим операциялар ва ҳодисаларнинг таъсирини тушуниш имконини берувчи етарли маълумотларни ёритиб беришни тақдим этганлиги; ва (A6-бандга қаранг)
- (f) Ҳар бир молиявий ҳисоботнинг номи ҳам қўшилган ҳолда, молиявий ҳисоботларда қўлланилган атамалар ўринли эканлиги.

14. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганда, 12-13-бандларда талаб қилинган баҳолаш шунингдек молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этилишга эришганлигини ҳам ўз ичига олиши лозим. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этилишга эришганлигини аудиторнинг баҳолаши қуйидагиларни кўриб чиқишни ўз ичига олиши лозим: (A7-A9-бандларга қаранг)

- (a) Молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмуни; ва
- (b) Молиявий ҳисоботлар асосда ётган операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этилишга эришадиган тарзда ифодалаши.

15. Аудитор молиявий ҳисоботлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини етарли даражада ҳавола ёки тавсиф этишини баҳолаши лозим. (A10-A15-бандларга қаранг)

Фикр шакли

16. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган деган хулосага келганда модификацияланмаган фикр билдириши лозим.

17. Агар аудитор:

- (a) Олинган аудит далилларига асосланиб, молиявий ҳисоботлар яхлит олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эмас деган хулосага келса; ёки
- (b) Молиявий ҳисоботлар яхлит олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида хулоса чиқариш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса,

аудитор 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ аудиторлик хулосасидаги фикрни модификация қилиши лозим.

18. Агар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари талабларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этилишга эришмаса, аудитор бу масалани раҳбарият билан муҳокама қилиши ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талабларига ва бу масала қандай ҳал қилинишига қараб, 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ аудиторлик хулосасидаги фикрни модификация қилиш зарурлигини аниқлаши лозим. (A16-бандга қаранг)

19. Молиявий ҳисоботлар мувофиқлик концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганда, аудитордан молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этилишга эришганлигини баҳолаш талаб қилинмайди. Бироқ, жуда камдан-кам ҳолатларда, аудитор бундай молиявий ҳисоботлар чалғитувчи эканлиги ҳақида хулосага келса, аудитор бу масалани раҳбарият билан муҳокама қилиши ва бу масала қандай ҳал қилинишига қараб, аудиторлик хулосасида бундан етказиш керак ёки керак эмаслигини ва қандай етказиш кераклигини аниқлаши лозим. (A17-бандга қаранг)

Аудиторлик хулосаси

20. Аудиторлик хулосаси ёзма шаклда бўлиши лозим. (A18-A19-бандларга қаранг)

Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудитлар учун аудиторлик хулосаси

Сарлавҳа

21. Аудиторлик хулосаси у мустақил аудиторнинг хулосаси эканлигини аниқ кўрсатувчи сарлавҳага эга бўлиши лозим. (A20-бандга қаранг)

Манзил эгаси

22. Аудиторлик хулосаси, топшириқ шароитларига қараб, тегишли равишда йўналтирилиши лозим. (A21-бандга қаранг)

Аудиторлик фикри

23. Аудиторлик хулосасининг биринчи банди аудиторнинг фикрини ўз ичига олиши ва "Фикр" сарлавҳасига эга бўлиши лозим.

24. Аудиторлик хулосасининг Фикр банди шунингдек:

- (a) Молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилган ташкилотни аниқлаши;
- (b) Молиявий ҳисоботлар аудитдан ўтказилганлигини баён қилиши;
- (c) Молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳар бир ҳисоботнинг номини аниқлаши;
- (d) Аҳамиятли ҳисоб сиёсати қисқача тавсифини ҳам қўшган ҳолда, изоҳларга ҳавола қилиши; ва
- (e) Молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳар бир молиявий ҳисоботнинг санасини ёки қамраб олинган даврини кўрсатиши лозим. (A22-A23-бандларга қаранг)

25. Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдиришда, қонун ёки норматив ҳужжатлар бошқача талаб қилмаса, аудиторлик фикри эквивалент деб ҳисобланадиган қуйидаги иборалардан бирини қўллаши лозим:

- (a) Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда [...] [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари]га мувофиқ ҳаққоний тақдим этилган; ёки
- (b) Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар [...] [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари]га мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради. (A24-A31-бандларга қаранг)

26. Мувофиқлик концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланмаган фикр билдиришда, аудиторлик фикри илова қилинган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари]га мувофиқ тайёрланган деган фикрдан иборат бўлиши лозим. (A26-A31-бандларга қаранг)

27. Агар аудиторлик фикрида қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ҳавола Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган МҲХСларга ёки Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган ДСБҲХСларга эмас, бошқа концептуал асосларга бўлса, аудиторлик фикри концептуал асоснинг келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлаши лозим.

Фикр билдириш учун асос

28. Аудиторлик хулосаси "Фикр билдириш учун асос" сарлавҳаси билан, Фикр бандидан кейин тўғридан-тўғри жойлашган бандни ўз ичига олиши ва унда: (A32-бандга қаранг)

- (a) Аудит Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилганлигини баён қилиши; (A33-бандга қаранг)
- (b) Аудиторлик хулосасининг АХСлар бўйича аудиторнинг жавобгарликларини тавсифловчи бандига ҳавола қилиши;
- (c) Аудитор аудитга оид тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ташкилотдан мустақил эканлиги ва аудитор ўзининг бошқа ахлоқий мажбуриятларини ушбу талабларга мувофиқ бажарганлигини ўз ичига олувчи баёнот киритиши лозим.
 - (i) Баёнот тегишли ахлоқий талабларнинг келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлаши ёки Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг *Профessional бухгалтерлар учун ахлоқ кодексига (Халқаро мустақиллик стандартларини ҳам қўшган ҳолда)* (БХАСК Кодекси) ҳавола қилиши лозим; (A34-A35, A37-A38-бандларга қаранг)
 - (ii) Агар тегишли ахлоқий талаблар аудитордан муайян ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талаблари қўлланилганда буни оммавий ошкор қилишни талаб қилса,

баёнот аудитор ушбу ташкилотлар аудитларига қўлланиладиган мустақиллик талабларига мувофиқ ташкилотдан мустақил эканлигини кўрсатиши лозим; ва (А36-бандга қаранг)

- (d) Аудитор олган аудит далиллари аудиторлик фикрини билдириш учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб эканлигига ишонч ҳосил қилинганлигини баён қилиши лозим.

Фаолият узлуксизлиги

29. Қўлланиладиган бўлса, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериши лозим.¹³

Аудитнинг асосий масалалари

30. Листингга кирган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламларининг аудити учун, аудитор 701-сон АХСга мувофиқ аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиши лозим.
31. Аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан бошқа ҳолларда талаб қилинганда ёки аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказишга қарор қилганда, аудитор буни 701-сон АХСга мувофиқ амалга ошириши лозим. (А41-А43-бандларга қаранг)

Бошқа маълумотлар

32. Қўлланиладиган бўлса, аудитор 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериши лозим.¹⁴

Молиявий ҳисоботлар учун жавобгарликлар

33. Аудиторлик хулосаси "Молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарликлари" сарлавҳасидаги бандни ўз ичига олиши лозим. Аудиторлик хулосаси муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асос контекстида ўринли бўлган атамани қўллаши лозим ва аниқ "раҳбарият"га ҳавола қилиши шарт эмас. Баъзи юрисдикцияларда, тўғри ҳавола бошқарув учун масъул шахсларга бўлиши мумкин. (А45-бандга қаранг)
34. Аудиторлик хулосасининг бу банди раҳбариятнинг қуйидаги жавобгарликларини тавсифлаши лозим: (А46-А49-бандларга қаранг)
- (a) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини таъминлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини таъминлаш; ва
- (b) Ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги¹⁵ ва фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланиш ўринли эканлигини, шунингдек, тегишли ҳолларда, фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб беришни баҳолаш. Раҳбариятнинг ушбу баҳолаш учун жавобгарлиги тушунтирилиши фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланиш қачон ўринли бўлиши ҳақидаги тавсифни ўз ичига олиши лозим. (А49-бандга қаранг)
35. Аудиторлик хулосасининг бу банди шунингдек молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгар бўлган шахсларни, агар бундай назорат учун жавобгар бўлган шахслар юқоридаги 34-бандда тавсифланган жавобгарликларни бажарадиган шахслардан фарқли бўлса, аниқлаши лозим. Бу ҳолатда, бу банднинг сарлавҳаси шунингдек "Бошқарув учун масъул шахслар" ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асос контекстида ўринли бўлган бошқа атамага ҳавола қилиши лозим. (А50-бандга қаранг)
36. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганда, аудиторлик хулосасидаги молиявий ҳисоботлар учун жавобгарликлар тавсифи шароитларга қараб "ушбу молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш" ёки "ҳаққоний ва тўғри тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш"га ҳавола қилиши лозим.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

37. Аудиторлик хулосаси "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" сарлавҳасидаги бандни ўз ичига олиши лозим.
38. Аудиторлик хулосасининг бу банди: (А51-бандга қаранг)
- (a) Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат эканлигини баён қилиши лозим:

¹³ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "фаолият узлуксизлиги", 21-23-бандлар

¹⁴ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари"

¹⁵ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 2-банд

- (i) Молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш; ва
 - (ii) Аудиторлик фикрини ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқариш. (A52-бандга қаранг)
- (b) Оқилона ишонч юқори даражадаги ишонч эканлигини, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлайди деган кафолат эмаслигини баён қилиши; ва
- (c) Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкинлигини баён қилиши, ва:
- (i) Агар бузиб кўрсатишлар алоҳида ёки жамланганда, ушбу молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, улар муҳим деб ҳисобланиши тавсифланиши;¹⁶ ёки
 - (ii) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ муҳимлик таърифи ёки тавсифини тақдим этиши лозим. (A54-бандга қаранг)
39. Аудиторлик хулосасидаги "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" банди қуйидагиларни ҳам ўз ичига олиши лозим: (A51-бандга қаранг)
- (a) АХСларга мувофиқ аудитнинг бир қисми сифатида, аудитор бутун аудит давомида профессионал мулоҳаза юритиши ва профессионал скептицизмни сақлаб қолиши ҳақида баёнот бериш; ва
 - (b) Аудиторнинг жавобгарликлари қуйидагилардан иборат эканлигини баён қилиш орқали аудитни тавсифлаши лозим:
 - (i) Молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш; бу рискларга жавоб берувчи аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш; ва аудиторлик фикрини билдириш учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш. Фирибгарлик, тил бириктириш, сохталаштириш, қасддан тушириб қолдириш, ноўрин тақдим этиш ёки ички назорат тизимини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин бўлгани учун, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқори.
 - (ii) Шароитларга мос аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли ички назорат тизимини тушуниш, лекин ташкилотнинг ички назорат тизими самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас. Аудитор шунингдек молиявий ҳисоботлар аудити билан бирга ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш жавобгарлигига эга бўлган ҳолатларда, аудитор ўзининг ички назорат тизимини кўриб чиқиши ташкилотнинг ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмаслиги ҳақидаги жумлани тушириб қолдириши лозим.
 - (iii) Қўлланилган ҳисоб сиёсатининг ўринлилигини ва раҳбарият томонидан қилинган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб беришларнинг асослилигини баҳолаш.
 - (iv) Раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланишнинг ўринлилиги ҳақида хулоса чиқариш ва, олинган аудит далилларига асосланиб, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ёки йўқлиги ҳақида хулоса чиқариш. Агар аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келса, аудитор аудиторлик хулосасида молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотларни ёритиб беришларга диққатни жалб қилиши ёки, агар бундай маълумотларни ёритиб беришлар етарли бўлмаса, фикрни модификация қилиши талаб қилинади. Аудиторнинг хулосалари аудиторлик хулосаси санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келгусидаги ҳодисалар ёки шарт-шароитлар ташкилотнинг фаолиятни узлуксиз давом эттиришни тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
 - (v) Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганда, маълумотларни ёритиб беришларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини, ва молиявий ҳисоботлар асосда ётган операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этилишга эришадиган тарзда ифодалашини баҳолаш.
 - (c) 600-сон АХС¹⁷ қўлланилганда, аудиторнинг жавобгарликларини гуруҳ аудити топшириғида қуйидагиларни баён қилиш орқали кенгроқ тавсифлаш лозим:
 - (i) Аудиторнинг жавобгарликлари гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдириш учун гуруҳ ичидаги ташкилотлар ёки бизнес бирликлари бўйича молиявий маълумотларга оид етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида гуруҳ аудитини режалаштириш ва ўтказишдир;

¹⁶ 320-сон АХС, "Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик", 2-банд

¹⁷ 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар — гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудитлари ишини ҳам қўшган ҳолда)"

- (ii) Аудитор гуруҳ аудити мақсадларида бажарилган аудит ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш учун жавобгардир; ва
- (iii) Аудитор аудиторлик фикри учун фақат ўзи жавобгар бўлиб қолади.¹⁸

40. Аудиторлик хулосасининг Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари банди шунингдек: (А51-бандга қаранг)

- (a) Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар қаторида, аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддатлари ҳамда аудит давомида аудитор аниқлаган ички назорат тизимидаги ҳар қандай аҳамиятли камчиликларни ўз ичига олувчи аҳамиятли аудит топилмалари ҳақида мулоқот қилишини баён қилиши;
- (b) Листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитор мустақиллик бўйича тегишли ахлоқий талабларга риоя қилганлиги ҳақидаги баёнотни тақдим этиши ва улар билан аудиторнинг мустақиллигига таъсир қилиши оқилона тарзда тахмин қилиниши мумкин бўлган барча муносабатлар ҳамда бошқа масалаларни, ва қўлланиладиган бўлса, таҳдидларни бартараф этиш учун қўлланилган чора-тадбирлар ёки ҳимоя воситаларини маълум қилишини баён қилиши; ва
- (c) Листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудити ва 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари етказиладиган бошқа ҳар қандай ташкилотларнинг аудити учун, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилинган масалалардан, жорий давр молиявий ҳисоботларининг аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган ва шунинг учун аудитнинг асосий масалалари бўлган масалаларни аниқлашини баён қилиши лозим. Аудитор бу масалаларни аудиторлик хулосасида тавсифлайди, қонун ёки норматив ҳужжатлар масала ҳақида оммавий маълумотларни ёритиб беришни тақиқламаса ёки, жуда камдан-кам ҳолатларда, аудитор бу масалани аудиторлик хулосасида ёритиб бериш салбий оқибатлари бундай ёритиб беришнинг жамоатчилик манфаатлари фойдасидан ошиб кетиши оқилона тарзда қутилиши мумкин деб аниқлаганда. (А54-бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари тавсифининг жойлашуви

41. 39-40-бандларда талаб қилинган молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари тавсифи қуйидагиларда киритилиши лозим: (А55-бандга қаранг)

- (a) Аудиторлик хулосасининг матнида;
- (b) Аудиторлик хулосасининг иловасида, бунда аудиторлик хулосаси илованинг жойлашувига ҳаволани ўз ичига олиши лозим; ёки (А56-А58-бандларга қаранг)
- (c) Қонун, норматив ҳужжат ёки миллий аудит стандартлари аудиторга бундай қилишга аниқ рухсат берганда, тегишли органнинг веб-сайтидаги бундай тавсифнинг жойлашувига аудиторлик хулосасидаги аниқ ҳавола орқали. (А55, А57-А58-бандларга қаранг)

42. Аудитор тегишли органнинг веб-сайтидаги аудиторнинг жавобгарликлари тавсифига ҳавола қилганда, аудитор бундай тавсиф ушбу АХСнинг 39-40-бандларидаги талабларни қамраб олишини ва уларга зид эмаслигини аниқлаши лозим. (А57-бандга қаранг)

Бошқа хулоса бериш жавобгарликлари

43. Агар аудитор АХСлар бўйича аудиторнинг жавобгарликларига қўшимча равишда молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик хулосасида бошқа хулоса бериш жавобгарликларини кўриб чиқса, бу бошқа хулоса бериш жавобгарликлари аудиторлик хулосасида "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса" сарлавҳаси билан ёки банд мазмунига мос равишда бошқача тарзда алоҳида бандда кўриб чиқилиши лозим, бу бошқа хулоса бериш жавобгарликлари АХСлар томонидан талаб қилинган хулоса бериш жавобгарликлари остида тақдим этилган мавзулар билан бир хил бўлган ҳоллар бундан мустасно, бу ҳолда бошқа хулоса бериш жавобгарликлари АХСлар томонидан талаб қилинган хулоса элементлари билан бир хил бандда тақдим этилиши мумкин. (А59-А61-бандларга қаранг)

44. Агар бошқа хулоса бериш жавобгарликлари АХСлар томонидан талаб қилинган тегишли хулоса элементлари билан бир хил бандда тақдим этилса, аудиторлик хулосаси бошқа хулоса бериш жавобгарликларини АХСлар томонидан талаб қилинган хулосадан аниқ ажратиши лозим. (А61-бандга қаранг)

45. Агар аудиторлик хулосаси бошқа хулоса бериш жавобгарликларини кўриб чиқадиган алоҳида бандни ўз ичига олса, ушбу АХСнинг 21-40-бандларидаги талаблар "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса" сарлавҳаси остидаги бандда ўз ичига олиниши лозим. "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса" "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса"дан кейин келиши лозим. (А61-бандга қаранг)

¹⁸ 600-сон АХС, 11-банд

Топширик партнёрининг номи

46. Топширик партнёрининг номи листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасига киритилиши лозим, камдан-кам ҳолларда, бундай маълумотларни ёритиб бериш аҳамиятли шахсий хавфсизлик таҳдидига олиб келиши оқилона кутилиши мумкин бўлган ҳоллар бундан мустасно. Аудитор аудиторлик хулосасига топширик партнёрининг номини киритмасликни мўлжаллаган камдан-кам ҳолатларда, аудитор бу ниятни аҳамиятли шахсий хавфсизлик таҳдидининг эҳтимоли ва жиддийлигини баҳолашни хабардор қилиш учун бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши лозим. (А62-А64-бандларга қаранг)

Аудиторнинг имзоси

47. Аудиторлик хулосаси имзоланган бўлиши лозим. (А65-А66-бандларга қаранг)

Аудиторнинг манзили

48. Аудиторлик хулосаси аудитор фаолият юритадиган юрисдикциядаги жойлашувни номлаши лозим.

Аудиторлик хулосасининг санаси

49. Аудиторлик хулосаси аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри учун асос бўладиган етарли ва муносиб аудит далилларини, шу жумладан қуйидаги далилларни олган санадан олдинги сана билан белгиланмаслиги лозим: (А67-А70-бандларга қаранг)
- (a) Молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб беришлар тайёрланган; ва
 - (b) Тан олинган ваколатга эга бўлган шахслар ўзларининг ушбу молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлик олганликларини тасдиқлаган.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган аудиторлик хулосаси

50. Агар аудитордан муайян юрисдикциянинг қонуни ёки норматив ҳужжатлари томонидан аудиторлик хулосасининг аниқ шакли ёки матнидан фойдаланиш талаб қилинса, аудиторлик хулосаси Аудитнинг халқаро стандартларига фақат аудиторлик хулосаси, камида, қуйидаги элементларнинг ҳар бирини ўз ичига олганда ҳавола қилиши лозим: (А71-А72-бандларга қаранг)
- (a) Сарлавҳа.
 - (b) Топширик шартлари талаб қилганидек, манзил эгаси.
 - (c) Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришни ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қўлланилган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ҳаволани ўз ичига олувчи Фикр банди (Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ёки Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари бўлмаган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлашни ҳам қўшган ҳолда, 27-бандга қаранг).
 - (d) Аудитдан ўтказилган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини аниқлаш.
 - (e) Аудитор аудитга оид тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ташкилотдан мустақил эканлиги ва аудитор ўзининг бошқа ахлоқий мажбуриятларини ушбу талабларга мувофиқ бажарганлигини баён қилиш.
 - (i) Баёнот тегишли ахлоқий талабларнинг келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлаши ёки БХАСК Кодексига ҳавола қилиши лозим.
 - (ii) Агар тегишли ахлоқий талаблар аудитордан муайян ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талаблари қўлланилганда буни оммавий ошкор қилишни талаб қилса, баёнот аудитор ушбу ташкилотлар аудитларига қўлланиладиган мустақиллик талабларига мувофиқ ташкилотдан мустақил эканлигини кўрсатиши лозим.
 - (f) Қўлланиладиган бўлса, 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 22-бандидаги ҳисобот бериш талабларини қамраб оладиган ва уларга зид бўлмаган банд.
 - (g) Қўлланиладиган бўлса, 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 23-бандидаги ҳисобот бериш талабларини қамраб оладиган ва уларга зид бўлмаган шартли (ёки салбий) фикр билдириш учун асос банди.
 - (h) Қўлланиладиган бўлса, 701-сон АХС томонидан талаб қилинган маълумотларни ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган ва ўша АХСдаги хулоса бериш талабларини қамраб оладиган ҳамда уларга зид бўлмаган аудит ҳақида қўшимча маълумотларни ўз ичига олувчи банд.¹⁹

¹⁹ 701-сон АХС, 11-16-бандлар

(А73-А76-бандларга қаранг)

- (i) Қўлланиладиган бўлса, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 24-бандидаги хулоса бериш талабларини қамраб оладиган банд.
- (j) 33-36-бандлардаги талабларни қамраб оладиган ва уларга зид бўлмаган, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун раҳбариятнинг жавобгарликларини тавсифловчи ва молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгар шахсларни аниқловчи банд.
- (k) Аудитнинг халқаро стандартларига ва қонун ёки норматив ҳужжатларга ҳавола, ва 37-40-бандлардаги талабларни қамраб оладиган ҳамда уларга зид бўлмаган молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари тавсифи. (А51-А54-бандларга қаранг)
- (l) Листингга кирган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламлари аудити учун, камдан-кам ҳолларда, бундай маълумотларни ёритиб бериш аҳамиятли шахсий хавфсизлик таҳдидига олиб келиши оқилона кутилиши мумкин бўлган ҳоллар бундан мустасно, топириқ партнёрининг номи.
- (m) Аудиторнинг имзоси.
- (n) Аудиторнинг манзили.
- (o) Аудиторлик хулосасининг санаси.

Муайян юрисдикциянинг аудит стандартларига ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудитлар учун аудиторлик хулосаси

51. Аудитордан муайян юрисдикциянинг аудит стандартларига ("миллий аудит стандартлари") мувофиқ аудит ўтказиш талаб қилиниши мумкин, ва аудитни ўтказишда қўшимча равишда АХСларга риоя қилган бўлса, аудиторлик хулосаси миллий аудит стандартларига қўшимча равишда Аудитнинг халқаро стандартларига ҳавола қилиши мумкин, лекин аудитор буни фақат қуйидаги ҳолатларда қилиши лозим: (А77-А78-бандларга қаранг)
 - (a) Миллий аудит стандартларидаги ва АХСлардаги талаблар ўртасида аудиторни (i) бошқача фикр шакллантиришга, ёки (ii) муайян ҳолатларда, АХСлар томонидан талаб қилинадиган Алоҳида масалалар бандини ёки Бошқа масалалар бандини киритмасликка олиб келадиган зиддият бўлмаса; ва
 - (b) Аудитор миллий аудит стандартлари томонидан белгиланган шакл ёки матндан фойдаланганда, аудиторлик хулосаси, камида, 50(a)-(o)-бандларида келтирилган ҳар бир элементни ўз ичига олса. Бироқ, 50(k)-банддаги "қонун ёки норматив ҳужжатлар"га ҳавола миллий аудит стандартларига ҳавола сифатида ўқилиши лозим. Шу орқали аудиторлик хулосаси бундай миллий аудит стандартларини аниқлаши лозим.
52. Аудиторлик хулосаси ҳам миллий аудит стандартларига, ҳам Аудитнинг халқаро стандартларига ҳавола қилганда, аудиторлик хулосаси миллий аудит стандартларининг келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлаши лозим.

Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча маълумотлар (А79-А85-бандларга қаранг)

53. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан талаб қилинмаган қўшимча маълумотлар аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилса, аудитор ўзининг профессионал мулоҳазасига қўра, қўшимча маълумотлар ўзининг характери ёки қандай тақдим этилишига қўра барибир молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми эканлигини баҳолаши лозим. Бу молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми бўлганда, қўшимча маълумотлар аудиторлик фикри билан қамраб олинishi лозим.
54. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан талаб қилинмаган қўшимча маълумотлар аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми сифатида ҳисобланмаса, аудитор бундай қўшимча маълумотлар уни аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботлардан етарли даражада ва аниқ ажратадиган тарзда тақдим этилганлигини баҳолаши лозим. Агар бундай бўлмаса, аудитор раҳбариятдан аудитдан ўтказилмаган қўшимча маълумотларнинг тақдим этилиш усулини ўзгартиришни сўраши лозим. Агар раҳбарият буни қилишдан бош тортса, аудитор аудитдан ўтказилмаган қўшимча маълумотларни аниқлаши ва аудиторлик хулосасида бундай қўшимча маълумотлар аудитдан ўтказилмаганлигини тушунтириши лозим.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатлари (12-бандга қаранг)

- A1. Раҳбарият молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва маълумотларни ёритиб беришлар ҳақида бир қатор мулоҳазалар қилади.
- A2. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатлари муҳокамасини ўз ичига олади.²⁰ Ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатларини кўриб чиқишда, аудитор раҳбарият мулоҳазаларидаги йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолисликдан хабардор бўлиши мумкин. Аудитор ҳолисликнинг етишмаслиги кумулятив таъсири, тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсири билан биргаликда, молиявий ҳисоботларни яхлит олганда муҳим даражада бузиб кўрсатилишига олиб келади деган хулосага келиши мумкин. Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар яхлит олганда муҳим даражада бузиб кўрсатилганлиги ёки йўқлигини баҳолашига таъсир қилиши мумкин бўлган ҳолисликнинг етишмаслиги кўрсаткичларига қуйидагилар қиради:
- Аудит давомида раҳбариятнинг эътиборига етказилган бузиб кўрсатишларни танлаб тузатиш (масалан, ҳисобот қилинган фойдани оширувчи таъсирга эга бўлган бузиб кўрсатишларни тузатиш, лекин ҳисобот қилинган фойдани камайтирувчи таъсирга эга бўлган бузиб кўрсатишларни тузатмаслик).
 - Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбариятнинг йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолислиги.
- A3. 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларни амалга оширишда раҳбариятнинг йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолислигини кўриб чиқади.²¹ Раҳбариятнинг йўл қўйиши мумкин бўлган ноҳолислиги кўрсаткичлари алоҳида бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларнинг асослилиги бўйича хулосалар чиқариш мақсадларида бузиб кўрсатишларни ташкил этмайди. Бироқ, улар аудиторнинг молиявий ҳисоботлар яхлит олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигини баҳолашига таъсир қилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларда тегишли равишда ёритиб берилган ҳисоб сиёсати (13(a)-бандга қаранг)

- A4. Молиявий ҳисоботлар танланган ва қўлланилган аҳамиятли ҳисоб сиёсатини тегишли равишда ёритиб берганлигини баҳолашда, аудиторнинг кўриб чиқиши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олади:
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан киритилиши талаб қилинган аҳамиятли ҳисоб сиёсатига тегишли барча маълумотларни ёритиб беришлар киритилганлиги;
 - Аҳамиятли ҳисоб сиёсати ҳақида ёритиб берилган маълумот ўринли эканлиги ва шунинг учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги тан олиш, баҳолаш ва тақдим этиш мезонлари ташкилот фаолияти ҳамда унинг муҳитининг муайян шароитларида молиявий ҳисоботлардаги операциялар турларига, ҳисоб қолдиқларига ва маълумотларни ёритиб беришларга қандай қўлланилганлигини акс эттириши; ва
 - Аҳамиятли ҳисоб сиёсати қанчалик аниқлик билан тақдим этилганлиги.

Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотнинг ўринлилиги, ишончилиги, қийёсийлиги ва тушунарлилиги (13(d)-бандга қаранг)

- A5. Молиявий ҳисоботларнинг тушунарлилигини баҳолаш қуйидаги каби масалаларни кўриб чиқишни ўз ичига олади:
- Молиявий ҳисоботлардаги маълумотлар аниқ ва қисқа тарзда тақдим этилганлиги.
 - Аҳамиятли ёритиб беришларнинг жойлашуви уларга тегишли муҳимликни беради (масалан, фойдаланувчилар учун ташкилотга хос маълумотнинг қиймати англашилганда), ва маълумотларни ёритиб беришлар фойдаланувчилар зарур маълумотларни аниқлашда муҳим қийинчиликларга олиб келмайдиган тарзда тегишли ўзаро ҳаволалар билан таъминланганлиги.

Молиявий ҳисоботларда акс эттирилган маълумотларга муҳим операциялар ва ҳодисаларнинг таъсирига оид маълумотларни ёритиб бериш (13(e)-бандга қаранг)

- A6. Умумий мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг ташкилотнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларини тақдим этиши оддий ҳолат ҳисобланади. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари нуктаи назаридан, молиявий ҳисоботлар мўлжалланган фойдаланувчиларга ташкилотнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимларига муҳим операциялар ва ҳодисаларнинг таъсирини тушуниш имконини берувчи етарли маълумотларни ёритиб беришни тақдим этганлигини баҳолаш қуйидаги каби масалаларни кўриб чиқишни ўз ичига олади:

²⁰ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа қилиш", 2-илова

²¹ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолар ва уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш", 32-банд

- Молиявий ҳисоботлардаги маълумотнинг ташкилотнинг шароитлари учун ўринлилиги ва аниқлиги даражаси; ва
- Маълумотларни ёритиб беришлар мўлжалланган фойдаланувчиларга қуйидагиларни тушунишда етарли ёрдам бериши:
 - Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан белгиланган тан олиш мезонларига мос келмайдиган (ёки тан олишни бекор қилиш мезонларига) операциялар ёки ҳодисалардан юзага келадиган ташкилотнинг потенциал активлари ва мажбуриятларининг характери ва қўлами.
 - Операциялар ва ҳодисалардан юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг характери ва қўлами.
 - Қўлланилган усуллар ва қилинган фаразлар ҳамда мулоҳазалар, уларнинг ўзгаришлари, бу ўзгаришлар тақдим этилган ёки бошқача тарзда ёритиб берилган суммаларга таъсири, тегишли сезгирлик таҳлилларини ҳам қўшган ҳолда.

Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришишни баҳолаш (14-бандга қаранг)

- A7. Баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳаққоний тақдим этиш концепциясини очиқ тан олади ёки назарда тутлади.²² Ушбу АХСнинг 7(b)-бандида таъкидланганидек, ҳаққоний тақдим этиш²³ молиявий ҳисобот концептуал асослари нафақат концептуал асос талабларига мувофиқликни талаб қилади, балки раҳбарият концептуал асос томонидан махсус талаб қилинган маълумотларни ёритиб беришдан ташқари қўшимча маълумотларни ёритиб беришни тақдим этиши зарур бўлиши мумкинлигини очиқ тан олади ёки назарда тутлади.²⁴
- A8. Молиявий ҳисоботлар ҳам тақдим этиш, ҳам маълумотларни ёритиб бериш нуқтаи назаридан ҳаққоний тақдим этилишга эришганлиги ҳақидаги аудиторнинг баҳолаши профессионал мулоҳаза масаласидир. Бу баҳолаш аудиторнинг ташкилотни тушуниши ва аудит давомида олинган аудит далиллари асосланган ҳолда, ташкилотнинг фактлари ва шароитлари, шу жумладан улардаги ўзгаришларни ҳисобга олади. Баҳолаш шунингдек, масалан, муҳим бўлиши мумкин бўлган масалалардан (яъни, умуман олганда, бузиб кўрсатишлар молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, улар муҳим деб ҳисобланади) юзага келадиган ҳаққоний тақдим этилишга эришиш учун зарур бўлган маълумотларни ёритиб беришларни кўриб чиқишни, масалан, ривожланаётган молиявий ҳисобот бериш талаблари ёки ўзгарувчан иқтисодий муҳит таъсирини ўз ичига олади.
- A9. Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришганлигини баҳолаш, масалан, нима учун маълум бир тақдим этилиш танланганлиги, шунингдек кўриб чиқилиши мумкин бўлган муқобил вариантлар ҳақида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан уларнинг қарашлари тўғрисидаги муҳокамаларни ўз ичига олиши мумкин. Муҳокамалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Молиявий ҳисоботлардаги суммаларнинг жамланганлик ёки ажратилганлик даражаси, ва суммалар ёки маълумотларни ёритиб беришларнинг тақдим этилиши фойдали маълумотларни яширади ёки чалғитувчи маълумотларга олиб келиши.
 - Тегисли соҳа амалиёти билан изчиллик, ёки ҳар қандай четга чиқишлар ташкилотнинг шароитлари учун ўринли эканлиги ва шунинг учун асосланганлиги.

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тавсифи (15-бандга қаранг)

- A10. 200-сон АХСда тушунтирилганидек, раҳбарият ва, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслар томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш молиявий ҳисоботларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг етарли тавсифини киритишни талаб қилади.²⁵ Бу тавсиф молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларига молиявий ҳисоботлар асосланган концептуал асослар ҳақида маълумот беради.
- A11. Молиявий ҳисоботлар муайян қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганлигини тавсифи фақат молиявий ҳисоботлар молиявий ҳисоботлар камраб олган давр мобайнида амалда бўлган ўша концептуал асоснинг барча талабларига мувофиқ бўлсагина ўринли ҳисобланади.

²² Масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) ҳаққоний тақдим этиш активлар, мажбуриятлар, даромадлар ва харажатлар учун таърифлар ва тан олиш мезонларига мувофиқ операциялар, бошқа ҳодисалар ва шарт-шароитлар таъсирининг ҳаққоний акс эттирилишини талаб қилишини таъкидлайди.

²³ 200-сон АХС, 13(a)-бандга қаранг

²⁴ Масалан, МХХСлар МХХСлардаги махсус талабларга мувофиқлик фойдаланувчиларга муайян операциялар, бошқа ҳодисалар ва шарт-шароитларнинг ташкилотнинг молиявий ҳолати ва молиявий натижаларига таъсирини тушуниш учун етарли бўлмаса, ташкилотдан қўшимча маълумотларни ёритиб беришлар тақдим этишни талаб қилади (1-сон Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти, "Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш", 17(c)-банд).

²⁵ 200-сон АХС, A2-A3-бандлар

- A12. Ноаниқ тасниф ёки чекловчи тил сақлаган қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тавсифи (масалан, "молиявий ҳисоботлар Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига асосан мувофиқ") у концептуал асоснинг етарли тавсифи эмас, чунки у молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларини жалғитиши мумкин.

Бирдан ортиқ молиявий ҳисобот концептуал асосларига ҳавола

- A13. Баъзи ҳолларда, молиявий ҳисоботлар иккита молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганлигини ифодалаши мумкин (масалан, миллий концептуал асослар ва МХХСлар). Бу раҳбариятдан талаб қилинган, ёки у танлаган, иккала концептуал асос бўйича молиявий ҳисоботларни тайёрлаш сабабли бўлиши мумкин, бу ҳолда иккаласи ҳам қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисобланади. Бундай тавсиф фақат молиявий ҳисоботлар ҳар бир концептуал асос талабларига алоҳида мувофиқ бўлсагина ўринли ҳисобланади. Иккала концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган деб ҳисобланиш учун, молиявий ҳисоботлар иккала концептуал асосларга бир вақтнинг ўзida ва ҳар қандай мувофиқлаштириш баёотларисиз мувофиқ бўлиши керак. Амалда, агар юрисдикция бошқа концептуал асосни (масалан, МХХСларни) ўзининг миллий концептуал асоси сифатида қабул қилмаган бўлса, ёки унга мувофиқликка барча тўсиқларни бартараф этмаган бўлса, бир вақтнинг ўзida мувофиқлик эҳтимоли кам.
- A14. Бир молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган ва бошқа концептуал асос бўйича кўрсатиладиган натижаларга мувофиқлаштирувчи изоҳ ёки қўшимча баёотни ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар ўша бошқа концептуал асосга мувофиқ тайёрланган ҳисобланмайди. Чунки молиявий ҳисоботлар ўша бошқа концептуал асос томонидан талаб қилинган тарзда барча маълумотларни ўз ичига олмайди.
- A15. Молиявий ҳисоботлар, бироқ, бир қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланиши ва, бунга қўшимча равишда, молиявий ҳисоботлар изоҳларида молиявий ҳисоботлар бошқа концептуал асосга қанчалик мувофиқ эканлигини тавсифлаши мумкин (масалан, миллий асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар шунингдек МХХСларга қанчалик мувофиқ эканлигини тавсифлаши). Бундай тавсиф 54-бандда муҳокама қилинганидек қўшимча молиявий маълумотларни ташкил этиши мумкин ва агар у молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратилмаса, аудиторлик фикри билан қамраб олинади.

Фикр шакли

- A16. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари талабларига мувофиқ тайёрланган бўлса-да, ҳаққоний тақдим этилишга эришмаган ҳоллар бўлиши мумкин. Бу ҳолатда, раҳбарият молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришиш учун молиявий ҳисоботларга концептуал асос томонидан махсус талаб қилинган маълумотларни ёритиб беришдан ташқари қўшимча маълумотларни ёритиб беришни киритиши ёки, жуда камдан-кам ҳолатларда, концептуал асос талабларидан четга чиқиши мумкин. (18-бандга қаранг)
- A17. 210-сон АХСга мувофиқ, аудитор концептуал асосни мақбул деб аниқлаган бўлса, аудитор мувофиқлик концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларни жалғитувчи деб ҳисоблаши жуда камдан-кам ҳолатларда бўлади.²⁶ (19-бандга қаранг)

Аудиторлик хулосаси (20-бандга қаранг)

- A18. Ёзма хулоса қоғоз нусхада чиқарилган ва электрон воситада чиқарилган хулосаларни ўз ичига олади.
- A19. Ушбу АХСнинг иловаси 21-49-бандларда белгиланган элементларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар бўйича аудитор хулосалари намуналарини ўз ичига олади. Фикр ва Фикр билдириш учун асос бандларидан ташқари, ушбу АХС аудиторлик хулосаси элементларини тартиблаш учун талаблар белгиламайди. Бироқ, ушбу АХС АХСларга мувофиқ ўтказилган аудитларга ҳавола қилувчи аудитор хулосаларини, айниқса аудиторлик хулосаси элементлари ушбу АХСнинг иловасидаги намунавий аудитор хулосаларидан фарқли тартибда тақдим этилган ҳолатларда, кўпроқ таниб олинadиган қилишга ёрдам бериш учун мўлжалланган махсус сарлавҳалардан фойдаланишни талаб қилади.

Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудитлар учун аудиторлик хулосаси

Сарлавҳа (21-бандга қаранг)

- A20. Ҳисобот мустақил аудиторлик хулосаси эканлигини кўрсатувчи сарлавҳа, масалан, "Мустақил аудиторнинг хулосаси", мустақил аудиторлик хулосасини бошқалар томонидан чиқарилган ҳисоботлардан ажратади.

Манзил эгаси (22-бандга қаранг)

- A21. Қонун, норматив ҳужжатлар ёки топшириқ шартлари ўша муайян юрисдикцияда аудиторлик хулосаси кимга йўналтирилиши лозимлигини белгилаши мумкин. Аудиторлик хулосаси одатда ҳисобот кимлар учун тайёрланган бўлса, уларга, кўпинча акциядорларга ёки молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилаётган

²⁶ 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларига келиши", 6(а)-банд

ташкilotнинг бошқарув учун масъул шахсларига йўналтирилади.

Аудиторлик фикри (24-26-бандларга қаранг)

Аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботларга ҳавола

A22. Аудиторлик хулосаси, масалан, аудитор ташкilotнинг молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказганлигини, улар [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан талаб қилинган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкilot этувчи ҳар бир молиявий ҳисоботнинг номини, ҳар бир молиявий ҳисобот қамраб олган сана ёки даврни кўрсатган ҳолда] ва аҳамиятли ҳисоб сиёсати қисқача тавсифини қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботларга изоҳларни ўз ичига олишини баён қилади.

A23. Аудитор аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар бошқа маълумотларни ўз ичига олувчи ҳужжатга, масалан йиллик ҳисоботга, киритилишидан хабардор бўлганда, аудитор, агар тақдим этилиш шакли имкон берса, аудитдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар тақдим этилган саҳифа рақамларини кўрсатишни кўриб чиқиши мумкин. Бу фойдаланувчиларга аудиторлик хулосаси тегишли бўлган молиявий ҳисоботларни аниқлашда ёрдам беради.

"Барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган" ёки "тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради"

A24. "Барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган" ва "тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради" иборалари эквивалент деб ҳисобланади. "Барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган" ёки "тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради" иборасидан ҳар қандай муайян юрисдикцияда фойдаланиш ўша юрисдикцияда молиявий ҳисоботлар аудитини бошқарувчи қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан, ёки ўша юрисдикцияда умумий қабул қилинган амалиёт томонидан аниқланади. Қонун ёки норматив ҳужжатлар бошқа матндан фойдаланишни талаб қилганда, бу ушбу АХСнинг 14-бандидаги аудитор ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишини баҳолаши талабига таъсир қилмайди.

A25. Аудитор модификацияланмаган фикр билдирганда, фикрга нисбатан "юқоридаги тушунтириш билан" ёки "...га боғлиқ равишда" каби иборалардан фойдаланиш ўринли эмас, чунки булар шартли фикр ёки фикрнинг заифланиши ёки модификация қилинишини кўрсатади.

Молиявий ҳисоботлар ва улар тақдим этадиган масалаларнинг тавсифи

A26. Аудиторлик фикри қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини қамраб олади. Масалан, қўплаб умумий мақсадли концептуал асослар ҳолатида, молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин: молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот, пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот ва тегишли изоҳлар, улар одатда аҳамиятли ҳисоб сиёсати қисқача тавсифи ва бошқа изоҳловчи маълумотлардан иборат. Баъзи юрисдикцияларда, қўшимча маълумотлар ҳам молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми сифатида ҳисобланиши мумкин.

A27. Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар ҳолатида, аудиторлик фикри молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда, тақдим этиш учун мўлжалланган масалаларни ҳаққоний тақдим этишини ёки уларнинг ҳаққоний ва тўғри тасаввурини беришини баён қилади. Масалан, МҲХСларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар ҳолатида, бу масалалар *ташкilotнинг давр охиридаги молиявий ҳолати ва шу даврдаги ташкilotнинг молиявий натижалари ҳамда пул оқимларидир*. Натижада, 25-банд ва ушбу АХСнинг бошқа жойларидаги [...] ўрнига қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари МҲХСлар бўлганда, олдинги жумладаги курсив билан ажратилган сўзлар, ёки бошқа қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳолатида, молиявий ҳисоботлар тақдим этиш учун мўлжалланган масалаларни тавсифловчи сўзлар билан алмаштирилиши мўлжалланган.

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари тавсифи ва у аудиторлик фикрига қандай таъсир кўрсатиши мумкинлиги

A28. Аудиторлик фикрида қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини аниқлаш аудиторлик хулосаси фойдаланувчиларига аудиторлик фикри фойдаланган контекст ҳақида маълумот бериш учун мўлжалланган; у 14-бандда талаб қилинган баҳолашни чеклаш учун мўлжалланмаган. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари қуйидаги каби атамалар билан аниқланади:

"... Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ" ёки

"... Х юрисдикцияда умумий қабул қилинган бухгалтерия тамойилларига мувофиқ ..."

A29. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисобот стандартлари ва ҳуқуқий ёки норматив талабларни ўз ичига олганда, концептуал асослар *"... Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва Х юрисдикцияси Корпорациялар тўғрисидаги қонуни талабларига мувофиқ"* каби атамалар билан аниқланади. 210-сон АХС молиявий ҳисобот стандартлари ва қонунчилик ёки норматив талаблар ўртасида

зиддиятлар мавжуд бўлган ҳолатларни кўриб чиқади.²⁷

A30. A13-бандда кўрсатилганидек, молиявий ҳисоботлар иккита молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланиши мумкин, шунинг учун улар иккаласи ҳам қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисобланади. Шунга кўра, молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикрини шакллантиришда ҳар бир концептуал асос алоҳида кўриб чиқилади, ва 25-27-бандларга мувофиқ аудиторлик фикри иккала концептуал асосга қуйидагича ҳавола қилади:

- (a) Агар молиявий ҳисоботлар ҳар бир концептуал асос талабларига алоҳида мувофиқ бўлса, иккита фикр билдирилади: яъни, молиявий ҳисоботлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидан бирига (масалан, миллий концептуал асосларга) мувофиқ тайёрланган деган фикр ва молиявий ҳисоботлар бошқа қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига (масалан, МҲХСларга) мувофиқ тайёрланган деган фикр. Бу фикрлар алоҳида ёки битта жумлада (масалан, молиявий ҳисоботлар X юрисдикцияда умумий қабул қилинган бухгалтерия тамойилларига ва МҲХСларга мувофиқ барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган [...]) билдирилиши мумкин.
- (b) Агар молиявий ҳисоботлар концептуал асослардан бирига мувофиқ бўлса-да, бошқа концептуал асосга мувофиқ бўлмаса, молиявий ҳисоботлар бир концептуал асосга (масалан, миллий концептуал асосларга) мувофиқ тайёрлангани ҳақида модификацияланмаган фикр, лекин бошқа концептуал асосга (масалан, МҲХСларга) нисбатан 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ модификацияланган фикр билдирилиши мумкин.

A31. A15-бандда кўрсатилганидек, молиявий ҳисоботлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқликни тавсифлаши ва бунга қўшимча равишда, бошқа молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқлик даражасини ёритиб бериши мумкин. Бундай қўшимча маълумотлар, агар у молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратилмаса, аудиторлик фикри билан камраб олинади (53-54-бандлар ва A79-A85-бандлардаги тегишли изоҳловчи материалларга қаранг). Шунга кўра:

- (a) Агар бошқа концептуал асосга мувофиқлик ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш чалғитувчи бўлса, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ модификацияланган фикр ифодаланади.
- (b) Агар маълумотларни ёритиб бериш чалғитувчи бўлмаса, аммо аудитор уни фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларни тушуниши учун асосий аҳамиятга эга бўлган даражада муҳим деб ҳисобласа, 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ маълумотларни ёритиб беришга эътиборни жалб қилувчи Алоҳида масалалар банд қўшилади.

Фикр билдириш учун асос (28-бандга қаранг)

A32. Фикр билдириш учун асос банди аудитор фикри ҳақида муҳим контекстни тақдим этади. Шунга кўра, ушбу АХС Фикр билдириш учун асос банди аудиторлик хулосасида Фикр бандидан кейин тўғридан-тўғри келишини талаб қилади.

A33. Қўлланилган стандартларга ҳавола аудиторлик хулосаси фойдаланувчиларига аудит белгиланган стандартларга мувофиқ ўтказилганини етказди.

Тегисли ахлоқий талаблар (28(c)-бандга қаранг)

A34. Тегисли ахлоқий талабларнинг келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлаш муайян аудит топшириғига тегисли бўлган бу талаблар ҳақидаги шаффофликни оширади. 200-сон АХС тегисли ахлоқий талаблар одатда молиявий ҳисоботлар аудитига тегисли БХАСК Кодекси қоидаларини, ундан кўра қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда ўз ичига олишини тушунтиради.²⁸ Тегисли ахлоқий талаблар БХАСК Кодекси қоидаларини ўз ичига олганда, баёнот шунингдек БХАСК Кодексига ҳам ҳавола қилиши мумкин. Агар БХАСК Кодекси аудитга тегисли бўлган ахлоқий талабларнинг ҳаммасини ташкил этса, баёнот келиб чиқиш юрисдикциясини аниқлаши шарт эмас.

A35. Баъзи юрисдикцияларда, тегисли ахлоқий талаблар бир нечта турли манбаларда мавжуд бўлиши мумкин, масалан, ахлоқ кодекс(лар)и ва конун ҳамда норматив ҳужжатлардаги қўшимча қоидалар ва талаблар. Мустақиллик ва бошқа тегисли ахлоқий талаблар чекланган миқдордаги манбаларда мавжуд бўлганда, аудитор тегисли манба(лар)ни номлашни танлаши (масалан, юрисдикцияда қўлланиладиган кодекс, қоида ёки норматив ҳужжатнинг номи), ёки умумий тушунилган ва бу манбаларни тегисли равишда умумлаштирувчи атамага ҳавола қилиши мумкин (масалан, X юрисдикциясида хусусий ташкилотлар аудити учун мустақиллик талаблари).

A36. Тегисли ахлоқий талаблар:

- Тегисли ахлоқий талабларда кўрсатилган муайян ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига

²⁷ 210-сон АХС, 18-банд

²⁸ 200-сон АХС, A17-банд

хос бўлган мустақиллик талабларини белгилаши мумкин, масалан, БХАСК Кодексидаги жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун мустақиллик талаблари. Тегишли ахлоқий талаблар шунингдек аудитордан бундай мустақиллик талабларини тегишли ахлоқий талабларда кўрсатилган ташкилотлардан бошқа ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитларига қўллаш ўринли ёки ўринли эмаслигини аниқлашни талаб қилиши ёки бунга ундаши мумкин.

- Аудитордан муайян ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талаблари қўлланилганда буни оммавий ошкор қилишни талаб қилиши мумкин. Масалан, БХАСК Кодекси, агар фирма ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари аудитини бажаришда жамоатчилик манфаатидаги ташкилотлар учун мустақиллик талабларини қўллаган бўлса, бундай ошкор қилиш ташкилотнинг махфий келгуси режаларини ошкор қилишга олиб келадиган ҳоллардан ташқари, фирма бу фактни оммавий ошкор қилишини талаб қилади.²⁹

260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³⁰ бошқарув учун масъул шахслар билан аудиторнинг мулоқотида оид талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди, бу ушбу ҳолатлар учун мулоқотларни ҳам ўз ичига олади.

- A37. Қонун ёки норматив ҳужжатлар, миллий аудит стандартлари ёки аудит топшириғи шартлари аудитордан аудиторлик хулосасида молиявий ҳисоботлар аудитига қўлланилган тегишли ахлоқий талаблар манбалари, шу жумладан мустақилликка оид талаблар ҳақида кўпроқ аниқ маълумот беришни талаб қилиши мумкин.
- A38. Молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларнинг кўп манбалари мавжуд бўлганда, аудиторлик хулосасига киритиладиган маълумотнинг тегишли ҳажмини аниқлашда муҳим мулоҳаза шаффофлик ва аудиторлик хулосасидаги бошқа фойдали маълумотларнинг ноаниқлашиши хавфи ўртасидаги мувозанатдир.

Гуруҳ аудитларига хос жиҳатлар

- A39. Мустақиллик талабларини ҳам қўшган ҳолда, тегишли ахлоқий талабларнинг кўп манбалари мавжуд бўлган гуруҳ аудитларида, аудиторлик хулосасида юрисдикцияга ҳавола одатда гуруҳ аудиторига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларга тегишли бўлади. Бунинг сабаби, гуруҳ аудитида компонент аудиторлари ҳам гуруҳ аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга бўйсунди.³¹
- A40. АХСлар аудиторлар, шу жумладан компонент аудиторлари учун махсус мустақиллик ёки ахлоқий талабларни белгиламайди, ва шунинг учун БХАСК Кодекси ёки гуруҳ аудиторига қўлланиладиган бошқа ахлоқий талабларнинг мустақиллик талабларини кенгайтирмайди ёки бошқача тарзда бекор қилмайди, шунингдек АХСлар компонент аудиторидан барча ҳолларда гуруҳ аудиторига қўлланиладиган махсус мустақиллик талабларига бўйсунишни талаб қилмайди. Натижада, мустақиллик талабларини ҳам қўшган ҳолда, тегишли ахлоқий талаблар гуруҳ аудити шароитида мураккаб бўлиши мумкин. 600-сон АХС³² аудиторларга гуруҳ аудити учун компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажаришда, шу жумладан компонент аудитор гуруҳ аудитига тегишли мустақиллик талабларига мос келмайдиган ҳолатларда, кўрсатмалар беради.

Аудитнинг асосий масалалари (31-бандга қаранг)

- A41. Қонун ёки норматив ҳужжатлар листингга кирган ташкилотлардан ташқари бошқа ташкилотлар аудитлари учун аудитнинг асосий масалалари ҳақида маълумот беришни талаб қилиши мумкин, масалан, бундай қонун ёки норматив ҳужжатларда жамоатчилик манфаатидаги ташкилотлар сифатида тавсифланган ташкилотлар.
- A42. Аудитор шунингдек бошқа ташкилотлар учун ҳам, шу жумладан кўп сонли ва кенг доирадаги манфаатдор томонларга эга бўлганлиги, шунингдек бизнеснинг характери ва ҳажмини ҳисобга олган ҳолда аҳамиятли жамоатчилик манфаатига эга бўлиши мумкин бўлган ташкилотлар учун, аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишга қарор қилиши мумкин. Бундай ташкилотларга молиявий муассасалар (банклар, суғурта компаниялари ва пенсия фондлари каби) ва хайрия ташкилотлари каби бошқа ташкилотлар кириши мумкин.
- A43. 210-сон АХС аудитордан аудит топшириғи шартларини раҳбарият ва, тегишли равишда, бошқарув учун масъул шахслар билан келишишни талаб қилади, ва ташкилот учун аудит топшириғи шартларини келишишда раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг роллари ташкилотнинг корпоратив бошқарув тартиблари ва тегишли қонун ёки норматив ҳужжатларга боғлиқлигини тушунтиради.³³ 210-сон АХС шунингдек аудит топшириғи хати ёки бошқа мос ёзма келишув шаклига аудитор томонидан чиқариладиган ҳар қандай хулосаларнинг кутилаётган шакли ва мазмунига ҳаволани киритишни талаб қилади.³⁴ Аудитордан бошқача тарзда аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш талаб қилинмаганда, 210-сон АХС³⁵ аудитор учун

²⁹ БХАСК Кодекси, R400.20–R400.21-бандлар

³⁰ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 17 ва A29-бандлар

³¹ 600-сон АХС, A37-банд

³² 600-сон АХС, 19–20-бандлар

³³ 210-сон АХС, 9 ва A22-бандлар

³⁴ 210-сон АХС, 10-банд

³⁵ 210-сон АХС, A25-банд

аудит топшириғи шартларида аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш имконияти ҳақида эслатиш фойдали бўлиши мумкинлигини тушунтиради ва, айрим юрисдикцияларда, аудитор буни қилиш имконини сақлаб қолиш учун бундай имкониятга ҳавола киритиши зарур бўлиши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос жиҳатлар

A44. Листингга кирган ташкилотлар давлат секторида кенг тарқалмаган. Бироқ, давлат секторидаги ташкилотлар ҳажми, мураккаблиги ёки жамоатчилик манфаати жиҳатлари туфайли аҳамиятли бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, давлат секторидаги ташкилот аудиторидан қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш талаб қилиниши мумкин ёки аудитор бошқача тарзда буни қилишга қарор қилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар учун жавобгарликлар (33-34-бандларга қаранг)

A45. 200-сон АХС раҳбарият ва, тегишли равишда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларига боғлиқ бўлган, АХСларга мувофиқ аудит ўтказиладиган асосни тушунтиради.³⁶ Раҳбарият ва, тегишли равишда, бошқарув учун масъул шахслар, тегишли бўлганда, уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини ҳам қўшган ҳолда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарликни қабул қиладилар. Раҳбарият шунингдек фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини таъминлаш учун ўзи зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизими учун жавобгарликни қабул қилади. Аудиторлик хулосасидаги раҳбариятнинг жавобгарликлари тавсифи иккала жавобгарликка ҳам ҳавола қилади, чунки бу фойдаланувчиларга аудит ўтказиладиган асосни тушунтиришда ёрдам беради. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) ташкилотни назорат қилиш учун жавобгар бўлган шахс(лар) ёки ташкилот(лар)ни тавсифлаш учун бошқарув учун масъул шахслар атамасини қўллайди, ва юрисдикциялар бўйлаб ҳамда ташкилотларга кўра корпоратив бошқарув тузилмалари хилма-хиллиги ҳақида муҳокама беради.

A46. Аудитор учун муайян юрисдикция контекстида ёки ташкилотнинг характери бўйича молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли қўшимча жавобгарликларни акс эттириш учун 34-35-бандлардаги раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари тавсифига қўшиш мос бўлган ҳолатлар бўлиши мумкин.

A47. 210-сон АХС аудитордан раҳбариятнинг жавобгарликларини топшириқ хатида ёки бошқа мос ёзма келишув шаклида келишишни талаб қилади.³⁷ 210-сон АХС буни қилишда маълум мослашувчанликни таъминлайди, агар қонун ёки норматив ҳужжатлар молиявий ҳисобот беришга нисбатан раҳбарият ва, тегишли равишда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларини белгиласа, аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторнинг мулоҳазасига кўра, 210-сон АХСда белгиланганларга таъсири жиҳатдан эквивалент бўлган жавобгарликларни ўз ичига олишини аниқлаши мумкинлигини тушунтириш орқали. Бундай эквивалент жавобгарликлар учун, аудитор уларни топшириқ хатида ёки бошқа мос ёзма келишув шаклида тавсифлаш учун қонун ёки норматив ҳужжатлар матнидан фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолларда, бу матн шунингдек ушбу АХСнинг 34(а)-банди талаб қилган жавобгарликларни тавсифлаш учун аудиторлик хулосасида ҳам қўлланилиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, шу жумладан аудитор топшириқ хатида қўлланилган қонун ёки норматив ҳужжатлар матнидан фойдаланмасликка қарор қилганда, ушбу АХСнинг 34(а)-бандидаги матн қўлланилади. 34-бандда талаб қилинганидек, аудиторлик хулосасига раҳбариятнинг жавобгарликлари тавсифини киритишдан ташқари, аудитор бундай маълумот олиниши мумкин бўлган жойга ҳавола қилиш орқали (масалан, ташкилотнинг йиллик ҳисоботи ёки тегишли орган веб-сайтида) бу жавобгарликларнинг батафсилроқ тавсифига ҳавола қилиши мумкин.

A48. Баъзи юрисдикцияларда, раҳбариятнинг жавобгарликларини белгиловчи қонун ёки норматив ҳужжатлар бухгалтерия китоблари ва ёзувлари, ёки бухгалтерия тизимининг етарлиги учун жавобгарликка махсус ҳавола қилиши мумкин. Китоблар, ёзувлар ва тизимлар ички назорат тизимининг ажралмас қисми бўлгани учун, 210-сон АХС ва 34-банддаги тавсифлар уларга махсус ҳавола қилмайди.

A49. Ушбу АХСнинг иловаси 34(б)-банддаги талаб қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари МҲХСлар бўлганда қандай қўлланилишининг намуналарини тақдим этади. Агар МҲХСлардан бошқа қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари қўлланилса, ушбу АХСнинг иловасида келтирилган намунавий баёнотлар бошқа молиявий ҳисобот концептуал асосларининг шароитларда қўлланилишини акс эттириш учун мослаштирилиши керак бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш (35-бандга қаранг)

A50. Молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишда иштирок этувчи шахсларнинг баъзиси, лекин барчаси эмас, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ҳам иштирок этганда, ушбу АХСнинг 35-банди томонидан талаб қилинган тавсиф ташкилотнинг ўзига хос шароитларини тегишли равишда акс эттириш учун ўзгартирилиши керак бўлиши мумкин. Молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгар шахслар молиявий

³⁶ 200-сон АХС, 13(j)-банд

³⁷ 210-сон АХС, 6(b)(i)-(ii)-банд

ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслар билан бир хил бўлганда, назорат қилиш жавобгарликларига ҳавола қилиш талаб қилинмайди.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари (37-40-бандларга қаранг)

A51. Ушбу АХСнинг 37-40-бандлари томонидан талаб қилинган аудиторнинг жавобгарликлари тавсифи ташкилотнинг ўзига хос характери асослари акс эттириш учун мослаштирилиши мумкин, масалан, аудиторлик хулосаси консолидациялашган молиявий ҳисоботларга мурожаат қилганда. Ушбу АХСнинг иловасидаги 2-намуна бу қандай қилиниши мумкинлигининг мисолини ўз ичига олади.

Аудиторнинг мақсадлари (38(а)-бандга қаранг)

A52. Аудиторлик хулосаси аудиторнинг мақсадлари молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва аудиторлик фикрини ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқариш эканлигини тушунтиради. Булар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича раҳбариятнинг жавобгарликларидан фарқ қилади.

Муҳимликнинг тавсифи (38(с)-бандга қаранг)

A53. Ушбу АХСнинг иловаси 38(с)-банддаги муҳимлик тавсифини тақдим этиш талаби қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари МҲХСлар бўлганда қандай қўлланилишининг намуналарини тақдим этади. Агар МҲХСлардан бошқа қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари қўлланилса, ушбу АХСнинг иловасида келтирилган намунавий баёотлар бошқа молиявий ҳисобот концептуал асосларининг шароитларда қўлланилишини акс эттириш учун мослаштирилиши керак бўлиши мумкин.

701-сон АХСга тегишли аудиторнинг жавобгарликлари (40(с)-бандга қаранг)

A54. Аудитор шунингдек 40(с)-бандда талаб қилинганидан ташқари аудиторнинг жавобгарликлари тавсифида қўшимча маълумот бериш фойдали деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, аудитор 701-сон АХСнинг 9-бандидаги талабга ҳавола қилиши мумкин, бу талаб 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган rischi юқори бўлган соҳаларни ёки аҳамиятли riskларни, юқори баҳо бериш ноаниқлигига эга эканлиги аниқланган бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳоларни қўшган ҳолда аҳамиятли раҳбарият мулоҳазасини жалб қилган молиявий ҳисоботлар соҳаларига тегишли аҳамиятли аудитор мулоҳазаларини; ва давр мобайнида содир бўлган аҳамиятли ҳодисалар ёки операцияларнинг аудитга таъсирларини ҳисобга олган ҳолда, аудитни бажаришда аҳамиятли аудитор эътиборини талаб қилган масалаларни аниқлашдан иборат.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари тавсифининг жойлашуви (41, 50(j)-бандларга қаранг)

A55. Ушбу АХСнинг 39-40-бандларида талаб қилинган маълумотларни аудиторлик хулосасининг иловасига киритиш ёки, қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аниқ рухсат берганда, бундай маълумотни ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиш аудиторлик хулосаси мазмунини соддалаштиришнинг фойдали усули бўлиши мумкин. Бироқ, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифи АХСларга мувофиқ ўтказилган аудитдан фойдаланувчиларнинг қўлмаларини хабардор қилиш учун зарур бўлган маълумотларни ўз ичига олгани учун, аудиторлик хулосасига бундай маълумотга қаерда кириш мумкинлигини кўрсатувчи ҳавола киритилиши талаб қилинади.

Иловадаги жойлашув (41(b), 50(j)-бандларга қаранг)

A56. 41-банд аудиторга 39-40-бандларда талаб қилинган, молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликларини тавсифловчи баёотларни аудиторлик хулосасининг иловасига киритишга, аудиторлик хулосаси матнида илованинг жойлашувига тегишли ҳавола киритилган бўлса, рухсат беради. Қуйидагилар иловага бундай ҳавола аудиторлик хулосасида қандай қилиниши мумкинлигининг намунаси:

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлаши кафолати эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки жамланганда, ушбу молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона қўлсиз, муҳим деб ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун жавобгарликларимизнинг қўшимча тавсифи ушбу аудиторлик хулосасининг X иловасида берилган. Бу тавсиф, *[тавсиф жойлашувига саҳифа рақами ёки бошқа аниқ ҳаволани кўрсатиш]* да жойлашган, бизнинг аудиторлик хулосасимизнинг қисмидир.

Тегишли органнинг веб-сайтига ҳавола (41(с), 42-бандларга қаранг)

- A57. 41-банд аудитор аудиторнинг жавобгарликлари тавсифига тегишли органнинг веб-сайтида жойлашган ҳолда, фақат қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари томонидан аниқ рухсат берилган бўлсагина, ҳавола қилиши мумкинлигини тушунтиради. Бундай маълумот топилиши мумкин бўлган веб-сайт жойлашувига аниқ ҳавола орқали аудиторлик хулосасига киритилган веб-сайтдаги маълумотлар аудиторнинг ишини ёки АХСларга мувофиқ аудитни кенгрок тарзда тавсифлаши мумкин, аммо у ушбу АХСнинг 39-40-бандларида талаб қилинган тавсифга зид бўлиши мумкин эмас. Бу веб-сайтдаги аудиторнинг жавобгарликлари тавсифи матни батафсилроқ бўлиши ёки молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бошқа масалаларни кўриб чиқиши мумкинлигини, бундай матн 39-40-бандларда кўриб чиқилган масалаларни акс эттириши ва уларга зид келмаслиги шарти билан, англатади.
- A58. Тегишли орган миллий аудит стандартларини белгиловчи, тартибга солувчи ёки аудитни назорат қилувчи орган бўлиши мумкин. Бундай ташкилотлар стандартлаштирилган маълумотнинг аниқлиги, тўлиқлиги ва узлуксиз мавжудлигини таъминлаш учун энг қулай мавқега эга. Аудитор учун бундай веб-сайтни сақлаб туриш ўринли бўлмасди. Қуйидагилар веб-сайтга бундай ҳавола аудиторлик хулосасида қандай қилиниши мумкинлигининг намунаси:

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлаши кафолати эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки жамланганда, ушбу молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун жавобгарликларимизнинг қўшимча тавсифи *[Ташкилот номи]*нинг: *[веб-сайт манзили]* веб-сайтида жойлашган. Бу тавсиф бизнинг аудиторлик хулосасимизнинг қисмидир.

Бошқа хулоса бериш жавобгарликлари (43-45-бандларга қаранг)

- A59. Баъзи юрисдикцияларда, аудитор АХСлар бўйича аудиторнинг жавобгарликларига қўшимча равишда бошқа масалалар бўйича хулоса бериш бўйича қўшимча жавобгарликларга эга бўлиши мумкин. Масалан, аудитордан молиявий ҳисоботлар аудити давомида аудиторнинг эътиборига тушган маълум масалалар ҳақида хулоса беришни сўраш мумкин. Бошқа томондан, аудитордан қўшимча аниқ тартиб-таомилларни бажариш ва хулоса бериш, ёки бухгалтерия китоблари ва ёзувларининг етарлилиги, молиявий ҳисобот бериш бўйича ички назорат тизими ёки бошқа маълумотлар каби аниқ масалалар бўйича фикр билдиришни сўраш мумкин. Муайян юрисдикциядаги аудит стандартлари кўпинча ўша юрисдикциядаги аниқ қўшимча ҳисобот бериш жавобгарликларига нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари бўйича кўрсатмалар беради.
- A60. Баъзи ҳолларда, тегишли қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан бу бошқа жавобгарликлар ҳақида молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик хулосасининг қисми сифатида хулоса беришни талаб қилиши ёки рухсат бериши мумкин. Бошқа ҳолларда, аудитордан улар ҳақида алоҳида хулосада хулоса бериш талаб қилиниши ёки рухсат берилиши мумкин.
- A61. Ушбу АХСнинг 43-45-бандлари бошқа хулоса бериш жавобгарликлари ва АХСлар бўйича аудиторнинг жавобгарликларини биргаликда тақдим этишни фақат улар бир хил мавзуларни қамраб олганда ва аудиторлик хулосасининг матни бошқа хулоса бериш жавобгарликларини АХСлар бўйича жавобгарликлардан аниқ ажратганда рухсат беради. Бундай аниқ ажратиш аудиторлик хулосасида бошқа хулоса бериш жавобгарликларининг манбасига ҳавола қилиш ва бундай жавобгарликлар АХСлар бўйича талаб қилинганлардан ташқарида эканлигини баён қилиш зарур бўлиши мумкин. Акс ҳолда, бошқа хулоса бериш жавобгарликлари аудиторлик хулосасида "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса" сарлавҳали ёки банд мазмунига мос равишда бошқача алоҳида бандда кўриб чиқилиши талаб қилинади. Бундай ҳолларда, 44-банд аудитордан АХСлар бўйича хулоса бериш жавобгарликларини "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса" сарлавҳаси остида киритишни талаб қилади.

Топшириқ партнёрининг номи (46-бандга қаранг)

- A62. 1-сон СБХСдаги³⁸ фирманинг мақсади фирмага қуйидагиларга оқилона ишонч берувчи сифат бошқаруви тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлатишдан иборат:

- Фирма ва унинг ходимлари профессионал стандартлар ва қўлланиладиган ҳуқуқий ҳамда норматив

³⁸ 1-сон СБХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки шарҳини, ёки бошқа ишонччилик ёки тегишли хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви", 14-банд

талабларга мувофиқ ўз жавобгарликларини бажаради, ва топшириқларни бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ бажаради; ва

- Фирма ёки топшириқ партнёрлари томонидан чиқарилган топшириқ ҳисоботлари шароитларда ўринли.

1-сон СБХС мақсадига қарамасдан, аудиторлик хулосасида топшириқ партнёрининг номини кўрсатиш листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси фойдаланувчиларига кўпроқ шаффофлик таъминлаш учун мўлжалланган.

- A63. Қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аудиторлик хулосаси листингга кирган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботларидан бошқа аудитлар учун жавобгар бўлган топшириқ партнёрининг номини ўз ичига олишини талаб қилиши мумкин. Аудитордан шунингдек қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари томонидан талаб қилиниши мумкин, ёки у аудиторлик хулосасида топшириқ партнёрининг номидан ташқари қўшимча маълумотларни киритишга қарор қилиши мумкин, масалан, аудитор фаолият юритадиган юрисдикцияга тегишли бўлган топшириқ партнёрининг профессионал лицензия рақами.
- A64. Камдан-кам ҳолатларда, аудитор топшириқ партнёрининг шахси оммага маълум қилинса, топшириқ партнёрига, топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига ёки бошқа яқин алоқадор шахсларга жисмоний зарар етказилишига олиб келиши мумкин бўлган шахсий хавфсизлик таҳдиди эҳтимолини кўрсатувчи маълумотни аниқлаши ёки тажрибаларга дуч келиши мумкин. Бироқ, бундай таҳдид, масалан, ҳуқуқий жавобгарлик ёки ҳуқуқий, норматив ёки профессионал санкциялар таҳдидларини ўз ичига олмайди. Жисмоний зарарга олиб келиши мумкин бўлган ҳолатлар ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокамалар аҳамиятли шахсий хавфсизлик таҳдидининг эҳтимоли ёки жиддийлиги ҳақида қўшимча маълумот бериши мумкин. Қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари топшириқ партнёрининг номини ёритиб беришдан воз кечиш мумкинлигини аниқлашга тегишли қўшимча талабларни белгилаши мумкин.

Аудиторнинг имзоси (47-бандга қаранг)

- A65. Аудиторнинг имзоси муайян юрисдикция учун ўринли бўлганидек, аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи билан қўйилади. Аудиторнинг имзосидан ташқари, айрим юрисдикцияларда, аудитордан аудиторлик хулосасида аудиторнинг профессионал бухгалтерлик малакасини ёки аудитор ёки фирма, тегишли равишда, ўша юрисдикциядаги тегишли лицензиялаш органи томонидан тан олинганлиги фактини маълум қилиш талаб қилиниши мумкин.

- A66. Баъзи ҳолларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудиторлик хулосасида электрон имзолардан фойдаланишга рухсат бериши мумкин.

Аудиторлик хулосасининг санаси (49-бандга қаранг)

- A67. Аудиторлик хулосасининг санаси аудиторлик хулосаси фойдаланувчисини аудитор ўша санагача содир бўлган ва аудиторга маълум бўлган ҳодисалар ва операцияларнинг таъсирини кўриб чиққанини хабардор қилади. Аудиторлик хулосаси санасидан кейинги ҳодисалар ва операциялар учун аудиторнинг жавобгарлиги 560-сон АХСда кўриб чиқилган.³⁹

- A68. Аудиторлик фикри молиявий ҳисоботлар бўйича берилгани ва молиявий ҳисоботлар раҳбариятнинг жавобгарлиги бўлгани учун, аудитор молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб беришлар тайёрланганлиги ва раҳбарият улар учун жавобгарликни қабул қилганлиги ҳақидаги далиллар олингунча етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ҳақида хулоса чиқариш мавқеида эмас.

- A69. Баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжатлар молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб беришлар тайёрланганлиги ҳақида хулоса чиқариш учун жавобгар бўлган шахслар ёки органларни (масалан, директорларни) аниқлайди, ва зарур тасдиқлаш жараёнини белгилайди. Бундай ҳолларда, молиявий ҳисоботлар бўйича хулосага сана қўйишдан олдин бу тасдиқлаш ҳақидаги далил олинали. Бироқ, бошқа юрисдикцияларда, тасдиқлаш жараёни қонун ёки норматив ҳужжатларда белгиланмаган. Бундай ҳолларда, молиявий ҳисоботларни, шу жумладан тегишли изоҳларни, ташкил этувчи барча ҳисоботлар тайёрланган деб хулоса чиқариш ваколатига эга бўлган шахслар ёки органни аниқлаш учун ташкилот унинг раҳбарият ва корпоратив бошқарув тузилмаларини ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва якунлашда амал қиладиган тартиб-таомиллари кўриб чиқилади. Баъзи ҳолларда, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудит якунланиши кутилаётган молиявий ҳисобот бериш жараёнидаги нуқтани аниқлайди.

- A70. Баъзи юрисдикцияларда, молиявий ҳисоботлар оммага эълон қилинишидан олдин акциядорлар томонидан молиявий ҳисоботларнинг якуний тасдиқланиши талаб қилинади. Бу юрисдикцияларда, аудитор етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ҳақида хулоса чиқариши учун акциядорлар томонидан якуний тасдиқлаш зарур эмас. АХСлар мақсадларида молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси тан олинган

³⁹ 560-сон АХС, "Кейинги ҳодисалар", 10-17-бандлар

ваколатга эга бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб беришлар тайёрланганлигини ва тан олинган ваколатга эга бўлган шахслар улар учун жавобгарликни олганликларини тасдиқлаганлигини аниқлаган энг эртанги санадир.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган аудиторлик хулосаси (50-бандга қаранг)

A71. 200-сон АХС аудитордан АХСларга қўшимча равишда ҳуқуқий ёки норматив талабларга риоя қилиш талаб қилиниши мумкинлигини тушунтиради.⁴⁰ Ҳуқуқий ёки норматив талаблар ва АХСлар ўртасидаги фарқлар фақат аудиторлик хулосасининг шакли ва матнига тегишли бўлганда, 50(а)-(о)-банддаги талаблар Аудитнинг халқаро стандартларига ҳаволани имкон бериш учун аудиторлик хулосасига киритиладиган минимал элементларни белгилайди. Бу ҳолатларда, 50(а)-(о)-бандда киритилмаган 21-49-бандлардаги талабларни қўллаш талаб қилинмайди, шу жумладан, масалан, Фикр ва Фикр билдириш учун асос бандларининг талаб қилинган тартиби.

A72. Муайян юрисдикциядаги махсус талаблар АХСларга зид бўлмаган ҳолатларда, ушбу АХСнинг 21-49-бандларида талаб қилинган шакл ва матн аудиторлик хулосаси фойдаланувчиларига аудиторлик хулосасини АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит ҳисоботи сифатида оsonроқ таниб олишида ёрдам беради.

701-сон АХС томонидан талаб қилинган маълумот (50(h)-бандга қаранг)

A73. Қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан бажарилган аудит ҳақида қўшимча маълумот беришни талаб қилиши мумкин, бу маълумот 701-сон АХС мақсадларига мос маълумотларни ўз ичига олиши мумкин, ёки бундай масалалар ҳақида маълумот бериш характери ва қўламини белгилаши мумкин.

A74. АХСлар молиявий ҳисоботлар аудитини бошқарувчи қонун ёки норматив ҳужжатларни бекор қилмайди. 701-сон АХС қўлланилганда, аудиторлик хулосасида АХСларга ҳавола қилиш фақат қонун ёки норматив ҳужжатларни қўллашда, ушбу АХСнинг 50(h)-банди томонидан талаб қилинган банд 701-сон АХСдаги ҳисобот бериш талабларига зид бўлмаса, амалга оширилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор 701-сон АХСда талаб қилинган аудиторлик хулосасидаги аудитнинг асосий масалалари ҳақидаги маълумотнинг айрим жиҳатларини мослаштириши керак бўлиши мумкин, масалан:

- Агар қонун ёки норматив ҳужжатлар махсус сарлавҳани белгиласа, "Аудитнинг асосий масалалари" сарлавҳасини ўзгартириш;
- Қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан талаб қилинган маълумот нима учун аудиторлик хулосасида тақдим этилаётганини тушунтириш, масалан тегишли қонун ёки норматив ҳужжатга ҳавола қилиш ва бу маълумот аудитнинг асосий масалаларига қандай боғлиқлигини тавсифлаш;
- Қонун ёки норматив ҳужжатлар тавсифнинг характери ва қўламини белгиланган ҳолларда, 701-сон АХСнинг 13-бандидаги талабга мос келадиган аудитнинг ҳар бир асосий масаласининг умумий тавсифига эришиш учун белгиланган маълумотни тўлдириш.

A75. 210-сон АХС тегишли юрисдикциянинг қонун ёки норматив ҳужжатлари аудиторлик хулосасининг шаклини ёки матнини АХСлар талабларидан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган тарзда белгиладиган ҳолатларни кўриб чиқади, бу хусусан аудиторлик фикрини ўз ичига олади. Бу ҳолатларда, 210-сон АХС аудитордан қуйидагиларни баҳолашни талаб қилади:

- (a) Фойдаланувчилар молиявий ҳисоботлар аудитидан олинган ишончни нотўғри тушуниши мумкинми, ва агар шундай бўлса,
- (b) Аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтириш мумкин бўлган нотўғри тушунишни камайтира оладими.

Агар аудитор аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтириш мумкин бўлган нотўғри тушунишни камайтира олмайди деган хулосага келса, 210-сон АХС аудитордан аудит топшириғини қабул қилмасликни талаб қилади, қонун ёки норматив ҳужжатлар шундай қилишни талаб қилмаса. 210-сон АХСга мувофиқ, бундай қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ ўтказилган аудит АХСларга мувофиқ эмас. Шунга қўра, аудитор аудиторлик хулосасида аудит Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилганлигига ҳар қандай ҳаволани киритмайди.⁴¹

Давлат секторидаги ташкилотларга хос жиҳатлар

A76. Давлат секторидаги ташкилотлар аудиторлари шунингдек қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ аудиторлик хулосасида ёки қўшимча ҳисоботда маълум масалалар ҳақида оммага ҳисобот бериш имкониятига эга бўлиши мумкин, бу 701-сон АХС мақсадларига мос маълумотларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор 701-сон АХСда талаб қилинган аудиторлик хулосасидаги аудитнинг асосий масалалари

⁴⁰ 200-сон АХС, А60-банд

⁴¹ 210-сон АХС, 21-банд

ҳақидаги маълумотнинг айрим жиҳатларини мослаштириши ёки аудиторлик хулосасида масаланинг қўшимча ҳисоботдаги тавсифига ҳавола киритиши керак бўлиши мумкин.

Муайян юрисдикциянинг аудит стандартларига ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудитлар учун аудиторлик хулосаси (51-бандга қаранг)

- A77. Аудитор тегишли миллий аудит стандартларига риоя қилишдан ташқари, аудитга тегишли ҳар бир АХСга риоя қилганда, аудиторлик хулосасида аудит ҳам Аудитнинг халқаро стандартларига, ҳам миллий аудит стандартларига мувофиқ ўтказилганлигига ҳавола қилиши мумкин.⁴²
- A78. АХСлар ва миллий аудит стандартларидаги талаблар ўртасида аудиторни бошқача фикр шакллантиришига ёки муайян шароитларда АХСлар томонидан талаб қилинадиган Алоҳида масалалар бандини ёки Бошқа масалалар бандини киритмасликка олиб келадиган зиддият мавжуд бўлса, ҳам Аудитнинг халқаро стандартларига, ҳам миллий аудит стандартларига ҳавола қилиш ўринли эмас. Бундай ҳолатда, аудиторлик хулосаси фақат аудиторлик хулосаси тайёрланган аудит стандартларига (ё Аудитнинг халқаро стандартлари ёки миллий аудит стандартлари) ҳавола қилади.

Молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилган қўшимча маълумотлар (53-54-бандларга қаранг)

- A79. Баъзи ҳолатларда, ташкилотдан қонун, норматив ҳужжатлар ёки стандартлар томонидан талаб қилиниши ёки у ихтиёрий равишда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан талаб қилинмайдиган қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этишни танлаши мумкин. Масалан, қўшимча маълумотлар фойдаланувчининг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини тушунишини кучайтириш ёки муайян молиявий ҳисобот моддалари ҳақида қўшимча тушунтириш бериш учун тақдим этилиши мумкин. Бундай маълумотлар одатда ё қўшимча жадваллар ёки қўшимча изоҳлар шаклида тақдим этилади.
- A80. Ушбу АХСнинг 53-банди аудиторлик фикри ўзининг характери ёки қандай тақдим этилишига кўра молиявий ҳисоботларнинг ажралмас қисми бўлган қўшимча маълумотларни қамраб олишини тушунтиради. Бу баҳолаш профессионал мулоҳаза масаласидир. Мисол учун:
- Молиявий ҳисоботларга изоҳлар молиявий ҳисоботлар бошқа молиявий ҳисобот концептуал асосларига қанчалик мувофиқлигини тушунтиришни ёки мувофиқлаштиришни ўз ичига олганда, аудитор бунини молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратиб бўлмайдиган қўшимча маълумот деб ҳисоблаши мумкин. Аудиторлик фикри шунингдек молиявий ҳисоботлардан ўзаро ҳавола қилинган изоҳлар ёки қўшимча жадвалларни ҳам қамраб олади.
 - Харажатларнинг муайян моддаларини очиб берувчи қўшимча фойда ва зарар ҳисоботи молиявий ҳисоботларга Илова сифатида киритилган алоҳида жадвал сифатида ёритиб берилганда, аудитор бунини молиявий ҳисоботлардан аниқ ажратиш мумкин бўлган қўшимча маълумот деб ҳисоблаши мумкин.
- A81. Аудиторлик фикри билан қамраб олинган қўшимча маълумотларга аудиторлик хулосасида аудиторлик хулосасидаги молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи ҳисоботлар тавсифида изоҳларга ҳавола етарли бўлганда, махсус ҳавола қилиш талаб қилинмайди.
- A82. Қонун ёки норматив ҳужжатлар қўшимча маълумотларни аудитдан ўтказишни талаб қилмаслиги мумкин, ва раҳбарият аудитордан қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботлар аудити доирасига киритмасликни сўрашга қарор қилиши мумкин.
- A83. Аудитдан ўтказилмаган қўшимча маълумотлар аудиторнинг фикри билан қамраб олингандек талқин қилиниши мумкин бўлган тарзда тақдим этилганлигини аудиторлик баҳолаши, масалан, бу маълумотлар молиявий ҳисоботлар ва ҳар қандай аудитдан ўтказилган қўшимча маълумотларга нисбатан қаерда тақдим этилганлигини, ва улар "аудитдан ўтказилмаган" деб аниқ белгиланганлигини ўз ичига олади.
- A84. Раҳбарият аудиторлик фикри билан қамраб олингандек талқин қилиниши мумкин бўлган аудитдан ўтказилмаган қўшимча маълумотларнинг тақдим этилишини, масалан, қуйидагича ўзгартириши мумкин:
- Молиявий ҳисоботлардан аудитдан ўтказилмаган қўшимча жадвалларга ёки аудитдан ўтказилмаган изоҳларга ҳар қандай ўзаро ҳаволаларни олиб ташлаш, шу тариқа аудитдан ўтказилган ва аудитдан ўтказилмаган маълумотлар ўртасидаги чегара етарлича аниқ бўлади.
 - Аудитдан ўтказилмаган қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботлардан ташқарига жойлаштириш ёки, агар бу шароитларда имконсиз бўлса, камида аудитдан ўтказилмаган изоҳларни молиявий ҳисоботларга талаб қилинадиган изоҳларнинг охирида бирга жойлаштириш ва уларни аудитдан ўтказилмаган деб аниқ белгилаш. Аудитдан ўтказилган изоҳлар билан аралаштирилган аудитдан

Ўтказилмаган изоҳлар аудитдан ўтказилган сифатида нотўғри талқин қилиниши мумкин.

A85. Қўшимча маълумотларнинг аудитдан ўтказилмаганлиги факти аудиторни 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да тавсифланган жавобгарликлардан озод қилмайди.

Молиявий ҳисоботлар бўйича мустақил аудитор хулосаларининг намуналари

- 1-намуна: Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси
- 2-намуна: Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган Листингга кирган ташкилотнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси
- 3-намуна: Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси (тегишли органнинг веб-сайтида жойлашган материалга ҳавола қилингани ҳолда)
- 4-намуна: Умумий мақсадли мувофиқлик концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси

1-намунa – Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинган:

- Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларидан фойдаланган ҳолда Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламининг аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган МХХСларга (умумий мақсадли концептуал асосларга) мувофиқ тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСдаги молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр ўринли деган хулосага келган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг *Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ҳам қўшган ҳолда)* (БХАСК Кодекси)га, жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланиладиган тарзда, шунингдек юрисдикциядаги аудитга тегишли ахлоқий талабларни ўз ичига олади, ва аудитор иккаласига ҳам ҳавола қилади. БХАСК Кодекси ва юрисдикциядаги аудитга тегишли ахлоқий талаблар жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланиладиган мустақиллик талабларини ўз ичига олади. Улар шунингдек аудитордан жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланиладиган мустақиллик талаблари қўлланилганлигини оммавий ошкор қилишни ҳам талаб қилади.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ маълум қилинган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва ҳали бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқламаган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун жавобгар шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун бўйича талаб қилинадиган бошқа хулоса бериш жавобгарликларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса¹**Фикр**

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, ва шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботларга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолатини, ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижалари ва пул оқимларини Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХСлар) мувофиқ барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради).

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари* бандида батафсил баён қилинган. Биз Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг *Профessional бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодексига (Халқаро мустақиллик стандартларини ҳам қўшган ҳолда) (БХАСК Кодекси)*, шунингдек [юрисдикция]да жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз бу талаблар ва БХАСК Кодекси бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботларининг аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисоботларни яхлит олганда аудит қилиш контекстида ва улар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг ҳар бир асосий масаласининг тавсифи.]

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса бериш - 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари²

Раҳбарият молиявий ҳисоботларни МХХСларга³ мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш, ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини таъминлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатишни мўлжалламаса, ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобил йўли бўлмаса, фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига

¹ "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса (ҳисобот)" қўшимча сарлавҳаси иккинчи қўшимча сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса ҳисобот)" қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

² Ушбу намунавий аудитор хулосалари (ҳисоботлари) давомида, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асос контекстида ўринли бўлган бошқа атама билан алмаштирилиши керак бўлиши мумкин.

³ Раҳбариятнинг жавобгарлиги тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўлган ҳолатда, бу қуйидагича ўқилиши мумкин: "Раҳбарият Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, ва ..."

олувчи аудиторлик хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлаши кафолати эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки жамланганда, ушбу молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

Ушбу АХСнинг 41(b)-банди куйида ажратилган матн аудиторлик хулосасининг иловасида жойлаштирилиши мумкинлигини тушунтиради. 41(c)-банд тушунтиришича, қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аниқ рухсат берганда, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини аудиторлик хулосасига киритиш ўрнига, агар веб-сайтадаги тавсиф куйидаги аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини қамраб олса ва унга зид бўлмаса, бу тавсифни ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиш мумкин.

АХСларга мувофиқ аудит ўтказишнинг бир қисми сифатида, биз бутун аудит давомида профессионал мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Биз шунингдек:

- Молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва уларга баҳо берамиз, бу рискларга жавоб берувчи аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз, ва фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик тил бириктириш, сохталаштириш, қасдан тушириб қолдириш, ноўрин тақдим этиш ёки ички назорат тизимини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин бўлгани учун, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқори.
- Шароитларга мос аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли ички назорат тизимини тушунамиз, лекин Компаниянинг ички назорат тизими самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас.⁴
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатининг ўринлилигини ва раҳбарият томонидан қилинган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолар ҳамда уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришларнинг асослилигини баҳолаймиз.
- Раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланишнинг ўринлилиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва, олинган аудит далилларига асосланиб, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ёки йўқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, бизнинг аудиторлик хулосасимизда молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотларни ёритиб беришларга диққатни жалб қилишимиз ёки, агар бундай маълумотларни ёритиб беришлар етарли бўлмаса, фикримизни модификация қилишимиз талаб қилинади. Бизнинг хулосаларимиз аудиторлик хулосасимиз санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келгусидаги ҳодисалар ёки шарт-шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
- Маълумотларни ёритиб беришларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини, ва молиявий ҳисоботлар асосда ётган операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этилишга эришадиган тарзда ифдалашини баҳолаймиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар каторида, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари ҳамда аудит давомида аниқлаган ички назорат тизимидаги ҳар қандай аҳамиятли камчиликларни ўз ичига олувчи аҳамиятли аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

Биз шунингдек бошқарув учун масъул шахсларга мустақиллик бўйича тегишли ахлоқий талабларга риоя қилганлигимиз ҳақидаги баёотни тақдим этамиз, ва улар билан бизнинг мустақиллигимизга таъсир қилиши оқилона тарзда тахмин қилиниши мумкин бўлган барча муносабатлар ҳамда бошқа масалаларни, ва қўлланиладиган бўлса, таҳдидларни бартараф этиш учун қўлланилган чора-тадбирлар ёки ҳимоя воситаларини маълум қиламиз.

Бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилинган масалалардан, биз жорий давр молиявий ҳисоботларининг аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган ва шунинг учун аудитнинг асосий масалалари бўлган масалаларни аниқлаймиз. Биз бу масалаларни қонун ёки норматив ҳужжатлар масала ҳақида оммавий маълумотларни ёритиб беришни тақиқламаса ёки, жуда камдан-кам ҳолатларда, биз бу масалани хулосамизда ёритиб бериш салбий оқибатлари бундай ёритиб беришнинг жамоатчилик манфаатлари фойдасидан ошиб кетиши оқилона тарзда кутилиши мумкин деб аниқлаганда аудиторлик хулосасимизда тавсифлаймиз.

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса

⁴ Аудитор шунингдек молиявий ҳисоботлар аудити билан бирга ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш жавобгарлигига эга бўлган ҳолатларда, бу жумла тегишли равишда ўзгартирилади.

[Аудиторлик хулосасининг бу бандининг шакли ва мазмуни маҳаллий қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари томонидан белгиланган аудиторнинг бошқа хулоса бериш жавобгарликларининг характерига қараб ўзгаради. Бошқа қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартларида кўриб чиқилган масалалар ("бошқа хулоса бериш жавобгарликлари" деб номланади) бошқа хулоса бериш жавобгарликлари Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса бандининг бир қисми сифатида АХСлар томонидан талаб қилинган хулоса бериш жавобгарликлари остида тақдим этилган мавзулар билан бир хил мавзуларни кўриб чиқмаса, бу бандда кўриб чиқилиши лозим. АХСлар томонидан талаб қилинган мавзулар билан бир хил мавзуларни қамраб оладиган бошқа хулоса бериш жавобгарликлари бўйича хулоса бериш (яъни, тегишли қўшимча сарлавҳалар остида Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса бандига киритилиши мумкин) бириктирилиши мумкин, бунда аудиторлик хулосасидаги матн бошқа хулоса бериш жавобгарликларини АХСлар томонидан талаб қилинган хулосадан, бундай фарқ мавжуд бўлса, аниқ ажратиши шарти билан.]

Бу мустақил аудиторлик хулосаси билан натижаланган аудит бўйича топшириқ партнёри - [исм].

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун ўринли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

2-намۇна – Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган Листингга кирган ташкилотнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинган:

- Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларидан фойдаланган ҳолда Листингга кирган ташкилотнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламининг аудити. Аудит шўъба корхоналарга эга бўлган ташкилотнинг гуруҳ аудитидир (яъни, 600-сон АХС қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган МХХСларга (умумий мақсадли концептуал асосларга) мувофиқ тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСдаги консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр ўринли деган хулосага келган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талабларидир. Юрисдикциядаги аудитга тегишли ахлоқий талаблар жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланиладиган мустақиллик талабларини ўз ичига олади. Улар шунингдек аудитордан жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланиладиган мустақиллик талаблари қўлланилганлигини оммавий ошкор қилишни ҳам талаб қилади.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ маълум қилинган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқламаган.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун жавобгар шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун бўйича талаб қилинадиган бошқа хулоса бериш жавобгарликларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса⁵**Фикр**

Биз ABC Компанияси ва унинг шўъба корхоналари (Гуруҳ) консолидациялашган молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, ва шу санада тугаган йил учун консолидациялашган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ҳам қўшган ҳолда, консолидациялашган молиявий ҳисоботларга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар Гуруҳнинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолатини, ва шу санада тугаган йил учун унинг консолидациялашган молиявий натижалари ва консолидациялашган пул оқимларини Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХСлар) мувофиқ барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (*ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари* бандида батафсил баён қилинган. Биз [юрисдикция]да жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Гуруҳдан мустақилмиз, ва биз ушбу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий давр консолидациялашган молиявий ҳисоботларининг аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалалардир. Бу масалалар консолидациялашган молиявий ҳисоботларни яхлит олганда аудит қилиш контекстида ва улар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг ҳар бир асосий масаласининг тавсифи.]

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги ҳисобот бериш талабларига мувофиқ хулоса бериш - 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-илласидаги 1-намунага қаранг.]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁶

Раҳбарият консолидациялашган молиявий ҳисоботларни МХХСларга⁷ мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш, ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини таъминлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгардир.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлашда, раҳбарият Гуруҳнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб бериш ва раҳбарият Гуруҳни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатишни мўлжалламаса, ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобил йўли бўлмаса, фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Гуруҳнинг молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз консолидациялашган молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва

⁵ "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса (ҳисобот)" қўшимча сарлавҳаси иккинчи қўшимча сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

⁶ Ёки муайян юрисдикциянинг ҳуқуқий концептуал асоси контекстида ўринли бўлган бошқа атамалар

⁷ Раҳбариятнинг жавобгарлиги тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўлган ҳолатда, бу қуйидагича ўқилиши мумкин: "Раҳбарият Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, ва ..."

бизнинг фикримизни ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлаши кафолати эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки жамланганда, ушбу консолидациялашган молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

Ушбу АХСнинг 41(b)-банди куйида ажратилган матн аудиторлик хулосасининг иловасида жойлаштирилиши мумкинлигини тушунтиради. 41(c)-банд тушунтиришича, қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аниқ рухсат берганда, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини аудиторлик хулосасига киритиш ўрнига, агар веб-сайтадаги тавсиф куйидаги аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини қамраб олса ва унга зид бўлмаса, бу тавсифни ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиш мумкин.

АХСларга мувофиқ аудит ўтказишнинг бир қисми сифатида, биз бутун аудит давомида профессионал мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Биз шунингдек:

- Консолидациялашган молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва уларга баҳо берамиз, бу рискларга жавоб берувчи аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз, ва фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик тил бириктириш, сохталаштириш, қасддан тушириб қолдириш, ноўрин тақдим этиш ёки ички назорат тизимини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин бўлгани учун, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқори.
- Шароитларга мос аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли ички назорат тизимини тушунамиз, лекин Гуруҳнинг ички назорат тизими самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас.⁸
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатининг ўринлилигини ва раҳбарият томонидан қилинган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари ҳамда уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришларнинг асослилигини баҳолаймиз.
- Раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланишнинг ўринлилиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва, олинган аудит далилларига асосланиб, Гуруҳнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ёки йўқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, бизнинг аудиторлик хулосасимизда консолидациялашган молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотларни ёритиб беришларга диққатни жалб қилишимиз ёки, агар бундай маълумотларни ёритиб беришлар етарли бўлмаса, фикримизни модификация қилишимиз талаб қилинади. Бизнинг хулосаларимиз аудиторлик хулосасимиз санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келгусидаги ҳодисалар ёки шарт-шароитлар Гуруҳнинг фаолият узлуксизлигини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
- Маълумотларни ёритиб беришларни ҳам қўшган ҳолда, консолидациялашган молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини, ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар асосда ётган операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этилишга эришадиган тарзда ифодалашини баҳолаймиз.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдириш учун Гуруҳ ичидаги ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун гуруҳ аудитини режалаштирамиз ва ўтказамиз. Биз гуруҳ аудити мақсадларида бажарилган аудит ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш учун жавобгармиз. Биз аудиторлик фикримиз учун фақат ўзимиз жавобгар бўлиб қоламиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар қаторида, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари ҳамда аудит давомида аниқлаган ички назорат тизимидаги ҳар қандай аҳамиятли камчиликларни ўз ичига олувчи аҳамиятли аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

Биз шунингдек бошқарув учун масъул шахсларга мустақиллик бўйича тегишли ахлоқий талабларга риоя қилганлигимиз ҳақидаги баёнотни тақдим этамиз, ва улар билан бизнинг мустақиллигимизга таъсир қилиши оқилона тарзда тахмин қилиниши мумкин бўлган барча муносабатлар ҳамда бошқа масалаларни, ва қўлланиладиган бўлса, таҳдидларни бартараф этиш учун қўлланилган чора-тадбирлар ёки ҳимоя воситаларини маълум қиламиз.

Бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилинган масалалардан, биз жорий давр консолидациялашган молиявий ҳисоботларининг аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган ва шунинг учун аудитнинг асосий масалалари бўлган масалаларни аниқлаймиз. Биз бу масалаларни аудиторлик хулосасимизда тавсифлаймиз, қонун ёки норматив ҳужжатлар масала ҳақида оммавий маълумотларни ёритиб беришни тақиқламаса ёки, жуда

⁸ Аудитор шунингдек консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити билан бирга ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш жавобгарлигига эга бўлган ҳолатларда, бу жумла тегишли равишда ўзгартирилади.

камдан-кам ҳолатларда, биз бу масалани ҳулосамизда ёритиб бериш салбий оқибатлари бундай ёритиб беришнинг жамоатчилик манфаатлари фойдасидан ошиб кетиши оқилона тарзда қутилиши мумкин деб аниқлаганда.

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича ҳулоса

[Аудиторлик ҳулосасининг бу бандининг шакли ва мазмуни маҳаллий қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари томонидан белгиланган аудиторнинг бошқа ҳулоса бериш жавобгарликларининг характериға қараб ўзгаради. Бошқа қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартларида кўриб чиқилган масалалар ("бошқа ҳулоса бериш жавобгарликлари" деб номланади) бошқа ҳулоса бериш жавобгарликлари Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳулоса бандининг бир қисми сифатида АХСлар томонидан талаб қилинган ҳулоса бериш жавобгарликлари остида тақдим этилган мавзулар билан бир хил мавзуларни кўриб чиқмаса, бу бандда кўриб чиқилиши лозим. АХСлар томонидан талаб қилинган мавзулар билан бир хил мавзуларни қамраб оладиган бошқа ҳулоса бериш жавобгарликлари бўйича ҳулоса бериш (яъни, тегишли қўшимча сарлавҳалар остида Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳулоса бандига киритилиши мумкин) бириктирилиши мумкин, бунда аудиторлик ҳулосасидаги матн бошқа ҳулоса бериш жавобгарликларини АХСлар томонидан талаб қилинган ҳулосадан, бундай фарқ мавжуд бўлса, аниқ ажратиши шарти билан]

Бу мустақил аудиторлик ҳулосаси билан натижаланган аудит бўйича топшириқ партнёри - [исм].

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун ўринли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

3-намунa – Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинган:

- Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларидан фойдаланган ҳолда листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламининг аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган МХХСларга (умумий мақсадли концептуал асосларга) мувофиқ тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСдаги молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр ўринли деган хулосага келган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш талаб қилинмайди, ва у бошқача тарзда буни қилишга қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқламаган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун жавобгар шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудитор маҳаллий қонун бўйича талаб қилинадиган бошқа хулоса бериш жавобгарликларига эга эмас.
- Аудитор тегишли органнинг веб-сайтида киритилган аудиторнинг жавобгарлиги тавсифига ҳавола қилишни танлайди.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, ва шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботларга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолатини, ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижалари ва пул оқимларини Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХСлар) мувофиқ барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари* бандида батафсил баён қилинган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса бериш - 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг 2-шловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁹

Раҳбарият молиявий ҳисоботларни МХХСларга¹⁰ мувофиқ тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш, ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини таъминлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатишни мўлжалламаса, ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобил йўли бўлмаса, фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлаши кафолати эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки жамланганда, ушбу молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликларининг қўшимча тавсифи [Ташқилот номи]нинг: [веб-сайт манзили] веб-сайтида жойлашган. Бу тавсиф бизнинг аудиторлик хулосасимизнинг қисмидир.

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун ўринли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁹ Ёки муайян юрисдикциянинг ҳуқуқий концептуал асоси контекстида ўринли бўлган бошқа атамалар

¹⁰ Раҳбариятнинг жавобгарлиги тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўлган ҳолатда, бу қуйидагича ўқилиши мумкин: "Раҳбарият Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, ва ..."

4-намўна – Умумий мақсадли мувофиқлик концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинган:

- Қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан талаб қилинган листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламининг аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Х юрисдикциясининг Молиявий ҳисобот концептуал асосларига (XYZ Қонуни) мувофиқ тайёрланган (яъни, кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг умумий молиявий маълумот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган, қонун ёки норматив ҳужжатларни ўз ичига оловчи, аммо ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари бўлмаган молиявий ҳисобот концептуал асослари).
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСдаги молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр ўринли деган хулосага келган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш талаб қилинмайди, ва у бошқача тарзда буни қилишга қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқламаган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун жавобгар шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудитор маҳаллий қонун бўйича талаб қилинадиган бошқа хулоса бериш жавобгарликларига эга эмас.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзил эгасига]

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига бухгалтерия баланси, ва шу санада тугаган йил учун фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек аҳамиятли ҳисоб сиёсати қисқача тавсифини ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботларга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, Компаниянинг илова қилинган молиявий ҳисоботлари X юрисдикциясининг XYZ Қонунига мувофиқ барча муҳим жиҳатларда тайёрланган.

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари* бандида батафсил баён қилинган. Биз *[юрисдикция]*да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз бу талаблар бўйича бошқа жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса бериш - 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари¹¹

Раҳбарият молиявий ҳисоботларни X юрисдикциясининг XYZ Қонунига¹² мувофиқ тайёрлаш, ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини таъминлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблаган ички назорат тизимини таъминлаш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатишни мўлжалламаса, ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобил йўли бўлмаса, фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлигига оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олувчи аудиторлик хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда уни ҳар доим аниқлаши кафолати эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки жамланганда, ушбу молиявий ҳисоботлар асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

Ушбу АХСнинг 41(b)-банди куйида ажратилган матн аудиторлик хулосасининг иловасида жойлаштирилиши мумкинлигини тушунтиради. 41(c)-банд тушунтиришича, қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аниқ рухсат берганда, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини аудиторлик хулосасига киритиш ўрнига, агар веб-сайтдаги тавсиф қуйидаги аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини қамраб олса ва унга зид бўлмаса, бу тавсифни ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиш мумкин.

АХСларга мувофиқ аудит ўтказишнинг бир қисми сифатида, биз бутун аудит давомида профессионал мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Биз шунингдек:

- Молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва уларга баҳо берамиз, бу рискларга жавоб берувчи аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз, ва фикр билдиришимиз учун асос таъминлаш учун етарли ва

¹¹ Ёки муайян юрисдикциянинг ҳуқуқий концептуал асоси контекстида ўринли бўлган бошқа атамалар

¹² Раҳбариятнинг жавобгарлиги тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўлган ҳолатда, бу қуйидагича ўқилиши мумкин: "Раҳбарият Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур берувчи молиявий ҳисоботларни тайёрлаш, ва ..."

муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик тил бириктириш, сохталаштириш, қасддан тушириб қолдириш, ноўрин тақдим этиш ёки ички назорат тизимини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин бўлгани учун, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатолик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқори.

- Шароитларга мос аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли ички назорат тизимини тушунамиз, лекин Компаниянинг ички назорат тизими самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас.¹³
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатининг ўринлилигини ва раҳбарият томонидан қилинган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари ҳамда уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришларнинг асослилигини баҳолаймиз.
- Раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланган бухгалтерия ҳисобидан фойдаланишнинг ўринлилиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва, олинган аудит далилларига асосланиб, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ёки йўқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, бизнинг аудиторлик хулосасимизда молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотларни ёритиб беришларга диққатни жалб қилишимиз ёки, агар бундай маълумотларни ёритиб беришлар етарли бўлмаса, фикримизни модификация қилишимиз талаб қилинади. Бизнинг хулосаларимиз аудиторлик хулосамиз санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келгусидаги ҳодисалар ёки шарт-шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар каторида, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари ҳамда аудит давомида аниқлаган ички назорат тизимидаги ҳар қандай аҳамиятли камчиликларни ўз ичига олувчи аҳамиятли аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун ўринли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹³ Аудитор шунингдек молиявий ҳисоботлар аудити билан бирга ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш жавобгарлигига эга бўлган ҳолатларда, бу жумла тегишли равишда ўзгартирилади.

701-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИДА АУДИТНИНГ АСОСИЙ
МАСАЛАЛАРИНИ ЕТКАЗИШ

(2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–5

Кучга кириш санаси 6

Мақсадлар 7

Таъриф 8

Талаблар

Аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш 9–10

Аудитнинг асосий масалаларини етказиш

11–16

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот 17

Ҳужжатлаштириш 18

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси A1–A8

Аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш A9–A30

Аудитнинг асосий масалаларини етказиш A31–A59

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот A60–A63

Ҳужжатлаштириш A64

701-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "Мустақил аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш", 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш**АХСнинг қўллаш доираси**

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш бўйича жавобгарлигини кўриб чиқади. У аудиторнинг аудиторлик хулосасида нимани етказиш тўғрисидаги профессионал мулоҳазасини, шунингдек бундай маълумотларнинг шакли ва мазмунини ҳал қилишга қаратилган.
2. Аудитнинг асосий масалаларини етказишнинг мақсади ўтказилган аудит ҳақида кўпроқ шаффофлик таъминлаш орқали аудиторлик хулосасининг маълумот бериш қийматини оширишдир. Аудитнинг асосий масалаларини етказиш молиявий ҳисоботларнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига ("мўлжалланган фойдаланувчилар") аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалаларни тушунишда ёрдам бериш учун қўшимча маълумот беради. Аудитнинг асосий масалаларини етказиш мўлжалланган фойдаланувчиларга ташкилотни ва аудит қилинган молиявий ҳисоботларда раҳбариятнинг муҳим мулоҳазалари билан боғлиқ соҳаларни тушунишда ҳам ёрдам бериши мумкин. (А1–А4-бандларга қаранг)
3. Аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш мўлжалланган фойдаланувчиларга ташкилот, аудит қилинган молиявий ҳисоботлар ёки ўтказилган аудит билан боғлиқ айрим масалалар бўйича раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан янада мулоқот қилиш учун асос бўлиши мумкин.
4. Аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш аудитор молиявий ҳисоботларни умуман баҳолаб, фикр шакллантирган контекстда амалга оширилади. Аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш қуйидагилар ўрнига хизмат қилмайди:
 - a. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбариятдан талаб қиладиган ёки ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун зарур бўлган молиявий ҳисоботлардаги ёритиб беришлар ўрнига;
 - b. Муайян аудит топшириғи шароитлари талаб қилганда, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудитор томонидан модификация қилинган фикр билдириш ўрнига;¹
 - c. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда, 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)² га мувофиқ хулоса бериш ўрнига; ёки
 - d. Алоҳида масалалар бўйича алоҳида фикр. (А5–А8-бандларга қаранг)
5. Ушбу АХС листингга кирган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламининг аудитига ва аудитор аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказишга бошқача қарор қилган ҳолатларга қўлланилади. Ушбу АХС, шунингдек, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказишни талаб қилганда ҳам қўлланилади.³ Бироқ, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан воз кечганда аудитнинг асосий масалаларини етказишни, агар бундай ҳисобот бериш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан талаб қилинмаса, тақиқлайди.⁴

Кучга кириш санаси

6. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрдан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

7. Аудиторнинг мақсадлари аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш ва молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантирган ҳолда, ушбу масалаларни аудиторлик хулосасида тавсифлаш орқали етказишдан иборат.

Таъриф

8. АХС мақсадларида қуйидаги атама мазкур маънога эга:
Аудитнинг асосий масалалари — аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалалар. Аудитнинг асосий масалалари бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан танланади.

Талаблар**Аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш**

9. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан аудитни ўтказишда аудитор

¹ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил Аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)даги фикрни модификация қилиш"

² 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги", 22–23-бандлар

³ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва хулоса (ҳисобот) бериш", 30-31-бандлар

⁴ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29-банд

диққатини талаб қилган аҳамиятли масалаларни аниқлаши лозим. Бу аниқлашни амалга оширишда аудитор қуйидагиларни инобатга олиши лозим: (А9–А18-бандларга қаранг)

- a. Муҳим бузиб кўрсатиш рискинни юқори деб баҳо берилган соҳалар ёки 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аниқланган муҳим рисклар.⁵ (А19–А22-бандларга қаранг)
- b. Раҳбариятнинг муҳим мулоҳазаларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар соҳалари билан боғлиқ муҳим аудитор мулоҳазалари, жумладан, баҳолаш ноаниқлиги юқори даражада бўлган ҳисоб баҳолари. (А23–А24-бандларга қаранг)
- c. Давр мобайнида содир бўлган аҳамиятли ҳодисалар ёки операцияларнинг аудитга таъсири. (А25–А26-бандларга қаранг)

- 10 Аудитор 9-бандга мувофиқ аниқланган масалалардан қайсилари жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлганини ва шу сабабли аудитнинг асосий масалалари эканини аниқлаши лозим. (А9–А11, А27–А30-бандларга қаранг)

Аудитнинг асосий масалаларини етказиш

- 11 Аудитор ҳар бир аудитнинг асосий масаласини, 14 ёки 15-бандларда кўрсатилган ҳолатлар қўлланилмаса, мувофиқ кичик сарлавҳа ишлатиб, аудиторлик хулосасининг “Аудитнинг асосий масалалари” сарлавҳаси остидаги алоҳида бандида тавсифлаши лозим. Ушбу банднинг кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилиши лозим:
 - a. Аудитнинг асосий масалалари аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, [жорий давр] молиявий ҳисоботлари аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалалар эканлиги; ва
 - b. Ушбу масалалар молиявий ҳисоботларнинг умумий аудити контекстида ва аудиторнинг улар бўйича фикрини шакллантиришда кўриб чиқилган бўлиб, аудитор бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмайди. (А31–А33-бандларга қаранг)

Аудитнинг асосий масалалари модификация қилинган фикр билдириш ўрнига хизмат қилмайди

- 12 Агар масала туфайли аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ фикрни модификация қилиши талаб қилинса, аудитор ушбу масалани аудиторлик хулосасининг “Аудитнинг асосий масалалари” бандида хабар қилмаслиги лозим. (А5-бандга қаранг)

Алоҳида аудитнинг асосий масалаларининг тавсифи

- 13 Аудиторлик хулосасининг “Аудитнинг асосий масалалари” бандида ҳар бир аудитнинг асосий масаласининг тавсифи, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботлардаги тегишли ёритиб бериш(лар)га ишорани ўз ичига олиши ва қуйидагиларни кўриб чиқиши лозим: (А34–А41-бандларга қаранг)
 - a. Масала нега аудитда энг муҳим аҳамиятга эга деб ҳисобланган ва шу сабабли аудитнинг асосий масаласи сифатида аниқланганлиги; ва (А42–А45-бандларга қаранг)
 - b. Масала аудитда қандай кўриб чиқилганлиги. (А46–А51-бандларга қаранг)

Аудитнинг асосий масаласи сифатида аниқланган масала аудиторлик хулосасида етказилмайдиган ҳолатлар

- 14 Аудитор ҳар бир аудитнинг асосий масаласини аудиторлик хулосасида тавсифлаши лозим, қуйидаги ҳолатлар бундан мустасно: (А53–А56-бандларга қаранг)
 - a. Қонун ёки норматив ҳужжатлар масала ҳақида оммавий ёритиб беришни тақиқласа; ёки (А52-бандга қаранг)
 - b. Жуда камдан-кам ҳолатларда, аудитор масалани аудиторлик хулосасида етказмасликка қарор қилса, чунки бундай қилишнинг салбий оқибатлари ушбу маълумотни етказишнинг жамоат манфаатлари учун фойдасидан кўпроқ бўлиши мумкин деб асосли равишда кутилса. Агар ташкилот масала ҳақида оммавий маълумот ёритган бўлса, бу қоида қўлланилмайди.

Аудитнинг асосий масалаларининг тавсифи ва аудиторлик хулосасида кўрсатилиши талаб қилинадиган бошқа элементлар ўртасидаги ўзаро таъсир

- 15 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ модификация қилинган фикрга сабаб бўлган масала ёки 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик ўз характериға кўра аудитнинг асосий масалаларидир. Бироқ, бундай ҳолатларда ушбу масалалар аудиторлик хулосасининг “Аудитнинг асосий масалалари” бандида тавсифланмаслиги лозим ва 13–14-бандлардаги талаблар қўлланилмайди. Бундан кўра, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

⁵ 315-сон АХС (2019 йилда қайта кўриб чиқилган), “Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш”

- (а) Ушбу масала(лар)ни тегишли АХС (лар)га мувофиқ хулоса қилиш; ва
- (б) “Аудитнинг асосий масалалари” бандида “Изоҳлар билан (салбий) фикр билдириш учун асос” ёки “Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик” банд(лар)ига ишорани киритиш. (А6–А7-бандларга қаранг)

Бошқа ҳолатларда “Аудитнинг асосий масалалари” бандининг шакли ва мазмуни

- 16 Агар аудитор ташкилот ва аудитнинг фактлари ва шароитларига қараб, етказиш учун аудитнинг асосий масалалари йўқлигини ёки етказилган ягона аудитнинг асосий масалалари 15-бандда кўриб чиқилган масалалар эканини аниқласа, аудитор бу ҳақда “Аудитнинг асосий масалалари” сарлавҳаси остидаги аудиторлик хулосасининг алоҳида бандида баёнот киритиши лозим. (А57–А59-бандларга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

- 17 Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан қуйидагиларни мулоқот қилиши лозим:
- а. Аудитор аудитнинг асосий масалалари деб аниқлаган масалалар; ёки
 - б. Агар қўлланилса, ташкилот ва аудитнинг фактлари ва шароитларига қараб, аудиторнинг аудиторлик хулосасида етказиш учун аудитнинг асосий масалалари йўқлиги тўғрисидаги қарори. (А60–А63-бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

- 18 Аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:⁶ (А64-бандга қаранг)
- с. 9-бандга мувофиқ аудитор диққатини талаб қилган аҳамиятли масалалар ва аудиторнинг ушбу масалаларнинг ҳар бири 10-бандга мувофиқ аудитнинг асосий масаласи экани ёки эмаслиги тўғрисидаги қарорининг асослари;
 - д. Агар қўлланилса, аудиторнинг аудиторлик хулосасида етказиш учун аудитнинг асосий масалалари йўқлиги ёки етказиладиган ягона аудитнинг асосий масалалари 15-бандда кўриб чиқилган масалалар экани тўғрисидаги қарорининг асослари; ва
 - е. Агар қўлланилса, аудиторнинг аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган масалани аудиторлик хулосасида етказмаслик тўғрисидаги қарорининг асослари.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ушбу АХСнинг қўллаш доираси (2-бандга қаранг)

- A1. Аҳамият масаланинг контекстда олинган нисбий муҳимлиги сифатида тавсифланиши мумкин. Масаланинг аҳамияти аудитор томонидан у кўриб чиқиладиган контекстда баҳоланади. Аҳамият миқдорий ва сифат жиҳатларидан кўриб чиқилиши мумкин, масалан, нисбий катталиқ, масаланинг характери ва мавзуга таъсири, шунингдек мўлжалланган фойдаланувчилар ёки олувчиларнинг ифода этилган манфаатлари. Бу фактлар ва шароитларнинг ҳолис таҳлилини, жумладан, бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотнинг характери ва даражасини ўз ичига олади.
- A2. Молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁷ талаб қиладиган икки томонлама мулоқот доирасида аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан энг мустаҳкам муҳокама қилган масалаларга қизиқиш билдирган ва ушбу мулоқотлар ҳақида қўшимча шаффофлик талаб қилган. Масалан, фойдаланувчилар аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича умумий фикр шакллантиришда қабул қилган муҳим мулоҳазаларини тушунишга алоҳида қизиқиш билдирган, чунки булар кўпинча молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбариятнинг муҳим мулоҳазалари билан боғлиқ соҳаларга алоқадор.
- A3. Аудиторлардан аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказишни талаб қилиш аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги ушбу масалалар бўйича мулоқотни яхшилаши мумкин, шунингдек раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг аудиторлик хулосасида ишора қилинган молиявий ҳисоботлардаги ёритиб беришларга эътиборини ошириши мумкин.
- A4. 320-сон АХС⁸ да аудитор молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари қуйидагиларни назарда тутиши мумкин деб ҳисоблаш оқилона эканлиги тушунтирилади:
- (а) Бизнес ва иқтисодий фаолият, шунингдек бухгалтерия ҳисоби бўйича оқилона билимга эга бўлиб, молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни оқилона эътибор билан ўрганишга тайёр бўлиш;
 - (б) Молиявий ҳисоботлар муҳимлик даражаларига кўра тайёрланади, тақдим этилади ва аудит қилинади деб тушуниш;
 - (с) Баҳолар, мулоҳазалар ва келажакдаги ҳодисаларни иноватга олишга асосланган миқдорларни

⁶ 230-сон АХС, Аудит ҳужжатлари, 8–11 ва А6-бандларга қаранг

⁷ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан мулоқот”

⁸ 320-сон АХС, Аудитни режалаштиришда ва ўтказишда муҳимлиқни баҳолаш, 4-банд

ўлчашда мавжуд бўлган ноаниқликларни тан олиш; ва

- (d) Молиявий ҳисоботлардаги маълумотлар асосида оқилона иқтисодий қарорлар қабул қилиш.

Аудиторлик хулосаси аудит қилинган молиявий ҳисоботлар билан бирга тақдим этилганлиги сабабли, аудиторлик хулосаси фойдаланувчилари молиявий ҳисоботларнинг мўлжалланган фойдаланувчилари билан бир хил деб ҳисобланади.

Аудитнинг асосий масалалари, аудитор фикри ва аудиторлик хулосасининг бошқа элементлари ўртасидаги алоқа (4, 12, 15-бандларга қаранг)

- A5. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.⁹ Аудитнинг асосий масалаларини етказиш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбариятдан талаб қиладиган ёки ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун зарур бўлган молиявий ҳисоботлардаги ёритиб беришлар ўрнини босмайди. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор молиявий ҳисоботлардаги ёритиб беришларнинг тўғри ёки етарли эмаслиги билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келган ҳолатларни кўриб чиқади.¹⁰
- A6. Агар аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ изоҳлар билан ёки салбий фикр билдирса, модификация қилинган фикрга сабаб бўлган масаланинг тавсифини “Изоҳлар билан (салбий) фикр билдириш учун асос” бандида тақдим этиш мўлжалланган фойдаланувчиларнинг тушунишини оширишга ва бундай ҳолатлар юзага келганда уларни аниқлашга ёрдам беради. Бу масаланинг мулоқотини “Аудитнинг асосий масалалари” бандида тавсифланган бошқа аудитнинг асосий масалаларидан ажратиш унга аудиторлик хулосасида тегишли даражада эътибор қаратилишини таъминлайди (15-бандга қаранг). 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг Иловасида аудитор изоҳлар билан ёки салбий фикр билдирганда ва аудиторлик хулосасида бошқа аудитнинг асосий масалалари етказилганда “Аудитнинг асосий масалалари” бандининг кириш қисми қандай таъсирланишига доир намунавий мисоллар мавжуд. Ушбу АХСнинг A58-банди аудитор “Изоҳлар билан (салбий) фикр билдириш учун асос” банди ёки аудиторлик хулосасининг “Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик” бандида кўриб чиқилган масалалардан ташқари аудиторлик хулосасида етказиш учун бошқа аудитнинг асосий масалалари мавжуд эмаслигини аниқлаганда “Аудитнинг асосий масалалари” банди қандай тақдим этилишини кўрсатади.
- A7. Агар аудитор изоҳлар билан ёки салбий фикр билдирса, бошқа аудитнинг асосий масалаларини етказиш мўлжалланган фойдаланувчиларнинг аудитни тушунишини ошириш учун ҳамон долзарб бўлиб қолади, шу сабабли аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш талаблари қўлланилади. Бироқ, салбий фикр аудитор бузиб кўрсатишлар алоҳида ёки умумий ҳисобда молиявий ҳисоботлар учун муҳим ва кенг тарқалган деб хулосага келган ҳолатларда билдирилганлиги сабабли:¹¹
- (a) Салбий фикрга сабаб бўлган масала(лар)нинг аҳамиятига қараб, аудитор бошқа ҳеч қандай масалалар аудитнинг асосий масалалари эмас деб аниқлаши мумкин. Бундай ҳолатларда 15-банддаги талаб қўлланилади (A58-бандга қаранг).
- (b) Агар салбий фикрга сабаб бўлган масала(лар)дан ташқари бир ёки бир нечта масалалар аудитнинг асосий масалалари деб аниқланса, бундай бошқа аудитнинг асосий масалаларининг тавсифлари салбий фикрни инобатга олганда, молиявий ҳисоботларнинг умумий ҳолда ушбу масалалар бўйича вазиятга нисбатан муносиб бўлганидан кўра кўпроқ ишончли эканини билвосита кўрсатмаслиги алоҳида муҳимдир (A47-бандга қаранг).
- A8. 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹² барча ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудиторлари учун, агар аудитор бундай қилишни зарур деб билса аудиторлик хулосасида “Алоҳида масалалар” бандлари ва “Бошқа масалалар” бандлари орқали қўшимча мулоқотни таъминлаш механизмларини белгилайди. Бундай ҳолатларда ушбу бандлар аудиторлик хулосасининг “Аудитнинг асосий масалалари” бандидан алоҳида тақдим этилади. Агар масала аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган бўлса, бундай бандлардан фойдаланиш 13-бандга мувофиқ алоҳида аудитнинг асосий масаласининг тавсифи ўрнини босмайди.¹³ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитнинг асосий масалалари ва ушбу АХСга мувофиқ “Алоҳида масалалар”

⁹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 10–15 ва A1–A15 бандлар

¹⁰ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A7 бандига қаранг

¹¹ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 8-банд

¹² 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да муҳим масалани тушунтириш бандлари ва бошқа масалалар бандлари”

¹³ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 8(b) ва 10(b)-бандларга қаранг

бандлари ўртасидаги алоқа бўйича қўшимча кўрсатмалар беради.¹⁴

Аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш (9–10-бандларга қаранг)

- A9. Аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлашда қарор қабул қилиш тартиб-таомили бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан, аудиторнинг жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалалар тўғрисидаги мулоҳазасига асосланиб, камроқ миқдордаги масалаларни танлашга қаратилган.
- A10. Аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлаши, ҳатто қиёсий молиявий ҳисоботлар тақдим этилган бўлса ҳам (яъни, аудиторнинг фикри молиявий ҳисоботлар тақдим этилган ҳар бир даврга ишора қилса ҳам)¹⁵, жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг муҳим аҳамиятга эга бўлган масалалар билан чекланади.
- A11. Аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлаши жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитига қаратилган бўлиб, ушбу АХС аудитордан ўтган давр аудиторлик хулосасида кўрсатилган аудитнинг асосий масалаларини янгиллашни талаб қилмаса-да, ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудитида аудитнинг асосий масаласи бўлган масала жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида ҳам аудитнинг асосий масаласи бўлиб қолиши мумкинлигини кўриб чиқиш аудитор учун фойдали бўлиши мумкин.

Аудитор аҳамиятли диққатини талаб қилган масалалар (9-бандга қаранг)

- A12. Аудиторнинг аҳамиятли диққати тушунчаси аудитнинг рискга асосланганлигини ва молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш, ушбу рискларга жавоб берадиган аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш, шунингдек аудитор фикри учун асос бўладиган етарли ва муносиб аудит далилларини олишга қаратилганлигини тан олади. Муайян ҳисоб қолдиғи, операциялар тури ёки маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш rischi қанчалик юқори бўлса, аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва амалга ошириш, шунингдек натижаларни баҳолашда мулоҳаза юритиш кўпинча шунчалик кўпроқ талаб қилинади. Қўшимча аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда аудитор riskни баҳолаш даражаси юқори бўлганда кўпроқ ишончли аудит далилларини олишга мажбурдир.¹⁶ Riskни юқори баҳолаш сабабли кўпроқ ишончли аудит далилларини олишда аудитор далиллар миқдорини ошириши ёки кўпроқ мувофиқ ёки ишончли далиллар олиши мумкин, масалан, учинчи томон далилларини олишга кўпроқ эътибор қаратиш ёки бир нечта мустақил манбалардан тасдиқловчи далиллар олиш орқали.¹⁷
- A13. Шунга қўра, аудитор учун етарли ва муносиб аудит далилларини олишда қийинчиликлар туғдирадиган ёки молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантиришда муаммолар келтириб чиқарадиган масалалар аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлашида алоҳида аҳамиятга эга бўлиши мумкин.
- A14. Аудиторнинг аҳамиятли диққати соҳалари кўпинча молиявий ҳисоботлардаги мураккаблик ва раҳбариятнинг муҳим мулоҳазалари билан боғлиқ соҳаларга тааллуқли бўлиб, шу сабабли кўпинча аудиторнинг қийин ёки мураккаб мулоҳазаларини талаб қилади. Бу ўз навбатида, кўпинча аудиторнинг умумий аудит стратегиясига, ресурслар тақсимотига ва бундай масалаларга нисбатан аудит қўламига таъсир қилади. Бу таъсирлар, масалан, аудит топшириғида юқори мартабали ходимларнинг иштирок этиш даражасини ёки аудит фирмаси томонидан ушбу соҳаларни кўриб чиқиш учун жалб қилинган ёки ишга қабул қилинган аудитор эксперти ёки бухгалтерия ёки аудитнинг махсус соҳасида тажрибага эга шахсларнинг иштирокини ўз ичига олиши мумкин.
- A15. Турли АХСлар бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан аҳамиятли аудитор диққати соҳаларига тааллуқли бўлиши мумкин бўлган махсус мулоқотларни талаб қилади. Масалан:
- 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан аудит жараёнида дуч келган муҳим қийинчиликларни, агар мавжуд бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилишни талаб қилади.¹⁸ АХСлар, масалан, қуйидагиларга нисбатан потенциал қийинчиликларни тан олади:
 - Боғлиқ томонлар билан операциялар,¹⁹ хусусан, аудиторнинг боғлиқ томон операциясининг

¹⁴ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А1–А3-бандлар

¹⁵ 710-сон АХС, “Қиёсий маълумот — мувофиқ рақамлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар”га қаранг.

¹⁶ 330-сон АХС, “Баҳоланган хавфларга аудиторнинг жавоблари”, 7(б)-банд

¹⁷ 330-сон АХС, А19-банд

¹⁸ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16(б) ва А21-бандлар

¹⁹ 550-сон АХС, Алоқадор томонлар, А42-банд

(нархдан ташқари) бошқа барча жиҳатлари ўхшаш бозор шартларидаги операцияга эквивалент эканлигига доир аудит далилларини олиш имкониятининг чекланганлиги.

- Гуруҳ аудитидаги чекловлар, масалан, маълумот ёки шахсларга кириш чекланган бўлса.²⁰
- 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ раҳбари учун қийин ёки низоли масалалар, фирма сиёсати ёки тартиб-таомиллари маслаҳатлашишни талаб қиладиган масалалар²¹ ва топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра маслаҳатлашишни талаб қиладиган бошқа масалалар бўйича тегишли маслаҳатлашувлар ўтказишга доир талабларни белгилайди. Масалан, аудитор фирма ичида ёки ташқаридаги бошқалар билан муҳим техник масала бўйича маслаҳатлашган бўлиши мумкин, бу унинг аудитнинг асосий масаласи эканининг кўрсаткичи бўлиши мумкин. Топшириқ раҳбари, бундан ташқари, аудит топшириғи давомида юзага келган муҳим масалалар ва муҳим мулоҳазаларни, жумладан, топшириқ сифатини кўриб чиқувчи билан муҳокама қилиши талаб қилинади.²²

Аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилган масалаларни аниқлашдаги мулоҳазалар (9-бандга қаранг)

- A16. Аудитор режалаштириш босқичида аудитда аҳамиятли аудитор диққати соҳалари бўлиши мумкин бўлган ва шу сабабли аудитнинг асосий масалалари бўлиши мумкин бўлган масалалар ҳақида дастлабки фикрни ишлаб чиқиши мумкин. Аудитор буни 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатини муҳокама қилганда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиши мумкин. Бироқ, аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлаши аудит натижаларига ёки аудит давомида олинган далилларга асосланади.
- A17. 9-банд аудиторнинг аҳамиятли аудитор диққатини талаб қилган масалаларни аниқлашда махсус талаб қилинадиган мулоҳазаларни ўз ичига олади. Ушбу мулоҳазалар бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалаларнинг характериға қаратилган бўлиб, кўпинча молиявий ҳисоботларда ёритиб беринган масалалар билан боғлиқ ва молиявий ҳисоботлар аудитининг мўлжалланган фойдаланувчилар учун алоҳида қизиқиш уйғотиши мумкин бўлган соҳаларни акс эттиришга хизмат қилади. Ушбу мулоҳазалар талаб қилинаётгани уларга алоқадор масалалар доимо аудитнинг асосий масалалари эканини англатиш учун эмас; аксинча, бундай махсус мулоҳазаларга алоқадор масалалар фақат 10-бандга мувофиқ аудитда энг муҳим аҳамиятга эга деб аниқланганда аудитнинг асосий масалалари бўлади. Мулоҳазалар бир-бири билан ўзаро боғлиқ бўлиши мумкин (масалан, 9(b)-(c)-бандларда тавсифланган ҳолатларга оид масалалар муҳим рисклар сифатида ҳам аниқланиши мумкин), шу сабабли бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган муайян масалага бирдан ортиқ мулоҳаза қўлланилиши аудиторнинг ушбу масалани аудитнинг асосий масаласи сифатида аниқлаш эҳтимолини ошириши мумкин.
- A18. 9-бандда кўрсатилган махсус талаб қилинадиган мулоҳазаларга алоқадор масалалардан ташқари, бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган, аҳамиятли аудитор диққатини талаб қилган ва шу сабабли 10-бандга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари деб аниқланиши мумкин бўлган бошқа масалалар ҳам бўлиши мумкин. Бундай масалалар, масалан, ўтказилган аудит билан боғлиқ, лекин молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши талаб қилинмаган масалаларни ўз ичига олиши мумкин. Мисол учун, давр мобайнида янги АТ тизимининг жорий қилиниши (ёки мавжуд АТ тизимидаги муҳим ўзгаришлар) аҳамиятли аудитор диққати соҳаси бўлиши мумкин, айниқса, бундай ўзгариш аудиторнинг умумий аудит стратегиясига аҳамиятли таъсир кўрсатган бўлса ёки муҳим риск билан боғлиқ бўлса (масалан, даромадни тан олишга таъсир қилувчи тизим ўзгаришлари).

Муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқори деб баҳо берилган соҳалар ёки 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ аниқланган муҳим рисклар (9(a)-бандга қаранг)

- A19. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан бошқарув учун масъул шахслар билан аудитор томонидан аниқланган муҳим рисклар ҳақида мулоқот қилишни талаб қилади.²³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг A13-бандида аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқори деб баҳоланган соҳаларни қандай кўриб чиқишни режалаштираётгани ҳақида ҳам мулоқот қилиши мумкинлиги тушунтирилади.
- A20. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аҳамиятли riskни муҳим бузиб кўрсатиш rischi сифатида аниқлайди, бунда ажралмас риск омиллари бузиб кўрсатиш юзага келиш эҳтимоли ва агар бундай бузиб

²⁰ 600-сон АХС, “Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (бўлим аудиторлари ишини ўз ичига олади) учун махсус мулоҳазалар”, 57(c)-банд

²¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудитида сифат бошқаруви”, 35-банд

²² 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 36-банд

²³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

кўрсатиш юзага келган тақдирда потенциал бузиб кўрсатишнинг катталигига таъсир қилиш даражасига қараб ажралмас рискни баҳолаш ажралмас риск спекторининг юқори чегарасига яқин бўлади.²⁴ Раҳбариятнинг аҳамиятли мулоҳазалари соҳалари ва аҳамиятли ноодатий операциялар кўпинча аҳамиятли рисклар сифатида аниқланади. Шу сабабли аҳамиятли рисклар аксарият ҳолларда аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қиладиган соҳалардир.

- A21. Бирок, бу барча аҳамиятли рискларга нисбатан тўғри келмаслиги мумкин. Масалан, 240-сон АХС даромадни тан олишда фирибгарлик рисклар мавжуд деб фараз қилади ва аудитордан фирибгарлик сабабли муҳим бузиб кўрсатиш rischi деб баҳоланган ушбу рискларни аҳамиятли рисклар сифатида кўриб чиқишни талаб қилади.²⁵ Бундан ташқари, 240-сон АХС раҳбариятнинг назоратни четлаб ўтиши кутилмаган тарзда юзага келиши мумкинлиги сабабли, бу фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш риск эканлигини ва шу сабабли аҳамиятли риск эканини кўрсатади.²⁶ Ушбу рискларнинг характериға қараб, улар аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилмаслиги мумкин ва шу сабабли 10-бандга мувофиқ аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлашида кўриб чиқилмайди.
- A22. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аудиторнинг тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш аудит жараёнида қўшимча аудитор далиллари олиниши билан ўзгариши мумкинлигини тушунтиради.²⁷ Аудиторнинг рискни баҳолашни қайта кўриб чиқиши ва молиявий ҳисоботнинг муайян соҳасига нисбатан режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини қайта баҳолаш (яъни, аудит ёндашувида аҳамиятли ўзгариш, масалан, агар аудиторнинг рискни баҳолаши муайян назоратлар самарали ишлаётганлигига умид қилишга асосланган бўлса ва аудитор ушбу назоратлар аудит даври мобайнида, айниқса муҳим бузиб кўрсатиш rischi юқори деб баҳоланган соҳада, самарали ишламаётганига доир аудит далиллари олган бўлса) натижасида ушбу соҳа аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қиладиган соҳа сифатида аниқланиши мумкин.

Молиявий ҳисоботда раҳбариятнинг аҳамиятли мулоҳазаларини ўз ичига олган соҳалар, жумладан баҳолаш ноаниқлиги юқори даражада бўлган ҳисоб баҳолари билан боғлиқ аҳамиятли аудитор мулоҳазалари (9(b)-бандга қаранг)

- A23. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан бошқарув учун масъул шахслар билан ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг аҳамиятли сифат жиҳатлари, жумладан ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолари ва молиявий ҳисоботдаги ёритиб беришлар ҳақидаги аудитор нуктаи назари бўйича мулоқот ўрнатишни талаб қилади.²⁸ Кўп ҳолларда бу аҳамиятли ҳисоб баҳолари ва уларга алоқадор ёритиб беришлар билан боғлиқ бўлиб, улар аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қиладиган соҳалари бўлиши эҳтимоли юқори ва аҳамиятли рисклар сифатида ҳам аниқланиши мумкин.
- A24. Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари баҳолаш ноаниқлиги юқори даражада бўлган ҳисоб баҳоларига (540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га қаранг²⁹) қизиқишларини таъкидлаганлар, бу ҳисоб баҳолари аҳамиятли рисклар сифатида белгиланмаган бўлиши мумкин. Бошқа нарсалар қаторида, бундай ҳисоб баҳолари раҳбарият мулоҳазасига юқори даражада боғлиқ бўлиб, кўпинча молиявий ҳисоботнинг энг мураккаб соҳаларидир ва раҳбарият эксперти, шунингдек аудитор экспертнинг иштирокини талаб қилиши мумкин. Фойдаланувчилар, шунингдек, молиявий ҳисоботга аҳамиятли таъсир кўрсатадиган ҳисоб сиёсати (ва ушбу сиёсатлардаги муҳим ўзгаришлар) уларнинг молиявий ҳисоботни тушуниши учун муҳим эканини таъкидлаганлар, айниқса ташкилотнинг амалиёти ўз соҳасидаги бошқалар билан мос келмаган ҳолатларда.

Давр мобайнида содир бўлган аҳамиятли ҳодисалар ёки операцияларнинг аудитга таъсири (9(c)-бандга қаранг)

- A25. Молиявий ҳисоботга ёки аудитга аҳамиятли таъсир кўрсатган ҳодисалар ёки операциялар аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қиладиган соҳалари бўлиши мумкин ва аҳамиятли рисклар сифатида аниқланиши мумкин. Масалан, аудитор аудитнинг турли босқичларида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар ёки ташкилот учун одатий бизнес жараёнидан ташқаридаги аҳамиятли операциялар ёки ноодатий кўринадиган операцияларнинг молиявий

²⁴ 315-сон АХС (2019 йилда қайта кўриб чиқилган), 12(1)-банд

²⁵ 240-сон АХС, “Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид жавобгарликлари”, 26–27-бандлар

²⁶ 240-сон АХС, 32-банд

²⁷ 315-сон АХС (2019 йилда қайта кўриб чиқилган), 37-банд

²⁸ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16(a)-банд

²⁹ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бухгалтерия баҳолари ва уларга алоқадор ёритиб беришлар аудити” 16–17-бандларига қаранг

ҳисоботга таъсири ҳақида кенг муҳокамалар ўтказган бўлиши мумкин.³⁰ Раҳбарият бундай операцияларни тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ёки ёритиб беришда қийин ёки мураккаб мулоҳазалар қабул қилган бўлиши мумкин, бу аудиторнинг умумий стратегиясига аҳамиятли таъсир кўрсатган бўлиши мумкин.

- A26. Раҳбариятнинг фаразлари ёки мулоҳазаларига таъсир қилган аҳамиятли иқтисодий, бухгалтерия, тартибга солиш, соҳа ёки бошқа ривожланишлар аудиторнинг аудитга умумий ёндашувига таъсир кўрсатиши ва аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қиладиган масалага олиб келиши мумкин.

Юқори аҳамиятга эга масалалар (10-бандга қаранг)

- A27. Аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилган масалалар бошқарув учун масъул шахслар билан аҳамиятли ўзаро таъсирга ҳам сабаб бўлган бўлиши мумкин. Бундай масалалар бўйича бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотнинг характери ва даражаси кўпинча қайси масалалар аудитда юқори аҳамиятга эга эканини кўрсатади. Масалан, аудитор у ёки раҳбариятнинг аҳамиятли мулоҳазалари мавзуси бўлган муҳим бухгалтерия сиёсатини қўллаш каби қийин ва мураккаб масалалар бўйича бошқарув учун масъул шахслар билан чуқурроқ, тез-тез ёки мустаҳкамроқ ўзаро мулоқот қилган бўлиши мумкин.

- A28. Юқори аҳамиятга эга масалалар тушунчаси ташкилот ва ўтказилган аудит контекстида қўлланилади. Шундай қилиб, аудиторнинг аудитнинг асосий масалаларини аниқлаши ва етказиши аудитга хос масалаларни аниқлашга ва уларнинг аудитдаги бошқа масалаларга нисбатан аҳамияти тўғрисида мулоҳаза юритишни ўз ичига олади.

- A29. Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масаланинг нисбий аҳамиятини аниқлаш ва бундай масаланинг аудитнинг асосий масаласи эканини аниқлашда аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бошқа мулоҳазалар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Масаланинг мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни умумий тушуниши учун аҳамияти, хусусан, унинг молиявий ҳисобот учун муҳимлиги.
- Масалага оид асосий ҳисоб сиёсатининг характери ёки раҳбариятнинг ўз соҳасидаги бошқа ташкилотларга нисбатан мувофиқ сиёсат танлашидаги мураккаблиги ёки субъективлиги.
- Масала билан боғлиқ фирибгарлик ёки хато туфайли тузилган ва тўпланган тузилмаган бузиб кўрсатишларнинг миқдорий ёки сифат жиҳатидан характери ва муҳимлиги, агар мавжуд бўлса.
- Масалани кўриб чиқиш учун зарур бўлган аудит қўлами ва характери, жумладан:
- Масалани кўриб чиқиш ёки ушбу жараёнлар натижаларини баҳолаш учун аудит тартиб-таомилларини қўллашда зарур бўлган махсус малака ёки билим даражаси, агар мавжуд бўлса.
- Масала бўйича топшириқ гуруҳидан ташқарида ўтказилган маслаҳатлашувларнинг характери.
- Аудит тартиб-таомилларини қўллаш, ушбу тартиб-таомиллар натижаларини баҳолаш ва аудитор фикрига асос бўладиган ўринли ва ишончли далилларни олишдаги қийинчиликларнинг характери ва жиддийлиги, айниқса аудитор мулоҳазалари кўпроқ субъектив бўлганда.
- Масалага алоқадор аниқланган назорат камчиликларининг долзарблиги.
- Масаланинг бир-бири билан боғлиқ, лекин алоҳида аудит мулоҳазаларини ўз ичига олиши. Масалан, узоқ муддатли шартномалар бўйича даромадни тан олиш, даъволар ёки бошқа шартли вазиятлар бўйича аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилиши мумкин ва бошқа ҳисоб баҳоларига таъсир кўрсатиши мумкин.

- A30. Жорий давр молиявий ҳисоботи аудитида аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилган масалалардан қайсилари ва қанчаси юқори аҳамиятга эга бўлганини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласидир. Аудиторлик хулосасига киритиладиган аудитнинг асосий масалалари сони ташкилотнинг ҳажми ва мураккаблиги, унинг бизнеси ва муҳитининг характери, шунингдек аудит топшириғининг фактлари ва шароитларига таъсир қилиши мумкин. Умуман олганда, дастлаб аудитнинг асосий масалалари деб аниқланган масалалар сони қанчалик кўп бўлса, аудитор ушбу масалаларнинг ҳар бири аудитнинг асосий масаласи таърифига мувофиқлигини қайта кўриб чиқиши керак бўлади. Аудитнинг асосий масалаларининг узун рўйхатлари ушбу масалаларнинг аудитда юқори аҳамиятга эга эканлиги тушунчасига зид бўлиши мумкин.

Аудитнинг асосий масалаларини етказиш

Аудиторлик хулосасида алоҳида “Аудитнинг асосий масалалари” банди (11-бандга қаранг)

³⁰ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16(а), 16(с), А22-бандлари ва 2-иловасига қаранг
701-сон АХС

- A31. Алоҳида “Аудитнинг асосий масалалари” бандини аудитор фикрига яқин жойлаштириш ушбу маълумотга алоҳида эътибор қаратилишига хизмат қилиши ва мўлжалланган фойдаланувчилар учун топшириққа хос маълумотларнинг қийматини эътироф этиши мумкин.
- A32. “Аудитнинг асосий масалалари” бандида алоҳида масалаларни тақдим этиш тартиби профессионал мулоҳаза масаласидир. Масалан, бундай маълумотлар аудитор мулоҳазасига асосланиб, нисбий аҳамият тартибида жойлаштирилиши мумкин ёки молиявий ҳисоботда масалалар ёритиб берилган тарзга мувофиқ бўлиши мумкин. 11-банддаги кичик сарлавҳаларни киритиш талаби масалаларни янада фарқлашга хизмат қилади.
- A33. Қиёсий молиявий маълумотлар тақдим этилганда, “Аудитнинг асосий масалалари” бандининг кириш қисми тавсифланган аудитнинг асосий масалалари фақат жорий давр молиявий ҳисоботи аудитига тегишли эканига эътибор қаратиш учун мослаштирилади ва ушбу молиявий ҳисобот қамраб олган муайян даврга ҳаволани ўз ичига олиши мумкин (масалан, “20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун”).

Алоҳида аудитнинг асосий масалаларининг тавсифи (13-бандга қаранг)

- A34. Аудитнинг асосий масаласининг тавсифининг етарлилиги профессионал мулоҳаза масаласидир. Аудитнинг асосий масаласининг тавсифи мўлжалланган фойдаланувчиларга масала нега аудитда юқори аҳамиятга эга бўлгани ва у аудитда қандай кўриб чиқилганини тушуниш имконини бериш учун қисқа ва мутаносиб тушунтириш беришга қаратилган. Юқори даражадаги техник аудит терминларидан фойдаланишни чеклаш, аудит бўйича оқилонга билимга эга бўлмаган фойдаланувчиларга аудиторнинг аудит жараёнида муайян масалаларга эътибор қаратгани асосларини тушунишга ёрдам беради. Аудитор томонидан тақдим этилган маълумотларнинг характери ва даражаси тегишли томонларнинг масъулияти контекстида мутаносиб бўлиши мақсад қилинади (яъни, аудитор учун фойдали маълумотларни қисқа ва тушунарли шаклда тақдим этиш, лекин ташкилот ҳақидаги асл маълумотларни ўринсиз равишда тақдим этмаслик).
- A35. Асл маълумот — бу ташкилот томонидан оммавий равишда ошкор қилинмаган ташкилотга оид ҳар қандай маълумот (масалан, молиявий ҳисоботда ёки аудиторлик хулосаси санасида мавжуд бўлган бошқа маълумотларда кўрсатилмаган, ёки раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан бошқа оғзаки ёки ёзма мулоқотларда, масалан, молиявий маълумотларнинг дастлабки эълони ёки инвесторлар учун брифингларда кўриб чиқилмаган). Бундай маълумотлар ташкилот раҳбарияти ва бошқарув учун масъул шахсларнинг масъулиятига қиради.
- A36. Аудитор аудитнинг асосий масаласининг тавсифида ташкилот ҳақида ўринсиз асл маълумотлар берилишидан қочиши ўринли. Аудитнинг асосий масаласининг тавсифи одатда ўзи ташкилот ҳақида асл маълумот бўлмайди, чунки у масалани аудит контекстида тавсифлайди. Бироқ, аудитор масала нега аудитда юқори аҳамиятга эга деб ҳисоблангани ва шу сабабли аудитнинг асосий масаласи сифатида аниқлангани, шунингдек масала аудитда қандай кўриб чиқилганини тушунтириш учун қўшимча маълумотларни киритишни зарур деб билиши мумкин, агар бундай маълумотларни ошкор қилиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаса. Агар аудитор бундай маълумотлар зарур деб топса, аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларни қўшимча маълумотларни ошкор қилишга ундаши мумкин, бунинг ўрнига аудиторлик хулосасида асл маълумотларни тақдим этмасликка ҳаракат қилади.
- A37. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар масала аудиторлик хулосасида етказилишини инобатга олиб, молиявий ҳисоботда ёки йиллик ҳисоботнинг бошқа жойларида аудитнинг асосий масаласига оид янги ёки такомиллаштирилган ёритиб беришни қўшишга қарор қилиши мумкин. Бундай янги ёки такомиллаштирилган ёритиб беришлар, масалан, ҳисоб баҳоларида ишлатилган асосий фаразларнинг сезгирлиги тўғрисида кўпроқ мустақкам маълумот бериш ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларида мавжуд бўлган муқобил вариантлар мавжуд бўлганда ташкилотнинг муайян бухгалтерия амалиёти ёки сиёсати учун асосларини таъминлаш учун киритилиши мумкин.
- A38. 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) йиллик ҳисобот атамасини таърифлайди ва раҳбарият ҳисоботи, раҳбарият шарҳи, фаолият ва молиявий таҳлил ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан тайёрланган шунга ўхшаш ҳисоботлар (масалан, директорлар ҳисоботи), раис баёоти, корпоратив бошқарув баёоти ёки ички назорат ва рискни баҳолаш ҳисоботлари каби ҳужжатлар йиллик ҳисоботнинг бир қисми бўлиши мумкинлигини тушунтиради.³¹ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) йиллик ҳисоботга киритилган бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг масъулиятини кўриб чиқади. Аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича

³¹ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Йиллик ҳисоботдаги бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг масъулияти”, 12-банд ва А1–А2-бандлар

фикри бошқа маълумотларни қамраб олмаса-да, аудитор аудитнинг асосий масаласининг тавсифини шакллантиришда ушбу маълумотларни, шунингдек ташкилот томонидан оммавий равишда тақдим этилган бошқа ахборотларни ёки бошқа ишончли манбаларни ҳисобга олиши мумкин.

- A39. Аудит жараёнида тайёрланган аудит ҳужжатлари аудиторга аудитнинг асосий масаласининг тавсифини шакллантиришда фойдали бўлиши мумкин. Масалан, бошқарув учун масъул шахслар билан ёзма маълумотлар ёки аудиторнинг оғзаки маълумотларнинг ҳужжатлаштирилиши, шунингдек бошқа аудит ҳужжатлари аудиторнинг аудиторлик хулосасидаги ахбороти учун фойдали асос бўлиб хизмат қилади. Бу 230-сон АХСга мувофиқ аудит ҳужжатлари аудит жараёнида юзага келган аҳамиятли масалаларни, улар бўйича қабул қилинган хулосаларни ва бу хулосаларга эришишда қабул қилинган муҳим профессионал мулоҳазаларни кўриб чиқишга қаратилгани ва ўтказилган аудит жараёнларининг характери, муддати ва даражаси, ушбу жараёнлар натижалари ва олинган аудит далилларининг ёзувлари сифатида хизмат қилиши билан боғлиқ. Бундай ҳужжатлар аудиторга масаланинг аҳамиятини тушунтирувчи аудитнинг асосий масалалари тавсифини ишлаб чиқишда ва 18-банддаги талабни қўллашда ёрдам бериши мумкин.

Молиявий ҳисоботда масала қерда ёритиб берилганига ҳавола (13-бандга қаранг)

- A40. 13(а)-(б)-бандлар ҳар бир аудитнинг асосий масаласининг тавсифида аудитор масалани нега аудитда юқори аҳамиятга эга деб ҳисоблагани ва масала аудитда қандай кўриб чиқилгани кўрсатилишини талаб қилади. Шунга кўра, аудитнинг асосий масалаларининг тавсифи молиявий ҳисоботда ёритиб берилган маълумотларнинг оддий тақрорланиши эмас. Бироқ, тегишли ёритиб бериш(лар)га ҳавола фойдаланувчиларга раҳбариятнинг молиявий ҳисоботни тайёрлашда масалани қандай кўриб чиққанини янада тушуниш имконини беради.
- A41. Тегишли ёритиб бериш(лар)га ҳавола қилишдан ташқари, аудитор уларнинг асосий жиҳатларига эътибор қаратиши мумкин. Раҳбарият томонидан муайян масала жорий давр молиявий ҳисоботига қандай таъсир кўрсатаётганига оид аниқ жиҳатлар ёки омиллар тўғрисидаги ёритиб бериш даражаси аудиторга масаланинг аудитда қандай кўриб чиқилганининг аниқ жиҳатларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин, бу мўлжалланган фойдаланувчиларга масаланинг нега аудитнинг асосий масаласи эканлигини тушуниш имконини беради. Масалан:
- Ташкилот ҳисоб баҳолари тўғрисида мустаҳкам ёритиб беришни қўшганда, аудитор масаланинг аудитда юқори аҳамиятга эга бўлгани ва унга қандай ёндошилганини кўрсатиш доирасида асосий фаразларнинг ошкор қилиниши, мумкин бўлган натижалар диапазонининг ошкор қилиниши, шунингдек баҳолаш ноаниқлигининг асосий манбалари ёки ҳисоб баҳоларига оид бошқа сифат ва миқдорий ёритиб беришларга эътибор қаратиши мумкин.
 - Аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни узлуксиз давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келганда, аудитор шунга қарамай 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) доирасидаги аудитор иш қўлаидан келиб чиққан ушбу хулоса билан боғлиқ бир ёки бир нечта масалалар аудитнинг асосий масалалари эканини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудиторнинг аудиторлик хулосасида бундай аудитнинг асосий масалаларининг тавсифи молиявий ҳисоботда ёритиб берилган ҳодисалар ёки шарт-шароитларнинг жиҳатларини, масалан, катта операцион зарарлар, мавжуд қарз олиш имкониятлари ва қарзни қайта молиялаштириш имконияти ёки қарз шартномаларига риоя қилмаслик, шунингдек уларга тегишли камайтирувчи омилларни ўз ичига олиши мумкин.³²

Аудитор масалани нега аудитда юқори аҳамиятга эга деб ҳисоблагани (13(а)-бандга қаранг)

- A42. Аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масаласининг тавсифи масала нега аудитнинг асосий масаласи сифатида аниқлангани ҳақида тушунча беришга қаратилган. Шунга кўра, 9–10-бандлардаги аудитнинг асосий масалаларини аниқлашга оид талаблар ва А12–А29-бандлардаги қўллаш материаллари аудиторга бундай масалаларни аудиторлик хулосасида қандай етказиш кераклигини кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин. Масалан, аудиторни муайян масала аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилгани ва аудитда юқори аҳамиятга эга бўлгани хулосасига олиб келган омилларни тушунтириш мўлжалланган фойдаланувчилар учун қизиқарли бўлиши эҳтимоли юқори.

³² 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А3-бандга қаранг
701-сон АХС

A43. Маълумотнинг мўлжалланган фойдаланувчилар учун ўринлилиги аудитор учун аудитнинг асосий масаласининг тавсифига нимани киритиш кераклигини аниқлашда мулоҳаза юритиладиган омилдир. Бу тавсиф аудитни ва аудитор мулоҳазаларини яхшироқ тушунишга имкон берадими ёки йўқлигини ўз ичига олиши мумкин.

A44. Масалани ташкилотнинг муайян шароитлари билан бевосита боғлаш, бундай тавсифларнинг ортиқча стандартлашиши ва вақт ўтиши билан камроқ фойдали бўлиб қолиши эҳтимолини минималлаштиришга ёрдам бериши мумкин. Масалан, соҳанинг шароитлари ёки молиявий ҳисобот беришнинг асосий мураккаблиги туфайли муайян масалалар бир қатор ташкилотлар бўйича муайян соҳада аудитнинг асосий масалалари сифатида аниқланиши мумкин. Аудитор масалани нега юқори аҳамиятга эга деб ҳисоблаганини тавсифлар экан, ташкилотга хос жиҳатларни (масалан, жорий давр молиявий ҳисоботида қабул қилинган мулоҳазаларга таъсир қилган шароитлар) таъкидлаш тавсифни мўлжалланган фойдаланувчилар учун янада муҳим қилиши мумкин. Бу даврлар давомида такрорланадиган аудитнинг асосий масаласини тавсифлашда ҳам долзарб бўлиши мумкин.

A45. Тавсифда, шунингдек, аудиторни аудит шароитларида масалани юқори аҳамиятга эга деб аниқлашга олиб келган асосий мулоҳазаларга ҳавола қилиниши мумкин, масалан:

- Аудит далиллари олиш қобилиятига таъсир қилган иқтисодий шароитлар, масалан, муайян молиявий инструментлар учун ликвидсиз бозорлар.
- Янги ёки такомиллашётган ҳисоб сиёсатлари, масалан, топшириқ гуруҳи фирма ичида маслаҳатлашган ташкилотга хос ёки соҳага хос масалалар.
- Ташкилотнинг стратегияси ёки бизнес моделидаги молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатган ўзгаришлар.

Масала аудитда қандай кўриб чиқилиши (13(b)-бандга қаранг)

A46. Аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масаласининг аудитда қандай кўриб чиқилганини тавсифлаш учун тақдим этиладиган тафсилотлар миқдори профессионал мулоҳаза масаласидир. 13(b)-бандга мувофиқ, аудитор қуйидагиларни тавсифлаши мумкин:

- Масалага ёки муҳим бузиб кўрсатиш рискин баҳоланган даражасига хос ёки унга муносиб бўлган аудитор жавобининг ёки ёндашувининг жиҳатлари;
- Бажарилган жараёнларнинг қисқача умумий мазмуни;
- Аудитор жараёнларининг натижасини кўрсатиш; ёки
- Масала бўйича асосий кузатувлар ёки ушбу элементларнинг баъзи бирикмаси.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аудитнинг асосий масаласининг тавсифи учун муайян шакл ёки мазмунни белгилаши ёки ушбу элементлардан бири ёки бир нечасини киритишни талаб қилиши мумкин.

A47. Мўлжалланган фойдаланувчиларга аудитнинг асосий масаласининг молиявий ҳисоботни умуман аудит қилиш контекстидаги аҳамиятлилигини, шунингдек аудитнинг асосий масалалари ва аудиторлик хулосасининг бошқа элементлари, жумладан аудитор фикри ўртасидаги алоқани тушуниш учун, аудитнинг асосий масаласининг тавсифида ишлатилган матнда қуйидагиларга эътибор беришни талаб қилиши мумкин:

- Масала аудитор томонидан молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантиришда тўғри ҳал қилинмаганлигини билвосита кўрсатмаслиги керак.
- Масалани ташкилотнинг муайян шароитлари билан бевосита боғлаш, умумий ёки стандартлашган матндан қочиш.
- Агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботдаги тегишли ёритиб бериш(лар)да масала қандай кўриб чиқилганини инобатга олиш.
- Молиявий ҳисоботнинг алоҳида элементлари бўйича алоҳида фикрларни ўз ичига олмаслиги ёки билвосита кўрсатмаслиги керак.

A48. Масалага аудиторнинг жавоби ёки ёндашувининг жиҳатларини тавсифлаш, айниқса аудит ёндашуви ташкилотнинг фактлари ва шароитларига кўра аҳамиятли даражада мослаштиришни талаб қилганда, мўлжалланган фойдаланувчиларга ноодатий шароитларни ва муҳим бузиб кўрсатиш рискин бартараф этиш учун зарур бўлган аудиторнинг аҳамиятли мулоҳазаларини тушунишда ёрдам бериши мумкин. Бундан ташқари, муайян даврдаги аудит ёндашувига ташкилотга хос шароитлар, иқтисодий вазият ёки соҳа ривожланиши таъсир кўрсатган бўлиши мумкин. Аудиторга масала бўйича бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотларнинг характери ва даражасига ҳавола қилиш ҳам фойдали бўлиши мумкин.

- A49. Масалан, баҳоланиши ноаниқлиги юқори бўлган ҳисоб баҳолари, жумладан, мураккаб молиявий инструментларни баҳолаш каби масалада аудиторнинг ёндашувини тавсифлар экан, аудитор ўзи жалб қилган ёки ишга қабул қилган аудитор экспертидан фойдаланганини таъкидлашни хоҳлаши мумкин. Аудитор экспертидан фойдаланишга бундай ҳавола аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича фикр учун масъулиятини камайтирмайди ва шу сабабли 620-сон АХС нинг 14–15-бандларига зид эмас.³³
- A50. Аудитор тартиб-таомилларни тавсифлаш, айниқса аудитнинг мураккаб, мулоҳазали соҳаларида қийинчиликлар туғдириши мумкин. Хусусан, бажарилган тартиб-таомилларни баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш rischiга аудитор жавобининг характери ва даражасини, шунингдек ўз ичига олинган аудиторнинг аҳамиятли мулоҳазаларини етарли даражада етказадиган қисқа шаклда умумлаштириш қийин бўлиши мумкин. Шунга қарамай, аудитор масаланинг аудитда қандай кўриб чиқилганини етказиш учун муайян жараёнларни тавсифлашни зарур деб билиши мумкин. Бундай тавсиф одатда жараёнларнинг батафсил тавсифини ўз ичига олмасдан юқори даражада бўлиши мумкин.
- A51. A46-бандда қайд этилганидек, аудитор аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масаласининг тавсифида аудитор жавобининг натижасига ҳавола қилиши мумкин. Бироқ, агар бу амалга оширилса, тавсиф алоҳида аудитнинг асосий масаласи бўйича мустақил фикр билдираётгандай таассурот уйғотмаслиги ёки молиявий ҳисобот бўйича аудитор фикрига шубҳа туғдирмаслиги учун эҳтиёткорлик талаб қилинади.

Аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган масала аудиторлик хулосасида етказилмайдиган ҳолатлар (14-бандга қаранг)

- A52. Қонун ёки норматив ҳужжатлар раҳбарият ёки аудитор томонидан аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган муайян масала ҳақида оммавий ошкор қилишни тақиқлаши мумкин. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжатлар тегишли орган томонидан ҳақиқий ёки гумон қилинган ноқонуний ҳаракат (масалан, пул ювиш билан боғлиқ ёки шунга ўхшаш кўринадиган масалалар) бўйича ўтказилаётган терговга путур етказиши мумкин бўлган оммавий ахборотни махсус тақиқлаши мумкин
- A53. 14(b)-бандда кўрсатилганидек, аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган масаланинг аудиторлик хулосасида етказилмаслиги жуда камдан-кам ҳолат бўлади. Бу мўлжалланган фойдаланувчилар учун аудит ҳақида кўпроқ шаффофлик таъминлашда жамоат манфаати фойдаси бор деб ҳисобланади. Шунга қўра, аудитнинг асосий масаласини етказмаслик тўғрисидаги қарор фақат бундай ахборот натижасида ташкилот ёки жамоат учун салбий оқибатлар шу қадар аҳамиятли деб баҳоланса, улар масала ҳақида ахборот бериш жамоат манфаати фойдаларидан кўпроқ бўлиши мумкин деб асосли равишда қўтилган ҳоллардагина мувофиқдир.
- A54. Аудитнинг асосий масаласини етказмаслик тўғрисидаги қарор масалага оид фактлар ва шароитларни ҳисобга олади. Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот аудиторга масала ҳақида ахборот бериш натижасида юзага келиши мумкин бўлган салбий оқибатларнинг аҳамияти тўғрисида раҳбариятнинг қарашларини тушунишга ёрдам беради. Хусусан, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот аудиторнинг масалани етказиш ёки етказмаслик тўғрисидаги мулоҳазасини шакллантиришда қуйидагилар орқали ёрдам беради:
- Аудиторга масала нега ташкилот томонидан оммавий ошкор қилинмаганини тушунишда ёрдам бериш (масалан, агар қонун, норматив ҳужжатлар ёки муайян молиявий ҳисобот асослари масалани кечиктириб ошкор қилиш ёки ошкор қилмасликка рухсат берса) ва ошкор қилишнинг салбий оқибатлари, агар мавжуд бўлса, тўғрисида раҳбариятнинг қарашлари. Раҳбарият қонун ёки норматив ҳужжатлардаги ёки бошқа ваколатли манбалардаги салбий оқибатларни кўриб чиқишда аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган муайян жиҳатларга эътибор қаратиши мумкин (масалан, бундай жиҳатлар ташкилотнинг тижорат музокараларига ёки рақобатбардош мавқеига зарар етказишини ўз ичига олиши мумкин). Бироқ, раҳбариятнинг салбий оқибатлар тўғрисидаги қарашлари ёлғиз ўзи аудиторнинг 14(b)-бандга мувофиқ салбий оқибатлар жамоат манфаати фойдаларидан кўпроқ бўлиши мумкинлигини аниқлаш заруратини бартараф этмайди.
 - Масалага нисбатан тегишли тартибга солиш, ижро ёки назорат органлари билан муҳокама қилинганлиги, хусусан, бундай муҳокамалар масала ҳақида оммавий ошкор қилиш мувофиқ эмаслиги тўғрисида раҳбариятнинг даъвосини қўллаб-қувватлайдиган кўринадими ёки йўқлигини аниқлаш.

³³ 620-сон АХС, “Аудиторнинг экспертидан фойдаланиш”
701-сон АХС

- Аудиторга, агар мувофиқ бўлса, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларни масалага оид тегишли маълумотларни оммавий ошкор қилишга ундаш имконини бериш. Хусусан, агар раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг ахборот билан боғлиқ хавотирлари масаланинг муайян жиҳатлари билан чекланса, масаланинг муайян маълумотлари камроқ сезгир бўлиши ва етказилиши мумкин.

Аудитор, шунингдек, раҳбариятдан масала ҳақида оммавий ошкор қилиш нега мувофиқ эмаслиги, шу жумладан бундай ахборот натижасида юзага келиши мумкин бўлган салбий оқибатларнинг аҳамияти тўғрисида раҳбарият қарашини ўз ичига олган ёзма баёнот олишни зарур деб билиши мумкин.

- A55. Аудитор аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган масала ҳақида мулоқот қилишнинг оқибатларини тегишли ахлоқий талаблар нуктаи назаридан кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин. Бундан ташқари, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан масала аудиторлик хулосасида етказилган-етказилмаганидан қатъи назар, тегишли тартибга солиш, ижро ёки назорат органлари билан мулоқот қилишни талаб қилиши мумкин. Бундай мулоқот аудиторга масала ҳақида мулоқот қилишдан келиб чиқиши мумкин бўлган салбий оқибатларни кўриб чиқишда маълумот беришда фойдали бўлиши мумкин.
- A56. Аудитор томонидан масалани етказмаслик тўғрисидаги қарорга оид кўриб чиқиладиган масалалар мураккаб бўлиб, аудиторнинг аҳамиятли мулоҳазаларини талаб қилади. Шунга кўра, аудитор юридик маслаҳат олишни мувофиқ деб билиши мумкин.

Бошқа ҳолатларда аудитнинг асосий масалалари бандининг шакли ва мазмуни (16-бандга қаранг)

A57. 16-банддаги талаб учта ҳолатда қўлланилади:

- (a) Аудитор 10-бандга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари йўқлигини аниқлайди (A59-бандга қаранг).
- (b) Аудитор 14-бандга мувофиқ аудитнинг асосий масаласини аудиторлик хулосасида етказмасликка қарор қилади ва бошқа масалалар аудитнинг асосий масалалари сифатида аниқланмаган.
- (c) Аудитнинг асосий масалалари сифатида аниқланган ягона масалалар 15-бандга мувофиқ етказилган масалалардир.

A58. Агар аудитор етказиш учун аудитнинг асосий масалалари йўқлигини аниқлаган бўлса, аудиторлик хулосасида тақдим этиш қуйидагича кўрсатилади:

Аудитнинг асосий масалалари

[Шартли (салбий) фикр асоси бандида ёки Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бандида тавсифланган масаладан ташқари,] биз хулосамизда етказиш учун [бошқа] аудитнинг асосий масалалари йўқлигини аниқладик.

A59. Аудитнинг асосий масалаларини аниқлаш аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилган масалаларнинг нисбий аҳамияти тўғрисида мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Шу сабабли, листингга кирган ташкилотнинг умумий мақсадли молиявий ҳисобот тўпламининг аудитида аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан аудиторлик хулосасида етказиш учун камида битта аудитнинг асосий масаласини аниқламаслиги камдан-кам ҳолат бўлиши мумкин. Бироқ, муайян чекланган ҳолатларда (масалан, жуда чекланган фаолиятга эга биржада рўйхатдан ўтган ташкилот учун), аудитор 10-бандга мувофиқ аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилган масалалар бўлмаганлиги сабабли аудитнинг асосий масалалари йўқлигини аниқлаши мумкин.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (17-бандга қаранг)

A60. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан бошқарув учун масъул шахслар билан ўз вақтида мулоқот қилишни талаб қилади.³⁴ Аудитнинг асосий масалалари тўғрисида мулоқот қилиш учун мувофиқ вақт топшириқ шароитларига қараб ўзгариши мумкин. Бироқ, аудитор аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддатини муҳокама қилганда аудитнинг асосий масалалари тўғрисида дастлабки қарашларни билдириши ва аудит натижалари тўғрисида мулоқот қилганда бундай масалаларни янада муҳокама қилиши мумкин. Бу молиявий ҳисобот эълон қилиш учун якунланаётган пайтда аудитнинг асосий масалалари бўйича мустақам икки томонлама мулоқот ўтказишга уринишдаги амалий қийинчиликларни енгиллаштиришга ёрдам бериши мумкин.

- A61. Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот уларга аудиторнинг аудиторлик хулосасида етказмоқчи бўлган аудитнинг асосий масалалари ҳақида хабардор бўлиш имконини беради ва зарур бўлганда қўшимча тушунтиришлар олиш имкониятини тақдим этади. Аудитор ушбу муҳокамани енгиллаштириш учун бошқарув учун масъул шахсларга аудиторлик хулосасининг лойиҳасини тақдим этишни фойдали деб билиши мумкин. Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот уларнинг молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилишдаги муҳим ролини эътироф этади ва ушбу шахсларга аудитнинг асосий масалалари бўйича аудитор қарорларининг асосларини ва бу масалалар аудиторлик хулосасида қандай тавсифланишини тушуниш имконини беради. Бу, шунингдек, бошқарув учун масъул шахсларга ушбу масалалар аудиторлик хулосасида етказилишини инобатга олиб, янги ёки такомиллаштирилган ёритиб беришлар фойдали бўлиши мумкинлигини кўриб чиқиш имконини беради.
- A62. 17(а)-бандда талаб қилинадиган бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот, аудитнинг асосий масаласи деб аниқланган масаланинг аудиторлик хулосасида етказилмайдиган жуда камдан-кам ҳолатларни ҳам кўриб чиқади (14 ва А54-бандларга қаранг).
- A63. 17(б)-банддаги аудиторлик хулосасида етказиш учун аудитнинг асосий масалалари йўқлигини аниқлаган аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш талаби аудиторга аудит ва юзага келиши мумкин бўлган муҳим масалалар билан яқиндан таниш бўлган бошқа шахслар (жумладан, агар тайинланган бўлса, топшириқ сифатини кўриб чиқувчи) билан қўшимча муҳокама ўтказиш имконини бериши мумкин. Бу муҳокамалар аудиторни аудитнинг асосий масалалари йўқлиги тўғрисидаги қарорини қайта кўриб чиқишга ундаши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (18-бандга қаранг)

- A64. 230-сон АХС нинг 8-банди аудитордан аудит билан илгари ҳеч қандай алоқаси бўлмаган тажрибали аудиторга, жумладан, аҳамиятли профессионал мулоҳазаларни тушунишга имкон берадиган етарли аудит ҳужжатларини тайёрлашни талаб қилади. Аудитнинг асосий масалалари контекстида бу профессионал мулоҳазалар бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилган масалаларни аниқлашни, шунингдек ушбу масалаларнинг ҳар бири аудитнинг асосий масаласи эканлиги ёки эмаслигини аниқлашни ўз ичига олади. Бу борадаги аудитор мулоҳазалари эҳтимол бошқарув учун масъул шахслар билан аудиторнинг мулоқотларининг ҳужжатлаштирилиши ва ҳар бир алоҳида масалага оид аудит ҳужжатлари (А39-бандга қаранг), шунингдек аудит жараёнида юзага келган муҳим масалаларга оид бошқа айрим аудит ҳужжатлари (масалан, якунлов меморандуми) билан қўллаб-қувватланади. Бироқ, ушбу АХС аудитордан бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган бошқа масалалар нега аудиторнинг аҳамиятли диққатини талаб қилмаганлигини ҳужжатлаштиришни талаб қилмайди.

705–сон АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)
МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИДАГИ ФИКРНИНГ МОДИФИКАЦИЯЛАРИ

(2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси	1
Модификацияланган фикрларнинг турлари	2
Кучга кириш санаси	3
Мақсад	4
Таърифлар	5

Талаблар

Аудитор фикрини модификация қилиш талаб қилинадиган ҳолатлар	6
Аудитор фикрининг модификация турини аниқлаш	7–15
Фикр модификация қилинганда аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмуни	16–29
Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш	30

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Модификацияланган фикрларнинг турлари	A1
Аудитор фикрини модификациялаш талаб қилинадиган ҳолатлар	A2–A12
Аудиторнинг фикрини модификациялаш турини белгилаш	A13–A16
Фикр модификацияланганда аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмуни	A17–A26
Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот	A27
Илова: Фикрга ўзгартиришлар киритилган мустақил аудитор хулосалари намуналари	

705-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрнинг модификациялари", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.
--

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 700-сон АХС (Қайта тахрирланган)¹га мувофиқ фикр шакллантиришда аудитор молиявий ҳисобот бўйича аудитор фикрини модификация қилиш зарур деган хулосага келган ҳолатларда тегишли хулоса чиқариш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади. Ушбу АХС, шунингдек, аудитор модификацияланган фикр билдирганда аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмунига қандай таъсир қилишини ҳам кўриб чиқади. Барча ҳолатларда, 700-сон АХС (Қайта тахрирланган)даги хулоса бериш талаблари қўлланилади ва ушбу АХСнинг талаблари билан аниқ кўриб чиқилмаса ёки ўзгартирилмаса, бу АХСда такрорланмайди.

Модификацияланган фикрларнинг турлари

2. Ушбу АХС модификацияланган фикрларнинг учта турини, яъни шартли фикр, салбий фикр ва фикр билдиришдан воз кечиш тўғрисидаги хулосани белгилайди. Модификацияланган фикрнинг қайси тури мувофиқ эканлиги ҳақидаги қарор қуйидагиларга боғлиқ:
 - (a) Модификацияга олиб келадиган масаланинг характери, яъни молиявий ҳисобот муҳим бузиб кўрсатилганлиги ёки, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаган ҳолатда, муҳим бузиб кўрсатилган бўлиши мумкинлиги; ва
 - (b) Масаланинг молиявий ҳисоботга таъсири ёки эҳтимолий таъсирининг кенг қамровлиги ҳақидаги аудиторнинг мулоҳазаси. (A1-бандга қаранг)

Кучга кириш санаси

3. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади.

Мақсад

4. Аудиторнинг мақсади қуйидаги ҳолатларда зарур бўлган молиявий ҳисобот бўйича тегишли равишда модификацияланган фикрни аниқ ифодалашдан иборат:
 - (a) Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб, молиявий ҳисобот умуман олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эмас деган хулосага келганда; ёки
 - (b) Аудитор молиявий ҳисобот умуман олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи деган хулосага келиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганда.

Таърифлар

5. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Кенг қамровли – бузиб кўрсатишлар контекстида ишлатиладиган, молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларнинг таъсирини ёки етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганлиги туфайли аниқланмаган, агар ўринли бўлса, бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий таъсирини тавсифлаш учун ишлатиладиган атама. Молиявий ҳисоботга кенг қамровли таъсирлар аудиторнинг мулоҳазасига кўра қуйидагилардир:
 - (i) Молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддалари билан чекланмаган;
 - (ii) Агар шундай чекланган бўлса, молиявий ҳисоботнинг катта қисмини ифодалайди ёки ифодалаш мумкин; ёки
 - (iii) Маълумотларни ёритиб беришга нисбатан, фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушуниши учун фундаментал аҳамиятга эга.
 - (b) Модификацияланган фикр – молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр, салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш тўғрисидаги хулоса.

Талаблар

Аудитор фикрини модификация қилиш талаб қилинадиган ҳолатлар

6. Аудитор қуйидаги ҳолатларда аудиторлик хулосасидаги фикрни модификация қилиши лозим:
 - (a) Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб, молиявий ҳисобот умуман олганда муҳим бузиб

¹ 700-сон АХС (Қайта тахрирланган), «Молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш»

кўрсатишлардан холи эмас деган хулосага келганда; ёки (A2-A7 бандларга қаранг)

- (b) Аудитор молиявий ҳисобот умуман олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холи деган хулосага келиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганда. (A8-A12 бандларга қаранг)

Аудитор фикрининг модификация турини аниқлаш

Шартли фикр

7. Аудитор куйидаги ҳолатларда шартли фикр билдириши лозим:

- (a) Аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олгандан сўнг, бузиб кўрсатишлар, алоҳида ёки жами ҳолда, молиявий ҳисобот учун муҳим, аммо кенг қамровли эмас деган хулосага келганда; ёки
- (b) Аудитор фикрни асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганда, аммо аудитор аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий таъсири, агар ўринли бўлса, муҳим, аммо кенг қамровли бўлмаслиги мумкин деган хулосага келганда.

Салбий фикр

8. Аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олгандан сўнг, бузиб кўрсатишлар, алоҳида ёки жами ҳолда, молиявий ҳисобот учун ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли деган хулосага келганда салбий фикр билдириши лозим.

Фикр билдиришдан воз кечиши тўғрисидаги хулоса

- 9. Аудитор фикрни асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганда ва аудитор аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий таъсири, агар ўринли бўлса, ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли бўлиши мумкин деган хулосага келганда фикр билдиришдан воз кечиши лозим.
- 10. Аудитор, кўплаб ноаниқликларни ўз ичига олган ўта камдан-кам ҳолатларда, ҳар бир алоҳида ноаниқлик бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган бўлса ҳам, ноаниқликларнинг ўзаро таъсири ва уларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий жамланган таъсири туфайли молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш имконсиз деган хулосага келганда фикр билдиришдан воз кечиши лозим.

Аудитор топшириқни қабул қилгандан сўнг раҳбарият томонидан юклатилган чеклов туфайли етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаслигининг оқибати

- 11. Агар, топшириқни қабул қилгандан сўнг, аудитор раҳбарият аудитнинг қўллаш доирасига чеклов қўйгани ва аудитор бу чеклов молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр билдириш ёки фикр билдиришдан воз кечиш зарурлигига олиб келиши эҳтимоли юқори деб ҳисоблаши ҳақида хабардор бўлса, аудитор раҳбариятдан чекловни олиб ташлашни сўраши лозим.
- 12. Агар раҳбарият ушбу АХСнинг 11-бандида кўрсатилган чекловни олиб ташлашдан бош тортса, аудитор, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса,² масалани бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилиши ва етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун муқобил тартиб-таомилларни бажариш мумкинлигини аниқлаши лозим.
- 13. Агар аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса, аудитор оқибатларини куйидагича аниқлаши лозим:
 - (a) Агар аудитор аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий таъсири, агар бўлса, муҳим, аммо кенг қамровли бўлмаслиги мумкин деган хулосага келса, аудитор фикрни шартли қилиши лозим; ёки
 - (b) Агар аудитор аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботга эҳтимолий таъсири, агар бўлса, ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли бўлиши мумкин, шунинг учун фикрни шартли қилиш вазиятнинг жиддийлигини хабар қилиш учун етарли бўлмаслиги мумкин деган хулосага келса, аудитор:
 - (i) Амалда ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича мумкин бўлса, аудитдан воз кечиш; ёки (A13-бандга қаранг)
 - (ii) Агар аудитор хулосасини чиқаришдан олдин аудитдан воз кечиши амалда ёки мумкин бўлмаса, молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечиши лозим. (A14-бандга қаранг)
- 14. Агар аудитор 13(b)(i)-бандда кўриб чиқилганидек фикр билдиришдан воз кечса, ундан олдин, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудит давомида аниқланган, фикрни модификация қилишга олиб келиши

² 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашинуви", 13-банд
705-сон АХС

мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар билан боғлиқ ҳар қандай масалаларни хабар қилиши лозим. (A15-бандга қаранг)

Салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш тўғрисидаги хулоса билан боғлиқ бошқа мулоҳазалар

15. Аудитор молиявий ҳисобот бўйича умуман салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан воз кечиш зарур деб ҳисоблаганда, аудиторлик хулосаси шунингдек, худди шу молиявий ҳисобот асосига нисбатан алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг бир ёки бир нечта махсус элементлари, ҳисобварақлари ёки моддалари бўйича модификацияланмаган фикрни ҳам ўз ичига олмаслиги лозим. Бу шароитларда айтилиши шундай хулосада³ бундай модификацияланмаган фикрни киритиш молиявий ҳисобот бўйича умуман аудиторнинг салбий фикри ёки фикр билдиришдан воз кечиш тўғрисидаги хулосасига зид бўлади. (A16-бандга қаранг)

Фикр модификация қилинганда аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмуни

Аудитор фикри

16. Аудитор фикрни модификация қилганда, аудитор Фикр бўлими учун, тегишли тартибда, "Шартли фикр", "Салбий фикр" ёки "Фикр билдиришдан воз кечиш тўғрисидаги хулоса" сарлавҳасидан фойдаланиши лозим. (A17-A19 бандларга қаранг)

Шартли фикр

17. Аудитор молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатиш туфайли шартли фикр билдирганда, аудитор унинг фикрича, Шартли фикр учун асос бўлимида тавсифланган масала(лар) таъсиридан ташқари, қуйидагиларни баён қилиши лозим:
 - (a) Ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ ҳисобот берганда, илова қилинган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда [...] [қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси]га мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради); ёки
 - (b) Мувофиқлик асосига мувофиқ ҳисобот берганда, илова қилинган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда [қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси]га мувофиқ тайёрланган.

Модификациялаш етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганлигидан юзага келганда, аудитор модификацияланган фикр учун "масала(лар)нинг эҳтимолӣ таъсирларидан ташқари ..." деган мос ибора ишлатиши лозим. (A20-бандга қаранг)

Салбий фикр

18. Аудитор салбий фикр билдирганда, аудитор унинг фикрича, Салбий фикр учун асос бўлимида тавсифланган масала(лар)нинг аҳамияти туфайли, қуйидагиларни баён қилиши лозим:
 - (a) Ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ ҳисобот берганда, илова қилинган молиявий ҳисобот [...] [қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси]га мувофиқ ҳаққоний тақдим этмайди (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур бермайди); ёки
 - (b) Мувофиқлик асосига мувофиқ ҳисобот берганда, илова қилинган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда [қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси]га мувофиқ тайёрланмаган.

Фикр билдиришдан воз кечиш тўғрисидаги хулоса

19. Аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганлиги туфайли фикр билдиришдан воз кечганда, аудитор:
 - (a) Аудитор илова қилинган молиявий ҳисобот бўйича фикр билдирмаслигини баён қилиши;
 - (b) Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос бўлимида тавсифланган масала(лар)нинг аҳамияти туфайли, аудитор молиявий ҳисобот бўйича аудит фикри учун асос тақдим этиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганлигини баён қилиши; ва
 - (c) 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 24(b)-бандида талаб қилинган, молиявий ҳисобот аудитдан ўтказилганлигини кўрсатадиган баёнотни, аудитор молиявий ҳисоботни аудит қилиш учун жалб қилинганлигини баён қилиш учун ўзгартириши лозим.

Фикр учун асос

³ 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Махсус мулоҳазалар - алоҳида молиявий ҳисоботлар ва молиявий ҳисоботнинг махсус элементлари, ҳисоблари ёки моддалари аудити", аудитор молиявий ҳисоботнинг бир ёки бир нечта махсус элементлари, ҳисоблари ёки моддалари бўйича алоҳида фикр билдириш учун жалб қилинган ҳолатларни кўриб чиқади.

20. Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикрни модификация қилганда, аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаб қиладиган махсус элементларга қўшимча равишда: (А21-бандга қаранг)
 - (a) 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 28-бандида талаб қилинган "Фикр учун асос" сарлавҳасини, тегишли тартибда, "Шартли фикр учун асос", "Салбий фикр учун асос" ёки "Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос"га ўзгартириши; ва
 - (b) Бу бўлимда модификацияга олиб келадиган масаланинг тавсифини киритиши лозим.
21. Агар молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши молиявий ҳисоботдаги махсус суммаларга (миқдорий маълумотларни ёритиб беришларни ҳам қўшган ҳолда) тегишли бўлса, аудитор Фикр учун асос бўлимига, амалда мумкин бўлмаса бундан ташқари, бузиб кўрсатишнинг тавсифи ва молиявий таъсирларининг миқдорий баҳосини киритиши лозим. Агар молиявий таъсирларни миқдорий баҳолаш амалда мумкин бўлмаса, аудитор бу бўлимда шундай деб баён қилиши лозим. (А22-бандга қаранг)
22. Агар молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши сифат маълумотларини ёритиб беришларга тегишли бўлса, аудитор Фикр учун асос бўлимига маълумотларни ёритиб беришлар қандай бузиб кўрсатилганлиги ҳақида тушунтириш киритиши лозим.
23. Агар молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши ёритиб берилиши талаб қилинадиган маълумотларнинг ёритиб берилмаслигига тегишли бўлса, аудитор:
 - (a) Маълумотларни ёритиб бермаслик ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши;
 - (b) Фикр учун асос бўлимида тушириб қолдирилган маълумотнинг характерини тавсифлаши; ва
 - (c) Қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан тақиқланмаган бўлса, амалда мумкин бўлса ва аудитор тушириб қолдирилган маълумот ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олган бўлса, тушириб қолдирилган маълумотларни ёритиб беришларни киритиши лозим. (А23-бандга қаранг)
24. Агар модификация етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганлигидан юзага келса, аудитор Фикр учун асос бўлимида бу имконият йўқлигининг сабабларини киритиши лозим.
25. Аудитор шартли ёки салбий фикр билдирганда, аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 28(d)-бандида талаб қилинган, олинган аудит далиллари аудиторнинг фикри учун асос тақдим этиш учун етарли ва муносиб эканлиги ҳақидаги баёнотни тегишли тартибда, "шартли" ёки "салбий" сўзини киритиш учун ўзгартириши лозим.
26. Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда, аудиторлик хулосаси 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 28(b) ва 28(d)-бандларида талаб қилинган элементларни ўз ичига олмаслиги лозим. Бу элементлар қуйидагилардир:
 - (a) Аудиторнинг жавобгарликлари тавсифланган аудиторлик хулосасининг бўлимига ҳавола; ва
 - (b) Олинган аудит далиллари аудиторнинг фикри учун асос тақдим этиш учун етарли ва муносиб эканлиги ҳақидаги баёнот.
27. Аудитор молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр билдирган ёки фикр билдиришдан воз кечган бўлса ҳам, аудитор Фикр учун асос бўлимида аудитор хабардор бўлган, фикрни модификация қилишни талаб қилиши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай масалаларнинг сабабларини ва уларнинг таъсирини тавсифлаши лозим. (А24-бандга қаранг)

Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликларининг тавсифи

28. Аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганлиги туфайли молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда, аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 39-41-бандларида талаб қилинган аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини фақат қуйидагиларни ўз ичига олиш учун ўзгартириши лозим: (А25-бандга қаранг)
 - (a) Аудиторнинг жавобгарлиги Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ташкилотнинг молиявий ҳисоботи аудитини ўтказиш ва аудиторлик хулосасини чиқариш эканлиги ҳақидаги баёнот;
 - (b) Бироқ, Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос бўлимида тавсифланган масала(лар) туфайли, аудитор молиявий ҳисобот бўйича аудитор фикри учун асос тақдим этиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганлиги ҳақидаги баёнот; ва
 - (c) 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 28(c)-бандида талаб қилинган аудиторнинг мустақиллиги ва бошқа ахлоқий жавобгарликлари ҳақидаги баёнот.

Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда кўриб чиқиладиган масалалар

29. Қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан талаб қилинмаса, аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда, аудиторлик хулосаси 701-сон АХСга мувофиқ Аудитнинг асосий масалалари бўлимини ёки 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га^{4,5} мувофиқ Бошқа маълумотлар бўлимини ўз ичига олмаслиги лозим. (А26-бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш

30. Аудитор аудиторлик хулосасидаги фикрни модификация қилишни кутганда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан кутилаётган модификацияга олиб келган шароитлар ва модификациянинг матни ҳақида хабар қилиши лозим. (А27-бандга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Модификацияланган фикрларнинг турлари (2-бандга қаранг)

- А1. Қуйидаги жадвал модификацияга олиб келадиган масаланинг характери, ва унинг молиявий ҳисоботга таъсири ёки эҳтимолий таъсирининг кенг қамровлиги ҳақидаги аудиторнинг мулоҳазаси ифодаланадиган фикрнинг турига қандай таъсир қилишини кўрсатади.

<i>Модификациялашга сабаб бўлган масаланинг характери</i>	<i>Аудиторнинг молиявий ҳисоботга таъсирлар ёки мумкин бўлган таъсирларнинг кенг қамровлиги ҳақидаги мулоҳазаси</i>	
	<i>Муҳим, ammo кенг қамровли эмас</i>	<i>Муҳим ва кенг қамровли</i>
Молиявий ҳисобот муҳим даражада бузиб кўрсатилган	Шартли фикр	Салбий фикр
Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти йўқлиги	Шартли фикр	Фикр билдиришдан воз кечиш

Аудитор фикрини модификациялаши талаб қилинадиган ҳолатлар

Муҳим бузиб кўрсатишларнинг характери (6(а)-бандга қаранг)

- А2. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш учун, молиявий ҳисобот умуман олганда муҳим бузиб кўрсатишлардан холими деган масалада оқилона ишонч олинганлиги ҳақида хулоса қилишни талаб қилади.⁶ Бу хулоса 450-сон АХСга мувофиқ аудиторнинг молиявий ҳисоботда тузатилмаган бузиб кўрсатишларни, агар мавжуд бўлса, баҳолашини ҳисобга олади.⁷
- А3. 450-сон АХС бузиб кўрсатишни молиявий ҳисобот элементининг ҳисобот қилинган суммаси, таснифланиши, тақдим этилиши ёки ёритиб берилиши ва элемент қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ бўлиши учун талаб қилинадиган сумма, таснифлаш, тақдим этиш ёки ёритиб бериш ўртасидаги фарқ сифатида белгилайди. Мос равишда, молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши қуйидагилар билан боғлиқ ҳолда юзага келиши мумкин:
- (а) Танланган ҳисоб сиёсатларининг мувофиқлиги;
 - (б) Танланган ҳисоб сиёсатларининг қўлланилиши; ёки
 - (с) Молиявий ҳисоботдаги ёритиб беришларнинг мувофиқлиги ёки етарлилиги.

Танланган ҳисоб сиёсатларининг мувофиқлиги

- А4. Раҳбарият томонидан танланган ҳисоб сиёсатларининг мувофиқлигига нисбатан, молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши, масалан, қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
- (а) Танланган ҳисоб сиёсатлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мос эмас;

⁴ 701-сон АХС, "Мустақил аудитор хулосасида аудитнинг асосий масалалари ҳақида ахборот бериш", 11-13-бандлар

⁵ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқа маълумотларга тегишли аудиторнинг жавобгарликлари", А54-банд

⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 11-банд

⁷ 450-сон АХС, Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш, 11-банд

- (b) Молиявий ҳисобот молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ёки пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдаги аҳамиятли элементга тегишли ҳисоб сиёсатини тўғри тавсифламайди; ёки
- (c) Молиявий ҳисобот ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун асосий операциялар ва ҳодисаларни ифодаламайди ёки ёритиб бермайди.

A5. Молиявий ҳисобот асослари аксарият ҳолларда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришларни ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича талабларни ўз ичига олади. Агар ташкилот ўзининг аҳамиятли ҳисоб сиёсатлари танловини ўзгартирган бўлса ва бу талабларга риоя қилмаган бўлса, молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш юзага келиши мумкин.

Танланган ҳисоб сиёсатларини қўллаш

- A6. Танланган ҳисоб сиёсатларини қўллаш билан боғлиқ ҳолда, молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
- (a) Раҳбарият танланган ҳисоб сиёсатларини молиявий ҳисобот асослари билан изчил қўлламаганда, шу жумладан раҳбарият танланган ҳисоб сиёсатларини даврлар ўртасида ёки ўхшаш ўтказмалар ва ҳодисаларга нисбатан изчил қўлламаганда (қўллашдаги изчилик); ёки
 - (b) Танланган ҳисоб сиёсатларини қўллаш усули туфайли (масалан, қўллашдаги эҳтиётсиз хато).

Молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни ёритиб беришларнинг тўғрилиги ёки етарлилиги

- A7. Молиявий ҳисоботда маълумотларни ёритиб беришлар тўғриликлиги ёки етарлилиги билан боғлиқ ҳолда, молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:
- (a) Молиявий ҳисобот қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари талаб қиладиган барча маълумотларни ёритиб беришларни ўз ичига олмаганда;
 - (b) молиявий ҳисоботдаги маълумотларни ёритиб беришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ тақдим этилмаганда; ёки
 - (c) Молиявий ҳисобот қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари томонидан махсус талаб қилинадиган маълумотларни ёритиб беришдан ташқари, ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни тақдим этмаганда.

450-сон АХСнинг А17-банди сифат жиҳатидан ёритиб беришларда юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишларнинг қўшимча мисолларини тақдим этади.

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги характери (6(b)-бандга қаранг)

- A8. Аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги (шунингдек аудитнинг қўллаш доирасидаги чеклов сифатида ҳам таърифланади) қуйидагилардан келиб чиқиши мумкин:
- (a) Ташкилот назоратидан ташқаридаги ҳолатлар;
 - (b) Аудиторнинг иши характери ёки муддатларига тегишли ҳолатлар; ёки
 - (c) Раҳбарият томонидан юклатилган чекловлар.
- A9. Агар аудитор муқобил тартиб-таомилларни бажариш орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлса, махсус тартиб-таомилни бажариш имкониятининг йўқлиги аудитнинг қўллаш доирасидаги чекловни ташкил этмайди. Агар бу имконсиз бўлса, тегишлича 7(b) ва 9–10-банд талаблари қўлланилади. Раҳбарият томонидан юклатилган чекловлар аудит учун бошқа оқибатларга эга бўлиши мумкин, масалан, аудиторнинг фирибгарлик рискларини баҳолаши ва келишувни давом эттиришни кўриб чиқиши учун.
- A10. Ташкилот назоратидан ташқаридаги ҳолатларга қуйидагилар киради:
- Ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари йўқ қилинган бўлса.
 - Муҳим компонентнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари давлат органлари томонидан ноаниқ муддатга мусодара қилинган бўлса.

A11. Аудиторнинг иши характери ёки муддатларига тегишли ҳолатларга қуйидагилар киради:

- Ташкилот таъсир остидаги ташкилот учун улушли қатнашиш усулига таяниб ҳисоб усулини қўллаши талаб қилинганда ва аудитор улушли қатнашиш усули тўғри қўлланилганлигини баҳолаш учун

молиявий маълумотлари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаганда.

- Аудиторнинг тайинланиш вақти шундайки, аудитор захираларнинг инвентаризациясини кузатиш имкониятига эга бўлмаганда.
- Аудитор фақат моҳиятга қўра тартиб-таомилларни бажариш етарли эмаслигини аниқлаганда, аммо ташкилотнинг назорат воситалари самарали бўлмаганда.

A12. Раҳбарият томонидан юклатилган аудитнинг қўллаш доирасидаги чекловдан келиб чиқадиган етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлигига мисоллар куйидагиларни ўз ичига олади:

- Раҳбарият аудиторга захираларнинг инвентаризациясини кузатишга тўсқинлик қилганда.
- Раҳбарият аудиторга махсус ҳисоб қолдиқларини ташқи тасдиқлашни сўрашга тўсқинлик қилганда.

Аудиторнинг фикрини модификациялаш турини белгилаш

Аудитор келишувни қабул қилгандан кейин раҳбарият томонидан юклатилган чеклов туфайли етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги оқибати (13(b)(i)–14-бандларга қаранг)

A13. Аудитдан воз кечишнинг амалийлиги раҳбарият қўлам чекловини юклатган пайтда келишувнинг бажарилиш босқичига боғлиқ бўлиши мумкин. Агар аудитор аудитни якунлаган бўлса, аудитор аудитни имкон қадар тугаллаш, фикр билдиришдан воз кечиш ва воз кечишдан олдин фикр билдиришдан воз кечиш учун асос бўлимида қўллаш доираси чекловини тушунтиришга қарор қилиши мумкин.

A14. Баъзи ҳолатларда, агар аудитор қонун ёки меъёрий ҳужжатлар бўйича аудит топширигини давом эттириш талаб қилинса, аудитдан воз кечиш имконсиз бўлиши мумкин. Бу давлат секторидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботини аудити учун тайинланган аудитор учун ўринли бўлиши мумкин. Бу шунингдек, аудитор махсус даврни қамраб олувчи молиявий ҳисобот аудити учун тайинланган ёки махсус давр учун тайинланган ва тегишлича ўша молиявий ҳисоботнинг аудити тугашидан олдин ёки ўша давр тугашидан олдин воз кечиш тақиқланган юрисдикциялардаги ҳолат бўлиши мумкин. Аудитор, шунингдек, аудиторлик хулосасига бошқа масалалар бандини киритишни зарур деб ҳисоблаши мумкин.⁸

A15. Аудитор қўллаш доираси чеклови туфайли аудитдан воз кечиш зарур деб хулоса қилганда, аудитор учун топшириқдан воз кечиш билан боғлиқ масалаларни тартибга солувчи органларга ёки ташкилот эгаларига маълум қилиш бўйича профессионал, юридик ёки меъёрий талаб мавжуд бўлиши мумкин.

Салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш билан боғлиқ бошқа мулоҳазалар (15-бандга қаранг)

A16. Куйидагилар аудиторнинг салбий фикри ёки фикр билдиришдан воз кечишига зид бўлмайдиган хулоса бериш ҳолатларига мисоллардир:

- Муайян молиявий ҳисобот асослари бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикрни ифодалаш ва, айни хулосада, ўша молиявий ҳисоботга бошқа молиявий ҳисобот асослари бўйича салбий фикрни ифодалаш.⁹
- Операциялар натижалари ва, тегишли бўлганда, пул маблағлари оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечишни ва молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикрни ифодалаш (510-сон АХСга қаранг¹⁰). Бунда аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан бош тортмаган.

Фикр модификацияланганда аудиторлик хулосасининг шакли ва мазмуни

Аудиторлик хулосалари намуналари (16-бандга қаранг)

A17. Иловадаги 1 ва 2-намуналарда молиявий ҳисобот муҳим бузиб кўрсатилгани учун тегишлича шартли ва салбий фикрлар билан аудиторлик хулосалари келтирилган.

A18. Иловадаги 3-намунада аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини ололмагани учун шартли фикр билан аудиторлик хулосаси келтирилган. 4-намунада молиявий ҳисоботнинг битта элементи ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаслик туфайли фикр билдиришдан воз кечиш келтирилган. 5-намунада молиявий ҳисоботнинг кўп элементлари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаслик туфайли фикр билдиришдан воз кечиш келтирилган. Охириги икки ҳолатнинг ҳар иккисида ҳам далил олиш имкониятининг йўқлигининг молиявий ҳисоботга мумкин бўлган таъсирлари ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли.

⁸ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторлик хулосасидаги эътиборни қаратувчи бандлар ва бошқа масалалар бандлари", A10-банд

⁹ Бу ҳолатнинг тавсифи учун 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг A31-бандига қаранг.

¹⁰ 510-сон АХС, "Дастлабки аудит келишувлари—бошланғич қолдиқлар", 10-банд

570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹¹ каби хулоса бериш талабларини ўз ичига олган бошқа АХСларнинг иловаларида ҳам модификацияланган фикрлар билан аудиторлик хулосаларининг намуналари келтирилган.

Аудитор фикри (16-бандга қаранг)

A19. Бу сарлавҳани ўзгартириш аудиторнинг фикри модификацияланганлигини ва модификациянинг турини фойдаланувчига аниқ кўрсатади.

Шартли фикр (17-бандга қаранг)

A20. Аудитор шартли фикр билдирганда, фикр бўлимида "юқоридаги тушунтириш билан" ёки "... га боғлиқ ҳолда" каби иборалардан фойдаланиш тўғри бўлмайди, чунки булар етарлича аниқ ёки кучли эмас.

Фикр учун асос (20, 21, 23, 27-бандларга қаранг)

A21. Аудиторлик хулосасида изчиллик фойдаланувчиларнинг тушунишига ёрдам беради ва ноодатий ҳолатлар юз берганда уларни аниқлашга ёрдам беради. Шунга кўра, модификацияланган фикр ва модификациялаш сабабларининг тавсифи матн таркибида бир хил имконсиз бўлса-да, аудиторлик хулосасининг ҳам шакли, ҳам мазмунида изчиллик мақсадга мувофиқдир.

A22. Аудиторлик хулосасидаги фикр учун асос бўлимида тавсифлаши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишларнинг молиявий таъсирларига мисол, агар захиралар ошириб кўрсатилган бўлса, даромад солиғи, солиққа тортилгунча фойда, соф фойда ва хусусий капиталга таъсирларнинг микдорий ифодасидир.

A23. Фикр учун асос бўлимида тушириб қолдирилган маълумотни ёритиб бериш қуйидаги ҳолларда амалий эмас:

- (a) Ёритиб беришлар раҳбарият томонидан тайёрланмаган ёки ёритиб беришлар бошқача тарзда аудиторга осон топилмайдиган бўлса; ёки
- (b) Аудитор мулоҳазасига кўра, ёритиб беришлар аудиторлик хулосасига нисбатан ҳаддан ташқари катта ҳажмга эга бўлиши.

A24. Фикр учун асос бўлимида тавсифланган махсус масала билан боғлиқ салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш аудиторнинг фикрини модификациялашни талаб қиладиган бошқа аниқланган масалаларнинг тавсифини тушириб қолдиришни оқламайди. Бундай ҳолатларда, аудитор хабардор бўлган бундай бошқа масалаларни ёритиб бериш молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун ўринли бўлиши мумкин.

Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари тавсифи (28-бандга қаранг)

A25. Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда, қуйидаги баёнотлар мазкур АХСнинг иловасидаги 4–5-намуналарда кўрсатилганидек, аудиторлик хулосасининг молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида яхшироқ жойлаштирилади:

- 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 28(а)-бандида талаб қилинган баёнот, аудиторнинг жавобгарлиги АХСларга мувофиқ ташкилотнинг молиявий ҳисоботи аудитини ўтказиш эканлигини айтиш учун ўзгартирилган; ва
- 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 28(с)-бандида талаб қилинган мустақиллик ва бошқа ахлоқий мажбуриятлар ҳақидаги баёнот.

Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда кўриб чиқиладиган жиҳатлар (29-бандга қаранг)

A26. Аудиторлик хулосасининг фикр билдиришдан воз кечиш учун асос бўлимида аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги сабабларини тақдим этиш фойдаланувчиларга аудитор нима учун молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганлигини тушунишда фойдали маълумот тақдим этади ва улардан ноўрин фойдаланишдан қўшимча ҳимоя қилиши мумкин. Бироқ, фикр билдиришдан воз кечишга асос бўлган масала(лар)дан ташқари бошқа аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш, молиявий ҳисобот умуман олганда ўша масалаларга нисбатан мазкур шароитларда мувофиқ бўлган даражадан кўра ишончлироқ деб тахмин қилиниши мумкин, ва бу молиявий ҳисобот бўйича умуман олганда фикр билдиришдан воз кечишга зид бўлади. Шунингдек, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудиторнинг бошқа маълумотларнинг молиявий ҳисобот билан мослигини кўриб чиқишига ишора қилувчи бошқа маълумотлар бўлимини киритиш ҳам ўринли бўлмайди. Шунга кўра, ушбу АХСнинг 29-банди аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда, агар аудитор қонун ёки меъёрий ҳужжатлар бўйича аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш ёки бошқа маълумотлар бўйича ҳисобот бериш талаб қилинмаса, аудиторлик хулосасига аудитнинг асосий масалалари бўлими ёки бошқа маълумотлар бўлимини

¹¹ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолиятни давом эттириш қобилияти"
705-сон АХС

критишни тақиқлайди.

Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот (30-бандга қаранг)

А27. Аудитор фикрига кутилаётган модификациялашга олиб келадиган ҳолатлар ва модификациялаш бўйича матн таркиби ҳақида бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот қилиш қуйидагиларга имкон беради:

- (a) Аудиторга бошқарув учун масъул бўлган шахсларга кутилаётган модификация(лар) ва модификация(лар) сабаблари (ёки ҳолатлари) ҳақида хабар бериш;
- (b) Аудиторга бошқарув учун масъул бўлган шахслардан кутилаётган модификация(лар)га олиб келувчи масала(лар) фактлари бўйича келишувни излаш, ёки раҳбарият билан келишмовчилик масалаларини шундай сифатида тасдиқлаш; ва
- (c) Бошқарув учун масъул бўлган шахсларга, тегишли бўлса, кутилаётган модификация(лар)га олиб келувчи масала(лар) бўйича аудиторга қўшимча маълумот ва тушунтиришлар бериш имкониятини тақдим этиш.

(A17–A18, A25-бандларга қаранг)

Фикрга ўзгартиришлар киритилган мустақил аудитор хулосалари намуналари

- 1-намуна: Молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда шартли фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.
- 2-намуна: Консолидациялашган молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда салбий фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.
- 3-намуна: Аудитор чет элдаги таъсир остидаги ташкилот бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги туфайли шартли фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.
- 4-намуна: Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг битта элементи ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги туфайли фикр билдиришдан воз кечишни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.
- 5-намуна: Молиявий ҳисоботнинг кўп сонли элементлари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги туфайли фикр билдиришдан воз кечишни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.

1-намуна – Молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши тўғрисида шартли фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар фарз қилинади:

- Листингга кирган ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосларидан фойдаланиб тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламининг аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни 600-сон АХС¹ қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МҲХСларга мувофиқ (умумий мақсадли асослар) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда² келтирилган молиявий ҳисобот учун раҳбарият жавобгарлигининг тавсифини ақс эттиради.
- Захиралар бузиб кўрсатилган. Бузиб кўрсатиш молиявий ҳисобот учун муҳим, аммо кенг қамровли эмас деб ҳисобланади (яъни шартли фикр муносиб).
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
- Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шариҳларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деб хулоса қилган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ ёритилган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича шартли фикрга олиб келган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари билан талаб қилинадиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига ҳам эга.

¹ 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар—гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторлари ишини ҳам қўшган ҳолда)"

² 210-сон АХС, "Аудит келишувлари шартларини келишиб олиш"

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича аудиторлик хулосаси³**Шартли фикр**

Биз ABC Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботга изоҳлардан иборат молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг "Шартли фикр учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг таъсирларидан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини, шунингдек шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний кўриниш беради).

Шартли фикр учун асос

Компаниянинг захиралари молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ххх миқдорида акс эттирилган. Раҳбарият захираларни таннарх ва соф сотиш қийматидан энг кичиги бўйича кўрсатиш ўрнига уларни фақат таннарх бўйича кўрсатган, бу эса МХХСлардан четга чиқишни ташкил этади. Компаниянинг ҳисоб ёзувлари кўрсатишича, агар раҳбарият захираларни таннарх ва соф сотиш қийматидан энг кичиги бўйича кўрсатганда, захираларни уларнинг соф сотиш қийматига камайтириш учун ххх миқдор талаб қилинган бўларди. Мос равишда, сотиш таннархи ххх га ошган бўларди, фойда солиғи, соф фойда ва хусусий капитали эса тегишлича ххх, ххх ва ххх га камайган бўларди.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари* бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари шартли фикр учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумот [ёки "Молиявий ҳисобот ва уларга доир аудитор ҳисоботидан ташқари маълумот" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса— 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-иловасидаги 6-намунага қаранг. 6-намунадаги бошқа маълумот бўлимининг охириги банди бошқа маълумотга ҳам таъсир қиладиган шартли фикрга олиб келган махсус масалани тавсифлаш учун мослаштирилиши керак.]

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботи аудитида юқори аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисобот аудити доирасида ва улар бўйича фикр шакллантиришда кўриб чиқилган ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. Шартли фикр учун асос бўлимида тавсифланган масаладан ташқари, биз куйида тавсифланган масалаларни хулосамизда маълум қилиниши керак бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир асосий аудит масаласини тавсифлаш.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг жавобгарликлари⁴

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

³ "Молиявий ҳисоботлар аудити ҳақида ҳисобот" деган куйи сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" деган иккинчи куйи сарлавҳа қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

⁴ Намунавий аудитор ҳисоботлари давомида "раҳбарият" ва "бошқарув учун масъул бўлган шахслар" атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий доира контекстида тегишли бўлган бошқа атама билан алмаштирилиши керак бўлиши мумкин.
705-сон АХС

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИДАГИ ФИКРНИНГ МОДИФИКАЦИЯЛАРИ

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Ушбу мустақил аудиторнинг хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул шерик [исм].

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий исми ёки иккаласи биргаликдаги имзо, муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

2-намуна – Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши туфайли салбий фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар фараз қилинади:

- Листингга кирган ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосларидан фойдаланиб тўлиқ консолидациялашган молиявий ҳисобот тўпламининг аудити. Аудит шўба корхоналари бўлган ташкилотнинг гуруҳ аудитидир (яъни 600-сон АХС қўлланилади).
 - Консолидациялашган молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ (умумий мақсадли асослар) тайёрланган.
 - Аудит келишуви шартлари 210-сон АХСда келтирилган консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият жавобгарлигининг тавсифини акс эттиради.
 - Консолидациялашган молиявий ҳисобот шўба корхонани консолидация қилмаслик туфайли муҳим даражада бузиб кўрсатилган. Муҳим бузиб кўрсатиш консолидациялашган молиявий ҳисобот учун кенг қамровли деб ҳисобланади. Бузиб кўрсатишнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботга таъсирини аниқлаш мумкин бўлмагани учун аниқланмаган (яъни салбий фикр муносиб).
 - Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
 - Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шaroитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деб хулоса қилган.
 - 701-сон АХС қўлланилади; бироқ, аудитор салбий фикр учун асос бўлимида тавсифланган масаладан ташқари бошқа аудитнинг асосий масалалари йўқ деб аниқлаган.
 - Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикрга олиб келган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
 - Консолидациялашган молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари билан талаб қилинадиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса⁵**Салбий фикр**

Биз ABC Компанияси ва унинг шуъба корхоналарининг (Гуруҳ) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун консолидациялашган молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган консолидациялашган молиявий ҳисоботга изоҳлардан иборат консолидациялашган молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, ҳисоботимизнинг "Салбий фикр учун асос" бўлимида муҳокама қилинган масаланинг аҳамияти туфайли, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисобот Гуруҳнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра консолидациялашган молиявий ҳолатини, шунингдек шу санада тугаган йил учун унинг консолидациялашган молиявий натижаларини ва консолидациялашган пул маблағлари ҳаракатини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этмайди (ёки тўғри ва ҳаққоний кўриниш бермайди).

Салбий фикр учун асос

Х-изоҳда тушунтирилганидек, Гуруҳ 20X1 йилда сотиб олган XYZ Компанияси шуъба корхонасини консолидация қилмаган, чунки у ҳали шуъба корхонанинг айрим муҳим активлари ва мажбуриятларининг сотиб олиш санасидаги ҳаққоний қийматларини аниқлай олмаган. Шунинг учун бу инвестиция таннаrx асосида ҳисобга олинган. МҲХСларга мувофиқ, Компания бу шуъба корхонани консолидация қилиши ва сотиб олишни олдиндан ҳисобланган суммалар асосида ҳисобга олиши керак эди. Агар XYZ Компанияси консолидация қилинганда, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг кўпгина элементлари муҳим даражада ўзгарган бўларди. Консолидация қилмаслик натижасида консолидациялашган молиявий ҳисоботга таъсирлари аниқланмаган.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз ҳисоботимизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Гуруҳдан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари салбий фикр учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумот [ёки "Молиявий ҳисобот ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумот" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса— 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-иловасидаги 7-намунага қаранг. 7-намунадаги бошқа маълумот бўлимининг охириги банди бошқа маълумотга ҳам таъсир қиладиган салбий фикрга олиб келган махсус масалани тавсифлаш учун мослаштирилиши керак.]

Аудитнинг асосий масалалари

Салбий фикр учун асос бўлимида тавсифланган масаладан ташқари, биз хулосамизда маълум қилиниши керак бўлган бошқа аудитнинг асосий масалалари йўқ деб аниқладик.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг жавобгарликлари⁶

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

⁵ "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити ҳақида ҳисобот" деган куйи сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" деган иккинчи куйи сарлавҳа қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

⁶ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий доира контекстида тегишли бўлган бошқа атамалар.

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Ушбу мустақил аудитор ҳисоботида олиб келган аудит бўйича масъул шерик [исм].

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий исми ёки иккаласи биргаликдаги имзо, муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

3-намۇна – Чет элдаги таъсир остидаги ташкилот бўйича етарли аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги туфайли шартли фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар фараз қилинади:

- Листингга кирган ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосларидан фойдаланиб тўлиқ консолидациялашган молиявий ҳисобот тўпламининг аудити. Аудит шубҳа корхоналари бўлган ташкилотнинг гуруҳ аудитидир (яъни 600-сон АХС қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ (умумий мақсадли асослар) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият жавобгарлигининг тавсифини акс эттиради.
- Аудитор чет элдаги таъсир остидаги ташкилотга инвестиция бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлигининг мумкин бўлган таъсирлари консолидациялашган молиявий ҳисобот учун муҳим, аммо кенг қамровли эмас деб ҳисобланади (яъни шартли фикр муносиб).
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
- Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деб хулоса қилган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ маълум қилинган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича шартли фикрга олиб келган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари билан талаб қилинадиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига ҳам эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса⁷**Шартли фикр**

Биз ABC Компанияси ва унинг шуъба корхоналарининг (Гурух) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун консолидациялашган молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган консолидациялашган молиявий ҳисоботга изоҳлардан иборат консолидациялашган молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг "Шартли фикр учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг мумкин бўлган таъсирларидан ташқари, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисобот Гурухнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини, шунингдек шу санада тугаган йил учун унинг консолидациялашган молиявий натижаларини ва консолидациялашган пул маблағлари ҳаракатини барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний кўриниш беради).

Шартли фикр учун асос

Гурухнинг йил давомида сотиб олинган ва улушли қатнашиш усули билан ҳисобга олинган чет элдаги таъсир остидаги ташкилот XYZ Компаниясига қилинган инвестицияси 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ххх миқдорида кўрсатилган, ва ABC компаниясининг XYZ компаниясининг ххх миқдоридаги соф даромаддаги улуши шу йил тугаган йил учун ABC даромадига киритилган. Биз XYZ компаниясининг молиявий маълумотлари, раҳбарияти ва аудиторларига кириш рухсатини ололмаганимиз сабабли 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра ABC компаниясининг XYZ компаниясига қилинган инвестицияси баланс қиймати ва шу йил учун ABC компаниясининг XYZ компанияси соф даромадидаги улуши ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмадик. Натижада, биз бу миқдорларга қандайдир тузатишлар киритиш зарур эканлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Гурухдан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари шартли фикр учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумот [ёки "Молиявий ҳисобот ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумот" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса – 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-иловасидаги 6-намунага қаранг. 6-намунадаги бошқа маълумот бўлимининг охириги банди бошқа маълумотга ҳам таъсир қиладиган шартли фикрга олиб келган махсус масалани тавсифлаш учун мослаштирилиши керак.]

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий давр консолидациялашган молиявий ҳисоботи аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар консолидациялашган молиявий ҳисобот умуман олганда аудити доирасида ва улар бўйича фикр шакллантиришда кўриб чиқилган ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. Шартли фикр учун асос бўлимида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни хулосамизда маълум қилиниши керак бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир асосий аудит масаласини тавсифлаш.]

⁷ "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити ҳақида ҳисобот" деган қуйи сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" деган иккинчи қуйи сарлавҳа қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.
705-сон АХС

Консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг жавобгарликлари⁸

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Ушбу мустақил аудитор хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул шерик *[исм]*.

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий исми ёки иккаласи биргаликдаги имзо, муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁸ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий доира контекстида тегишли бўлган бошқа атамалар.

4-намуна – Консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг битта элементи ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги туфайли фикр билдиришдан воз кечиш

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар фараз қилинади:

- Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосларидан фойдаланиб тўлиқ консолидациялашган молиявий ҳисобот тўпламининг аудити. Аудит шуъба корхоналари бўлган ташкилотнинг гуруҳ аудитидир (яъни 600-сон АХС қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ (умумий мақсадли асослар) тайёрланган.
- Аудит келишуви шартлари 210-сон АХСда келтирилган консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият жавобгарлигининг тавсифини акс эттиради.
- Аудитор консолидациялашган молиявий ҳисоботнинг битта элементи ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Яъни, аудитор ташкилотнинг соф активларининг 90% дан ортигини ташкил этадиган қўшма корхонага инвестиция ҳақидаги молиявий маълумотлар бўйича ҳам аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлигининг мумкин бўлган таъсирлари консолидациялашган молиявий ҳисобот учун ҳам муҳим, ҳам кенг тарқалган деб ҳисобланади (яъни фикр билдиришдан воз кечиш муносиб).
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг жавобгарликлари бўлимининг чекланганроқ тавсифи талаб қилинади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари билан талаб қилинадиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса⁹**Фикр билдиришдан воз кечиш**

Биз ABC Компанияси ва унинг шуъба корхоналарининг (Гуруҳ) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун консолидациялашган молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган консолидациялашган молиявий ҳисоботга изоҳлардан иборат консолидациялашган молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказиш учун жалб қилинган эдик.

Биз Гуруҳнинг илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисоботи бўйича фикр билдирмаймиз. хулосамизнинг "Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг аҳамияти туфайли, биз бу консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикри учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмадик.

Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос

Гуруҳнинг кўшма корхонаси XYZ Компаниясига қилинган инвестицияси Гуруҳнинг консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида ххх миқдорида кўрсатилган, бу 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра Гуруҳнинг соф активларининг 90% дан ортиғини ташкил этади. Бизга XYZ Компаниясининг раҳбарияти ва аудиторларига, шу жумладан XYZ Компанияси аудиторларининг аудит хужжатларига кириш рухсати берилмади. Натижада, биз Гуруҳнинг биргаликда назорат қиладиган XYZ Компанияси активларидаги мутаносиб улуши, у биргаликда жавобгар бўлган XYZ Компанияси мажбуриятларидаги мутаносиб улуши, XYZ компаниясининг йил давомидаги даромадлари ва харажатларидаги мутаносиб улуши, ва консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ҳамда консолидациялашган пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни ташкил этувчи элементлар бўйича қандайдир тузатишлар зарур эканлигини аниқлай олмадик.

Консолидациялашган молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг жавобгарликлари¹⁰

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса– 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

Консолидациялашган молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг жавобгарлигимиз Гуруҳнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботини Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитдан ўтказиш ва аудитор ҳисоботини чиқаришдан иборат. Бироқ, хулосамизнинг "Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос" бўлимида тавсифланган масала туфайли, биз бу консолидациялашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикри учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмадик.

Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Гуруҳдан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз.

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса– 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 2-намунага қаранг.]

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий исми ёки иккаласи биргаликдаги имзо, муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁹ "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити ҳақида ҳисобот" деган куйи сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" деган иккинчи куйи сарлавҳа қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

¹⁰ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий доира контекстида тегишли бўлган бошқа атамалар.

5-намўна – Молиявий ҳисоботнинг қўп элементлари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлиги тўғрисида фикр билдиришдан воз кечиш

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар фарз қилинади:

- Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосларидан фойдаланиб тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламининг аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ (умумий мақсадли асослар) тайёрланган.
- Аудит келишуви шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисобот учун раҳбарият жавобгарлигининг тавсифини акс эттиради.
- Аудитор молиявий ҳисоботнинг қўп элементлари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган, яъни аудитор ташкилотнинг захиралари ва дебиторлик қарздорлиги ҳақида ҳам аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятининг йўқлигининг мумкин бўлган таъсирлари молиявий ҳисобот учун ҳам муҳим, ҳам кенг тарқалган деб ҳисобланади.
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг жавобгарликлари бўлимининг чекланганроқ тавсифи талаб қилинади.
- Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари билан талаб қилинадиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулосаси¹¹**Фикр билдиришдан воз кечиш**

Биз ABC Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботга изоҳлардан иборат молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказиш учун жалб қилинган эдик.

Биз Компаниянинг илова қилинган молиявий ҳисоботи бўйича фикр билдирмаймиз. Хулосамизнинг "Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос" бўлимида тавсифланган масалаларнинг аҳамияти туфайли, биз бу молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикри учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмадик.

Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос

Биз Компания аудиторлари сифатида 20X1 йил 31 декабрдан кейин тайинланганмиз ва шунинг учун йил бошидаги ва охиридаги жисмоний захираларнинг ҳисобини кузатмаганмиз. Биз 20X0 ва 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра мавжуд бўлган захиралар миқдори билан боғлиқ ўзимизни муқобил усуллар билан қаноатлантира олмадик, улар молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботларда тегишлича xxx ва xxx миқдорида кўрсатилган. Бундан ташқари, 20X1 йил сентябрда янги компютерлаштирилган дебиторлик қарздорлиги тизимининг жорий этилиши дебиторлик қарздорлигида кўплаб хатоларга олиб келди. Хулосамиз санасига кўра, раҳбарият ҳали ҳам тизим камчиликларини тузатиш ва хатоларни тўғрилаш жараёнида эди. Биз 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда xxx умумий миқдорида кўрсатилган дебиторлик қарздорлигини муқобил усуллар билан тасдиқлаш ёки текшириш имкониятига эга бўлмадик. Бу масалалар натижасида биз ҳисобда акс эттирилган ёки акс эттирилмаган захиралар ва дебиторлик қарздорлиги, шунингдек молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботни ташкил этувчи элементлар бўйича қандайдир тузатишлар зарур бўлиши мумкинлигини аниқлай олмадик.

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг жавобгарликлари¹²

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг жавобгарлигимиз Компаниянинг молиявий ҳисоботини Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитдан ўтказиш ва аудиторлик хулосасини беришдан воз кечишдан иборат. Бироқ, хулосамизнинг "Фикр билдиришдан воз кечиш учун асос" бўлимида тавсифланган масалалар туфайли, биз бу молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикри учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмадик.

Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз.

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий исми ёки иккаласи биргаликдаги имзо, муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹¹ "Молиявий ҳисоботлар аудити ҳақида ҳисобот" деган қуйи сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" деган иккинчи қуйи сарлавҳа қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

¹² Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий доира контекстида тегишли бўлган бошқа атамалар.

706-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН)

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИДА АЛОҲИДА МАСАЛАЛАРНИ ТАЪКИДЛАШ БАНДЛАРИ ВА БОШҚА МАСАЛАЛАР БАНДЛАРИ

(2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–4
Кучга кириш санаси	5
Мақсад	6
Таърифлар	7
Талаблар	
Аудиторлик хулосасидаги алоҳида масалалар бандлари	8–9
Аудиторлик хулосасидаги бошқа масалалар бандлари	10–11
Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш	12
Иловалар ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Аудиторлик хулосасидаги алоҳида масалалар бандлари ва аудитнинг асосий масалалари ўртасидаги муносабат	A1–A3
Алоҳида масалалар банди зарур бўлиши мумкин бўлган шароитлар	A4–A6
Аудиторлик хулосасида алоҳида масалалар бандини киритиш	A7–A8
Аудиторлик хулосасидаги бошқа масалалар бандлари	A9–A15
Аудиторнинг хулосасида алоҳида масалалар бандлари ва бошқа масалалар бандларининг жойлаштирилиши	A16–A17
Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш	A18
1-илова: Алоҳида масалалар бандлари талабларини ўз ичига олган АХСлар рўйхати	
2-илова: Бошқа масалалар бандлари учун талабларни ўз ичига олган АХСлар рўйхати	
3-илова: Мустақил аудиторнинг хулосасининг намунаси, унда аудитнинг асосий масалалари бўлими, алоҳида масалалар банди ва бошқа масалалар банди	
4-илова: Молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосидан четланиш туфайли шартли фикрни ўз ичига олган мустақил аудитор хулосасининг намунаси ва у ўз ичига олган алоҳида масалалар бандлари	

706-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта тахрирланган), “Мустақил аудиторлик хулосасида алоҳида масалаларни таъкидлаш бандлари ва бошқа масалалар бандлари”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторлик хулосасида қуйидагилар бўйича қўшимча тарзда хабар беришни аудитор зарур деб ҳисоблаганда қўлланилади:
 - (а) Фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун аҳамиятли бўлган молиявий ҳисоботларда келтирилган ёки ёритиб берилган масалаларга фойдаланувчиларнинг эътиборини қаратиш; ёки
 - (б) Фойдаланувчиларнинг эътиборини молиявий ҳисоботларда келтирилган ёки ёритиб берилган масалалардан ташқари, аудит, аудиторнинг жавобгарликлари ёки аудиторлик хулосасига оид тушунчаларга тегишли бўлган ҳар қандай масала ёки масалаларга қаратиш.
2. 701-сон АХС¹ аудитор аудитнинг асосий масалаларини аниқлаганда ва уларни аудиторнинг хулосасида баён этганда талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради. Аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалалари бўлими киритилганда, ушбу АХСга мувофиқ аудиторлик хулосасидаги аудитнинг асосий масалалари ва ушбу АХСга мувофиқ қўшимча тарзда хабар қилинадиган масалаларга оид муносабатни кўриб чиқади. (А1–А3 бандларга қаранг)
3. 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)² ва 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³ аудиторлик хулосасида фаолият узлуксизлиги ва бошқа маълумотларни хабар қилишга оид талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар беради.
4. 1 ва 2-иловалар аудиторлик хулосасида алоҳида масалаларни таъкидлаш бандлари ёки бошқа масалалар бандларини қиритиш учун аудиторга махсус талабларни ўз ичига олган АХСларни аниқлайди. Шундай шароитларда, бундай бандларнинг шаклига оид ушбу АХСдаги талаблар қўлланилади. (А4 бандга қаранг)

Кучга кириш санаси

5. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ёки ундан кейин яқунланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

6. Аудиторнинг мақсади, молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдирган ҳолда, аудиторнинг мулоҳазасига кўра зарур бўлганда, аудиторлик хулосасида қўшимча тарзда хабар қилиш орқали фойдаланувчиларнинг эътиборини қуйидагиларга қаратишдан иборат:
 - (а) Фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун аҳамиятли бўлган, молиявий ҳисоботларда ўринли тақдим этилган ёки ёритиб берилган масала; ёки
 - (б) Аудит, аудиторнинг жавобгарликлари ёки аудиторлик хулосасини тушуниш учун фойдаланувчиларга тегишли бўлган бошқа ҳар қандай масала.

Таърифлар

7. АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (а) Алоҳида масалалар банди – аудиторлик хулосасидаги банд бўлиб, молиявий ҳисоботларда ўринли тақдим этилган ёки ёритиб берилган масалага ишора қилади, бу аудиторнинг мулоҳазасига кўра, у фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун асосий аҳамиятга эга.
 - (б) Бошқа масалалар банди – аудиторлик хулосасидаги банд бўлиб, молиявий ҳисоботларда келтирилган ёки ёритиб берилган масалалардан бошқа масалага тааллуқлидир, бу аудиторнинг мулоҳазасига кўра, аудитни, аудиторнинг жавобгарликларини ёки аудиторлик хулосасини фойдаланувчиларнинг тушуниши учун муҳимдир.

Талаблар

¹ 701-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш”

² 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Фаолият узлуксизлиги”

³ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари”

Аудиторлик хулосасидаги алоҳида масалалар бандлари

8. Агар аудитор молиявий ҳисоботларда келтирилган ёки ёритиб берилган бирор масалага фойдаланувчиларнинг эътиборини қаратишни зарур деб ҳисобласа ва бу масала аудиторнинг мулоҳазасига кўра, у фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларни тушунишлари учун асосий аҳамиятга эга бўлса, аудитор ўз хулосасида “Алоҳида масалалар банди”ни қўшиши лозим. (А5–А6 бандларга қаранг)
- (a) Аудитор мазкур масала натижасида 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁴ га мувофиқ фикрни модификациялаш талаб қилинмайди; ва
 - (b) 701-сон АХС қўлланилганда, масала аудиторлик хулосасида хабар қилинадиган аудитнинг асосий масаласи сифатида аниқланмаган. (А1–А3 бандларга қаранг)
9. Аудиторлик хулосасида алоҳида масалалар бандини киритганда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (a) Аудиторлик хулосасининг алоҳида бўлимида "Алоҳида масалалар" атамасини ўз ичига олган тегишли сарлавҳа билан бандни киритиш.
 - (b) Бандда таъкидланаётган масалага аниқ ишора киритиш ва молиявий ҳисоботларда ушбу масалани тўлиқ баён қилувчи тегишли ёритиб берилган маълумотларни қаердан топиш мумкинлигини кўрсатиш. Банд фақат молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки ёритиб берилган маълумотларга тааллуқли бўлиши лозим; ва
 - (c) Аудиторлик фикри таъкидланган масалага нисбатан модификацияланмаганини кўрсатиш. (А7–А8, А16–А17 бандларга қаранг)

Аудиторлик хулосасидаги бошқа масалалар бандлари

10. Агар аудитор молиявий ҳисоботларда тақдим этилган ёки ёритиб берилган масалалардан бошқа бирор масалани хабар қилишни зарур деб ҳисобласа ва бу масала аудиторнинг мулоҳазасига кўра аудит фойдаланувчиларининг аудитни тушунишлари, аудиторнинг жавобгарликлари ёки аудиторлик хулосасига тегишли бўлса, аудиторнинг хулосасида бошқа масалалар бандини киритиши лозим, қуйидаги шартларни инобатга олган ҳолда:
- (a) Бу қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган; ва
 - (b) 701-сон АХС қўлланилганда, масала аудиторлик хулосасида хабар қилинадиган аудитнинг асосий масаласи сифатида белгиланмаган. (А9–А14 бандларга қаранг)
11. Аудиторлик хулосасида "Бошқа масалалар" бандини киритганда, аудитор бандни алоҳида бўлимда "Бошқа масалалар" ёки бошқа мос сарлавҳа билан киритиши лозим. (А15–А17 бандларга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш

12. Агар аудитор аудиторнинг хулосасида "Алоҳида масалалар" ёки "Бошқа масалалар" бандини киритишни кутса, аудитор бу кутилма ва ушбу банднинг матни ҳақида бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот қилиши лозим. (А18 бандга қаранг)

Иловалар ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторлик хулосасидаги алоҳида масалалар бандлари ва аудитнинг асосий масалалари ўртасидаги муносабат (2, 8(b) бандларга қаранг)

- А1. Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСда аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, жорий давр молиявий ҳисоботларини аудит қилишда энг асосий аҳамиятга эга бўлган масалалар сифатида таърифланади. Аудитнинг асосий масалалари ҳозирги давр молиявий ҳисоботларнинг аудити натижасида олинган аҳамиятли натижаларни ўз ичига олган ҳолда, бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан танланади.⁵ Аудитнинг асосий масалаларини етказиш молиявий ҳисоботларнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига аудиторнинг

⁴ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрни модификациялаш”

⁵ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот”, 16-банд
706-сон АХС

профессионал мулоҳазасида аудитда энг муҳим бўлган масалаларни тушунишда қўшимча маълумот беради ва шунингдек, уларга ташкилотни ва аудит қилинган молиявий ҳисоботлардаги раҳбариятнинг аҳамиятли мулоҳазаларини тушунишда ёрдам бериши мумкин. 701-сон АХС қўлланилганда, алоҳида масалалар бандларидан фойдаланиш алоҳида аудитнинг асосий масалаларини тавсифлаш ўрнини босмайди.

- A2. 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари деб белгиланган масалалар, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботларни фойдаланувчиларнинг тушуниши учун ҳам муҳим бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масаласи сифатида масалани етказишда аудитор унинг нисбий аҳамиятига урғу бериш ёки янада эътибор қаратишни исташ мумкин. Аудитор буни аудитнинг асосий масалалари бўлимида масалани бошқа масалаларга нисбатан кўпроқ аҳамият бериш орқали (масалан, биринчи масала сифатида) ёки молиявий ҳисоботларни фойдаланувчилар томонидан тушуниш учун масаланинг аҳамиятини кўрсатиш учун аудитнинг асосий масаласининг тавсифига қўшимча маълумот киритиш орқали амалга ошириши мумкин.
- A3. 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масаласи деб белгиланмаган, лекин аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботларни фойдаланувчиларнинг тушуниши учун муҳим бўлган масала бўлиши мумкин (масалан, ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар). Агар аудитор фойдаланувчиларнинг эътиборини бундай масалага қаратишни зарур деб ҳисобласа, ушбу масала аудиторнинг хулосасидаги алоҳида масалалар бандида ушбу АХСга мувофиқ киритилади.

Алоҳида масалалар банди зарур бўлиши мумкин бўлган шароитлар (4, 8 бандларга қаранг)

- A4. 1-иловада айрим ҳолатларда аудиторнинг хулосасида алоҳида масалалар бандларини киритиш учун аудиторга махсус талабларни ўз ичига олган АХСлар кўрсатилган. Бу ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган молиявий ҳисобот концептуал асоси қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланганлиги сабабли қабул қилиб бўлмайдиган ҳолат.
 - Фойдаланувчиларни молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли концептуал асосига мувофиқ тайёрланганлиги ҳақида огоҳлантириш.
 - Аудиторлик хулосасининг санасидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар маълум бўлганда ва аудитор янги ёки тузатилган аудитнинг хулосасини тақдим этганда (яъни, ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар).⁶
- A5. Аудитор алоҳида масалалар бандини киритишни зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Алоҳида суд ишлари ёки тартибга солувчи орган ҳаракатлари натижасига боғлиқ келажақдаги ноаниқлик.
 - Молиявий ҳисоботлар санаси ва аудиторнинг хулосаси санаси оралиғида содир бўлган аҳамиятли ҳодиса.⁷
 - Молиявий ҳисоботларга аҳамиятли таъсир кўрсатадиган янги ҳисоб стандартини муддатидан аввал қўллаш (рухсат этилган ҳолларда).
 - Ташкилот молиявий ҳолатига катта таъсир кўрсатган ёки кўрсатишда давом этаётган фавқулоддаги ҳодисалар.
- A6. Бироқ, алоҳида масалалар бандларининг кенг тарқалган қўлланилиши аудиторнинг бундай масалалар ҳақидаги хабар бериши самарадорлигини камайтириши мумкин.

Аудиторлик хулосасида алоҳида масалалар бандини киритиш (9-бандга қаранг)

- A7. Аудиторлик хулосасида алоҳида масалалар бандининг киритилиши аудиторлик фикрига таъсир қилмайди. Алоҳида масалалар банди қуйидагиларнинг ўрнини босмайди:
- (a) 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ модификацияланган фикр, махсус аудит топшириғи шароитлари талаб қилганда;
 - (b) Молиявий ҳисобот асоси доираси раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботда ёритиб бериш талаб қиландиган, ёки ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун ёритиб берилиши керак бўлган маълумотлар; ёки

⁶ 560-сон АХС, “Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар”, 12(b) ва 16-бандлар

⁷ 560-сон АХС, 6-банд

- (с) 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁸ бўйича ҳисобот бериш, агар бирор бир ҳодиса ёки шароитлар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлса, муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда амалга оширилади.

A8. A16–A17 бандлар айрим ҳолатларда Алоҳида масалалар бандларини жойлаштириш бўйича қўшимча кўрсатмалар беради.

Аудиторнинг хулосасидаги бошқа масалалар бандлари (10–11 бандларга қаранг)

Бошқа масала банди зарур бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар

Аудитни тушуниш учун фойдаланувчиларга тегишли маълумотлар

A9. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан бошқарув учун масъул шахслар билан аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати ҳақида мулоқот қилишни талаб қилади, бу аудитор томонидан аниқланган аҳамиятли рисклар ҳақида ахборот беришни ичига олади.⁹ Ҳар қанча аҳамиятли рискларга оид масалалар аудитнинг асосий масалалари деб белгиланиши мумкин бўлса-да, бошқа режалаштириш ва қамров масалалари (масалан, аудитнинг режалаштирилган кўлами ёки аудит доирасидаги муҳимликни қўллаш) аудитнинг асосий масалалари бўлиши эҳтимолдан йироқ, чунки 701-сон АХСда келтирилган аудитнинг асосий масалалари таърифига мос бўлмайди. Шу билан бирга, қонун ёки норматив ҳужжат аудитордан аудиторнинг хулосасида режалаштириш ва кўлам масалалари ҳақида хабар беришни талаб қилиши мумкин ёки аудитор бундай масалалар ҳақида бошқа масала бандида хабар беришни зарур деб ҳисоблаши мумкин

A10. Раҳбарият томонидан аудиторга аудиторлик доирасига қўйилган чеклов туфайли етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти йўқлиги мумкин бўлган таъсир кенг қамровли¹⁰ бўлган ҳолатда ҳам, аудитор текширувдан воз кечиш имкониятига эга бўлмаган ҳолатларда, аудитор ўз хулосасида бошқа масалалар бандини киритишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бу бандда аудиторнинг топшириқдан воз кечиши мумкин эмаслигининг сабаблари тушунтирилади.

Аудиторнинг жавобгарликлари ёки аудиторнинг хулосасини тушуниш учун ўринли фойдаланувчилар.

A11. Юрисдикциядаги қонун, норматив ҳужжат ёки умумий қабул қилинган амалиёт аудитордан молиявий ҳисоботнинг аудитидаги аудиторнинг жавобгарликлари ёки аудиторнинг хулосасининг тушунтиришларини батафсил баён қилишни талаб қилиши ёки рухсат бериши мумкин. Агар бошқа масалалар бўлимида аудиторнинг фикрига кўра аудит фойдаланувчиларининг тушунчаси, аудиторнинг жавобгарликлари ёки аудиторнинг хулосасига тегишли бўлган бир нечта масала мавжуд бўлса, ҳар бир масала учун турли кичик сарлавҳалардан фойдаланиш фойдали бўлиши мумкин.

A12. Бошқа масала банди аудиторнинг АХСлар бўйича масъулиятдан ташқари бошқа хулоса бериш жавобгарликлари мавжуд бўлган ҳолатлар билан боғлиқ эмас (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹¹ даги бошқа хулоса бериш жавобгарликлари бўлимига қаранг), ёки аудитордан қўшимча белгиланган тартиб-таомилларни бажариш ва хулоса бериш ёки махсус масалалар бўйича фикр билдириш сўралган ҳолатлар билан боғлиқ эмас.

Бир нечта молиявий ҳисобот тўплами бўйича хулоса бериш

A13. Ташкилот умумий мақсадли асосга (масалан, миллий асос) мувофиқ молиявий ҳисоботнинг бир тўпламини ва бошқа умумий мақсадли асосга (масалан, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари) мувофиқ бошқа молиявий ҳисоботнинг тўпламини тайёрлаши ва аудиторни ҳар икки тўплам бўйича хулоса беришга жалб қилиши мумкин. Агар аудитор тегишли шароитларда асослар қабул қилиниши мумкинлигини аниқлаган бўлса, аудитор ўз хулосасида бошқа масалалар бандини киритиши мумкин, буни эса шу ташкилот томонидан бошқа умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот тўплами мавжудлиги ва аудитор ушбу молиявий ҳисобот бўйича хулоса берганлигига ҳавола қилиши мумкин.

Аудиторнинг хулосасини тарқатиш ёки фойдаланишга қўйилган чекловлар

A14. Махсус мақсад учун тайёрланган молиявий ҳисобот умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланиши мумкин, чунки тегишли фойдаланувчилар бундай умумий мақсадли молиявий ҳисобот уларнинг молиявий маълумотларга бўлган эҳтиёжларини қондиришини аниқлаган. Аудиторнинг хулосаси муайян фойдаланувчилар учун мўлжалланганлиги

⁸ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 22–23-бандлар

⁹ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

¹⁰ Ушбу ҳолатни муҳокама қилиш учун 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) 13(b)(ii)-бандига қаранг.

¹¹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисобот бўйича фикрни шакллантириш ва хулоса бериш”, 43–44-бандлар 706-сон АХС

сабабли, аудитор айрим ҳолатларда бошқа масалалар бандини киритишни зарур деб ҳисоблаши мумкин, яъни аудиторнинг хулосаси фақат тегишли фойдаланувчилар учун мўлжалланганлигини ва бошқа томонларга тарқатилмаслиги ёки улар томонидан фойдаланилмаслиги кераклигини баён этиш.

Аудиторнинг хулосасига бошқа масалалар бандини киритиш

A15. Бошқа масалалар бандининг мазмуни аниқ кўрсатиб турибдики, бундай бошқа масалалар молиявий ҳисоботда тақдим этилиши ва ёритиб берилиши талаб қилинмайди. Бошқа масалалар банди аудиторга қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа касбий стандартлар томонидан тақиқланган маълумотларни ўз ичига олмайди, масалан, ахборот махфийлигига оид ахлоқ стандартлар. Бошқа масалалар банди, шунингдек, бошқарув томонидан тақдим этилиши керак бўлган маълумотларни ўз ичига олмайди.

Аудиторнинг хулосасида алоҳида масалалар бандлари ва бошқа масалалар бандларининг жойлаштирилиши (9, 11 бандларга қаранг)

A16. Аудиторнинг хулосасида "Алоҳида масалалар" ёки "Бошқа масалалар" бандининг жойлашуви, етказилиш лозим бўлган маълумотнинг характери ва ушбу маълумотнинг тегишли фойдаланувчилар учун нисбий аҳамиятига нисбатан аудиторнинг фикрига боғлиқ бўлади, бу эса 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулосада талаб қилинадиган бошқа элементлар билан таққосланади. Масалан:

Алоҳида масалалар бандлари

- Агар алоҳида масалалар бандлари тегишли молиявий ҳисобот бериш асосига тааллуқли бўлса, шу жумладан аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган молиявий ҳисобот бериш асоси бошқача ҳолда қабул қилиб бўлмайдиган¹² деб ҳисобласа, аудитор ўз фикрига тегишли контекстни таъминлаш учун бандни Фикр учун асос банди ордидан жойлаштиришни зарур деб ҳисоблаши мумкин.
- Аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалалари бўлими тақдим этилганда, алоҳида масалалар бандлари аудиторнинг алоҳида масалалар бандидаги маълумотларнинг нисбий аҳамиятига бўлган фикрига кўра, ёки аудитнинг асосий масалалари бўлимидан олдин ёки кейин тақдим этилиши мумкин. Аудитор "Алоҳида масалалар бандлари" сарлавҳасига қўшимча контекст қўшиши мумкин, масалан, "Алоҳида масалалар – Ҳисобот санасидан кейинги ҳодиса", бу орқали "Алоҳида масалалар" бандини аудитнинг асосий масалалари бўлимида баён қилинган алоҳида масалалардан ажратиш мумкин.

Бошқа масалалар бандлари

- Аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалалари бўлими тақдим этилганда ва бошқа масалалар банди ҳам зарур деб ҳисобланганда, аудитор "Бошқа масалалар" бандига қўшимча контекст қўшиши мумкин, масалан, "Бошқа масалалар – Аудит доираси", аудитнинг асосий масалалари бўлимида баён қилинган алоҳида масалалардан бошқа масалалар бандини ажратиш учун.
- Аудиторнинг хулосасидаги бошқа хулоса бериш жавобгарликларига тегишли масалага фойдаланувчиларнинг эътиборини қаратиш учун бошқа масалалар банди киритилганда, банд *бошқа ҳуқуқий ва тартибга солувчининг талаблар бўйича хулоса* бўлимида киритилиши мумкин.
- Аудиторнинг барча мажбуриятлари ёки аудиторнинг хулосасини фойдаланувчилар томонидан тушуниш учун муҳим бўлганда, бошқа масалалар банди молиявий ҳисоботни аудит қилиш хулосаси ва бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар хулосасидан кейин алоҳида бўлим сифатида киритилиши мумкин.

A17. 3-илова аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалалари бўлими, алоҳида масалалар банди ва бошқа масалалар банди биргаликда тақдим этилганда уларнинг ўзаро таъсирини тасвирлайди. 4-иловадаги хулоса листингга кирмаган ташкилот учун аудиторнинг хулосасидаги алоҳида масалалар банди киритилган бўлиб, унда салбий фикр билдирилган ва аудитнинг асосий масалалари баён қилинмаган.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш (12 бандга қаранг)

A18. 12-бандда талаб қилинган ахборот етказиш, бошқарув учун масъул шахсларни аудиторнинг хулосасида таъкидланиши мумкин бўлган ҳар қандай махсус масалаларнинг моҳиятидан хабардор қилади ва зарур бўлганда аудитордан қўшимча тушунтириш олиш имкониятини беради. Аудиторнинг хулосасида муайян масала бўйича бошқа масалалар бандини

¹² Масалан, 210-сон АХС "Аудит топшириқлари шартларини келиштириш", 19-банд ва 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити — махсус мулоҳазалар", 14-банд талаб қилганидек

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИДА АЛОҲИДА МАСАЛАЛАРНИ ТАЪКИДЛАШ БАНДЛАРИ ВА БОШҚА МАСАЛАЛАР БАНДЛАРИ

киритиш ҳар бир кейинги аудиторлик топшириғида такрорланса, аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан бошқача талаб қилинмаган ҳолларда, ҳар бир топшириқда ушбу ахборот беришни такрорлаш шарт эмас деб ҳисоблаши мумкин.

Алоҳида масалалар бандлари талабларини ўз ичига олган Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) рўйхати

Ушбу илова айрим ҳолатларда аудиторнинг хулосасида алоҳида масалалар бандини киритишни талаб қиладиган бошқа АХС бандларини белгилайди. Ушбу рўйхат АХСда мавжуд бўлган талабларни, шунингдек қўллаш бўйича тегишли қўлланмани ва бошқа тушунтириш материалларини кўриб чиқиш зарурлигини бекор қилмайди.

- 210-сон АХС, *“Аудит топшириғи шартларини келишиши”* – 19(b)-банд
- 560-сон АХС, *“Ҳисобот санасидан кейинги Ҳодисалар”* – 12(b) ва 16-бандлар.
- 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Махсус мақсадли доираларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботнинг аудити бўйича махсус кўриб чиқишлар”* – 14-банд

Бошқа масалалар бандлари учун талабларни ўз ичига олган АХСлар рўйхати.

Ушбу илова айрим ҳолатларда аудиторнинг хулосасида бошқа масалалар бандини киритишни талаб қиладиган бошқа АХС бандларини аниқлайди. Ушбу рўйхат АХСда мавжуд бўлган талабларни, шунингдек қўллаш бўйича тегишли қўлланмани ва бошқа изоҳловчи материалларини кўриб чиқиш зарурлигини бекор қилмайди.

- 560-сон АХС, “*Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар*” – 12(b) ва 16-бандлар.
- 710-сон АХС, “*Қиёсий маълумотлар — мос кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисобот*” – 13–14, 16–17 ва 19-бандлар

Мустақил аудиторнинг хулосасининг намунаси, унда аудитнинг асосий масалалари бўлими, алоҳида масалалар банди ва бошқа масалалар банди

Ушбу намуна аудиторнинг хулосасининг мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар қабул қилинган:

- Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисобот тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит қилиш. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС¹ қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилотнинг раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) (умумий мақсадли асоси)га мувофиқ тайёрланади.
- Аудит топшириқларининг шартлари, 210-сон АХС да молиявий ҳисобот учун бошқарувнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор аудиторлик далиллари асосида модификацияланмаган (яъни, “тоза”) фикрни мувофиқ деб топди.
- Аудитга тааллуқли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикцияга тегишлидир.
- Аудит далиллари асосида аудитор хулоса қилди, яъни 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ, ташкилотнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас.
- Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторнинг хулосаси санаси оралиғида, ташкилотининг ишлаб чиқариш иншоотларида ёнғин содир бўлди, бу ташкилот томонидан ҳисобот санасидан кейинги ҳодиса сифатида ёритиб берилди. Аудиторнинг мулоҳазасига кўра, масала долзарбки, у молиявий ҳисоботни фойдаланувчилар томонидан тушуниш учун муҳим. Масала жорий давр молиявий ҳисоботнинг аудитида аудиторнинг аҳамиятли эътиборини талаб қилмади.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ етказилди.
- Аудитор ўз хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган.
- Қиёсий кўрсаткичлар тақдим этилган ва аввалги даврнинг молиявий ҳисоботи олдинги аудитор томонидан текширилган. Аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан олдинги аудиторнинг қиёсий кўрсаткичлар бўйича хулосасига мурожаат қилишдан ман қилинмаган ва бундай қилишга қарор қилган.
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлганлар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлганлардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисобот аудитига қўшимча равишда, аудитор маҳаллий қонунчилик талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига ҳам эга.

¹ 600-сон АХС, “Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишда махсус мулоҳазалар (компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)”

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса²

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботини текширдик, у 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни, шу йилда яқунланган молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисоботни, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни ҳамда молиявий ҳисоботга изоҳларни, шу жумладан, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатидаги молиявий ҳолатини барча муҳим жиҳатлари бўйича ҳаққоний акс эттиради ва унинг молиявий натижалари ҳамда шу йилдаги пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га мувофиқ тўғри ва ҳолисона кўрсатади.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бизнинг жавобгарлигимиз ушбу стандартлар бўйича хулосамиздаги Молиявий ҳисоботни *аудити бўйича* аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ компаниядан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари бизнинг фикримиз учун асос бўлишга старли ва муносиб деб ҳисоблаймиз

Алоҳида масалалар³

Биз молиявий ҳисоботнинг Х-изоҳига Компаниянинг ишлаб чиқариш иншоотларидаги ёнғиннинг таъсирини баён қилганлигини эътиборга оламиз. Бизнинг фикримиз бу масала натижасида модификацияланмаган.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари профессионал мулоҳазамизга кўра жорий давр молиявий ҳисоботини аудитида юқори аҳамиятга эга бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисоботнинг умумий аудити доирасида кўриб чиқилди ва улар бўйича фикримизни шакллантиришда, биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир асосий аудит масаласининг тавсифи.]

Бошқа масалалар

ABC компаниясининг 20X0 йил 31 декабрда яқунланган йил учун молиявий ҳисоботи бошқа аудитор томонидан текширилди ва у 20X1 йил 31 мартда ушбу ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирди.

Бошқа маълумотлар [ёки агар мос бўлса, "Молиявий ҳисобот ва уларнинг аудиторлик хулосасига тааллуқли бўлмаган маълумотлар"]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги хулоса талабларига мувофиқ хулоса бериш – 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг 2-иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот учун бошқарув ва бошқарувга масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁴

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Аудиторнинг молиявий ҳисобот аудитига оид жавобгарликлари

² “Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса” қўшимча сарлавҳаси “Бошқа ҳукуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса” иккинчи қўшимча сарлавҳаси қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

³ А16-бандда қайд этилганидек, алоҳида масалалар банди аудиторнинг алоҳида масалалар бандига киритилган маълумотнинг нисбий аҳамияти ҳақидаги мулоҳазасига асосан аудитнинг асосий масалалари бўлимидан бевосита олдин ёки кейин тақдим этилиши мумкин.

⁴ Ушбу намунавий аудиторлик хулосалари матнида қўлланилган раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамаларини муайян юрисдикциянинг қонунчилик асослари контекстига мос келадиган бошқа тегишли атамалар билан алмаштириш талаб этилиши мумкин.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИДА АЛОҲИДА МАСАЛАЛАРНИ ТАЪКИДЛАШ БАНДЛАРИ ВА БОШҚА МАСАЛАЛАР БАНДЛАРИ
[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги I-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги I-намунага қаранг.]

Ушбу мустақил аудиторнинг хулосасининг аудит раҳбари [исм].

[Аудит фирмасининг номи, аудиторнинг исми ёки ҳар иккаласи, тегишли юрисдикцияга мувофиқ]

[Аудитор манзили]

[Сана]

Молиявий ҳисоботни тайёрлаш асосидан четланиш туфайли шартли фикрни ўз ичига олган мустақил аудиторнинг хулосасининг намунаси ва у ўз ичига олган алоҳида масалалар бандлари

Ушбу намуна аудиторнинг хулосасининг мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар қабул қилинган:

- Листингга кирмаган ташкилотнинг молиявий ҳисобот тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит қилиш. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот ташкилотнинг раҳбарияти томонидан МХХС (умумий мақсадли) асосида тайёрланади.
- Аудит топшириғининг шартлари, 210-сон АХС да молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Молиявий ҳисобот тайёрлаш асосдан четга чиқиш натижасида шартли фикр билдирилди.
- Аудитга тааллуқли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикцияга тегишлидир.
- Аудит далиллари асосида аудитор хулоса қилди, яъни 570-сон АХС (Қайта тахрирланган) га мувофиқ, ташкилотнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ходисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас.
- Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторнинг хулосаси санаси орасида, ташкилотнинг ишлаб чиқариш иншоотларида ёнғин содир бўлди, бу ташкилот томонидан ҳисобот санасидан кейинги ҳодиса сифатида ёритиб берилган. Аудиторнинг мулоҳазасига кўра, масала долзарбки, у молиявий ҳисоботни фойдаланувчилар томонидан тушуниш учун асосий аҳамиятга эга. Масала жорий даврда молиявий ҳисоботнинг аудитида аудиторнинг аҳамиятли эътиборини талаб қилмади.
- Аудитордан талаб қилинмайдиган ва у бошқача қарор қилмаган ҳолда, 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини етказиш мажбурияти йўқ.
- Аудитор ўз хулоса санасидан олдин бошқа ҳеч қандай маълумот олмаган.
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботнинг аудитига қўшимча равишда, аудитор маҳаллий қонунчилик талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига ҳам эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисоботнинг аудити бўйича хулоса¹

Шартли фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботини текширдик, у 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни, шу йилда якунланган молия йили учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек, молиявий ҳисоботга изоҳларни, жумладан, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, хулосамиздаги шартли фикр *асоси бўлимида баён қилинган масала таъсирларидан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатидаги молиявий ҳолатини ва ўша йил учун унинг молиявий натижалари ва пул оқимларини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқ равишда барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний равишда тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний кўрсатади)* тақдим этади.

Шартли фикр учун асослар

Компаниянинг қисқа муддатли бозорда сотиладиган қимматли қоғозлари молиявий ҳолат баёнотида xxx қийматда кўрсатилган. Раҳбарият бу қимматли қоғозларни бозор қийматиغا мувофиқ баҳоламаган, балки уларни бошланғич қийматда кўрсатган, бу эса МҲХСдан четланишни ташкил қилади. Компаниянинг ёзувлари шуни кўрсатадики, агар раҳбарият бозорда сотиладиган қимматли қоғозларни бозор нархига мувофиқ белгиллаганида, Компания ушбу йил учун молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботида xxx миқдорида амалга оширилмаган зарарни тан олган бўлар эди. 31 декабрь, 20X1 йилда молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботида қимматли қоғозларнинг баланс қиймати шу миқдорга камайтирилган бўлар эди ва фойда солиғи, соф даромад ва акциядорлар капиталлари мос равишда xxx, xxx ва xxx га камайтирилган бўлар эди.

Биз ўз аудитимизни Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) асосида ўтказдик. Бизнинг жавобгарлигимиз ушбу стандартлар бўйича хулосамиздаги молиявий ҳисобот *аудити бўйича* аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида батафсил баён қилинган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисоботнинг аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари бизнинг шартли фикримиз учун асос яратишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Алоҳида масалалар– Ёнгининг таъсири

Биз молиявий ҳисоботнинг X-изоҳига Компаниянинг ишлаб чиқариш объектларидаги ёнгининг таъсирлари тавсифланганига эътибор қаратамиз. Бизнинг фикримиз бу масалага натижасида модификацияланмаган.

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари²

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги I-намунага қаранг.]

Аудиторнинг молиявий ҳисобот аудитидаги жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги I-намунага қаранг).]

Бошқа ҳуқуқий ва регулятор талаблар асосида хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги I-намунага қаранг.]

[Аудит фирмасининг номи, аудиторнинг исми ёки ҳар иккаласи, тегишли юрисдикцияга мувофиқ]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹ “Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса” қўшимча сарлавҳаси “Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса” иккинчи қўшимча сарлавҳаси қўлланилмайдиган ҳолатларда зарур эмас.

² Ёки муайян юрисдикциянинг ҳуқуқий асоси контекстида мос келадиган бошқа атамалар.

710-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
ҚИЁСИЙ МАЪЛУМОТЛАР—ҚИЁСИЙ КЎРСАТКИЧЛАР ВА ҚИЁСИЙ МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Қиёсий маълумотларнинг характери 2–3

Кучга кириш санаси 4

Мақсадлар 5

Таърифлар 6

Талаблар

Аудиторлик тартиб-таомиллари 7–9

Аудиторлик ҳулосаси 10–19

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторлик тартиб-таомиллари A1

Аудиторлик ҳулосаси A2–A13

Илова: Мустақил аудиторлар ҳулосалари намуналари

710-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) "Қиёсий маълумотлар—қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар" 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида қиёсий маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Агар ўтган даврнинг молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилган бўлса ёки аудитдан ўтказилмаган бўлса, давр бошига қолдиқларга нисбатан 510-сон АХС¹ талаблари ва кўрсатмалари ҳам қўлланилади.

Қиёсий маълумотларнинг характери

2. Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида тақдим этилган қиёсий маълумотларнинг характери қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг талабларига боғлиқ. Бундай қиёсий маълумотларга нисбатан аудиторнинг хулоса бериш жавобгарликлари бўйича икки хил кенг ёндашув мавжуд: қиёсий кўрсаткичлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар. Қабул қилиниши лозим бўлган ёндашув кўпинча қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланади, аммо шунингдек, топшириқ шартларида ҳам белгиланиши мумкин.
3. Ёндашувлар ўртасидаги аудит хулосасига оид асосий фарқлар қуйидагилардир:
 - (a) Қиёсий кўрсаткичлар учун аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича фикри фақат жорий даврга тегишли бўлади; эса
 - (b) Қиёсий молиявий ҳисоботлар учун аудиторнинг фикри молиявий ҳисоботлар тақдим этилган ҳар бир даврга тегишли бўлади.

Ушбу АХС ҳар бир ёндашув учун аудиторнинг хулоса бериш талабларини алоҳида белгилайди.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

5. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (a) Молиявий ҳисоботларга киритилган қиёсий маълумотлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосидаги қиёсий маълумотлар бўйича талабларга мувофиқ тақдим этилганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш; ва
 - (b) Аудиторнинг хулоса бериш жавобгарликларига мувофиқ хулоса бериш.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадларида қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Қиёсий маълумотлар – Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ бир ёки ундан ортиқ ўтган даврларга оид молиявий ҳисоботларга киритилган суммалар ва маълумотларни ёритиб бериш.
 - (b) Қиёсий кўрсаткичлар – Ўтган давр учун суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб бериш жорий давр молиявий ҳисоботларининг ажралмас қисми сифатида киритилган ва фақат жорий даврга тегишли суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб беришга нисбатан ўқилиши учун мўлжалланган қиёсий маълумотлар (булар "жорий давр рақамлари" деб аталади). Мос суммалар ва маълумотларни ёритиб беришда тақдим этилган тафсилотлар даражаси асосан уларнинг жорий давр рақамларига тегишлилиги билан белгиланади.
 - (c) Қиёсий молиявий ҳисоботлар – Ўтган давр учун суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб бериш жорий давр молиявий ҳисоботлари билан таққослаш учун киритилган, лекин агар аудитдан ўтказилган бўлса, аудиторнинг фикрида кўрсатилган қиёсий маълумотлар. Бундай қиёсий молиявий ҳисоботларга киритилган маълумотлар даражаси жорий давр молиявий ҳисоботларининг маълумотлар даражасига таққосланади.

Ушбу АХС мақсадлари учун, қиёсий маълумотлар бир даврдан ортиқ даврлар учун суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олса, "ўтган давр" га ҳаволалар "ўтган даврлар" сифатида ўқилиши лозим.

Талаблар

Аудиторлик тартиб-таомиллари

7. Аудитор молиявий ҳисоботлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси талаб қиладиган қиёсий маълумотларни ўз ичига олиши ва бундай маълумотлар тегишли равишда таснифланганлигини аниқлаши лозим. Бу мақсадда аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:
 - (a) Қиёсий маълумотлар ўтган даврда тақдим этилган суммалар ва бошқа маълумотларни ёритиб бериш билан мос келиши ёки, тегишли ҳолларда, қайта ҳисобланганлиги; ва

¹ 510-сон АХС Дастлабки аудит топшириқлари — давр бошига қолдиқлар

- (b) Қиёсий маълумотларда акс эттирилган ҳисоб сиёсати жорий даврда қўлланилган сиёсатлар билан изчил эканлиги ёки, агар ҳисоб сиёсатида ўзгаришлар бўлган бўлса, бу ўзгаришлар тўғри ҳисобга олинганлиги ва тегишли равишда тақдим этилганлиги ва ёритиб берилганлиги.
8. Агар аудитор жорий давр аудитини ўтказиш жараёнида қиёсий маълумотларда эҳтимолий муҳим бузиб кўрсатиш ҳақида хабардор бўлса, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлигини аниқлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ҳолатларда зарур бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар аудитор ўтган даврнинг молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказган бўлса, аудитор 560-сон АХС² тегишли талабларига ҳам риоя қилиши лозим. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботларига ўзгартиришлар киритилган бўлса, аудитор қиёсий маълумотлар ўзгартирилган молиявий ҳисоботларга мос келишини аниқлаши лозим.
9. 580-сон АХС³ талаб қилганидек, аудитор аудиторнинг фикрида кўрсатилган барча даврлар учун ёзма баёнотларни сўраши лозим. Аудитор, шунингдек, қиёсий маълумотларга таъсир кўрсатадиган ўтган давр молиявий ҳисоботларидаги муҳим бузиб кўрсатишни тузатиш учун қилинган ҳар қандай қайта ҳисоблаш бўйича махсус ёзма баёнот олиши лозим. (А1 бандга қаранг)

Аудиторлик хулосаси

Қиёсий кўрсаткичлар

10. Қиёсий кўрсаткичлар тақдим этилганда, аудиторнинг фикри 11, 12 ва 14-бандларда тавсифланган ҳолатлардан ташқари қиёсий кўрсаткичларга ҳавола қилмаслиги лозим. (А2 бандга қаранг)
11. Агар аввал тақдим этилган ўтган давр бўйича аудиторлик хулосаси шартли фикр, фикр билдиришдан бош тортиш ёки салбий фикрни ўз ичига олган бўлса ва модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинмаган бўлса, аудитор жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор фикрини модификация қилиши лозим. Аудиторлик хулосасидаги Модификация учун асос бандида аудитор:
- (a) Модификацияга сабаб бўлган масалани тавсифлашда жорий давр рақамлари ва қиёсий кўрсаткичларга ҳавола қилиши лозим, бунда масаланинг жорий давр рақамларига таъсири ёки эҳтимолий таъсири муҳим бўлганда; ёки
- (b) Бошқа ҳолларда, аудит фикри ҳал қилинмаган масаланинг жорий давр рақамлари ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланиши бўйича таъсири ёки эҳтимолий таъсири туфайли модификация қилинганлигини тушунтириши лозим. (А3–А5 бандларга қаранг)
12. Агар аудитор илгари модификация қилинмаган фикр билдирилган ўтган давр молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлиги ҳақида аудит далилларини олса ва қиёсий кўрсаткичлар тегишли равишда қайта ҳисобланмаган ёки тегишли маълумотлар ёритиб берилмаган бўлса, аудитор жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасида унга киритилган қиёсий кўрсаткичларга нисбатан модификация қилинган шартли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим. (А6 бандга қаранг)

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилган

13. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан текширилган бўлса ва аудиторга қонун ёки меъёрий ҳужжатлар томонидан олдинги аудиторнинг мувофиқ рақамлар бўйича хулосасига ҳавола қилиш тақиқланмаган бўлса ва аудитор шундай қилишга қарор қилса, аудитор аудиторлик хулосасидаги бошқа масалалар бандида қуйидагиларни кўрсатиши керак:
- (a) Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилганлиги;
- (b) Аввалги аудитор томонидан билдирилган фикр тури ва, агар фикр модификация қилинган бўлса, бунинг сабаблари; ва
- (c) Ўша хулосанинг санаси. (А7-бандга қаранг)

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилмаган

14. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилмаган бўлса, аудитор аудиторлик хулосасидаги Бошқа масалалар бандида қиёсий кўрсаткичлар аудитдан ўтказилмаганлигини баён қилиши лозим. Бироқ, бундай баёнот аудиторни давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талабидан озод қилмайди. (А8 бандга қаранг)⁴

Қиёсий молиявий ҳисоботлар

15. Қиёсий молиявий ҳисоботлар тақдим этилганда, аудиторнинг фикри молиявий ҳисоботлар тақдим этилган ва аудит фикри билдирилган ҳар бир даврга ҳавола қилиши лозим. (А9–А10 бандларга қаранг)
16. Жорий давр аудити билан боғлиқ ўтган давр молиявий ҳисоботлари ҳақида хулоса берганда, агар аудиторнинг

² 560-сон АХС, Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар, 14–17 бандлар

³ 580-сон АХС, Ёзма баёнотлар, 14-банд

⁴ 510-сон АХС, 6-банд

710-сон АХС

ўша ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикри аудитор аввал билдирган фикрдан фарқ қилса, аудитор 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁵га мувофиқ Бошқа масалалар бандида фарқли фикрнинг моҳиятан сабабларини ёритиб бериши лозим. (А11 бандга қаранг)

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилган

17. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилган бўлса, жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан ташқари, аудитор Бошқа масалалар бандида қуйидагиларни баён қилиши лозим:

- (a) ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилганлиги;
 - (b) аввалги аудитор томонидан билдирилган фикр тури ва, агар фикр модификация қилинган бўлса, бунинг сабаблари; ва
 - (c) ўша хулосанинг санаси,
- аввалги аудиторнинг ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича хулосаси молиявий ҳисоботлар билан бирга қайта эълон қилинган ҳолатлар бундан мустасно.

18. Агар аудитор аввалги аудитор илгари модификацияланмаган хулоса берган ўтган давр молиявий ҳисоботларига таъсир кўрсатадиган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келса, аудитор бу бузиб кўрсатиш ҳақида раҳбариятнинг тегишли даражаси ва, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этадиган ҳолатлар бундан мустасно⁶, бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш ва аввалги аудиторни хабардор қилишни сўраши лозим. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботларига ўзгартиришлар киритилса ва аввалги аудитор ўтган даврнинг ўзгартирилган молиявий ҳисоботлари бўйича янги аудиторлик хулосасини чиқаришга рози бўлса, аудитор фақат жорий давр бўйича хулоса бериши лозим. (А12 бандга қаранг)

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилмаган

19. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилмаган бўлса, аудитор Бошқа масалалар бандида қиёсий молиявий ҳисоботлар аудитдан ўтказилмаганлигини баён қилиши лозим. Бироқ, бундай баёнот аудиторни давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далиллари олиш талабидан озод қилмайди. (А13 бандга қаранг)⁷

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторлик тартиб-таомиллари

Ёзма баёнотлар (9-бандга қаранг)

А1. Қиёсий молиявий ҳисоботлар ҳолатида, ёзма баёнотлар аудиторнинг фикрида кўрсатилган барча даврлар учун сўралади, чунки раҳбарият аввал ўтган давр бўйича берган ёзма баёнотлари ҳамон мос эканлигини қайта тасдиқлаши керак. Қиёсий кўрсаткичлар ҳолатида, ёзма баёнотлар фақат жорий давр молиявий ҳисоботлари учун сўралади, чунки аудиторнинг фикри ушбу молиявий ҳисоботларга тегишли бўлиб, улар қиёсий кўрсаткичларни ўз ичига олади. Шу билан бирга, аудитор қиёсий маълумотларга таъсир килувчи ўтган давр молиявий ҳисоботларидаги муҳим бузиб кўрсатишни тузатиш учун қилинган ҳар қандай қайта ҳисоблаш бўйича махсус ёзма баёнотни сўрайди.

Аудиторлик хулосаси

Қиёсий кўрсаткичлар

Аудиторнинг фикрида ҳавола келтирилмаслиги (10-бандга қаранг)

А2. Аудиторнинг фикрида қиёсий кўрсаткичларга ҳавола қилинмайди, чунки аудиторнинг фикри қиёсий кўрсаткичларни ўз ичига олган бутун жорий давр молиявий ҳисоботларига тегишли.

Ўтган давр бўйича аудиторлик хулосасидаги модификация ҳал қилинмаган (11-бандга қаранг)

А3. Агар аввал чиқарилган ўтган давр бўйича аудиторлик хулосаси шартли фикр, фикр билдиришдан воз кечиш ёки салбий фикрни ўз ичига олса ва модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинса ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг қоидаларига мувофиқ молиявий ҳисоботларда тўғри ҳисобга олинса ёки ёритиб берилса, аудиторнинг жорий давр бўйича фикрида аввалги модификацияга ҳавола қилиш талаб қилинмайди.

А4. Агар аудиторнинг ўтган давр бўйича аввал билдирилган фикри модификация қилинган бўлса, модификацияга сабаб бўлган ҳал қилинмаган масала жорий давр рақамларига тегишли бўлмаслиги мумкин. Шу билан бирга,

⁵ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Мустақил аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)даги Муҳим масалани тушунтириш бандлари ва бошқа масала бандлари*, 8-банд

⁶ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан алоқа*, 13-банд

⁷ 510-сон АХС, 6-банд

ҳал қилинмаган масаланинг жорий ва қиёсий кўрсаткичларни таққослаш имкониятига таъсири ёки мумкин бўлган таъсири сабабли жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича шартли фикр, фикр билдиришдан воз кечиш ёки салбий фикр (қўлланишига қараб) талаб қилиниши мумкин.

- A5. Агар аудиторнинг ўтган давр бўйича хулосаси модификация қилинган фикрни ўз ичига олса ва модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинмаган бўлса, аудиторлик хулосасининг намунавий намуналари Иловадаги 1 ва 2-намуналарда келтирилган.

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

- A6. Агар бузиб кўрсатиш мавжуд бўлган ўтган давр молиявий ҳисоботларига ўзгартириш киритилмаган ва аудиторлик хулосаси қайта чиқарилмаган бўлса, лекин қиёсий кўрсаткичлар тўғри қайта ҳисобланган ёки жорий давр молиявий ҳисоботларида тегишли маълумотлар ёритиб берилган бўлса, аудиторнинг хулосаси вазиятларни тавсифловчи ва молиявий ҳисоботларда масалани тўлиқ тавсифловчи тегишли маълумотларга ҳавола қилувчи Алоҳида масалаларни тушунтириш бандини ўз ичига олиши мумкин (706-сон АХС (Қайта тахрирланган)га қаранг).

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудит қилинган (13-бандга қаранг)

- A7. Агар ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудит қилинган бўлса ва аудиторга қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан аввалги аудиторнинг қиёсий кўрсаткичлар бўйича хулосасига ҳавола қилиш тақиқланмаган бўлса, аудиторлик хулосасининг намунавий намунаси Иловадаги 3-намунада келтирилган.

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудит қилинмаган (14-бандга қаранг)

- A8. Агар аудитор давр бошига қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)⁸га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича шартли фикр билдириши ёки фикр билдиришдан воз кечиши керак. Агар аудитор давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишда катта қийинчиликларга дуч келган бўлса, аудитор буни 701-сон АХС⁹ га мувофиқ аудитнинг асосий масалалари деб белгилаши мумкин.

Қиёсий молиявий ҳисоботлар

Аудитор фикрида ҳавола (15-бандга қаранг)

- A9. Қиёсий молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик хулосаси тақдим этилган ҳар бир давр учун молиявий ҳисоботларга тегишли бўлгани учун, аудитор шартли фикр ёки салбий фикр билдириши, фикр билдиришдан воз кечиши, ёки бир ёки бир нечта даврларга нисбатан Алоҳида масалаларни тушунтириш бандини қўшиши мумкин, айти пайтда бошқа давр молиявий ҳисоботлари бўйича фарқли аудитор фикрини билдириши мумкин.
- A10. Агар аудитордан жорий йил аудити муносабати билан ҳам жорий давр, ҳам ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича хулоса бериш талаб қилинса ва ўтган давр модификация қилинган фикрни ўз ичига олса ҳамда модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинмаган бўлса, аудиторлик хулосасининг намунавий намунаси Иловадаги 4-намунада келтирилган.

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича аввалги фикрдан фарқли фикр (16-бандга қаранг)

- A11. Жорий давр аудити муносабати билан ўтган давр молиявий ҳисоботлари ҳақида хулоса берганда, ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича билдирилган фикр, агар аудитор жорий давр аудитини ўтказиш давомида ўтган даврнинг молиявий ҳисоботларига муҳим даражада таъсир кўрсатадиган ҳолатлар ёки ҳодисалардан хабардор бўлса, аввал билдирилган фикрдан фарқ қилиши мумкин. Баъзи юрисдикцияларда, аудитор келажакда ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторнинг аввал чиқарилган хулосасига суянишни олдини олишга қаратилган қўшимча хулоса бериш мажбуриятларига эга бўлиши мумкин.

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилган (18-бандга қаранг)

- A12. Аввалги аудитор ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасини қайта чиқариш имкониятига эга бўлмаслиги ёки буни хоҳламаслиги мумкин. Аудиторлик хулосасининг Бошқа масалалар бандида аввалги аудитор ўзгартиришдан олдин ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича хулоса берганлигини кўрсатиши мумкин. Бундан ташқари, агар аудиторга аудит ўтказиш топширилган бўлса ва у ўзгартиришнинг мувофиқлигига ишонч ҳосил қилиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олса, аудиторлик хулосаси қуйидаги бандни ҳам ўз ичига олиши мумкин:
- 20X2 йил молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказиш доирасида биз шунингдек X изохда тавсифланган ва 20X1 йил молиявий ҳисоботларини ўзгартириш учун қўлланилган тузатишларни ҳам аудитдан ўтказдик. Бизнинг фикримизча, бундай тузатишлар ўринли ва тўғри қўлланилган. Биз компаниянинг 20X1 йил молиявий ҳисоботларини тузатишлардан ташқари аудитдан ўтказиш, кўриб чиқиш ёки бирор тартиб-таомилларни

⁸ 705-сон АХС (Қайта тахрирланган), *Мустақил аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)даги фикрни модификация қилиш*

⁹ 701-сон АХС, *Мустақил аудитор ҳисоботида асосий аудит масалаларини етказиш*

710-сон АХС

қўллаш учун ёлланмаганмиз ва, тегишли равишда, биз 20X1 йил молиявий ҳисоботлари бўйича умуман фикр ёки бошқа шаклдаги ишонч билдирмаймиз.

Ўтган давр молиявий ҳисоботлари аудитдан ўтказилмаган (19-бандга қаранг)

A13. Агар аудитор давр бошига қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далиллари ололмаса, аудитордан 705-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича шартли фикр билдириш ёки фикр билдиришдан воз кечиши талаб қилинади. Агар аудитор давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим даражада таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далиллари олишда катта қийинчиликларга дуч келган бўлса, аудитор буни 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари деб белгилаши мумкин.

Илова

(A5, A7, A10-бандларга қаранг)

Мустақил аудиторлар хулосалари намуналари

1-намуна – Қиёсий кўрсаткичлар

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосини қўллаб тайёрланган тўлиқ молиявий ҳисоботлар тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди¹).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концептуал асос).
- Аудит топшириғининг шартлари молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини 210-сон АХС² да ифодалангандек акс эттиради.
- Аввал чиқарилган ўтган давр бўйича аудиторлик хулосаси шартли фикрни ўз ичига олган.
- Модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинмаган.
- Масаланинг жорий давр рақамларига таъсири ёки эҳтимоллий таъсири муҳим ва жорий давр рақамларига нисбатан аудитор фикрига модификация киритишни талаб қилади.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талаблари ҳисобланади.
- Олинган аудит далиллари асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган)³га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқача ҳолда ҳам бундай қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа ҳеч қандай маълумотларни олмаган.
- Молиявий ҳисоботларга назорат қилиш учун жавобгар бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлганлардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига эга.

¹ 600-сон АХС, Махсус мулоҳазалар—Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторларининг ишини ҳам ўз ичига олган ҳолда)

² 210-сон АХС, Аудит келишувлари шартларини келишиб олиш

³ 570-сон АХС (Қайта тахрирланган), Фаолият узлуксизлиги

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида хулоса⁴

Шартли фикр

Биз ABC компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик. Улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек, ўша санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг *Шартли фикр билдириш учун асослар* бўлимида тавсифланган масаланинг таъсиридан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолатини, шунингдек, унинг молиявий натижалари ва ўша санада тугаган йил учун пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради).

Шартли фикр билдириш учун асос

Молиявий ҳисоботларга X изоҳда муҳокама қилинганидек, молиявий ҳисоботларда эскириш ҳисобланмаган, бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқишни ташкил этади. Бу раҳбарият томонидан ўтган молия йили бошида қабул қилинган қарорнинг натижаси бўлиб, бизни ўша йилга тегишли молиявий ҳисоботлар бўйича аудит фикримизни шартли билдиришимизга сабаб бўлган. Тўғри чизикли эскириш усули ва бино учун йиллик 5% ҳамда жиҳозлар учун 20% ставкаларига асосланган ҳолда, йил учун зарар 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдорга ошиши, асосий воситалар 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдордаги жамғарилган эскириш ҳисобига камайтирилиши, ҳамда жамғарилган зарар 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдорга ошиши керак.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари изоҳлар билан аудит фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁵

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁶га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг мажбуриятлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун мос равишда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁴ "Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда керак эмас..

⁵ Ушбу намунавий аудитор ҳисоботлари бўйича, "бошқарув раҳбарияти" ва "корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар" атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асосда тегишли бўлган бошқа атама билан алмаштирилиши зарур бўлиши мумкин..

⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш*

710-сон АХС

2-намуна – Қиёсий кўрсаткичлар

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосини қўллаб тайёрланган тўлиқ молиявий ҳисоботлар тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концептуал асос).
- Аудит топшириғининг шартлари молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини 210-сон АХСда ифодалангандек акс эттиради.
- Аввал чиқарилган ўтган давр бўйича аудиторлик хулосаси шартли фикрни ўз ичига олган.
- Модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинмаган.
- Масаланинг жорий давр рақамларига таъсири ёки эҳтимолий таъсири муҳимлиги баланд бўлмаган, лекин ҳал қилинмаган масаланинг жорий давр рақамлари ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланиши бўйича таъсири ёки эҳтимолий таъсири туфайли аудитор фикрига модификация киритишни талаб қилади.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талаблари ҳисобланади.
- Олинган аудит далиллари асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқача ҳолда ҳам бундай қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа ҳеч қандай маълумотларни олмаган.
- Молиявий ҳисоботларга назорат қилиш учун жавобгар бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлганлардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида хулоса⁷

Шартли фикр

Биз ABC компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик. Улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек, ўша санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг Шартли фикр билдириш учун асос бўлимида тавсифланган масаланинг қиёсий кўрсаткичларга бўлиши мумкин бўлган таъсиридан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолатини, шунингдек, унинг молиявий натижалари ва ўша санада тугаган йил учун пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради).

Шартли фикр билдириш учун асос

Биз Компаниянинг аудиторлари этиб 20X0 йилда тайинланганимиз сабабли, биз ўша даврнинг бошида захираларни инвентаризациясини кузатиш ёки бошқа усуллар билан захира миқдорларига ишонч ҳосил қилиш имкониятига эга бўлмадик. Давр бошига қолдиқ захиралари операцион натижаларнинг аниқланишига таъсир қилганлиги сабабли, биз 20X0 йил учун операцион натижалар ва бошланғич тақсимланмаган фойдага тузатишлар киритиш зарур бўлиши мумкинлигини аниқлай олмадик. 20X0 йил 31 декабрда тугаган давр учун молиявий ҳисоботлар бўйича аудит фикримиз тегишли равишда модификация қилинган эди. Жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикримиз ҳам ушбу масаланинг жорий давр рақамлари ва қиёсий кўрсаткичларнинг таққосланиши бўйича эҳтимолий таъсири туфайли модификация қилинган.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари изоҳлар билан аудит фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁸

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун мос равишда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁷ "Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда керак эмас.

⁸ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асосда тегишли бўлган бошқа атамалар.

3-намуна – Қиёсий кўрсаткичлар

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосини қўллаб тайёрланган тўлиқ молиявий ҳисоботлар тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концептуал асос).
- Аудит топшириғининг шартлари молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини 210-сон АХСда ифодалангандек акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификация қилинмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга оид бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талаблари ҳисобланади.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқача ҳолда ҳам бундай қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа барча маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш аниқламаган.
- Қиёсий кўрсаткичлар тақдим этилган ва ўтган давр молиявий ҳисоботлари аввалги аудитор томонидан аудитдан ўтказилган.
- Аудитор қиёсий кўрсаткичлар бўйича аввалги аудиторлик хулосасига ҳавола қилишдан қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ва шундай қилишга қарор қилган.
- Молиявий ҳисоботларга назорат қилиш учун жавобгар бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлганлардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида хулоса⁹

Фикр

Биз ABC компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик. Улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек, ўша санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолатини, шунингдек, унинг молиявий натижалари ва ўша санада тугаган йил учун пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради).

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари аудит фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа масала

Компаниянинг 20X0 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий ҳисоботлари бошқа аудитор томонидан аудитдан ўтказилган бўлиб, у 20X1 йил 31 март санасида ушбу ҳисоботлар бўйича модификация қилинмаган фикр билдирган.

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар" каби бошқа тегишли сарлавҳа]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса бериш – 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)2-иловадаги 1-намунага қаранг.]¹⁰

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари¹¹

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг мажбуриятлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун мос равишда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁹ "Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда керак эмас.

¹⁰ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари

¹¹ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асосда тегишли бўлган бошқа атамалар.

710-сон АХС

4-намуна – Қиёсий молиявий ҳисоботлар

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидагилар назарда тутилган:

- Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосини қўллаб тайёрланган тўлиқ молиявий ҳисоботлар тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концептуал асос).
- Аудит топшириғининг шартлари молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини 210-сон АХСда ифодалангандек акс эттиради.
- Аудитордан жорий йил аудити муносабати билан ҳам жорий давр, ҳам ўтган давр молиявий ҳисоботлари бўйича хулоса бериш талаб қилинади.
- Аввал чиқарилган ўтган давр бўйича аудиторлик хулосаси шартли фикрни ўз ичига олган.
- Модификацияга сабаб бўлган масала ҳал қилинмаган.
- Масаланинг жорий давр рақамларига таъсири ёки эҳтимолий таъсири ҳам жорий давр молиявий ҳисоботлари, ҳам ўтган давр молиявий ҳисоботлари учун муҳим ва аудитор фикрига модификация киритишни талаб қилади.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талаблари ҳисобланади.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқача ҳолда ҳам бундай қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа ҳеч қандай маълумотларни олмаган.
- Молиявий ҳисоботларга назорат қилиш учун жавобгар бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлганлардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки Бошқа тегишли манзил эгасига]

Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида хулоса¹²

Шартли фикр

Биз ABC компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик. Улар 20X1 ва 20X0 йиллар 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботлар, шунингдек, ўша саналарда тугаган йиллар учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботлар, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботлар ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботлар, шунингдек, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг Шартли фикр билдириш учун асос бўлимида тавсифланган масаланинг таъсиридан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 ва 20X0 йиллар 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолатини, шунингдек, унинг молиявий натижалари ва ўша саналарда тугаган йиллар учун пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради).

Шартли фикр билдириш учун асос

Молиявий ҳисоботларга X изоҳда муҳокама қилинганидек, молиявий ҳисоботларда эскириш ҳисобланмаган, бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқишни ташкил этади. Тўғри чизикли эскириш усули ва бино учун йиллик 5% ҳамда жиҳозлар учун 20% ставкаларига асосланган ҳолда, йил учун зарар 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдорга ошиши, асосий воситалар 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдордаги жамғарилган эскириш ҳисобига камайтирилиши, ҳамда жамғарилган зарар 20X1 йилда xxx ва 20X0 йилда xxx миқдорга ошиши керак.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари бўлимида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари изоҳлар билан аудит фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари

¹³

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг мажбуриятлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи билан имзо, муайян юрисдикция учун мос равишд]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹² "Молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисида ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа ҳуқуқий ва норматив талаблар бўйича ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда керак эмас.

¹³ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий концептуал асосда тегишли бўлган бошқа атамалар.

720-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН)

АУДИТОРНИНГ БОШҚА МАЪЛУМОТЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ ЖАВОБГАРЛИКЛАРИ

(2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–9
Кучга кириш санаси	10
Мақсадлар	11
Таърифлар	12
Талаблар	
Бошқа маълумотларни олиш	13
Бошқа маълумотларни ўқиш ва кўриб чиқиш	14–15
Муҳим номувофиклик мавжуд бўлиб кўринганда ёки бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганда жавоб бериш	16
Аудитор бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деб хулоса қилганда жавоб бериш	17–19
Молиявий ҳисоботларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчасини янгилаш талаб этилганда жавоб бериш	20
Хулоса бериш	21–24
Ҳужжатлаштириш	25
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Таърифлар	A1–A10
Бошқа маълумотларни олиш	A11–A22
Бошқа маълумотларни ўқиш ва кўриб чиқиш	A23–A38
Муҳим номувофиклик мавжуд бўлиб кўринганда ёки бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганда жавоб бериш	A39–A43
Аудитор бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деб хулоса қилганда жавоб бериш	A44–A50
Молиявий ҳисоботларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчасини янгилаш талаб этилганда жавоб бериш	A51
Хулоса бериш	A52–A59
1-илова: Бошқа маълумотларга киритилиши мумкин бўлган суммалар ёки бошқа моддалар мисоллари	
2-илова: Бошқа маълумотларга оид мустақил аудитор хулосаларининг намуналари	

720-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), “Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг бошқа маълумотларга, яъни ташкилотнинг йиллик ҳисоботида киритилган молиявий ёки номолиявий ахборотга (молиявий ҳисобот ва уларга оид аудитор хулосасидан ташқари) оид жавобгарликларини белгилайди. Ташкилотнинг йиллик ҳисоботи битта ҳужжат ёки бир хил мақсадга хизмат қилувчи ҳужжатлар комбинацияси бўлиши мумкин.
2. Ушбу АХС мустақил аудитор томонидан молиявий ҳисобот аудити контекстида ёзилган. Шунга қўра, ушбу АХСдаги аудиторнинг мақсадлари 200-сон АХСнинг¹ 11-бандида баён этилганидек, аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида тушунилиши лозим. АХСдаги талаблар аудиторга АХСларда кўрсатилган мақсадларга, шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш имконини бериш учун мўлжалланган. Аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича фикри бошқа маълумотларни қамраб олмайди, шунингдек ушбу АХС аудитордан молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш учун талаб этиладиган аудит далилларида ташқари аудит далиллари олишни талаб қилмайди.
3. Ушбу АХС аудитордан бошқа маълумотларни ўқиб чиқиш ва кўриб чиқишни талаб қилади, чунки молиявий ҳисобот ёки аудит давомида олинган аудиторнинг билимига муҳим тарзда зид бўлган бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлигини ёки бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлигини кўрсатиши мумкин, уларнинг ҳар иккиси ҳам молиявий ҳисобот ва уларга оид аудитор хулосасининг ишончлилигини заифлаштириши мумкин. Бундай муҳим бузиб кўрсатишлар, шунингдек, аудитор хулосаси тайёрланган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига ноўрин таъсир кўрсатиши мумкин.
4. Ушбу АХС, шунингдек, аудиторга аудиторнинг фикрича, муҳим даражада нотўғри ёки чалғитувчи баёнотни, эҳтиётсизлик билан тақдим этилган баёнотлар ёки маълумотларни ўз ичига олган, ёки талаб қилинган маълумотларни тушириб қолдирадиган ёки хиралаштирадиган ахборот билан онгли равишда боғлиқ бўлишдан қочишни талаб қиладиган тегишли ахлоқий талабларга² риоя қилишда ёрдам бериши мумкин, агар бундай тушириб қолдириш ёки хиралаштириш чалғитувчи бўлса.
5. Бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботдаги суммалар ёки бошқа моддалар билан бир хил бўлиши, уларни умумлаштириши ёки улар ҳақида батафсилроқ маълумот бериши мўлжалланган суммалар ёки бошқа моддаларни ҳамда аудитор аудит давомида билим олган бошқа суммалар ёки бошқа моддаларни ўз ичига олиши мумкин. Бошқа маълумотлар, шунингдек, бошқа масалаларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.
6. Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари (қўлланиладиган ҳисобот бериш жавобгарликларидан ташқари), бошқа маълумотлар аудитор томонидан аудитор хулосаси санасидан олдин ёки кейин олинишидан қатъи назар қўлланилади.
7. Ушбу АХС қуйидагиларга татбиқ этилмайди:
 - (a) Молиявий ахборотнинг дастлабки эълонлари; ёки
 - (b) Рисолаларни ўз ичига олган қимматли қоғозларни таклиф қилиш ҳужжатлари.
8. Ушбу АХС бўйича аудиторнинг жавобгарликлари бошқа маълумотлар бўйича ишонччилик тўғрисидаги топшириқни ташкил этмайди ёки аудиторга бошқа маълумотлар бўйича ишонччилик олиш мажбуриятини юкламайди.
9. Қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторга бошқа маълумотларга нисбатан ушбу АХС доирасидан ташқарида қўшимча мажбуриятларни юклаши мумкин.

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун кучга қиради.

Мақсадлар

11. Бошқа маълумотларни ўқиб чиққан аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
 - (a) Бошқа маълумотлар ва молиявий ҳисобот ўртасида муҳим номувофиклик мавжуд ёки йўқлигини кўриб чиқиш;

¹ 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"

² Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг "Профессонал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (шу жумладан Халқаро мустақиллик стандартлари)" (БХАСК Кодекси), R111.2-банд

- (b) Бошқа маълумотлар ва аудит давомида олинган аудиторнинг билими ўртасида муҳим номувофиклик мавжуд ёки йўқлигини кўриб чиқиш;
- (c) Аудитор бундай муҳим номувофикликлар мавжуд бўлиб кўринганда ёки аудитор бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилганлигидан хабардор бўлганда тегишли равишда жавоб бериш; ва
- (d) Ушбу АХСга мувофиқ ҳисобот бериш.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйида атамалар мазкур маъноларга эга:

- (a) Йиллик ҳисобот – одатда қонун, норматив ҳужжат ёки одатга мувофиқ раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан йиллик асосда тайёрланган ҳужжат ёки ҳужжатлар комбинацияси бўлиб, унинг мақсади мулкдорларга (ёки шунга ўхшаш манфаатдор томонларга) ташкилотнинг фаолияти ва молиявий ҳисоботларда баён этилганидек, ташкилотнинг молиявий натижалари ва молиявий ҳолати ҳақида маълумот беришдан иборат. Йиллик ҳисобот молиявий ҳисоботлар ва уларга оид аудиторлик хулосасини ўз ичига олади ёки улар билан биргаликда тақдим этилади ва одатда ташкилотнинг ривожланиши, унинг келажак истиқболлари ва рисклари ҳамда ноаниқликлари, ташкилотнинг бошқарув органи баёноти ва бошқарув масалаларини қамраб олувчи ҳисоботлар ҳақида маълумотни ўз ичига олади. (A1–A5 бандларга қаранг)
- (b) Бошқа маълумотларни бузиб кўрсатиш – бошқа маълумотлар нотўғри баён қилинганда ёки бошқача тарзда чалғитувчи бўлганда (шу жумладан, бошқа маълумотларда ошқор этилган масалани тўғри тушуниш учун зарур бўлган маълумотни тушириб қолдиргани ёки хиралаштиргани сабабли) бошқа маълумотларнинг бузиб кўрсатилиши мавжуд бўлади. (A6–A7 бандларга қаранг)
- (c) Бошқа маълумотлар – ташкилотнинг йиллик ҳисоботида киритилган молиявий ёки номолиявий ахборот (молиявий ҳисобот ва уларга оид аудитор хулосасидан ташқари). (A8–A10 бандларга қаранг)

Талаблар

Бошқа маълумотларни олиш

13. Аудитор қуйидагиларни бажариши лозим: (A11–A22 бандларга қаранг)

- (a) Раҳбарият билан муҳокама орқали, қайси ҳужжат(лар) йиллик ҳисоботни ташкил этишини ва бундай ҳужжат(лар)ни чиқариш усули ва муддатларини аниқлаш;
- (b) Раҳбарият билан ўз вақтида ва, иложи бўлса, аудитор хулосаси санасидан олдин йиллик ҳисоботни ташкил этувчи ҳужжат(лар)нинг якуний версиясини олиш учун тегишли келишувларни амалга ошириш; ва
- (c) (a) бандда аниқланган ҳужжат(лар)нинг баъзилари ёки барчаси аудитор хулосаси санасидан кейин мавжуд бўлмайдиган ҳолларда, раҳбариятдан ҳужжат(лар)нинг якуний версияси мавжуд бўлганда ва ташкилот томонидан чиқарилишидан олдин аудиторга тақдим этилиши ҳақида ёзма баёнот беришини сўраш, бу орқали аудитор ушбу АХС талаб қиладиган тартиб-таомилларни тугатиши мумкин. (A22 бандга қаранг)

Бошқа маълумотларни ўқиш ва кўриб чиқиш

14. Аудитор бошқа маълумотларни ўқиб чиқиши ва шундай қилиш жараёнида қуйидагиларни бажариши лозим: (A23–A24 бандларга қаранг)

- (a) Бошқа маълумотлар ва молиявий ҳисобот ўртасида муҳим номувофиклик мавжуд ёки йўқлигини кўриб чиқиш. Бу муҳокама учун асос сифатида, аудитор уларнинг мослигини баҳолаш учун бошқа маълумотлардаги танланган суммалар ёки бошқа моддаларни (молиявий ҳисоботдаги суммалар ёки бошқа моддалар билан бир хил бўлиши, уларни умумлаштириши ёки улар ҳақида батафсилроқ маълумот бериши мўлжалланган) молиявий ҳисоботдаги шундай суммалар ёки бошқа моддалар билан таққослаши лозим; ва (A25–A29 бандларга қаранг)
- (b) Аудит давомида олинган аудит далиллари ва чиқарилган хулосалар контекстида, бошқа маълумотлар ва аудит давомида олинган аудиторнинг билими ўртасида муҳим номувофиклик мавжуд ёки йўқлигини кўриб чиқиш. (A30–A36 бандларга қаранг)

15. 14-бандга мувофиқ бошқа маълумотларни ўқиш жараёнида, аудитор молиявий ҳисоботга ёки аудит давомида олинган

аудиторнинг билимига боғлиқ бўлмаган бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилганлиги белгиларига эътиборли бўлиши лозим. (А24, А37–А38 бандларга қаранг)

Муҳим номувофиклик мавжуд бўлиб кўринганда ёки бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганда жавоб бериш

16. Агар аудитор муҳим номувофиклик мавжуд бўлиб кўринганлигини аниқласа (ёки бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганлигидан хабардор бўлса), аудитор масалани раҳбарият билан муҳокама қилиши ва, зарур бўлса, қуйидагилар бўйича хулоса чиқариш учун бошқа тартиб-таомилларни бажариши лозим: (А39–А43 бандларга қаранг)
- (a) Бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд;
 - (b) Молиявий ҳисоботларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд; ёки
 - (c) Аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчасини янгилаш талаб этилади.

Аудитор бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деб хулоса қилганда жавоб бериш

17. Агар аудитор бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деб хулоса қилса, аудитор раҳбариятдан бошқа маълумотларни тўғрилашни сўраши лозим. Агар раҳбарият:
- (a) Тузатишни киритишга рози бўлса, аудитор тузатиш киритилганлигини аниқлаши лозим; ёки
 - (b) Тузатиш киритишдан бош тортса, аудитор бу масалани бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан муҳокама қилиши ва тузатиш киритишни сўраши лозим.
18. Агар аудитор аудитор хулосаси санасидан олдин олинган бошқа маълумотларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд деб хулоса чиқарса, ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотдан сўнг ҳам бошқа маълумотлар тузатилмаса, аудитор қуйидагиларни ўз ичига олган ҳолда тегишли чораларни кўриши лозим: (А44 бандга қаранг)
- (a) Аудиторлик хулосасига таъсирини кўриб чиқиш ва аудиторнинг аудитор хулосасида муҳим бузиб кўрсатишни қандай ҳал қилишни режалаштираётгани ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш (22(е)(ii) бандга қаранг); ёки (А45 бандга қаранг)
 - (b) Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича имкони бўлса, топшириқдан воз кечиш. (А46–А47 бандларга қаранг)
19. Агар аудитор аудитор хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд деб хулоса чиқарса, аудитор:
- (a) Агар бошқа маълумотлар тузатилса, ҳолатларга кўра зарур бўлган тартиб-таомилларни бажариши лозим; ёки (А48 бандга қаранг)
 - (b) Агар бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотдан сўнг ҳам бошқа маълумотлар тузатилмаса, аудиторнинг қонуний ҳуқуқ ва мажбуриятларини инобатга олган ҳолда, тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш аудитор хулосаси тайёрланган фойдаланувчиларнинг эътиборига тегишли равишда етказилишини таъминлаш учун тегишли чораларни кўриши лозим. (А49–А50 бандларга қаранг)

Молиявий ҳисоботларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчасини янгилаш талаб этилганда жавоб бериш

20. Агар 14–15-бандлардаги тартиб-таомилларни бажариш натижасида аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчасини янгилаш талаб этилади деб хулоса чиқарса, аудитор бошқа АХСларга мувофиқ тегишли равишда жавоб бериши лозим. (А51 бандга қаранг)

Хулоса бериш

21. Аудитор хулосаси ушбу хулоса санасида қуйидаги ҳолатлар мавжуд бўлганда "Бошқа маълумотлар" сарлавҳаси ёки бошқа тегишли сарлавҳа остида алоҳида бандни ўз ичига олиши лозим:
- (a) Листингга киритилган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун, аудитор бошқа маълумотларни олган ёки олишни қутаётган бўлса; ёки

- (b) Листингга киритилмаган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун, аудитор бошқа маълумотларнинг базисини ёки барчасини олган бўлса. (A52 бандга қаранг)
22. Аудитор хулосаси 21-бандга мувофиқ Бошқа маълумотлар бандини ўз ичига олиши талаб этилганда, бу банд қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (A53 бандга қаранг)
- (a) Раҳбарият бошқа маълумотлар учун жавобгар эканлиги ҳақида баёнот;
- (b) Қуйидагиларни аниқлаш:
- (i) Мавжуд бўлса, аудитор хулосаси санасидан олдин аудитор томонидан олинган бошқа маълумотлар; ва
- (ii) Листингга киритилган ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун, мавжуд бўлса, аудитор хулосаси санасидан кейин олинган қўйилган бошқа маълумотлар;
- (c) Аудиторнинг фикри бошқа маълумотларни қамраб олмаслиги ва, тегишли равишда, аудитор унга нисбатан аудит фикри ёки бирор ишончлилиқ хулосасини ифодаламаслиги (ёки ифодаламайдиган бўлиши) ҳақида баёнот;
- (d) Ушбу АХС томонидан талаб қилинганидек, бошқа маълумотларни ўқиш, кўриб чиқиш ва ҳисобот беришга оид аудиторнинг жавобгарликларининг тавсифи; ва
- (e) Бошқа маълумотлар аудитор хулосаси санасидан олдин олинган бўлса, қуйидагилардан бири:
- (i) Аудиторнинг ҳисобот бериш учун ҳеч нарсаси йўқлиги ҳақида баёнот; ёки
- (ii) Агар аудитор бошқа маълумотларнинг тузатилмаган муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деб хулоса чиқарган бўлса, бошқа маълумотларнинг тузатилмаган муҳим даражада бузиб кўрсатилишини тавсифловчи баёнот.
23. Аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)³ мувофиқ шартли ёки салбий фикр билдирганда, аудитор фикрни модификация қилишга сабаб бўлган масаланинг 22(е) бандда талаб қилинган баёнотга таъсирини кўриб чиқиши лозим. (A54–A58 бандларга қаранг)

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган хулоса бериш

24. Агар аудитордан махсус юрисдикциядаги қонун ёки норматив ҳужжатлар билан аудитор хулосасида махсус шакл ёки сўз бирикмаларидан фойдаланган ҳолда бошқа маълумотларга ҳавола қилиш талаб этилса, аудитор хулосаси Аудитнинг халқаро стандартларига фақат аудитор хулосаси камида қуйидагиларни ўз ичига олган ҳолда ҳавола қилиши мумкин: (A59 бандга қаранг)
- (a) Аудитор хулосаси санасидан олдин аудитор томонидан олинган бошқа маълумотларни аниқлаш;
- (b) Бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарликларининг тавсифи; ва
- (c) Ушбу мақсад учун аудиторнинг иши натижасини акс эттирувчи аниқ баёнот.

Ҳужжатлаштириш

25. Ушбу АХСга қўлланиладиган 230-сон АХС⁴ талабларига жавоб беришда, аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:
- (a) Ушбу АХС бўйича бажарилган тартиб-таомилларнинг ҳужжатлаштирилиши; ва
- (b) Аудитор ушбу АХС бўйича талаб қилинган ишни бажарган бошқа маълумотларнинг якуний версияси.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

³ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулосасидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш"

⁴ 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11-бандлар
720-сон АХС

Таърифлар

Йиллик ҳисобот (12(a) бандга қаранг)

- A1. Қонун, норматив ҳужжат ёки одатда маълум юрисдикциядаги ташкилотлар учун йиллик ҳисоботнинг мазмунини ва у қандай ном билан юритилишини белгилаши мумкин; бироқ, мазмун ва ном юрисдикция ичида ва бир юрисдикциядан бошқасига фарқ қилиши мумкин.
- A2. Йиллик ҳисобот одатда йиллик асосда тайёрланади. Бироқ, аудит қилинаётган молиявий ҳисоботлар бир йилдан кам ёки кўп давр учун тайёрланганда, молиявий ҳисоботлар даврини қамраб олган йиллик ҳисобот ҳам тайёрланиши мумкин.
- A3. Баъзи ҳолларда, ташкилотнинг йиллик ҳисоботи битта ҳужжат бўлиши ва "йиллик ҳисобот" номи ёки бошқа бирор ном билан аталиши мумкин. Бошқа ҳолларда, қонун, норматив ҳужжат ёки одатда ташкилотдан мулкдорларга (ёки шунга ўхшаш манфаатдор томонларга) ташкилотнинг фаолияти ва молиявий ҳисоботларда баён этилганидек ташкилотнинг молиявий натижалари ва молиявий ҳолати ҳақида (яъни, йиллик ҳисобот) битта ҳужжат ёки биргаликда бир хил мақсадга хизмат қиладиган иккита ёки ундан кўп алоҳида ҳужжатлар орқали ҳисобот беришни талаб қилиши мумкин. Масалан, маълум юрисдикциядаги қонун, норматив ҳужжат ёки одатга қараб, қуйидаги ҳужжатлардан бири ёки бир нечтаси йиллик ҳисоботнинг бир қисmini ташкил этиши мумкин:
- Раҳбарият ҳисоботи, раҳбарият шарҳи, ёки операцион ва молиявий кўриб чиқиш ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан шунга ўхшаш ҳисоботлар (масалан, директорлар ҳисоботи).
 - Раис баёноти.
 - Корпоратив бошқарув баёноти.
 - Ички назорат ва рискни баҳолаш ҳисоботлари.
- A4. Йиллик ҳисобот фойдаланувчиларга босма шаклда ёки электрон тарзда, шу жумладан ташкилотнинг веб-сайтида тақдим этилиши мумкин. Ҳужжат (ёки ҳужжатлар комбинацияси) фойдаланувчиларга қандай тақдим этилиш усулидан қатъи назар, йиллик ҳисобот таърифига мос келиши мумкин.
- A5. Йиллик ҳисобот ўзининг характери, мақсади ва мазмуни жиҳатидан бошқа ҳисоботлардан, масалан, маълум манфаатдор томонлар гуруҳининг ахборот эҳтиёжларини қондириш учун тайёрланган ҳисобот ёки маълум бир норматив ҳисобот бериш мақсадига мувофиқлик учун тайёрланган ҳисоботдан (ҳатто бундай ҳисобот оммага очик бўлиши талаб этилса ҳам) фарқ қилади. Алоҳида ҳужжатлар сифатида чиқарилганда, йиллик ҳисоботни ташкил этувчи ҳужжатлар комбинациясининг бир қисми бўлмайдиган (қонун, норматив ҳужжат ёки одатга боғлиқ равишда) ва шунинг учун ушбу АХС доирасидаги бошқа маълумотлар ҳисобланмайдиган ҳисоботларга қуйидагилар мисол бўлади:
- Алоҳида соҳа ёки норматив ҳисоботлар (масалан, капитал етарлилиги ҳисоботлари), масалан, банк, суғурта ва пенсия соҳаларида тайёрланиши мумкин бўлган ҳисоботлар.
 - Корпоратив ижтимоий масъулият ҳисоботлари.
 - Барқарорлик ҳисоботлари.
 - Хилма-хиллик ва тенг имкониятлар ҳисоботлари.
 - Маҳсулот масъулияти ҳисоботлари.
 - Меҳнат амалиёти ва меҳнат шароитлари ҳисоботлари.
 - Инсон ҳуқуқлари ҳисоботлари.

Бошқа маълумотларни бузиб кўрсатиш (12(b) бандга қаранг)

- A6. Бошқа маълумотларда маълум бир масала ошкор этилганда, бошқа маълумотлар ўша масалани тўғри тушуниш учун зарур бўлган маълумотни тушириб қолдириши ёки хиралаштириши мумкин. Масалан, агар бошқа маълумотлар раҳбарият томонидан қўлланиладиган асосий самарадорлик кўрсаткичларини ёритишини даъво қилса, раҳбарият томонидан қўлланиладиган асосий самарадорлик кўрсаткичининг тушириб қолдирилиши бошқа маълумотларнинг

чалғитувчи эканлигини кўрсатиши мумкин.

А7. Мухимликлик концепцияси бошқа маълумотларга қўлланиладиган доиравий асосларда муҳокама қилиниши мумкин ва, агар шундай бўлса, бундай доиравий асос аудиторга ушбу АХС бўйича муҳимликлик ҳақида мулоҳаза юритишда маълумот манбаи вазифасини бажариши мумкин. Кўп ҳолларда, бироқ, бошқа маълумотларга қўлланиладиган муҳимликлик концепциясини муҳокама қиладиган қўлланиладиган доиравий асос мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда, қуйидаги хусусиятлар аудиторга бошқа маълумотларнинг бузиб кўрсатилиши муҳим эканлигини аниқлашда маълумот манбаи вазифасини бажаради:

- Мухимликлик гуруҳ сифатида фойдаланувчиларнинг умумий ахборот эҳтиёжлари контекстида кўриб чиқилади. Бошқа маълумотлар фойдаланувчилари молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари билан бир хил бўлиши кутилади, чунки бундай фойдаланувчилар молиявий ҳисоботларга контекст тақдим этиш учун бошқа маълумотларни ўқиши кутилиши мумкин.
- Мухимликлик ҳақидаги мулоҳазалар бузиб кўрсатишнинг ўзига хос ҳолатларини, фойдаланувчилар тузатилмаган бузиб кўрсатиш таъсирида қолиш-қолмаслигини ҳисобга олади. Барча бузиб кўрсатишлар фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига таъсир қилмайди.
- Мухимликлик ҳақидаги мулоҳазалар ҳам сифат, ҳам миқдор жиҳатларини ўз ичига олади. Шунга қўра, бундай мулоҳазалар ташкилотнинг йиллик ҳисоботи контекстида бошқа маълумотлар ёритадиган моддаларнинг табиати ёки миқдорини ҳисобга олиши мумкин.

Бошқа маълумотлар (12(с) бандга қаранг)

А8. 1-илова бошқа маълумотларга киритилиши мумкин бўлган суммалар ёки бошқа моддаларга мисолларни ўз ичига олади.

А9. Баъзи ҳолларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари махсус маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши, лекин уларни молиявий ҳисоботлардан ташқарида жойлаштиришга рухсат бериши мумкин.⁵ Бундай маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари томонидан талаб қилингани учун, улар молиявий ҳисоботларнинг бир қисmini ташкил қилади. Шунга қўра, улар ушбу АХС мақсадлари учун бошқа маълумотлар ҳисобланмайди.

А10. Кенгайтирилган бизнес ҳисоботи тили (eXtensible Business Reporting Language ёки XBRL) белгилари ушбу АХСда таърифланган бошқа маълумотларни ифодаламайди.

Бошқа маълумотларни олиш (13-бандга қаранг)

А11. Йиллик ҳисоботни ташкил этадиган ҳужжат(лар)ни аниқлаш кўпинча қонун, норматив ҳужжат ёки одатга асосланиб аниқ бўлади. Кўп ҳолларда, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар одатда йиллик ҳисоботни ташкил этувчи ҳужжатлар тўпламини чиқарган бўлиши ёки бунга мажбурият олган бўлиши мумкин. Баъзи ҳолларда, бироқ, қайси ҳужжат(лар) йиллик ҳисоботни ташкил этиши аниқ бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда, ҳужжатларнинг муддати ва мақсади (ва улар кимлар учун мўлжалланганлиги) аудиторга қайси ҳужжат(лар) йиллик ҳисоботни ташкил этишини аниқлашда ўринли масалалар бўлиши мумкин.

А12. Йиллик ҳисобот қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ бошқа тилларга таржима қилинганда (масалан, юрисдикцияда бирдан ортиқ расмий тил мавжуд бўлганда), ёки турли қонунчилик доирасида бир нечта "йиллик ҳисобот" тайёрланганда (масалан, ташкилот бирдан ортиқ юрисдикцияда листингга киритилганда), битта ёки бир нечта "йиллик ҳисобот" бошқа маълумотларнинг бир қисmini ташкил этиш-этмаслигини кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкин. Маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатлар бу борада қўшимча кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.

А13. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар йиллик ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгардир. Аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан қуйидагиларни муҳокама қилиши мумкин:

- Аудиторнинг аудитор хулосаси санасидан олдин ўз вақтида йиллик ҳисоботнинг якуний версиясини (шу жумладан биргаликда йиллик ҳисоботни ташкил этувчи ҳужжатлар комбинациясини) олиш билан боғлиқ кутишлари, бунда аудитор ушбу АХС талаб қиладиган тартиб-таомилларни аудитор хулосаси санасидан олдин тугаллаши мумкин бўлади, ёки агар бу имконсиз бўлса, иложи борича тезроқ ва ҳар қандай ҳолатда ҳам ташкилот

⁵ Масалан, 7-сон Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС), “Молиявий инструментлар: Ошкор этишлар”, МХХС томонидан талаб қилинадиган маълум ошкор этишларни молиявий ҳисоботларда ёки молиявий ҳисоботлардан бошқа баёнотга, масалан, бошқарув шарҳи ёки хавф ҳисоботи, кўрсатма орқали киритишга рухсат беради, бу молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларига молиявий ҳисоботлар билан бир хил шартларда ва бир вақтда мавжуд бўлади.

томонидан бундай маълумотни чиқаришидан олдин.

- Бошқа маълумотлар аудитор хулосаси санасидан кейин олинганда юзага келиши мумкин бўлган оқибатлар.

A14. A13-бандда кўрсатилган мулоқотлар, масалан, қуйидаги ҳолларда айниқса ўринли бўлиши мумкин:

- Бошланғич аудит топшириқларида.
- Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларда ўзгариш бўлганда.
- Бошқа маълумотлар аудитор хулосаси санасидан кейин олиниши кутилганда.

A15. Бошқа маълумотлар ташкилот томонидан чиқарилишидан олдин бошқарув учун масъул шахслар томонидан тасдиқланиши лозим бўлган ҳолатларда, бундай бошқа маълумотларнинг якуний версияси бошқарув учун масъул шахслар томонидан чиқариш учун тасдиқланган версиядир.

A16. Баъзи ҳолларда, ташкилотнинг йиллик ҳисоботи қонун ёки норматив ҳужжатга ёки ташкилотнинг ҳисобот бериш амалиётига мувофиқ ташкилотнинг молиявий ҳисобот даври тугагандан кейин тез орада чиқариладиган битта ҳужжат бўлиши мумкин, бу ҳолда у аудитор хулосаси санасидан олдин аудиторга тақдим этилади. Бошқа ҳолларда, бундай ҳужжатни кейинроқ вақтда ёки ташкилот томонидан танланган вақтда чиқариш талаб қилинмаслиги мумкин. Шунингдек, ташкилотнинг йиллик ҳисоботи бир нечта ҳужжатлардан иборат бўлиб, ҳар бири чиқариш вақти бўйича ташкилотнинг турли талаблари ёки ҳисобот бериш амалиётига тегишли бўлиши мумкин.

A17. Аудитор хулосаси санасида ташкилот ўзининг йиллик ҳисоботининг бир қисми бўлиши мумкин бўлган ҳужжатни (масалан, манфаатдор томонларга ихтиёрий ҳисобот) ишлаб чиқишни кўриб чиқаётган, лекин раҳбарият аудиторга бундай ҳужжатнинг мақсади ёки муддатини тасдиқлай олмайдиган ҳолатлар бўлиши мумкин. Агар аудитор бундай ҳужжатнинг мақсади ёки муддатини аниқлай олмаса, ҳужжат ушбу АХС мақсадлари учун бошқа маълумотлар деб ҳисобланмайди.

A18. Бошқа маълумотларни аудитор хулосаси санасидан олдин ўз вақтида олиш молиявий ҳисобот, аудитор хулосаси ёки бошқа маълумотларда улар чиқарилишидан олдин зарур деб топишган ҳар қандай тузатишларни киритиш имконини беради. Аудит топшириғи хати⁶ раҳбарият билан аудиторга бошқа маълумотларни ўз вақтида ва имкон бўлса, аудитор хулосаси санасидан олдин тақдим этиш бўйича келишувга ҳавола қилиши мумкин.

A19. Бошқа маълумотлар фойдаланувчиларга фақат ташкилотнинг веб-сайти орқали тақдим этилганда, ташкилотдан олинган бошқа маълумотларнинг версияси, ташкилотнинг веб-сайтидан бевосита эмас, балки аудитор ушбу АХСга мувофиқ тартиб-таомилларни бажариши лозим бўлган тегишли ҳужжат ҳисобланади. Аудиторнинг ушбу АХС бўйича бошқа маълумотларни, шу жумладан ташкилотнинг веб-сайтида бўлиши мумкин бўлган бошқа маълумотларни кидириш ёки бошқа маълумотларнинг ташкилотнинг веб-сайтида тўғри жойлаштирилганлигини ёки бошқача тарзда электрон тарзда тўғри узатилган ёки кўрсатилганлигини тасдиқлаш учун ҳар қандай тартиб-таомилларни бажариш мажбурияти йўқ.

A20. Аудитор бошқа маълумотларнинг айрим қисмини ёки барчасини олмаган бўлса ҳам, аудитор хулосасига сана қўйиш ёки уни чиқаришдан чекланмаган.

A21. Бошқа маълумотлар аудитор хулосаси санасидан кейин олинганда, аудитордан 560-сон АХС⁷ нинг 6 ва 7-бандларига мувофиқ бажарилган тартиб-таомилларни янгилаш талаб этилмайди.

A22. 580-сон АХС⁸ ёзма баёнотлардан фойдаланиш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар тақдим этади. 13(с) бандда фақат аудитор хулосаси санасидан кейин мавжуд бўладиган бошқа маълумотлар билан боғлиқ сўралиши талаб этиладиган ёзма баёнот аудиторга бундай маълумотга нисбатан ушбу АХС томонидан талаб этиладиган тартиб-таомилларни тугаллаш қобилиятини қўллаб-қувватлаш учун мўлжалланган. Бундан ташқари, аудитор бошқа ёзма баёнотларни сўрашни фойдали деб топиши мумкин, масалан:

- Раҳбарият аудиторга бошқа маълумотларни ўз ичига олиши мумкин бўлган, чиқаришни режалаштирган барча ҳужжатлар ҳақида хабар берган;
- Молиявий ҳисобот ва аудитор хулосаси санасидан олдин аудитор томонидан олинган бошқа маълумотлар бири-бирига мос келади ва бошқа маълумотлар муҳим бузиб кўрсатишларни ўз ичига олмайди; ва

⁶ 210-сон АХС, "Аудит топшириқлари шартларини келишиши", А24-банд

⁷ 560-сон АХС, "Кейинги ҳодисалар"

⁸ 580-сон АХС, "Ёзма баёнотлар"

- Аудитор томонидан аудиторлик хулосаси санасидан олдин олинмаган бошқа маълумотларга нисбатан, раҳбарият бундай бошқа маълумотларни тайёрлаш ва чиқаришни ва бундай чиқаришнинг кутилган муддатларини режалаштирган.

Бошқа маълумотларни ўқиш ва кўриб чиқиш (14–15 бандларга қаранг)

A23. 200-сон АХС⁹ талабига кўра аудитни режалаштириш ва ўтказишда профессионал скептицизм билан иш тутиши лозим. Бошқа маълумотларни ўқиш ва кўриб чиқишда профессионал скептицизмни сақлаш, масалан, раҳбарият ўз режаларининг муваффақияти ҳақида ҳаддан ташқари оптимистик бўлиши мумкинлигини тан олиш ва қуйидагиларга зид бўлиши мумкин бўлган маълумотларга ҳушёр бўлишни ўз ичига олади:

- (a) Молиявий ҳисоботлар; ёки
- (b) Аудиторнинг аудит давомида олган билими.

A24. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, топшириқ шериғи топшириқ гуруҳи аъзоларини бошқариш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини¹⁰ кўриб чиқиш учун жавобгарликни олиши талаб этилади ва бошқариш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддати ва қўлами фирманинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонуний ва норматив талабларга мувофиқ режалаштирилганлиги ва бажарилганлигини аниқлаши лозим.¹¹ Ушбу АХС контекстида, 14–15-бандлар талабларини бажариш учун мос топшириқ гуруҳи аъзоларини аниқлашда инobatга олиниши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Топшириқ гуруҳи аъзоларининг нисбий тажрибаси.
- Берилган вазифаларни бажариши кутилаётган топшириқ гуруҳи аъзолари бошқа маълумотлар ва бу билим ўртасидаги номувофиқликларни аниқлаш учун аудит давомида олинган тегишли билимга эга эканлиги.
- 14–15-бандлар талабларини бажаришда мулоҳаза даражаси. Масалан, молиявий ҳисоботлардаги суммалар билан бир хил бўлиши мўлжалланган бошқа маълумотлардаги суммаларнинг мувофиқлигини баҳолаш учун тартиб-таомилларни бажариш камроқ тажрибали топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан бажарилиши мумкин.
- Гуруҳ аудити ҳолатида, ўша компонентга тегишли бошқа маълумотларни кўриб чиқишда компонент аудиторидан сўровлар ўтказиш зарур эканлиги.

Бошқа маълумотлар ва молиявий ҳисоботлар ўртасида муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқиш (14(а) бандга қаранг)

A25. Бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлардаги суммалар ёки бошқа моддалар билан бир хил бўлиши, уларни умумлаштириши ёки улар ҳақида батафсилроқ маълумот бериши мўлжалланган суммалар ёки бошқа моддаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай суммалар ёки бошқа моддаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботлардан олинган парчаларни ўз ичига олган жадваллар, диаграммалар ёки графиклар.
- Молиявий ҳисоботларда кўрсатилган баланс ёки ҳисоб ҳақида батафсилроқ маълумот берадиган ёритиб бериш, масалан, "20X1 йилдаги тушум Х маҳсулотидан XXX миллион ва Y маҳсулотидан YYY миллионни ташкил этди."
- Молиявий натижалар тавсифи, масалан, "20X1 йилда тадқиқот ва ишланмалар бўйича жами харажатлар XXX ни ташкил этди."

A26. Бошқа маълумотлардаги танланган суммалар ёки бошқа моддаларнинг молиявий ҳисоботлар билан мувофиқлигини баҳолашда, аудитордан бошқа маълумотлардаги барча суммалар ёки бошқа моддаларни, яъни молиявий ҳисоботлардаги суммалар ёки бошқа моддалар билан бир хил бўлиши, уларни умумлаштириши ёки улар ҳақида батафсилроқ маълумот бериши мўлжалланган суммалар ёки бошқа моддаларни молиявий ҳисоботлардаги шундай суммалар ёки бошқа моддалар билан таққослаш талаб этилмайди.

A27. Таққослаш учун суммалар ёки бошқа моддаларни танлаш касбий мулоҳаза масаласидир. Бу мулоҳаза учун ўринли омилларга қуйидагилар киради:

⁹ 200-сон АХС, 15-банд

¹⁰ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви", 29–30-бандлар

¹¹ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30(а)-банд

- Сумма ёки бошқа модданинг у тақдим этилган контекстдаги аҳамияти, бу фойдаланувчилар сумма ёки бошқа моддага қандай аҳамият беришига таъсир қилиши мумкин (масалан, асосий коэффициент ёки сумма).
- Микдорий бўлса, суммани улар тегишли бўлган молиявий ҳисоботлардаги ёки бошқа маълумотлардаги ҳисоблар ёки моддалар билан таққослаганда нисбий ҳажми.
- Бошқа маълумотлардаги маълум суммалар ёки бошқа моддаларнинг сезгирлиги, масалан, юқори раҳбарият учун акцияларга асосланган тўловлар.

A28. 14(a) банд талабини бажариш учун тартиб-таомилларнинг характери ва ҳажмини аниқлаш касбий мулоҳаза масаласидир, бунда ушбу АХС бўйича аудиторнинг жавобгарликлари бошқа маълумотлар бўйича ишончилилик тўғрисидаги топшириқни ташкил этмаслиги ёки бошқа маълумотлар бўйича ишончилилик олиш мажбуриятини юкламаслигини тан олиш лозим. Бундай тартиб-таомилларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисоботлардаги маълумот билан бир хил бўлиши мўлжалланган маълумотлар учун, маълумотни молиявий ҳисоботлар билан таққослаш.
- Молиявий ҳисоботлардаги ёритиб берилган маълумотлар билан бир хил маънони ифодалаш мўлжалланган маълумотлар учун, қўлланилган сўзларни таққослаш ва қўлланилган сўзлардаги фарқларнинг аҳамиятини кўриб чиқиш ҳамда бундай фарқлар турли маъноларни англатиши мумкинлиги.
- Раҳбариятдан бошқа маълумотлардаги сумма ва молиявий ҳисоботлар ўртасидаги солиштиришни олиш ва:
- Солиштиришдаги моддаларни молиявий ҳисоботлар ва бошқа маълумотлар билан таққослаш; ва
- Солиштиришдаги ҳисоб-китобларнинг арифметик жиҳатдан аниқлигини текшириш.

A29. Бошқа маълумотлардаги танланган суммалар ёки бошқа моддаларнинг молиявий ҳисоботлар билан мувофиқлигини баҳолаш, бошқа маълумотларнинг характерига қараб ўринли бўлганда, уларнинг тақдим этилиш усулини молиявий ҳисоботлар билан таққослашни ўз ичига олади.

Бошқа маълумотлар ва аудит давомида олинган аудиторнинг билими ўртасида муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқиш (14(b) бандга қаранг)

A30. Бошқа маълумотлар аудит давомида олинган аудиторнинг билимига боғлиқ суммалар ёки моддаларни (14(a) банддагилардан ташқари) ўз ичига олиши мумкин. Бундай суммалар ёки моддаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ишлаб чиқарилган бирликлар ҳақида маълумот бериш ёки бундай ишлаб чиқаришни географик ҳудудлар бўйича умумлаштирувчи жадвал.
- "Компания йил давомида X маҳсулоти ва Y маҳсулотини тақдим этди" деган баёнот.
- Ташкилотнинг асосий фаолият жойларининг қисқача тавсифи, масалан, "ташкилотнинг асосий фаолият маркази X мамлакатада жойлашган ва Y ва Z мамлакатларида ҳам фаолият олиб борилади."

A31. Аудит давомида олинган аудиторнинг билими 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)га мувофиқ олинган¹² ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги аудиторнинг тушунчасини ўз ичига олади. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аудитордан талаб қилинадиган тушунчани белгилайди, бу тушунча қуйидагилар ҳақида тушунча олишни ўз ичига олади:

- Ташкилотнинг ташкилий тузилмаси, мулкчилиги ва бошқаруви, ва унинг бизнес модели, шу жумладан бизнес модели АТдан фойдаланишни қанчалик ўз ичига олиши;
- Тегисли соҳа, норматив ва бошқа ташқи омиллар; ва
- Ташкилотнинг молиявий фаолиятини баҳолаш учун ички ва ташқи фойдаланиладиган тегисли ўлчовлар.

A32. Аудит давомида олинган аудиторнинг билими истиқболли характердаги масалаларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундай масалаларга, масалан, аудитор гудвилл каби номоддий активларга қадрсизланиш тестларини бажаришда

¹² 315-сон АХС (2019 йилда қайта кўриб чиқилган), "Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш", 19–27-бандлар

рахбарият томонидан фойдаланилган тахминларни баҳолашда ёки рахбариятнинг ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятини баҳолашини кўриб чиқишда ҳисобга олган бизнес истикболлари ва келажақдаги пул оқимлари киради.

- A33. Бошқа маълумотлар ва аудит давомида олинган аудиторнинг билими ўртасида муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқишда, аудитор бошқа маълумотлардаги етарлича аҳамиятли бўлган масалаларга эътибор қаратиши мумкин, чунки бу масалаларга нисбатан бошқа маълумотларнинг бузиб кўрсатилиши муҳим бўлиши мумкин.
- A34. Бошқа маълумотлардаги қўллаб масалаларга нисбатан, аудиторнинг аудитда олинган аудит далиллари ва чиқарилган хулосалар ҳақидаги хотираси аудиторга бошқа маълумотлар ва аудит давомида олинган аудиторнинг билими ўртасида муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқиш учун етарли бўлиши мумкин. Аудитор қанчалик тажрибали ва аудитнинг асосий жиҳатларига қанчалик таниш бўлса, аудиторнинг тегишли масалалар ҳақидаги хотираси етарли бўлиш эҳтимоли шунчалик юқори бўлади. Масалан, аудитор рахбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан ўтказилган муҳокамалар ёки директорлар кенгаши баённомаларини ўқиш каби аудит давомида бажарилган тартиб-таомиллар натижаларининг хотираси асосида бошқа чора кўрмасдан бошқа маълумотлар ва аудит давомида олинган аудиторнинг билими ўртасида муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқиши мумкин.
- A35. Аудитор муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқиш учун асос сифатида тегишли аудит ҳужжатларига мурожаат қилиш ёки топшириқ гуруҳининг тегишли аъзолари ёки тегишли компонент аудиторларидан сўров ўтказишни ўринли деб аниқлаши мумкин. Масалан:
- Бошқа маълумотлар асосий маҳсулот линиясини тўхтатиш режасини тавсифлаганда ва, аудитор бу тўхтатиш режаси ҳақида хабардор бўлса-да, аудитор тавсиф аудит давомида олинган аудиторнинг билимига муҳим даражада зид эмаслигини кўриб чиқишни қўллаб-қувватлаш учун бу соҳада аудит тартиб-таомилларини бажарган топшириқ гуруҳининг тегишли аъзосидан сўров ўтказиши мумкин.
 - Бошқа маълумотлар аудитда кўриб чиқилган судлашувнинг муҳим тафсилотларини тавсифлаганда, лекин аудитор уларни етарлича эслай олмаса, аудиторнинг хотирасини қўллаб-қувватлаш учун бу тафсилотлар умумлаштирилган аудит ҳужжатларига мурожаат қилиш зарур бўлиши мумкин.

- A36. Аудитор тегишли аудит ҳужжатларига мурожаат қилиш ёки топшириқ гуруҳининг тегишли аъзолари ёки тегишли компонент аудиторларидан сўров ўтказиш зарурлиги ва, агар зарур бўлса, бунинг даражаси касбий мулоҳаза масаласидир. Шунга қарамасдан, аудитор учун бошқа маълумотларда ўз ичига олинган ҳар қандай масала бўйича тегишли аудит ҳужжатларига мурожаат қилиш, ёки топшириқ гуруҳининг тегишли аъзолари ёки тегишли компонент аудиторларидан сўров ўтказиш зарур бўлмаслиги мумкин.

Бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганлиги ҳақидаги бошқа белгиларга эътиборли бўлиши (15-бандга қаранг)

- A37. Бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботларга боғлиқ бўлмаган масалаларни муҳокама қилишни ўз ичига олиши ва аудит давомида олинган аудиторнинг билимидан ташқарига чиқиши мумкин. Масалан, бошқа маълумотлар ташкилотнинг иссиқхона газлари чиқиндилари ҳақидаги баёнотларни ўз ичига олиши мумкин.
- A38. Молиявий ҳисоботларга ёки аудит давомида олинган аудиторнинг билимига боғлиқ бўлмаган бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганлиги ҳақидаги бошқа белгиларга эътиборли бўлиш аудиторга аудитор ўзи муҳим даражада нотўғри ёки чалғитувчи баёнот, эҳтиётсизлик билан тақдим этилган баёнот ёки зарур маълумотни тушириб қолдирадиган ёки хиралаштирадиган маълумотни ўз ичига олган деб ҳисоблайдиган бошқа маълумотлар билан онгли равишда боғлиқ бўлишдан қочишни талаб қиладиган тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишда ёрдам беради¹³. Бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганлиги ҳақидаги бошқа белгиларга эътиборли бўлиш аудитор қуйидаги масалаларни аниқлашига олиб келиши мумкин:
- Бошқа маълумотларни ўқиган топшириқ гуруҳи аъзосининг аудитда олинган билимдан ташқари, умумий билими ва бошқа маълумотлар ўртасидаги фарқлар, бу аудиторни бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринади деб ҳисоблашга олиб келади; ёки
 - Бошқа маълумотларнинг ички номувофиқлиги, бу аудиторни бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринади деб ҳисоблашга олиб келади.

Муҳим номувофиқлик мавжуд бўлиб кўринганда ёки бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринганда жавоб бериш (16-бандга қаранг)

¹³ БХАСК Кодекси, R111.2-банд
720-сон АХС

- A39. Мухим номувофиклик ҳақида (ёки муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринган бошқа маълумотлар ҳақида) раҳбарият билан аудиторнинг муҳокамаси раҳбариятдан бошқа маълумотлардаги раҳбарият баёнотларининг асосини қўллаб-қувватловчи далилларни тақдим этишни сўрашни ўз ичига олиши мумкин. Раҳбариятнинг қўшимча маълумотлари ёки тушунтиришлари асосида, аудитор бошқа маълумотлар муҳим даражада бузиб кўрсатилмаган деб қаноатланиши мумкин. Масалан, раҳбарият тушунтиришлари фикрларнинг ўринли фарқлари учун оқилона ва етарли асосларни кўрсатиши мумкин.
- A40. Аксинча, раҳбарият билан муҳокама бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деган аудиторнинг хулосасини қўллаб-қувватловчи қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин.
- A41. Аудитор учун фактик характердаги масалаларга қараганда мулоҳаза масалаларида раҳбариятга эътироз билдириш кийинроқ бўлиши мумкин. Бироқ, аудитор бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлар ёки аудит давомида олинган аудиторнинг билимига мос келмайдиган баёнотни ўз ичига олади деб хулоса чиқарадиган ҳолатлар бўлиши мумкин. Бу ҳолатлар бошқа маълумотлар, молиявий ҳисоботлар ёки аудит давомида олинган аудиторнинг билими ҳақида шубҳа туғдириши мумкин.
- A42. Бошқа маълумотларнинг мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатилишлари кенг доирада бўлганлиги сабабли, бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд эканлиги ҳақида хулоса чиқариш учун аудитор бажариши мумкин бўлган бошқа тартиб-таомилларнинг характери ва ҳажми ҳолатларда аудиторнинг касбий мулоҳазаси масаласидир.
- A43. Агар масала молиявий ҳисоботларга ёки аудит давомида олинган аудиторнинг билимига боғлиқ бўлмаса, аудитор аудиторнинг сўровларига раҳбариятнинг жавобларини тўлиқ баҳолай олмаслиги мумкин. Шунга қарамасдан, раҳбариятнинг қўшимча маълумотлари ёки тушунтиришлари асосида, ёки раҳбарият томонидан бошқа маълумотларга киритилган ўзгартиришлардан кейин, аудитор муҳим номувофиклик энди мавжуд бўлиб кўринмаслигига ёки бошқа маълумотлар энди муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринмаслигига қаноат ҳосил қилиши мумкин. Аудитор муҳим номувофиклик энди мавжуд бўлиб кўринмаслиги ёки бошқа маълумотлар энди муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиб кўринмаслиги ҳақида хулоса чиқара олмаганда, аудитор раҳбариятдан малакали учинчи томон билан (масалан, раҳбарият эксперти ёки юридик маслаҳатчи) маслаҳатлашишни сўраши мумкин. Баъзи ҳолларда, раҳбариятнинг маслаҳатлашуви натижасидаги жавобларни кўриб чиққандан сўнг, аудитор бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд ёки йўқлиги ҳақида хулоса чиқара олмаслиги мумкин. Шунда аудитор кўриши мумкин бўлган чораларга қуйидагилардан бири ёки бир нечтаси қиради:
- Аудиторнинг юридик маслаҳатчисидан маслаҳат олиш;
 - Аудитор хулосаси учун оқибатларни кўриб чиқиш, масалан, раҳбарият томонидан қўйилган чекловлар мавжуд бўлганда ҳолатларни тавсифлаш лозимлиги; ёки
 - Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича имкони бўлса, аудитдан воз кечиш.

Аудитор бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деб хулоса қилганда жавоб бериш

Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин олинган бошқа маълумотларда муҳим даражада бузиб кўрсатиши мавжуд деб хулоса қилганда жавоб бериш (18-бандга қаранг)

- A44. Агар бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотдан кейин ҳам бошқа маълумотлар тузатилмаса, аудитор қўллайдиган чоралар аудиторнинг касбий мулоҳазаси масаласидир. Аудитор тузатишни амалга оширмаслик учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар томонидан келтирилган асос-мотивлар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг яхлитлиги ёки ҳалоллиги ҳақида шубҳа туғдириш-туғдирмаслигини ҳисобга олиши мумкин, масалан, аудитор чалғитиш ниятидан гумонсираганда. Аудитор, шунингдек, юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Баъзи ҳолатларда, аудитордан қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа профессионал стандартлар билан масалани тартибга солувчи орган ёки тегишли профессионал органга хабар бериш талаб қилиниши мумкин.

Хулоса бериш оқибатлари (18(a) бандга қаранг)

- A45. Камдан-кам ҳолатларда, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг яхлитлиги ҳақида бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишини тузатишдан воз кечиш туфайли умуман аудит далилларининг ишончлилигига шубҳа туғдирувчи даражада шубҳа туғдирганда, молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан воз кечиш ўринли бўлиши мумкин.

Топшириқдан воз кечиш (18(b) бандга қаранг)

- A46. Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича имкони бўлса, топшириқдан воз кечиш бошқа

маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишини тузатишдан воз кечиш атрофидаги ҳолатлар раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг яхлитлиги ҳақида аудит давомида улардан олинган баёлотларнинг ишончлилигига шубҳа туғдирувчи даражада шубҳа туғдирганда ўринли бўлиши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар (18(b) бандга қаранг)

A47. Давлат секторида топшириқдан воз кечиш имконсиз бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор қонун чиқарувчи органга масала тафсилотларини ўз ичига олган ҳисоботни тақдим этиши ёки бошқа тегишли чораларни кўриши мумкин.

Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд деб хулоса қилганда жавоб бериши (19-бандга қаранг)

A48. Агар аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд деб хулоса чиқарса, ва бундай муҳим даражада бузиб кўрсатиш тузатилган бўлса, ҳолатларда зарур бўлган аудитор тартиб-таомиллари тузатиш киритилганлигини аниқлашни (17(a) бандга мувофиқ) ўз ичига олади ва агар илгари чиқарилган бўлса, бошқа маълумотларни олганларга қайта кўриб чиқиш ҳақида хабар бериш учун раҳбарият томонидан кўрилган чораларни кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин.

A49. Агар бошқарув учун масъул шахслар бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқишга рози бўлмаса, тузатилмаган бузиб кўрсатиш аудитор хулосаси тайёрланган фойдаланувчиларнинг эътиборига тегишли равишда етказилишини таъминлаш учун тегишли чораларни кўриш касбий мулоҳазани талаб қилади ва юрисдикциядаги тегишли қонун ёки норматив ҳужжатлар таъсирида бўлиши мумкин. Шунга кўра, аудитор аудиторнинг қонуний ҳуқуқлари ва мажбуриятлари ҳақида юридик маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

A50. Бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши тузатилмай қолганда, қонун ёки норматив ҳужжатлар рухсат берганда, тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш аудитор хулосаси тайёрланган фойдаланувчиларнинг эътиборига тегишли равишда етказилишини таъминлаш учун аудитор кўриши мумкин бўлган тегишли чоралар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Раҳбариятга 22-бандга мувофиқ ўзгартирилган бандни ўз ичига олган янги ёки ўзгартирилган аудитор хулосасини тақдим этиш ва раҳбариятдан бу янги ёки ўзгартирилган аудитор хулосасини ушбу хулоса тайёрланган фойдаланувчиларга тақдим этишни сўраш. Бунда аудитор АХСлар ёки қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар талабларини ҳисобга олган ҳолда, янги ёки ўзгартирилган аудиторлик хулосаси санасига, агар бўлса, таъсирни ҳисобга олиши лозим бўлиши мумкин. Аудитор, шунингдек, раҳбарият томонидан бундай фойдаланувчиларга янги ёки ўзгартирилган аудитор хулосасини тақдим этиш учун кўрилган чораларни кўриб чиқиши мумкин;
- Бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишини аудитор хулосаси тайёрланган фойдаланувчилар эътиборига етказиш (масалан, акциядорларнинг умумий йиғилишида масалани кўриб чиқиш орқали);
- Тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш ҳақида тартибга солувчи орган ёки тегишли профессионал орган билан мулоқот қилиш; ёки
- Топшириқни давом эттириш учун оқибатларни кўриб чиқиш (A46 бандига ҳам қаранг).

Молиявий ҳисоботларда муҳим даражада бузиб кўрсатиш мавжуд бўлганда ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчасини янгилаш талаб этилганда жавоб бериш (20-бандга қаранг)

A51. Бошқа маълумотларни ўқиш жараёнида, аудитор қуйидагиларга таъсир кўрсатадиган янги маълумотдан хабардор бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити, молиявий ҳисобот асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги тушунчаси, ва шунга кўра, аудиторнинг риск баҳолашини қайта кўриб чиқиш зарурлигини кўрсатиши мумкин.¹⁴
- Аудиторнинг аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга таъсирини ва, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботларга тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг таъсирини баҳолаш бўйича жавобгарлиги¹⁵

¹⁴ 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), 19–26 ва 37-бандлар

¹⁵ 450-сон АХС, “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш”
720-сон АХС

- Аудиторнинг кейинги ҳодисаларга боғлиқ жавобгарликлари.¹⁶

Хулоса бериш (21–24 бандларга қаранг)

A52. Листингга киритилмаган ташкилотнинг молиявий ҳисоботи аудити учун, аудитор хулосасида аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин олишни кутаётган бошқа маълумотларни аниқлаш ушбу АХС бўйича аудитор жавобгарликларига тегишли бўлган бошқа маълумотлар ҳақида қўшимча шаффофликни таъминлаш учун ўринли бўлиши мумкин деб ҳисоблаши мумкин. Аудитор буни, масалан, раҳбарият аудиторга бундай бошқа маълумотлар аудиторлик хулосаси санасидан кейин чиқарилиши ҳақида баёнот бера олганда, ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Намунавий баёнотлар (21–22 бандларга қаранг)

A53. Аудитор хулосаси "Бошқа маълумотлар" бандининг намунавий мисоллари 2-иловада келтирилган.

Аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича фикри шартли ёки салбий бўлганда хулоса бериш оқибатлари (23-бандга қаранг)

A54. Молиявий ҳисобот бўйича шартли ёки салбий аудитор фикри, агар аудиторнинг фикри ўзгартирилган масала бошқа маълумотларда киритилмаган ёки бошқача тарзда кўриб чиқилмаган бўлса ва масала бошқа маълумотларнинг бирор қисмига таъсир қилмаса, 22(е) банд томонидан талаб қилинган баёнотга таъсир кўрсатмаслиги мумкин. Масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари талаб қилганидек, директорлар мукофотини ёритиб бермаслик туфайли молиявий ҳисоботлар бўйича шартли фикр ушбу АХС бўйича талаб қилинадиган ҳисобот бериш учун ҳеч қандай оқибатга эга бўлмаслиги мумкин. Бошқа ҳолатларда, A55–A58 бандларда тавсифланганидек, бундай хулоса бериш учун оқибатлар бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлардаги муҳим даражада бузиб кўрсатиш туфайли шартли фикр

A55. Аудитор фикри шартли бўлган ҳолатларда, бошқа маълумотлар ҳам молиявий ҳисоботлар бўйича шартли фикрга сабаб бўлган масала билан бир хил ёки унга боғлиқ масала бўйича муҳим даражада бузиб кўрсатилганлиги тўғрисида мулоҳаза қилиниши мумкин.

Кўлам чекланганлиги туфайли шартли фикр

A56. Молиявий ҳисоботлардаги муҳим модда бўйича кўлам чекланган бўлганда, аудитор бу масала ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олмаган бўлади. Бу ҳолатларда, аудитор бошқа маълумотлардаги бу масалага тегишли суммалар ёки бошқа моддалар бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишига олиб келган ёки келмаганлиги ҳақида хулоса чиқара олмаслиги мумкин. Шунга қўра, аудиторга 22(е) банд талаб қиладиган баёнотни, Шартли фикр учун асос бандида тушунтирилганидек, аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича фикри шартли бўлган масала бўйича бошқа маълумотларда раҳбариятнинг тавсифини кўриб чиқиш имконсизлигига ҳавола қилиш учун ўзгартириш зарур бўлиши мумкин. Шунга қарамасдан, аудитордан аниқланган бошқа маълумотларнинг бошқа ҳар қандай тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишлари ҳақида ҳисобот бериш талаб қилинади.

Салбий фикр

A57. Салбий фикр учун асос бандида тавсифланган маълум масала(лар)га боғлиқ молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр аудитор 22(е)(ii) бандга мувофиқ аудитор хулосасида аниқлаган бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатишлари ҳақида ҳисобот беришни тушириб қолдиришни оқламайди. Молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр билдирилганда, масалан, бошқа маълумотлардаги суммалар ёки моддалар молиявий ҳисобот бўйича салбий фикрга сабаб бўлган масала ёки унга боғлиқ масала учун муҳим даражада бузиб кўрсатилганлигини кўрсатиш учун аудиторга 22(е) банд талаб қиладиган баёнотни тегишли равишда ўзгартириш зарур бўлиши мумкин.

Фикр билдиришдан воз кечиш

A58. Аудитор молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан воз кечганда, аудит ҳақида қўшимча маълумотлар бериш, шу жумладан бошқа маълумотларга оид банд киритиш, молиявий ҳисобот бўйича умумий фикр билдиришдан воз кечишни соя остида қолдириши мумкин. Шу сабабли, ушбу шароитларда, АХС 705 (Қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ, аудиторлик хулосасида ушбу АХС бўйича ҳисобот бериш талабларини қамраб олган банд мавжуд эмас.

Қонун ёки меъёрий ҳужжатлар билан белгиланган ҳисобот бериш (24-бандга қаранг)

A59. 200-сон АХС¹⁷ аудитордан АХСдан ташқари қонуний ёки меъёрий талабларга риоя қилиш талаб қилиниши мумкинлигини тушунтиради. Бундай ҳолатда аудитор мазкур АХСда баён этилганидан фарқ қиладиган махсус макет

¹⁶ 560-сон АХС, 10 ва 14-бандлар

¹⁷ 200-сон АХС, А60-банд

ёки сўзларни аудиторлик хулосасида қўллашга мажбур бўлиши мумкин. Аудиторлик хулосасида мувофиклик, агар аудит Халқаро аудиторлик стандартларига мувофиқ ўтказилган бўлса, глобал бозорда ишончилиликни оширади, чунки жаҳон миқёсида тан олинган стандартларга мувофиқ ўтказилган аудитларни осонроқ аниқлаш имконини беради. Аудиторлик хулосасида бошқа маълумотларга нисбатан ҳисобот бериш бўйича ҳуқуқий ёки меъёрий талаблар ва ушбу АХС ўртасидаги фарқлар фақатгина аудиторлик хулосасидаги жойлашув ва сўзлашга тааллуқли бўлса ва 24-бандда кўрсатилган ҳар бир элемент камида аудиторлик хулосасида мавжуд бўлса, аудитор хулосаси Аудитнинг халқаро стандартига мурожаат қилиши мумкин. Шунингдек, бундай шароитларда аудиторнинг ҳисоботидаги жойлашув ва сўзлаш тартиби қонуний ёки меъёрий ҳисобот талаблари билан белгиланган бўлса ҳам, аудитор ушбу АХС талабларига риоя қилган деб ҳисобланади.

Бошқа маълумотларга киритилиши мумкин бўлган суммалар ёки бошқа моддалар мисоллари

Қуйида бошқа маълумотларга киритилиши мумкин бўлган суммалар ва бошқа моддаларнинг мисоллари келтирилган. Бу рўйхат тўлиқ эмас.

Суммалар

- Асосий молиявий натижалар қисқача тавсифидаги моддалар, масалан, соф даромад, бир акцияга тўғри келадиган фойда, дивидендлар, сотишлар ва бошқа операцион тушумлар, ҳамда харидлар ва операцион харажатлар.
- Танланган операцион маълумотлар, масалан, асосий операцион соҳалар бўйича давом этаётган операциялардан олинган даромад, ёки географик сегмент ёки маҳсулот линияси бўйича сотишлар.
- Махсус моддалар, масалан, активларни тасарруф этиш, суд жараёнлари бўйича захиралар, активларни қадрсизланиши, солиқ тузатишлари, атроф-муҳит тозалаш захиралари, ва қайта тузиш ва қайта ташкил этиш харажатлари.
- Ликвидлик ва капитал ресурслари ҳақида маълумот, масалан, пул маблағлари, пул маблағлари эквивалентлари ва сотишга мўлжалланган қимматли қоғозлар; дивидендлар; ва қарз, капитал ижара ва миноритар манфаатлар мажбуриятлари.
- Сегмент ёки банд бўйича капитал харажатлар.
- Балансдан ташқари тузилмаларда иштирок этган суммалар ва уларнинг боғлиқ молиявий таъсири.
- Кафолатлар, шартномавий мажбуриятлар, юридик ёки экологик талаблар ва бошқа шартли ҳолатларда иштирок этган суммалар.
- Молиявий ўлчовлар ёки коэффициентлар, масалан, ялпи рентабеллик, ишлатилган ўртача капиталга қайтиш, ўртача акциядорлар капиталига қайтиш, жорий ликвидлик коэффициенти, фоиз қоплаш коэффициенти ва қарз коэффициенти. Буларнинг баъзилари молиявий ҳисоботлар билан бевосита солиштирилиши мумкин.

Бошқа моддалар

- Муҳим ҳисоб баҳоларининг ва боғлиқ тахминларнинг тушунтиришлари.
- Боғлиқ томонларни аниқлаш ва улар билан операцияларнинг тавсифи.
- Ташкилотнинг товар, валюта ёки фоиз ставкаси рискларини, масалан форвард шартномалар, фоиз ставкаси своплари ёки бошқа молиявий инструментлар орқали бошқариш сиёсати ёки ёндашувининг ифодаси.
- Балансдан ташқари тузилмаларнинг характери тавсифи.
- Кафолатлар, товон тўловлари, шартномавий мажбуриятлар, суд жараёнлари ёки атроф-муҳит бўйича жавобгарлик ҳолатлари ва бошқа шартли ҳолатлар тавсифи, шу жумладан ташкилотнинг боғлиқ рискларга дучорлиги ҳақида раҳбариятнинг сифатли баҳолашлари.
- Қонуний ёки норматив талаблардаги ўзгаришлар тавсифи, масалан, ташкилотнинг операциялари ёки молиявий ҳолатига муҳим таъсир кўрсатган, ёки ташкилотнинг келгусидаги молиявий истиқболларига муҳим таъсир кўрсатадиган янги солиқ ёки экологик норматив ҳужжатлар.
- Давр давомида кучга кирган, ёки кейинги даврда кучга кирадиган янги молиявий ҳисобот стандартларининг ташкилотнинг молиявий натижалари, молиявий ҳолати ва пул оқимларига таъсири ҳақида раҳбариятнинг сифатли баҳолашлари.
- Бизнес муҳити ва истиқболлар ҳақида умумий тавсифлар.
- Стратегия ҳақида умумий маълумот.
- Асосий товарлар ёки хом ашёлар бозор нархларидаги тенденциялар тавсифи.

- Географик ҳудудлар ўртасида таклиф, талаб ва норматив шароитларнинг таққосланиши.
- Аниқ сегментларда ташкилотнинг фойдалилигига таъсир этувчи аниқ омиллар тушунтиришлари.

2-Илова
(21-22, А53 бандларга қаранг)

Бошқа маълумотларга оид мустақил аудитор хулосаларининг намуналари

- 1-намуна: Листингга киритилган ёки киритилмаган ҳар қандай ташкилотнинг аудитор хулосаси бўлиб, унда модификацияланмаган фикр мавжуд, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишини аниқламаган.
- 2-намуна: Листингга киритилган ташкилотнинг аудитор хулосаси бўлиб, унда модификацияланмаган мавжуд, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин бошқа маълумотларнинг бир қисмини олган, бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишини аниқламаган ва аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутмоқда.
- 3-намуна: Листингга киритилмаган ташкилотнинг аудитор хулосаси бўлиб, унда модификацияланмаган фикр мавжуд, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин бошқа маълумотларнинг бир қисмини олган, бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилишини аниқламаган ва аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутмоқда.
- 4-намуна: Листингга киритилган ташкилотнинг аудитор хулосаси бўлиб, унда модификацияланмаган фикр мавжуд, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин ҳеч қандай бошқа маълумотларни олмаган, лекин аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутмоқда.
- 5-намуна: Листингга киритилган ёки киритилмаган ҳар қандай ташкилотнинг аудиторлик хулосаси бўлиб, унда модификацияланмаган мавжуд, аудитор аудитор хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларнинг муҳим даражада бузиб кўрсатилиши мавжуд деб хулоса қилган.
- 6-намуна: Листингга киритилган ёки киритилмаган ҳар қандай ташкилотнинг аудитор хулосаси бўлиб, унда шартли фикр мавжуд, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлардаги муҳим модда бўйича қўлам чекланган, бу ҳам бошқа маълумотларга таъсир қилади.
- 7-намуна: Листингга киритилган ёки киритилмаган ҳар қандай ташкилотнинг аудитор хулосаси бўлиб, унда салбий фикр мавжуд, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.

1-намуна – Бошқа маълумотларни аудиторлик хулосаси санасидан олдин олган ва бошқа маълумотларда муҳим бўзиб кўрсатишларни аниқламаган, листингга кирган ёки листингга кирмаган ҳар қандай ташкилотнинг модификацияланмаган аудиторлик хулосаси.

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листингга кирган ёки кирмаган ҳар қандай ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш концепциясидан фойдаланган тўлиқ молиявий ҳисоботлари аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС¹ қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСларга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).
- Аудиторлик топшириғи шартлари 210-сон АХСда молиявий ҳисоботларга нисбатан раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб, ўзгартирилмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)²га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари хабар қилинган.³
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бўзиб кўрсатишларни аниқламаган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлганлар, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлганлардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа хулоса бериш жавобгарликларига эга.

¹ 600-сон АХС, “Махсус мулоҳазалар–Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган)”

² 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Фаолиятнинг узлуксизлиги”

³ 701-сон АХС, Мустақил аудиторнинг ҳисоботида аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш. Аудитнинг асосий масалалари бўлими фақат листингга олинган ташкилотлар учун талаб қилинади.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича хулоса⁴

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботларини текширдик, улар 20X1 йил 31 декабр ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни, шу йилда якунланган молия натижалари тўғрисидаги ҳисоботни, капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқими тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек, молиявий ҳисоботларга изоҳларни, жумладан, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатидаги молиявий ҳолатини ва шу йилдаги молиявий натижаларини ҳамда пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га мувофиқ равишда барча муҳим жиҳатлари бўйича ҳаққоний ва тўғри акс эттиради.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Аудитнинг асосий масалалари⁵

Аудитнинг асосий масалалари - бу бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисоботлар аудити доирасида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[Ҳар бир аудитнинг муҳим масаласи 701-сон АХСга мувофиқ тавсифланади.]

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан “Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар”]

Раҳбарият⁶ бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Бошқа маълумотлар [X ҳисоботида киритилган маълумотлардан⁷ иборат, лекин молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосамизни ўз ичига олмайди.]

Молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни камраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз бошқа маълумотларни ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат. Агар биз бажарган ишимиз асосида бу бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу фактни хабар қилишимиз талаб этилади. Бизнинг бу борада хабар қиладиган ҳеч нарсамиз йўқ.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁸

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁹ бўйича хулоса бериш –700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

⁴ “Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот” кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа “Бошқа ҳукукий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот” қўлланилмайдиган ҳолатларда керак эмас.

⁵ Аудитнинг асосий масалалари бўлими фақат рўйхатга олинган ташкилотлар учун талаб қилинади.

⁶ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

⁷ “Раҳбарият ҳисоботи ва раис баёноти” каби бошқа маълумотларни аниқроқ тавсифлаш бошқа маълумотларни аниқлаш учун фойдаланилиши мумкин.

⁸ Ушбу намунавий аудитор хулосалари давомиди раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамалари муайян юрисдикциядаги ҳукукий доирага мувофиқ бошқа тегишли атама билан алмаштирилиши керак бўлиши мумкин.

⁹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни шакллантириш ва ҳисобот бериш”

720-сон АХС

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

[Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул партнёр [исм]¹⁰

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹⁰ Рўйхатга олинган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити учун аудитор ҳисоботида топшириқ бўйича ҳамкорнинг номи киритилади, камдан-кам ҳолларда, бундай ошкор этиш шахсий хавфсизликка жиддий таҳдид туғдириши асосли равишда қўйилган ҳоллар бундан мустасно (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-бандга қаранг).

2-намуна – Листингга кирган ташкилотнинг аудиторлик хулосаси, модификацияланмагани ўз ичига олган, аудитор аудитор хулосаси санасигача бошқа маълумотларнинг бир қисmini олган, бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган ва аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган ҳолат учун.

Ушбу аудитор хулосаси намунаси учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит ўтказиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСга мувофиқ (умумий мақсадлар асоси) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифига мос келади.
- Аудитор олинган аудит далиллари асосида ўзгартирилмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция доирасидаги талаблардир.
- Олинган аудит далиллари асосида, аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХС га мувофиқ мулоқот қилинган.
- Аудитор аудитор хулосаси санасигача бошқа маълумотларнинг бир қисmini олган, бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган ва аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса¹¹

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудит қилдик, улар 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек молиявий ҳисоботларга изоҳлар, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатлардан ҳаққоний тақдим этилган (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирлайди) Компаниянинг 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари ва пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳолда тайёрланган.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари - бу бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисоботлар аудити доирасида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир аудитнинг муҳим масаласи тавсифи.]

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан “Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар”]

Раҳбарият¹² бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Бошқа маълумотлар ушбу аудитор хулосаси санасигача олинган Х ҳисоботини¹³ (лекин молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасини ўз ичига олмайди) ва ўша санадан кейин бизга тақдим этилиши кутилаётган Y ҳисоботини ўз ичига олади.

Молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни қамраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз юқорида аниқланган бошқа маълумотларни ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат.

Агар биз ушбу аудитор хулосаси санасига қадар олган бошқа маълумотлар бўйича бажарган ишимиз асосида, бу бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу фактни хабар қилишимиз талаб этилади. Бизнинг бу борада хабар қиладиган бирор жиҳат мавжуд эмас.

[Y ҳисоботини ўқиганимизда, агар унда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу масалани бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилишимиз ва [юрисдикцияда қўлланиладиган ҳаракатларни тавсифлаш] талаб этилади.]¹⁴

¹¹ “Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот” кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа “Бошқа ҳукукий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот” қўлланилмайдиган ҳолатларда керак эмас.

¹² Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

¹³ “Раҳбарият ҳисоботи ва раис баёноти” каби бошқа маълумотларни аниқроқ тавсифлаш бошқа маълумотларни аниқлаш учун фойдаланилиши мумкин.

¹⁴ Бу қўшимча банд аудитор аудитори ҳисоботи санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни аниқлаган ва жавоб бериш учун аниқ ҳаракатларни амалга оширишга қонуний мажбурияти бўлганда фойдали бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари¹⁵

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул партнёр [исм].¹⁶

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹⁵ Ёки муайян юрисдикция ҳуқуқий доирасида мос келадиган бошқа атамалар.

¹⁶ Рўйхатга олинган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити учун аудитор ҳисоботида топшириқ бўйича ҳамкорнинг номи киритилади, камдан-кам ҳолларда, бундай ошкор этиш шахсий хавфсизликка жиддий таҳдид туғдириши асосли равишда қўйилган ҳоллар бундан мустасно (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-бандга қаранг).

3-намуна – Листингга кирмаган ташкилотнинг аудиторлик хулосаси, модификацияланмагани ўз ичига олган, аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа маълумотларнинг бир қисмини олган, бошқа маълумотларда муҳим бўзиб кўрсатишни аниқламаган ва аудиторлик хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган ҳолат учун.

Ушбу аудитор хулосаси намунаси учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирмаган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит ўтказиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСга мувофиқ (умумий мақсадлар асоси) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифига мос келади.
- Аудитор олинган аудит далиллари асосида ўзгартирилмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция доирасидаги талаблардир.
- Олинган аудит далиллари асосида, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитор 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини мулоқот қилиш талаб этилмайди ва бошқача тарзда қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа маълумотларнинг бир қисмини олган, бошқа маълумотларда муҳим бўзиб кўрсатишни аниқламаган ва аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг қонун ёки меъёрий ҳужжатлар бўйича бошқа ҳисобот бериш мажбуриятлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC Компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудит қилдик, улар 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек молиявий ҳисоботларга изоҳлар, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари ва пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳолда барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирлайди).

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

Раҳбарият¹⁷ бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Ушбу аудитор хулосаси санасида олинган бошқа маълумотлар [X ҳисоботидаги маълумотлар¹⁸ бўлиб, молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасини ўз ичига олмайди]

Молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни қамраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз бошқа маълумотларни ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат.

Агар биз ушбу аудитор хулосаси санасига қадар олган бошқа маълумотлар бўйича бажарган ишимиз асосида, бу бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу фактни хабар қилишимиз талаб этилади. Бу борада хабар қиладиган бирор жиҳат мавжуд эмас.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари¹⁹

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

¹⁷ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар.

¹⁸ “Раҳбарият ҳисоботи ва раис баёноти” каби бошқа маълумотларни аниқроқ тавсифлаш бошқа маълумотларни аниқлаш учун фойдаланилиши мумкин.

¹⁹ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

4-намуна – Листингга кирган ташкилотнинг аудиторлик хулосаси, модификацияланмаган фикрни ўз ичига олган, аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа маълумотларни олмаган, лекин аудиторлик хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган ҳолат учун.

- Ушбу аудитор хулосаси намунаси учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:
- Листингга кирган ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит ўтказиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСга мувофиқ (умумий мақсадлар асоси) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХС да келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифига мос келади.
- Аудитор олинган аудит далиллари асосида модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция доирасидаги талаблардир.
- Олинган аудит далиллари асосида, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХС га мувофиқ мулоқот қилинган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача бошқа маълумотларни олмаган, лекин аудиторлик хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган.
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича хулоса²⁰

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) молиявий ҳисоботларини текширдик, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботни, шу йилда якунланган молия йили учун умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисоботни, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни, шунингдек, молиявий ҳисоботларга изоҳларни, жумладан, муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари ва пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳолда барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирлайди).

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари - бу бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисоботлар аудити доирасида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир аудитнинг муҳим масаласи тавсифи.]

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

Раҳбарият²¹ бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Бошқа маълумотлар [X ҳисоботидаги маълумотлар²² лекин молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасини ўз ичига олмайди]. X ҳисоботи ушбу аудитор хулосаси санасидан кейин бизга тақдим этилиши кутилмоқда.

Молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни қамраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз юқорида аниқланган бошқа маълумотларни у мавжуд бўлганда ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат.

[X ҳисоботини ўқиганимизда, агар унда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу масалани бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилишимиз ва [юрисдикцияда қўлланиладиган ҳаракатларни тавсифлаш] талаб этилади.]²³

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари²⁴

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

²⁰ “Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот” кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа “Бошқа ҳукуқий ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот” қўлланилмайдиган ҳолатларда керак эмас.

²¹ Ёки муайян юрисдикция ҳукуқий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

²² “Раҳбарият ҳисоботи ва раис баёноти” каби бошқа маълумотларни аниқроқ тавсифлаш бошқа маълумотларни аниқлаш учун фойдаланилиши мумкин.

²³ Бу қўшимча банд аудитор аудитори ҳисоботи санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни аниқлаган ва жавоб бериш учун аниқ ҳаракатларни амалга оширишга қонуний мажбурияти бўлганда фойдали бўлиши мумкин.

²⁴ Ёки муайян юрисдикциянинг ҳукуқий доирасида мос келадиган бошқа атамалар.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа ҳуқуқий ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул партнёр [исм].

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

5-намуна – Ҳар қандай ташкилотнинг аудиторлик хулосаси, листингга кирган ёки листингга кирмаган, модификацияланмаган фикрни ўз ичига олган, аудитор аудиторлик хулосаси санасигача барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бўзиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келган ҳолат учун.

Ушбу аудиторлик хулосаси намунаси учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ёки листингга кирмаган ҳар қандай ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит ўтказиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСга мувофиқ (умумий мақсадлар асоси) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифига мос келади.
- Аудитор олинган аудит далиллари асосида ўзгартирилмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция доирасидаги талаблардир.
- Олинган аудит далиллари асосида, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ мулоқот қилинган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бўзиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келган
- Молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг қонун ёки меъёрий ҳужжатлар талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудит қилдик, улар 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек молиявий ҳисоботларга изоҳлар, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Компаниянинг 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари ва пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳолда барча муҳим жиҳатлардан ҳаққоний тақдим этилган (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирлайди).

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

Раҳбарият²⁵ бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Бошқа маълумотлар [X ҳисоботидаги маълумотлар²⁶, лекин молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасини ўз ичига олмайди] дан иборат.

Молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни қамраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз бошқа маълумотларни ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат.

Агар биз бажарган ишимиз асосида бу бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу фактни хабар қилишимиз талаб этилади. Қуйида тавсифланганидек, биз бундай бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келдик.

[Бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилишининг тавсифи]

[Аудитнинг асосий масалалари]²⁷

Аудитнинг асосий масалалари - бу бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисоботлар аудити доирасида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир аудитнинг муҳим масаласи тавсифи.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари²⁸

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 1-намунага қаранг.]

²⁵ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар.

²⁶ “Раҳбарият ҳисоботи ва раис баёноти” каби бошқа маълумотларни аниқроқ тавсифлаш бошқа маълумотларни аниқлаш учун фойдаланилиши мумкин.

²⁷ Аудитнинг асосий масалалари бўлими фақат рўйхатга олинган ташкилотлар учун талаб қилинади.

²⁸ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

[Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул партнёр [исм].²⁹

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

²⁹ Рўйхатга олинган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити учун аудитор ҳисоботида топшириқ бўйича ҳамкорнинг номи киритилади, камдан-кам ҳолларда, бундай ошкор этиш шахсий хавфсизликка жиддий таҳдид туғдириши асосли равишда кутилган ҳоллар бундан мустасно (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-бандга қаранг).

6-намуна – Ҳар қандай ташкилотнинг аудиторлик хулосаси, листингга кирган ёки листингга кирмаган, ўзгартирилган фикрни ўз ичига олган, аудитор аудиторлик хулосаси санасигача барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботларда бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган муҳим модда билан боғлиқ текшириш кўлами чекланган ҳолат учун.

Ушбу аудитор хулосаси намунаси учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ёки листингга кирмаган ҳар қандай ташкилотнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит ўтказиш. Бу аудит гуруҳ аудитидир (яъни, 600-сон АХС қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСга мувофиқ (умумий мақсадлар асоси) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифига мос келади.
- Аудитор чет элдаги шубҳа компанияга инвестиция бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган. Етарли ва муносиб аудит далилларини ололмасликнинг мумкин бўлган таъсирлари консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун муҳим, лекин кенг тарқалмаган деб ҳисобланади (яъни, ўзгартирилган фикр мувофиқдир).
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция доирасидаги талаблардир.
- Олинган аудит далиллари асосида, аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ходисалар ёки шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХС га мувофиқ мулоқот қилинган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасигача барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича ўзгартирилган фикрга сабаб бўлган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг қонун ёки меъёрий ҳужжатлар талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Шартли фикр

Биз ABC Компанияси ва унинг шуъба корхоналари (Гуруҳ) консолидациялашган молиявий ҳисоботларини аудит қилдик, улар 2021 йил 31 декабр ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун консолидациялашган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек консолидациялашган молиявий ҳисоботларга изоҳлар, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, ҳисоботимизнинг "Шартли фикр учун асос" бандида тавсифланган масаланинг мумкин бўлган таъсирларидан ташқари, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатлардан ҳаққоний тақдим этилган (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирлайди) Гуруҳнинг 2021 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун унинг консолидациялашган молиявий натижалари ва консолидациялашган пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳолда.

Ўзгартирилган фикр учун асос

Гуруҳнинг йил давомида сотиб олинган ва ҳиссадорлик усули билан ҳисобга олинган XYZ Компаниясига (хорижий шуъба компания) қилинган инвестицияси 2021 йил 31 декабрь ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда ххх миқдорида кўрсатилган, ва ABC нинг XYZ соф даромадидаги улуши ххх миқдорида ABC нинг шу йил учун даромадида киритилган. Биз 2021 йил 31 декабрь ҳолатига ABC нинг XYZ га қилинган инвестициясининг баланс қиймати ва шу йил учун ABC нинг XYZ нинг соф даромадидаги улуши ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини ололмадик, чунки бизга XYZ нинг молиявий маълумотлари, раҳбарияти ва аудиторларига кириш имконияти берилмади. Оқибатда, биз бу суммаларга қандай тузатишлар киритиш зарурлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Гуруҳдан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари модификацияланган фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

Раҳбарият³⁰ бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Бошқа маълумотлар [X ҳисоботидаги маълумотлар³¹, лекин консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасини ўз ичига олмайди] дан иборат.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни қамраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз бошқа маълумотларни ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат.

Агар биз бажарган ишимиз асосида бу бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу фактни хабар қилишимиз талаб этилади. Юқоридаги "Шартли фикр учун асос" бандида тавсифланганидек, биз 2021 йил 31 декабр ҳолатига ABC нинг XYZ га қилинган инвестициясининг баланс қиймати ва шу йил учун ABC нинг XYZ нинг соф даромадидаги улуши ҳақида етарли ва муносиб далилларни ола олмадик. Шунга қўра, биз бошқа маълумотлар бу масала бўйича муҳим бузиб кўрсатилганми ёки йўқми, хулоса чиқара олмаимиз.

³⁰ Ёки муайян юрисдикциянинг ҳуқуқий доирасида мос келадиган бошқа атамалар.

³¹ Бошқа маълумотларни аниқлаш учун "менежмент ҳисоботи ва раиснинг баёноти" каби аниқроқ тавсифдан фойдаланиш мумкин.
720-сон АХС

[Аудитнинг асосий масалалари]³²

Аудитнинг муҳим масалалари - бу бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр консолидациялашган молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити доирасида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. “Ўзгартирилган фикр учун асос” бандида тавсифланган масаладан ташқари, биз куйида тавсифланган масалаларни ҳисоботимизда мулоқот қилиниши лозим бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир аудитнинг муҳим масаласи тавсифи.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари³³

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 2-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 2-намунага қаранг.]

[Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул партнёр [исм.³⁴]

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

³² Аудитнинг асосий масалалари бўлими фақат листингга киритилган ташкилотлар учун талаб қилинади.

³³ Ёки муайян юрисдикциянинг ҳуқуқий доирасида мос бўлган бошқа атамалар.

³⁴ Аудитор ҳисоботида листингга киритилган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботлар тўпламларини аудити учун топшириқ бўйича ҳамкорнинг номи киритилади, агарда камдан-кам ҳолатларда бундай ошкор қилиш шахсий хавфсизликка жиддий таҳдид туғдириши мумкин бўлса (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-бандга қаранг).

7-намуна – Хар қандай ташкилотнинг аудиторлик хулосаси, листингга кирган ёки листингга кирмаган, салбий фикрни ўз ичига олган, аудитор аудитор хулосаси санасигача барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган ҳолат учун.

Ушбу аудиторлик хулосаси намунаси учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- Листингга кирган ёки листингга кирмаган хар қандай ташкилотнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўпламини ҳаққоний тақдим этиш асосида аудит ўтказиш. Бу аудит гуруҳ аудитидир (яъни, 600-сон АХС қўлланилади).
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан МХХСга мувофиқ (умумий мақсадлар асоси) тайёрланган.
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифига мос келади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар шубба корхонанинг консолидациялашмаганлиги туфайли муҳим тарзда бузиб кўрсатилган. Муҳим бузиб кўрсатиш консолидациялашган молиявий ҳисоботларга кенг тарқалган деб ҳисобланади. Бузиб кўрсатишнинг консолидациялашган молиявий ҳисоботларга таъсири амалда буни аниқлаш имконияти бўлмаганлиги сабабли аниқланмаган (яъни, салбий фикр мувофиқдир).
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция доирасидаги талаблардир.
- Олинган аудит далиллари асосида, аудитор 570-сон АХС (Қайта тахрирланган) га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ходисалар ёки шароитларга оид муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ мулоқот қилинган.
- Аудитор аудитор хулосаси санасигача барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикрга сабаб бўлган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.
- Консолидациялашган молиявий ҳисоботларни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг қонун ёки меъёрий ҳужжатлар талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

ABC компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Салбий фикр

Биз ABC Компанияси ва унинг шуъба корхоналари (Гурух) консолидациялашган молиявий ҳисоботларини аудит қилдик, улар 2021 йил 31 декабрь ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун консолидациялашган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, шунингдек консолидациялашган молиявий ҳисоботларга изоҳлар, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларини ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, ҳисоботимизнинг "Салбий фикр учун асос" бандида муҳокама қилинган масаланинг аҳамиятлилиги туфайли, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисоботлар Гурухнинг 2021 йил 31 декабрь ҳолатига консолидациялашган молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун унинг консолидациялашган молиявий натижалари ва консолидациялашган пул оқимларини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МХХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этмайди (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирламайди).

Салбий фикр учун асос

Х-изоҳда тушунтирилганидек, Гурух 2021 йилда сотиб олинган XYZ Компанияси шуъба корхонасини консолидациялашмаган, чунки ҳали шуъба корхонанинг айрим муҳим активлари ва мажбуриятларининг сотиб олиш санасидаги ҳаққоний қийматларини аниқлаш имконияти бўлмаган. Шунинг учун бу инвестиция бошланғич қиймат усулида ҳисобга олинган. МХХСга мувофиқ, Гурух бу шуъба корхонани консолидациялаши ва сотиб олишни вақтинчалик суммалар асосида ҳисобга олиши лозим эди. Агар XYZ Компанияси консолидациялашган бўлса, илова қилинган консолидациялашган молиявий ҳисоботларнинг кўп элементлари муҳим даражада таъсирланган бўларди. Консолидациялашмаганлик натижасида консолидациялашган молиявий ҳисоботларга таъсирлари аниқланмаган.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Гурухдан мустақилмиз, ва биз ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари салбий фикримиз учун асос таъминлаш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки мосроқ бўлган бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

Раҳбарият³⁵ бошқа маълумотлар учун жавобгардир. Бошқа маълумотлар [Х ҳисоботидаги маълумотлар³⁶, лекин консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ва уларга доир аудиторлик хулосасимизни ўз ичига олмайди] дан иборат.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича бизнинг фикримиз бошқа маълумотларни қамраб олмайди ва биз уларга нисбатан ҳеч қандай шаклдаги ишонч хулосасини билдирмаймиз.

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ равишда, бизнинг жавобгарлигимиз бошқа маълумотларни ўқиш ва буни амалга оширишда бошқа маълумотлар консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ёки аудитда олинган билимларимиз билан муҳим даражада мос келмаслигини ёки бошқача муҳим бузиб кўрсатилганлигини кўриб чиқишдан иборат. Агар биз бажарган ишимиз асосида бу бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулосага келсак, биз бу фактни хабар қилишимиз талаб этилади. Юқоридаги "Салбий фикр учун асос" бандида тавсифланганидек, Гурух XYZ Компаниясини консолидациялаши ва сотиб олишни вақтинчалик суммалар асосида ҳисобга олиши лозим эди. Биз XYZ Компаниясини консолидациялашдаги камчилик туфайли Х ҳисоботидаги суммалар ёки бошқа моддаларга таъсир қилган шу сабабга нисбатан бошқа маълумотлар ҳам муҳим бузиб кўрсатилган деган хулосага келдик.

[Аудитнинг асосий масалалари]³⁷

Аудитнинг асосий масалалари - бу бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр консолидациялашган молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити доирасида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикримизни шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида

³⁵ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

³⁶ "Раҳбарият ҳисоботи ва раис баёноти" каби бошқа маълумотларни аниқроқ тавсифлаш бошқа маълумотларни аниқлаш учун фойдаланилиши мумкин.

³⁷ Аудитнинг асосий масалалари бўлими факат рўйхатга олинган ташкилотлар учун талаб қилинади.

фикр билдирмаймиз. "Салбий фикр учун асос" бандида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни ҳисоботимизда мулоқот қилиниши лозим бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир аудитнинг муҳим масаласи тавсифи.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари³⁸

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 2-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бўйича хулоса бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) даги 2-намунага қаранг.]

[Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудит бўйича масъул партнёр [исм].³⁹

[Аудиторлик фирмаси номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи, муайян юрисдикция учун тегишли ҳолда]

[Аудитор манзили]

[Сана]

³⁸ Ёки муайян юрисдикция ҳукукий доирасида мос келадиган бошқа атамалар

³⁹ Рўйхатга олинган ташкилотларнинг умумий мақсадли молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити учун аудитор ҳисоботида топшириқ бўйича ҳамкорнинг номи киритилади, камдан-кам ҳолларда, бундай ошкор этиш шахсий хавфсизликка жиддий таҳдид туғдириши асосли равишда қўйилган ҳоллар бундан мустасно (700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-бандга қаранг).

800-сон АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАХРИРЛАНГАН)
МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР—МАХСУС МАҚСАДЛИ АСОСЛАРГА МУВОФИҚ
ТАЙЁРЛАНГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИ

(2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсад	5
Таърифлар	6–7
Талаблар	
Топшириқни қабул қилишда мулоҳазалар	8
Аудитни режалаштириш ва бажаришда мулоҳазалар	9–10
Фикр шакллантириш ва хулоса беришда мулоҳазалар	11–14
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Махсус мақсадли асос таърифи	A1–A4
Топшириқни қабул қилишда мулоҳазалар	A5–A8
Аудитни режалаштириш ва бажаришда мулоҳазалар	A9–A12
Фикр шакллантириш ва хулоса беришда мулоҳазалар	A13–A21
Илова: Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича мустақил аудиторнинг хулосаси намуналари	

800-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), “Махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити — махсус мулоҳазалар”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиши” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. 100-700 сонли Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) молиявий ҳисоботлар аудитига қўлланилади. Ушбу АХС махсус мақсадли асос бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудитида ушбу АХСларни қўллашдаги махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади.
2. Ушбу АХС махсус мақсадли асос бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами контекстида ёзилган. 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹ алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботларнинг махсус элементи, ҳисобварағи ёки моддаси аудитига ўринли бўлган махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади.
3. Ушбу АХС бошқа АХСлар талабларининг устуворлигини бекор қилмайди; у шунингдек топшириқ ҳолатларида ўринли бўлиши мумкин бўлган барча махсус мулоҳазаларни кўриб чиқишни даъво ҳам қилмайди.

Кучга кириш санаси

4. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад

5. Махсус мақсадли асослар бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот аудитида АХСларни қўллашда аудиторнинг мақсади қуйидагиларга ўринли бўлган махсус мулоҳазаларни тегишли равишда кўриб чиқишдан иборат:
 - (a) Топшириқни қабул қилиш;
 - (b) Ушбу топшириқни режалаштириш ва бажариш; ва
 - (c) Молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш ва хулоса бериш.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар – махсус мақсадли асос бўйича тайёрланган молиявий ҳисобот. (А4-бандга қаранг)
 - (b) Махсус мақсадли асос – муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборот эҳтиёжларини кондиритиш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот асоси. Молиявий ҳисобот асоси ҳаққоний тақдимот асослари ёки мувофиқлик асоси бўлиши мумкин.² (А1-А4-бандларга қаранг)
7. Ушбу АХСда "молиявий ҳисобот"га ҳавола "махсус мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами"ни англатади. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосининг талаблари молиявий ҳисоботларнинг тақдимот тузилиши ва мазмунини, ҳамда молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўпламини нима ташкил этишини аниқлайди. "Махсус мақсадли молиявий ҳисобот"га ҳавола тегишли очиб бериладиган маълумотларни ҳам ўз ичига олади.

Талаблар

Топшириқни қабул қилишда мулоҳазалар

Молиявий ҳисобот асосининг мақбуллиги

8. 210-сон АХС аудитордан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосининг мақбуллигини аниқлашни талаб қилади.³ Махсус мақсадли молиявий ҳисобот аудитида, аудитор қуйидагиларни тушуниб олиши лозим: (А5-А8-бандларга қаранг)
 - (a) Молиявий ҳисобот қайси мақсадда тайёрланганлиги;
 - (b) Мўлжалланган фойдаланувчилар; ва

¹ 805-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Алоҳида молиявий ҳисоботлар ва молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддалари аудитига оид махсус мулоҳазалар"

² 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", 13(а)-банд

³ 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларини келиштириш", 6(а)-банд

- (с) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ушбу шароитларда мақбул эканлигини аниқлаш учун раҳбарият томонидан ташланган қадамлар.

Аудитни режалаштириш ва бажаришда мулоҳазалар

9. 200-сон АХС аудитордан аудитга тегишли барча АХСларга риоя қилишни талаб қилади.⁴ Махсус мақсадли молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва бажаришда, аудитор АХСларни қўллаш топшириқ шароитларида махсус кўриб чиқишни талаб қилиш-қилмаслигини аниқлаши лозим. (А9-А12-бандларга қаранг)
10. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) аудитордан қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ва ташкилотнинг ҳисоб сиёсатлари ва уларга киритилган ҳар қандай ўзгаришлар сабабларини тушуниб олишни талаб қилади.⁵ Шартнома қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот ҳолатида, аудитор раҳбарият ушбу молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қилган шартноманинг ҳар қандай аҳамиятли талқинларини тушуниб олиши лозим. Бошқа оқилона талқинни қабул қилиш молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотда муҳим фарқни юзага келтирган бўлса, талқин аҳамиятли ҳисобланади.

Фикр шакллантириш ва хулоса беришда мулоҳазалар

11. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш ва хулоса беришда, аудитор 700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларини қўллаши лозим.⁶ (А13-А19-бандларга қаранг)

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосининг тавсифи

12. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан молиявий ҳисобот қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига етарли даражада ҳавола қилиш ёки уни тавсифлашни баҳолашни талаб қилади.⁷ Шартнома қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот ҳолатида, аудитор молиявий ҳисобот улар асосланган шартноманинг ҳар қандай аҳамиятли талқинларини етарли даражада тавсифлашни баҳолаши лозим.
13. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторнинг хулосаси нинг шакли ва мазмуни, шу жумладан маълум элементлар учун махсус тартибни кўриб чиқади. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг хулосаси ҳолатида:
- (а) Аудиторнинг хулосаси молиявий ҳисобот тайёрланган мақсадни ва, зарур бўлса, мўлжалланган фойдаланувчиларни тавсифлаши, ёки ўша маълумотларни ўз ичига олган махсус мақсадли молиявий ҳисоботлардаги изоҳга ҳавола қилиши лозим; ва
- (б) Агар раҳбарият бундай молиявий ҳисоботларни тайёрлашда молиявий ҳисобот асосини танлаш имкониятига эга бўлса, раҳбариятнинг⁸ молиявий ҳисобот учун жавобгарлиги тўғрисидаги тушунтириш унинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ҳолатларда мақбул эканлигини аниқлаш бўйича жавобгарлигига ҳам ҳавола қилиши лозим.

Молиявий ҳисобот махсус мақсадли асослар бўйича тайёрланганлиги ҳақида ўқувчиларни огоҳлантириш

14. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг хулосаси си фойдаланувчиларини молиявий ҳисобот махсус мақсадли асос бўйича тайёрланганлиги ва, натижада, молиявий ҳисоботлар бошқа мақсад учун мос бўлмаслиги мумкинлиги ҳақида огоҳлантирувчи диққатни жалб қилувчи муҳим жиҳатларни ўз ичига олиши лозим. (А20–А21-бандларга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Махсус мақсадли асос таърифи (6-бандга қаранг)

- А1. Махсус мақсадли асос мисолларига қуйидагилар киради:

- Ташкилотнинг солиқ декларациясига илова қилинган молиявий ҳисобот тўплами учун солиқ ҳисоби асоси;

⁴ 200-сон АХС, 18-банд

⁵ 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш”, 19(b)-банд

⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва хулоса бериш”

⁷ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

⁸ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мувофиқ бўлган бошқа атама

800-сон АХС

- Ташкилот кредиторлар учун тайёрлаши сўралиши мумкин бўлган пул оқими маълумотлари учун нақд пулларни қабул қилиш ва тўлаш ҳисоби асоси;
- Регулятор томонидан ўрнатилган ўша регулятор талабларини қондириш учун молиявий ҳисобот қоидалари; ёки
- Облигация шартномаси, кредит шартномаси ёки лойиҳа грантлари каби шартноманинг молиявий ҳисобот қоидалари.

- A2. Махсус мақсадли асос ваколатли ёки тан олинган стандартларни ўрнатиш ташкилоти томонидан ёки қонун ёки норматив ҳужжат билан ўрнатилган молиявий ҳисобот асосига асосланган, аммо ўша асоснинг барча талабларига жавоб бермайдиган ҳолатлар бўлиши мумкин. Масалан, молиявий ҳисоботларни Х юрисдикциясининг барчаси эмас, балки кўпчилик молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ тайёрланишини талаб қиладиган шартнома. Бу топшириқ ҳолатларида мақбул бўлганда, махсус мақсадли молиявий ҳисоботларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси тавсифида ваколатли ёки тан олинган стандартларни ўрнатиш ташкилоти томонидан ёки қонун ёки норматив ҳужжат билан ўрнатилган молиявий ҳисобот асосига тўлиқ мувофиқликни таъкидлаш мақсадга мувофиқ эмас. Шартнома бўйича юқоридаги мисолда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси тавсифи Х юрисдикциясининг молиявий ҳисобот стандартларига ҳавола қилиш ўрнига, шартноманинг молиявий ҳисобот қоидаларига ҳавола қилиши мумкин.
- A3. A2-бандда тавсифланган ҳолатларда, ҳатто махсус мақсадли асос асосланган молиявий ҳисобот асоси ҳаққоний тақдимот асоси бўлса ҳам, махсус мақсадли асос ҳаққоний тақдимот асоси бўлмаслиги мумкин. Бунинг сабаби, махсус мақсадли асос молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдмотига эришиш учун зарур бўлган ваколатли ёки тан олинган стандартларни ўрнатиш ташкилоти томонидан ёки қонун ёки норматив ҳужжат билан ўрнатилган молиявий ҳисобот асосининг барча талабларига жавоб бермаслиги мумкин.
- A4. Махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот ташкилот тайёрлайдиган ягона молиявий ҳисобот бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, бу молиявий ҳисобот молиявий ҳисобот асоси мўлжалланган фойдаланувчилардан бошқа фойдаланувчилар томонидан фойдаланилиши мумкин. Ўша ҳолатларда молиявий ҳисоботларнинг кенг тарқалишига қарамай, молиявий ҳисоботлар АХСлар мақсадлари учун ҳали ҳам махсус мақсадли молиявий ҳисобот ҳисобланади. 13-14-бандлардаги талаблар молиявий ҳисобот тайёрланган мақсад ҳақида нотўғри тушунишларни олдини олиш учун мўлжалланган.⁹

Топшириқни қабул қилишда мулоҳазалар

Молиявий ҳисобот асосининг мақбуллиги (8-бандга қаранг)

- A5. Махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар ҳолатида, мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ахборот эҳтиёжлари молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосининг мақбуллигини аниқлашда асосий омил ҳисобланади.
- A6. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси махсус мақсадли молиявий ҳисобот учун стандартларни эълон қилиш ваколатига эга ёки тан олинган ташкилот томонидан ўрнатилган молиявий ҳисобот стандартини ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолда, агар ташкилот тегишли манфаатдор томонлар фикрларини муҳокама қилиш ва кўриб чиқишни ўз ичига олган ўрнатилган ва шаффоф жараёнга риоя қилса, бу стандартлар ўша мақсад учун мақбул деб ҳисобланади. Айрим юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжат раҳбарият томонидан муайян турдаги ташкилот учун махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланиладиган молиявий ҳисобот асосини белгилаши мумкин. Масалан, регулятор ўша регулятор талабларини қондириш учун молиявий ҳисобот қоидаларини ўрнатиши мумкин. Аксига далиллар бўлмаса, бундай молиявий ҳисобот асоси бундай ташкилот томонидан тайёрланадиган махсус мақсадли молиявий ҳисобот учун мақбул деб ҳисобланади.
- A7. A6-бандда эслатиб ўтилган молиявий ҳисобот стандартлари қонунчилик ёки норматив талаблар билан тўлдирилган ҳолда, 210-сон АХС аудитордан молиявий ҳисобот стандартлари ва қўшимча талаблар ўртасида қандайдир зиддиятлар мавжудлигини аниқлашни ва бундай зиддиятлар мавжуд бўлганда аудитор томонидан қабул қилиниши керак бўлган ҳаракатларни белгилашни талаб қилади.¹⁰
- A8. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси шартноманинг молиявий ҳисобот қоидаларини ёки A6 ва A7-бандларда тавсифланганидан бошқа манбаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолда, топшириқ ҳолатларида молиявий ҳисобот асосининг мақбуллиги асослар 210-сон АХСнинг 2-илувасида тавсифланганидек мақбул молиявий ҳисобот асоси томонидан одатда намоиш этиладиган хусусиятларни намоиш этиш-этмаслигини кўриб чиқиш

⁹ 200-сон АХС, 13(f)-банд

¹⁰ 210-сон АХС, 18-банд

оркали аниқланади. Махсус мақсадли асос ҳолатида, мақбул молиявий ҳисобот асоси томонидан одатда намоиш этиладиган ҳар бир хусусиятнинг аниқ бир келишувга нисбатан нисбий аҳамияти касбий мулоҳаза масаласидир. Масалан, сотиш санасида ташкилотнинг соф активлари қийматини аниқлаш мақсадида, сотувчи ва харидор ундирилмайдиган дебиторлик қарздорлиги учун захираларнинг жуда эҳтиёткор баҳолари уларнинг эҳтиёжлари учун мос эканлигига келишган бўлишлари мумкин, ҳатто бундай молиявий ахборот умумий мақсадли асосга мувофиқ тайёрланган молиявий маълумот билан таққослаганда нейтрал бўлмаса ҳам.

Аудитни режалаштириш ва бажаришда мулоҳазалар (9-бандга қаранг)

- A9. 200-сон АХС аудитордан (а) молиявий ҳисобот аудити топшириқларига тегишли мустақиллик талабларини ҳам ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларга, ва (б) аудитга тегишли барча АХСларга риоя қилишни талаб қилади. Шунингдек, у аудитордан, агар аудит ҳолатларида бутун АХС тегишли бўлмаса ёки талаб шартли бўлгани учун тегишли бўлмаса ва шарт мавжуд бўлмаса, АХСнинг ҳар бир талабига риоя қилишни талаб қилади. Истисно ҳолатларда, аудитор АХСдаги тегишли талабдан четга чиқиш ва ўша талаб мақсадида эришиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарур деб ҳисоблаши мумкин.¹¹
- A10. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот аудитида АХСларнинг айрим талабларини қўллаш аудитор томонидан махсус мулоҳазаларни талаб қилиши мумкин. Масалан, 320-сон АХСда, молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун муҳим бўлган масалалар бўйича мулоҳазалар фойдаланувчиларнинг гуруҳ сифатида умумий молиявий ахборот эҳтиёжларини кўриб чиқишга асосланган.¹² Бироқ, махсус мақсадли молиявий ҳисобот аудити ҳолатида, бу мулоҳазалар мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий маълумот эҳтиёжларини кўриб чиқишга асосланади.
- A11. Масалан, шартнома талабларига мувофиқ тайёрланган махсус мақсадли молиявий ҳисобот ҳолатида, раҳбарият мўлжалланган фойдаланувчилар билан аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишлар тузатилмайдиган ёки бошқача тарзда тузатилмайдиган чегара бўйича келишиб олиши мумкин. Бундай чегаранинг мавжудлиги аудиторни махсус мақсадли молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш ва бажариш мақсадида 320-сон АХСга мувофиқ муҳимликни аниқлаш талабидан озод қилмайди.
- A12. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан ташкилотнинг бошқарув тузилмаси ичида мулоқот қилиш учун тегишли шахс(лар)ни аниқлашни талаб қилади.¹³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) баъзи ҳолларда бошқарув учун масъул барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этишларини ва мулоқот талабларининг қўлланилиши бу ҳолатни тан олиш учун ўзгартирилишини қайд этади.¹⁴ Агар умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами ҳам ташкилот томонидан тайёрланса, махсус мақсадли молиявий ҳисобот тайёрланишини назорат қилиш учун масъул бўлган шахс(лар) ўша умумий мақсадли молиявий ҳисобот тайёрланишини назорат қилиш учун масъул бўлган бошқарув учун масъул шахслар билан бир хил бўлмаслиги мумкин.

Фикр шакллантириш ва хулоса беришда мулоҳазалар (11-бандга қаранг)

- A13. Ушбу АХСнинг иловаси махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича мустақил аудитор хулосалари намуналарини ўз ичига олади. Аудитор хулосаларининг бошқа намуналари махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича хулоса беришга тегишли бўлиши мумкин (масалан, 700-сон АХС (қайта таҳрирланган), 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган),¹⁵ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган),¹⁶ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁷, ва 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁸ иловаларига қаранг).

Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича хулоса беришда 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)ни қўллаш

- A14. Ушбу АХСнинг 11-банди аудитордан махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш ва хулоса беришда 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)ни қўллаш талаб қилинишини тушунтиради. Бунда, аудитор бошқа АХСлардаги хулоса бериш талабларини ҳам қўллаши талаб қилинади ва қуйидаги A15-A19-бандларда кўриб чиқилган махсус мулоҳазаларни фойдали деб топиши мумкин.

Фаолият узлуксизлиги

¹¹ 200-сон АХС, 14, 18, ва 22–23-бандлар

¹² 320-сон АХС, “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик”, 2-банд

¹³ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш”

¹⁴ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А8-банд

¹⁵ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрнинг модификациялари”

¹⁶ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Фаолиятнинг узлуксизлиги”

¹⁷ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари”

¹⁸ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудиторлик хулосасида алоҳида масалаларни таъкидлаш бандлари ва бошқа масалалар бандлари”
800-сон АХС

- A15. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот ҳисобнинг фаолият узлуксизлиги асоси тегишли бўлган ёки тегишли бўлмаган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ тайёрланиши мумкин (масалан, айрим юрисдикцияларда солиқ асосида тайёрланган баъзи молиявий ҳисобот учун ҳисобнинг фаолият узлуксизлиги асоси тегишли эмас).¹⁹ Махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига қараб, аудиторнинг ҳулосасида фаолият узлуксизлигига тегишли раҳбариятнинг жавобгарликлари²⁰ тавсифи зарур бўлганда мослаштирилиши керак бўлиши мумкин. Аудиторнинг ҳулосасида аудиторнинг жавобгарликлари²¹ тавсифи ҳам 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ ҳолатларида қандай қўлланилишига қараб зарур бўлганда мослаштирилиши керак бўлиши мумкин.

Аудитнинг асосий масалалари

- A16. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан листинг ташкилотларининг умумий мақсадли молиявий ҳисоботи тўлиқ тўпламлари аудити учун 701-сон АХС²²га мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини ифодалашни талаб қилади. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот аудити учун, 701-сон АХС фақат махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг ҳулосаси да аудитнинг асосий масалаларини ифодалаш қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинганда ёки аудитор бошқача тарзда асосий аудит масалаларини ифодалашга қарор қилганда қўлланилади. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича аудитор ҳулосасида аудитнинг асосий масалалари ифодаланганда, 701-сон АХС тўлиқлигича қўлланилади.²³

Бошқа маълумот

- A17. 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) бошқа маълумотга оид аудиторнинг жавобгарликларини кўриб чиқади. Ушбу АХС контекстида, махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ёки уларга илова қилинган ҳисоботлар-уларнинг мақсади эгаларга (ёки шунга ўхшаш манфаатдор томонларга) махсус мақсадли молиявий ҳисоботларда тақдим этилган масалалар бўйича маълумот тақдим этиш-720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) мақсадида йиллик ҳисобот деб ҳисобланади. Махсус мақсадли асосларни қўллаган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисобот ҳолатида, "шунга ўхшаш манфаатдор томонлар" атамаси молиявий ахборот эҳтиёжлари махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун қўлланиладиган махсус мақсадли асос лойиҳаси билан қондириладиган муайян фойдаланувчиларни ўз ичига олади. Аудитор ташкилот бундай ҳисобот чиқаришни режалаштирганини аниқлаганда, 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) талаблари махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар аудитига қўлланилади бўлади.

Топшириқ партнёрининг номи

- A18. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг аудиторнинг ҳулосасига топшириқ партнёрининг номини киритиш бўйича талаби листинг ташкилотларининг махсус мақсадли молиявий ҳисоботи аудитига ҳам тегишли.²⁴ Аудитордан қонун ёки норматив ҳужжат томонидан аудиторнинг ҳулосаси га топшириқ партнёрининг номини киритиш талаб қилиниши мумкин ёки у листинг ташкилотларидан бошқа ташкилотларнинг махсус мақсадли молиявий ҳисоботи бўйича ҳулоса беришда бундай қилишга бошқача тарзда қарор қилиши мумкин.

Умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторнинг ҳулосаси га ҳавола киритиши

- A19. Аудитор махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг ҳулосаси да бошқа масала бўлимида умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторнинг ҳулосаси га ёки унда келтирилган масала(лар)га ҳавола қилишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин (706-сон АХС (қайта таҳрирланган)га қаранг).²⁵ Масалан, аудитор махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг ҳулосаси да умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторнинг ҳулосаси га киритилган фаолиятни давом эттириш қобиляти билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бўлимига ҳавола қилишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Молиявий ҳисобот махсус мақсадли асос бўйича тайёрланганлиги ҳақида фойдаланувчиларни огоҳлантириши (14-бандга қаранг)

- A20. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот улар мўлжалланган мақсадлардан бошқа мақсадлар учун фойдаланилиши мумкин. Масалан, регулятор айрим ташкилотлардан махсус мақсадли молиявий ҳисоботларни оммавий рўйхатга қўйишни талаб қилиши мумкин. Нотўғри тушунишларни олдини олиш учун, аудитор аудиторнинг ҳулосаси фойдаланувчиларини молиявий ҳисобот махсус мақсадли асос бўйича тайёрланганлигини ва, шунинг учун, бошқа

¹⁹ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 2-банд

²⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 34(b) ва А49-бандларга қаранг

²¹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 39(b)(iv)-бандга қаранг.

²² 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг ҳулосасида аудитнинг асосий масалаларини етказиш"

²³ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 31-банд

²⁴ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46 ва А62–А64-бандларга қаранг.

²⁵ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 10–11-бандларга қаранг

мақсад учун мос бўлмаслиги мумкинлигини тушунтирадиган алоҳида масала бўлимини киритиш орқали огоҳлантиради. 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бу бўлимни "Алоҳида масала" атамасини ўз ичига олган муносиб сарлавҳа билан аудиторнинг хулосаси нинг алоҳида бўлимида келтиришни талаб қилади.²⁶

Тарқатиш ёки фойдаланишни чеклаш (14-бандга қаранг)

- A21. 14-бандда талаб қилинган огоҳлантириш билан бирга, аудитор аудиторнинг хулосаси нинг фақат муайян фойдаланувчилар учун мўлжалланганлигини кўрсатишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Муайян юрисдикциянинг қонун ёки норматив ҳужжатларига қараб, бунга аудиторнинг хулосаси нинг тарқатилиши ёки ундан фойдаланишни чеклаш орқали эришиш мумкин. Бундай ҳолатларда, 14-бандда эслатилган бўлим бу бошқа масалани ҳам қамраб олиш учун кенгайтирилиши ва сарлавҳа тегишли равишда ўзгартирилиши мумкин (ушбу АХСнинг иловасидаги намуналарга қаранг).

²⁶ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 9(а)-бандига қаранг.
800-сон АХС

Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бўйича мустақил аудиторнинг хулосаси намуналари

- 1-намуна: Листинг кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг шартноманинг молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудитор хулосаси (ушбу намуна мақсадида, мувофиқлик асоси).
- 2-намуна: Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг Х юрисдикциясининг солиқ ҳисоби асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудитор хулосаси (ушбу намуна мақсадида, мувофиқлик асоси).
- 3-намуна: Листингга кирган ташкилотнинг регулятор томонидан ўрнатилган молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторнинг хулосаси (ушбу намуна мақсадида, ҳаққоний тақдимот асоси).

1-намуна: Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг шартноманинг молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудитор хулосаси(ушбу намуна мақсадида, мувофиқлик асослари).

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадида, қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан шартноманинг молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ тайёрланган (яъни, махсус мақсадли асос). Раҳбарият молиявий ҳисобот асосини танлаш имкониятига эга эмас.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси мувофиқлик асоси эга.
- Умумий мақсадли молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик хулосаси чиқарилмаган.
- Аудиторлик топшириқ шартлари 210-сон АХСдаги молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, “тоза”) фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган ўринли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига нисбатан аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудиторнинг хулосаси нинг тарқатилиши ва ундан фойдаланиш чекланган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини ифодалаш талаб қилинмайди ва у бошқача тарзда бундай қилишга қарор қилмаган.
- Аудитор бошқа маълумот мавжуд эмаслигини аниқлаган (яъни, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ бошқа хулоса бериш жавобгарликлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзил олувчи]

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда муҳим ҳисоб сиёсатлари қисқача баёни қиритилган молиявий ҳисоботга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун Компаниянинг илова қилинган молиявий ҳисоботи барча муҳим жиҳатларда Компания ва DEF Компанияси ўртасида 20X1 йил 1 январда тузилган шартнома (“шартнома”)нинг Z бўлимидаги молиявий ҳисобот қондаларига мувофиқ тайёрланган.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига қўлланилади бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз бу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Алоҳида масала -- Ҳисоб асоси ва тарқатиш ҳамда фойдаланишда чеклов

Биз ҳисоб асосини тавсифловчи молиявий ҳисоботларнинг X-изоҳига эътиборни қаратамиз. Молиявий ҳисобот Компанияга юқорида эслатилган шартноманинг молиявий ҳисобот қондаларига риоя қилишда ёрдам бериш учун тайёрланган. Натижада, молиявий ҳисоботлар бошқа мақсад учун мос бўлмаслиги мумкин. Бизнинг ҳисоботимиз фақат Компания ва DEF Компаниясига мўлжалланган ва Компания ёки DEF Компаниясидан бошқа томонларга тарқатилмаслиги ёки улар томонидан фойдаланилмаслиги лозим. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича ўзгартирилмаган.

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари¹

Раҳбарият молиявий ҳисоботларни шартноманинг Z бўлимидаги молиявий ҳисобот қондаларига мувофиқ тайёрлаш ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботни тайёрлашни таъминлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки операцияларни тўхтатиш ниятида бўлмаса, ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобили бўлмаса, бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисобот бутунлигича фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги ҳақида оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудиторнинг хулосаси ни чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит мавжуд бўлганда муҳим бузиб кўрсатишни ҳар доим аниқлашига кафолат эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки биргаликда ушбу молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 41(б) бандида куйидаги эътибор қаратилган материал аудиторлик хулосасига Иловада жойлаштирилиши мумкинлиги тушунтирилган. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 41(в) бандида қонун, қондалар ёки миллий аудиторлик стандартлари аниқ рухсат берган тақдирда, ушбу материални аудиторлик хулосасига қиритиш ўрнига, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини ўз ичига олган тегишли ваколатли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиш мумкинлиги тушунтирилган, бунда веб-сайтдаги тавсиф куйида келтирилган аудиторнинг жавобгарликлари тавсифига мос келиши ва унга зид бўлмаслиги шарт.

АХСларга мувофиқ аудитнинг бир қисми сифатида, биз бутун аудит давомида касбий мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Шунингдек, биз:

¹ Ушбу намунавий аудитор ҳисоботлари давомида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамаларини муайян юрисдикциядаги қонунчилик асоси контекстида тегишли бўлган бошқа атама билан алмаштириш зарур бўлиши мумкин.

- Молиявий ҳисоботнинг фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз, бу рискларга жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз, ҳамда фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатолик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқорироқ, чунки фирибгарлик тил бириктириш, қалбакилаштириш, қасддан қилинган тушириб қолдиришлар, нотўғри тақдимотлар, ёки ички назоратни четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин.
- Ҳолатларга мувофиқ бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аммо Компаниянинг ички назоратининг самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас, аудитга тегишли ички назоратни тушуниб оламиз.²
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатларининг мувофиқлигини ва раҳбарият томонидан қилинган ҳисоб баҳолари ҳамда тегишли очиб бериладиган маълумотларнинг оқиллигини баҳолаймиз.
- Раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланишнинг мувофиқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва, олинган аудит далилларига асосланиб, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига нисбатан муҳим шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, биздан аудитор хулосамизда молиявий ҳисоботлардаги тегишли очиб бериладиган маълумотларга эътиборни қаратиш талаб қилинади ёки, агар бундай очиб бериладиган маълумотлар етарли бўлмаса, фикримизни ўзгартириш талаб қилинади. Бизнинг хулосаларимиз аудитор хулосамиз санасига қадар олинган аудит далилларига асосланган. Бироқ, келажақдаги ҳодисалар ёки шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масала қаторида, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати, шунингдек аудит давомида аниқлаган ички назоратдаги ҳар қандай муҳим камчиликларни ўз ичига олган муҳим аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

[Муайян юрисдикция учун мувофиқ бўлганидек, аудиторлик фирмаси номидаги имзо, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи]

[Аудитор манзили]

[Сана]

² Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити билан бир вақтда ички назорат тизимининг самарадорлиги бўйича ҳам хулоса бериш масъулиятини зиммасига олган ҳолатларда, ушбу жумла тегишли равишда ўзгартирилади..
800-сон АХС

2-намуна: Листингга кирган ташкилотдан бошқа ташкилотнинг Х юрисдикциясининг солиқ ҳисоби асосига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудиторлик хулосаси (ушбу намуна мақсадида, мувофиқлик асослари).

Ушбу намунавий аудиторнинг хулосаси мақсадида, қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Шерикликнинг раҳбарияти томонидан шерикларга ўзларининг индивидуал солиқ декларацияларини тайёрлашда ёрдам бериш мақсадида Х юрисдикциясининг солиқ ҳисоби асосига мувофиқ (яъни, махсус мақсадли асос) тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламининг аудити. Раҳбарият молиявий ҳисобот асосини танлаш имкониятига эга эмас.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси мувофиқлик асоси эга.
- Аудиторлик топшириқ шартлари 210-сон АХСдаги молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, “тоза”) фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига нисбатан аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудиторнинг хулосасининг тарқатилиши чекланган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини ифодалаш талаб қилинмайди ва у бошқача тарзда бундай қилишга қарор қилмаган.
- Аудитор бошқа маълумот мавжуд эмаслигини аниқлаган (яъни, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ бошқа хулоса бериш жавобгарликлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзил олувчи]

Фикр

Биз ABC Шериклик (Шериклик) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва шу санада тугаган йил учун даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда муҳим ҳисоб сиёсатлари қисқача баёни киритилган молиявий ҳисоботга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун Шерикликнинг илова қилинган молиявий ҳисоботи барча муҳим жиҳатларда X юрисдикциясининг [қўлланиладиган даромад солиғи қонунини тавсифланг]га мувофиқ тайёрланган.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига қўлланилади бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Шерикликдан мустақилмиз, ва биз бу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Алоҳида масала – Ҳисоб асоси ва тарқатишни чеклаш

Биз ҳисоб асосини тавсифловчи молиявий ҳисоботларнинг X-изоҳига эътиборни қаратамиз. Молиявий ҳисоботлар Шериклик шерикларига ўзларининг индивидуал даромад солиғи декларацияларини тайёрлашда ёрдам бериш учун тайёрланган. Натижада, молиявий ҳисоботлар бошқа мақсад учун мос бўлмаслиги мумкин. Бизнинг ҳисоботимиз фақат Шериклик ва унинг шерикларига мўлжалланган ва Шериклик ёки унинг шерикларидан бошқа томонларга тарқатилмаслиги лозим. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича ўзгартирилмаган.

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари³

Раҳбарият молиявий ҳисоботларни X юрисдикциясининг солиқ ҳисоби асосига мувофиқ тайёрлаш ва фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботни тайёрлашни таъминлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига тегишли масалаларни ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки операцияларни тўхтатиш ниятида бўлмаса, ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобили бўлмаса, бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Шерикликнинг молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисобот бутунлигича фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги ҳақида оқилона ишонч олиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудиторнинг хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказилган аудит мавжуд бўлганда муҳим бузиб кўрсатишни ҳар доим аниқлашига кафолат эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва агар улар алоҳида ёки биргаликда ушбу молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона кутилса, муҳим деб ҳисобланади.

700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 41(b)-банди куйидаги эътибор қаратилган матн аудиторнинг хулосасининг иловасида жойлаштирилиши мумкинлигини тушунтиради. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 41(c)-банди қонун, норматив ҳужжат ёки миллий аудит стандартлари аниқ руҳат берганда, аудиторнинг хулосасига бу матнни киритиш ўрнига, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиш мумкинлигини тушунтиради, бунда веб-сайтдаги тавсиф аудиторнинг куйидаги жавобгарликлари тавсифини камраб олиши ва унга зид бўлмаслиги шарти билан

АХСларга мувофиқ аудитнинг бир қисми сифатида, биз бутун аудит давомида касбий мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Шунингдек, биз:

- Молиявий ҳисоботнинг фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз, бу рискларга жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва

³ Ёки муайян юрисдикциядаги қонунчилик асоси контекстида тегишли бўлган бошқа атамалар
800-сон АХС

бажарамиз, ҳамда фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб аудит далиллари оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатолик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқорироқ, чунки фирибгарлик тил бириктириш, қалбакилаштириш, қасддан қилинган тушириб қолдиришлар, нотўғри тақдиротлар, ёки ички назоратни четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин.

- Ҳолатларга мувофиқ бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида, аммо Шерикликнинг ички назоратининг самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас, аудитга тегишли ички назоратни тушуниб оламиз.⁴
- Раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланишнинг мувофиқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва, олинган аудит далиллари асосланиб, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига нисбатан аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, биздан аудиторнинг хулосасида молиявий ҳисоботлардаги тегишли очиб бериладиган маълумотларга эътиборни қаратиш талаб қилинади ёки, агар бундай очиб бериладиган маълумотлар етарли бўлмаса, фикримизни ўзгартириш талаб қилинади. Бизнинг фикрларимиз аудиторлик хулосамизда санасига қадар олинган аудит далиллари асосланган. Бироқ, келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатларининг мувофиқлигини ва раҳбарият томонидан қўлланган ҳисоб баҳолари ҳамда тегишли очиб бериладиган маълумотларнинг оқиллигини баҳолаймиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масала қаторида, аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддати, шунингдек аудит давомида аниқлаган ички назоратдаги ҳар қандай муҳим камчиликларни ўз ичига олган муҳим аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

[Муайян юрисдикция учун мувофиқ бўлганидек, аудиторлик фирмаси номидаги имзо, аудиторнинг шахсий номи, ёки иккаласи]

[Аудитор манзили]

[Сана]

⁴ Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити билан бир вақтда ички назорат тизимининг самарадорлиги бўйича ҳам хулоса бериш масъулиятини зиммасига олган ҳолатларда, ушбу жумла тегишли равишда ўзгартирилади.

3-намуна: Листингга кирган ташкилотнинг регулятор томонидан ўрнатилган молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами бўйича аудиторнинг хулосаси (ушбу намуна мақсадида, ҳаққоний тақдимот асоси).

Ушбу намунавий аудиторнинг хулосаси мақсадида, қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листинг ташкилотининг ташкилот раҳбарияти томонидан ўша Регуляторнинг талабларини қондириш учун регулятор томонидан ўрнатилган молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ (яъни, махсус мақсадли асос) тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламининг аудити. Раҳбарият молиявий ҳисобот асосини танлаш имкониятига эга эмас.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ҳаққоний тақдимот асосидир.
- Аудиторлик топшириқ шартлари 210-сон АХСдаги молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини ақс эттиради.
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб ўзгартирилмаган (яъни, “тоза”) фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитга тегишли бўлган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикциянинг талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келган. Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқликнинг ёритиб берилиши етарли.
- Аудиторнинг хулосасининг тарқатилиши ёки ундан фойдаланиш чекланмаган.
- Аудитордан регулятор томонидан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини ифодалаш талаб қилинади.
- Бошқа масала бўлими аудитор ABC Компанияси томонидан умумий мақсадли асосга мувофиқ ўша даврда тайёрланган молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг хулосасини ҳам чиқарганлиги фактига ишора қилади.
- Аудитор бошқа маълумот мавжуд эмаслигини аниқлаган (яъни, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ бошқа хулоса бериш жавобгарликлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

[ABC Компанияси акциядорларига ёки тегишли манзил олувчига]

Фикр

Биз ABC Компанияси (Компания) молиявий ҳисоботларини аудитдан ўтказдик, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда муҳим ҳисоб сиёсатлари қисқача баёни қиритилган молиявий ҳисоботга изоҳларни ўз ичига олади.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини, ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижаларини ва пул оқимларини Z Регламентининг Y бўлимининг молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасвирлайди).

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига қўлланилади бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз, ва биз бу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Алоҳида масала -- Ҳисоб асоси

Биз ҳисоб асосини тавсифловчи молиявий ҳисоботларнинг X-изоҳига эътиборни қаратамиз. Молиявий ҳисобот Компанияга DEF регуляторнинг талабларини қондиришда ёрдам бериш учун тайёрланган. Натижада, молиявий ҳисоботлар бошқа мақсад учун мос бўлмаслиги мумкин. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича ўзгартирилмаган.

Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик

Биз молиявий ҳисоботларнинг 6-изоҳига эътиборни қаратамиз, унда Компания 20X1 йил 31 декабрда тугаган йилда ZZZ миқдорида соф зарар кўргани ва, шу санага, Компаниянинг жорий мажбуриятлари унинг жами активларидан YYY миқдорида ошгани кўрсатилган. 6-изоҳда айтилганидек, бу ҳодисалар ёки шароитлар, 6-изоҳда баён этилган бошқа масала билан бирга, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига нисбатан аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича модификацияланмаган.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари бизнинг касбий мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботи аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисобот бутунлигича аудити контекстида ва улар бўйича фикр шакллантиришда кўриб чиқилган, ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. Юқоридаги "Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик" бўлимида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни ҳисоботимизда ифодаланиши керак бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[Ушбу аудитга қўлланилган 701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир аудитнинг асосий масаласининг тавсифи.]

Бошқа масалалар

Компания 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларнинг алоҳида тўпламини тайёрлаган, улар бўйича биз 20X2 йил 31 мартда Компания акциядорларига алоҳида аудиторнинг хулосасини чиқардик.

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁵

Раҳбарият⁶ Регламентининг Y бўлимидаги молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш ҳамда фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи молиявий ҳисоботларни тайёрлашни таъминлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат учун жавобгардир.

⁵ Ёки муайян юрисдикциядаги қонунчилик асоси контекстида тегишли бўлган бошқа атамалар

⁶ Раҳбариятнинг жавобгарлиги тўғри ва адолатли тасвири акс эттирадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан иборат бўлган ҳолатларда, бу қуйидагича ўқилиши мумкин: "Раҳбарият Z Низомнинг Y бўлими молиявий ҳисобот қоидаларига мувофиқ тўғри ва адолатли тасвири акс эттирадиган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва бундай ... учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятини баҳолаш, тегишли ҳолларда фаолият узлуксизлигига оид масалаларни очиб бериш ва, агар раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятини тўхтатиш ниятида бўлмаса ёки бундай қилишдан бошқа реал муқобилга эга бўлмаса, бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадларимиз молиявий ҳисоботлар бутунлигича фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги ҳақида оқилона ишонч олиш ва фикримизни ўз ичига олган аудиторнинг хулосасини чиқаришдан иборат. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончдир, аммо Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказилган аудит мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишни ҳар доим аниқлашини кафолатламайди. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келиши мумкин ва, агар улар алоҳида ёки жами ҳолда ушбу молиявий ҳисоботлар асосида қабул қилинадиган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига оқилона қутилган даражада таъсир кўрсатиши мумкин бўлса, муҳим ҳисобланади.

700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 41(б)-банди қуйидаги сояланган материал аудиторнинг хулосасига иловага жойлаштирилиши мумкинлигини тушунтиради. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 41(с)-банди қонун, норматив ҳужжат ёки миллий аудит стандартлари аниқ рухсат берганда, ушбу материални аудиторнинг хулосасига киритиш ўрнига аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини ўз ичига олган тегишли ваколатли орган веб-сайтига ҳавола қилиш мумкинлигини тушунтиради, башарти веб-сайтдаги тавсиф қуйидаги аудитор жавобгарликлари тавсифини камраб олса ва унга зид бўлмаса.

АХСларга мувофиқ аудитнинг бир қисми сифатида биз бутун аудит давомида касбий мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаймиз. Шунингдек, биз:

- Молиявий ҳисоботларнинг фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз, ушбу рискларга жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз ҳамда фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиши учун етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарликдан келиб чиққан муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хатоликдан келиб чиққан муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик riskидан юқорирок, чунки фирибгарлик тил бириктириш, сохталаштириш, қасддан тушириб қолдиришлар, нотўғри тақдим этишлар ёки ички назоратни четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин.
- Шароитларга мос бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли ички назорат ҳақида тушунча ҳосил қиламиз, аммо бу Компаниянинг ички назорати самарадорлиги бўйича фикр билдириш мақсадида эмас.⁷
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатларининг мувофиқлигини ва раҳбарият томонидан қилинган ҳисоб баҳолари ҳамда тегишли очиб бериладиган маълумотларнинг оқилоналигини баҳолаймиз.
- Раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланишнинг мувофиқлиги ва, олинган аудит далиллари асосида, Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд ёки йўқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, аудиторнинг хулосасида молиявий ҳисоботлардаги тегишли очиб бериладиган маълумотларга эътибор қаратишимиз ёки, агар бундай очиб бериладиган маълумотлар етарли бўлмаса, фикримизни модификация қилишимиз талаб этилади. Хулосаларимиз аудиторнинг хулосаси санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келгуси ҳодисалар ёки шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини давом эттира олмаслигига сабаб бўлиши мумкин.
- Молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдим этилиши, тузилмаси ва мазмунини, шу жумладан очиб бериладиган маълумотларни, ҳамда молиявий ҳисоботлар асосий операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этишга эришадиган тарзда акс эттириши ёки йўқлигини баҳолаймиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар қаторида, аудитнинг режалаштирилган қўллаш доираси ва муддатлари ҳамда аудит давомида аниқлаган ички назоратдаги ҳар қандай аҳамиятли камчиликларни ўз ичига олган аҳамиятли аудит натижалари ҳақида мулоқот қиламиз.

Шунингдек, биз бошқарув учун масъул шахсларга мустақилликка оид тегишли ахлоқий талабларга риоя қилганимиз ҳақида баёнот тақдим этамиз ҳамда мустақиллигимизга оқилона таъсир қилиши мумкин деб ҳисобланадиган барча

⁷ Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити билан бир вақтда ички назорат тизимининг самарадорлиги бўйича ҳам хулоса бериш масъулиятини зиммасига олган ҳолатларда, ушбу жумла тегишли равишда ўзгартирилади.

муносабатлар ва бошқа масалалар, шунингдек, тегишли ҳолларда, таҳдидларни бартараф этиш учун кўрилган чоралар ёки қўлланилган эҳтиёт чоралари ҳақида улар билан мулоқот қиламиз.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилинган масалалардан жорий давр молиявий ҳисоботлари аудитида энг аҳамиятли бўлган ва шу сабабли аудитнинг асосий масалалари ҳисобланган масалаларни аниқлаймиз. Агар қонун ёки норматив ҳужжат масала ҳақида оммавий очиб беришни тақиқламаса ёки, ўта кам ҳолларда, масалани ҳулосамизда хабар қилиш керак эмас деб аниқласак, чунки бундай қилишнинг салбий оқибатлари бундай хабар қилишнинг жамоат манфаати учун фойдаларидан оқилона кутилган даражада устун келади, ушбу масалаларни аудиторнинг ҳулосасида тавсифлаймиз.

Ушбу мустақил аудиторнинг ҳулосасига олиб келган аудит бўйича топшириқ партнёри [исм] ҳисобланади.

[Муайян юрисдикция учун тегишли бўлганидек, аудиторлик фирмаси номидан имзо, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи]

[Аудитор манзили] [Сана ва манзилнинг жойлашуви алмаштирилган]

[Сана]

805-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)
МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР — АЛОҲИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ВА МОЛИЯВИЙ
ҲИСОБОТНИНГ МУАЙЯН ЭЛЕМЕНТЛАРИ, ҲИСОБЛАРИ ЁКИ МОДДАЛАРИНИНГ
АУДИТИ

(2016 йил 15 декабрь ёки ундан кейин яқунланадиган даврлар учун аудитга нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–3

Кучга кириш санаси 4

Мақсад 5

Таърифлар 6

Талаблар

Топшириқни қабул қилишда инобатга олинадиган мулоҳазалар 7–9

Аудитни режалаштириш ва бажаришда инобатга олинадиган мулоҳазалар 10

Фикр шакллантириш ва хулоса беришда инобатга олинадиган мулоҳазалар 11–17

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси A1–A4

Келишувни қабул қилишда қўриб чиқиладиган жиҳатлар A5–A9

Аудитни режалаштириш ва ўтказиш пайтидаги мулоҳазалар A10–A15

Фикр шакллантириш ва хулоса бериш бўйича мулоҳазалар A16–A28

1-илова: Молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддаларининг мисоллари

2-илова: Алоҳида молиявий ҳисобот ва молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича мустақил аудитор

хулосаларининг намуналари

805-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), “Алоҳида молиявий ҳисоботлар ва молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддалари аудитига оид махсус мулоҳазалар”, 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. 100–700 сонли Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) молиявий ҳисобот аудитига қўлланилади ва бошқа тарихий молиявий маълумотлар аудитида қўлланилганда шароитларга қараб зарур ҳолларда мослаштирилиши лозим. Ушбу АХС алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи, ҳисоби ёки моддаси аудитида ушбу АХСларни қўллашга оид махсус мулоҳазаларни ёритади. Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи, ҳисоби ёки моддаси умумий ёки махсус мақсадли концептуал асос доирасида тайёрланиши мумкин. Агар махсус мақсадли концептуал асос доирасида тайёрланган бўлса, аудитга 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹ ҳам қўлланилади. (А1–А4-бандларга қаранг)
2. Ушбу АХС гуруҳ молиявий ҳисоботи аудити мақсадлари учун компонент молиявий маълумотлари бўйича компонент аудитори томонидан аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилган ҳолатларга нисбатан қўлланилмайди (600-сон АХСга қаранг).²
3. Ушбу АХС бошқа АХСларнинг талабларини бекор қилмайди; шунингдек, у топшириқ шароитларида долзарб бўлиши мумкин бўлган барча махсус мулоҳазаларни қамраб олишга ҳам қаратилмаган.

Кучга кириш санаси

4. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрдан ёки ундан кейин яқунладиган даврлар учун алоҳида молиявий ҳисоботлар ёки уларнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддалари аудитига амал қилади. Муайян санадаги алоҳида молиявий ҳисоботлар ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддалари аудити ҳолатида, ушбу АХС 2016 йил 15 декабрда ёки ундан кейинги санада шундай маълумотлар аудитига амал қилади.

Мақсад

5. Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи, ҳисоби ёки моддаси аудитида АХСларни қўллаганда, аудиторнинг мақсади қуйидагиларга тегишли бўлган махсус мулоҳазаларни тегишли равишда кўриб чиқишдан иборат:
 - (a) Топшириқни қабул қилиш;
 - (b) Бу топшириқни режалаштириш ва амалга ошириш; ва
 - (c) Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи, ҳисоби ёки моддаси бўйича фикр шакллантириш ва хулоса бериш.

Таърифлар

6. Ушбу АХС мақсадлари учун, қуйидагиларга ҳавола қилинади:
 - (a) "Молиявий ҳисоботнинг элементи" ёки "элемент" атамаси "молиявий ҳисоботнинг элементи, ҳисоби ёки моддаси"ни англатади;
 - (b) "Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари" Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини (МҲХС) англатади; ва
 - (c) Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементига қилинган ҳавола тегишли ёритилган маълумотларни ўз ичига олади. Тегишли ёритилган маълумотлар одатда молиявий ҳисобот ёки элементга тегишли бўлган изоҳловчи ёки бошқа тавсифловчи маълумотларни ўз ичига олади. (А2-бандга қаранг)

Талаблар

¹ 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Махсус жиҳатлар — Махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити*

² 600-сон АХС, *Махсус жиҳатлар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Таркибий қисм аудиторлари ишини ҳам қўшган ҳолда)*

Топшириқни қабул қилишда инобатга олинадиган мулоҳазалар

АХСларнинг қўлланилиши

7. 200-сон АХС аудитордан аудитга тегишли бўлган барча АХСларга риоя қилишни талаб қилади.³ Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитида бу талаб аудитор ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламини аудит қилиш учун ёлланганлигидан қатъи назар қўлланилади. Агар аудитор шунингдек ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламини аудит қилиш учун ёлланмаган бўлса, аудитор АХСларга мувофиқ алоҳида молиявий ҳисобот ёки бу молиявий ҳисоботларнинг муайян элементини аудит қилиш амалда мумкин ёки мумкин эмаслигини аниқлаши лозим. (А5–А6-бандларга қаранг)

Молиявий ҳисобот бериш концептуал асосининг мақбуллиги

8. 210-сон АХС аудитордан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш концептуал асосининг мақбуллигини аниқлашни талаб қилади.⁴ Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитида бу молиявий ҳисобот бериш концептуал асосини қўллаш мақсадли фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот ёки элементда берилган маълумотларни ва муҳим операциялар ва ҳодисаларнинг молиявий ҳисобот ёки элементда берилган маълумотларга таъсирини тушуниш имконини берадиган етарли маълумотлар ёритиб берилишини таъминловчи тақдиротга олиб келиш-келмаслигини ўз ичига олиши лозим. (А7-бандга қаранг)

Фикр шакли

9. 210-сон АХС аудит топшириғининг келишилган шартлари аудитор томонидан чиқариладиган ҳар қандай хулосаларнинг кутилаётган шаклини ўз ичига олишини талаб қилади.⁵ Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитида аудитор кутилаётган фикр шакли шароитларда тўғри эканлигини кўриб чиқиши лозим. (А8–А9-бандларга қаранг)

Аудитни режалаштириш ва бажаришда инобатга олинадиган мулоҳазалар

10. 200-сон АХС АХСлар молиявий ҳисобот аудити контекстида ёзилганлигини баён қилади; улар бошқа тарихий молиявий маълумотлар аудитида қўлланилганда шароитларга қараб зарур тарзда мослаштирилиши лозим.^{6,7} Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитини режалаштириш ва бажаришда, аудитор аудитга тегишли барча АХСларни топшириқ шароитларида зарур тарзда мослаштирилиши лозим. (А10–А15-бандларга қаранг)

Фикр шакллантириш ва хулоса беришда инобатга олинадиган мулоҳазалар

11. Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича фикр шакллантириш ва хулоса беришда, аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)⁸ талабларини ва қўлланиладиган бўлса, 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларини топшириқ шароитларида зарур тарзда мослаштирган ҳолда қўллаши лозим. (А16–А22-бандларга қаранг)

Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами ва алоҳида молиявий ҳисобот ёки бу молиявий ҳисоботларнинг муайян элементи бўйича хулоса бериш

12. Агар аудитор ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламини аудит қилиш топшириғи билан бирга алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича хулоса бериш топшириғини амалга оширса, аудитор ҳар бир топшириқ учун алоҳида фикр билдириши лозим.
13. Аудит қилинган алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг аудит қилинган муайян элементи ташкилотнинг аудит қилинган тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами билан бирга эълон қилиниши мумкин. Агар аудитор алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи тақдим этилиши тўлиқ

³ 200-сон АХС, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш, 18-банд

⁴ 210-сон АХС, Аудиторлик топшириғи шартларини келиштириш, 6(а)-банд

⁵ 210-сон АХС, 10(е)-банд

⁶ 200-сон АХС, 2-банд

⁷ 200-сон АХС, 13(г)-банди, "молиявий ҳисоботлар" атамаси одатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси талабларига мувофиқ белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини англатишини тушунтиради.

⁸ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш

молиявий ҳисобот тўпламидан уни етарлича фарқламаслигини аниқласа, аудитор раҳбариятдан вазиятни тузатишни сўраши лозим. 15 ва 16-бандларга амал қилган ҳолда, аудитор шунингдек алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича фикрни тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича фикрдан фарқлаши лозим. Аудитор фарқлашга эришилганига қаноат ҳосил қилмагунча алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосасини чиқармаслиги лозим.

Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган айрим масалаларнинг алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига ва улар бўйича аудитор хулосасига таъсирини кўриб чиқиш

14. Агар ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосаси қуйидагиларни ўз ичига олса:
- (a) 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ модификацияланган фикр;⁹
 - (b) 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ алоҳида масалалар банди ёки бошқа масалалар банди;¹⁰
 - (c) 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик банди;¹¹
 - (d) 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари тўғрисида маълумот;¹² ёки
 - (e) 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни тавсифловчи баёнот;¹³

аудитор бу масалаларнинг алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига ва улар бўйича аудитор хулосасига, агар мавжуд бўлса, қандай таъсир қилишини кўриб чиқиши лозим. (A23–A27-бандларга қаранг)

Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасида салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш

15. Агар аудитор ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича умуман салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан воз кечиш зарур деган хулосага келса, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторга худди шу аудитор хулосасида бу молиявий ҳисоботнинг таркибий қисми бўлган алоҳида молиявий ҳисобот ёки бу молиявий ҳисоботларнинг муайян элементи бўйича модификацияланмаган фикр киритишга рухсат бермайди.¹⁴ Бунинг сабаби шундаки, бундай модификацияланмаган фикр ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечишга зид бўлади. (A28-бандга қаранг)
16. Агар аудитор ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича умуман салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан воз кечиш зарур деган хулосага келса, аммо бу молиявий ҳисоботларнинг муайян элементи бўйича алоҳида аудит контекстида, аудитор шунга қарамай бу элемент бўйича модификацияланмаган фикр билдириш тўғри деб ҳисобласа, аудитор бундай фикрни фақат қуйидаги ҳолларда бериши мумкин:
- (a) Аудиторга қонун ёки норматив ҳужжатлар билан бундай қилиш тақиқланмаган бўлса;
 - (b) Бу фикр салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечишни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси билан бирга эълон қилинмайдиган аудиторлик хулосасида ифодаланса; ва
 - (c) Элемент ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламининг асосий қисмини ташкил қилмаса.
17. Агар аудитор тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича умуман салбий фикр билдирган ёки фикр билдиришдан воз кечган бўлса, тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламининг алоҳида молиявий ҳисоботи бўйича

⁹ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар*

¹⁰ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги муҳим ҳолатларга эътибор қаратиш бандлари ва бошқа масалалар бандлари*

¹¹ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Узлуксиз фаолият*, 22-банд

¹² 701-сон АХС, *Мустақил аудиторлик ҳисоботида асосий аудит масалаларини баён этиш*, 13-банд

¹³ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бошқа ахборотга оид аудиторнинг жавобгарликлари*, 22(е)(ii)-банд

¹⁴ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

модификацияланмаган фикр билдирмаслиги лозим. Бу ҳолат ҳатто алоҳида молиявий ҳисобот бўйича аудитор хулосаси салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечишни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси билан бирга эълон қилинмаса ҳам амал қилади. Бунинг сабаби шундаки, алоҳида молиявий ҳисобот бу молиявий ҳисоботларнинг асосий қисмини ташкил қилади деб ҳисобланади.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1, 6(с)-бандларга қаранг)

- A1. 200-сон АХС "тарихий молиявий маълумот" атамасини муайян ташкилотга тегишли, асосан ўша ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби тизимидан олинган, ўтган давр оралиқларида содир бўлган иқтисодий ҳодисалар ёки ўтган пайтдаги иқтисодий шароитлар ёки вазиятлар ҳақидаги молиявий атамаларда ифодаланган маълумот сифатида белгилайди.¹⁵
- A2. 200-сон АХС "молиявий ҳисоботлар" атамасини молиявий ҳисобот концептуал асослари га мувофиқ маълум пайтда ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларини ёки маълум давр ичида улардаги ўзгаришларни етказиш мақсадида, ёритиб беришларни ҳам ўз ичига олган, тарихий молиявий маълумотнинг тизимлашган тақдим этилиши сифатида белгилайди. "Молиявий ҳисоботлар" атамаси одатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари билан аниқланган молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўпламига ишора қилади, аммо ягона молиявий ҳисоботга ҳам ишора қилиши мумкин. Ёритиб беришлар талаб қилинганидек, очик рухсат берилган ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан бошқача рухсат берилганидек, молиявий ҳисобот қисмида, ёки изоҳларда, ёки ҳаволалар орқали киритилган тушунтирувчи ёки тавсифловчи маълумотлардан иборат.¹⁶ 6(с)-бандда таъкидланганидек, ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи га ҳавола тегишли ёритиб беришларни ҳам ўз ичига олади.
- A3. АХСлар молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ёзилган;¹⁷ ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудити каби бошқа тарихий молиявий маълумотлар аудитига қўлланилганда шароитларда зарур бўлганда мослаштирилиши лозим. Ушбу АХС бу борада ёрдам беради. (1-илова бундай бошқа тарихий молиявий маълумотлар мисолларини келтиради.)
- A4. Тарихий молиявий маълумотлар аудитидан бошқа оқилона ишонч топшириғи 3000-сон Ишонч топшириғининг халқаро стандарти (ИТХС) (Қайта тахрирланган)га мувофиқ бажарилади.¹⁸

Келишувни қабул қилишда кўриб чиқиладиган жиҳатлар

АХСларнинг қўлланилиши (7-бандга қаранг)

- A5. 200-сон АХС аудитордан (а) мустақиллик билан боғлиқ бўлган жиҳатларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисобот аудити топшириғига тегишли ахлоқий талабларга, ва (б) аудитга тегишли барча АХСларга риоя қилишни талаб қилади. У шунингдек аудитордан, агар аудит шароитларида, бутун АХС тегишли бўлмаса ёки талаб шартли бўлгани учун тегишли бўлмаса ва шарт мавжуд бўлмаса, АХСнинг ҳар бир талабига риоя қилишни талаб қилади. Алоҳида ҳолатларда, аудитор ўша талабнинг мақсадига эришиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали АХСдаги тегишли талабдан четга чиқиш зарур деб ҳисоблаши мумкин.¹⁹
- A6. Ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига тегишли АХСлар талабларига риоя қилиш, агар аудитор шунингдек ташкилотнинг молиявий ҳисоботининг тўлиқ тўпламини аудитдан ўтказиш учун жалб қилинмаган бўлса, амалда имконсиз бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор кўпинча ташкилотнинг молиявий ҳисоботининг тўлиқ тўпламини ҳам аудитдан ўтказадиган аудитор каби ташкилот ва унинг муҳити, шу жумладан унинг ички назоратини бир хил тушунишга эга бўлмайди. Аудитор шунингдек ташкилотнинг молиявий ҳисоботининг тўлиқ тўпламини аудитдан ўтказишда олинadиган бухгалтерия ҳисоби ёзувларининг ёки бошқа бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг умумий сифати ҳақида аудит далилларига эга бўлмайди. Шунга қўра, аудитор бухгалтерия ҳисоби ёзувларидан олинган аудит далилларини тасдиқлаш учун қўшимча далилларга муҳтож бўлиши мумкин. Молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудити ҳолатида, айрим

¹⁵ 200-сон АХС, 13(г)-банд

¹⁶ 200-сон АХС, 13(г)-банд

¹⁷ 200-сон АХС, 2-банд

¹⁸ 3000-сон ИТХС (Қайта тахрирланган), *Тарихий молиявий ахборот аудити ёки кўриб чиқишидан бошқа ишончлилик топшириқлари*

¹⁹ 200-сон АХС, 14, 18 ва 22–23-бандлар

805-сон АХС

АХСлар аудитдан ўтказилаётган элементга нисбатан номутаносиб бўлиши мумкин бўлган аудит ишини талаб қилади. Масалан, 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари дебиторлик қарздорлиги рўйхати аудити шароитларида тегишли бўлиши эҳтимоли бўлса-да, талаб қилинадиган аудит меҳнати туфайли бу талабларга риоя қилиш амалда имконсиз бўлиши мумкин. Агар аудитор АХСларга мувофиқ ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитини амалда имконсиз бўлиши мумкин деб хулоса қилса, аудитор раҳбарият билан бошқа турдаги топшириқ амалда имконли бўлиши мумкинлигини муҳокама қилиши мумкин.

Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг мақбуллиги (8-бандга қаранг)

А7. Ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўпламини тайёрлаш учун ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгилаш ташкилоти томонидан белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосларига кўра қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланиши мумкин (масалан, МҲХСлар). Агар шундай бўлса, қўлланиладиган асосларнинг мақбуллигини аниқлаш бу асослар етарли ёритиб беришларни тақдим этадиган ягона молиявий ҳисоботни ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементини тақдим этиш учун тегишли бўлган асосланган асосларнинг барча талабларини ўз ичига олишини кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин.

Фикр шакли (9-бандга қаранг)

А8. Аудитор томонидан билдирилиши лозим бўлган фикрнинг шакли қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга боғлиқ.²⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ:²¹

- (a) Ҳаққоний тақдим этиш асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўплами бўйича модификацияланмаган фикр билдирганда, аудиторнинг фикри, қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан бошқаси талаб қилинмаса, қуйидаги иборалардан бирини қўллаиди:
 - (i) молиявий ҳисобот [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари]га мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади; ёки
 - (ii) молиявий ҳисобот [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари]га мувофиқ тўғри ва ҳаққоний кўриниш беради; ва
- (b) Мувофиқлик асосларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботнинг тўлиқ тўплами бўйича модификацияланмаган фикр билдирганда, аудиторнинг фикри молиявий ҳисобот [қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари]га мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда тайёрланганлигини баён қилади.

А9. Ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи ҳолатида, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементининг тақдим этилишини аниқ кўрсатмаслиги мумкин. Бу қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини тайёрлаш учун ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгилаш ташкилоти томонидан белгиланган молиявий ҳисобот концептуал асосларига асосланган ҳолда бўлиши мумкин (масалан, МҲХСлар). Аудитор шунинг учун кутилаётган фикр шакли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари нуктаи назаридан мувофиқ эканлигини кўриб чиқади. Аудиторнинг ўз фикрида "барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади" ёки "тўғри ва ҳаққоний кўриниш беради" иборасини қўллаш ёки қўлламаслик ҳақидаги мулоҳазасига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар қиради:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари очикча ёки яширин равишда молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини тайёрлаш билан чекланганлиги.
- Ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи:
 - муайян молиявий ҳисобот ёки муайян элементга тегишли асосларнинг ҳар бир талабига тўлиқ мос келиши ва молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементининг тақдим этилиши тегишли ёритиб беришларни ўз ичига олиши.

²⁰ 200-сон АХС, 8-банд

²¹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25–26-бандлар

- агар ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун зарур бўлса, асослар томонидан махсус талаб қилинган ёритиб беришлардан ташқари қўшимча ёритиб беришларни тақдим этиши ёки, алоҳида ҳолатларда, асосларнинг талабидан четга чиқиши.

Аудиторнинг кутилаётган фикр шакли бўйича қарори касбий мулоҳаза масаласидир. Унга ҳаққоний тақдим этиш асосларига мувофиқ тайёрланган ягона молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича аудитор фикрида "барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади" ёки "тўғри ва ҳаққоний кўриниш беради" иборалари қўлланилиши муайян юрисдикцияда умуман қабул қилинганлиги таъсир қилиши мумкин.

Аудитни режалаштириш ва ўтказиш пайтидаги мулоҳазалар (10-бандга қаранг)

- A10. Ҳар бир АХСнинг ўринлилиги диққат билан кўриб чиқилиши талаб этилади. Ҳатто фақат молиявий ҳисоботнинг бирор муайян элементи аудит мавзуси бўлса ҳам, 240-сон АХС,²² 550²³-сон АХС ва 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) каби стандартлар, тамойил жиҳатидан, ўринлидир. Бунинг сабаби, элемент фирибгарлик натижасида, боғлиқ томонлар билан операциялар таъсирида ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари доирасида фаолият узлуксизлиги асосидан нотўғри фойдаланиш натижасида бузиб кўрсатилиши мумкин.
- A11. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан ташкилотнинг бошқарув тузилмаси ичида ким билан мулоқот қилиш учун тегишли шахс(лар)ни аниқлашни талаб қилади.²⁴ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да таъкидланганидек, баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштираётганлиги ва мулоқот талабларининг қўлланилиши бу ҳолатни тан олиш учун ўзгартирилади.²⁵ Ташкилот томонидан тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами ҳам тайёрланганда, алоҳида молиявий ҳисобот ёки элементни тайёрлашни назорат қилиш учун масъул шахс(лар) тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламини тайёрлашни назорат қилиш учун масъул бўлган бошқарув учун масъул шахслар билан бир хил бўлмаслиги мумкин.
- A12. Бундан ташқари, АХСлар молиявий ҳисобот аудити контекстида ёзилган; улар алоҳида молиявий ҳисобот²⁶ ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига қўлланилганда шароитларга қараб зарур даражада мослаштирилиши лозим. Масалан, тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами ҳақида раҳбариятнинг ёзма баёнотлари молиявий ҳисобот ёки элементнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тақдим этилиши ҳақидаги ёзма баёнотлар билан алмаштирилиши мумкин.
- A13. Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган масалалар алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг бир элементи аудитига таъсир кўрсатиши мумкин (14-бандга қаранг). Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами аудити билан биргаликда алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитини режалаштириш ва ўтказишда, аудитор ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами аудити жараёнида олинган аудит далилларида молиявий ҳисобот ёки элемент аудитида фойдаланиши мумкин. Бироқ, АХСлар аудитордан молиявий ҳисобот ёки элемент бўйича фикр билдириш учун асос бўладиган етарли ва муносиб аудит далиллари олиш мақсадида молиявий ҳисобот ёки элемент аудитини режалаштириш ва ўтказишни талаб қилади.
- A14. Тўлиқ молиявий ҳисобот тўпламини ташкил этувчи алоҳида молиявий ҳисобот ва бу молиявий ҳисоботнинг кўплаб муайян элементлари, уларга тегишли маълумотларни ёритиб бериш билан бирга, ўзаро боғлиқдир. Шунга кўра, алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементини аудит қилишда, аудитор молиявий ҳисобот ёки элементни алоҳида кўриб чиқиш имкониятига эга бўлмаслиги мумкин. Натижада, аудитор аудит мақсадига эришиш учун ўзаро боғлиқ элементларга нисбатан тартиб-таомилларни бажариши лозим бўлиши мумкин.
- A15. Бундан ташқари, алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи учун белгиланган муҳимлик даражаси ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами учун белгиланган муҳимлик даражасидан пастроқ бўлиши мумкин; бу аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва қўламига ҳамда тузатилмаган бузиб кўрсатишларни баҳолашга таъсир қилади.

Фикр шакллантириш ва хулоса бериш бўйича мулоҳазалар (11-бандга қаранг)

²² 240-сон АХС, *Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари*

²³ 550-сон АХС, *Боғлиқ томонлар*

²⁴ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашиши*, 11-банд

²⁵ 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 10(b), 13, A1 (учинчи банд), A2 ва A8-бандлар

²⁶ 200-сон АХС, 2-банд

- A16. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан, фикр шакллантиришда, молиявий ҳисобот мўлжалланган фойдаланувчиларга молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумотларга муҳим операциялар ва ходисалар таъсирини тушуниш имконини берадиган етарли маълумотларни ёритиб беришни таъминлашни баҳолашни талаб қилади.²⁷ Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи ҳолатида, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини ҳисобга олган ҳолда, молиявий ҳисобот ёки элемент мўлжалланган фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот ёки элементда тақдим этилган маълумотларни, ва молиявий ҳисобот ёки элементда тақдим этилган маълумотларга муҳим операциялар ва ходисалар таъсирини тушуниш имконини берадиган етарли маълумотларни ёритиб беришни таъминлаши муҳимдир.
- A17. 2-иловада алоҳида молиявий ҳисобот ва молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича мустақил аудиторнинг хулосалари намуналари келтирилган. Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича хулоса беришга тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа аудитор хулосалари намуналари ҳам мавжуд (масалан, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) ва 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган) иловаларига қаранг).

Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича хулоса беришда 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)ни қўллаш

- A18. Ушбу АХСнинг 11-бандида тушунтирилганидек, аудитор алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича фикр шакллантириш ва хулоса тузишда, топшириқ шароитларига кўра зарурий тарзда мослаштирилган, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларини қўллаши лозим. Буни амалга оширишда, аудитор шунингдек, топшириқ шароитларига кўра зарурий тарзда мослаштирилган бошқа АХСлардаги хулоса тузиш талабларини қўллаши лозим, ва қуйидаги А19–А21 бандларида кўриб чиқилган мулоҳазаларни фойдали деб топиши мумкин.

Фаолият узлуксизлиги

- A19. Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементини тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига қараб, аудитор хулосасида раҳбариятнинг фаолият узлуксизлиги қобилиятига оид жавобгарликлар²⁸ тавсифи зарурий тарзда мослаштирилиши лозим бўлиши мумкин. Аудитор хулосасида аудиторнинг жавобгарликлар²⁹ тавсифи ҳам 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ шароитларида қандай қўлланилишига қараб, зарурий тарзда мослаштирилиши лозим бўлиши мумкин.

Аудитнинг асосий масалалари

- A20. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан рўйхатга олинган ташкилотларнинг умумий мақсадли тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами аудити учун 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишни талаб қилади.³⁰ Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудити учун, 701-сон АХС фақат бундай молиявий ҳисобот ёки элементлар бўйича аудитор хулосасида аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан талаб қилинганда, ёки аудитор бошқача тарзда аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишга қарор қилганда қўлланилади. Алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалалари маълум қилинганда, 701-сон АХС тўлиқ ҳолатда қўлланилади.³¹

Бошқа ахборотлар

- A21. 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бошқа маълумотларга тегишли аудиторнинг жавобгарликларини кўриб чиқади. Ушбу АХС контекстида, алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементини ўз ичига олган ёки уларга илова қилинган ҳисоботлар — уларнинг мақсади мулкдорларга (ёки шунга ўхшаш манфаатдор томонларга) алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементида тақдим этилган масалалар бўйича маълумот тақдим этиш бўлган — 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) мақсадлари учун йиллик ҳисоботлар деб ҳисобланади. Аудитор ташкилот бундай ҳисоботни чиқаришни

²⁷ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13(е)-банд

²⁸ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг, 34(b) ва А49-бандларига қаранг.

²⁹ 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг, 39(b)(iv)-бандига қаранг.

³⁰ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд

³¹ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 31-банд

режалаштираётганини аниқлаганда, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари алоҳида молиявий ҳисобот ёки элемент аудитига қўлланилади.

Топшириқ партнёри номи

- A22. Аудитор хулосасига топшириқ партнёри номини киритиш ҳақидаги 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаби рўйхатга олинган ташкилотларнинг алоҳида молиявий ҳисоботлари ёки рўйхатга олинган ташкилотларнинг молиявий ҳисоботларининг муайян элементлари аудитига ҳам қўлланилади.³² Аудитордан қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан аудитор хулосасига топшириқ партнёри номини киритиш талаб қилиниши ёки аудитор листингга киритилмаган ташкилотларнинг алоҳида молиявий ҳисоботи ёки молиявий ҳисоботнинг элементи бўйича ҳисобот тузишда буни ўз хоҳиши билан амалга ошириш тўғрисида қарор қилиши мумкин.

Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами ва алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича хулоса бериш (14-бандга қаранг)

Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган айрим масалаларнинг алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига ва унга тегишли аудитор хулосасига таъсирини кўриб чиқиш

- A23. 14-банд аудитордан тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган айрим масалаларнинг алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига ва унга тегишли аудитор хулосасига таъсирини, агар мавжуд бўлса, кўриб чиқишни талаб қилади. Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган масала алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича ҳисобот тузиш топшириғи контекстида ўринли эканлигини кўриб чиқиш касбий мулоҳазани талаб қилади.

- A24. Бу таъсирларни кўриб чиқишда ўринли бўлиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасида тавсифланган масала(лар)нинг характери ва унинг алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементида ўз ичига олинган жиҳатларга тегишли эканлиги.
- Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасида тавсифланган масала(лар)нинг кенг тарқалганлик даражаси.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ўртасидаги фарқларнинг характери ва кўлами.
- Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами қамраб олган давр(лар) алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг элементи қамраб олган давр(лар) ёки саналарга нисбатан қанчалик фарқ қилиши.
- Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосаси санасидан бери ўтган вақт.

- A25. Масалан, тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасида дебиторлик қарздорлиги билан боғлиқ аудитор фикрининг модификацияси мавжуд бўлган ҳолда, ва алоҳида молиявий ҳисобот дебиторлик қарздорлигини ўз ичига олса, ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи дебиторлик қарздорлигига тегишли бўлса, бу аудитга таъсир кўрсатиши эҳтимоли юқори. Бошқа томондан, агар тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор фикрининг модификацияси узоқ муддатли қарзнинг таснифига тегишли бўлса, у молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот бўлган алоҳида молиявий ҳисобот аудитига, ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи дебиторлик қарздорлигига тегишли бўлган ҳолатда таъсир кўрсатиши эҳтимоли камроқ.

- A26. Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасида маълум қилинган аудитнинг асосий масалалари алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига таъсир кўрсатиши мумкин. Аудитнинг асосий масалалари бандида масаланинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами аудитида қандай кўриб чиқилганлиги ҳақида киритилган маълумот, бу масала алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига ўринли бўлганда, аудиторнинг масалани қандай кўриб чиқиш тўғрисидаги қарорида фойдали бўлиши мумкин.

Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига ҳавола киритиш

³² 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг, 46 ва А62–А64-бандларига қаранг.
805-сон АХС

A27. Ҳатто тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган айрим масалалар алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи аудитига, ёки у бўйича аудитор хулосасига таъсир кўрсатмаса ҳам, аудитор алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича аудитор хулосасида Бошқа масалалар бандида бу масала(лар)га ҳавола қилишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин (706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га қаранг).³³ Масалан, аудитор алоҳида молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича аудитор хулосасида тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасига киритилган Фаолият узлуксизлиги қобилияти билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бандига ҳавола қилишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасидаги салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш (15-бандга қаранг)

A28. Ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудитор хулосасида, агар ўринли бўлса, операциялар натижалари ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечиш ва молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр билдиришга руҳсат берилади, чунки фикр билдиришдан воз кечиш фақат операциялар натижалари ва пул оқимларига нисбатан чиқарилмоқда, умумий молиявий ҳисоботларга эмас.³⁴

³³ 706-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 10–11-бандларига қаранг.

³⁴ 510-сон АХС "Дастлабки аудиторлик топшириқлари — Бошланғич қолдиқлар", А8-банд ва 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А16-банд
805-сон АХС

Молиявий ҳисоботнинг муайян элементлари, ҳисоблари ёки моддаларининг мисоллари

- Дебиторлик қарздорлиги, шубҳали дебиторлик қарздорлиги учун резерв, захиралар, хусусий пенсия режаси бўйича ҳисобланган нафақалар мажбурияти, аниқланган номоддий активларнинг ҳисобга олинган қиймати ёки суғурта портфелида "юзага келган, лекин хабар қилинмаган" даъволар бўйича мажбурият, тегишли изоҳлар билан бирга.
- Хусусий пенсия режасининг ташқи бошқариладиган активлари ва даромадлари жадвали, тегишли изоҳлар билан бирга.
- Соф моддий активлар жадвали, тегишли изоҳлар билан бирга.
- Ижарага олинган мулк билан боғлиқ тўловлар жадвали, тушунтирувчи изоҳлар билан бирга.
- Фойдада иштирок этиш ёки ходимлар мукофотлари жадвали, тушунтирувчи изоҳлар билан бирга.

**Алоҳида молиявий ҳисобот ва молиявий ҳисоботнинг муайян элементи бўйича мустақил аудитор
хулосаларининг намуналари**

- 1-Намуна: Листингга кирмайдиган ташкилотнинг умумий мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган алоҳида молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосаси (ушбу намуна мақсадлари учун, ҳаққоний тақдим этиш асослари).
- 2-Намуна: Листингга кирмайдиган ташкилотнинг махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган алоҳида молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосаси (ушбу намуна мақсадлари учун, ҳаққоний тақдим этиш асослари).
- 3-Намуна: Листингга киритилган ташкилотнинг махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботининг муайян элементи бўйича аудиторлик хулосаси (ушбу намуна мақсадлари учун, мувофиқлик асослари).

1-Намуна: Листингга киритилмаган ташкилотнинг умумий мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган алоҳида молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосаси (ушбу намуна мақсадлари учун, ҳаққоний тақдим этиш асослари).

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листингга киритилмаган ташкилотнинг баланс ҳисоботи (яъни, алоҳида молиявий ҳисобот) аудити.
- Баланс ҳисоботи ташкилот раҳбарияти томонидан Х юрисдикциясидаги Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баланс ҳисоботини тайёрлашга оид талабларига мувофиқ тайёрланган.
- Аудит топшириғининг шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг умумий молиявий маълумот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган ҳаққоний тақдим этиш асосларидир.
- Аудитор ўз фикрида "барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади" жумласидан фойдаланиш мувофиқ деб аниқлаган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар ушбу юрисдикциянинг талабларидир.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келган. Алоҳида молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш етарли даражада.
- Аудитордан баланс ҳисоботи аудити контекстида 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш талаб этилмайди ва у бошқача қарор қилмаган.
- Аудитор бошқа маълумотлар йўқлигини аниқлаган (яъни, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул шахслардан фарқ қилади.
- Аудиторнинг маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича бошқа хулоса бериш мажбуриятлари йўқ.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилгоҳ]

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган баланс ҳисоботи ва муҳим ҳисоб сиёсати қисқача баёни билан бирга молиявий ҳисоботга изоҳларни (биргаликда "молиявий ҳисобот") аудитдан ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисобот Х юрисдикциясидаги Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бундай молиявий ҳисоботни тайёрлашга оид талабларига мувофиқ Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган молиявий ҳолатини барча муҳим жиҳатлардан ҳаққоний тақдим этади.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг мажбуриятларимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил баён қилинган. Биз [худуд] даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга кўра бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик

Биз молиявий ҳисоботнинг 6-изоҳига эътиборингизни қаратамиз, унда Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил давомида ZZZ миқдорида соф зарар кўрганлиги ва шу санада Компаниянинг жорий мажбуриятлари унинг умумий активларидан YYY миқдорида ошиб кетганлиги кўрсатилган. 6-изоҳда таъкидланганидек, бу ҳодисалар ёки шароитлар, 6-изоҳда баён этилган бошқа масалалар билан биргаликда, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича модификацияланмаган.

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари¹

Раҳбарият Х юрисдикциясидаги Молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бундай молиявий ҳисоботни тайёрлашга оид талабларига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш ҳамда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ички назоратни амалга ошириш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлиги қобилятини баҳолаш, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ масалаларни, агар мавжуд бўлса, ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатиш ниятида бўлмаса ёхуд бундай қилишдан бошқа реал муқобил вариант мавжуд бўлмаса, бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадимиз молиявий ҳисобот умуман олганда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги ҳақида оқилона ишонч ҳосил қилиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудитор хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо АХСга мувофиқ ўтказилган аудит мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишни ҳар доим аниқлашига кафолат эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин ва улар алоҳида ёки жамланган ҳолда ушбу молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади.

700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) стандартининг 41(b) бандида тушунтирилишича, қуйида келтирилган ажратилган матн аудитор хулосасига Илова сифатида жойлаштирилиши мумкин. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) стандартининг 41(c) бандида тушунтирилишича, қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аниқ

¹ Ушбу намунавий аудиторлик ҳисоботларида "раҳбарият" ва "бошқарув учун масъул шахслар" атамаларини муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида ўринли бўлган бошқа атама билан алмаштириш зарур бўлиши мумкин.

рухсат берганда, аудитор хулосасида ушбу материални киритиш ўрнига, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ундаги тавсиф куйида келтирилган аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини акс эттириши ва унга зид бўлмаслиги шарти билан ҳавола қилиш мумкин.

АХСга мувофиқ аудит ўтказишнинг бир қисми сифатида, биз аудит давомида касбий мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Шунингдек, биз:

- молиявий ҳисоботда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз, ушбу рискларга жавоб берадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз, ҳамда фикримиз учун асос бўладиган старли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хато туфайли юзага келган бузиб кўрсатиш riskидан юқорироқ, чунки фирибгарлик тил бириктириш, қалбакилаштириш, қасддан қилинган хато ва камчиликлар, нотўғри маълумотлар бериш ёки ички назоратни четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин.
- шароитларга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли бўлган ички назоратни тушунамиз, аммо бу Компаниянинг ички назоратининг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас.²
- қўлланилган ҳисоб сиёсатининг мувофиқлигини ва раҳбарият томонидан қилинган ҳисоб баҳолари, агар мавжуд бўлса, ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб беришнинг асослилигини баҳолаймиз.
- раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланишнинг мувофиқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва олинган аудит далилларига асосланиб, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, бизнинг аудитор хулосамизда молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотларни ёритиб беришга эътиборни қаратишимиз ёки, агар бундай маълумотларни ёритиб бериш старли бўлмаса, фикримизни ўзгартиришимиз талаб этилади. Бизнинг хулосаларимиз аудитор хулосамиз санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
- Молиявий ҳисоботнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини, шу жумладан маълумотларни ёритиб беришни, шунингдек, молиявий ҳисобот асосида ётган операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этишга эришиладиган тарзда акс эттирилганлигини баҳолаймиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар қатори, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари, шунингдек аудит давомида аниқланган ички назоратдаги барча муҳим камчиликларни ўз ичига олган муҳим аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи биргаликда, муайян юрисдикция учун мос равишда]

[Аудитор манзили] [Манзил ва сана ўрни алмаштирилган]

[Сана]

² Ушбу жумла, аудитор молиявий ҳисобот аудити билан биргаликда ички назоратнинг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш жавобгарлигига ҳам эга бўлган ҳолатларда, ўринли равишда модификация қилинади.
805-сон АХС

2-Намуна: Листингга киритилмаган ташкилотнинг махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган алоҳида молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосаси.

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Листингга киритилмаган ташкилотнинг пул маблағлари тушуми ва тўловлари тўғрисидаги ҳисоботи (яъни, алоҳида молиявий ҳисобот) аудити.
- Тўлиқ молиявий ҳисобот тўплами бўйича аудиторлик хулосаси чиқарилмаган.
- Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан кредитордан олинган пул оқими ҳақидаги сўровга жавоб бериш учун пул маблағлари тушуми ва тўловлари асосида ҳисоб юритиш тамойилига мувофиқ тайёрланган. Раҳбарият молиявий ҳисобот концептуал асосларини танлаш имкониятига эга.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган ҳолисона тақдим этиш концептуал асосидир.³
- Аудитор олинган аудиторлик далилларига асосланиб, модификация қилинмаган (яъни "тоза") фикр ўринли деган хулосага келди.
- Аудитор ўз фикрида "барча муҳим жиҳатлардан ҳолисона тақдим этади" иборасини қўллаш ўринли деб аниқлади.
- Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли этик талаблар ушбу юрисдикция талабларидир.
- Аудиторлик ҳисоботини тарқатиш ёки ундан фойдаланиш чекланмаган.
- Олинган аудиторлик далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг узлуксиз фаолият юритиш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмаслиги ҳақида хулосага келди.
- Аудитордан пул маблағлари тушуми ва сарфланиши тўғрисидаги ҳисобот аудити доирасида 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалаларини баён этиш талаб қилинмайди ҳамда аудитор бошқача тарзда буни баён этишни лозим деб топмаган.
- Аудитор бошқа ахборот мавжуд эмаслигини аниқлади (яъни 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) талаблари қўлланилмайди).
- Раҳбарият ушбу молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва уни тайёрлаш учун молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.
- Аудиторда маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича талаб қилинадиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятлари йўқ.

³ 800-сон АХС (қайта таҳрирланган) махсус мақсадли концептуал асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмуни бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилгоҳ]

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун пул маблағлари тушуми ва тўловлари тўғрисидаги ҳисоботи ва муҳим ҳисоб сиёсати қисқача баёни билан бирга пул маблағлари тушуми ва тўловлари тўғрисидаги ҳисоботга изоҳларни (биргаликда "молиявий ҳисобот") аудитдан ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисобот Х-изоҳда тавсифланган пул маблағлари тушуми ва тўловлари асосида ҳисоб юритиш тамойилига мувофиқ Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун пул маблағлари тушуми ва тўловларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг мажбуриятларимиз ҳулосамизнинг "Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил баён қилинган. Биз [худуд] даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга кўра бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Алоҳида масалалар – Ҳисоб асоси

Биз молиявий ҳисоботнинг Х-изоҳига эътиборингизни қаратамиз, унда ҳисоб асоси тавсифланган. Молиявий ҳисобот XYZ Кредиторга маълумот тақдим этиш учун тайёрланган. Натижада, ҳисобот бошқа мақсад учун мос бўлмаслиги мумкин. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича модификацияламаган.

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁴

Раҳбарият Х-изоҳда тавсифланган пул маблағлари тушуми ва тўловлари асосида ҳисоб юритиш тамойилига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун жавобгардир; бу жавобгарлик ушбу шароитларда молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун пул маблағлари тушуми ва тўловлари асосида ҳисоб юритиш тамойили мақбул асос эканлигини аниқлашни, шунингдек фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун раҳбарият зарур деб ҳисоблаган ички назоратни амалга оширишни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисоботни тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ масалаларни, агар мавжуд бўлса, ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатиш ниятида бўлмаса ёхуд бундай қилишдан бошқа реал муқобил вариант мавжуд бўлмаса, бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадимиз молиявий ҳисобот умуман олганда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги ҳақида оқилона ишонч ҳосил қилиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудиторлик ҳулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо АХСга мувофиқ ўтказилган аудит мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишни ҳар доим аниқлашига кафолат эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин ва улар алоҳида ёки жамланган ҳолда ушбу молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади.

700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 41(b)-банди қуйида соя билан белгиланган материал аудиторлик ҳисоботига иловада жойлаштирилиши мумкинлигини тушунтиради. 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 41(c)-банди қонун, норматив ҳужжат ёки миллий аудит стандартлари буни аниқ тарзда рухсат этган тақдирда, ушбу материални аудиторлик ҳисоботига киритиш ўрнига, аудитор жавобгарликларининг тавсифини ўз ичига олган тегишли ваколатли органнинг веб-сайтига ҳавола қилиниши мумкинлигини тушунтиради, бунда веб-сайтдаги тавсиф қуйида келтирилган аудитор жавобгарликлари тавсифини қамраб олиши ва унга зид бўлмаслиги шарт.

⁴ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида ўринли бўлган бошқа атамалар.
805-сон АХС

АХСларга мувофиқ ўтказиладиган аудит доирасида биз бутун аудит давомида касбий мулоҳазани қўлаймиз ва касбий скептицизмни сақлаймиз. Шунингдек, биз:

- Молиявий ҳисоботдаги фирибгарлик ёки хатолик туфайли юзага келган муҳим нотўғри маълумотлар рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз, ушбу рискларга жавобан аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва амалга оширамиз ҳамда ўз фикримиз учун асос бўладиган етарли ва муносиб аудиторлик далилларини оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим нотўғри маълумотларни аниқламаслик rischi хатолик натижасида юзага келганига нисбатан юқориқдир, чунки фирибгарлик тил бириктириш, сохталаштириш, атайин тушириб қолдириш, нотўғри тақдим этиш ёки ички назоратни четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин.
- Вазиятга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли ички назорат тўғрисида тушунчага эга бўламиз, лекин Компания ички назоратининг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас.⁵
Раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобининг узлуксиз фаолият асосидан фойдаланиши ўринлилиги юзасидан ва олинган аудиторлик далилларига асосланиб, Компаниянинг узлуксиз фаолият юритиш қобилятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шарт-шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги юзасидан хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деб хулоса қилсак, аудиторлик ҳисоботимизда молиявий ҳисоботдаги тегишли ёритилган маълумотларга эътибор қаратишимиз ёки бундай маълумотлар етарли бўлмаса, ўз фикримизни модификация қилишимиз талаб этилади. Бизнинг хулосаларимиз аудиторлик ҳисоботимиз санасигача олинган аудиторлик далилларига асосланади. Бироқ, келгусидаги ҳодисалар ёки шарт-шароитлар Компаниянинг узлуксиз фаолиятини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
- Қўлланилган бухгалтерия ҳисоби сиёсатларининг ўринлилигини ҳамда бухгалтерия ҳисоби баҳоларининг (агар мавжуд бўлса) ва раҳбарият томонидан келтирилган тегишли ёритилган маълумотларнинг асослилигини баҳолаймиз.
- Молиявий ҳисоботнинг, шу жумладан ёритилган маълумотларнинг умумий тақдими, тузилиши ва мазмунини, шунингдек молиявий ҳисобот асосида ётган операциялар ва ҳодисаларни ҳолисона тақдим этишга эришадиган тарзда акс эттиришини баҳолаймиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар қаторида, аудитнинг режалаштирилган қўллаш доираси ва муддатлари ҳамда муҳим аудит топилмалари, шу жумладан аудит давомида аниқлаган ички назоратдаги ҳар қандай жиддий камчиликлар юзасидан ахборот алмашамиз.

[Аудиторлик ташкилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи биргаликда, муайян юрисдикция учун мос равишда]

[Аудитор манзили] [Сана ва манзил ўрни алмаштирилган]

[Сана]

3-Намуна: Листингга киритилган ташкилотнинг махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботининг муайян элементи бўйича аудиторлик хулосаси.

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- Дебиторлик қарздорлиги жадвали (яъни, молиявий ҳисоботнинг элементи, ҳисоби ёки моддаси) аудити.
- Молиявий маълумот ташкилот раҳбарияти томонидан регуляторнинг талабларини бажариш учун регулятор томонидан белгиланган молиявий ҳисобот қондаларига мувофиқ тайёрланган. Раҳбариятнинг молиявий ҳисобот концептуал асосларини танлаш имконияти йўқ.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари муайян фойдаланувчиларнинг молиявий маълумот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланган ҳаққоний тақдим этиш асосларидир.⁶
- Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб, модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр мувофиқ деган хулосага келган.
- Аудитор ўз фикрида "барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади" жумласидан фойдаланиш мувофиқ деб аниқлаган.
- Аудитга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар ушбу юрисдикциянинг талабларидир.
- Аудитор хулосасини тарқатиш ёки ундан фойдаланиш чекланмаган.
- Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан пул маблағлари тушуми ва тўловлари тўғрисидаги ҳисобот аудити контекстида 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш талаб этилмайди ва у бошқача қарор қилмаган.
- Аудитор бошқа маълумотлар йўқлигини аниқлаган (яъни, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаблари қўлланилмайди).
- Раҳбарият молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва ушбу молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.
- Аудиторнинг маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича бошқа хулоса бериш мажбуриятлари йўқ.

⁶ 800-сон АХС (қайта таҳрирланган) махсус мақсадли концептуал асосга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмуни бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.
805-сон АХС

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

[ABC Компанияси акциядорларига ёки Бошқа тегишли тарафларга]

Фикр

Биз ABC Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган дебиторлик қарздорлиги жадвалини ("жадвал") аудитдан ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган жадвалидаги молиявий маълумот [регулятор томонидан белгиланган молиявий ҳисобот қоидаларини тавсифлайдиган]га мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда тайёрланган.

Фикр учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Бу стандартлар бўйича бизнинг мажбуриятларимиз хулосамизнинг "Аудиторнинг жавобгарликлари" бандида батафсил баён қилинган. Биз [худуд] даги жадвал аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз ушбу талабларга кўра бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари фикримиз учун асос бўлиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Алоҳида масалалар – Ҳисоб асоси ва тарқатишга чеклов

Биз жадвалнинг Х-изоҳига эътиборингизни қаратамиз, унда ҳисоб асоси тавсифланган. Жадвал Компанияга DEF Регуляторининг талабларини бажаришда ёрдам бериш учун тайёрланган. Натижада, жадвал бошқа мақсад учун мос бўлмаслиги мумкин. Бизнинг хулосамиз фақат Компания ва DEF Регулятори учун мўлжалланган ва Компания ёки DEF Регуляторидан ташқари бошқа томонларга тарқатилмаслиги лозим. Бизнинг фикримиз бу масала бўйича модификацияланмаган.

Жадвал учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари⁷

Раҳбарият [регулятор томонидан белгиланган молиявий ҳисобот қоидаларини тавсифланган]га мувофиқ жадвални тайёрлаш ва фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган жадвални тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ички назоратни амалга ошириш учун жавобгардир.

Жадвални тайёрлашда, раҳбарият Компаниянинг фаолият узлуксизлиги қобилятини баҳолаш, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ масалаларни, агар мавжуд бўлса, ёритиб бериш ва раҳбарият Компанияни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатиш ниятида бўлмаса ёхуд бундай қилишдан бошқа реал муқобил вариант мавжуд бўлмаса, бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланиш учун жавобгардир.

Бошқарув учун масъул шахслар Компаниянинг молиявий ҳисобот жараёнини назорат қилиш учун жавобгардир.

Жадвал аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

Бизнинг мақсадимиз жадвал умуман олганда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги ҳақида оқилона ишонч ҳосил қилиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудитор хулосасини чиқаришдир. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо АХСга мувофиқ ўтказилган аудит мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишни ҳар доим аниқлашига кафолат эмас. Бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин ва улар алоҳида ёки жамланган ҳолда ушбу жадвал асосида фойдаланувчилар томонидан қабул қилинадиган иқтисодий қарорларга таъсир қилиши оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади.

700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) стандартининг 41(b) бандида тушунтирилишича, қуйида келтирилган матн аудиторлик хулосасига Илова сифатида жойлаштирилиши мумкин. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) стандартининг 41(c) бандида тушунтирилишича, қонун, норматив ҳужжатлар ёки миллий аудит стандартлари аниқ рухсат берганда, аудиторлик хулосасида ушбу материални киритиш ўрнига, аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини ўз ичига олган тегишли органнинг веб-сайтига ундаги тавсиф қуйида келтирилган аудиторнинг жавобгарликлари тавсифини акс эттириши ва унга зид бўлмаслиги шарти билан ҳавола қилиш мумкин.

⁷ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида ўринли бўлган бошқа атамалар.

АХСга мувофиқ аудит ўтказишнинг бир қисми сифатида, биз аудит давомида касбий мулоҳаза юритамиз ва профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Шунингдек, биз:

- Жадвалда фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз, ушбу рискларга жавоб берадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва бажарамиз, ҳамда фикримиз учун асос бўладиган етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаслик rischi хато туфайли юзага келган бузиб кўрсатишниқидан юқорироқ, чунки фирибгарлик тил бириктириш, қалбакилаштириш, қасддан қилинган хато ва камчиликлар, нотўғри маълумотлар бериш ёки ички назоратни четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин.
- Шароитларга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитга тегишли бўлган ички назоратни тушунамиз, аммо бу Компаниянинг ички назоратининг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас.⁸
- Раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобининг фаолият узлуксизлиги асосидан фойдаланишнинг мувофиқлиги ҳақида хулоса чиқарамиз ва олинган аудит далилларига асосланиб, Компаниянинг фаолият узлуксизлиги қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги ҳақида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келсак, бизнинг аудиторлик хулосамиз жадвалдаги тегишли маълумотларни ёритиб беришга эътиборни қаратишимиз ёки, агар бундай маълумотларни ёритиб бериш етарли бўлмаса, фикримизни модификациялашимиз талаб этилади. Бизнинг хулосаларимиз аудитор хулосамиз санасигача олинган аудит далилларига асосланади. Бироқ, келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар Компаниянинг фаолият узлуксизлигини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин.
- Қўлланилган ҳисоб сиёсатининг мувофиқлигини ва раҳбарият томонидан қилинган ҳисоб баҳолари, агар мавжуд бўлса, ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб беришнинг асослилигини баҳолаймиз.

Биз бошқарув учун масъул шахслар билан, бошқа масалалар қатори, аудитнинг режалаштирилган қўлами ва муддатлари, шунингдек аудит давомида аниқланган ички назоратдаги барча муҳим камчиликларни ўз ичига олган муҳим аудит топилмалари ҳақида мулоқот қиламиз.

Биз, шунингдек, бошқарув учун масъул шахсларга мустақиллик билан боғлиқ тегишли ахлоқий талабларга риоя қилганлигимиз ҳақида баёнот берамиз ва уларга мустақиллигимизга таъсир қилиши мумкин деб оқилона ҳисобланиши мумкин бўлган барча муносабатлар ва бошқа масалалар, шунингдек, қўлланиладиган ҳолларда, таҳдидларни баргараф этиш учун қўрилган чоралар ёки қўлланилган ҳимоя воситалари ҳақида маълумот берамиз.

Мазкур мустақил аудитор хулосаси билан якунланган аудит бўйича топшириқ партнёри [исм]дир.

[Аудиторлик ташиқилоти номи, аудиторнинг шахсий номи ёки иккаласи биргаликда, муайян юрисдикция учун мос равишда]

[Аудитор манзили] [Сана ва манзил ўрни алмаштирилган]

[Сана]

⁸ Ушбу жумла, аудитор жадвал аудити билан биргаликда ички назоратнинг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш жавобгарлигига ҳам эга бўлган ҳолатларда, ўринли равишда модификация қилинади.

810-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (Қайта таҳрирланган)

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА ХУЛОСА БЕРИШ ТОПШИРИҚЛАРИ

(2016 йил 15 декабрь ёки ундан кейин тугайдиган даврлар учун умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқларига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1
Кучга кириш санаси	2
Мақсадлар	3
Таърифлар	4
Талаблар	
Топшириқни қабул қилиш	5–7
Тартиб-таомилларнинг характери	8
Фикр шакли	9–11
Иш муддати ва аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги ходисалар	12–13
Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатлардаги маълумотлар	14–15
Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси	16–21
Тарқатиш ёки фойдаланишга чеклов ёхуд ўқувчиларни ҳисоб асоси ҳақида хабардор қилиш	22
Таққослама маълумотлар	23–24
Умумлашган молиявий ҳисобот билан тақдим этилган аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотлар	25
Аудитор билан алоқадорлик	26–27
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Топшириқни қабул қилиш	A1–A7
Аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг мавжудлигини баҳолаш	A8
Фикр шакли	A9
Иш муддати ва аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги ходисалар	A10
Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатлардаги маълумотлар	A11–A16
Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси	A17–A23
Таққослама маълумотлар	A24–A25
Умумлашган молиявий ҳисобот билан тақдим этилган аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотлар	A26
Аудитор билан алоқадорлик	A27
Илова: умумлашган молиявий ҳисобот бўйича мустақил аудитор хулосалари намуналари	

810-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган) "Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари" 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш" билан биргаликда ўқирилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) айнан ўша аудитор томонидан АХСга мувофиқ аудит қилинган молиявий ҳисоботдан олинган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғига тегишли аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди.

Кучга кириш санаси

2. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин якунланадиган даврлар учун умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари учун амал қилади.

Мақсадлар

3. Аудиторнинг мақсадлари:
 - (a) Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғини қабул қилиш мақбуллигини аниқлаш; ва
 - (b) Агар умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғини қабул қилса:
 - (i) Олинган далиллардан чиқарилган хулосаларни баҳолаш асосида умумлашган молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш; ва
 - (ii) Шу фикр учун асосни ҳам тавсифлайдиган ёзма ҳисобот орқали бу фикрни аниқ ифодалаш.

Таърифлар

4. Ушбу АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
 - (a) Қўлланилган мезонлар - раҳбарият томонидан умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланилган мезонлар.
 - (b) Аудит қилинган молиявий ҳисобот - аудитор томонидан АХСга мувофиқ аудит қилинган ва умумлашган молиявий ҳисоботни ташкил қилган молиявий ҳисобот.¹
 - (c) Умумлашган молиявий ҳисобот - молиявий ҳисоботдан олинган, аммо молиявий ҳисоботга қараганда камроқ батафсил маълумотларни ўз ичига олган, лекин шунга қарамай муайян вақт нуқтасидаги ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятлари ёки маълум бир давр ичида улардаги ўзгаришлар бўйича молиявий ҳисобот томонидан тақдим этилган тузилмалар ифодага мос равишда тузилмалар ифодани таъминлайдиган тарихий молиявий маълумот.² Турли юрисдикциялар бундай тарихий молиявий маълумотни тавсифлаш учун турли атамалардан фойдаланиши мумкин.

Талаблар

Топшириқни қабул қилиш

5. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғини ушбу АХСга мувофиқ фақат аудитор умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисоботни АХСга мувофиқ аудит ўтказиш топшириғини қабул қилган ҳолдагина қабул қилиши лозим. (А1-бандга қаранг)
6. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғини қабул қилишдан олдин, аудитор: (А2-бандга қаранг)
 - (a) Қўлланилган мезонлар мақбул эканлигини аниқлаши; (А3–А7-бандларга қаранг)
 - (b) Раҳбариятнинг қуйидаги жавобгарликларини тан олиши ва тушунишини билдирувчи келишувини олиши лозим:

¹ 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш", 13(f)-банд "молиявий ҳисобот" атамасини белгилайди.

² 200-сон АХС, 13(f)-банд

- (i) Қўлланилган мезонларга мувофиқ умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун;
 - (ii) Умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига аудит қилинган молиявий ҳисоботни асоссиз қийинчиликларсиз тақдим этиш учун (ёки, агар қонун ёки норматив ҳужжатлар аудит қилинган молиявий ҳисоботни умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига тақдим этиш шарт эмаслигини белгиласа ва умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун мезонларни белгиласа, умумлашган молиявий ҳисоботда ўша қонун ёки норматив ҳужжатни тавсифлаш учун); ва
 - (iii) Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ва аудитор улар бўйича ҳисобот берганлигини кўрсатадиган ҳар қандай ҳужжатда умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олиш учун.
- (с) Раҳбарият билан умумлашган молиявий ҳисобот бўйича ифодаланадиган фикр шакли тўғрисида келишиш лозим (9–11-бандларга қаранг).
7. Агар аудитор қўлланилган мезонлар мақбул эмас деган хулосага келса ёки 6(б)-бандда келтирилган раҳбарият келишувини ололмаса, аудитор, қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан бундай қилиш талаб этилмаса, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғини қабул қилмаслиги лозим. Бундай қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ амалга оширилган топшириқ ушбу АХСга мувофиқ эмас. Шунга қўра, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси топшириқ ушбу АХСга мувофиқ амалга оширилганлигини кўрсатмаслиги лозим. Аудитор топшириқ шартларида бу фактга тегишли ҳаволани киритиши лозим. Аудитор шунингдек, бунинг умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисоботни аудит қилиш топшириғига қандай таъсир қилиши мумкинлигини аниқлаши лозим.

Тартиб-таомилларнинг характери

8. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудитор фикри учун асос сифатида қуйидаги тартиб-таомилларни ва аудитор зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай тартиб-таомилларни бажариши лозим:
- (а) Умумлашган молиявий ҳисобот ўзларининг умумлашган характери етарли даражада очиб беришини ва аудит қилинган молиявий ҳисоботни аниқлашини баҳолаш.
 - (б) Умумлашган молиявий ҳисоботга аудит қилинган молиявий ҳисобот илова қилинмаганда, улар қуйидагиларни аниқ тавсифлашини баҳолаш:
 - (i) Аудит қилинган молиявий ҳисобот кимдан ёки қаердан олиниши мумкинлиги; ёки
 - (ii) Аудит қилинган молиявий ҳисоботни умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига тақдим этиш шарт эмаслигини ва умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун мезонларни белгилайдиган қонун ёки норматив ҳужжат.
 - (с) Умумлашган молиявий ҳисобот қўлланилган мезонларни етарли даражада очиб беришини баҳолаш.
 - (д) Умумлашган молиявий ҳисоботнинг аудит қилинган молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотлар билан мос келишини ёки аудит қилинган молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотлардан қайта ҳисоблаб чиқариш мумкинлигини аниқлаш учун уларни таққослаш.
 - (е) Умумлашган молиявий ҳисобот қўлланилган мезонларга мувофиқ тайёрланганлигини баҳолаш.
 - (ф) Умумлашган молиявий ҳисобот мақсадини ҳисобга олган ҳолда, умумлашган молиявий ҳисобот зарур маълумотларни ўз ичига олганлигини ва тегишли шароитларда чалғитувчи бўлмаслиги учун жамлашнинг тегишли даражасида эканлигини баҳолаш.
 - (г) Аудит қилинган молиявий ҳисобот, қонун ёки норматив ҳужжатлар уларни тақдим этиш шарт эмаслигини ва умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун мезонларни белгиласа бундан мустасно, умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига асоссиз қийинчиликларсиз мавжудлигини баҳолаш. (А8-бандга қаранг)

Фикр шакли

9. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр мувофиқ деган хулосага келганда, аудиторнинг фикри, қонун ёки норматив ҳужжатлар бошқача талаб қилмаса, қуйидаги жумлалардан бирини қўллаши лозим: (А9-бандга қаранг)
 - (а) Илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот [қўлланилган мезонлар]га мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келади; ёки
 - (б) Илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот [қўлланилган мезонлар]га мувофиқ, аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг ҳаққоний умумлашган вариантдир.
10. Агар қонун ёки норматив ҳужжатлар умумлашган молиявий ҳисобот бўйича фикрнинг сўз шаклини 9-бандда келтирилганлардан фарқли равишда белгиласа, аудитор:
 - (а) 8-бандда тавсифланган тартиб-таомилларни ва аудиторга белгиланган фикрни ифодалаш имконини бериш учун зарур бўлган ҳар қандай қўшимча тартиб-таомилларни қўллаши; ва
 - (б) Умумлашган молиявий ҳисобот фойдаланувчилари умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудитор фикрини нотўғри тушуниши мумкинлигини ва, агар шундай бўлса, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтириш мумкин бўлган нотўғри тушунишни камайтириши мумкинлигини баҳолаши лозим.
11. Агар, 10(б)-банд ҳолатида, аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтириш мумкин бўлган нотўғри тушунишни камайтира олмайди деган хулосага келса, аудитор, қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан бундай қилиш талаб этилмаса, топшириқни қабул қилмаслиги лозим. Бундай қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ амалга оширилган топшириқ ушбу АХСга мувофиқ эмас. Шунга қўра, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси топшириқ ушбу АХСга мувофиқ амалга оширилганлигини кўрсатмаслиги лозим.

Иш муддати ва аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги ҳодисалар

12. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги санада берилиши мумкин. Бундай ҳолларда, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси умумлашган молиявий ҳисобот ва аудит қилинган молиявий ҳисобот аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмаслигини кўрсатиши лозим. (А10-бандга қаранг)
13. Аудитор аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасида мавжуд бўлган, лекин аудитор илгари билмаган фактлардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитор 560-сон АХС³га мувофиқ аудит қилинган молиявий ҳисоботга нисбатан бундай фактларни кўриб чиқиш тугагунга қадар умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасини чиқармаслиги лозим.

Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатлардаги маълумотлар

14. Аудитор умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатда киритилган маълумотларни ўқиб чиқиши ва ўша маълумотлар ва умумлашган молиявий ҳисобот ўртасида муҳим номувофиқлик мавжудлигини кўриб чиқиши лозим.
15. Агар аудитор муҳим номувофиқликни аниқласа, аудитор раҳбарият билан масалани муҳокама қилиши ва умумлашган молиявий ҳисобот ёки умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатда киритилган маълумотларни қайта кўриб чиқиш лозимлигини аниқлаши лозим. Агар аудитор маълумотларни қайта кўриб чиқиш лозим деб аниқласа ва раҳбарият маълумотларни зарур даражада қайта кўриб чиқишдан воз кечса, аудитор шароитларда тегишли чораларни кўриши лозим, шу жумладан умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси учун оқибатларни кўриб чиқиши лозим. (А11–А16-бандларга қаранг)

Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси

Аудиторлик хулосасининг элементлари

³ 560-сон АХС "Кейинги ҳодисалар"

16. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси қуйидаги элементларни ўз ичига олиши лозим:⁴ (A23-бандга қаранг)
- (a) Уни мустақил аудиторлик хулосаси эканлигини аниқ кўрсатадиган сарлавҳа. (A17-бандга қаранг)
 - (b) Манзил. (A18-бандга қаранг)
 - (c) Аудитор хулоса бераётган умумлашган молиявий ҳисоботни аниқлаш, шу жумладан умумлашган молиявий ҳисоботда киритилган ҳар бир ҳисоботнинг номи. (A19-бандга қаранг)
 - (d) Аудит қилинган молиявий ҳисоботни аниқлаш.
 - (e) 20-бандга риоя қилган ҳолда, фикрнинг аниқ ифодаси (9–11-бандларга қаранг).
 - (f) Умумлашган молиявий ҳисобот аудит қилинган молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисобот асослари томонидан талаб қилинадиган барча маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олмаслигини ва умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиш аудит қилинган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини босмаслигини кўрсатадиган баёнот.
 - (g) Қўлланиладиган ҳолларда, 12-банд талаб қиладиган баёнот.
 - (h) Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига ҳавола, ўша ҳисобот санаси ва, 19–20-бандларга риоя қилган ҳолда, аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр ифодаланганлиги факти.
 - (i) Умумлашган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифи⁵, раҳбарият⁶ қўлланилган мезонларга мувофиқ умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгар эканлигини тушунтириш.
 - (j) Аудитор ушбу АХСга мувофиқ ўтказилган аудиторлик тартиб-таомилларига асосланиб, умумлашган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатлардан аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши [ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты эканлиги] ҳақида фикр билдириш учун жавобгар эканлигини кўрсатадиган баёнот.
 - (k) Аудиторнинг имзоси.
 - (l) Аудиторнинг манзили.
 - (m) Аудиторлик хулосасининг санаси. (A20-бандга қаранг)
17. Агар умумлашган молиявий ҳисоботнинг манзили аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг манзили билан бир хил бўлмаса, аудитор бошқа манзилдан фойдаланиш мувофиқлигини баҳолаши лозим. (A18-бандга қаранг)
18. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санасини қуйидагилардан олдин қўймаслиги лозим: (A20-бандга қаранг)
- (a) Аудитор фикр билдириш учун асос бўладиган етарли ва муносиб далилларни олган сана, шу жумладан умумлашган молиявий ҳисобот тайёрланганлиги ва тан олинган ваколатга эга шахслар уларга жавобгарликни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаганлиги ҳақидаги далиллар; ва
 - (b) Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига ҳавола (A23-бандга қаранг)

19. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси қуйидагиларни ўз ичига олганда:
- (a) 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ шартли фикр;⁷

⁴ 19–20-бандлар, аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси модификация қилинган ҳолатларни кўриб чиқади, ушбу бандда келтирилганлардан ташқари қўшимча элементларни талаб қилади.

⁵ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама

⁶ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама
810-сон АХС

- (b) 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ алоҳида масалалар банди ёки бошқа масалалар банди;⁸
- (c) 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ фаолиятни узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик банди;⁹
- (d) 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш;¹⁰ ёки
- (e) 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни тавсифловчи баёнот;¹¹

ва аудитор умумлашган молиявий ҳисобот қўлланилган мезонларга мувофиқ, барча муҳим жиҳатлардан аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты эканлиги қаноатлантиради, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси, 16-банддаги элементлардан ташқари:

- (i) Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси шартли фикр, алоҳида масалалар банди, бошқа масалалар банди, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик банди, аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш ёки бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни тавсифловчи баёнотни ўз ичига олишини кўрсатиши; ва (А21-бандга қаранг)
- (ii) Қуйидагиларни тавсифлаши лозим: (А22-бандга қаранг)
 - a. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр учун асосни ва унинг умумлашган молиявий ҳисоботга таъсирини, агар мавжуд бўлса;
 - b. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасидаги алоҳида масалалар бандида, бошқа масалалар бандида ёки фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бандида кўрсатилган масала ва унинг умумлашган молиявий ҳисоботга таъсири(лари)ни, агар мавжуд бўлса; ёки
 - c. Бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни ва унинг умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатдаги маълумотларга таъсири(лари)ни, агар мавжуд бўлса. (А15-бандга қаранг)

20. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечишни ўз ичига олганда, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси, 16-банддаги элементлардан ташқари:

- (a) Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечишни ўз ичига олишини кўрсатиши;
- (b) Ўша салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш учун асосни тавсифлаши; ва
- (c) Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш натижасида, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича фикр билдириш ноўрин эканлигини кўрсатиши лозим. (А23-бандга қаранг)

Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланган фикр

21. Агар умумлашган молиявий ҳисобот қўлланилган мезонларга мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келмаса ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты бўлмаса ва раҳбарият зарур ўзгартиришларни киритишга рози бўлмаса, аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр билдириши лозим. (А23-бандга қаранг)

Тарқатиш ёки фойдаланишга чеклов ёхуд ўқувчиларни ҳисоб асоси ҳақида хабардор қилиш

22. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг тарқатилиши ёки фойдаланилиши чекланганда, ёки аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси ўқувчиларни аудит қилинган молиявий ҳисобот

⁷ 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Мустақил аудиторлик хулосасидаги фикрни модификациялаш"

⁸ 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Мустақил аудиторлик хулосасидаги алоҳида масалалар бандлари ва бошқа масалалар бандлари"

⁹ 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Фаолият узлуксизлиги", 22-банд

¹⁰ 701-сон АХС "Мустақил аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш"

¹¹ 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари"

махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланганлиги ҳақида хабардор қилса, аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига ўхшаш чеклов ёки огоҳлантириш киритиши лозим.

Таққослама маълумотлар

23. Агар аудит қилинган молиявий ҳисобот таққослама маълумотларни ўз ичига олса, аммо умумлашган молиявий ҳисобот ўз ичига олмаса, аудитор бундай тушириб қолдириш топшириқ шароитларида оқилона эканлигини аниқлаши лозим. Аудитор оқилона бўлмаган тушириб қолдиришнинг умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига таъсирини аниқлаши лозим. (A24-бандга қаранг)
24. Агар умумлашган молиявий ҳисобот бошқа аудитор томонидан ҳисобот берилган таққослама маълумотларни ўз ичига олса, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси шунингдек 710-сон АХС аудитордан аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига киритишни талаб қиладиган масалаларни ҳам ўз ичига олиши лозим.¹² (A25-бандга қаранг)

Умумлашган молиявий ҳисобот билан тақдим этилган аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотлар

25. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот билан тақдим этилган ҳар қандай аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотлар умумлашган молиявий ҳисоботдан аниқ фарқланганлигини баҳолаши лозим. Агар аудитор ташкилотнинг аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотларни тақдим этиши умумлашган молиявий ҳисоботдан аниқ фарқланмаган деган хулосага келса, аудитор раҳбариятдан аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотларнинг тақдим этилишини ўзгартиришни сўраши лозим. Агар раҳбарият буни рад этса, аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасида бундай маълумотлар ўша ҳисобот томонидан қамраб олинмаслигини тушунтириши лозим. (A26-бандга қаранг)

Аудитор билан алоқадорлик

26. Агар аудитор ташкилот умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатда аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича ҳисобот берганлигини маълум қилишни режалаштираётганини, аммо тегишли аудиторлик хулосасини киритишни режалаштирмаётганини билиб қолса, аудитор раҳбариятдан ҳужжатга аудиторлик хулосасини киритишни сўраши лозим. Агар раҳбарият буни қилмаса, аудитор раҳбариятнинг ўша ҳужжатда умумлашган молиявий ҳисобот билан аудиторни ноўрин боғлашининг олдини олиш учун мўлжалланган бошқа тегишли ҳаракатларни аниқлаши ва амалга ошириши лозим. (A27-бандга қаранг)
27. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириғини қабул қилмаган ҳолда, ташкилотнинг молиявий ҳисоботи бўйича ҳисобот бериш топшириғини қабул қилиши мумкин. Агар, бундай ҳолда, аудитор ташкилот аудиторга ва умумлашган молиявий ҳисобот аудитор томонидан аудит қилинган молиявий ҳисоботдан олинганлиги фактига ҳавола қиладиган баёнотни ҳужжатда келтиришни режалаштираётганини билиб қолса, аудитор қуйидагиларга ишонч ҳосил қилиши лозим:

- (а) Аудиторга ҳавола аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси контекстида қилинган; ва
- (б) Баёнот аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича ҳисобот берган деган таассурот туғдирмаслиги.

Агар (а) ёки (б) шартлари бажарилмаса, аудитор раҳбариятдан баёнотни ўзгартириб уларга мос келишини ёки ҳужжатда аудиторга ҳавола қилмасликни сўраши лозим. Муқобил равишда, ташкилот аудиторни умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш учун жалб қилиши ва ҳужжатга тегишли аудиторлик хулосасини киритиши мумкин. Агар раҳбарият баёнотни ўзгартирмаса, аудиторга ҳаволани кўчирмаса ёки умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатга умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасини киритмаса, аудитор раҳбариятга аудитор аудиторга ҳавола билан қўшилмаслигини билдириши лозим, ва аудитор раҳбариятнинг аудиторга ноўрин ҳавола қилишининг олдини олиш учун мўлжалланган бошқа тегишли ҳаракатларни аниқлаши ва амалга ошириши лозим. (A27-бандга қаранг)

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Топшириқни қабул қилиш (5–6-бандларга қаранг)

¹² 710-сон АХС "Таққослама маълумотлар — мос рақамлар ва таққослама молиявий ҳисобот"
810-сон АХС

A1. Умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисоботнинг аудити аудиторга ушбу АХСга мувофиқ умумлашган молиявий ҳисоботга нисбатан аудиторнинг жавобгарликларини бажариш учун зарур бўлган билимларни беради. Ушбу АХСни қўллаш, агар аудитор умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисоботни ҳам аудит қилмаган бўлса, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича фикр учун асос бўладиган етарли ва муносиб далилларни тақдим этмайди.

A2. 6-бандда тавсифланган масалалар бўйича раҳбарият келишуви топшириқ шартларини ёзма қабул қилиши орқали тасдиқланиши мумкин.

Мезонлар (6(а)-бандга қаранг)

A3. Умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш раҳбариятдан умумлашган молиявий ҳисоботда акс эттирилиши лозим бўлган маълумотларни аниқлашни талаб қилади, токи улар барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келсин ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты бўлсин. Умумлашган молиявий ҳисобот ўз характери бўйича жамланган маълумотлар ва чекланган ёритиб беришларни ўз ичига олгани сабабли, уларда шароитларда чалғитувчи бўлмаслик учун зарур бўлган маълумотлар бўлмаслиги risksи ошади. Умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун белгиланган мезонлар мавжуд бўлмаганда бу риск янада ошади.

A4. Қўлланилган мезонларнинг мақбуллигини аниқлашда аудиторнинг қарорига таъсир қилиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ташкилотнинг характери;
- Умумлашган молиявий ҳисоботнинг мақсади;
- Умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларининг маълумот эҳтиёжлари; ва
- Қўлланилган мезонлар шароитларда чалғитувчи бўлмайдиган умумлашган молиявий ҳисоботга олиб келиши мумкинлиги.

A5. Умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун мезонлар ваколатли ёки тан олинган стандартлар белгилаш ташкилоти томонидан ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланиши мумкин. 210-сон АХС¹³ да тушунтирилганидек, молиявий ҳисобот ҳолатига ўхшаш, кўп ҳолларда, аудитор бундай мезонлар мақбул деб тахмин қилиши мумкин.

A6. Умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун белгиланган мезонлар мавжуд бўлмаса, мезонлар раҳбарият томонидан ишлаб чиқиши мумкин, масалан, муайян соҳадаги амалиётга асосланиб. Шароитларда мақбул бўлган мезонлар қуйидаги умумлашган молиявий ҳисоботга олиб келади:

- (а) Ўзларининг умумлашган характери етарли даражада ёритиб беради ва аудит қилинган молиявий ҳисоботни аниқлайди;
- (б) Аудит қилинган молиявий ҳисобот кимдан ёки қаердан олиниши мумкинлигини ёки, агар қонун ёки норматив ҳужжатлар аудит қилинган молиявий ҳисоботни умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига тақдим этиш шарт эмаслигини ва умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш мезонларини белгиласа, ўша қонун ёки норматив ҳужжатни аниқ тавсифлайди;
- (с) Қўлланилган мезонларни етарли даражада ёритиб беради;
- (д) Аудит қилинган молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотлар билан мос келади ёки улардан қайта ҳисоблаб чиқарилиши мумкин; ва
- (е) Умумлашган молиявий ҳисобот мақсадини ҳисобга олган ҳолда, зарур маълумотларни ўз ичига олади ва шароитларда чалғитувчи бўлмаслиги учун жамлашнинг тегишли даражасидадир.

A7. А6(а)-бандда кўрсатилгандек, умумлашган молиявий ҳисоботнинг умумлашган характери ва аудит қилинган молиявий ҳисобот кимлиги ҳақидаги етарли маълумотларни ёритиб бериш, масалан, "20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун аудит қилинган молиявий ҳисоботдан тайёрланган умумлашган молиявий ҳисобот" каби сарлавҳа билан тақдим этилиши мумкин.

¹³ 210-сон АХС "Аудит топшириғи шартларини келишиш", А3 ва А8–А9-бандлар

Аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг мавжудлигини баҳолаш (8(g)-бандга қаранг)

A8. Аудит қилинган молиявий ҳисобот умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига асоссиз қийинчиликларсиз мавжудлигини аудиторнинг баҳолаши қуйидаги каби омиллар таъсирида бўлади:

- Умумлашган молиявий ҳисобот аудит қилинган молиявий ҳисобот кимдан ёки қердан олиниши мумкинлигини аниқ тавсифлаши;
- Аудит қилинган молиявий ҳисобот очик рўйхатда бўлиши; ёки
- Раҳбарият умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчилари аудит қилинган молиявий ҳисоботга осон киришини таъминлайдиган жараёни белгилаганлиги.

Фикр шакли (9-бандга қаранг)

A9. 8-бандда келтирилган тартиб-таомилларни бажариш орқали олинган далилларни баҳолашга асосланган хулоса, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр мувофиқлиги аудиторга 9-банддаги жумлалардан бирини ўз ичига олган фикрни ифодалаш имконини беради. Аудиторнинг қайси жумладан фойдаланиш ҳақидаги қарорига муайян юрисдикциядаги умумий қабул қилинган амалиёт таъсир қилиши мумкин.

Иш муддати ва аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги ҳодисалар (12-бандга қаранг)

A10. 8-бандда тавсифланган тартиб-таомиллар кўпинча молиявий ҳисобот аудити давомида ёки ундан кейин дарҳол бажарилади. Аудитор молиявий ҳисобот аудити тугаганидан кейин умумлашган молиявий ҳисобот бўйича ҳисобот берганда, аудитордан аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича қўшимча аудит далилларини олиш ёки аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсири ҳақида хулоса бериш талаб этилмайди, чунки умумлашган молиявий ҳисобот аудит қилинган молиявий ҳисоботдан олинган ва уларни янгиламайди.

Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатлардаги маълумотлар (14–15-бандларга қаранг)

A11. 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисобот аудитида бошқа маълумотларга тегишли аудиторнинг жавобгарликларини кўриб чиқади. 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) контекстида, бошқа маълумотлар ташкилотнинг йиллик ҳисоботида киритилган молиявий ёки номолиявий маълумотлар (молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан ташқари). Йиллик ҳисобот молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олади ёки уларга илова қилинади.

A12. Аксинча, 14–15-бандлар умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатдаги маълумотларга тегишли аудиторнинг жавобгарликларини кўриб чиқади. Ушбу маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Йиллик ҳисоботга киритилган бошқа маълумотларда кўриб чиқилган масалаларнинг айримлари ёки барчаси (масалан, умумлашган молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосаси умумлашган йиллик ҳисоботга киритилганда); ёки
- Йиллик ҳисоботга киритилган бошқа маълумотларда кўриб чиқилмаган масалалар.

A13. Умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатда келтирилган маълумотларни ўқийганда, аудитор бундай маълумотлар чалғитувчи эканлигини билиб қолиши ва тегишли чоралар кўриши лозим бўлиши мумкин. Тегишли ахлоқий талаблар¹⁴ аудитордан аудитор муҳим даражада нотўғри ёки чалғитувчи баёнот, эҳтиётсизлик билан берилган баёнотлар ёки маълумотларни ўз ичига олган ёки бундай тушириб қолдириш ёки ноаниқлик чалғитувчи бўлиши мумкин бўлган ҳолларда талаб қилинган маълумотларни тушириб қолдирган ёки ноаниқ қилган деб ҳисоблайдиган маълумотлар билан онгли равишда алоқадорликдан қочишни талаб қилади.

Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатдаги йиллик ҳисоботдаги бошқа маълумотлар каби айни ўша масалаларнинг айримлари ёки барчасига тегишли маълумотлар

¹⁴ Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (мустақилликнинг халқаро стандартларини ўз ичига олган) (IESBA Кодекси), R111.2-банд
810-сон АХС

A14. Умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатда маълумотлар келтирилганда ва бу маълумотлар йиллик ҳисоботга киритилган бошқа маълумотларда кўриб чиқилган масалаларнинг айримлари ёки барчасига тегишли бўлганда, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ўша бошқа маълумотлар бўйича бажарилган иш ушбу АХСнинг 14–15-бандлари мақсадлари учун етарли бўлиши мумкин.

A15. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасида бошқа маълумотларнинг тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиши аниқланганда ва бу тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатдаги маълумотларда кўриб чиқилган масалага тегишли бўлса, умумлашган молиявий ҳисобот ва ўша маълумотлар ўртасида муҳим номувофиқлик мавжуд бўлиши ёки маълумотлар чалғитувчи бўлиши мумкин.

Умумлашган молиявий ҳисоботни ўз ичига олган ҳужжатдаги йиллик ҳисоботдаги бошқа маълумотларда кўриб чиқилмаган масалаларга тегишли маълумотлар

A16. 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), шароитларга қараб зарурий тарзда мослаштирилган ҳолда, аудиторга маълумотларни қайта кўриб чиқишдан раҳбариятнинг бош тортишига жавобан тегишли чораларни белгилашда, шу жумладан умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси учун оқибатларни кўриб чиқишда фойдали бўлиши мумкин.

Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси

Аудиторлик хулосасининг элементлари

Сарлавҳа (16(a)-бандга қаранг)

A17. Хулосанинг мустақил аудитор хулосаси эканлигини кўрсатадиган сарлавҳа, масалан, "Мустақил аудиторнинг хулосаси", аудитор мустақилликка оид барча тегишли ахлоқий талабларни бажарганлигини тасдиқлайди. Бу мустақил аудитор хулосасини бошқалар томонидан чиқарилган хулосалардан ажратиб туради.

Манзилат (16(b), 17-бандларга қаранг)

A18. Умумлашган молиявий ҳисобот манзилининг мақбуллигини аудитор баҳолашига таъсир қилиши мумкин бўлган омиллар топшириқ шартлари, ташкилотнинг характери ва умумлашган молиявий ҳисоботнинг мақсадини ўз ичига олади.

Умумлашган молиявий ҳисоботни аниқлаш (16(c)-бандга қаранг)

A19. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот умумлашган молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотларни ўз ичига олган ҳужжатга киритилишини билганда, аудитор, агар тақдим этиш шакли имкон берса, умумлашган молиявий ҳисобот тақдим этилган саҳифа рақамларини кўрсатиб беришни кўриб чиқиши мумкин. Бу ўқувчиларга аудиторлик хулосаси тегишли бўлган умумлашган молиявий ҳисоботни аниқлашга ёрдам беради.

Аудиторлик хулосаси санаси (16(m), 18-бандларга қаранг)

A20. Умумлашган молиявий ҳисобот тайёрланганлигини хулоса қилиш ва уларга жавобгарликни ўз зиммасига олиш учун тан олинган ваколатга эга шахс ёки шахслар топшириқ шартларига, ташкилотнинг характери ва умумлашган молиявий ҳисоботнинг мақсадига боғлиқ.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига ҳавола (19-бандга қаранг)

A21. Ушбу АХСнинг 19(i)-банди аудитордан, аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси 701-сон АХС¹⁵га мувофиқ тавсифланган битта ёки бир нечта аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишни ўз ичига олганда, умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига баёнот киритишни талаб қилади. Бироқ, аудитордан умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасида алоҳида аудитнинг асосий масалаларини тавсифлаш талаб этилмайди.

A22. 19-банд талаб қиладиган баёнот(лар) ва тавсиф(лар) ўша масалаларга эътиборни қаратиш мақсадида ва аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини босмайди. Талаб этиладиган тавсифлар

¹⁵ 701-сон АХС, 13-банд

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА ХУЛОСА БЕРИШ ТОПШИРИҚЛАРИ

масала(лар)нинг характери ифодалаш мақсадида бўлиб, аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасидаги тегишли матнни тўлиқ тақдорлаши шарт эмас.

Намуналар (16, 19–21-бандларга қаранг)

A23. Ушбу АХСнинг иловаси умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудитор ҳисоботлари намуналарини ўз ичига олади, улар турли хил:

- (a) Модификацияланмаган фикрларни ўз ичига олади;
- (b) Аудитор модификацияланган фикрлар билдирган аудит қилинган молиявий ҳисоботдан олинган;
- (c) Модификацияланган фикрни ўз ичига олади;
- (d) 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни тавсифловчи баёнотни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси бўлган аудит қилинган молиявий ҳисоботдан олинган; ва
- (e) Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бандини ва бошқа аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси бўлган аудит қилинган молиявий ҳисоботдан олинган.

Таққослама маълумотлар (23–24-бандларга қаранг)

A24. Агар аудит қилинган молиявий ҳисобот таққослама маълумотларни ўз ичига олса, умумлашган молиявий ҳисобот ҳам таққослама маълумотларни ўз ичига олиши лозим деган тахмин мавжуд. Аудит қилинган молиявий ҳисоботдаги таққослама маълумотлар мос рақамлар ёки таққослама молиявий маълумотлар сифатида қаралиши мумкин. 710-сон АХС бу фарқнинг молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасига, шу жумладан, хусусан, ўтган давр учун молиявий ҳисоботни аудит қилган бошқа аудиторларга ҳаволани қандай таъсир қилишини тавсифлайди.

A25. Таққослама маълумотларни тушириб қолдиришнинг оқилоналигини аудитор аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган шароитлар умумлашган молиявий ҳисоботнинг характери ва мақсади, қўлланилган мезонлар ҳамда умумлашган молиявий ҳисоботнинг мўлжалланган фойдаланувчиларининг маълумот эҳтиёжларини ўз ичига олади.

Умумлашган молиявий ҳисобот билан тақдим этилган аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотлар (25-бандга қаранг)

A26. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)¹⁶ аудит қилинган молиявий ҳисобот билан аудитдан ўтмаган қўшимча маълумотлар тақдим этилганда қўлланиладиган талаблар ва йўриқномаларни ўз ичига олиб, шароитларга қараб зарурий тарзда мослаштирилган ҳолда, 25-банддаги талабни қўллашда фойдали бўлиши мумкин.

Аудитор билан алоқадорлик (26–27-бандларга қаранг)

A27. Раҳбарият талаб қилинган чорани кўрмаганда аудитор кўриши мумкин бўлган бошқа тегишли чоралар мўлжалланган фойдаланувчилар ва бошқа маълум учинчи тараф фойдаланувчиларни аудиторга ноўрин ҳавола ҳақида хабардор қилишни ўз ичига олиши мумкин. Аудиторнинг чора-тадбирлари аудиторнинг қонуний ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ. Шунга кўра, аудитор юридик маслаҳат олишни мақбул деб ҳисоблаши мумкин.

¹⁶ 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш", 53–54-бандлар 810-сон АХС

Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича мустақил аудиторнинг хулосаси

- 1-Намуна: Белгиланган мезонларга мувофиқ тайёрланган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр ифодаланган. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги санада. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси фаолиятни давом эттириш қобилияти билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бандини ва бошқа аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишни ўз ичига олади.
- 2-Намуна: Раҳбарият томонидан ишлаб чиқилган ва умумлашган молиявий ҳисоботда етарли даражада ёритиб берилган мезонларга мувофиқ тайёрланган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси. Аудитор қўлланилган мезонларни шароитларда мақбул деб ҳисоблайди. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр ифодаланган. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни тавсифловчи баёнотни ўз ичига олади. Ушбу тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш тегишли бўлган бошқа маълумотлар ҳам умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатдаги маълумотлардир.
- 3-Намуна: Раҳбарият томонидан ишлаб чиқилган ва умумлашган молиявий ҳисоботда етарли даражада ёритиб берилган мезонларга мувофиқ тайёрланган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси. Аудитор қўлланилган мезонларни шароитларда мақбул деб аниқлаган. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр ифодаланган. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил.
- 4-Намуна: Раҳбарият томонидан ишлаб чиқилган ва умумлашган молиявий ҳисоботда етарли даражада ёритиб берилган мезонларга мувофиқ тайёрланган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси. Аудитор қўлланилган мезонларни шароитларда мақбул деб ҳисоблайди. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр ифодаланган. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил.
- 5-Намуна: Белгиланган мезонларга мувофиқ тайёрланган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр ифодаланган. Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр ифодалаш имконияти йўқ деган хулосага келган. Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил.

1-Намуна:

Ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Листинга кирган ташкилотнинг аудит қилинган молиявий ҳисоботи бўйича модификацияланмаган фикр ифодаланган.
- Умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун белгиланган мезонлар мавжуд.
- Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасидан кейинги санада.
- Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик бандини ўз ичига олади.
- Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси бошқа аудитнинг асосий масалаларини маълум қилишни ўз ичига олади.¹

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилат]

Фикр

Умумлашган молиявий ҳисобот, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган умумлашган баланс ҳисоботи, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва умумлашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда тегишли изоҳларни ўз ичига олади, 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботидан олинган.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот [белгиланган мезонларни тавсифланг]га мувофиқ, барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келади (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты).

Умумлашган молиявий ҳисобот

Умумлашган молиявий ҳисобот [ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисобот асосларини тавсифланг] томонидан талаб қилинадиган барча маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олмайди. Шунинг учун умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиш аудит қилинган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини босмайди. Умумлашган молиявий ҳисобот ва аудит қилинган молиявий ҳисобот аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича бизнинг ҳисоботимиз санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар таъсирини акс эттирмайди.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот ва у бўйича бизнинг хулосамиз

Биз 20X2 йил 15 февралдаги хулосамизда аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган аудит фикрини ифодаладик. Ушбу хулоса шунингдек қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг 6-изоҳига эътиборни қаратадиган фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик банди. Аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг 6-изоҳи ABC Компаниясининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил давомида ZZZ миқдорида соф зарар кўрганлигини ва шу санада ABC Компаниясининг жорий мажбуриятлари унинг умумий активларидан YYY миқдorigа ошиб кетганлигини кўрсатади. Бу ҳодисалар ёки шароитлар, аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг 6-изоҳида баён этилган бошқа масалалар билан биргаликда, ABC Компаниясининг фаолият узлуксизлигига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Бу масалалар умумлашган молиявий ҳисоботнинг 5-изоҳида кўриб чиқилган.
- Бошқа² аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш. [Аудитнинг асосий масалалари бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий даврнинг молиявий ҳисоботи аудитида энг муҳим бўлган масалалардир.]³

¹ 701-сон АХСнинг 15-бандида тушунтирилганидек, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик ўз характерига кўра аудитнинг асосий масаласи бўлиб, лекин 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 22-бандига мувофиқ аудиторлик хулосасининг алоҳида бўлимида ҳисобот берилиши талаб қилинади.

Умумлашган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг⁴ жавобгарлиги

Раҳбарият [белгиланган мезонларни тавсифланг]га мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз 810-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган) "Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари"га мувофиқ ўтказилган тартиб-таомилларимизга асосланиб, умумлашган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты эканлиги) ҳақида фикр билдиришдир.

[Аудитор имзоси]

[Аудитор манзили]

[Аудиторлик хулосаси санаси]

² Фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаган ҳолатларда, аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш баёнотида "бошқа" сўзини киритиш зарур бўлмайди.

³ Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг фойдаланувчилари учун фойдали деб ҳисобланган аудитнинг асосий масалалари бўйича қўшимча тушунтиришни киритиши мумкин.

⁴ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама

2-Намуна:

Ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр ифодаланган.
- Мезонлар раҳбарият томонидан ишлаб чиқилган ва Х-изоҳда етарли даражада ёритиб берилган. Аудитор мезонларни шароитларда мақбул деб ҳисобланган.
- Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил.
- Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси бошқа маълумотлардаги тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишни тавсифловчи баёнотни ўз ичига олади. Ушбу тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш тегишли бўлган бошқа маълумотлар ҳам умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўз ичига олган ҳужжатдаги маълумотлардир.

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилат]

Фикр

Умумлашган молиявий ҳисобот, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган умумлашган баланс ҳисоботи, шу санада тутаган йил учун умумлашган даромадлар тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва умумлашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда тегишли изоҳларни ўз ичига оладиган 20X1 йил 31 декабрда тутаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботидан олинган.

Бизнинг фикримизча, илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот Х-изоҳда тавсифланган асосда, барча муҳим жиҳатлардан аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келади (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты).

Умумлашган молиявий ҳисобот

Умумлашган молиявий ҳисобот [ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисобот асосларини тавсифланг] томонидан талаб қилинадиган барча маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олмайди. Шунинг учун умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиш аудит қилинган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини босмайди.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот ва у бўйича бизнинг хулосамиз

Биз 20X2 йил 15 февралдаги хулосамизда аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган аудит фикрини ифодаладик. [Аудит қилинган молиявий ҳисобот 20X1 йиллик ҳисоботига киритилган. Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси 20X1 йиллик ҳисоботининг "Раҳбариятнинг муҳокама ва таҳлили" бандидаги бошқа маълумотларнинг тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатишини тавсифловчи баёнотни ўз ичига олади. "Раҳбариятнинг муҳокама ва таҳлили" ва ундаги бошқа маълумотларнинг тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиши 20X1 умумлашган йиллик ҳисоботида ҳам мавжуд.] [Бошқа маълумотларнинг тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиши тавсифланган].

Умумлашган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг⁵ жавобгарлиги

Раҳбарият Х-изоҳда тавсифланган асосда умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз 810-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта тахрирланган) "Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари"га мувофиқ ўтказилган тартиб-таомилларимизга асосланиб, умумлашган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатлардан аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты эканлиги) ҳақида фикр билдиришдир.

[Аудитор имзоси]

⁵ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама 810-сон АХС

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА ХУЛОСА БЕРИШ ТОПШИРИҚЛАРИ

[Аудитор манзили]

[Аудиторлик хулосаси санаси]

3-Намуна:

Ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича шартли фикр ифодаланган.**
- **Мезонлар раҳбарият томонидан ишлаб чиқилган ва Х-изоҳда етарли даражада ёритиб берилган. Аудитор мезонларни шароитларда мақбул деб аниқлаган.**
- **Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасининг санаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил.**

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилат]

Фикр

Умумлашган молиявий ҳисобот, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига бўлган умумлашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган умумий даромад тўғрисидаги ҳисобот, умумлашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва умумлашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда тегишли изоҳларни ўз ичига оладиган 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг (Компания) аудит қилинган молиявий ҳисоботидан олинган. Биз 20X2 йил 15 февралдаги хулосамизда ўша молиявий ҳисобот бўйича шартли аудит фикрини ифодаладик.⁶

Бизнинг фикримизча, илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот Х-изоҳда тавсифланган асосда, барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келади (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты). Бироқ, умумлашган молиявий ҳисобот 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботи каби кўрсатилган даражада бузиб кўрсатилган.

Умумлашган молиявий ҳисобот

Умумлашган молиявий ҳисобот [ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисобот асослари тавсифланган] томонидан талаб қилинадиган барча маълумотларни ёритиб беришни ўз ичига олмайди. Шунинг учун умумлашган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиш аудит қилинган молиявий ҳисоботни ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини босмайди.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот ва у бўйича бизнинг хулосамиз

Биз 20X2 йил 15 февралдаги хулосамизда аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича шартли аудит фикрини ифодаладик. Шартли аудит фикримиз учун асос [раҳбарият захираларни таннарх ва соф сотиш қиймати ичидан энг кичигида эмас, балки фақат таннархда ифодалаган, бу Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан четга чиқишни ташкил этади]. Компаниянинг ҳисоботлари кўрсатишича, агар раҳбарият захираларни таннарх ва соф сотиш қиймати ичидан энг кичигида ифодалганида, захираларни уларнинг соф сотиш қийматигача пасайтириш учун xxx миқдори талаб қилинган бўларди. Шунга кўра, сотишлар таннархи xxx га ошган бўларди, ва фойда солиғи, соф даромад ва акциядорлар капитали тегишлича xxx, xxx ва xxx га камайтирилган бўларди.

Умумлашган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг⁷ жавобгарлиги

Раҳбарият Х-изоҳда тавсифланган асосда умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз 810-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган) "Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари"га мувофиқ ўтказилган тартиб-таомилларимизга асосланиб, умумлашган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатлардан аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашган варианты эканлиги) ҳақида фикр билдиришдир.

⁶ Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосасидаги шартли фикрга ушбу ҳаволанинг умумлашган молиявий ҳисобот бўйича Фикр бандидаги жойлашуви фойдаланувчиларга, аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирган бўлсада, умумлашган молиявий ҳисобот муҳим даражада бузиб кўрсатилган аудит қилинган молиявий ҳисоботни акс эттиришини тушунишда ёрдам беради.

⁷ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама
810-сон АХС

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА ХУЛОСА БЕРИШ ТОПШИРИҚЛАРИ

[Аудитор имзоси]

[Аудитор манзили]

[Аудиторлик хулосаси санаси]

4-Намуна:

Ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр билдирилади.**
- **Мезонлар раҳбарият томонидан ишлаб чиқилган ва Х-изоҳда етарли даражада ёритиб берилган. Аудитор мезонлар ушбу ҳолатларда мақбул эканлигини аниқлаган.**
- **Қисқача молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси қисқача молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил санада.**

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилат]

Фикр билдиришдан воз кечиш

Умумлашган молиявий ҳисобот, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига умумлашган баланс ҳисоботи, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисида ҳисобот, умумлашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот ва умумлашган пул оқимлари тўғрисида ҳисобот, ҳамда тегишли изоҳларни ўз ичига олади, 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботидан олинган.

Хулосамизнинг Аудит қилинган молиявий ҳисобот ва улар бўйича хулосамиз бандида муҳокама қилинган аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича салбий фикр натижасида, илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот бўйича фикр билдириш мақсадга мувофиқ эмас.

Умумлашган молиявий ҳисобот

Умумлашган молиявий ҳисобот [ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисобот асосларини тавсифланг] талаб қиладиган барча ёритиб беришларни ўз ичига олмайди. Шунинг учун, умумлашган молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиш аудит қилинган молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини боса олмайди.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот ва у бўйича бизнинг хулосамиз

20X2 йил 15 февралдаги хулосамизда биз 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботи бўйича салбий фикр билдирдик. Бизнинг салбий аудиторлик фикри учун асос [салбий аудиторлик фикри учун асосни тавсифланг] эди.

Раҳбариятнинг⁸ умумлашган молиявий ҳисобот учун жавобгарлиги

Раҳбарият Х-изоҳда тавсифланган асосда молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) 810 (Қайта таҳрирланган), " Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари " га мувофиқ ўтказилган тартиб-таомилларимиз асосида умумлашган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши (ёки аудит қилинган молиявий ҳисоботнинг адолатли қисқачаси) юзасидан фикр билдиришдир.

[Аудитор имзоси]

[Аудитор манзили]

[Аудиторлик хулосаси санаси]

⁸ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама 810-сон АХС

5- Намуна:

Ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- **Аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирилади.**
- **Умумлашган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун ўрнатилган мезонлар мавжуд.**
- **Аудитор умумлашган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдириш мумкин эмас деган хулосага келади.**
- **Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси умумлашган молиявий ҳисобот олинган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси билан бир хил санада.**

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

[Тегишли манзилат]

Салбий фикр

Умумлашган молиявий ҳисобот, улар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига умумлашган баланс ҳисоботи, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисида ҳисобот, умумлашган хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисида ҳисобот ва умумлашган пул оқимлари тўғрисида ҳисобот, ҳамда тегишли изоҳларни ўз ичига олади, 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботидан олинган.

Бизнинг фикримизча, салбий фикр учун асос бандида тавсифланган масаланинг аҳамиятлилиги туфайли, илова қилинган умумлашган молиявий ҳисобот [ўрнатилган мезонларни тавсифланг]га мувофиқ 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботида мос келмайди (ёки уларнинг ҳаққоний тавсифи эмас).

Салбий фикр учун асос

[Қўлланилган мезонларга мувофиқ, умумлашган молиявий ҳисоботнинг барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келмаслигига (ёки уларнинг ҳаққоний тавсифи бўлмаслигига) сабаб бўлган масалани тавсифланг.]

Умумлашган молиявий ҳисобот

Умумлашган молиявий ҳисобот [ABC Компаниясининг аудит қилинган молиявий ҳисоботини тайёрлашда қўлланилган молиявий ҳисобот асосларини тавсифланг] талаб қиладиган барча ёритиб беришларни ўз ичига олмайди. Шунинг учун, умумлашган молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиш аудит қилинган молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқишнинг ўрнини боса олмайди.

Аудит қилинган молиявий ҳисобот ва у бўйича бизнинг хулосамиз

Биз 20X2 йил 15 февралдаги хулосамизда аудит қилинган молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган аудиторлик фикрини билдирдик.

Раҳбариятнинг⁹ аудит қилинган умумлашган молиявий ҳисобот учун жавобгарлиги

Раҳбарият [ўрнатилган мезонларни тавсифланг]га мувофиқ қисқача молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун жавобгардир.

Аудиторнинг жавобгарлиги

Бизнинг жавобгарлигимиз 810 сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), " Умумлашган молиявий ҳисобот бўйича хулоса бериш топшириқлари " га мувофиқ ўтказилган тартиб-таомилларимиз асосида қисқача молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда аудит қилинган молиявий ҳисоботга мос келиши (ёки уларнинг ҳаққоний умумлашмаси) юзасидан фикр билдиришдир.

[Аудитор имзоси]

⁹ Ёки муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида мақбул бўлган бошқа атама

УМУМЛАШГАН МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ БЎЙИЧА ХУЛОСА БЕРИШ ТОПШИРИҚЛАРИ

[Аудитор манзили]

[Аудиторлик хулосаси санаси]

1000-СОН ХАЛҚАРО АУДИТ АМАЛИЁТИ ИЗОҲИ

МОЛИЯВИЙ ИНСТРУМЕНТЛАРНИ АУДИТ ҚИЛИШДА АЛОҲИДА ЭЪТИБОР ҚАРАТИЛАДИГАН ЖИҲАТЛАР

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	1–10
I бўлим — Молиявий инструментлар ҳақидаги умумий маълумотлар	11–69
Молиявий инструментлардан фойдаланиш мақсади ва рисклари	14–19
Молиявий инструментларга оид назорат воситалари	20–23
Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик	24–33
Савдо тасдиқлари ва клиринг	25–26
Банклар ва сақловчилар билан солиштира	27–30
Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик бўйича бошқа назорат воситалари	31–33
Молиявий инструментларни баҳолаш	34–64
Молиявий ҳисобот талаблари	34–37
Кузатиладиган ва кузатилмайдиган манба маълумотлари	38–39
Фаол бўлмаган бозорларнинг таъсири	40–42
Раҳбариятнинг баҳолаш жараёни	43–63
Моделлар	47–49
Оддий молиявий инструментга мисол	50–51
Учинчи томон нарх белгилаш манбалари	52–62
Баҳолаш мутахассисларидан фойдаланиш	63
Молиявий мажбуриятлар билан боғлиқ муаммолар	64
Молиявий инструментлар ҳақидаги маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш	65–69
Ёритиб бериладиган маълумотлар тоифалари	67–69
II бўлим— молиявий инструментларга оид аудит мулоҳазалари	70–145
Профессионал скептицизм	71–72
Режалаштиришни ҳисобга олиш	73–84
Бухгалтерия ва маълумотларни ёритиб бериш талабларини тушуниш	74
Молиявий инструментларни тушуниш	75–77
Аудитда махсус кўникма ва билимларга эга бўлган аудиторлардан фойдаланиш	78–80
Ички назоратни тушуниш	81
Ички аудит функциясининг характери, роли ва фаолиятларини тушуниш	82–83
Молиявий инструментларни баҳолаш учун раҳбарият услубиятини тушуниш	84
Мухим бузиб кўрсатишлар riskини баҳолаш ва унга жавоб бериш	85–105
Молиявий инструментларга оид умумий мулоҳазалар	85
Фирибгарлик riskи омиллари	86–88

Муҳим бузиб кўрсатиш рискени баҳолаш	89–90
Назорат воситаларининг амалий самарадорлигини синаш лозимлиги ва қай даражада синаш лозимлигини аниқлашда эътиборга олиш лозим бўлган омиллар	91–95
Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар	96–97
Икки мақсадли тестлар	98
Аудиторлик тартиб-таомилларининг муддати	99–102
Тўлиқлик, аниқлик, мавжудлик, содир бўлиш ва ҳуқуқлар ҳамда мажбуриятларга оид тартиб-таомиллар	103–105
Молиявий инструментларни баҳолаш	106–137
Молиявий ҳисобот талаблари	106–108
Баҳолашнинг қийматга боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискени баҳолаш	109–113
Аҳамиятли рисклар	110–113
Аудит ёндашувини ривожлантириш	114–115
Раҳбарият учинчи томон нархлаш манбаидан фойдаланганда аудитни кўриб чиқиш масалалари	116–120
Раҳбарият моделдан фойдаланиб ҳаққоний қийматларни баҳолаганда аудитни кўриб чиқиш масалалари	121–132
Раҳбарият томонидан қўлланилган тахминлар асослилигини баҳолаш	129–132
Ташкилот томонидан раҳбарият эксперти фойдаланилганда аудитни кўриб чиқиш масалалари	133–135
Нуқта баҳоси ёки баҳолаш оралигини ишлаб чиқиш	136–137
Молиявий инструментларни тақдим этиш ва ёритиб бериш	138–141
Молиявий инструментларни тақдим этиш ва ёритиб беришга оид тартиб таомиллар	140–141
Бошқа тегишли аудит мулоҳазалари	142–145
Ёзма баёнотлар	142
Бошқарув учун масъул бўлган шахслар ва бошқалар билан мулоқот қилиш	143–145
Регуляторлар ва бошқалар билан мулоқот	145
Илова: Молиявий инструментларга оид назорат мисоллари	

1000-сон Халқаро аудит амалиёти изоҳи (ХААИ), “Молиявий инструментларни аудит қилишда алоҳида эътибор қаратиладиган жиҳатлар”, “Халқаро сифат бошқаруви, аудит, таҳлилий текширув, бошқа ишонч ва турдош хизматлар баёнотлари муқаддимаси” билан бирга ўқилиши лозим. ХААИлар аудиторларга Аудитнинг халқаро стандартида (АХС) келтирилган талаблардан ташқари қўшимча талаблар қўймайди ва уларнинг аудитга тегишли барча АХСларга риоя қилиш мажбуриятини ўзгартирмайди. ХААИлар аудиторларга амалий ёрдам беради. Улар миллий стандартлар учун масъул бўлганлар томонидан тарқатилиши ёки мос келувчи миллий материални ишлаб чиқишда фойдаланилиши учун мўлжалланган. Улар, шунингдек, компаниялар ўзларининг ўқув дастурлари ва ички йўриқномаларини ишлаб чиқишда фойдаланиши мумкин бўлган материалларни ҳам тақдим этади.

1000-сон ХААИ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) ўзгаришларига мос равишда янгиланмаган. Шунинг учун, 1000-сон ХААИдаги барча 540-сон АХСга ҳаволалар 2018 йилги ХАИСК қўлланмасида тақдим этилган 540-сон АХСга тегишли.

Кириш

1. Молиявий инструментлар молиявий ва номолиявий ташкилотлар томонидан ҳар хил мақсадларда, ҳар хил ўлчамдаги ташкилотлар томонидан фойдаланилиши мумкин. Баъзи ташкилотлар катта миқдорда активларга ва операциялар ҳажмига эга бўлса, бошқа ташкилотлар фақатгина бир неча молиявий инструментлар билан операциялар ўтказиши мумкин. Баъзи ташкилотлар молиявий инструментларда позицияларни эгаллаб, рискларни ўз зиммасига олиш ва ундан фойда кўришлари мумкин, бошқа ташкилотлар эса айрим рискларни ҳежлаш ёки таъсирларни бошқариш орқали камайтириш учун молиявий инструментлардан фойдаланишлари мумкин. Ушбу Халқаро аудит амалиёти изоҳи (ХААИ) барча келтирилган ҳолатларга тегишли.
2. Қуйидаги Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) молиявий инструментларнинг аудити учун айниқса муҳимдир:
 - (a) 540-сон АХС¹ аудиторнинг ҳисоб баҳолари билан боғлиқ жавобгарликларини, шу жумладан ҳаққоний қийматда баҳоланган молиявий инструментларга оид ҳисоб баҳоларини текшириш билан боғлиқ жавобгарликларини кўриб чиқади;
 - (b) 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)² ва 330-сон АХС³ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ушбу рискларга жавоб бериш билан шуғулланади; ва
 - (c) 500-сон⁴ АХС аудит далилларини нималар ташкил этишини тушунтиради ва аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича жавобгарчилигини кўриб чиқади, шу асосда аудиторнинг фикрини асослаш учун тегишли хулосалар чиқариш мумкин бўлади.
3. Ушбу ХААИнинг мақсади қуйидагиларни таъминлашдан иборат:
 - (a) молиявий инструментлар ҳақидаги маълумот (I бўлим); ва
 - (b) молиявий инструментларга оид аудит масалаларини муҳокама қилиш (II бўлим).

ХААИлар аудиторларга амалий ёрдам беради. Улар миллий стандартлар учун масъул бўлганлар томонидан тарқатилиши ёки мос келувчи миллий материални ишлаб чиқишда фойдаланилиши учун мўлжалланган. Улар, шунингдек, компаниялар ўзларининг ўқув дастурлари ва ички йўриқномаларини ишлаб чиқишда фойдаланиши мумкин бўлган материалларни ҳам тақдим этадилар.
4. Ушбу ХААИ барча қўламдаги ташкилотлар учун долзарбдир, чунки барча ташкилотлар молиявий инструментлардан фойдаланганда муҳим бузиб кўрсатиш rischiга дуч келиши мумкин.
5. Ушбу ХААИдаги баҳолаш бўйича кўрсатмалар⁵ ҳаққоний қийматда баҳоланган ёки ёритиб берилган молиявий инструментлар учун кўпроқ долзарб бўлиши мумкин, баҳолашдан ташқари соҳалар бўйича кўрсатмалар эса ҳаққоний қийматда ёки амортизацияланган қийматда баҳоланган молиявий инструментларга бирдек тааллуқлидир. Ушбу ХААИ молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларга ҳам татбиқ этилади. Бу ХААИ қуйидаги инструментлар билан ишламайди:
 - (a) энг оддий молиявий инструментлар, масалан, пул маблағлари, оддий қарзлар, савдо дебиторлик қарзлари ва савдо кредиторлик қарзлари;
 - (b) листингга кирмайдиган акциявий инструментларга инвестициялар; ёки
 - (c) суғурта шартномалари.

¹ 540-сон АХС, “Ҳисоб баҳоларини ва уларга тегишли изоҳларни аудит қилиш”

² 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

³ 330-сон АХС, “Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари”

⁴ 500-сон АХС, “Аудит далиллари”

⁵ Ушбу ХААИда “баҳолаш” ва “ўлчаш” атамалари бир-бирининг ўрнида қўлланилади.

6. Шунингдек, бу ХААИ молиявий инструментларга тегишли аниқ бухгалтерия масалалари билан шуғулланмайди, масалан, ҳеж ҳисоби, дастлабки тан олишда фойда ёки зарар (кўпинча "1-кун" фойда ёки зарар деб аталади), ўзаро қоплаш, рискни ўтказиш ёки заифлаштириш, шу жумладан қарз йўқотишларини таъминлаш. Гарчи бу мавзулар молиявий инструментлар бўйича ташкилотнинг бухгалтерия ҳисобига тааллуқли бўлиши мумкин бўлса-да, аудиторнинг муайян бухгалтерия талабларини қандай ҳал қилиш бўйича кўриб чиқиши ҳақидаги муҳокама ушбу ХААИ доирасидан ташқарида.
7. АХСларга мувофиқ аудит ўтказиш, бошқарув ва зарур бўлганда, бошқарув учун масъул бўлган шахслар муайян жавобгарликларни тан олганлиги асосида амалга оширилади. Бундай жавобгарликлар ҳаққоний қийматни баҳолашни ўз ичига олади. Ушбу ХААИ бошқарув ёки бошқарув учун масъул шахсларга жавобгарлик юкламайди ва уларнинг жавобгарлигини тартибга солишчи қонун ва қоидаларни ўзгартирмайди.
8. Ушбу ХААИ умумий мақсадли ҳаққоний тақдимот молиявий ҳисобот бериш асослари доирасида ёзилган, аммо зарур бўлган ҳолларда махсус мақсадли молиявий ҳисобот бериш асослари каби бошқа молиявий ҳисобот бериш асослари ҳам фойдали бўлиши мумкин.
9. Ушбу ХААИ баҳолаш, тақдимот ва маълумотларни ёритиб бериш тасдиқларига эътибор қаратади, аммо шунингдек, тўлиқлик, аниқлик, мавжудлик ва ҳуқуқлар ва мажбуриятлар каби масалаларни ҳам камроқ тафсилот билан қамраб олади.
10. Молиявий инструментлар баҳолаш ноаниқлигига дучор бўлади, бу 540-сон АХС да "ҳисоб баҳоси ва унга тегишли маълумотларни ёритиб беришни баҳолашдаги ажралмас аниқликнинг етишмаслигига дучор бўлиши"⁶ сифатида таърифланган. Баҳолашнинг ноаниқлиги молиявий инструментларнинг мураккаблиги ва бошқа омиллар билан таъсирланади. Молиявий инструментларни баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун мавжуд маълумотларнинг характери ва ишончлилиги жуда турлича бўлиб, бу уларни баҳолаш билан боғлиқ ноаниқликка таъсир қилади. Ушбу ХААИ "баҳолаш ноаниқлиги" атамасини ҳаққоний қиймат баҳолари билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигини англатиш учун қўллайди.

I бўлим — Молиявий инструментлар ҳақидаги умумий маълумотлар

11. Молиявий ҳисобот бериш асослари ўртасида молиявий инструментларнинг турли таърифлари мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МХХС) молиявий инструментни бир ташкилотнинг молиявий активини ва бошқа ташкилотнинг молиявий мажбурияти ёки капитал инструментларини вужудга келтирувчи ҳар қандай шартнома сифатида таърифлайди⁷. Молиявий инструментлар пул маблағлари, бошқа ташкилотнинг капитал улуши, пул маблағларини олиш ёки етказиб бериш ёки молиявий активлар ёки мажбуриятларни айрибошлаш бўйича шартномавий ҳуқуқ ёки мажбурият, ташкилотнинг ўз капитал инструментларида ҳал қилинадиган айрим шартномалар, номолиявий элементлар бўйича айрим шартномалар ёки суғуртачилар томонидан чиқарилган ва анъанавий суғурта шартномаси таърифига жавоб бермайдиган айрим суғурта шартномалари бўлиши мумкин. Бу таъриф оддий қарзлар ва омонатлардан тортиб, мураккаб деривативлар, тузилган маҳсулотлар ва айрим товар шартномаларигача бўлган молиявий инструментларнинг кенг доирасини ўз ичига олади.
12. Молиявий инструментлар мураккаблик даражаси бўйича турлича бўлади, гарчи молиявий инструментнинг мураккаблиги турли манбалардан келиб чиқиши мумкин, масалан:
 - Жуда катта ҳажмдаги алоҳида пул оқимлари, бунда бир жинсликнинг йўқлиги ҳар бир ёки кўп сонли гуруҳланган пул оқимларини, масалан, кредит рискин баҳолаш учун таҳлил қилишни талаб қилади (масалан, гаровга қўйилган қарз мажбуриятлари (CDO)).
 - Пул оқимларини аниқлаш учун мураккаб формулалар.
 - Келажакдаги пул оқимларининг ноаниқлиги ёки ўзгарувчанлиги, масалан, кредит рисқи, опцион шартномалари ёки узоқ муддатли шартнома шартларига эга молиявий инструментлардан келиб чиқадиган ҳолатлар.

Бозор шароитларининг ўзгаришига пул оқимларининг ўзгарувчанлиги қанча юқори бўлса, молиявий инструментнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш шунча мураккаб ва ноаниқ бўлади. Бундан ташқари, баъзида оддий ҳолларда нисбатан осон баҳоланадиган молиявий инструментлар маълум ҳолатлар туфайли мураккаб ҳолга келади, масалан, бозор нофаол ҳолга келган инструментлар ёки узоқ муддатли шартнома шартларига эга инструментлар. Деривативлар ва структуравий маҳсулотлар алоҳида молиявий инструментларнинг комбинацияси бўлганда янада мураккаблашади.

⁶ 540-сон АХС, 7(с)-банд

⁷ Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БХХС) 32, Молиявий инструментлар: Тақдимот, 11-банд

Бундан ташқари, маълум молиявий ҳисобот стандартлари ёки маълум бозор шароитларида молиявий инструментларнинг ҳисоб-китоби мураккаб бўлиши мумкин.

13. Яна бир мураккаблик манбаи бу молиявий инструментларнинг ҳажми ёки савдо қилинишидир. "Оддий стандарт" фоиз ставкаларини алмаштириш мураккаб бўлмаслиги мумкин, аммо уларнинг катта миқдорини ушлаб турган ташкилот ушбу инструментларни аниқлаш, баҳолаш ва улар билан операциялар ўтказиш учун мураккаб ахборот тизимидан фойдаланиши мумкин.

Молиявий инструментлардан фойдаланиш мақсади ва рисклари

14. Молиявий инструментлар қуйидаги мақсадларда фойдаланилади:
- Хежлаш мақсадлари (яъни, бирор ташкилот дуч келадиган мавжуд риск профилини ўзгартириш). Бу қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - Келажакдаги валюта курсини белгилаш учун валюта олдиндан сотиб олиш ёки сотиш;
 - Келажакдаги фоиз ставкаларини своплар орқали доимий ёки ўзгарувчан ставкаларга айлантириш; ва
 - Бирор бир нарх ўзгаришига қарши ҳимояни таъминлаш учун опцион шартномаларини харид қилиш, шу жумладан, ичида деривативлар мавжуд бўлиши мумкин бўлган шартномалар;
 - Савдо мақсадлари (масалан, бир ташкилотга қисқа муддатли бозор ҳаракатларидан фойда олиш учун риск позициясини олиш имконини бериш); ва
 - Инвестиция мақсадлари (масалан, бир ташкилотга узоқ муддатли инвестиция даромадларидан фойдаланиш имконини бериш учун).
15. Молиявий инструментлардан фойдаланиш айрим бизнес рискларини, масалан, валюта курслари, фоиз ставкалари ва товар нархларидаги ўзгаришлар ёки ушбу рискларнинг комбинациясини камайтириши мумкин. Бошқа томондан, айрим молиявий инструментларнинг ўзига хос мураккабликлари ҳам рискнинг ошишига олиб келиши мумкин.
16. Бизнес rischi ва муҳим бузиб кўрсатиш rischi ошади, агар раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар:
- Молиявий инструментлардан фойдаланиш рискларини тўлиқ тушунмаса ва ушбу рискларни бошқариш учун етарли қўникма ва тажрибага эга бўлмаса;
 - Уларни тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ тўғри баҳолаш учун етарли малакага эга бўлмаса.
 - Молиявий инструмент фаолиятлари устидан етарли назорат чоралари мавжуд бўлмаса; ёки
 - Рискларни нотўғри тарзда хежлаш ёки спекуляция қилиш амалга оширилса.
17. Молиявий инструментда мавжуд бўлган рискларни тўлиқ тушунмаслик бошқарувнинг ушбу рискларни тўғри бошқариш қобилиятига бевосита таъсир кўрсатиши мумкин ва охир-оқибатда ташкилотнинг барқарорлигига таҳдид солиши мумкин.
18. Молиявий инструментларга татбиқ этиладиган асосий риск турлари қуйида келтирилган. Ушбу рўйхат тўлиқ эмас ва бу рискларни тавсифлаш ёки алоҳида рискларнинг таркибий қисмларини таснифлаш учун турли атамалар қўлланилиши мумкин.
- (a) Кредит (ёки контрагент) rischi - бу молиявий инструментнинг бир томони мажбуриятни бажармай, иккинчи томонга молиявий зарар келтириши rischi бўлиб, кўпинча дефолт билан боғлиқ бўлади. Кредит рискига ҳисоб-китоб rischi киради, бу эса битимнинг бир томони мижоз ёки қарши томондан ҳеч қандай компенсация олинмасдан ҳал қилиниши рискидир.
 - (b) Бозор rischi - бу молиявий инструментнинг ҳаққоний қиймати ёки келгуси пул оқимлари бозор нархларининг ўзгариши туфайли ўзгариб кетиши рискидир. Бозор rischi мисолларига валюта rischi, фоиз ставкалари rischi, товар ва акция нархлари rischi киради.
 - (c) Ликвидлик rischi молиявий инструментни бозорда сотиб олиш ёки сотиш имконияти йўқлиги туфайли ўз вақтида ва муносиб нархда амалга оширолмаслик riskини ўз ичига олади.
 - (d) Операцион риск молиявий инструментлар учун зарур бўлган махсус ишлов бериш билан боғлиқ. Операцион риск молиявий инструментнинг мураккаблиги ошган сари ортиши мумкин ва операцион riskни нотўғри бошқариш бошқа турдаги рискларни ҳам ошириши мумкин. Операцион риск қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (i) тасдиқлаш ва таққослаш назорат воситалари етарли эмаслиги туфайли молиявий инструментларнинг тўлиқ ёки нотўғри ёзилиши rischi;
- (ii) Операцияларнинг нотўғри ҳужжатлаштирилиши ва ушбу операцияларнинг етарли даражада назорат қилинмаслиги riskлари;
- (iii) операциялар нотўғри қайд этилган, қайта ишланган ёки риск бошқарилган ва шу сабабли умумий савдо иқтисодиётини акс эттирмайдиган риск;
- (iv) ходимлар томонидан баҳолаш усуллариининг аниқлигига етарли даражада кўриб чиқмасдан ҳаддан ташқари ишониш rischi мавжуд бўлиб, натижада операциялар нотўғри баҳоланади ёки уларнинг rischi нотўғри баҳоланади;
- (v) молиявий инструментлардан фойдаланиш rischi ташкилотнинг riskни бошқариш сиёсати ва тартибларига етарли даражада киритилмаганлиги;
- (vi) ички жараёнлар ва тизимларнинг етарли эмаслиги ёки муваффақиятсизлиги натижасида ёки ташқи ҳодисалардан келиб чиқадиган йўқотиш rischi, шу жумладан ички ва ташқи манбалардан келиб чиқадиган фирибгарлик rischi;
- (vii) молиявий инструментларни баҳолаш учун қўлланиладиган баҳолаш усуллариининг етарли ёки ўз вақтида техник хизмат кўрсатилмаслиги rischi; ва
- (viii) юридик риск, бу операциявий riskнинг бир қисми бўлиб, шартнома ёки унга боғлиқ неттинг (ўзаро ҳисоб китоб) келишувлари шартлари бўйича яқуний фойдаланувчи ёки унинг контрагенти томонидан бажарилишини бекор қиладиган ёки бошқача тарзда олдини оладиган ҳуқуқий ёки меъёрий ҳаракатлар натижасида юзага келадиган йўқотишлар билан боғлиқ. Масалан, юридик риск шартнома учун етарли ёки нотўғри ҳужжатлаштиришдан, банкротликда неттинг келишувини амалга ошира олмаслиқдан, солиқ қонунларидаги салбий ўзгаришлардан ёки айрим турдаги молиявий инструментларга сармоя киритишни тақиқловчи қонунлардан келиб чиқиши мумкин.

19. Молиявий инструментлардан фойдаланиш riskлари билан боғлиқ бошқа омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Агар, масалан, молиявий фирибгарликни амалга ошириш имкониятига эга бўлган ходим ҳам молиявий инструментларни, ҳам уларни ҳисобга олиш жараёнларини тушунса, аммо раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахслар камроқ даражада тушунса, фирибгарлик rischi ошиши мумкин.
- Бош ҳисоб китоб келишувлари⁸ молиявий ҳисоботларда тўғри акс этирилмаслиги rischi.
- Баъзи молиявий инструментлар ўз муддати давомида актив ёки мажбурият сифатида ўзгариши мумкин бўлган риск ва бундай ўзгариш тез содир бўлиши мумкин.

Молиявий инструментларга оид назорат воситалари

20. Ташкилотнинг молиявий инструментлардан фойдаланиш даражаси ва инструментларнинг мураккаблик даражаси ташкилотнинг ички назоратининг зарурий даражасини белгилайдиган муҳим омиллардир. Масалан, кичик ташкилотлар ўз мақсадларига эришиш учун камроқ тизимланган воситалар ва оддий жараёнлар ҳамда тартиб-таомиллардан фойдаланишлари мумкин.
21. Кўпинча, бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг вазифаси молиявий инструментлардан фойдаланиш даражасини белгилаш, тасдиқлаш ва назорат қилиш бўлса, раҳбариятнинг вазифаси эса ушбу riskларга нисбатан ташкилотнинг таъсирини бошқариш ва кузатишдир. Раҳбарият ва зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар ҳам молиявий ҳисоботни тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ тайёрлашни таъминлаш учун ички назорат тизимини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун масъулдирлар. Ташкилотнинг молиявий инструментлар бўйича ички назорати самарали бўлиши эҳтимоли юқори бўлади, агар раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар:

⁸ Битта контрагент билан бир қатор молиявий инструмент операцияларини амалга оширадиган ташкилот ўша контрагент билан бош неттинг (ўзаро ҳисоб-китоб) келишувини тузиши мумкин. Бундай келишув ҳар қандай бир шартнома бўйича дефолт юз берган тақдирда келишув камраб олган барча молиявий инструментлар бўйича ягона соф ҳисоб-китобни назарда тутати.

- (a) Муносиб назорат муҳитини яратиш, молиявий инструментлардан фойдаланишни назорат қилишда бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг фаол иштирокини таъминлаш, ваколат ва жавобгарликларни аниқ белгилаш билан мантикий ташкилот тузилмасини яратиш ва мос инсон ресурслари сиёсати ва тартибларини жорий этиш. Хусусан, молиявий инструментлар фаолияти учун масъул бўлган шахсларнинг ҳаракат қилиш даражасига аниқ қоидалар лозим. Бундай қоидалар молиявий инструментлардан фойдаланишга оид ҳар қандай ҳуқуқий ёки меъёрий чекловларни ҳисобга олади. Масалан, айрим давлат сектори ташкилотлари деривативлардан фойдаланиб бизнес юритиш ваколатига эга бўлмаслиги мумкин;
- (b) Ташкилотнинг қўлами ва унинг молиявий инструментларининг мураккаблигига нисбатан рискни бошқариш жараёнини йўлга қўйиши (масалан, баъзи ташкилотларда расмий рискни бошқариш функцияси мавжуд бўлиши мумкин);
- (c) Бошқарув учун масъул бўлган шахсларга молиявий инструментлар фаолиятининг характери ва унга боғлиқ рискларни тушунишни таъминлайдиган, шу жумладан, операцияларнинг етарли даражада ҳужжатлаштирилишини ўз ичига олган ахборот тизимлари яратилган;
- (d) Ички назорат тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ҳужжатлаштириш:
 - Молиявий воситалардан фойдаланиш ташкилотнинг рискни бошқариш сиёсати доирасида эканлигига асосли ишонч ҳосил қилиш;
 - Молиявий ҳисоботларда молиявий инструментларни тўғри тақдим этиш;
 - Ташкилотнинг амалдаги қонун ва қоидаларга мувофиқлигини таъминлаш; ва
 - Рискни кузатиб бориш.

Иловада молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларни амалга оширадиган ташкилотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган назорат мисоллари келтирилган; ва

- (e) Мавжуд молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ, баҳолаш сиёсатини ўз ичига олган тегишли ҳисоб сиёсатини ўрнатиш.

22. Ташкилотнинг молиявий инструментларига оид рискни бошқариш жараёнлари ва ички назоратнинг асосий элементлари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий инструментлар билан операциялар ўтказишда ташкилот қабул қилишга тайёр бўлган риск даражасини аниқлаш (бу "рискка мойиллик" деб аталиши мумкин), молиявий инструментларга сармоя киритиш сиёсати ва молиявий инструментлар фаолияти амалга ошириладиган назорат тизимини белгилаш;
- Янги турдаги молиявий инструментлар операцияларини ҳужжатлаштириш ва авторизация қилиш жараёнларини ўрнатиш, бу инструментлар билан боғлиқ бўлган бухгалтерия, меъёрий, ҳуқуқий, молиявий ва операцион рискларни ҳисобга олиш;
- Молиявий инструментлар операцияларини қайта ишлаш, шу жумладан пул маблағлари ва активларнинг ташқи ҳисоботлар билан тасдиқланиши ва яраштирилиши, ҳамда тўлов жараёни;
- Молиявий инструментларга сармоя киритувчи ёки савдо қилувчилар ва бундай инструментларни қайта ишлаш, баҳолаш ва тасдиқлаш учун масъул бўлганлар ўртасида вазифаларни ажратиш. Масалан, нархлаш битимларида ёрдам берадиган модел ишлаб чиқиш функцияси, функционал ва ташкилот жиҳатидан олдинги офисдан алоҳида бўлган функцияга нисбатан камроқ ҳолис бўлади;
- Баҳолаш жараёнлари ва назорат воситалари, учинчи томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотлар устидан назоратни ҳам ўз ичига олган ҳолда; ва
- Назоратларни кузатиш.

23. Рискларнинг характери кўп миқдорда ва хилма-хил молиявий инструментларга эга бўлган ташкилотлар билан фақатгина бир неча молиявий инструмент операцияларига эга бўлган ташкилотлар ўртасида кўпинча фарқ қилади. Бу ички назоратга турли ёндашувларни келтириб чиқаради. Масалан:

- Одатда, молиявий инструментлар ҳажми катта бўлган ташкилотда мутахассис савдогарлар ва уларнинг вазифалари билан орқа офис ўртасида вазифаларни ажратиш мавжуд бўлган савдо хонаси муҳити бўлади (бу эса амалга оширилган савдоларни маълумотларни текшириш, уларнинг хатосизлигини таъминлаш ва зарур трансферларни амалга ошириш функциясини англатади). Бундай муҳитда савдогарлар одатда шартномаларни телефон орқали оғзаки ёки электрон савдо платформаси орқали бошлайдилар. Бундай муҳитда тегишли операцияларни қайд этиш

ва молиявий инструментларни аниқ ёзиш фақат бир неча молиявий инструментларга эга бўлган ташкилотга нисбатан анча қийин, чунки уларнинг мавжудлиги ва тўлиқлиги кўпинча бир неча банкларга банк тасдиғи орқали тасдиқланиши мумкин.

- Бошқа томондан, фақат оз сонли молиявий инструментларга эга бўлган ташкилотларда вазифаларни ажратиш мавжуд эмас ва бозорга кириш чекланган бўлади. Бундай ҳолларда, молиявий инструментлар бўйича операцияларни аниқлаш осонроқ бўлиши мумкин бўлса-да, бошқарув фақат чекланган сондаги ходимларга таяниши мумкинлиги risks мавжуд, бу эса рухсатсиз операциялар бошланиши ёки операциялар қайд этилмаслиги risksини ошириши мумкин.

Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик

24. 25–33-бандлар молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларга эга бўлган ташкилотларда, шу жумладан савдо хоналарига эга бўлганларда жорий этилиши мумкин бўлган назорат ва жараёнларни тасвирлайди. Ақсинча, молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларга эга бўлмаган ташкилот бу назорат ва жараёнларга эга бўлмаслиги мумкин, аммо ўрнига ўз операцияларини контрагент ёки клиринг билан тасдиқлаши мумкин. Буни амалга ошириш нисбатан осон бўлиши мумкин, чунки ташкилот фақат бир ёки икки контрагент билан битим тузиши мумкин.

Савдо тасдиқлари ва клиринг

25. Оддий қилиб айтганда, молиявий ташкилотлар томонидан амалга оширилган операциялар учун молиявий инструментларнинг шартлари контрагентлар ўртасида алмашинувчи тасдиқлашлар ва ҳуқуқий келишувларда ҳужжатлаштирилади. Клиринг савдоларни мувофиқлаштириш ва уларни ҳисоб-китоб қилиш орқали тасдиқлашларни алмашишни назорат қилиш учун хизмат қилади. Марказий клиринг биржа билан боғлиқ бўлиб, клиринг орқали клиринг амалга оширадиган ташкилотлар одатда клирингга етказиладиган маълумотларни бошқариш жараёнларига эга бўлади.
26. Ҳар бир операция бундай биржа орқали ҳал қилинмайди. Кўплаб бошқа бозорларда ҳисоб-китоб бошланишидан олдин битим шартларини келишиб олиш амалиёти мавжуд. Самарали бўлиши учун, бу жараён фирибгарлик risksини камайтириш учун молиявий инструментлар билан савдо қиладиганлардан алоҳида амалга оширилиши лозим. Бошқа бозорларда, битимлар ҳисоб-китоб бошланганидан кейин тасдиқланади ва баъзан тасдиқлаш орқали кечикишлар ҳисоб-китоб барча шартлар тўлиқ келишилганидан олдин бошланишига олиб келади. Бу қўшимча risksни келтириб чиқаради, чунки савдо қилувчи ташкилотлар савдоларни келишишининг муқобил усуллари таянишлари лозим бўлади. Булар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Молиявий инструментлар билан савдо қиладиганлар ва уларни ҳисоб-китоб қиладиганлар ўртасидаги ёзувларни қатъий мувофиқлаштиришни таъминлаш (иккаласи ўртасидаги вазифаларнинг кучли ажратилиши муҳим), молиявий инструментлар билан савдо қиладиганлар устидан кучли назоратни таъминлаш билан бирга, операцияларнинг яхлитлигини таъминлаш;
 - Ҳатто тўлиқ шартлар келишилмаган бўлса ҳам, асосий шартларни таъкидловчи ҳамкорлардан олинган ҳужжатларни кўриб чиқиш; ва
 - Савдогарларнинг фойда ва зарарларини тўлиқ кўриб чиқиш, уларнинг орқа офис томонидан ҳисобланган натижаларга мос келишини таъминлаш.

Банклар ва сақловчилар билан солиштирма

27. Молиявий инструментларнинг айрим қисмлари, масалан, облигациялар ва акциялар, алоҳида депозитарийларда сақланиши мумкин. Бундан ташқари, кўпчилик молиявий инструментлар маълум бир вақтда пул маблағлари тўловларига олиб келади ва кўпинча бу пул маблағлари оқимлари шартнома бошидаёқ бошланади. Ушбу тўловлар ва қвитанциялар ташкилотнинг банк ҳисобварағи орқали ўтади. Ташкилотнинг ҳужжатларини ташқи банклар ва сақловчилар ҳужжатлари билан мунтазам мувофиқлаштириш ташкилотга операцияларни тўғри қайд этилишини таъминлаш имконини беради.
28. Шунинг таъкидлаш лозимки, барча молиявий инструментлар шартнома муддатининг бошланғич босқичларида пул маблағлари оқимига олиб келмайди ёки биржа ёки сақловчи билан қайд этилиши мумкин эмас. Бу ҳолатда солиштириш жараёнлари ўтказиб юборилган ёки нотўғри ёзилган савдони аниқлай олмайди ва тасдиқлаш назорат воситалари муҳимроқ аҳамият касб этади. Ҳатто бундай пул маблағлари оқими инструмент муддатининг бошланғич босқичларида аниқ қайд этилган бўлса ҳам, бу инструментнинг барча хусусиятлари ёки шартлари (масалан, муддат ёки эрта тугатиш имконияти) аниқ қайд этилганлигини таъминламайди.

29. Бундан ташқари, пул маблағлари ҳаракатлари савдо ёки ташкилотнинг ўз баланснинг умумий ҳажми доирасида жуда кичик бўлиши мумкин ва шунинг учун уларни аниқлаш қийин бўлиши мумкин. Молия ёки бошқа орқа офис ходимлари барча умумий бухгалтерия ҳисобварағи ёзувларини кўриб чиқишганда, солиштиришларнинг қиймати ошади, чунки уларнинг ҳақиқий ва қўллаб-қувватланадиганлигини таъминлайди. Ушбу жараён молиявий инструментларга оид пул маблағлари киримларининг бошқа томони тўғри ёзилмаганлигини аниқлашга ёрдам беради. Ҳисоб балансига қарамасдан, шубҳали ва тозалаш ҳисобларини кўриб чиқиш муҳим, чунки ҳисобда ўзаро қопланадиган мувофиқлаштирувчи элементлар бўлиши мумкин.
30. Молиявий инструментлар бўйича юқори ҳажмдаги операцияларга эга бўлган ташкилотларда, мувофиқлаштириш ва тасдиқлаш назорат воситалари автоматлаштирилган бўлиши мумкин ва агар шундай бўлса, уларни қўллаб-қувватлаш учун етарли ахборот технологиялари назорат воситалари жорий қилиниши лозим. Хусусан, маълумотларни ташқи манбалардан (банклар ва сақловчилардан) ва ташкилотнинг ёзувларидан тўлиқ ва аниқ олинишини таъминлаш учун назорат лозим ва солиштиришдан олдин ёки солиштириш давомида ўзгартирилмаслиги лозим. Бошланғич маълумотларни мувофиқлаштириш учун қўлланиладиган мезонлар солиштириш элементларининг нотўғри тўғрилашини олдини олиш учун етарлича чекловчи бўлиши учун назорат воситалари ҳам лозим.

Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик бўйича бошқа назорат воситалари.

31. Айрим молиявий инструментларда мавжуд бўлган мураккаблик уларни ташкилот тизимларида қандай қайд этиш лозимлигини ҳар доим ҳам аниқ кўрсатмайди. Бундай ҳолларда, бошқарув муайян турдаги операцияларни қандай баҳолаш, ёзиш ва ҳисобга олиш бўйича сиёсатни назорат қилиш учун назорат жараёнларини ўрнатиши мумкин. Ушбу сиёсат одатда молиявий инструментларнинг тўлиқ таъсирини тушунишга қодир бўлган малакали ходимлар томонидан олдиндан белгиланади ва кўриб чиқилади.
32. Баъзи операциялар бошланғич бажарилишидан сўнг бекор қилиниши ёки ўзгартирилиши мумкин. Бекор қилиш ёки ўзгартириш билан боғлиқ тегишли назорат чораларини қўллаш фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискин камайтириши мумкин. Бундан ташқари, ташкилот бекор қилинган ёки ўзгартирилган савдоларни қайта тасдиқлаш учун жараёнга эга бўлиши мумкин.
33. Савдо ҳажми юқори бўлган молиявий ташкилотларда юқори лавозимдаги ходим одатда ҳар куни трейдерларнинг китобларидаги фойда ва зарарларни кўриб чиқади, бу ходимнинг бозор ҳақидаги билимига асосланиб, уларнинг оқилонлигини баҳолаш учун. Бундай қилиш бошқарувга айрим савдолар тўлиқ ёки аниқ қайд этилмаганлигини аниқлаш имконини бериши мумкин ёки айрим савдогар томонидан фирибгарликни аниқлаши мумкин. Муҳим аҳамиятга эга бўлган жиҳат шундаки, юқори даражадаги кўриб чиқишни қўллаб-қувватлайдиган операцияларни авторизация қилиш тартиблари мавжуд бўлиши лозим.

Молиявий инструментларни баҳолаш

Молиявий ҳисобот талаблари

34. Қўллаб молиявий ҳисобот тайёрлаш асосларида, молиявий инструментлар, шу жумладан, мураккаб деривативлар, балансни тақдим этиш, фойда ёки зарарни ҳисоблаш ва/ёки маълумотларни ёритиб бериш мақсадида кўпинча ҳаққоний қийматда баҳоланади. Умуман олганда, ҳаққоний қийматни баҳолашнинг мақсади - бугунги бозор шароитларида баҳолаш санасида бозор иштирокчилари ўртасида тартибли битим содир бўладиган нархни аниқлашдир; яъни, бу мажбурий ёки қийинчиликдаги сотув учун битим нархи эмас. Ушбу мақсадга эришишда барча тегишли мавжуд бозор маълумотлари инобатга олинади.
35. Молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларнинг ҳаққоний қийматда баҳоланиши ҳам операцияларнинг дастлабки ёзувида, ҳам қиймат ўзгаришлари юз берганда пайдо бўлиши мумкин. Вақт ўтиши билан ҳаққоний қиймат баҳоларидаги ўзгаришлар турли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосларида турлича тарзда кўриб чиқирилиши мумкин. Масалан, бундай ўзгаришлар фойда ёки зарар сифатида ёзилиши мумкин ёки бошқа умумлашган даромадда ёзилиши мумкин. Шунингдек, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига қараб, бутун молиявий инструмент ёки унинг фақат бир қисми (масалан, алоҳида ҳисобга олинганда мураккаб дериватив) ҳаққоний қийматда баҳоланиши талаб қилиниши мумкин.
36. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари ҳаққоний қийматни баҳолаш ва унга тегишли ёритиб бериш мувофиқлик ва таққосланишни ошириш учун ҳаққоний қиймат иерархиясини ўрнатади. Манба маълумотлари турли даражаларга таснифланиши мумкин, масалан:

- 1-даражали манба маълумотлари—Баҳолаш санасида ташкилот кириши мумкин бўлган бир хил молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар учун фаол бозорлардаги (ўзгартирилмаган) нархлар.
- 2-даражали манба маълумотлари—1-даража ичида келтирилган нархлардан бошқа, молиявий актив ёки молиявий мажбурият учун бевосита ёки билвосита кузатилиши мумкин бўлган манба маълумотлари. Агар молиявий актив ёки молиявий мажбурият белгиланган (шартномавий) муддатга эга бўлса, 2-даражали кириш маълумоти молиявий актив ёки молиявий мажбуриятнинг деярли тўлиқ муддати давомида кузатилиши лозим. 2-даражали манба маълумотлари қуйидагиларни ўз ичига олади:
 - Фаол бозорларда ўхшаш молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар учун келтирилган нархлар.
 - Фаол бўлмаган бозорларда бир хил ёки ўхшаш молиявий активлар ёки молиявий мажбуриятлар учун келтирилган нархлар.
 - Қимматли қоғоз ёки молиявий мажбурият учун кузатилиши мумкин бўлган нархлардан ташқари бошқа манба маълумотлари (масалан, умумий равишда келтирилган интервалларда кузатилиши мумкин бўлган фоиз ставкалари ва даромад қисмлари, тахминий ўзгарувчанликлар ва кредит тарқалишлари).
 - Манба маълумотлари асосан бозор маълумотлари билан корреляция ёки бошқа усуллар орқали олинган (бозор тасдиқланган манба маълумотлари).
- 3-даражали манба маълумотлари—молиявий актив ёки молиявий мажбурият учун кузатилмайдиган манба маълумотлари. Кузатилмайдиган манба маълумотлари ҳаққоний қийматни баҳолаш учун фойдаланилади, тегишли кузатиладиган манба маълумотлари мавжуд бўлмаган ҳолларда, молиявий актив ёки молиявий мажбурият учун баҳолаш санасида бозор фаолияти кам ёки умуман мавжуд бўлмаган ҳолатларга йўл қўйиш имконини беради.

Умуман олганда, молиявий инструмент 1-даражадан 2-даражага ёки 2-даражадан 3-даражага ўтганда баҳолаш ноаниқлиги ортади. Шунингдек, 2-даража ичида бошланғич маълумотларнинг кузатилиши, молиявий инструментнинг мураккаблиги, унинг баҳоланиши ва бошқа омилларга қараб баҳолаш ноаниқлиги кенг доирада бўлиши мумкин.

37. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари ташкилотдан баҳолаш ноаниқликларини тузатишни талаб қилиши ёки рухсат бериши мумкин, бу эса бозор иштирокчиси нарх белгилашдаги рискларни ҳисобга олиш учун нарх ёки молиявий инструментнинг пул оқимлари билан боғлиқ рискларнинг ноаниқликларини ҳисобга олиш учун тузатиш киритишни талаб қилади. Масалан:

- Моделни мослаштиришлар. Баъзи моделлар маълум камчиликка эга бўлиши мумкин ёки моделлаш натижаси молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ ҳаққоний қийматни баҳолаш учун камчиликни кўрсатиши мумкин.
- Кредит рискига мослаштиришлар. Баъзи моделлар кредит рискини, шу жумладан контрагент рискини ёки ўз кредит рискини ҳисобга олмайди.
- Ликвидликни мослаштириш. Баъзи моделлар ўрта бозор нархини ҳисоблайди, гарчи молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси ликвидликка мослаштирилган микдорни, масалан, сотиб олиш/таклиф спреди каби, қўллашни талаб қилиши мумкин. Бошқа, кўпроқ мулоҳазага асосланган ликвидликни тузатиш айрим молиявий инструментлар ликвид эмаслигини тан олади, бу эса баҳолашга таъсир қилади.
- Бошқа рискларни тўғрилаш. Бозор иштирокчилари молиявий инструментни баҳолашда ҳисобга оладиган барча омилларни инобатга олмайдиган моделдан фойдаланиб баҳоланган қиймат, баҳолаш санасида ҳаққоний қийматни ифодаламаслиги мумкин ва шунинг учун тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ бўлиш учун алоҳида тузатилиши лозим бўлиши мумкин.

Агар молиявий инструментнинг баҳолаш ва баҳоланиши тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосида белгиланган ҳаққоний қийматдан четлашса, масалан, консерватизм учун, тузатишлар мос келмайди.

Кузатиладиган ва кузатилмайдиган манба маълумотлари

38. Юқорида таъкидланганидек, молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари кўпинча бошланғич маълумотларни кузатиш даражасига кўра таснифлайди. Молиявий инструментлар бозорида фаолият пасайгани ва киритилган маълумотларнинг кузатилиши камайгани сари, баҳолаш ноаниқлиги ортиб боради. Молиявий инструментларни баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун мавжуд маълумотларнинг характери ва ишончлилиги унинг баҳолашини манба маълумотларининг кузатилишига қараб ўзгариб туради, бу эса бозорнинг характерига (масалан, бозор фаолияти даражаси ва унинг биржа ёки биржадан ташқари (БТ) орқали амалга оширилиши) таъсир қилади. Шунингдек, баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун ишлатиладиган далилларнинг характери ва ишончлилиги доимий равишда ўзгариб туради ва бозорлар фаол бўлмай қолганда ва бошланғич маълумотлар камроқ кузатиладиган бўлганда, баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун маълумот олиш раҳбарият учун қийинлашади.

39. Кузатилиши мумкин бўлган манба маълумотлари мавжуд бўлмаганда, ташкилот бозор иштирокчилари молиявий актив ёки молиявий мажбуриятни баҳолашда қўллайдиган тахминларни акс эттирадиган кузатилиши мумкин бўлмаган манба маълумотларидан (3-даражали манба маълумотлари), шу жумладан риск ҳақидаги тахминлардан, фойдаланади. Кузатилмайдиган манба маълумотлари мавжуд шароитларда энг яхши маълумотлардан фойдаланган ҳолда ишлаб чиқилади. Кузатилмайдиган манба маълумотларини ишлаб чиқишда, ташкилот ўз маълумотларидан бошлаши мумкин, улар қуйидаги ҳолатларда тўғриланади: (а) бошқа бозор иштирокчилари бошқа маълумотлардан фойдаланиши мумкинлигини кўрсатадиган маълумотлар мавжуд бўлса ёки (б) ташкилотга хос бўлган ва бошқа бозор иштирокчилари учун мавжуд бўлмаган бирор маълумот мавжуд бўлса (масалан, ташкилотга хос синергия).

Фаол бўлмаган бозорларнинг таъсири

40. Агар молиявий инструментлар ёки уларнинг таркибий қисмлари савдо қилинадиган бозорлар фаол бўлмай қолса, баҳолашнинг ноаниқлиги ортиб боради ва баҳолаш янада мураккаблашади. Фаол бозор қачон нофаолга айланишини аниқ белгилаш мумкин эмас, аммо молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари бу масалада кўрсатма бериши мумкин. Фаол бўлмаган бозорнинг хусусиятлари қуйидагиларни ўз ичига олади: савдо фаолияти ҳажми ва даражасининг сезиларли пасайиши, мавжуд нархлар вақт ўтиши билан ёки бозор иштирокчилари ўртасида сезиларли даражада фарқ қилиши ёки нархлар янгиланмаган бўлиши. Шу билан бирга, бозор фаол эмаслигини баҳолаш учун мулоҳаза юритиш талаб этилади.
41. Бозорлар нофаол бўлганда, келтирилган нархлар эскирган бўлиши мумкин (яъни, муддати ўтган), бозор иштирокчилари савдо қиладиган нархларни ифодаласлиги мумкин ёки мажбурий битимларни ифодалаши мумкин (масалан, сотувчи активни сотишга мажбур бўлганда, меъёрий ёки ҳукуқий талабларга жавоб бериш учун, ликвидлик яратиш мақсадида активни дарҳол сотиш зарурати туғилганда ёки ҳукуқий ёки вақт чекловлари натижасида ягона эҳтимолий харидор мавжуд бўлганда). Шунингдек, баҳолашлар 2-ва 3-даражали бошланғич маълумотлар асосида ишлаб чиқилади. Бундай шароитларда, ташкилотлар қуйидагиларга эга бўлиши мумкин:
- 1-даражали бошланғич маълумотлар мавжудлигини аниқлаш жараёнини ўз ичига олган баҳолаш сиёсати;
 - Аниқ нархлар ёки баҳолаш усулларига киритилган ташқи манбалардан олинган манба маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш учун улар қандай ҳисобланганлигини тушуниш. Масалан, фаол бозорда савдо қилинмаган молиявий инструмент бўйича брокернинг нархлари ўхшаш молиявий инструмент бўйича амалга оширилган ҳақиқий битимларни акс эттириши мумкин, аммо бозор камроқ фаол бўлганида, брокернинг нархлари нархларни аниқлаш учун кўпроқ ўзининг баҳолаш усулларига таяниш мумкин.
 - Қарши томоннинг бизнес шароитларининг ёмонлашишига қандай таъсир қилиши, шунингдек, қарши томонга ўхшаш ташкилотлардаги бизнес шароитларининг ёмонлашиши қарши томон ўз мажбуриятларини бажармаслиги мумкинлигини кўрсатиши имконияти (яъни, бажарилмаслик rischi) тўғрисида тушунча.
 - Баҳолаш ноаниқликларини тўғрилаш бўйича сиёсатлар. Бундай ўзгартиришлар моделни ўзгартиришлар, ликвидлик етишмаслиги ўзгартиришлари, кредит rischi ўзгартиришлари ва бошқа риск ўзгартиришларини ўз ичига олиши мумкин;
 - Ноаниқликлар мавжуд бўлган ҳолатда реалистик натижалар доирасини ҳисоблаш қобилияти, масалан, сезгирлик таҳлилини ўтказиш орқали; ва
 - Ҳаққоний қийматни баҳолаш учун киритиладиган маълумотлар ҳаққоний қиймат иерархиясининг бошқа даражасига ўтганда аниқлаш сиёсати.
42. Махсус молиявий инструментлар савдоси жиддий чекланган ёки ҳатто тўхтатилган ҳолларда муайян қийинчиликлар пайдо бўлиши мумкин. Бундай шароитларда, аввал бозор нархлари асосида баҳоланган молиявий инструментлар моделдан фойдаланиб баҳоланиши мумкин.

Раҳбариятнинг баҳолаш жараёни

43. Раҳбарият ўз молиявий инструментларини баҳолаш учун қўллаши мумкин бўлган усуллар қаторига кузатилиши мумкин бўлган нархлар, яқинда амалга оширилган операциялар ва кузатилиши мумкин ёки мумкин бўлмаган бошланғич маълумотларидан фойдаланадиган моделлар киради. Раҳбарият қуйидагилардан ҳам фойдаланиши мумкин:

- (a) Учинчи томон нарх белгилаш манбаи, масалан, нарх белгилаш хизмати ёки брокер қимматли қоғозлари нархи.
- (b) Баҳолаш эксперти. Учинчи томон нархлаш манбалари ва баҳолаш экспертлари ушбу баҳолаш усулларида бир ёки бир нечтасини қўллаши мумкин.
44. Кўплаб молиявий ҳисобот тайёрлаш асосларида молиявий инструментнинг ҳаққоний қийматини энг яхши далили фаол бозордаги замонавий операцияларда топилади (яъни, 1-даражали манба маълумотлари). Бундай ҳолларда молиявий инструментнинг баҳоланиши нисбатан содда бўлиши мумкин. Биржаларда рўйхатга олинган ёки ликвид биржадан ташқари (БТ) бозорларида савдо қилинадиган молиявий инструментлар учун нархлар молиявий наشرлар, биржаларнинг ўзи ёки учинчи томон нарх белгилаш манбалари каби манбалардан олинishi мумкин. Котировкаланган нархлардан фойдаланганда, бошқарув котировка қандай асосда берилганлигини тушуниши муҳим, шунингдек, нарх баҳолаш санасида бозор шароитларини акс эттириши лозим. Наشرлар ёки биржалардан олинган нархлар қуйидаги ҳолатларда ҳаққоний қийматнинг етарли далилини тақдим этиши мумкин:
- (a) Нархлар эскирмаган ёки "эски" эмас (масалан, агар қиммат қоғозлар охириги савдо нархига асосланган бўлса ва савдо бироз вақт олдин содир бўлган бўлса); ва
- (b) Котировкалар дилерлар молиявий инструментни етарли тезлик ва ҳажмда савдо қиладиган нархлардир.
45. Молиявий инструмент учун ҳозирги кунда кузатилиши мумкин бўлган бозор нархи мавжуд бўлмаганда (яъни, 1-даражали бошланғич маълумотлар), ташкилот молиявий инструментни баҳолаш усулида фойдаланиш учун бошқа нарх кўрсаткичларини йиғиши лозим бўлади. Нарх кўрсаткичлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Яқиндаги операциялар, молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги шу инструментдаги операцияларни ўз ичига олган ҳолда. Баҳолаш санасидан ва операция амалга оширилган санадан бозор шароитларидаги ўзгаришлар учун тузатиш киритиш лозимми ёки йўқлиги кўриб чиқилади, чунки бу операциялар молиявий ҳисоботлар санасида мавжуд бўлган бозор шароитларини албатта акс эттирмайди. Бундан ташқари, ушбу операция мажбурий операцияни ифодалаши мумкин ва шу сабабли тартибли савдода нархни кўрсатмайди.
 - Ўхшаш инструментлардаги жорий ёки яқиндаги операциялар, кўпинча "воситачи нархлаш" деб аталади. Воситачининг нархини белгилашда улар ва нархланадиган инструмент ўртасидаги фарқларни акс эттириш учун ўзгартиришлар киритилиши лозим бўлади, масалан, икки инструмент ўртасидаги ликвидлик ёки кредит risks фарқларини ҳисобга олиш учун.
 - Ўхшаш инструментлар учун индекслар. Ўхшаш инструментлардаги операциялар каби, баҳоланаётган инструмент ва индекс олинган инструмент(лар) ўртасидаги фарқни акс эттириш учун тузатишлар киритилиши лозим бўлади.
46. Бошқарув ўзининг баҳолаш сиёсатлари ва муайян молиявий инструментни баҳолаш учун қўлланиладиган моделини ҳужжатлаштириши, шу жумладан қўлланилган модел(лар)нинг асослантирилиши, баҳолаш услубиятидаги тахминларни танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги учун тузатишлар киритиш зарурлиги кўриб чиқиши лозим.

Моделлар

47. Нархни бозорда бевосита кузатиб бўлмаганда, молиявий инструментларни баҳолаш учун моделлардан фойдаланилиши мумкин. Моделлар оддий, кенг тарқалган облигация нархини аниқлаш формуласи бўлиши мумкин ёки 3-даражали манба маълумотлари билан молиявий инструментларни баҳолаш учун махсус ишлаб чиқилган мураккаб дастурий воситаларни ўз ичига олиши мумкин. Кўплаб моделлар чегирма қилинган пул маблағлари оқими ҳисоб-китобларига асосланган.
48. Моделлар услубият, тахминлар ва маълумотлардан иборат. Услубият баҳолашдаги ўзгарувчилар ўртасидаги муносабатни бошқарувчи коидалар ёки тамойилларни тавсифлайди. Фаразлар моделда қўлланиладиган ноаниқ ўзгарувчиларнинг баҳоларини ўз ичига олади. Маълумот молиявий инструмент ҳақидаги ҳақиқий ёки тахминий маълумотларни ёки молиявий инструментга оид бошқа бошланғич маълумотларини ўз ичига олиши мумкин.
49. Шароитларга қараб, молиявий инструмент учун моделни яратиш ёки тасдиқлашда ташкилот қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Модельдан фойдаланишдан олдин уни тасдиқлаш ва унинг мўлжалланган мақсадга мослигини таъминлаш учун даврий кўриб чиқишлар ўтказилади. Ташкилотнинг тасдиқлаш жараёни қуйидагиларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин:
 - Услугиятнинг назарий асосланганлиги ва математик яхлитлиги, шу жумладан параметрлар ва сезгирликларнинг мослиги.
 - Моделнинг бошланғич маълумотларининг бозор амалиётига мувофиқлиги ва тўлиқлиги, ҳамда моделда фойдаланиш учун мос бошланғич маълумотлар мавжудлиги.
- Модел устидан тегишли ўзгаришларни назорат қилиш сиёсати, тартиблари ва рисксизлик назорат воситалари мавжуд.
- Модел бозор шароитларидаги ўзгаришларга мос равишда ўз вақтида ўзгартирилади ёки мослаштирилади.
- Модель даврий равишда ишлаб чиқилади, кўриб чиқилади ва алоҳида ва ҳолис функция томонидан ҳаққонийлиги синовдан ўтказилади. Бундай қилиш моделнинг натижаси бозор иштирокчилари молиявий инструментга нисбатан берган қийматнинг ҳаққоний аксини таъминлаш воситасидир.
- Модель тегишли кузатилиши мумкин бўлган манба маълумотларининг фойдаланишини максимал даражада оширади ва кузатилиши мумкин бўлмаган манба маълумотларининг фойдаланишини минимал даражада камайтиради.
- Моделнинг чиқиш натижаларига бозор иштирокчилари ўхшаш шароитларда қўллайдиган тахминларни акс эттириш учун ўзгартиришлар киритилади.
- Модель етарлича ҳужжатлаштирилган, жумладан моделнинг мўлжалланган қўлланишлари ва чекловлари, унинг асосий параметрлари, талаб қилинадиган маълумотлар, ўтказилган ҳар қандай тасдиқлаш таҳлили натижалари ва модел чиқишларига киритилган ҳар қандай ўзгартиришлар.

Оддий молиявий инструментга мисол

50. Қуйидаги тавсифлар активлар билан таъминланган қимматли қоғоз деб номланган умумий молиявий инструментни⁹ баҳолаш учун моделлар қандай қўлланилиши мумкинлигини тушунтиради. Активлар билан таъминланган қимматли қоғозлар кўпинча 2 ёки 3 даражали бошланғич маълумотлари асосида баҳоланганлиги сабабли, улар кўпинча моделлардан фойдаланган ҳолда баҳоланади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Рисксизлик турини тушуниш — (а) асосий гаровни ҳисобга олиш; ва (б) хавфсизлик шартларини ҳисобга олиш. Асосий гаров ипотека ёки кредит карта фоизи ва асосий тўловлар каби пул маблағлари оқимларининг вақт ва миқдорини баҳолаш учун ишлатилади.
 - Хавфсизлик шартларини тушуниш—бу шартномавий пул маблағлари оқимлари ҳуқуқларини баҳолашни ўз ичига олади, масалан, тўлов тартиби ва ҳар қандай дефолт ҳолатлари. Қайтариш тартиби, кўпинча устуворлик деб аталади, баъзи хавфсизлик эгалари синфлари (устувор қарз) бошқаларидан (қуйи қарз) олдин тўланишини талаб қиладиган шартларга ишора қилади. Ҳар бир хавфсизлик эгасининг пул маблағлари оқимларига бўлган ҳуқуқлари, кўпинча пул маблағлари оқими "шаршараси" деб аталади, пул маблағлари оқимларининг вақти ва миқдорига оид тахминлар билан бирга, ҳар бир хавфсизлик эгаси учун тахминий пул маблағлари оқимлари тўпламини чиқариш учун фойдаланилади. Кутилган пул оқимлари кейинчалик тахминий ҳаққоний қийматни аниқлаш учун чегирилади.
51. Активлар билан таъминланган қимматли қоғозларнинг пул оқимлари асосий гаровнинг олдиндан тўланиши ва эҳтимолий дефолт rischi ҳамда натижада юзага келадиган тахминий йўқотиш даражаларига таъсир қилиши мумкин. Агар қўлланилса, олдиндан тўлов тахминлари одатда хавфсизлик таъминловчи гаровга қўйилган активлар бўйича ставкаларга ўхшаш гаров учун бозор фоиз ставкаларини баҳолашга асосланади. Масалан, агар ипотека учун бозор фоиз ставкалари пасайган бўлса, у ҳолда қимматли қоғоздаги асосий ипотекалар аввал кутилганидан юқори тўловлар билан тўланиши мумкин. Потенциал дефолт ва йўқотиш даражасини баҳолаш, дефолт ставкаларини баҳолаш учун асосий гаров ва қарз олувчиларни яқиндан баҳолашни ўз ичига олади. Масалан, асосий гаров турар-жой ипотекаларидан иборат бўлганда, йўқотиш даражалари хавфсизлик муддати давомида турар-жой нархларининг баҳоларига таъсир қилиши мумкин.

Учинчи томон нарх белгилаш манбалари

52. Ташкилотлар ҳаққоний қиймат маълумотини олиш учун учинчи томон нархлаш манбаларидан фойдаланиши мумкин. Ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлаш, молиявий инструментларни баҳолаш ва ушбу инструментларга оид

⁹ Активлар билан таъминланган қимматли қоғоз — бу асосий активлар тўплами (гаров деб аталади, масалан, кредит карта дебиторлик қарзлари ёки автомобиль кредитлари) билан таъминланган молиявий инструмент бўлиб, ўз қиймати ва даромадини ўша асосий активлардан олади.

молиявий ҳисоботнинг изоҳларини тайёрлаш, бошқарувда мавжуд бўлмаган мутахассисликни талаб қилиши мумкин. Ташкилотлар баҳолашда қўлланилиши мумкин бўлган моделлар, жумладан, мос баҳолаш усулларини ишлаб чиқиш имкониятига эга бўлмаслиги мумкин ва баҳолашга келиш ёки молиявий ҳисоботлар учун изоҳларни таъминлаш мақсадида учинчи томон нарх белгилаш манбаидан фойдаланиши мумкин. Бу айниқса кичик ташкилотларда ёки молиявий инструментлар билан кўп миқдорда операциялар ўтказмайдиган ташкилотларда (масалан, ғазна бўлимлари бўлган но-молиявий ташкилотлар) содир бўлиши мумкин. Гарчи бошқарув учинчи томон нарх белгилаш манбаидан фойдаланган бўлса ҳам, охир-оқибатда баҳолаш учун раҳбарият жавобгардир.

53. Учинчи томон нархлаш манбалари ҳам фойдаланилиши мумкин, чунки қисқа вақт ичида нархланиши лозим бўлган қимматли қоғозлар ҳажми ташкилот томонидан амалга оширилиши мумкин эмас. Бу кўпинча ҳар куни соф актив қийматини аниқлаши лозим бўлган савдога қўйилган инвестиция жамғармалари учун тўғри келади. Бошқа ҳолатларда, раҳбарият ўз нархлаш жараёнига эга бўлиши мумкин, аммо ўз баҳоларини тасдиқлаш учун учинчи томон нархлаш манбаларидан фойдаланиши мумкин.
54. Кўпчилик ташкилотлар қимматли қоғозларни баҳолашда учинчи томон нархлаш манбаларидан фойдаланадилар, бу уларнинг ўз баҳолари учун асосий манба ёки тасдиқлаш манбаи сифатида хизмат қилади. Учинчи томон нархлаш манбалари одатда қуйидаги тоифаларга киради:
 - Нарх белгилаш хизматлари, жумладан консенсус нарх белгилаш хизматлари; ва
 - Брокерлар брокерлик котировкаларини тақдим этади.

Хизматларни нархлаш

55. Нарх белгилаш хизматлари турли молиявий инструментлар учун нархлар ва нархларга оид маълумотларни тақдим этади, кўпинча катта миқдордаги молиявий инструментларнинг кундалик баҳоларини амалга оширади. Ушбу баҳолар турли манбалардан, жумладан, бозор иштирокчиларидан бозор маълумотлари ва нархларни йиғиш орқали ва айрим ҳолатларда тахминий ҳаққоний қийматларни аниқлаш учун ички баҳолаш усулларида фойдаланиш орқали амалга оширилиши мумкин. Нарх белгилаш хизматлари нархни аниқлаш учун бир қатор ёндашувларни бирлаштириши мумкин. Нарх белгилаш хизматлари кўпинча 2-даражали бошланғич маълумотлар асосида нархларни манбаи сифатида ишлатилади. Нарх белгилаш хизматлари нархларни ишлаб чиқишда кучли назоратга эга бўлиши мумкин ва уларнинг миқдорлари кўпинча харид ва сотув томони инвесторлари, орқа ва ўрта офис функциялари, аудиторлар ва бошқаларни ўз ичига олади.
56. Нарх белгилаш хизматлари кўпинча миқдорлар томонидан олинган нархларга эътироз билдириш учун расмийлаштирилган жараёнга эга бўлади. Ушбу чақириқ жараёнлари одатда миқдордан муқобил нархни қўллаб-қувватлаш учун далиллар тақдим этишни талаб қилади, чақириқлар эса тақдим этилган далилларнинг сифатига асосланиб тоифаланади. Масалан, нарх белгилаш хизмати хабардор бўлмаган ушбу инструментнинг яқиндаги сотувига асосланган чақириқ қўллаб-қувватланиши мумкин, аммо миқдорнинг ўз баҳолаш техникасига асосланган чақириқ кўпроқ текширилиши мумкин. Шундай қилиб, харид ва сотиш томонидан кўплаб етакчи иштирокчиларга эга бўлган нарх белгилаш хизмати бозор иштирокчилари учун мавжуд маълумотларни тўлиқроқ акс эттириш учун нархларни доимий равишда тўғрилаш имкониятига эга бўлиши мумкин.

Консенсус нарх белгилаш хизматлари

57. Баъзи ташкилотлар бошқа нарх белгилаш хизматларидан фарқ қиладиган консенсус нарх белгилаш хизматларидан фойдаланиши мумкин. Консенсус нархлаш хизматлари бир неча иштирокчи ташкилотлардан (обуначилардан) инструмент ҳақида нарх маълумотларини олади. Ҳар бир обуначи нархларни нарх белгилаш хизматига тақдим этади. Нарх белгилаш хизмати бу маълумотни махфий сақлайди ва ҳар бир обуначига консенсус нархини қайтаради, бу одатда маълумотларни тозалаш жараёнидан сўнг чиқиб кетувчиларни олиб ташлаш учун арифметик ўртача ҳисобланади. Айрим бозорлар учун, масалан, экзотик деривативлар бозорида, консенсус нархлари энг яхши мавжуд маълумотлар бўлиши мумкин. Бироқ, консенсус нархларининг вакиллик содиқлигини баҳолашда кўплаб омиллар инобатга олинади, масалан:
 - Обуналар томонидан тақдим этилган нархлар ҳақиқий операцияларни акс эттириши ёки фақат ўз баҳолаш усулларига асосланган кўрсаткич нархлари.
 - Нархлар олинган манбалар сони.
 - Консенсус нархлаш хизмати томонидан фойдаланиладиган манбаларнинг сифати.
 - Қатнашчиларга етакчи бозор иштирокчилари киритилганлиги

58. Одатда консенсус нархлари фақат ўз нархларини хизматга тақдим этган обуначилар учун мавжуд бўлади. Шунингдек, барча ташкилотлар консенсус нархларига тўғридан-тўғри кириш имкониятига эга бўлмайди. Чунки обуначи одатда тақдим этилган нархларни қандай баҳолаганини билолмайди, раҳбарият ўз баҳолашини қўллаб-қувватлаш учун консенсус нарх белгилаш хизматларидан олинган маълумотлардан ташқари бошқа далил манбаларини талаб қилиши мумкин. Хусусан, бу ҳолат манбалар ўз баҳолаш усуллари асосида кўрсаткич нархларни тақдим этаётган бўлса ва раҳбарият бу манбалар ўз нархларини қандай ҳисоблаганини тушуниб ета олмаса, содир бўлиши мумкин.

Брокерлик котировкаларини тақдим этадиган брокерлар

59. Брокерлар ўз мижозларига фақат ёрдамчи хизмат сифатида котировкаларни тақдим этганликлари сабабли, улар томонидан тақдим этилган котировкалар нархлаш хизматларида олинган нархлардан кўп жиҳатдан фарқ қилади. Брокерлар ўз таклифларини ишлаб чиқиш жараёни ҳақида маълумот беришни истамасликлари мумкин, аммо нарх белгилаш хизмати хабардор бўлмаслиги мумкин бўлган операциялар ҳақида маълумотга эга бўлишлари мумкин. Брокер котировкалари бажарилиши мумкин ёки кўрсатувчи бўлиши мумкин. Кўрсатувчи котировкалар брокернинг ҳаққоний қиймат бўйича энг яхши тахминини билдиради, ижро этиладиган котировка эса брокернинг ушбу нархда битимни амалга оширишга тайёригини кўрсатади. Ижро этиладиган котировкалар ҳаққоний қийматнинг кучли далилидир. Кўрсатувчи котировкалар брокер томонидан котировкани белгилаш учун қўлланиладиган усулларнинг шаффоф эмаслиги туфайли камроқ ишончлидир. Брокерлар томонидан таклиф қилинган нархларнинг назоратининг қатъийлиги, кўпинча, брокер ўз портфелида ҳам худди шу қимматли қоғозни сақлашига қараб фарқ қилади. Брокер котировкалари кўпинча 3-даражали манба маълумотлари билан боғлиқ қимматли қоғозлар учун ишлатилади ва баъзан ягона ташқи маълумот манбаи бўлиши мумкин.

Учинчи томон нархлаш манбаларига оид қўшимча мулоҳазалар.

60. Нарх манбалари нархни қандай ҳисоблаганини тушуниш, бошқарувга бу маълумотни баҳолашда, шу жумладан баҳолаш техникасига киритиш сифатида ва хавфсизликни ошқор қилиш мақсадида қайси даражадаги манба маълумотлари сифатида таснифлаш лозимлигини аниқлаш имконини беради. Масалан, учинчи томон нарх белгилаш манбалари молиявий инструментларни ўзларининг хусусий моделлари орқали баҳолаши мумкин ва бошқарув услубияти, тахминлар ва фойдаланилган маълумотларни тушуниши муҳимдир.
61. Агар учинчи томон нархлаш манбалари орқали олинган ҳаққоний қиймат баҳолари фаол бозорнинг жорий нархларига асосланмаган бўлса, раҳбарият учун ҳаққоний қиймат баҳолари тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мос равишда олинганлигини баҳолаш зарур бўлади. Раҳбариятнинг ҳаққоний қийматни баҳолашни тушуниши қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ҳаққоний қийматни баҳолаш қандай аниқланганлиги — масалан, ҳаққоний қийматни баҳолаш мақсадига мос келишини баҳолаш учун ҳаққоний қийматни баҳолаш баҳолаш техникаси орқали аниқланганлиги.
- Нархлар котировкалари, тарқалишлар ёки мажбурий таклифлар бўлиши; ва
- Баҳолаш санасида бозор шароитларини акс эттиришини баҳолаш учун учинчи томон нархлаш манбалари томонидан ҳаққоний қийматни баҳолаш қанчалик тез-тез баҳоланиши.

Ташқи томонлар тарафидан нарх белгилаш манбалари ўз таклифларини аниқ молиявий инструментлар доирасида қандай асосларда белгилаганини тушуниш, раҳбариятга ушбу далилларнинг баҳолашларини қўллаб-қувватлаш учун аҳамияти ва ишончлилигини баҳолашда ёрдам беради.

62. Турли манбалардан олинган нарх кўрсаткичлари ўртасида тафовутлар бўлиши мумкин. Нарх кўрсаткичлари қандай яратилганини тушуниш ва бу тафовутларни текшириш, раҳбариятга молиявий инструментларнинг баҳоланишини ишлаб чиқишда фойдаланилган далилларни тасдиқлашда баҳолашнинг мантиқий эканлигини баҳолаш учун ёрдам беради. Келтирилган нархларнинг ўртача қийматини олиш, қўшимча тадқиқотларсиз, тўғри бўлмаслиги мумкин, чунки диапазондаги бир нарх ҳаққоний қийматнинг энг муносиб вакиллик қиладигани бўлиши мумкин ва бу ўртача қиймат бўлиши мумкин эмас. Молиявий инструментларнинг баҳолари асосли эканлигини баҳолаш учун, раҳбарият қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Ҳақиқий операциялар мажбурий операциялар эмас, балки ихтиёрий харидорлар ва сотувчилар ўртасидаги операциялар эканлигини ҳисобга олиш. Бу нархни солиштиришни бекор қилиши мумкин;
- Инструментнинг келгусида қутилган пул маблағлари оқимларини таҳлил қилиш. Бу энг долзарб нархлаш маълумотларининг кўрсаткичи сифатида амалга оширилиши мумкин;

- Кузатилмайдиган бўлиш характерига қараб, кузатиладиган нархлардан кузатилмайдиган нархларга экстраполяция қилиш (масалан, ўн йилгача бўлган муддатлар учун кузатиладиган нархлар бўлиши мумкин, лекин ундан узоқ муддатлар учун эмас, лекин ўн йиллик нархлар қисмини ўн йилдан ортиқ муддатга кўрсатувчи сифатида экстраполяция қилиш мумкин). Экстраполяцияни шунчалик узоққа олиб боришда унинг кузатиладиган нархлар билан боғланиши ишончли бўлиш учун жуда заиф бўлиб қолмаслигидан эҳтиёт бўлиш лозим;
- Молиявий инструментлар портфелидаги нархларни бир-бири билан солиштириб, ўхшаш молиявий инструментлар орасида мувофиқлигини таъминлаш;
- Ҳар бир моделдан фойдаланиб олинган натижаларни тасдиқлаш учун бир нечта моделдан фойдаланиш, ҳар бирида қўлланилган маълумотлар ва тахминларни ҳисобга олиш; ёки
- Тегишли ҳежлаш воситалари ва гаров нархларидаги ўзгаришларни баҳолаш.

Ўз баҳосини белгилашда қарорга келганда, ташкилот ўз ҳолатига хос бўлган бошқа омилларни ҳам инобатга олиши мумкин.

Баҳолаш мутахассисларидан фойдаланиш

63. Раҳбарият ўзининг айрим ёки барча қимматли қоғозларини баҳолаш учун инвестиция банки, брокер ёки бошқа баҳолаш ташкилотидан баҳолаш мутахассисини жалб қилиши мумкин. Нарх белгилаш хизматлари ва брокер таклифларидан фарқли ўлароқ, агар улар ўз номидан баҳолашни амалга ошириш учун мутахассисни жалб қилган бўлсалар, одатда услубият ва маълумотлар раҳбариятга осонроқ мавжуд бўлади. Бошқарув мутахассисни жалб қилган бўлса ҳам, баҳолашда қўлланилган қиймат учун охир-оқибат раҳбарият масъулдир.

Молиявий мажбуриятлар билан боғлиқ муаммолар

64. Кредит рискнинг таъсирини тушуниш молиявий активлар ва молиявий мажбуриятларни баҳолашнинг муҳим жиҳатидир. Ушбу баҳолаш эмитент ва ҳар қандай кредит қўллаб-қувватловчи таъминловчиларнинг кредит сифати ва молиявий барқарорлигини акс эттиради. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асосларида молиявий мажбуриятни баҳолаш уни баҳолаш санасида бозор иштирокчисига ўтказилиши назарда тутилади. Молиявий мажбурият учун кузатиладиган бозор нархи мавжуд бўлмаган ҳолларда, агар мажбуриятга хос омиллар (масалан, учинчи томоннинг кредитни яхшилаш) мавжуд бўлмаса, унинг қиймати одатда мос активнинг қийматини баҳолаш учун қарздор томонидан қўлланиладиган усулдан фойдаланган ҳолда баҳоланади. Хусусан, ташкилотнинг ўз кредит рискини баҳолаш¹⁰ кўпинча қийин бўлиши мумкин.

Молиявий инструментлар ҳақидаги маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш

65. Кўпчилик молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси молиявий ҳисоботда маълумотларни ёритиб беришни талаб қилади, бу молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига молиявий инструментлар фаолиятининг таъсирини, шу жумладан молиявий инструментлар билан боғлиқ рисклар ва ноаниқликларни мазмунли баҳолаш имконини беради.
66. Кўпчилик рамкалар молиявий инструментларга оид миқдорий ва сифатли маълумотларни (ҳисоб сиёсати ҳам киритилган ҳолда) ёритиб бериш талаб қилади. Молиявий ҳисоботни тақдим этиш ва ёритиб беришда ҳаққоний қийматни баҳолаш бўйича бухгалтерия талаблари кўпчилик молиявий ҳисобот тайёрлаш асосларида кенг қамровли бўлиб, фақат молиявий инструментларни баҳолашни ўз ичига олмайди. Масалан, молиявий инструментлар ҳақидаги сифатли маълумотларни ёритиб бериш молиявий инструментларнинг хусусиятлари ва уларнинг келажакдаги пул маблағлари оқимлари ҳақида муҳим контекстдаги маълумотларни тақдим этади, бу эса инвесторларга ташкилотлар дуч келадиган рисклар ҳақида маълумот беришга ёрдам бериши мумкин.

Ёритиб бериладиган маълумотлар тоифалари

67. Ёритиб бериладиган маълумотлар талаблари қуйидагиларни ўз ичига олади:
- (а) Молиявий ҳисоботларда келтирилган миқдорлардан олинган миқдорий ёритиб беришлар—масалан, молиявий активлар ва мажбуриятлар тоифалари;
 - (б) Миқдорий ёритиб беришлар, улар сезиларли даражада ҳукми талаб қилади — масалан, ташкилот дуч келадиган ҳар бир турдаги бозор rischi учун сезгирлик таҳлили; ва

¹⁰ Ўз кредит rischi — бу бозор шароитларидаги ўзгаришларга боғлиқ бўлмаган ҳаққоний қийматдаги ўзгариш миқдоридир.

(с) Сифатли ёритиб беришлар—масалан, молиявий инструментлар устидан ташкилотнинг бошқарувини тасвирлайдиган; мақсадлар; молиявий инструментлардан келиб чиқадиган ҳар бир турдаги рискни бошқариш учун назорат, сиёсат ва жараёнлар; ва рискларни баҳолаш учун қўлланиладиган усуллар.

68. Баҳолаш маълум бир ўзгарувчи ҳаракатларига қанчалик сезгир бўлса, баҳолаш атрофидаги ноаниқликларни кўрсатиш учун ёритиб бериш зарур бўлиши эҳтимоли шунчалик юқори бўлади. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари, шунингдек, ташкилотнинг баҳолаш усулларида қўлланилган тахминларнинг ўзгариши таъсирини ўз ичига олган сезгирлик таҳлилларини ёритиб беришни талаб қилиши мумкин. Масалан, ҳаққоний қиймат баҳолари иерархиясининг 3-даража бошланғич маълумотларидан иборат бўлган молиявий инструментлар учун талаб қилинадиган қўшимча ёритиб беришлар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини энг субъектив бошланғич маълумотлардан фойдаланган ҳолда ҳаққоний қиймат баҳоларининг таъсири ҳақида хабардор қилишга қаратилган.
69. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига ҳисобот санасида ташкилот дуч келадиган молиявий инструментлардан келиб чиқадиган рискларнинг характери ва даражасини баҳолаш имконини берадиган маълумотларни ёритиб беришни талаб қилади. Ушбу ёритиб бериш молиявий ҳисоботлар ёки унинг йиллик ҳисоботидаги раҳбариятнинг муҳокамаси ва таҳлилида, аудиторлик текширувидан ўтган молиявий ҳисоботдан ҳавола қилинган ҳолда, қайдлар ичида бўлиши мумкин. Маълумот ёритиб бериш даражаси молиявий инструментлардан келиб чиқадиган рискларга ташкилотнинг дучор бўлиш даражасига боғлиқ. Бу сифатли ёритиб беришни ўз ичига олади:
- Рискларга дучор бўлиш ва уларнинг келиб чиқиши, шу жумладан, ташкилотнинг келгусидаги ликвидлик ва гаров талабларига эҳтимолий таъсири;
 - Ташкилотнинг рискни бошқариш бўйича мақсадлари, сиёсатлари ва жараёнлари ҳамда рискни баҳолаш учун қўлланиладиган усуллар; ва
 - Рисклар ёки мақсадларга, сиёсатга ёки рискларни бошқариш жараёнларига олдинги даврдан ўзгаришлар.

II бўлим— молиявий инструментларга оид аудит мулоҳазалари

70. Аниқ бир омиллар молиявий инструментларни аудит қилишни айниқса қийинлаштириши мумкин. Масалан:
- Молиявий инструментларнинг характери ва улар нималар учун ишлатилишини, шунингдек, ташкилот дуч келадиган рискларни тушуниш ҳам раҳбарият, ҳам аудитор учун қийин бўлиши мумкин.
 - Бозор ҳолати ва ликвидлик тез ўзгариши мумкин, бу эса раҳбариятга ўзларининг таъсирларини самарали бошқариш учун босим ўтказди.
 - Баҳолашни қўллаб-қувватловчи далилларни олиш қийин бўлиши мумкин.
 - Молиявий инструментлар билан боғлиқ айрим тўловлар катта бўлиши мумкин, бу эса активларни ўзлаштириш рискин ошириши мумкин.
 - Молиявий ҳисоботда молиявий инструментларга оид қайд этилган суммалар аҳамиятли бўлмаслиги мумкин, аммо бу молиявий инструментлар билан боғлиқ аҳамиятли рисклар ва таъсирлар бўлиши мумкин.
 - Бир неча ходимлар ташкилотнинг молиявий инструментлар бўйича операцияларига сезиларли таъсир кўрсатиши мумкин, айниқса уларнинг мукофотлаш шартномалари молиявий инструментлардан тушган даромадга боғланган бўлса, ва ташкилот ичида бошқалар томонидан бу шахсларга ортқича ишонч бўлиши мумкин.

Ушбу омиллар рискларни ва тегишли фактларни яшириши мумкин, бу эса аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашига таъсир қилиши мумкин, ва яширин рисклар тезда пайдо бўлиши мумкин, айниқса, ноқулай бозор шароитларида.

Профессионал скептицизм¹¹

71. Профессионал скептицизм аудит далилларини танқидий баҳолаш учун зарур бўлиб, аудиторга бошқарувнинг эҳтимолий мойиллик аломатларига ҳушёр бўлишда ёрдам беради. Бу ўз ичига зиддиятли аудит далилларини ва ҳужжатларнинг ишончлилигини, сўровларга жавобларни ва раҳбарият ҳамда бошқарув учун масъул бўлган шахслардан олинган бошқа маълумотларни сўроқ қилишни ўз ичига олади. Бу, шунингдек, хатолик ёки фирибгарлик туфайли мумкин бўлган бузиб кўрсатиши мумкин бўлган шароитларга ҳушёр бўлишни ва вазиятлардан келиб чиқиб олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини кўриб чиқишни ўз ичига олади.

¹¹ 200-сон АХС, 15-банд
1000-сон ХААИ

72. Профессионал скепцизмни қўллаш барча ҳолатларда талаб қилинади ва молиявий инструментларнинг мураккаблиги ошган сари профессионал скепцизмга бўлган эҳтиёж ҳам ортиб боради, масалан, қуйидагиларга нисбатан:
- Етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаш, айниқса моделлар қўлланилганда ёки бозорлар фаол эмаслигини аниқлашда қийин бўлиши мумкин.
 - Ташкилотнинг тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосида раҳбариятнинг мулоҳазаларини ва раҳбариятнинг эҳтимолий мойиллигини баҳолаш, хусусан, раҳбариятнинг баҳолаш усуллари танлаши, баҳолаш усулларидаги тахминлардан фойдаланиши ва аудиторнинг мулоҳазалари ва раҳбариятнинг мулоҳазалари фарқ қиладиган ҳолатларни ҳал қилиш.
 - Аудит далиллари асосида хулосалар чиқариш, масалан, бошқарув мутахассислари томонидан тайёрланган баҳоларнинг асослилигини баҳолаш ва молиявий ҳисоботдаги изоҳлар ҳаққоний тақдимотга эришганлигини баҳолаш.

Режалаштиришни ҳисобга олиш¹²

73. Аудиторнинг аудитни режалаштиришдаги эътибори айниқса қуйидагиларга қаратилган:
- Бухгалтерия ва изоҳлар талабларини тушуниш;
 - Ташкилот дуч келадиган молиявий инструментларни тушуниш, уларнинг мақсади ва рисклари;
 - Аудитда махсус кўникмалар ва билимлар лозимлигини аниқлаш;
 - Ташкилот молиявий инструментлар бўйича операциялар ва аудит доирасига кирувчи ахборот тизимлари нуктаи назаридан ички назорат тизимини тушуниш ва баҳолаш;
 - Ички аудит функциясининг характери, роли ва фаолиятларини тушуниш;
 - Молиявий инструментларни баҳолашда бошқарув жараёнини тушуниш, шу жумладан раҳбарият эксперти ёки хизмат ташкилотидан фойдаланганлигини аниқлаш; ва
 - Мухим бузиб кўрсатиш рискини баҳолаш ва унга жавоб бериш.

Бухгалтерия ва маълумотларни ёритиб бериш талабларини тушуниш

74. 540-сон АХС аудитордан ҳисоб баҳоларига, шу жумладан тегишли изоҳлар ва ҳар қандай меъёрий талабларга оид тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талабларини тушунишни талаб қилади¹³. Молиявий ҳисобот тузишнинг қўлланиладиган доирасига оид талаблар молиявий инструментларга нисбатан мураккаб бўлиши ва кенг қамровли ёритиб беришни талаб қилиши мумкин. Ушбу ХААИни ўқиш тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси барча талабларини тўлиқ тушуниш ўрнини босмайди. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари қуйидаги соҳаларни кўриб чиқишни талаб қилади:
- Хежлаш ҳисоби;
 - "1-кун" фойда ёки зарарларни ҳисобга олиш;
 - Молиявий инструментлар операцияларини тан олиш ва тан олмаслик;
 - Ўз кредит rischi; ва
 - Riskни ўтказиш ва ҳисобдан чиқариш, айниқса, ташкилот мураккаб молиявий инструментларни яратиш ва тузишда иштирок этган ҳолларда.

Молиявий инструментларни тушуниш

75. Молиявий инструментларнинг хусусиятлари риск ва таъсирнинг айрим элементларини яшириши мумкин. Ташкилот сармоя киритган ёки унга дуч келган инструментларни, шу жумладан инструментларнинг хусусиятларини тушуниш, аудиторга қуйидагиларни аниқлашга ёрдам беради:
- Операциянинг муҳим жиҳатлари мавжуд эмаслиги ёки нотўғри ёзилганлиги;
 - Баҳолаш тўғри эканлиги;
 - Уларда мавжуд бўлган рисклар тўлиқ тушунарли ва ташкилот томонидан бошқарилиши; ва

¹² 300-сон АХС, Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш, аудиторнинг молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш бўйича жавобгарлигини кўриб чиқади.

¹³ 540-сон АХС, 8(а)-банд

- Молиявий инструментлар тўғри таснифланган ҳолда жорий ва узоқ муддатли активлар ва мажбуриятларга ажратилганлиги.

76. Аудитор ташкилотнинг молиявий инструментларини тушуниш учун кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар қиради:

- Ташкилот қайси турдаги молиявий инструментларга дуч келади.
- Улар қўлланиладиган мақсад.
- Раҳбарият ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахсларнинг молиявий инструментлар, уларнинг қўлланилиши ва бухгалтерия талаблари тўғрисидаги тушунчалари.
- Уларнинг аниқ шартлари ва хусусиятлари шундаки, уларнинг таъсирини ва, айниқса, битимлар боғланган жойда, молиявий инструментлар битимларининг умумий таъсирини тўлиқ тушуниш мумкин.
- Улар ташкилотнинг умумий рискни бошқариш стратегиясига қандай мос келиши.

Ички аудит функцияси, рискни бошқариш функцияси (агар бундай функциялар мавжуд бўлса) бўйича сўровлар ва бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан муҳокамалар аудиторнинг тушунчасини шакллантириши мумкин.

77. Баъзи ҳолларда, молиявий бўлмаган инструмент учун шартнома, деривативни ўз ичига олувчи шартномани ўз ичига олиши мумкин. Айрим молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари бундай "ўрнатилган" деривативларни айрим ҳолатларда асосий шартномадан ажратишга рухсат беради ёки талаб қилади. Раҳбариятнинг яширин деривативларни аниқлаш ва ҳисобга олиш жараёнини тушуниш аудиторга ташкилот дуч келадиган рискларни тушунишда ёрдам беради.

Аудитда махсус кўникма ва билимларга эга бўлган аудиторлардан фойдаланиш¹⁴

78. Молиявий инструментлар, айниқса, мураккаб молиявий инструментлар билан боғлиқ аудитларда асосий эътибор аудиторнинг малакасига қаратилади. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талаб қилади¹⁵, ишга жалб қилинган партнёр топшириққа жалб қилинган гуруҳ аъзолари ва топшириққа жалб қилинмаган аудитор мутахассислари жамоавий равишда малака ва қобилиятларга, шу жумладан аудит ишини бажариш учун етарли вақтга эга эканлигини аниқласин. Бундан ташқари, тегишли ахлоқий талаблар аудитордан мажбуриятни қабул қилиш асосий тамойилларга, шу жумладан профессионал малака ва эҳтиёткорликка риоя қилишга таҳдид солишини аниқлашни талаб қилади. 79-бандда молиявий инструментлар доирасида аудиторнинг кўриб чиқишлари учун долзарб бўлиши мумкин бўлган масалалар турларига мисоллар келтирилган.

79. Шунингдек, молиявий инструментларни аудит қилиш бир ёки бир нечта мутахассислар ёки экспертларнинг иштирокини талаб қилиши мумкин, масалан, қуйидаги соҳаларда:

- Ташкилот томонидан қўлланиладиган молиявий инструментларни ва уларнинг хусусиятларини, шу жумладан уларнинг мураккаблик даражасини тушуниш.
- Молиявий инструментнинг барча жиҳатлари ва тегишли мулоҳазалар молиявий ҳисоботда акс эттирилганлигини текширишда, ҳамда рискларни ёритиб бериш талаб қилинган жойда, тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ етарли ёритиб бериш амалга оширилганлигини баҳолашда махсус кўникмалар ва билимлардан фойдаланиш зарур бўлиши мумкин.
- Молиявий ҳисобот беришнинг қўлланиладиган доирасини тушуниш, айниқса, турли талқинларга дуч келадиган ёки амалиёт номутаносиб ёки ривожланаётган соҳаларда.
- Молиявий инструментлардан келиб чиқадиган ҳуқуқий, меъёрий ва солиқ оқибатларини тушуниш, шу жумладан, шартномалар ташкилот томонидан ижро этилиши мумкинлигини (масалан, асосий шартномаларни кўриб чиқиш) аниқлаш, махсус кўникмалар ва билимларни талаб қилиши мумкин.
- Молиявий инструментда мавжуд рискларни баҳолаш.
- Жамоани жалб қилишга ёрдам бериш, раҳбариятнинг баҳоларини қўллаб-қувватлаш учун далиллар тўплаш ёки нуқтали баҳо ёки диапазон ишлаб чиқиш, айниқса ҳаққоний қиймат мураккаб модел орқали аниқланганда;

¹⁴ Бундай шахснинг мутахассислиги аудит ва бухгалтерия ҳисоби соҳасида бўлганда, у фирма ичидан ёки ташқарисидан бўлишидан қатъи назар, ушбу шахс топшириқ гуруҳининг бир қисми ҳисобланади ва 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисобот аудити учун сифатни бошқариш талабларига бўйсунди. Бундай шахснинг мутахассислиги бухгалтерия ёки аудитдан бошқа соҳада бўлганда, бундай шахс аудитор эксперти ҳисобланади ва 620-сон АХС, Аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш қоидалари қўлланилади. 620-сон АХС бухгалтерия ёки аудитнинг ихтисослашган соҳалари ва бошқа соҳадаги мутахассислики фарқлаш профессионал мулоҳаза масаласи эканлигини тушунтиради, лекин фарқ молиявий инструментларни ҳисобга олиш усуллари бўйича мутахассислик (бухгалтерия ва аудит мутахассислиги) ва молиявий инструментлар учун мураккаб баҳолаш усуллари бўйича мутахассислик (бухгалтерия ёки аудитдан бошқа соҳадаги мутахассислик) ўртасида ўтказилиши мумкинлигини қайд этади.

¹⁵ 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 26-банд
1000-сон ХААИ

бозорлар фаол эмас ва маълумотлар ва тахминларни олиш қийин бўлганда; кузатилмайдиган манба маълумотлари қўлланилганда; ёки бошқарув мутахассисдан фойдаланганда.

- Ахборот технологиялари назорат воситаларини баҳолаш, айниқса, молиявий инструментлар ҳажми юқори бўлган ташкилотларда. Бундай ташкилотларда ахборот технологиялари жуда мураккаб бўлиши мумкин, масалан, ушбу молиявий инструментлар ҳақидаги муҳим маълумотлар электрон тарзда узатилганда, қайта ишланганда, сақланганда ёки кирилганда. Бундан ташқари, бу хизмат ташкилоти томонидан кўрсатиладиган тегишли хизматларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

80. Молиявий инструментларнинг муайян турларининг характери ва қўлланилиши, бухгалтерия талаблари билан боғлиқ мураккабликлар ва бозор шароитлари жамоани тегишли техник бухгалтерия ёки аудит бўйича мутахассислик ва тажрибага эга бўлган, ташкилот ичида ёки ташқарисидаги бошқа бухгалтерия ва аудит мутахассислари билан маслаҳатлашиш заруратига олиб келиши мумкин¹⁶, қуйидаги омилларни ҳисобга олган ҳолда:

- Гуруҳ аъзоларининг тажрибасини ўз ичига олган ҳолда, гуруҳ имкониятлари ва малакаси.
- Ташкилот томонидан фойдаланиладиган молиявий инструментларнинг хусусиятлари.
- Топшириқ давомида ноодатий ҳолатлар ёки рискларни аниқлаш, шунингдек, профессионал фикр юритиш зарурати, айниқса, муҳимлик ва муҳим рискларга нисбатан.
- Бозор шароитлари.

Ички назоратни тушуниш

81. 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган) аудиторга ташкилот ва унинг муҳити, шу жумладан унинг ички назоратини тушуниш учун талабларни белгилайди. Ташкилот ва унинг муҳити, шу жумладан ташкилотнинг ички назоратини тушунишга эришиш, аудит давомида маълумотларни йиғиш, янгилаш ва таҳлил қилишнинг узлуксиз, динамик жараёнидир. Олинган тушунча аудиторга молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш rischiга баҳо бериш ва аниқлаш имконини беради, шу тарика муҳим бузиб кўрсатиш rischiга баҳо беришга жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос яратади. Ташкилотнинг молиявий инструментлар бўйича операциялар ҳажми ва хилма-хиллиги одатда ташкилотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган назорат воситаларининг характери ва қўламини белгилайди. Молиявий инструментларни қандай назорат қилиш ва бошқариш тушунчаси аудиторга аудит жараёнларининг характери, вақти ва қўламини аниқлашда ёрдам беради. Иловада молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларни амалга оширадиган ташкилотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган назорат чоралари тасвирланган.

Ички аудит функциясининг характери, роли ва фаолиятларини тушуниш

82. Кўплаб йирик ташкилотларда ички аудит функцияси юқори раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларга молиявий инструментлардан фойдаланишга оид назорат воситаларини кўриб чиқиш ва баҳолаш имконини берадиган ишларни бажариши мумкин. Ички аудит функцияси фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин. Шу билан бирга, молиявий инструментлардан фойдаланиш бўйича раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларга кафолат бериш учун тушуниш ва амалга ошириш тартибларини ўрганиш учун ички аудит функциясидан талаб қилинадиган билим ва қўникмалар, одатда, бизнеснинг бошқа қисмлари учун зарур бўлганлардан анча фарқ қилади. Ички аудит функциясининг ташкилотнинг молиявий инструментлар фаолиятини қамраб олиш учун билим ва малакага эга бўлиши ва аслида бу фаолиятни қамраб олганлиги, шунингдек, ички аудит функциясининг малакаси ва ҳолислиги ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегияси ва аудит режасига ички аудит функциясининг аҳамиятли бўлиши мумкинлигини аниқлашда муҳим омил ҳисобланади.

83. Ички аудит функциясининг иши айниқса долзарб бўлиши мумкин бўлган соҳалар¹⁷:

- Молиявий инструментлардан фойдаланиш даражасининг умумий қўламини ишлаб чиқиш;
- Сиёсат ва тартиб таомилларнинг мувофиқлигини ва уларга бошқарувнинг риоя қилишини баҳолаш;
- Молиявий инструментларни назорат қилиш фаолиятининг самарадорлигини баҳолаш;
- Молиявий инструмент фаолиятига тегишли тизимларни баҳолаш; ва

¹⁶ 220-сон АХС (Қайта тахрирланган), 35-банд, топшириқ бўйича шерикдан топшириқ гуруҳи аъзолари аудит давомида ҳам топшириқ гуруҳи ичида, ҳам топшириқ гуруҳи ва фирма ичидаги ёки ташқарисидаги тегишли даражадаги бошқалар ўртасида тегишли маслаҳатлашувни амалга оширганлигини аниқлашни талаб қилади.

¹⁷ Рискни бошқариш функцияси, модель кўриб чиқиш функциялари ва махсулот назорати каби функциялар томонидан бажарилган иш ҳам долзарб бўлиши мумкин.

- Молиявий инструментларга оид янги рискларни аниқлаш, баҳолаш ва бошқаришни баҳолаш.

Молиявий инструментларни баҳолаш учун раҳбарият услубиятини тушуниш

84. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун раҳбариятнинг жавобгарлигига молиявий инструментларни баҳолашда тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талабларини қўллаш киради. 540-сон АХС аудитордан раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларини қандай қилиб амалга ошириши ва ҳисоб баҳолари асосланган маълумотларни тушунишини талаб қилади¹⁸. Раҳбариятнинг баҳолашга ёндашуви, шунингдек, муносиб баҳолаш услубиятини танлаш ва мавжуд бўлиши кутилган далиллар даражасини ҳам ҳисобга олади. Ҳаққоний қийматни баҳолаш мақсадига эришиш учун, ташкилот молиявий инструментларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун баҳолаш услубиятини ишлаб чиқади, бу мавжуд бўлган барча тегишли бозор маълумотларини ҳисобга олади. Молиявий инструментни тўлиқ тушуниш ташкилотга бир хил ёки ўхшаш инструментлар ҳақида мавжуд бўлган тегишли бозор маълумотларини аниқлаш ва баҳолаш имконини беради, бу маълумотлар баҳолаш услубиятига киритилиши лозим.

Муҳим бузиб кўрсатишлар рискини баҳолаш ва унга жавоб бериш

Молиявий инструментларга оид умумий мулоҳазалар

85. 540-сон АХС¹⁹ баҳолаш ноаниқлигининг даражаси ҳисоб баҳоларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискига таъсир қилишини тушунтиради. Келгусидаги пул оқимларининг ноаниқлиги ва ўзгарувчанлиги юқори бўлган мураккаб молиявий инструментлардан фойдаланиш, айниқса баҳолашга оид, муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимолининг ошишига олиб келиши мумкин. Бошқа омиллар муҳим бузиб кўрсатиш рискига таъсир кўрсатади, жумладан:
- Ташкилот дуч келадиган молиявий инструментларнинг ҳажми.
 - Молиявий инструментнинг шартлари, шу жумладан молиявий инструментнинг ўзида бошқа молиявий инструментлар мавжудлиги.
 - Молиявий инструментларнинг характери.

Фирибгарлик rischi омиллари²⁰

86. Ходимлар томонидан молиявий ҳисоботни сохталаштириш учун рағбатлар, мукофотлаш схемалари молиявий инструментлардан фойдаланишдан олинган даромадларга боғлиқ бўлган ҳолларда мавжуд бўлиши мумкин. Ташкилотнинг мукофотлаш сиёсати унинг рискка бўлган иштиёқини қандай ўзаро таъсирлашини ва бу унинг раҳбарияти ва савдогарлари учун қандай рағбатлар яратиши мумкинлигини тушуниш, фирибгарлик рискини баҳолашда муҳим бўлиши мумкин.
87. Қийин молиявий бозор шароитлари раҳбарият ёки ходимларни шахсий мукофотларни ҳимоя қилиш, ходимлар ёки раҳбариятнинг фирибгарлиги ёки хатоларини яшириш, меъёрий, ликвидлик ёки қарз олиш чегараларини бузмаслик ёки йўқотишларни ҳисобот қилишдан қочиш учун фирибгарликка оид молиявий ҳисобот беришга кўпроқ рағбатлар пайдо бўлишига олиб келиши мумкин. Масалан, бозор беқарорлиги даврида, кутилмаган йўқотишлар бозор нархларининг кескин ўзгаришлари, актив нархларининг кутилмаган заифлиги, савдо хатолари ёки бошқа сабаблар туфайли юзага келиши мумкин. Бундан ташқари, молиялаштиришдаги қийинчиликлар бизнеснинг тўлов қобилиятидан хавотирланган раҳбариятга босим ўтказди.
88. Активларни ўзлаштириш ва сохта молиявий ҳисобот бериш кўпинча бошқарув тизимларини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин, бу бошқарув тизимлари бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўриниши мумкин. Бу маълумотлар устидан назоратни, тахминларни ва аниқ жараён назорат воситаларини четлаб ўтишни ўз ичига олиши мумкин, бу эса йўқотишлар ва ўғирликларни яширишга имкон беради. Масалан, қийин бозор шароитлари йўқотишларни қоплашга уриниш жараёнида савдоларни яшириш ёки қоплаш учун босимни ошириши мумкин.

Муҳим бузиб кўрсатиш riskини баҳолаш

¹⁸ 540-сон АХС, 8(с)-банд

¹⁹ 540-сон АХС, 2-банд

²⁰ Фирибгарлик rischi омиллари билан боғлиқ талаблар ва кўрсатмалар учун 240-сон АХС, Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари қаранг.

89. Аудиторнинг 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) бўйича тасдиқлаш даражасида аниқланган рискларни баҳолаши ички назоратнинг лойиҳаси ва амалга оширилишини баҳолашни ўз ичига олади. Бу 330-сон АХС га мувофиқ равишда қўшимча аудит тартиб таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун тегишли аудит ёндашувини қўриб чиқиш учун асос яратади, бу жумладан ҳам моҳиятга қўра тартиб таомиллар, ҳам назорат тестларини ўз ичига олади. Ёндашув аудиторнинг аудитга тегишли ички назоратни тушунишидан, шу жумладан назорат муҳити ва ҳар қандай рискни бошқариш функциясининг кучлилигидан, ташкилотнинг операцияларининг ҳажми ва мураккаблигидан ва аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши назорат воситаларининг самарали ишлашига умид қилишини ўз ичига олади.
90. Аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискни баҳолаши аудит жараёнида қўшимча маълумотлар олинган сари ўзгариши мумкин. Аудит давомида хушёрликни сақлаш, масалан, ёзувлар ёки ҳужжатларни текширишда, аудиторга раҳбарият томонидан аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган молиявий инструментлар мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган қилишувлар ёки бошқа маълумотларни аниқлашда ёрдам бериши мумкин. Бундай ёзувлар ва ҳужжатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг йиғилиш баённомалари; ва
- Ташкилотнинг профессионал маслаҳатчилари билан мулоқоти ва муайян ҳисоб-фактуралар.

Назорат воситаларининг амалий самарадорлигини синаш лозимлиги ва қай даражада синаш лозимлигини аниқлашда эътиборга олиш лозим бўлган омиллар.

91. Назорат воситалари самарали ишлаётганига бўлган умид, яхши ўрнатилган назорат воситаларига эга молиявий ташкилот билан ишлаганда кўпроқ учраши мумкин ва шунинг учун назорат воситаларини синаш аудит далилларини олишнинг самарали усули бўлиши мумкин. Савдо функциясига эга бўлган ташкилотда, шартномаларнинг ҳажми ва турли тизимлардан фойдаланиш сабабли, фақатгина моҳиятга қўра тестлар етарли ва муносиб аудит далилларини таъминламаслиги мумкин. Назорат тестлари, аммо, ўз-ўзидан етарли бўлмайди, чунки аудитордан 330-сон АХС бўйича ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга қўра тартиб таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш талаб этилади²¹.
92. Савдо ҳажми юқори бўлган ва молиявий инструментлардан фойдаланадиган ташкилотлар кўпроқ мураккаб назорат тизимларига ва самарали рискларни бошқариш функциясига эга бўлиши мумкин, шунинг учун аудитор назорат воситаларини синовдан ўтказиш орқали қуйидагилар ҳақида далиллар олиш эҳтимоли юқори бўлиши мумкин:
- Операцияларнинг юз бериши, тўлиқлиги, аниқлиги ва тегишли даврда тан олинishi; ва
 - Ҳисоб қолдиқларининг мавжудлиги, ҳуқуқлари ва мажбуриятлари, ҳамда тўлиқлиги.
93. Ушбу ташкилотларда молиявий инструментлар бўйича нисбатан кам сонли операциялар:
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахслар молиявий инструментлар ва уларнинг бизнесга қандай таъсир қилишини фақат чекланган даражада тушунишлари мумкин;
 - Ташкилотда фақат бир неча турдаги инструментлар бўлиши мумкин ва улар ўртасида оз ёки умуман ўзаро таъсир бўлмаслиги мумкин;
 - Ташкилотда мураккаб назорат муҳити мавжуд бўлиши эҳтимолдан йироқ (масалан, иловада тасвирланган назорат чоралари ташкилотда жорий қилинмаган бўлиши мумкин);
 - Раҳбарият ўз инструментларини баҳолаш учун учинчи томоннинг нархлаш манбаларидан олинган нархлаш маълумотларидан фойдаланиши мумкин; ва
 - Учинчи томон нархлаш манбалари маълумотларидан фойдаланишни назорат қилиш камроқ мураккаб бўлиши мумкин.
94. Ташкилот молиявий инструментлар билан нисбатан кам сонли операцияларга эга бўлганда, аудитор учун ташкилотнинг молиявий инструментлардан фойдаланиш мақсадларини ва инструментларнинг хусусиятларини тушуниш нисбатан осон бўлиши мумкин. Бундай шароитларда, аудит далилларининг кўп қисми моҳиятга қўра бўлиши эҳтимоли бор, аудитор йил охирида аудиторлик ишларининг асосий қисмини бажариши мумкин ва учинчи томон тасдиқлашлари операцияларнинг тўлиқлиги, аниқлиги ва мавжудлигига оид далилларни тақдим этиши эҳтимоли мавжуд.

²¹ 330-сон АХС, 18-банд

95. Аудитор назорат воситаларини текширишнинг характери, муддати ва қўламини аниқлашда қуйидаги омилларни кўриб чиқиши мумкин:

- Молиявий инструментлар операцияларининг характери, тезлиги ва ҳажми;
- Назорат воситаларининг кучлилиги, жумладан, назорат воситалари молиявий инструментлар операциялари ҳажми билан боғлиқ рискларга жавоб бериш учун тўғри ишлаб чиқилганлиги ва молиявий инструментлар фаолияти устидан бошқарув тизими мавжудлигини ўз ичига олади;
- Молиявий инструментлар бўйича операцияларни қўллаб-қувватлаш учун ахборот тизимларининг мураккаблиги, шу жумладан, ташкилотдаги умумий назорат мақсадлари ва жараёнларида муайян назорат воситаларининг аҳамияти;
- Назоратни кузатиш ва назорат тартиб-таомилларида аниқланган камчиликлар;
- Назорат воситалари ҳал қилишни мақсад қилган муаммолар, масалан, қарор қабул қилиш билан боғлиқ назорат воситалари қўллаб-қувватловчи маълумотлар устидан назорат воситалари билан солиштирилганда. Мохиятга қўра тестлар ҳукм чиқариш билан боғлиқ назорат воситаларига асосланишдан қўра самаралироқ бўлиши эҳтимоли юқори.
- Назорат фаолиятида иштирок этувчиларнинг малакаси, масалан, ташкилотнинг етарли салоҳияти мавжудлиги, стресс даврларида ҳам, ва у дуч келадиган молиявий инструментлар учун баҳоларни ўрнатиш ва тасдиқлаш қобилияти.
- Ушбу назорат фаолиятларининг бажарилиш тезлиги;
- Назорат элементлари эришиши лозим бўлган аниқлик даражаси;
- Назорат фаолиятларининг бажарилишини тасдиқловчи далиллар; ва
- Молиявий инструментлар бўйича асосий операцияларнинг муддати, масалан, улар давр охирига яқинлиги.

Мохиятга қўра тартиб-таомиллар

96. Мохиятга қўра тартиб таомилларни ишлаб чиқиш қуйидагиларни кўриб чиқишни ўз ичига олади:

- Таҳлилий тартиб таомиллардан фойдаланиш²²—аудитор томонидан амалга оширилган таҳлилий тартиб таомиллар аудиторга ташкилотнинг бизнеси ҳақида маълумот бериш учун рискни баҳолаш усуллари сифатида самарали бўлиши мумкин, аммо улар яқка ҳолда бажарилганда мохиятга қўра тартиб таомиллар сифатида кам самарали бўлиши мумкин. Бу шундан келиб чиқадики, баҳолашнинг ҳаракатлантирувчи омилларининг мураккаб ўзаро таъсири кўпинча пайдо бўлиши мумкин бўлган ғайриоддий тенденцияларни яширади.
- Ноодатий операциялар—қўллаб молиявий операциялар ташкилот ва унинг қаршилик томони ўртасида келишилган шартномалардир (кўпинча "биржадан ташқари" ёки БТ деб аталади). Молиявий инструментлар операциялари одатий бўлмаган ва ташкилотнинг одатий фаолиятидан ташқари бўлган ҳолларда, режалаштирилган аудит мақсадларига эришишнинг энг самарали усули мохиятга қўра аудит ёндашуви бўлиши мумкин. Молиявий инструментлар бўйича операциялар мунтазам равишда амалга оширилмаганда, аудиторнинг баҳоланган рискга жавоблари, шу жумладан аудит тартиб-қоидаларини ишлаб чиқиш ва бажариш, ушбу соҳада ташкилотнинг эҳтимолий тажрибасизлигини ҳисобга олади.
- Далилларнинг мавжудлиги—масалан, агар ташкилот учинчи томон нархлаш манбаидан фойдаланса, тегишли молиявий ҳисобот тасдиқлари бўйича далиллар ташкилотда мавжуд бўлмаслиги мумкин.
- Бошқа аудит соҳаларида амалга оширилган тартиб-таомиллар—бошқа молиявий ҳисобот соҳаларида амалга оширилган тартиб-таомиллар молиявий инструментлар операцияларининг тўлиқлиги ҳақида далиллар тақдим этиши мумкин. Ушбу тартиблар кейинги пул маблағлари тушумлари ва тўловларни текшириш, ҳамда қайд этилмаган мажбуриятларни қидиришни ўз ичига олиши мумкин.
- Тестлаш учун элементларни танлаш—баъзи ҳолатларда молиявий инструментлар портфели турли мураккаблик ва рискга эга бўлган инструментлардан иборат бўлади. Бундай ҳолларда, баҳолашга асосланган танлов фойдали бўлиши мумкин.

97. Масалан, активлар билан таъминланган қимматли қоғоз ҳолатида, бундай қимматли қоғоз учун муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб беришда аудитор қуйидаги аудиторлик тартибларини амалга оширишни кўриб чиқиши мумкин:

²² 315-сон АХС (2019 йилда қайта тахрирланган), 14(b)-банд, аудитордан баҳоланган рискларга жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш учун асос яратиш мақсадида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашга ёрдам бериш учун таҳлилий тартиб-таомилларни рискни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида қўллашни талаб қилади. 520-сон АХС, Таҳлилий тартиб-таомиллар, 6-банд, аудитордан молиявий ҳисобот бўйича умумий хулоса шакллантиришда таҳлилий тартиб-таомиллардан фойдаланишни талаб қилади. Таҳлилий тартиб-таомиллар аудитнинг бошқа босқичларида ҳам қўлланилиши мумкин.

- Хавфсизлик шартларини, асосий гаровни ва ҳар бир хавфсизлик эгасининг ҳуқуқларини тушуниш учун шартномавий ҳужжатларни текшириш.
- Раҳбариятнинг пул маблағлари оқимларини баҳолаш жараёни ҳақида сўраш.
- Тахминларнинг асослилигини баҳолаш, масалан, олдиндан тўлов ставкалари, дефолт ставкалари ва йўқотиш даражалари.
- Пул маблағлари оқимини аниқлаш усулини тушуниш.
- Ҳаққоний қийматни баҳолаш натижаларини ўхшаш асосий гаров ва шартларга эга бўлган бошқа қимматли қоғозларнинг баҳолари билан солиштириш.
- Ҳисоб-китобларни қайта бажариш.

Икки мақсадли тестлар

98. Назорат тестининг мақсади тафсилотлар тестининг мақсадидан фарқ қилса-да, масалан, иккаласини бир вақтда ўтказиш самарали бўлиши мумкин:
- Битимда назорат тестини ва тафсилотлар тестини ўтказиш (масалан, имзоланган шартнома сақланганлигини ва молиявий инструмент тафсилотлари тўғри равишда хулоса қилишга киритилганлигини текшириш; ёки
 - Баҳолаш тахминларини тайёрлаш жараёнида раҳбарият жараёнини синовдан ўтказишда назорат воситаларини синовдан ўтказиш.

Аудиторлик тартиб-таомилларининг муддати²³

99. Молиявий инструментлар билан боғлиқ рискларни баҳолаб бўлгандан сўнг, ишчи гуруҳ назорат тестлари ва мохиятга кўра аудит тартиб таомилларини режалаштириш вақтини белгилайди. Режалаштирилган аудит тартиб таомилларининг муддатини белгилаш бир қатор омилларга боғлиқ, жумладан, назорат операциясининг тезлиги, назорат қилинаётган фаолиятнинг аҳамияти ва муҳим бузиб кўрсатиш rischi билан боғлиқ.
100. Гарчи баҳолаш ва тақдимотга оид аксарият аудит тартиб-таомилларини давр охирида амалга ошириш зарур бўлса-да, тўлиқлик ва мавжудлик каби бошқа тасдиқлар билан боғлиқ аудит тартиб-таомилларини оралиқ даврда самарали тестдан ўтказиш мумкин. Масалан, назорат тестлари оралиқ даврда кўпроқ одатий назорат воситалари учун ўтказилиши мумкин, масалан, ахборот технологиялари назорат воситалари ва янги маҳсулотлар учун авторизациялар. Шунингдек, янги маҳсулотни тасдиқлаш бўйича назоратнинг самарадорлигини текшириш учун янги молиявий инструмент бўйича вақтинчалик даврда тегишли даражадаги бошқарувнинг тасдиғини олиш орқали далиллар тўплаш самарали бўлиши мумкин.
101. Аудиторлар айрим тестларни моделлар бўйича вақтинчалик санада ўтказишлари мумкин, масалан, модел натижаларини бозор операциялари билан солиштириш орқали. Кузатилиши мумкин бўлган манба маълумотлари билан инструментлар учун яна бир эҳтимолий вақтинчалик тартиб - учинчи томон нархлаш манбаи томонидан тақдим этилган нархлаш маълумотларининг асослилигини текширишдир.
102. Мулоҳаза юритишда каттароқ аҳамиятга эга бўлган соҳалар кўпинча давр охирида ёки унга яқин вақтда тестдан ўтказилади, чунки:
- Баҳолашлар қисқа вақт ичида сезиларли даражада ўзгариши мумкин, бу эса оралиқ балансларни баланс ҳисоботи санасидаги таққосланадиган маълумотлар билан солиштириш ва мувофиқлаштиришни қийинлаштиради;
 - Ташкилот оралиқ давр ва йил охири орасида молиявий инструментлар билан операциялар ҳажмини ошириши мумкин;
 - Қўлда киритиладиган журнал ёзувлари фақат ҳисобот даври тугагандан кейин амалга оширилиши мумкин; ва
 - Ҳисобот даври охирида одатдан ташқари ёки муҳим операциялар содир бўлиши мумкин.

Тўлиқлик, аниқлик, мавжудлик, содир бўлиш ва ҳуқуқлар ҳамда мажбуриятларга оид тартиб-таомиллар.

103. Аудиторнинг кўплаб тартиб-таомиллари бир қатор тасдиқларни ҳал қилиш учун қўлланилиши мумкин. Масалан, давр охирида ҳисоб рақами қолдиғига мурожаат қилиш тартиблари ҳам бир қатор операцияларнинг содир бўлишини ҳал

²³ 330-сон АХСнинг 11–12 ва 22–23-бандлари аудитор оралиқ даврда тартиб-таомилларни бажарганда талабларни белгилайди ва бундай аудит далилларидан қандай фойдаланиш мумкинлигини тушунтиради.

қилади ва тўғри даврда тан олишни белгилашда ҳам ёрдам бериши мумкин. Бу молиявий инструментлар ҳуқуқий шартномалардан келиб чиққани сабабли, аудитор операция ёзувининг аниқлигини текшириш орқали унинг мавжудлигини ҳам тасдиқлаши мумкин ва шу билан бирга, содир бўлганлик ва ҳуқуқлар ҳамда мажбуриятлар тўғрисидаги даъволарни қўллаб-қувватлаш учун далиллар олади ва операциялар тўғри ҳисобот даврида ёзилганлигини тасдиқлайди.

104. Аудит далилларини тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик тасдиқларини қўллаб-қувватлаш учун таъминлаши мумкин бўлган тартиблар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Банк ҳисоблари, савдолар ва сақловчилар ҳисоботларининг ташқи тасдиғи²⁴. Бу контрагент билан тўғридан-тўғри тасдиқлаш орқали амалга оширилиши мумкин (банк тасдиқномаларидан фойдаланишни ўз ичига олган ҳолда), бу ерда жавоб тўғридан-тўғри аудиторга юборилади. Шунингдек, бу маълумотни контрагентнинг тизимларидан маълумот узатиш орқали олиш мумкин. Бу амалга оширилганда, ахборот узатиладиган компьютер тизимлари билан манипуляция қилишнинг олдини олиш учун назорат чоралари аудитор томонидан тасдиқдан олинган далилларнинг ишончилигини баҳолашда кўриб чиқиши мумкин. Агар тасдиқлашлар олинмаса, аудитор шартномаларни кўриб чиқиш ва тегишли назорат воситаларини тестлаш орқали далилларни олиши мумкин. Шу билан бирга, ташқи тасдиқлашлар қиймат баҳолаш тасдиғи бўйича етарли аудит далилларини тақдим этмаслиги мумкин, аммо улар ҳар қандай қўшимча келишувларни аниқлашда ёрдам бериши мумкин.
- Кузатувчилардан олинган ҳисоботлар ёки маълумотлар оқимларини ташкилотнинг ўз ёзувлари билан мувофиқлаштиришни кўриб чиқиш. Бу автоматлаштирилган солиштириш жараёнлари атрофида ва ичидаги ахборот технологиялари назорат воситаларини баҳолашни талаб қилиши мумкин ва солиштириш элементлари тўғри тушунилган ва ҳал қилинганлигини баҳолашни талаб қилиши мумкин.
- Журнал ёзувларини ва бундай ёзувларнинг қайд этилиши устидан назоратни кўриб чиқиш. Бу, масалан, қуйидагиларга ёрдам бериши мумкин:
 - Ходимлар томонидан киритилган маълумотларни ваколатли бўлмаган бошқа ходимлар томонидан киритилганлигини аниқлаш.
 - Муддат охиридаги журнал ёзувларининг ноодатий ёки номақбуллигини аниқлаш, бу фирибгарлик risks билан боғлиқ бўлиши мумкин.
- Шартномаларни ўқиш ва молиявий инструментлар бўйича операцияларнинг қўллаб-қувватловчи ҳужжатларини, шу жумладан бухгалтерия ёзувларини кўриб чиқиш орқали мавжудлик ва ҳуқуқлар ҳамда мажбуриятларни тасдиқлаш. Масалан, аудитор молиявий инструментлар билан боғлиқ алоҳида шартномаларни ўқиши ва қўллаб-қувватловчи ҳужжатларни, жумладан, шартнома дастлабки ёзилганда киритилган бухгалтерия ёзувларини кўриб чиқиши мумкин ва кейинчалик баҳолаш мақсадида киритилган бухгалтерия ёзувларини ҳам кўриб чиқиши мумкин. Бунинг амалга ошириш аудиторга битимдаги мураккабликлар тўлиқ аниқланган ва ҳисоботларда акс этганлигини баҳолаш имконини беради. Ҳуқуқлар мавжудлигини таъминлаш учун ҳуқуқий келишувлар ва улар билан боғлиқ riskлар тегишли мутахассисликка эга бўлганлар томонидан кўриб чиқиши лозим.
- Назорат воситаларини синаш, масалан, назорат воситаларини қайта бажариш орқали.
- Ташкилотнинг шикоятларни бошқариш тизимларини кўриб чиқиш. Ҳисобга олинмаган операциялар ташкилотнинг контрагентга пул маблағлари тўловини амалга оширмаслигига олиб келиши мумкин ва қабул қилинган шикоятларни кўриб чиқиш орқали аниқланиши мумкин.
- Мастер ҳисоб китоб келишувларини кўриб чиқиш ва қайд этилмаган инструментларни аниқлаш.

105. Ушбу тартиб таомиллар айрим молиявий инструментлар, масалан, деривативлар ёки кафолатлар учун айниқса муҳимдир. Бу уларда катта бошланғич сармоя бўлмаслиги мумкинлигини англатади, яъни уларнинг мавжудлигини аниқлаш қийин бўлиши мумкин. Масалан, кўпинча мураккаб деривативлар молиявий бўлмаган инструментлар учун тузилган шартномаларда мавжуд бўлади, улар тасдиқлаш жараёнларига киритилмаслиги мумкин.

Молиявий инструментларни баҳолаш

Молиявий ҳисобот талаблари

106. Ҳаққоний тақдимот молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари кўпинча ҳаққоний қиймат иерархияларидан фойдаланади, масалан, МХҲС ва АҚШ УҚБТ (умумқабул қилинган бухгалтерия тамойиллари) да қўлланиладиганлар. Бу одатда

²⁴ 505-сон АХС, Ташқи тасдиқлашлар, аудиторнинг 330-сон АХС ва 500-сон АХС, Аудит далиллари талабларига мувофиқ аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларидан фойдаланишни кўриб чиқади. Шунингдек, 2009 йил ноябрида чиқарилган Ходимлар аудит амалиёти оғоҳлантириши, Молиявий ҳисобот аудитида ташқи тасдиқлашлардан фойдаланишга оид юзага келаётган амалий масалаларга қаранг.

баҳолаш ноаниқлиги даражаси ошган сари талаб қилинадиган ёритиб беришнинг ҳажми ва тафсилотлари ҳам ошишини англатади. Иерархиядаги даражалар ўртасидаги фарқни аниқлаш учун мулоҳаза юритиш талаб қилиниши мумкин.

107. Аудитор молиявий инструментларнинг ҳаққоний қиймат иерархиясига қандай алоқадорлигини тушунишни фойдали деб топиши мумкин. Оддий ҳолатда, муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимоли ва қўлланиладиган аудит тартиб-таомиллари даражаси баҳолаш ноаниқлиги даражаси ошган сари ортиб боради. Ҳаққоний қиймат иерархиясининг 3-даражали ва айрим 2-даражали манба маълумотларидан фойдаланиш баҳолаш ноаниқлиги даражасини аниқлашда фойдали қўлланма бўлиши мумкин. 2-даражали манба маълумотлари осонликча олинганлардан 3-даражали манба маълумотларига яқин бўлганларгача фарқ қилади. Аудитор мавжуд далилларни баҳолайди ва ҳам ҳаққоний қиймат иерархиясини, ҳам раҳбариятнинг молиявий инструментларни ҳаққоний қиймат иерархиясида таснифлашдаги мойиллик рискинни тушунади.
108. 540-сон АХСга мувофиқ²⁵, аудитор ташкилотнинг баҳолаш сиёсати ва баҳолаш услубиятида фойдаланиладиган маълумотлар ва тахминлар услубиятини кўриб чиқади. Кўп ҳолларда, тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси баҳолаш услубиятини белгиламайди. Бундай ҳолатда, бошқарув молиявий инструментларни қандай баҳолашини аудитор тушуниши учун долзарб бўлиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар қиради:
- Раҳбариятнинг расмий баҳолаш сиёсати мавжудлиги ва агар шундай бўлса, молиявий инструмент учун қўлланиладиган баҳолаш усули ушбу сиёсатга мувофиқ равишда тўғри ҳужжатлаштирилганлиги;
 - Қайси моделлар муҳим бузиб кўрсатиш рискинни энг юқори даражада ошириши мумкин;
 - Молиявий инструментнинг баҳолашни мураккаблигини бошқарув қандай ҳисобга олганлиги ва муайян баҳолаш усулини танлаганида;
 - Раҳбарият молиявий инструментларни баҳолаш учун ички ривожлантирилган моделдан фойдалангани ёки муайян молиявий инструментни баҳолаш учун одатда қўлланиладиган баҳолаш усулидан четлашгани сабабли муҳим бузиб кўрсатиш риски катталиги
 - Раҳбарият учинчи томон нархлаш манбаидан фойдаланганлиги
 - Баҳолаш усулини ишлаб чиқиш ва қўллашда иштирок этганларнинг буни амалга ошириш учун тегишли кўникма ва малакага эга эканлиги, шу жумладан, раҳбарият экспертидан фойдаланилганлиги.
 - Баҳолаш усулини танлашда раҳбариятнинг ноҳилислигини кўрсатувчи кўрсаткичлар мавжудлиги.

Баҳолашнинг қийматга боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискинни баҳолаш

109. Ташкилот томонидан қўлланилаётган баҳолаш усуллариининг шароитларга мослигини ва баҳолаш усуллари устидан назорат мавжудлигини баҳолашда аудитор томонидан кўриб чиқилиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Баҳолаш усуллари бошқа бозор иштирокчилари томонидан одатда қўлланилиши ва бозор операцияларидан олинган нархларни ишончли баҳолашни таъминлашини аввалдан кўрсатганлиги;
 - Баҳолаш усуллари мўлжалланганидек ишлаши ва уларнинг лойихасида, айниқса, экстремал шароитларда, ҳеч қандай камчиликлар мавжуд эмаслиги, ҳамда улар объектив равишда тасдиқланганлиги. Камчиликларнинг кўрсаткичлари орасида бенчмаркка нисбатан номутаносиб ҳаракатлар мавжуд;
 - Баҳолаш усуллари баҳоланаётган молиявий инструментда мавжуд бўлган рискларни, шу жумладан, контрагентнинг кредит қобилияти ва молиявий мажбуриятларни баҳолашда қўлланиладиган усулларда ўз кредит рискинни ҳисобга олиши;
 - Баҳолаш усуллари бозорга қандай калибрланиши, шу жумладан ўзгарувчилардаги ўзгаришларга баҳолаш усуллариининг сезгирлиги;
 - Бозор ўзгарувчилари ва тахминлар изчил қўлланилаётганлиги ва янги шароитлар баҳолаш усуллари, бозор ўзгарувчилари ёки қўлланилаётган тахминларни ўзгартиришни асослашини текшириш;
 - Агар сезгирлик таҳлиллари фаразлар фақат кичик ёки ўртача ўзгаришлар билан қийматларнинг сезиларли даражада ўзгаришини кўрсатиши;
 - Ташкилий тузилма, масалан, айрим инструментларни баҳолаш учун моделлар ишлаб чиқишга масъул бўлган ички бўлимнинг мавжудлиги, айниқса, 3-даражали манба маълумотлари иштирок этганда. Масалан, нархлаш битимларида ёрдам берадиган модел ишлаб чиқиш функцияси, функционал ва ташкилот жиҳатидан олдинги офисдан ажратилган функцияга нисбатан камроқ ҳолис бўлади; ва

²⁵ 540-сон АХС, 8(с)-банд

- Баҳолаш усуллари ишлаб чиқиш ва қўллаш учун масъул бўлганларнинг малакаси ва ҳолислиги, шу жумладан, яқинда ишлаб чиқилган айрим моделлар бўйича раҳбариятнинг нисбий тажрибаси.
- Аудитор (ёки аудиторнинг эксперти) ҳам раҳбарият томонидан қўлланилган баҳолаш усуллари натижаларини таққослаш учун мустақил равишда бир ёки бир нечта баҳолаш усуллари ишлаб чиқиши мумкин.

Аҳамиятли рисклар

110. Аудиторнинг рискни баҳолаш жараёни куйидаги ҳолатлар мавжуд бўлганда молиявий инструментларни баҳолаш билан боғлиқ бир ёки бир нечта аҳамиятли рискларни аниқлаши мумкин:
- Молиявий инструментларни баҳолаш билан боғлиқ юқори ноаниқлик (масалан, кузатилмайдиган манба маълумотлари билан боғлиқ бўлган)²⁶.
 - Молиявий инструментларнинг баҳоланишини қўллаб-қувватлаш учун етарли далилларнинг етишмаслиги.
 - Молиявий инструментларни ёки бундай воситаларни тўғри баҳолаш учун зарур бўлган мутахассисликни тушунишдаги бошқарувнинг етишмаслиги, шу жумладан, баҳолаш тузатишлари зарурлигини аниқлаш қобилияти.
 - Молиявий инструментларнинг баҳолаш ва ёритиб бериш билан боғлиқ қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосидаги мураккаб талабларни Раҳбарият томонидан тушунмаслик ва ушбу талабларни тўғри қўллаш учун зарур бўлган мулоҳазаларни чиқаришда раҳбариятнинг қобилиятсизлиги.
 - Баҳолаш усуллари натижаларини баҳолаш тузатишлари билан тўғрилашнинг аҳамияти, тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси бундай тузатишларни талаб қилганда ёки рухсат этганда.
111. Ҳисоб-китоб баҳоларида аҳамиятли рисклар юзага келганда, 330-сон АХС талабларини қондириш учун бажарилган бошқа мохиятга кўра тартиб-таомилларга қўшимча равишда, 540-сон АХС аудитордан куйидагиларни баҳолашни талаб қилади²⁷:
- Раҳбарият муқобил тахминлар ёки натижаларни қандай кўриб чиққанлиги ва нима учун уларни рад этганлиги ёки бошқача йўл билан ҳисоб баҳоларида баҳолаш ноаниқлигини қандай ҳал қилганлиги.
 - Раҳбарият томонидан қўлланилган муҳим тахминлар асосли эканлигини текшириш; ва
 - Раҳбарият томонидан қўлланилган муҳим тахминларнинг асослилигини ёки тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосини тўғри қўллашни баҳолашда, раҳбариятнинг муайян ҳаракатлар йўналишларини амалга ошириш нияти ва уни амалга ошириш қобилияти.
112. Бозорлар фаол бўлмай қолганда, шароитларнинг ўзгариши бозор нархи бўйича баҳолашдан модел бўйича баҳолашга ўтишга олиб келиши мумкин ёки бир моделдан бошқа моделга ўзгаришга олиб келиши мумкин. Бозор шароитларидаги ўзгаришларга жавоб бериш қийин бўлиши мумкин, агар раҳбарият ўзгаришлар содир бўлишидан олдин сиёсатни жорий қилмаган бўлса. Раҳбарият шошилиш тарзда модел ишлаб чиқиш учун зарур бўлган малакага эга бўлмаслиги ёки вазиятга мос келадиган баҳолаш усулини танлашда қийинчиликларга дуч келиши мумкин. Ҳатто баҳолаш усуллари доимий равишда қўлланилган жойларда ҳам, молиявий инструментларнинг баҳоланишини аниқлаш учун қўлланилган баҳолаш усуллари ва тахминларнинг давомий мослигини текшириш учун раҳбариятнинг эҳтиёжи бор. Бундан ташқари, баҳолаш усуллари бозор ҳақида етарли маълумот мавжуд бўлган вақтларда танланган бўлиши мумкин, аммо кутилмаган стресс даврларида етарли баҳоларни таъминламаслиги мумкин.
113. Баҳолашнинг субъективлиги ва баҳолаш ноаниқлиги даражаси ошган сари, бошқарувнинг қасддан ёки қасддан эмаслиги, мойиллигига бўлган таъсирчанлик ҳам ортиб боради. Масалан, раҳбарият бозордаги кўзга кўринган тахминлар ёки маълумотларни эътиборсиз қолдириши ва ўрнига ўзларининг ички ривожлантирилган моделларини қўллаши мумкин, агар бу модел кўпроқ манфаатли натижаларни берса. Ҳатто фирибгарликсиз ҳам, мулоҳазаларни кенг спектрнинг энг мақбул охирига қаратишга қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига энг мос келадиган нуқтага қараганда табиий хоҳиш бўлиши мумкин. Баҳолаш усулини даврдан-даврга ўзгартириш учун аниқ ва тўғри сабабсиз амалга ошириш ҳам раҳбариятнинг ноҳолислигини кўрсатиши мумкин. Молиявий инструментларни баҳолашга оид субъектив қарорларда раҳбариятнинг баъзи бир шаклидаги ноҳолислик мавжуд бўлса-да, агар чалғитиш нияти бўлса, раҳбарият ноҳолислиги сохта табиатга эга бўлади.

²⁶ Аудитор мураккаб молиявий инструментларни баҳолаш билан боғлиқ юқори баҳолаш ноаниқлиги аҳамиятли рискни юзага келтиришини аниқлаганда, 540-сон АХС аудитордан мохиятга кўра тартиб-таомилларни бажариш ва уларнинг баҳолаш ноаниқлигини ёритиб беришнинг етарлилигини баҳолашни талаб қилади. 540-сон АХС, 11, 15 ва 20-бандларга қаранг.

²⁷ 540-сон АХС, 15(a)-(b)-банд

Аудит ёндашувини ривожлантириш

114. Раҳбарият молиявий инструментни қандай баҳолашини синашда ва 540-сон АХСга мувофиқ муҳим бузиб кўрсатиш²⁸ рискларига жавоб беришда аудитор қуйидаги тартиб таомилларнинг бир ёки бир нечтасини амалга оширади, ҳисоб баҳоларининг характериға эътибор қаратади:

- (a) Раҳбарият ҳисоб баҳоларини қандай баҳолаганини ва унинг асосланган маълумотларини (шу жумладан, ташкилот ўз баҳоларини амалга оширишда фойдаланган баҳолаш усулларини) текшириш.
- (b) Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳоларини қандай амалга оширганини назорат қилиш самарадорлигини текшириш, шу билан бирга тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомиллар.
- (c) Раҳбариятнинг баҳосини баҳолаш учун нуқтали баҳосини ёки баҳолаш оралиғини ишлаб чиқиш.
- (d) Аудитор хулосаси санасигача содир бўлган воқеалар бухгалтерия баҳолашига оид аудит далилларини тақдим этганлигини аниқлаш.

Кўпгина аудиторлар учун молиявий инструментни раҳбарият қандай баҳолаганини ва унинг асосланган маълумотларини текшириш ҳамда назорат воситаларининг амалий самарадорлигини текшириш комбинацияси самарали аудит ёндашуви бўлади. Кейинги воқеалар молиявий инструментларни баҳолаш бўйича маълум бир далилларни тақдим этиши мумкин бўлса-да, баланс санасидан кейинги бозор шароитларидаги ўзгаришларни ҳал қилиш учун бошқа омилларни ҳам ҳисобга олиш лозим бўлиши мумкин²⁹. Агар аудитор бошқарув қандай қилиб баҳолашни амалга оширганини текшира олмаса, аудитор нуқта баҳоси ёки баҳолаш оралиғини ишлаб чиқишни танлаши мумкин.

115. I бўлимда тавсифланганидек, молиявий инструментларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун раҳбарият қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Учинчи томон нарх белгилаш манбалари маълумотларидан фойдаланиш;
- Турли хил усуллар, жумладан моделлардан фойдаланиб, ўз баҳоларини ишлаб чиқиш учун маълумот тўплаш; ва
- Тегишли экспертни жалб қилиб, баҳолашни ишлаб чиқиш.

Раҳбарият кўпинча ушбу ёндашувларнинг комбинациясини қўллаши мумкин. Масалан, бошқарув ўз нархлаш жараёнига эга бўлиши мумкин, аммо ўз қийматларини тасдиқлаш учун учинчи томон нархлаш манбаларидан фойдаланиши мумкин.

Раҳбарият учинчи томон нархлаш манбаидан фойдаланганда аудитни кўриб чиқиш масалалари.

116. Раҳбарият ташкилотнинг молиявий инструментларини баҳолашда учинчи томон нарх белгилаш манбасидан, масалан, нарх белгилаш хизмати ёки брокердан фойдаланиши мумкин. Раҳбарият маълумотдан қандай фойдаланиши ва нархлаш хизмати қандай ишлаши тўғрисида тушунчага эга бўлиш аудиторга зарур бўлган аудит тартиб-таомилларининг характери ва кўламини аниқлашда ёрдам беради.

117. Қуйидаги масалалар раҳбарият учинчи томон нархлаш манбасидан фойдаланганда долзарб бўлиши мумкин:

- *Учинчи томон нарх белгилаш манбасининг тури* – баъзи учинчи томон нарх белгилаш манбалари ўз жараёнлари ҳақида кўпроқ маълумот тақдим этади. Масалан, нарх белгилаш хизмати кўпинча молиявий инструментларни актив синфи даражасида баҳолашда уларнинг услубияти, тахминлари ва маълумотлари ҳақида маълумот беради. Бунга қарши, брокерлар кўпинча таклифни ишлаб чиқишда фойдаланилган манба маълумотлари ва тахминлар ҳақида ҳеч қандай ёки фақат чекланган маълумот берадилар.
- *Киритилган маълумотларнинг характери ва баҳолаш усулининг мураккаблиги* – Учинчи томон нархлаш манбаларидан олинган нархларнинг ишончлилиги киритилган маълумотларнинг кузатилишига (ва шу билан бирга, ҳаққоний қиймат иерархиясидаги маълумотлар даражасига) ва муайян қимматли қоғоз ёки актив синфини баҳолаш услубиятининг мураккаблигига қараб ўзгариб туради. Масалан, ликвид бозорда фаол савдо қилинадиган акция инвестициясининг нархи ишончлилиги, баҳолаш санасида савдо қилинмаган ликвид бозорда савдо қилинадиган

²⁸ 540-сон АХС, 12–14-бандлар

²⁹ 540-сон АХСнинг А63–А66-бандлари долзарб бўлиши мумкин бўлган айрим омилларга мисоллар келтиради.

корпоратив облигациянинг ишончилигидан юқори, бу эса ўз навбатида, дисконтланган пул маблағлари оқими модели асосида баҳоланган активлар билан таъминланган қимматли қоғознинг ишончилигидан юқори.

- *Учинчи томон нарх белгилаш манбасининг обрўси ва тажрибаси* – масалан, учинчи томон нарх белгилаш манбаси маълум бир турдаги молиявий инструментларда тажрибага эга бўлиши ва шундай тан олинishi мумкин, аммо бошқа турдаги молиявий инструментларда шунга ўхшаш тажрибага эга бўлмаслиги мумкин. Аудиторнинг учинчи томон нархлаш манбаси билан ўтмишдаги тажрибаси ҳам бу борада долзарб бўлиши мумкин.
- *Учинчи томон нарх белгилаш манбасининг холислиги* – Масалан, агар раҳбарият томонидан олинган нарх молиявий инструментни ташкилотга сотган брокер ёки аудит қилинаётган ташкилот билан яқин муносабатда бўлган ташкилот каби қаршилиқ томонидан келса, нарх ишончли бўлмаслиги мумкин.
- *Ташкилотнинг учинчи томон нархлаш манбаларига нисбатан назорати* – раҳбарият учинчи томон нархлаш манбалари маълумотларининг ишончилигини баҳолаш учун назорат чораларини қай даражада жорий этганлиги ҳаққоний қийматни баҳолашнинг ишончилигига таъсир қилади. Масалан, раҳбарият қуйидаги назорат чораларини жорий қилган бўлиши мумкин:
 - Учинчи томон нарх белгилаш манбасидан фойдаланишни кўриб чиқиши ва тасдиқлаши, бунинг ичига учинчи томон нарх белгилаш манбасининг обрўси, тажрибаси ва холислигини ҳисобга олиш киради.
 - Нархлар ва нархлашга оид маълумотларнинг тўлиқлиги, долзарблиги ва аниқлигини белгилаш.
- *Учинчи томон нархлаш манбасининг назорат воситалари* – аудитор учун қизиқ бўлган актив синфларининг баҳоланиши бўйича назорат ва жараёнлар. Масалан, учинчи томон нарх белгилаш манбаи нархларни қандай ишлаб чиқилишига кучли назоратга эга бўлиши мумкин, шу жумладан, мижозлар учун расмийлаштирилган жараёндан фойдаланиш, ҳам сотиб олиш, ҳам сотиш томонидан, нарх белгилаш хизмати томонидан олинган нархларга қарши чиқиш учун, тегишли далиллар билан қўллаб-қувватланган ҳолда, бу учинчи томон нарх белгилаш манбаига нархларни бозор иштирокчилари учун мавжуд маълумотларни тўлиқроқ акс эттириш учун. доимий равишда тўғрилаш имконини бериши мумкин.

118. Учинчи томон нархлаш манбалари ҳақидаги маълумотларни тўплашга оид мумкин бўлган ёндашувлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- 1-даражали манба маълумотлари учун учинчи томон нарх белгилаш манбалари маълумотларини кузатиладиган бозор нархлари билан солиштириш.
- Учинчи томон нарх белгилаш манбалари томонидан тақдим этилган изохларни, уларнинг назорат ва жараёнлари, баҳолаш усуллари, манба маълумотлари ва тахминлар ҳақида кўриб чиқиш.
- Раҳбарият томонидан учинчи томон нархлаш манбаларидан олинган маълумотларнинг ишончилигини баҳолаш учун ўрнатилган назорат воситаларини синаш.
- Учинчи томон нархлаш манбасидаги жараёнларни бажариш, назорат ва жараёнларни тушуниш ва тестлаш, баҳолаш усуллари, манба маълумотлари ва актив турлари ёки қизиқишга молик махсус молиявий инструментлар учун фойдаланиладиган тахминларни текшириш.
- Учинчи томон нархлаш манбалари орқали олинган нархларни бошқа учинчи томон нархлаш манбалари, ташкилотнинг баҳоси ёки аудиторнинг ўз баҳосига нисбатан оқилона эканлигини баҳолаш.
- Баҳолаш усуллари, тахминлар ва манба маълумотларининг асослилигини баҳолаш.
- Учинчи томон нархлаш манбаи томонидан баҳоланган айрим молиявий инструментлар учун нуқта баҳосини ёки баҳолаш оралигини ишлаб чиқиш ва натижалар бир-бирига нисбатан оқилона диапазонда эканлигини баҳолаш.
- Хизмат аудиторининг хулосасини олиш, нархларни тасдиқлаш бўйича назоратни қамраб олади³⁰.

119. Бир нечта учинчи томон нарх белгилаш манбаларидан нархларни олиш баҳолаш ноаниқлиги ҳақида фойдали маълумотларни ҳам тақдим этиши мумкин. Нархларнинг кенг диапазони баҳолашнинг юқори ноаниқлигини кўрсатиши мумкин ва молиявий инструмент маълумотлар ва тахминлардаги кичик ўзгаришларга сезгирлигини тақлиф қилиши мумкин. Тор доира баҳолаш ноаниқлигининг пастлигини кўрсатиши мумкин ва маълумотлар ва тахминлардаги ўзгаришларга нисбатан камроқ сезгирликни тақлиф қилиши мумкин. Бир неча манбадан нархларни олиш фойдали бўлиши мумкин бўлса-да, айниқса, ҳаққоний қиймат иерархиясининг 2 ёки 3 даражасида таснифланган бошланғич маълумотларга эга молиявий инструментларни кўриб чиққанда, бир неча манбадан нархларни олиш ўз-ўзидан етарли ва муносиб аудит далилини тақдим этиши эҳтимолдан йироқ. Шу сабабли:

³⁰ Айрим нарх белгилаш хизматлари ўз маълумотлари фойдаланувчилари учун нарх маълумотлари устидан назоратни тушунтириш учун ҳисоботлар тақдим этиши мумкин, яъни Ишончли таъминлаш топшириқлари бўйича халқаро стандарт (ИТХС) 3402, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат воситалари бўйича ишончли таъминлаш ҳисоботлари асосида тайёрланган ҳисобот. Раҳбарият бундай ҳисоботни сўраши мумкин ва аудитор нарх маълумотлари қандай тайёрланишини тушуниш ва нарх белгилаш хизматидаги назорат воситаларига таяниш мумкинлигини баҳолаш учун уни олишни кўриб чиқиши мумкин.

- (a) Бир неча манбаалар нархлаш маълумотларини тақдим этаётгандай кўриниши мумкин, аммо улар бир хил асосий нархлаш манбасидан фойдаланаётган бўлиши мумкин; ва
- (b) Учинчи томон нарх белгилаш манбаси томонидан нархни аниқлашда фойдаланиладиган манба маълумотларини тушуниш молиявий инструментни ҳаққоний қиймат иерархиясида таснифлаш учун зарур бўлиши мумкин.
120. Баъзи ҳолатларда аудитор нархни шакллантириш жараёнини, шу жумладан нархнинг қанчалик ишончли аниқланишини таъминловчи назорат воситаларини тушуниш имконига эга бўлмаслиги мумкин ёки моделга, шу жумладан фойдаланилган тахминлар ва бошқа бошланғич маълумотларга кириш имконига эга бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда аудитор баҳоланган рискга жавоб беришда раҳбариятнинг баҳолаш нуктасини баҳолаш учун нукта баҳоси ёки баҳолаш оралиғини ишлаб чиқишни амалга оширишга қарор қилиши мумкин.
- Раҳбарият моделдан фойдаланиб ҳаққоний қийматларни баҳолаганда аудитни кўриб чиқиш масалалари*
121. 540-сон АХСнинг 13(b)-банди аудитордан, агар у раҳбариятнинг ҳисоб баҳосини тузиш жараёнини текшираётган бўлса, қўлланилган баҳолаш усули шароитларга мослигини ва раҳбарият томонидан қўлланилган тахминлар тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосининг баҳолаш мақсадлари нуктаи назаридан асосли эканлигини баҳолашни талаб қилади.
122. Раҳбарият учинчи томон нархлаш манбаидан фойдаланганми ёки ўз баҳолашини амалга ошираётганми, молиявий инструментларни баҳолаш учун, айниқса ҳаққоний қиймат иерархиясининг 2- ва 3-даражали манба маълумотларидан фойдаланганда, кўпинча моделлар қўлланилади. Моделлар бўйича аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва қўламини аниқлашда аудитор моделда қўлланилган услубият, тахминлар ва маълумотларни кўриб чиқиши мумкин. 3-даражали манба маълумотларидан фойдаланадиган инструментлар каби мураккаброқ молиявий инструментларни кўриб чиқишда, учаласини ҳам текшириш фойдали аудит далили манбаи бўлиши мумкин. Бирок, модел ҳам оддий, ҳам умумий қабул қилинган бўлса, масалан, айрим облигация нархи ҳисоб-китоблари каби, моделда қўлланилган тахминлар ва маълумотларга эътибор қаратишдан олинган аудит далили далилнинг фойдалироқ манбаи бўлиши мумкин.
123. Моделни текшириш икки асосий ёндашув орқали амалга оширилиши мумкин:
- (a) аудитор раҳбариятнинг моделини текшириши мумкин, бунда раҳбарият томонидан қўлланилган моделнинг мувофиқлиги, қўлланилган тахминлар ва маълумотларнинг асослилиги ҳамда математик аниқлигини кўриб чиқади; ёки
- (b) аудитор ўз баҳосини ишлаб чиқиши ва кейин аудиторнинг баҳосини ташкилотнинг баҳоси билан солиштириши мумкин.
124. Молиявий инструментларни баҳолаш кузатилмайдиган манба маълумотларига (яъни, 3-даражали манба маълумотларига) асосланган ҳолларда, аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, раҳбарият қуйидагиларни қандай қўллаб-қувватлаши киради:
- Молиявий инструментга тегишли бозор иштирокчиларини аниқлаш ва уларнинг хусусиятлари;
 - Кузатилмайдиган манба маълумотлари дастлабки тан олишда қандай аниқланиши;
 - Бозор иштирокчилари қўллайдиган тахминлар ҳақидаги ўз қарашини акс эттириш учун ўз тахминларига киритган ўзгартиришлар;
 - Шароитларда мавжуд бўлган энг яхши манба маълумотларини ўз ичига олганлиги;
 - Қўлланиладиган жойда, унинг тахминлари таққосланадиган операцияларни қандай ҳисобга олиши;
 - Кузатилмайдиган манба маълумотлари қўлланилганда моделларнинг сезгирлик таҳлили ва баҳолаш ноаниқлигини ҳал қилиш учун тузатишлар киритилганлиги.
125. Бундан ташқари, аудиторнинг соҳавий билими, бозор тенденциялари ҳақидаги билими, бошқа ташкилотларнинг баҳолашларини тушуниши (махфийликни ҳисобга олган ҳолда) ва бошқа тегишли нарх кўрсаткичлари аудиторнинг баҳолашни текширишига ва баҳолаш умумен асосли кўринишини кўриб чиқишига асос бўлади. Агар баҳолашлар изчил равишда ҳаддан ташқари агрессив ёки консерватив бўлиб кўринса, бу раҳбариятнинг эҳтимолий мойиллигининг кўрсаткичи бўлиши мумкин.
126. Кузатиладиган ташқи далиллар етишмаган ҳолларда, раҳбариятнинг баҳолашларининг субъективлигини ва ушбу баҳолашларни қўллаб-қувватлаш учун олинган далилларни тушуниш учун бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг

тегишли равишда жалб этилгани айниқса муҳимдир. Бундай ҳолларда, аудитор учун ташкилот ичидаги барча тегишли бошқарув даражаларида, шу жумладан бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан биргаликда, масалалар, шу жумладан ҳар қандай ҳужжатлар, синчиклаб кўриб чиқилгани ва ҳисобга олингани баҳолаш зарур бўлиши мумкин.

127. Бозорлар фаол бўлмай қолганда ёки издан чиққанда, ёки манба маълумотлари кузатиладиган бўлганда, раҳбариятнинг баҳолашлари кўпроқ мулоҳазага асосланган ва камроқ текширилувчи бўлиши мумкин ва натижада камроқ ишончли бўлиши мумкин. Бундай шароитларда, аудитор моделни ташкилот томонидан амалга ошириладиган назорат воситаларини текшириш, моделнинг лойиҳаси ва ишлашини баҳолаш, моделда қўлланилган тахминлар ва маълумотларни текшириш ҳамда унинг натижасини аудитор томонидан ишлаб чиқилган нуқта баҳоси ёки баҳолаш оралиғи билан ёки бошқа учинчи томон баҳолаш усуллари билан солиштириш комбинацияси орқали текшириши мумкин³¹.
128. Ташкилотнинг баҳолаш услубиятида қўлланилган манба маълумотларини текширишда³², масалан, бундай манба маълумотлари ҳаққоний қиймат иерархиясида таснифланган ҳолларда, аудитор тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талаб қиладиган изоҳларни қўллаб-қувватлаш учун ҳам далиллар олиши эҳтимоли бор. Масалан, аудиторнинг ташкилотнинг баҳолаш усулида қўлланилган манба маълумотлари (яъни, 1-даражали, 2-даражали ва 3-даражали манба маълумотлари) мослигини баҳолаш бўйича моҳиятга кўра тартиб-таомиллари ва ташкилотнинг сезгирлик таҳлилини текшириш изоҳлар ҳаққоний тақдимотга эришганлигини аудитор томонидан баҳолаш учун долзарб бўлади.

Раҳбарият томонидан қўлланилган тахминлар асослилигини баҳолаш

129. Моделда қўлланилган тахмин, агар тахминдаги асосли ўзгариш молиявий инструментнинг баҳоланишига муҳим таъсир кўрсатса, аҳамиятли деб ҳисобланиши мумкин³³. Раҳбарият сезгирлик таҳлилини ўтказиш орқали муқобил тахминлар ёки натижаларни кўриб чиққан бўлиши мумкин. Тахминлар билан боғлиқ субъективлик даражаси баҳолаш ноаниқлиги даражасига таъсир қиладиган ва аудиторни аҳамиятли риск мавжуд деган хулосага олиб келиши мумкин, масалан, 3-даражали манба маълумотлари ҳолатида.
130. Раҳбарият томонидан қўлланилган тахминларни, шу жумладан моделларга манба маълумоти сифатида қўлланилганларни текшириш бўйича аудит тартиб-таомиллари қуйидагиларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин:
 - Раҳбарият бозор манба маълумотларини тахминларни ишлаб чиқишга киритганми ва агар шундай бўлса, қандай киритгани, чунки одатда тегишли кузатиладиган манба маълумотларидан фойдаланишни максималлаштириш ва кузатиладиган манба маълумотларини минималлаштиришга интилиш маъқулроқдир;
 - Тахминлар кузатиладиган бозор шароитларига ва молиявий актив ёки молиявий мажбуриятнинг хусусиятларига мувофиқлиги;
 - Бозор иштирокчиси тахминларининг манбалари долзарб ва ишончли эканлиги ҳамда турли хил бозор тахминлари мавжуд бўлганда раҳбарият фойдаланиш учун тахминларни қандай танлагани; ва
 - Сезгирлик таҳлиллари тахминлардаги фақат кичик ёки ўртача ўзгаришлар билан баҳолашлар сезиларли даражада ўзгаришини кўрсатиши.

Раҳбарият томонидан қўлланилган тахминларни баҳолашга оид қўшимча мулоҳазалар учун 540-сон АХСнинг А77–А83-бандларига қаранг.

131. Аудиторнинг келажак ҳақидаги мулоҳазаларни кўриб чиқиши мулоҳаза қабул қилинган вақтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланади. Кейинги воқеалар ўша вақтда оқилона бўлган қарорлар билан мос келмайдиган натижаларга олиб келиши мумкин.
132. Баъзи ҳолларда, ҳозирги қиймат ҳисоб-китобидаги чегирма ставкаси ҳар бир тахминни тўғрилаш ўрнига, баҳолашдаги ноаниқликларни ҳисобга олиш учун тўғриланиши мумкин. Бундай ҳолларда аудиторнинг тартиб таомиллари дисконтлаш ставкасига қаратилган бўлиши мумкин, ўхшаш қимматли қоғоздаги кузатиладиган савдони кўриб чиқиш орқали қўлланилган чегирма ставкаларини солиштириш ёки дисконтлаш ставкасини ҳисоблаш учун мустақил модел ишлаб чиқиш ва уни раҳбарият томонидан қўлланилган ставка билан солиштириш мумкин.

³¹ 540-сон АХС, 13(d)-банд аудитор раҳбариятнинг нуқта баҳосини баҳолаш учун баҳолаш оралигини ишлаб чиққанда талабларни тавсифлайди. Учунчи томонлар томонидан ишлаб чиқилган ва аудитор томонидан қўлланилган баҳолаш усуллари айрим ҳолатларда аудитор экспертнинг иши деб ҳисобланиши ва 620-сон АХС талабларига бўйсунуши мумкин.

³² Аудиторнинг раҳбариятнинг аҳамиятли рискларга оид тахминини баҳолашига оид талаблар учун, масалан, 540-сон АХСнинг 15-бандига қаранг.

³³ 540-сон АХС, А107-бандга қаранг.

Ташилот томонидан раҳбарият эксперти фойдаланилганда аудитни кўриб чиқиш масалалари

133. I бўлимда муҳокама қилинганидек, раҳбарият ўз қимматли қўғозларининг баъзиларини ёки барчасини баҳолаш учун баҳолаш экспертини жалб қилиши мумкин. Бундай экспертлар брокерлар, инвестиция банкирлари, эксперт баҳолаш хизматларини ҳам тақдим этувчи нарх белгилаш хизматлари ёки бошқа ихтисослашган баҳолаш ташкилотлари бўлиши мумкин.
134. 500-сон АХСнинг 8-банди аудиторга раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертдан олинган далилларни баҳолашда қўйиладиган талабларни ўз ичига олади. Аудиторнинг раҳбарият эксперти ва ушбу мутахассиснинг иши билан боғлиқ тартиб-таомилларининг даражаси, экспертнинг иши аудиторнинг мақсадлари учун қанчалик аҳамиятли эканлигига боғлиқ. Раҳбарият экспертнинг ишини баҳолаш аудиторга раҳбарият эксперти томонидан тақдим этилган нархлар ёки баҳолаш баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини таъминлашини баҳолашда ёрдам беради. Аудитор бажариши мумкин бўлган жараёнлар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:
- Раҳбарият экспертнинг малакаси, қобилияти ва ҳолислигини баҳолаш, масалан: уларнинг ташкилот билан муносабати; уларнинг бозордаги обрўси ва мавқеи; уларнинг муайян турдаги инструментлар бўйича тажрибаси; ва уларнинг баҳолашга тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси бўйича тушунчалар;
 - Раҳбарият экспертнинг ишини тушунишни таъминлаш, масалан, баҳолаш техникасининг мувофиқлигини баҳолаш ва баҳолаш техникасида қўлланилган асосий бозор ўзгарувчилари ва тахминларни баҳолаш орқали.
 - Ушбу экспертнинг ишини аудит далили сифатида баҳолаш. Ушбу нуктада, эътибор экспертнинг ишининг алоҳида молиявий инструмент даражасидаги мослигига қаратилган. Тегишли инструментларнинг намунаси учун, мустақил равишда баҳолашни ривожлантириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин (136-137-бандларга қаранг, нукта баҳоси ёки баҳолаш оралиғини ривожлантириш бўйича), турли маълумотлар ва тахминлардан фойдаланиб, кейин бу баҳони раҳбарият экспертнинг баҳоси билан солиштириш; ва
 - Бошқа тартиб таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
 - Турли хил тахминларни моделлаштириш орқали бошқа моделдаги тахминларни чиқариш, сўнгра чиқарилган тахминларнинг мантиққа мувофиқлигини кўриб чиқиш.
 - Раҳбариятнинг нуктали баҳоларини аудиторнинг нукта баҳолари билан солиштириб, раҳбариятнинг баҳолари доимий равишда юқори ёки паст эканлигини аниқлаш.
135. Раҳбарият эксперти томонидан молиявий инструментларни баҳолашда раҳбариятга ёрдам бериш учун тахминлар қилинган ёки аниқланган бўлиши мумкин. Бундай тахминлар, раҳбарият томонидан қўлланилганда, аудитор томонидан раҳбариятнинг бошқа тахминлари каби кўриб чиқилиши лозим бўлган раҳбариятнинг тахминларига айланади.
- Нукта баҳоси ёки баҳолаш оралиғини ишлаб чиқиш*
136. Аудитор баҳолаш усулини ишлаб чиқиши ва раҳбариятнинг баҳолашининг асослилигини баҳолашда фойдаланиш учун баҳолаш оралиғини ишлаб чиқиш мақсадида баҳолаш усулида қўлланиладиган манба маълумотлари ва тахминларни тўғрилаши мумкин. Ушбу ХААИнинг 106-дан 135-гача бўлган бандлари аудиторга нукта баҳоси ёки баҳолаш оралиғини ишлаб чиқишда ёрдам бериши мумкин. 540-сон АХС га мувофиқ, агар аудитор³⁴ раҳбариятнинг тахминлари ёки услубиятларидан фарқли бўлган тахминлар ёки услубиятлардан фойдаланса, аудитор раҳбариятнинг тахминлари ёки услубиятларини тушуниш учун етарли даражада маълумот олиши лозим, шунингдек, аудиторнинг баҳолаш оралиғи тегишли ўзгарувчиларни ҳисобга олишини ва бошқарувнинг баҳолашидан ҳар қандай муҳим фарқларни баҳолашини таъминлаши лозим. Аудиторга раҳбариятнинг баҳолашини асослилигини баҳолаш учун аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш фойдали бўлиши мумкин.
137. Баъзи ҳолларда аудитор раҳбариятнинг тахминлари ёки услубиятини тушунишга уринишларидан етарли далиллар олиш мумкин эмас, деган ҳулосага келиши мумкин, масалан, учинчи томон нархлаш манбаи ички ривожлантирилган моделлар ва дастурий таъминотдан фойдаланганда ва тегишли маълумотларга киришга рухсат берилмаганда. Бундай ҳолларда, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун бошқа тартиб таомилларни бажара олмаса, масалан, бошқарувнинг баҳолаш нуктасини баҳолаш учун нукта баҳоси ёки диапазон ишлаб чиқиш каби³⁵, баҳолаш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконига эга бўлмаслиги мумкин. 705-сон АХС аудиторнинг етарли³⁶ ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти йўқлиги оқибатларини тасвирлайди.

³⁴ 540-сон АХС, 13(с)-банд

³⁵ 540-сон АХС, 13(d)-банд

³⁶ 705-сон АХС (Қайта тахрирланган), Мустақил аудитор ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш

Молиявий инструментларни тақдим этиш ва ёритиб бериш

138. Раҳбариятнинг мажбуриятлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлашни ўз ичига олади³⁷. Молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари кўпинча молиявий ҳисоботда маълумотларни ёритиб беришни талаб қилади, бу молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига ташкилотнинг молиявий инструментлар фаолиятининг таъсирини, шу жумладан, ушбу молиявий инструментлар билан боғлиқ рисклар ва ноаниқликларни мазмунли баҳолаш имконини беради. Молиявий инструментларнинг баҳолаш ноаниқлиги ошган сари баҳолаш асоси ҳақидаги маълумотларнинг аҳамияти ортиб боради ва бу ҳаққоний қиймат иерархияси даражасига ҳам таъсир қилади.
139. Молиявий ҳисобот тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ эканлигини кўрсатишда, раҳбарият молиявий ҳисоботнинг турли элементлари ва уларга тегишли изоҳлар бўйича тақдим этиш ва изоҳлар тўғрисида билвосита ёки аниқ баёнотлар беради. Тақдим этиш ва ёритиб беришга оид тасдиқлар куйидагиларни ўз ичига олади:
- (a) Операция юз бериши ва ҳуқуқлар ва мажбуриятлар — ёритиб берилган ҳодисалар, битимлар ва бошқа масалалар содир бўлган ва ташкилотга тегишли.
 - (b) Тўлиқлик—молиявий ҳисоботда киритилиши лозим бўлган барча изоҳлар киритилган.
 - (c) Таснифлаш ва тушуниш—молиявий маълумотлар тўғри тақдим этилган ва тавсифланган ва изоҳлар аниқ ифодаланган.
 - (d) Аниқлик ва баҳолаш — молиявий ва бошқа маълумотлар ҳаққоний ва мос миқдорларда ёритиб берилган. Аудиторнинг изоҳларни текшириш бўйича тартиблари ушбу тасдиқларни ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилган.

Молиявий инструментларни тақдим этиш ва ёритиб беришга оид тартиб таомиллар

140. Молиявий инструментларни тақдим этиш ва ёритиб беришга оид, айниқса муҳим бўлган соҳалар куйидагиларни ўз ичига олади:
- Молиявий ҳисобот тайёрлаш асослари одатда активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажатларни тўлдириш ва тушунтириш учун баҳолаш ва улар билан боғлиқ рисклар ва ноаниқликлар ҳақида қўшимча ёритиб беришни талаб қилади. Аудиторнинг эътибори рисклар ва сезгирлик таҳлилига оид маълумотларни ёритиб беришга қаратилган бўлиши мумкин. Аудиторнинг рискни баҳолаш тартиблари ва назорат фаолиятларини синовдан ўтказиш давомида олинган маълумотлар, молиявий ҳисоботдаги изоҳлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талабларига мувофиқлигини аниқлаш учун далиллар тақдим этиши мумкин, масалан:
 - Ташкилотнинг молиявий инструментлардан фойдаланиш мақсадлари ва стратегиялари, шу жумладан ташкилотнинг баён қилинган ҳисоб сиёсати;
 - Ташкилотнинг молиявий инструментлар билан боғлиқ рискларни бошқариш учун назорат тизими; ва
 - Молиявий инструментлар билан боғлиқ рисклар ва ноаниқликлар.
 - Маълумотлар анъанавий молиявий ҳисобот тизимларидан ташқаридаги тизимлардан, масалан, риск тизимларидан келиши мумкин. Аудитор баҳоланган рискларга нисбатан изоҳларга жавоб беришда танлаши мумкин бўлган тартиб-таомиллар мисоллари куйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

Маълумотларни ёритиб бериш учун қўлланилган жараён; ва

Маълумотларни ёритиб беришни тайёрлашда фойдаланиладиган маълумотлар устидан назоратнинг самарадорлиги.

- Молиявий инструментлар катта рискга эга бўлган ҳолатларда³⁸, ҳатто ахборотлар тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ бўлса ҳам, аудитор баҳолаш ноаниқлигини ёритиб бериш етарли эмас, деб хулоса қилиши мумкин ва шунинг учун молиявий ҳисобот ҳаққоний тақдимотга эришмаслиги мумкин. 705-сон АХС аудиторнинг фикрига таъсир кўрсатадиган ҳолатларда, яъни аудитор раҳбариятнинг молиявий ҳисоботдаги изоҳлари етарли ёки чалғитувчи деб ҳисоблаганда, кўрсатмалар беради.

³⁷ 200-сон АХСнинг 4 ва А2-бандларига қаранг.

³⁸ 540-сон АХС, 20-банд, аудитордан тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси доирасида молиявий ҳисоботда уларнинг баҳолаш ноаниқлигини ёритиб беришнинг етарлилигини баҳолаш учун аҳамиятли рискларни юзага келтирувчи ҳисоб баҳоларига оид изоҳлар бўйича қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни талаб қилади.

- Аудиторлар, шунингдек, изоҳлар тўлиқ ва тушунарли эканлигини ҳам кўриб чиқишлари мумкин, масалан, барча тегишли маълумотлар молиявий ҳисоботда (ёки уларга илова қилинган ҳисоботда) киритилган бўлиши мумкин, аммо бу маълумотлар молиявий ҳисобот фойдаланувчиларига вазиятни тушуниш имконини бериш учун етарлича бирлаштирилмаган бўлиши мумкин ёки молиявий ҳисоботда қайд этилган суммаларга контекст бериш учун етарли сифатли изоҳлар бўлмаслиги мумкин. Масалан, ҳатто бир ташкилот сезгирлик таҳлили маълумотларини киритган бўлса ҳам, маълумотлар баҳолашдаги ўзгаришлар, қарз шартномаларига таъсир, гаров талаблари ва ташкилотнинг ликвидлиги туфайли юзага келиши мумкин бўлган риск ва ноаниқликларни тўлиқ тасвирламаслиги мумкин. 260-сон АХС раҳбарият учун масъул бўлганлар билан мулоқот қилиш тўғрисидаги талаблар³⁹ ва йўриқномаларни ўз ичига олади, шу жумладан аудиторнинг ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари, шу жумладан ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолари ва молиявий ҳисоботни ёритиб бериш тўғрисидаги фикрлари.

141. Молиявий инструментларнинг мохиятга кўра тестлашда, масалан, қисқа муддатли ва узоқ муддатли таснифлаш бўйича тақдимотнинг мувофиқлигини кўриб чиқиш, аудиторнинг тақдим этиш ва ёритиб беришни баҳолаши учун долзарбдир.

Бошқа тегишли аудит мулоҳазалари

Ёзма баёотлар

142. 540-сон АХС аудитордан раҳбарият ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан ҳисоб баҳоларини тузишда қўлланилган муҳим тахминлар оқилона деб ҳисоблашлари тўғрисида ёзма баёотларни олишни талаб қилади⁴⁰. 580-сон АХСга кўра⁴¹, агар бундай талаб қилинган баёотлардан ташқари, аудитор молиявий ҳисобот билан боғлиқ бошқа аудит далилларини ёки молиявий ҳисоботдаги бир ёки бир нечта аниқ баёотларни қўллаб-қувватлаш учун бир ёки бир нечта ёзма баёотларни олиш зарур деб ҳисобласа, аудитор бундай бошқа ёзма баёотларни сўраши лозим. Молиявий инструментлар фаолиятининг ҳажми ва мураккаблик даражасига қараб, молиявий инструментлар ҳақида олинган бошқа далилларни қўллаб-қувватлаш учун ёзма баёотлар қуйидагиларни ҳам ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий инструментлар бўйича раҳбариятнинг мақсадлари, масалан, улар ҳежлаш, актив/мажбуриятларни бошқариш ёки инвестиция мақсадларида фойдаланилиши;
- Молиявий ҳисоботнинг тўғри тақдим этилиши ҳақидаги тасаввурлар, масалан, молиявий инструментлар бўйича операцияларни сотув ёки молиялаштириш операциялари сифатида қайд этиш;
- Молиявий инструментларга оид молиявий ҳисоботдаги изоҳлар тўғрисидаги тасвирлар, масалан:
 - Ҳисоботлар барча молиявий инструментлар бўйича операцияларни акс эттириши; ва
 - Барча бириктирилган дериватив инструментлар аниқланганлиги;
- Барча операциялар бозор қийматида ва мустақил шартларда амалга оширилганлиги;
- Операциялар шартлари;
- Молиявий инструментларнинг баҳоланишининг мувофиқлиги;
- Ҳар қандай молиявий инструментлар билан боғлиқ қўшимча келишувлар мавжудлиги;
- Ёзма опционларга киришганлиги.
- Раҳбариятнинг муайян ҳаракатларни амалга ошириш нияти ва қобилияти⁴²; ва кейинги воқеалар молиявий ҳисоботдаги баҳолашлар ва изоҳларни тузатишни талаб қилиши.

Бошқарув учун масъул бўлган шахслар ва бошқалар билан мулоқот қилиш

143. Молиявий инструментларни баҳолаш билан боғлиқ ноаниқликлар туфайли, ҳар қандай муҳим рискларнинг молиявий ҳисоботга бўлган эҳтимолий таъсири раҳбарият манфаатларига эга бўлиши мумкин. Аудитор ҳаққоний қиймат баҳоларида қўлланилган муҳим тахминларнинг характери ва оқибатларини, тахминларни ишлаб чиқишдаги субъективлик даражасини ва молиявий ҳисобот учун ҳаққоний қийматда баҳоланадиган элементларнинг нисбий аҳамиятини хабар қилиши мумкин. Бундан ташқари, молиявий инструмент шартномаларига кириш бўйича мажбуриятлар ва кейинги баҳолаш жараёнлари устидан тегишли назоратга бўлган эҳтиёж бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот ўрнатиш заруратини келтириб чиқариши мумкин бўлган масалалардир.

³⁹ 260-сон АХС, Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот қилиш

⁴⁰ 540-сон АХС, 22-банд. 580-сон АХС, Ёзма баёотлар, 4-банд, раҳбариятнинг ёзма баёотлари улар кўриб чиқадиган масалаларнинг ҳеч бири бўйича ўз-ўзидан етарли ва муносиб аудит далилини тақдим этмаслигини баён қилади. Агар аудитор бошқа йўл билан етарли ва муносиб аудит далилини ололмаса, бу аудит қўллаш доирасига чеклов бўлиши ва аудитор ҳисоботига таъсир кўрсатиши мумкин (705-сон АХС, Мустақил аудитор ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритишга қаранг).

⁴¹ 580-сон АХС, 13-банд

⁴² 540-сон АХСнинг А80-банди шароитларда мос бўлиши мумкин бўлган тартиб-таомилларга мисоллар келтиради.

144. 260-сон АХС молиявий ҳисоботнинг аудитида бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот қилиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади. Молиявий инструментлар бўйича, бошқарув учун масъул бўлган шахсларга етказилиши лозим бўлган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий инструмент фаолиятларининг характери ёки кўлами ёки бундай фаолиятлар билан боғлиқ рискларни раҳбарият тушунмаслиги;
- Аудитор текширув давомида аниқлаган молиявий инструментлар фаолиятига тегишли ички назорат ёки рискни бошқариш тизимларининг ишлаб чиқиш ёки ишлашдаги муҳим камчиликлар⁴³;
- Раҳбарият ёки раҳбарият эксперти томонидан амалга оширилган баҳолашларга тегишли етарли ва муносиб аудит далилларини олишда учрайдиган жиддий қийинчиликлар, масалан, раҳбарият баҳолаш услубияти, тахминлар ва раҳбарият эксперти томонидан фойдаланилган маълумотларни тушуниш имконига эга бўлмаган тақдирда ва бундай маълумотлар раҳбарият мутахассиси томонидан аудиторга тақдим этилмаганда.
- Баҳолашлар бўйича аудитор ва раҳбарият ёки раҳбарият эксперти фикрлари ўртасидаги жиддий фарқлар;
- Молиявий ҳисоботда ёритиб берилиши лозим бўлган муҳим рисклар ва таъсирлар натижасида ташкилотнинг молиявий ҳисоботига бўлиши мумкин бўлган таъсирлар, шу жумладан молиявий инструментлар билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлиги;
- Аудиторнинг ҳисоб сиёсатини танлаш ва молиявий ҳисоботда молиявий инструментлар операцияларини тақдим этишнинг мувофиқлиги ҳақидаги фикрлари;
- Аудиторнинг ташкилотнинг бухгалтерия амалиёти ва молиявий инструментлар бўйича молиявий ҳисоботининг сифат жиҳатлари ҳақидаги фикрлари; ёки
- Молиявий инструментларни харид қилиш, сотиш ва сақлаш бўйича тўлиқ ва аниқ баён қилинган сиёсатнинг етишмаслиги, шу жумладан операцияларни назорат қилиш, молиявий инструментларни ҳимоя сифатида белгилаш тартиблари ва рискларни кузатиш.

Мулоқот учун мос вақт жалб этиш шароитларига қараб ўзгариши мумкин; аммо, агар бошқарув учун масъул шахслар аудиторга қийинчиликни енгиб ўтишда ёрдам беришлари мумкин бўлса ёки бу ўзгартирилган фикрга олиб келиши эҳтимоли бўлса, аудиторлик текшируви давомида учраган жиддий қийинчиликларни имкон қадар тезроқ етказиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Регуляторлар ва бошқалар билан мулоқот

145. Баъзи ҳолатларда аудиторлардан бошқарув учун масъул шахслардан ташқари, молиявий инструментларга оид масалалар бўйича тўғридан-тўғри регуляторлар ёки пруденциал назоратчилар билан мулоқот қилиш талаб қилиниши мумкин ёки улар бундай мулоқотни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблашлари мумкин⁴⁴. Бундай мулоқот аудит давомида фойдали бўлиши мумкин. Масалан, айрим юрисдикцияларда банк назоратчилари аудиторлар билан ҳамкорлик қилишга интилиб, молиявий инструментлар фаолияти устидан назорат қилиш ва қўллаш, фаол бўлмаган бозорларда молиявий инструментларни баҳолашдаги қийинчиликлар ва қоидаларга риоя қилиш ҳақида маълумот алмашади. Бу мувофиқлаштириш аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

⁴³ 265-сон АХС, Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул бўлган шахслар ва раҳбариятга етказиш, ички назоратдаги камчиликларни раҳбариятга етказиш ва ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул бўлган шахсларга етказиш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради. У ички назоратдаги камчиликлар аудиторнинг 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ рискни баҳолаш тартиб-таомиллари давомида ёки аудитнинг бошқа ҳар қандай босқичида аниқланиши мумкинлигини тушунтиради.

⁴⁴ Масалан, 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), Молиявий ҳисобот аудитида қонун ва қоидаларни ҳисобга олиш, аудиторлардан қонун ва қоидаларга аниқланган ёки шубҳа қилинган риоя қилмаслиқни ташкилотдан ташқаридаги тарафларга хабар бериш мажбурияти мавжудлигини аниқлашни талаб қилади. Бундан ташқари, аудиторнинг банк назоратчилари ва бошқаларга мулоқоти бўйича талаблар кўплаб мамлакатларда қонун, назорат талаби ёки расмий келишув ёхуд протокол орқали белгиланиши мумкин.

Молиявий инструментларга оид назорат мисоллари

1. Қуйида молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларни амалга оширадиган ташкилотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган назорат чоралари ва уларнинг мисоллари ҳақида маълумот берилади, бу савдо ёки инвестиция мақсадларида бўлиши мумкин. Мисоллар тўлиқ бўлиш учун мўлжалланмаган ва ташкилотлар ўзларининг ўлчами, фаолият юритаётган соҳаси ва молиявий инструментлар бўйича операцияларининг қўламига қараб турли назорат муҳитлари ва жараёнларини ўрнатишлари мумкин. Савдо тасдиқлашлари ва клирингдан фойдаланиш тўғрисидаги қўшимча маълумот 25–26-бандларда келтирилган.
2. Ҳар қандай назорат тизимида бўлгани каби, баъзан муҳим бузиб кўрсатиш рискини олдини олиш учун турли назорат даражасида (масалан, олдини олувчи, аниқловчи ва кузатувчи) назорат воситаларини дубликат қилиш зарур бўлади.

Ташкилотнинг назорат муҳити

Молиявий инструментларни малакали қўллашга содиқлик

3. Айрим молиявий инструментлар фаолиятининг мураккаблик даражаси шундай бўлиши мумкинки, фақатгина ташкилот ичидаги бир нечта шахсларгина ушбу фаолиятларни тўлиқ тушунишлари ёки инструментларни доимий равишда баҳолаш учун зарур бўлган малакага эга бўлишлари мумкин. Молиявий инструментлардан тегишли мутахассисликсиз фойдаланиш ташкилот ичида муҳим бузиб кўрсатишлар рискини оширади.

Бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг иштирок этиши

4. Бошқарув учун масъул бўлган шахслар ташкилотнинг умумий рискга мойиллигини белгилашда раҳбарият билан ҳамкорлик қиладилар ва ташкилотнинг молиявий инструментлар фаолиятини назорат қиладилар. Ташкилотнинг молиявий инструментларни сотиб олиш, сотиш ва сақлаш бўйича сиёсати унинг рискка бўлган муносабати ва молиявий инструментлар фаолиятида иштирок этувчиларнинг малакасига мос келади. Бундан ташқари, бир ташкилот қуйидаги мақсадларда бошқарув тузилмалари ва назорат жараёнларини ўрнатиши мумкин:
 - (a) Инвестиция қарорлари ва барча муҳим баҳолаш ноаниқликларини баҳолашни бошқарув учун масъул бўлган шахсларга етказиш; ва
 - (b) Молиявий инструментлар билан операциялар ўтказишда ташкилотнинг умумий рискга мойиллигини баҳолаш.

Ташкилий тузилма

5. Молиявий инструмент фаолияти марказлашган ёки марказлашмаган асосда амалга оширилиши мумкин. Бундай фаолиятлар ва уларга боғлиқ қарор қабул қилиш аниқ, ишончли ва ўз вақтида келадиган бошқарув маълумотларининг оқимида катта даражада боғлиқ. Бундай маълумотларни йиғиш ва умумлаштириш қийинчилиги ташкилот иштирок этаётган жойлар ва бизнеслар сони ортиши билан ошади. Молиявий инструментлар фаолияти билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш rischi назорат фаолиятларининг кўпроқ децентрализацияси билан ортиши мумкин. Бу айниқса, бир ташкилот турли жойларда, баъзилари эҳтимол бошқа мамлакатларда жойлашган бўлса, тўғри бўлиши мумкин.

Ваколат ва жавобгарликни топшириш

Инвестиция ва баҳолаш сиёсати

6. Молиявий инструментларни сотиб олиш, сотиш ва сақлаб туриш бўйича бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан маъқулланган аниқ баён қилинган сиёсат орқали йўналиш бериш, бошқарувга бизнес рискларини қабул қилиш ва бошқариш учун самарали ёндашувни ўрнатиш имконини беради. Ушбу сиёсат, агар улар ташкилотнинг riskни бошқариш фаолиятлари бўйича мақсадларини, ушбу мақсадларга эришиш учун мавжуд инвестиция ва ҳимоя қилиш муқобиллари билан бирга баён этганда ва қуйидагиларни акс эттирганда аниқ бўлади:
 - (a) Раҳбариятнинг малака даражаси;

- (b) Ташкилотнинг ички назорат ва мониторинг тизимларининг мураккаблиги;
 - (c) Ташкилотнинг актив/мажбурият тузилмаси;
 - (d) Ташкилотнинг ликвидликни сақлаш ва капитал йўқотишларини қоплаш қобилияти;
 - (e) Раҳбарият ўз мақсадларига эришиш учун мос келади деб ҳисоблайдиган молиявий инструментлар турлари; ва
 - (f) Молиявий инструментлардан фойдаланиш, бошқарув уларнинг мақсадларига мос келади деб ҳисоблайди, масалан, деривативлар фақат ҳимоя мақсадларида ёки спекулятив мақсадларда фойдаланилиши мумкин.
7. Раҳбарият ўзининг баҳолаш қобилиятларига мос келадиган сиёсатни ишлаб чиқиши ва ушбу сиёсатга ташкилотнинг баҳолаш учун масъул бўлган ходимлари томонидан роя қилинишига ишонч ҳосил қилиш учун назорат механизмларини ўрнатиши мумкин. Булар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- (a) Баҳолашни ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш учун қўлланиладиган услубиятнинг ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш жараёнлари, шу жумладан баҳолаш ноаниқлиги қандай ҳал қилинишини ўз ичига олади; ва
 - (b) Кузатиладиган манба маълумотларининг фойдаланишини максималлаштириш ва молиявий инструментларни баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун йиғилиши лозим бўлган ахборот турлари бўйича сиёсатлар.
8. Кичик ташкилотларда молиявий инструментлар билан ишлаш кам учрайди ва раҳбариятнинг билими ва тажрибаси чекланган бўлиши мумкин. Шу билан бирга, молиявий инструментлар бўйича сиёсатни ўрнатиш ташкилотга ўзининг рискга мойиллигини аниқлашга ва муайян молиявий инструментларга сармоя киритиш орқали белгиланган мақсадга эришиш мумкинлигини кўриб чиқишга ёрдам беради.

Кадрлар сиёсати ва амалиёти

9. Ташкилотлар асосий ходимлардан, ҳам олдинги офисда, ҳам орқа офисда, ўз вазифаларидан мажбурий таътил олишни талаб қилувчи сиёсатни ўрнатишлари мумкин. Ушбу турдаги назорат сохта савдолар яратиш ёки операцияларни нотўғри қайд этиш билан шуғулланувчи савдо фаолияти иштирокчиларини олдини олиш ва аниқлаш воситаси сифатида қўлланилади.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланиш

10. Ташкилотлар молиявий инструментларни сотиб олиш ёки сотишни бошлаш, ташкилот учун операциялар ҳисобини юритиш ёки молиявий инструментларни баҳолаш учун хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан (масалан, активлар бошқарувчилари) ҳам фойдаланишлари мумкин. Баъзи ташкилотлар ушбу хизмат ташкилотларига молиявий инструментлар бўйича ҳисобот бериш асосини таъминлаш учун боғлиқ бўлиши мумкин. Бироқ, агар раҳбарият хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат чоралари ҳақида тушунчага эга бўлмаса, аудитор ушбу хизмат кўрсатувчи ташкилотдаги назорат чораларига таяниш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконига эга бўлмаслиги мумкин. 402-сон АХС, бир ёки бир нечта хизмат кўрсатувчи⁴⁵ ташкилотларнинг хизматларидан фойдаланадиган ташкилот учун аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талабларини белгилайди.
11. Хизмат ташкилотларидан фойдаланиш молиявий инструментлар учун назорат муҳитини кучайтириши ёки заифлаштириши мумкин. Масалан, хизмат кўрсатиш ташкилотининг ходимлари молиявий инструментлар бўйича ташкилот раҳбариятидан кўра кўпроқ тажрибага эга бўлиши мумкин ёки молиявий ҳисобот бериш бўйича ички назорат воситаларини мустаҳкамроқ бўлиши мумкин. Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланиш ҳам вазифаларни кўпроқ ажратиш имконини бериши мумкин. Бошқа томондан, хизмат кўрсатувчи ташкилотда назорат муҳити ёмон бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни

12. Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни, молиявий инструментлардан фойдаланиш натижасида юзага келадиган бизнес рискларини қандай аниқлашини белгилаш учун мавжуд бўлиб, унда бошқарув рискларнинг аҳамиятини қандай

⁴⁵ 402-сон АХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи ташкилотга онд аудит масалалари
1000-сон ХААИ

баҳолаши, уларнинг юзага келиш эҳтимолини баҳолаши ва уларни бошқариш учун қандай чоралар қўришини аниқлайди.

13. Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни бошқарув қандай рискларни бошқариш лозимлигини аниқлаш учун асос бўлиб хизмат қилади. Рискни баҳолаш жараёнлари раҳбариятни қуйидагилар бўйича таъминлаш мақсадида мавжуд:
- (a) Молиявий инструментга киришишдан олдин унинг рискларини тушуниш, шу жумладан, операцияга киришиш мақсади ва унинг тузилиши (масалан, ташкилотнинг молиявий инструмент фаолиятининг иқтисодиёти ва бизнес мақсади);
 - (b) Махсус молиявий инструментлар билан боғлиқ рискларга мос равишда етарли даражада ўринли текширувларни амалга оширади;
 - (c) Ташкилотнинг очиқ позицияларини кузатиб боради, бозор шароитлари ташкилотнинг рискларига қандай таъсир қилаётганини тушуниш учун;
 - (d) Зарур бўлганда рискга дучор бўлишни камайтириш ёки ўзгартириш учун тартиб-таомилларга эга ва обрў-эътибор рискин бошқариш учун; ва
 - (e) Бу жараёнларни қатъий назорат ва қўриб чиқишга дучор қилади.
14. Рискларга дучор бўлишни назорат қилиш ва бошқариш учун жорий қилинган тузилма қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
- (a) Бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан белгиланган рискка нисбатан муносабатга мувофиқ ва барқарор бўлиш;
 - (b) Турли хил молиявий инструментлар ва операциялар учун рухсат бериш даражаларини ва улар қандай мақсадларда киритилиши мумкинлигини аниқлаш. Рухсат этилган инструментлар ва тасдиқлаш даражалари молиявий инструментлар фаолиятида иштирок этувчиларнинг малакасини акс эттириши лозим, бу эса бошқарувнинг компетентликка бўлган садоқатини намоён этади;
 - (c) Ҳар бир турдаги рискга (тасдиқланган контрагентларни қўшган ҳолда) рухсат этилган энг юқори таъсир даражаси учун мос чекловларни ўрнатиш. Рухсат этилган таъсир даражалари риск турига ёки қаршилиқ кўрсатувчи тарафга қараб ўзгариши мумкин;
 - (d) Молиявий рисклар ва назорат фаолиятларини мақсадли ва ўз вақтида мониторинг қилишни таъминлаш;
 - (e) Рискларни бошқаришда молиявий инструментлар фаолиятининг таъсирлари, рисклари ва натижаларини ҳолис ва ўз вақтида ҳисобот беришни таъминлаш; ва
 - (f) Молиявий инструментларнинг муайян рискларини баҳолашда раҳбариятнинг фаолиятини баҳолаш.
15. Ташкилот дуч келадиган риск турлари ва даражалари унинг молиявий инструментлар турлари билан бевосита боғлиқ бўлиб, бу инструментларнинг мураккаблиги ва амалга оширилган молиявий инструментлар ҳажмини ўз ичига олади.

Рискни бошқариш функцияси

16. Айрим ташкилотлар, масалан, молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларни амалга оширадиган йирик молиявий институтлар, қонун ёки регламент талабига кўра ёки ўз хоҳишига кўра, расмий рискни бошқариш функциясини ташкил этишлари мумкин. Ушбу функция молиявий инструментлар бўйича битимларни амалга ошириш ва бошқариш учун масъул бўлган шахслардан ажратилган. Функция молиявий инструментлар фаолиятини ҳисобот бериш ва мониторинг қилиш учун жавобгар бўлиб, бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан ташкил этилган расмий риск қўмитасини ўз ичига олиши мумкин. Ушбу соҳадаги асосий жавобгарликни қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- (a) Бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан белгиланган рискни бошқариш сиёсатини амалга ошириш (шу жумладан, ташкилот дуч келиши мумкин бўлган рискларни таҳлил қилиш);

- (b) Риск чегаралари тузилмаларини ишлаб чиқиш ва ушбу риск чегараларининг амалда жорий этилишини таъминлаш;
 - (c) Стресс сценарийларни ишлаб чиқиш ва очиқ позиция портфелларини сезгирлик таҳлилига дучор қилиш, шу жумладан позициялардаги ғайриоддий ҳаракатларни кўриб чиқиш; ва
 - (d) Янги молиявий инструмент маҳсулотларини кўриб чиқиш ва таҳлил қилиш.
17. Молиявий инструментлар билан боғлиқ риск шундаки, йўқотиш баланс варақасида тан олинган молиявий инструмент қийматидан, агар бўлса, ортиқ бўлиши мумкин. Масалан, товарнинг бозор нархининг кутилмаган тушиши, гаров ёки маржа талаблари туфайли, бирор ташкилотни ўша товардаги форвард позициясини ёпиш учун зарарларни амалга оширишга мажбур қилиши мумкин. Баъзи ҳолларда, эҳтимолий йўқотишлар ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин. Ташкилот бозор рискларига дуч келадиган молиявий инструментларга бўлган келажакдаги гипотетик таъсирларни баҳолаш учун сезгирлик таҳлиллари ёки риск остидаги қиймат таҳлилларини ўтказиши мумкин. Шу билан бирга, рискларнинг қийматдаги таҳлили ташкилотга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган рискларнинг тўлиқ даражасини акс эттирмайди; сезгирлик ва сценарий таҳлиллари ҳам чекловларга дуч келиши мумкин.
18. Молиявий инструментлар фаолиятининг ҳажми ва мураккаблиги ҳамда тегишли меъёрий талаблар ташкилотнинг расмий рискни бошқариш функциясини ташкил этиш ёки қилмаслик ҳақидаги қарашини ва бу функция қандай тузилиши мумкинлигини таъсир қилади. Алоҳида рискни бошқариш функциясини ташкил этмаган ташкилотларда, масалан, нисбатан кам молиявий инструментларга ёки камроқ мураккаб молиявий инструментларга эга ташкилотларда, молиявий инструмент фаолиятлари бўйича ҳисобот бериш ва кузатиш бухгалтерия ёки молия функциясининг масъулияти ёки бошқарувнинг умумий масъулиятининг бир қисми бўлиши мумкин ва бу бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан ташкил этилган расмий риск қўмитасини ўз ичига олиши мумкин.

Ташкилотнинг ахборот тизимлари

19. Ташкилотнинг ахборот тизимининг асосий мақсади барча операцияларни аниқ қайд этиш ва ёзиш, уларни ҳал қилиш, баҳолаш ва молиявий инструментларнинг рискни бошқариш ва назорат қилиш учун маълумотларни ишлаб чиқариш қобилиятига эга бўлишдир. Қийинчиликлар молиявий инструментлар билан юқори ҳажмда ишлайдиган ташкилотларда, айниқса, агар бир нечта тизимлар етарли даражада интеграция қилинмаган ва қўлда бошқариладиган интерфейсларга эга бўлса юзага келиши мумкин.
20. Айрим молиявий инструментлар қўллаб бухгалтерия ёзувларини талаб қилиши мумкин. Молиявий инструментлар фаолиятининг мураккаблиги ёки даражаси ошган сари, ахборот тизимининг мураккаблиги ҳам ошиши зарур. Молиявий инструментлар билан боғлиқ аниқ муаммолар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- (a) Ахборот тизимлари, айниқса кичик ташкилотлар учун, молиявий инструментлар бўйича операцияларни қайта ишлаш имкониятига эга бўлмаслиги ёки тўғри конфигурация қилинмаган бўлиши мумкин, айниқса ташкилот молиявий инструментлар билан ишлаш бўйича олдинги тажрибага эга бўлмаса. Бу қўлда амалга ошириладиган операциялар сонининг ошишига олиб келиши мумкин, бу эса хатолик рискни янада ошириши мумкин;
 - (b) Мураккаброқ операцияларни қайта ишлаш учун зарур бўлган тизимларнинг потенциал хилма-хиллиги ва улар ўртасида мунтазам солиштириш зарурати, айниқса, тизимлар ўзаро боғланмаган ёки қўлда аралашувга дуч келиши мумкин бўлганда;
 - (c) Агар мураккаброқ операциялар фақат оз сонли шахслар томонидан савдо қилинса, улар асосий ишлов бериш тизимларида эмас, балки электрон жадвалларда баҳоланиши ёки рискни бошқариши мумкинлиги эҳтимоли бор ва бу электрон жадваллар атрофидаги жисмоний ва мантикий парол хавфсизлиги осонроқ бузилиши мумкин;
 - (d) Тизимлар томонидан яратилган ёзувларни тасдиқлаш учун тизимлар истисно журналларини, ташқи тасдиқларни ва брокер котировокаларини текширишнинг етишмаслиги;
 - (e) Молиявий инструментларни баҳолаш тизимларига асосий манба маълумотларини назорат қилиш ва баҳолашдаги қийинчиликлар, айниқса, ушбу тизимлар олдинги офис деб аталадиган савдогарлар гуруҳи ёки учинчи томон хизмат кўрсатувчи томонидан қўллаб-қувватланганда ва/ёки савдолар ноодатий ёки кам савдоланганда;

- (f) Ушбу операцияларни қайта ишлаш учун қўлланиладиган мураккаб моделларнинг дизайн ва калибровкасини дастлабки ва даврий асосда баҳолашдаги муваффақиятсизлик;
 - (g) Рахбарият моделлар кутубхонасини ташкил этмаган бўлиши мумкин, бу эса моделларнинг аккредитацияланган версияларининг кучли аудит изини сақлаш ва ушбу моделларга рухсатсиз кириш ёки ўзгартиришларнинг олдини олиш учун кириш, ўзгартириш ва алоҳида моделларнинг техник хизмат кўрсатишини назорат қилишни ўз ичига олади.
 - (h) Рискни бошқариш ва назорат тизимларига талаб қилинадиган номутаносиб сармоя, агар ташкилот фақат чекланган миқдорда молиявий инструментлар билан операциялар ўтказса, ва агар рахбарият бу турдаги операцияларга ўрганмаган бўлса, натижаларни нотўғри тушуниш эҳтимоли;
 - (i) Учинчи томон тизимларини таъминлаш эҳтимоли, масалан, хизмат кўрсатувчи ташкилотдан, молиявий инструментлар операцияларини тўғри ёзиш, қайта ишлаш, ҳисобга олиш ёки рискни бошқариш учун, ва ушбу провайдерлардан олинган натижаларни тўғри мувофиқлаштириш ва текшириш зарурати; ва
 - (j) Электрон тижоратдан молиявий инструментлар операциялари учун фойдаланганда электрон тармоқдан фойдаланишга оид қўшимча хавфсизлик ва назорат масалалари.
21. Молиявий ҳисоботга тегишли ахборот тизимлари молиявий ҳисоботдаги миқдорий изоҳлар учун муҳим ахборот манбаи бўлиб хизмат қилади. Шу билан бирга, ташкилотлар ички ҳисобот бериш учун ва рисклар ва ноаниқликлар ёки сезгирлик таҳлиллари ҳақидаги сифатий изоҳларда киритилган маълумотларни яратиш учун но-молиявий тизимларни ҳам ишлаб чиқиши ва сақлаши мумкин.

Ташкилотнинг назорат фаолиятлари

22. Молиявий инструментлар бўйича операцияларни назорат қилиш фаолиятлари ташкилотнинг мақсадларига эришишига тўсқинлик қилувчи муаммоларни олдини олиш ёки аниқлаш учун мўлжалланган. Ушбу мақсадлар операциявий, молиявий ҳисобот бериш ёки мувофиқлик хусусиятига эга бўлиши мумкин. Молиявий инструментлар устидан назорат фаолиятлари молиявий инструментлар операцияларининг мураккаблиги ва ҳажмига нисбатан ишлаб чиқилган бўлиб, одатда тегишли авторизация жараёни, вазифаларнинг етарли даражада ажратилиши ва ташкилотнинг назорат мақсадларига эришилишини таъминлашга қаратилган бошқа сиёсат ва тартибларни ўз ичига олади. Жараён оқим диаграммалари ташкилотнинг назорат воситаларини ва назорат воситалари етишмаслигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин. Ушбу ХААИ тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик, баҳолаш, тақдимот ва ёритиб бериш билан боғлиқ назорат фаолиятларига қаратилган.
23. Авторизация молиявий ҳисобот баёнотларига тўғридан-тўғри ва билвосита таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, агар битим ташкилот сиёсатидан ташқарида амалга оширилса ҳам, у барибир тўғри қайд этилиши ва ҳисобга олиниши мумкин. Шу билан бирга, рухсатсиз операциялар ташкилот учун рискни сезиларли даражада ошириши мумкин, шунинг учун улар ички назорат тизимидан ташқарида амалга оширилганлиги сабабли муҳим бузиб кўрсатиш рискин сезиларли даражада оширади. Ушбу рискни камайтириш учун, ташкилот кўпинча ким томонидан қандай операциялар амалга оширилиши мумкинлиги ҳақида аниқ сиёсат ўрнатади ва бу сиёсатга риоя қилиш ташкилотнинг орқа офиси томонидан назорат қилинади. Шахсларнинг савдо фаолиятларини кузатиш, масалан, ғайриоддий юқори ҳажмлар ёки катта фойда ёки йўқотишларни кўриб чиқиш орқали, бошқарувга ташкилот сиёсатига риоя қилишни таъминлашда, янги турдаги операцияларнинг тасдиқланишида ва фирибгарлик содир бўлганлигини баҳолашда ёрдам беради.
24. Ташкилотнинг битимни бошлаш ёзувларининг вазифаси алоҳида операцияларнинг характери ва мақсадини аниқлаш, ҳар бир молиявий инструмент шартномаси бўйича ҳуқуқ ва мажбуриятларни, шу жумладан шартномаларнинг ижро этилиши мумкинлигини аниқлашдан иборат. Асосий молиявий маълумотлардан ташқари, масалан, шартли сумма, тўлиқ ва аниқ ёзувлар одатда қуйидагиларни ўз ичига олади:
- (a) Дилернинг шахси;
 - (b) Агар битимни дилер эмас, бошқа шахс қайд этган бўлса, унинг шахси, битим қачон бошлангани (шу жумладан, битим санаси ва вақти), ва у ташкилотнинг ахборот тизимларида қандай қайд этилгани; ва
 - (c) Операциянинг характери ва мақсади, шу жумладан у асосий тижорат рискин хежлаш учун мўлжалланганлигини ўз ичига олади.

Вазифаларни ажратиш

25. Вазифаларни ажратиш ва ходимларни тайинлаш молиявий инструментларга дуч келганда муҳим назорат фаолияти ҳисобланади. Молиявий инструмент фаолиятлари куйидаги бир катор функцияларга ажратилиши мумкин:
- (a) Операцияни (муомалани) амалга ошириш. Молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларга эга бўлган ташкилотларда бу олдинги офис томонидан амалга оширилиши мумкин;
 - (b) Нақд тўловларни бошлаш ва нақд тушумларни қабул қилиш (ҳисоб-китоблар);
 - (c) Савдо тасдиқлашларини юбориш ва агар мавжуд бўлса, ташкилотнинг ёзувлари ва қарши томонлардан олинган жавоблар ўртасидаги фарқларни мувофиқлаштириш;
 - (d) Барча операцияларни тўғри ҳисобот дафтарларига ёзиш;
 - (e) Риск чегараларини кузатиш. Молиявий инструментлар билан юқори ҳажмдаги операцияларга эга ташкилотларда бу рискни бошқариш функцияси томонидан амалга оширилиши мумкин; ва
 - (f) Позицияларни кузатиш ва молиявий инструментларни баҳолаш.
26. Кўплаб ташкилотлар молиявий инструментларга сармоя киритувчилар, молиявий инструментларни баҳоловчилар, молиявий инструментларни ҳисоб-китоб қилувчилар ва молиявий инструментларни ҳисобга олувчиларнинг вазифаларини ажратишни танлайдилар.
27. Агар бирор ташкилот вазифаларни тўғри ажратиш учун жуда кичик бўлса, молиявий инструментлар фаолиятини назорат қилишда раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг роли алоҳида аҳамиятга эга.
28. Баъзи ташкилотларнинг ички назоратининг хусусияти мустақил нархни тасдиқлаш (IPV) функциясидир. Ушбу бўлим айрим молиявий инструментларнинг нархини алоҳида текшириш учун жавобгардир ва алтернатив маълумот манбалари, услубиятлар ва тахминлардан фойдаланиши мумкин. IPV ташкилотнинг бошқа қисмида ишлаб чиқилган нархларни объектив кўриб чиқишни таъминлайди.
29. Оддий ҳолатда, ўрта ёки орқа офис баҳолаш сиёсатига оид қоидаларни ўрнатиш ва ушбу қоидаларга риоя қилишни таъминлаш учун жавобгардир. Молиявий инструментлардан кўпроқ фойдаланадиган ташкилотлар ўз молиявий инструментлар портфелини кундалик баҳолашлари ва алоҳида молиявий инструментлар баҳолашининг фойда ёки зарарга қўшган ҳиссасини баҳолашлари мумкин, бу баҳолашларнинг асослилигини текшириш учун.

Тўлиқлик, аниқлик ва мавжудлик

30. Ташкилотнинг ҳужжатларини ташқи банклар ва сақловчилар ҳужжатлари билан мунтазам таққослаш ташкилотга операцияларни тўғри қайд этилганлигини таъминлаш имконини беради. Савдоларни амалга ошираётганлар ва уларни мувофиқлаштираётганлар ўртасида мос равишда вазифаларни ажратиш муҳим, шунингдек, мувофиқлаштиришларни кўриб чиқиш ва мувофиқлаштириш элементларини тозалаш учун катъий жараён ҳам муҳимдир.
31. Савдогарлардан мураккаб молиявий инструментнинг ўзига хос хусусиятларга, масалан, ичига киритилган деривативларга эга бўлиши мумкинлигини аниқлашни талаб қиладиган назорат чоралари ҳам ўрнатилиши мумкин. Бундай шароитларда, ҳисоб сиёсати гуруҳи билан биргаликда ишлаб, операциянинг тўғри ёзиб олинишини таъминлаш учун мураккаб молиявий инструментлар операцияларини уларнинг бошланишида баҳолайдиган алоҳида функция бўлиши мумкин (бу маҳсулот назорати гуруҳи деб аталиши мумкин). Кичик ташкилотларда маҳсулот назорати гуруҳлари бўлмаслиги мумкин, аммо ташкилотда мураккаб молиявий инструментлар шартномаларини келиб чиқиш нуктасида кўриб чиқишга оид жараён, уларнинг тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига мувофиқ тўғри ҳисобга олинишини таъминлаш учун мавжуд бўлиши мумкин.

Назорат воситаларини кузатиш

32. Ташкилотнинг доимий мониторинг фаолиятлари молиявий инструментлар ва уларнинг баҳоланиши бўйича операциялар устидан назорат самарадорлигидаги ҳар қандай камчиликларни аниқлаш ва тузатиш учун мўлжалланган.

Ташкилот ичида молиявий инструментлар фаолиятининг етарли даражада назорат қилиниши ва кўриб чиқирилиши муҳимдир. Бу қуйидагиларни ўз ичига олади:

- (a) Барча назорат воситалари кўриб чиқирилиши лозим, масалан, солиштириш бўйича элементлар сони ёки ички нархлаш ва ташқи нархлаш манбалари ўртасидаги фарқ каби операция статистикаларини кузатиш;
- (b) Кучли ахборот технологиялари (АТ) назорат воситаларини ва уларнинг қўлланилишини мониторинг қилиш ва тасдиқлаш зарурати; ва
- (c) Турли хил жараёнлар ва тизимлар натижасида олинган маълумотларни етарли ва муносиблаштириш зарурати. Масалан, баҳолаш жараёнидан олинган натижалар умумий бухгалтерия дафтарига тўғри киритилмаса, ундан олинган фойда жуда кам бўлади.

33. Катта ташкилотларда мураккаб компьютер ахборот тизимлари одатда молиявий инструментлар фаолиятини кузатиб боради ва ҳисоб-китоблар ўз вақтида амалга оширилишини таъминлаш учун мўлжалланган. Кўпроқ мураккаб компьютер тизимлари пул маблағлари ҳаракатларини кузатиш учун клиринг ҳисобларига автоматик ёзувлар яратиши мумкин ва ишлов бериш устидан назорат воситалари молиявий инструментлар фаолияти тўғри акс эттирилишини таъминлаш мақсадида жорий қилинади. Компьютер тизимлари истисно ҳисоботларини яратиш учун мўлжалланган бўлиши мумкин, бу орқали молиявий инструментлар руҳсат этилган чегаралар доирасида фойдаланилмаган ёки амалга оширилган операциялар танланган контрагентлар учун белгиланган чегаралар доирасида бўлмаган ҳолатларда раҳбариятни огоҳлантириши мумкин. Шу билан бирга, ҳатто мураккаб компьютер тизими ҳам молиявий инструментлар бўйича операцияларнинг тўлиқ ёзилишини таъминламаслиги мумкин. Шунингдек, раҳбарият кўпинча барча операциялар қайд этилиш эҳтимолини ошириш учун қўшимча тартиб таомилларни жорий қилади.