

**O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI
OLIIY VA O‘RTA MAXSUS TA’LIM VAZIRLIGI
TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

M.X. XODJAYEVA

AUDIT NAZARIYASI VA AMALIYOTI

(Kredit-modul bo‘yicha)

*O‘zbekiston Respublikasi Oliy va o‘rta maxsus ta’lim vazirligi
tomonidan 70410102-Audit (tarmoqlar va sohalar bo‘yicha) oliy
o‘quv yurtlari talabalari uchun darslik sifatida tavsiya etilgan*

Toshkent – 2022

UO‘K: 330.332.(075)

KBK 65.262.1

M17

**M.X. Xodjayeva. Audit nazuriyasi va amaliyoti. (Darslik). – T.:
«Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi», 2022 – 242 b.**

ISBN: 978-9943-8751-0-4

Mazkur darslik Davlat ta’lim standartining talablariga muvofiq tayyorlangan bo‘lib, unda o‘qituvchi va talabalar uchun yagona metodik va axborot resursini yaratish, kursni har tomonlama, chuqur nazariy, metodik va amaliy jihatdan tashkil etishdan iborat. Bu moliyaviy hisobotlarni audit qilish bo‘yicha bir semestrli kirish kursi hisoblanib, talabalar umumiy qabul qilingan auditorlik standartlarini o‘rganish orqali audit nazariyasi va amaliyotini o‘rganadilar, dalillar tabiati, shu jumladan, audit dasturi, rejalashtirish, ichki nazorat, va kasbiy etika hamda audit tekshiruvini yakunlash kabi masalalar yoritilgan. Darslikda moliyaviy hisobot auditining nazariy asoslari amaliy jihatlari bilan bog‘langan holda yoritilgan bo‘lib, u 70410102-Audit (tarmoqlar va sohalar bo‘yicha) mutaxassisligi magistrleri uchun “Audit nazariyasi va amaliyoti” fanidan darslik sifatida tavsiya etiladi.

Учебник подготовлен в соответствии с требованиями Государственного образовательного стандарта, который охватывает такие вопросы, как создание единого методического и информационного ресурса для преподавателей и студентов, комплексную, глубокую теоретико-методическую и практическую организацию курса. Это вводный курс продолжительностью один семестр по аудиту финансовой отчетности, на котором студенты изучают теорию и практику аудита, изучая общепринятые стандарты аудита, характер доказательств, включая программу аудита, планирование, внутренний контроль и профессиональную этику, а также такие вопросы, как по мере завершения аудита. Учебник раскрывает теоретические основы аудита финансовой отчетности в связи с его практическими аспектами и рекомендуется в качестве учебника по «Теории и практике аудита» для магистров специальности 70410102-Аудит (по отраслям и сферам).

UO‘K: 330.332.(075)

KBK 65.262.1

Mas’ul muharrir: M.M.Tulakhodjayeva – iqtisod fanlari doktori, professor.

Taqrizchilar:

Sh.Ilxamov– iqtisodiyot fanlari doktori, professor;

Z.Muqumov – iqtisodiyot fanlari nomzodi, dotsent.

ISBN: 978-9943-8751-0-4

© «Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi», 2022.

KIRISH

So‘nggi yillarda yurtimizda iqtisodiyotning jadal sur‘atlarda rivojlanishi, xorijiy investitsiyalar jalb qilish, investorlarga to‘g‘ri va zarur axborotlarni yetkazib berish, shuningdek, aksiyadorlik jamiyatlari, sug‘urta tashkilotlari va banklari faoliyatini takomillashtirish va ularni xalqaro bozorlarga olib chiqishga alohida ahamiyat berilmoqda. Shu munosabat bilan O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevraldagi “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi PQ-4611-sonli qarori qabul qilindi¹. Mazkur qarorga muvofiq aksiyadorlik jamiyatlari, tijorat banklari, sug‘urta tashkilotlari va yirik soliq to‘lovchilar toifasiga kiritilgan yuridik shaxslar 2021-yil 1-yanvardan boshlab MHXS asosida buxgalteriya hisobi yuritilishini tashkil etadi va 2021 yil yakunlaridan boshlab moliyaviy hisobotni MHXS asosida tayyorlaydi.

Jahon mamlakatlari tajribasidan ma‘lumki, korxonalarni samarali boshqarishda, jahon bozoriga kirishida ularni investitsiyalarni jalb qilish asosiy omil hisoblanadi.

Rivojlangan davlatlarning kiritayotgan investitsiyalari globallashuv sharoitida jahon iqtisodiyotining barqaror o‘shishini ta‘minlash, risklar ehtimolini kamaytirish imkonini beradi. Investitsiyalar iqtisodiyotni ilg‘or yangi texnologiyalarga kirib kelishiga, ularni qabul qiluvchi mamlakatlar iqtisodiyotiga ham ijobiy ta‘sir ko‘rsatishi mumkin.

Jahon mamlakatlari tajribasidan ma‘lumki, korxona, kompaniya va xo‘jalik yurutuvchi sub‘yektlarning rivojlanishida investitsiyalarni jalb qilish ma‘lum bir darajada MHXS asosida tayyorlangan moliyaviy hisobotlarni taqdim qilish bog‘liq jarayondir. MHXS asosida tayyorlangan hisobotlarning tarkibiga kiruvchi investitsiyalar hisobi korxonalarining moliyaviy hisobotlarida o‘z aksini topadi. Investitsiyalar hisobi ikki yoki undan ortiq korxonalarining yuridik jihatdan birlashishidan kelib chiqadi.

¹ “Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar” to‘g‘risida PQ-4611-sonli 25.02.2020- yil

Jahon miqyosida raqobat tobora kuchayib borayotgan bugungi keskin bir davr barchamizdan yangicha ishlash va fikrlashni, yuqori darajada safarbarlikni talab etmoqda.

Oldimizda turgan ana shu ulkan vazifalardan kelib chiqib, mamlakatimiz taraqqiyotini yangi bosqichga ko'tarish maqsadida 2017-2021-yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha Harakatlar strategiyasini qabul qildik.

Ushbu strategiyada davlat va jamiyat qurilishini takomillashtirish, qonun ustuvorligini ta'minlash va sud-huquq tizimini isloh qilish, iqtisodiyot va ijtimoiy sohani yanada rivojlantirish, xavfsizlik, millatlararo totuvlik va diniy bag'rikenglikni ta'minlash, chuqur o'ylangan, o'zaro manfaatli va amaliy ruhdagi tashqi siyosatni izchil davom ettirish kabi masalalar taraqqiyotimizning asosiy yo'nalishlari sifatida belgilab olindi.

Shiddat bilan rivojlanib borayotgan bugungi dunyoda o'z xalqi va kelajagi uchun qayg'uradigan har bir davlat yuksak ma'suliyatni anglagan holda o'z taraqqiyot yo'lini qat'iy belgilab oladi.

Mustaqil O'zbekistonning ham oldida o'tgan davr mobaynida bosib o'tgan tarixiy yo'li va orttirgan tajribasini xolisona baholash, mustaqillik yillarida erishgan yutuqlarini tahlil qilish hamda zamon talablaridan kelib chiqqan holda demokratik islohotlarni yanada chuqurlashtirish va mamlakat taraqqiyotini jadallashtirishning muhim ustuvorliklarini hamda aniq marralarini belgilash vazifasi turgan edi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.M.Mirziyoyev ta'kidlaganidek, "makroiqtisodiy barqarorlik – iqtisodiy islohotlarning mustahkam poydevoridir. Shuning uchun 2021-yilda Tadbirkorlarga yanada qulaylik yaratish maqsadida 105 ta litsenziya va ruxsatnoma turlari bekor qilinadi, 115 tasi bo'yicha esa tartib-qoidalar soddalashtiriladi. Tadbirkorlik faoliyati bilan bog'liq 5 mingga yaqin normativ-huquqiy hujjatlar qayta ko'rib chiqilib, ularning soni qisqartiriladi hamda Tadbirkorlik kodeksi ishlab chiqiladi. Shuningdek, 2021-yilda iqtisodiyotni kamida 5 foizga o'sishini, byudjet defitsiti

yalpi ichki mahsulotga nisbatan 5,4 foizdan oshmasligini ta'minlashimiz zarur. Kelgusi 2 yilda esa byudjet defitsitini 2 foizdan oshirmaslik bo'yicha Hukumat zarur chora-tadbirlarni belgilashi lozim"².

2018-yil 19-sentyabrda O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-3946-son "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qarori qabul qilindi. Qarorda belgilanganidek, qator muammolar va kamchiliklar auditorlik faoliyatining yanada rivojlanishiga, boshqarishga oid qarorlarni qabul qilish va korporativ boshqaruv sifatini oshirish uchun auditorlik xizmatlarining ahamiyatini oshirishga to'sqinlik qilayotganligi, ularni bartaraf etish uchun esa auditorlik xizmatlari bozorining rivojlanishi uchun sharoitlarni yanada yaxshilash va auditorlik faoliyatini tartibga solishda xalqaro standartlarga muvofiq zamonaviy yondashuvlarni joriy etish maqsadida auditorlik faoliyatini rivojlantirishning ustuvor yo'nalishlarini amalga oshirishni ta'minlash belgilangan.

Ushbu modul ichki va tashqi audit va sifatni ta'minlashning barcha jihatlarini qamrab oladi. Bu global professional sohada xalqaro standartlar, protseduralar va amaliyotlar bilan taqqoslaganda nazariya va amaliyotni tanqidiy o'rganib, nazariya va amaliyot o'rtasidagi farqni ko'paytirishga intiladi. Tahlil va ichki maqsadlar uchun audit o'tkazish bilan bog'liq masalalarni baholaydi: muvofiqligi bo'yicha tashkilotning audit qo'mitasi hisobot, samaradorligi va tizimlari va nazorat samaradorligi va ularni takomillashtirish uchun tavsiyalar qilish. Bundan tashqari, tashqi maqsadlar uchun auditni ko'rib chiqamiz, uning ish beruvchi talablariga muvozanat kerak mustaqil tashqi auditor tomonidan duch keladigan muammolarni baholash (audit hamkor va firma), mijoz tashkilot audit qilinmoqda va ustav majburiyatlari hisobot va moliyaviy jadvallar bo'yicha aksiyadorlar uchun fikr berish. Ushbu modul har qanday sohada auditorlik tekshiruvi uchun ichki auditor yoki

² "2021 yilda mamlakatimizni rivojlantirishning eng muhim ustuvor vazifalari to'g'risidagi O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.M.Mirziyoyevning Parlamentga Murojaatnomasi". 2020-yil 29-dekabr.

mustaqil tashqi auditor sifatida ajoyib yo'lni taklif qiladi, ularning ikkalasi ham mintaqada taniqli va zarur rol o'ynaydi. Bundan tashqari, Buxgalteriya hisobi, Moliya va Audit bo'yicha mavjud bilimlaringizni turli xil tashkilotlar va vaziyatlarda qo'llash imkonini beradi. Bu moliyaviy hisobotlarni audit qilish bo'yicha bir semestrli kirish kursi hisoblanib, talabalar umumiy qabul qilingan auditorlik standartlarini o'rganish orqali audit nazariyasi va amaliyotini o'rganadilar, dalillar tabiati, shu jumladan, audit dasturi, rejalashtirish, ichki nazorat, va kasbiy etika hamda audit tekshiruvini yakunlash kabi masalalar yoritilgan. Darslikda moliyaviy hisobot auditining nazariy asoslari amaliy jihatlari bilan bog'langan holda yoritilgan.

Darslik, asosan 70410102-Audit (tarmoqlar va sohalar bo'yicha) mutaxassisligi magistrleri uchun "Audit nazariyasi va amaliyoti" fanidan darslik sifatida tavsiya etiladi.

Darslik albatta, ba'zi bir kamchiliklardan xoli emas. Shuning uchun, matnda uchragan kamchilik, fikr-mulohaza va takliflarni lutfan qabul qilamiz hamda Sizlarga oldindan minnatdorchilik bildiramiz.

I BOB. AUDIT ASOSI VA TARTIBGA SOLINISHI

1.1. Audit tushunchasi va boshqa majburiy tekshiruvlar (kafolatlar).

1.2. Tashqi audit.

1.3. Korporativ boshqaruv.

1.4. Professional etika va odob-axloq kodeksi.

1.1. Audit tushunchasi va boshqa majburiy tekshiruvlar (kafolatlar)

Respublikamizda auditorlik faoliyatini tashkil etish va o'tkazish uslubiya auditorlik faoliyatining xalqaro amaliyoti va tajribasiga asoslanadi. Ammo auditni samarali tashkil etishda fakatgina audit uslubiya emas, balki auditning huquqiy asoslari ham muhim rol o'ynaydi. Bu borada respublikamizda bir qator amaliy ishlar bajarilmoqda.

Sifatli va muvaffaqiyatli audit tekshiruvini o'tkazish, chet el investitsiyalarini jalb qilish, iqtisodiyotni rivojlantirish uchun tekshiruv jarayonida auditorlik faoliyatiga doir umumqabul qilingan standartlarni qo'llash zarurati yuzaga keladi.

Auditorlik faoliyati standartlari – auditorlik faoliyatining o'ziga xos xususiyatlari va asoslarini tartibga soluvchi, shuningdek, auditorlar uchun tekshiruv o'tkazish borasidagi o'z majburiyatlarini amalga oshirishlariga yordam berish maqsadida qabul qilingan umumiy qonun-qoidalar tizimidir. Tekshiruv davomida auditorlik standartlariga amal qilish tekshiruvning yuqori sifatli o'tishi va ishonchli bo'lishini ta'minlaydi.

Standartlar asosida auditorlar faoliyati sifat nuqtayi nazaridan baholanadi. Standartlar audit tekshiruviga umumiy yondashuvni, tekshiruv ko'lamini, xulosa turini, tekshiruv uslubiya va bu soha vakillari amal qilishlari lozim bo'lgan qonuniyatlarni belgilab beradi.

Iqtisodiy muhitning o'zgarishi asosida umumiy standartlarga tuzatishlar, ko'shimchalar kiritilishi mumkin. Agar auditor tekshiruv davomida bu standartlardan chetlashsa, buning sabablarini asoslab bera olishi kerak.

Shuni ta'kidlash lozimki, auditorlik standartlari auditor faoliyati to'g'riligini umumiy belgilab bersa-da, auditor tomonidan ko'llanilgan barcha uslubiyatlar, amaliyotlarning to'g'riligini anglatmaydi.

Standartlarning ahamiyati quyidagilarda o'z ifodasini topadi:

- audit tekshiruvining yuqori sifatini ta'minlaydi;
- tekshiruv jarayonida fan yangiliklalarining tatbiq etilishiga asos yaratadi;
- foydalanuvchilarga audit tekshiruvi jarayonini tushunish imkonini beradi;
- davlat organlari tomonidan tekshiruv ustidan nazorat olib borish zaruriyatini bartaraf etadi;
- auditor uchun mijoz bilan o'zaro ishonchga asoslangan munosabat olib borishga imkon yaratadi;
- audit tekshiruvi jarayonida alohida elementlar o'rtasida aloqa o'rnatish imkonini beradi;
- auditorning o'z bilim va malakasini doimiy ravishda oshirib borishini ta'minlaydi;
- turli auditorlik firmalari ishini sifat nuqtayi nazaridan taqqoslash imkonini beradi;
- audit tekshiruvini soddalashtiradi va boshqalar.

Amaliyotda auditorlik standartlari:

- (1) xalqaro;
- (2) milliy auditorlik standartlariga bo'linadi.

Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari to'rt o'zaro bog'langan qismlardan tashkil topgan:

- asosiy postulatlar – auditorlik faoliyati umumiy standartlarining asosini belgilab beruvchi asosiy qonuniyatlar, uslubiyatlar, shart-sharoitlarni ifodalaydi. Bu standartlar auditorlar uchun moliyaviy

hisobotlar yuzasidan umumiy tasavvur hosil qilish va shunga mos keladigan xulosa tayyorlashda asos bo‘lib xizmat kiladi;

- umumiy standartlar – auditor o‘z oldida turgan vazifalarni samarali bajarishi uchun ega bo‘lishi talab etiladigan sifat va malakaviy talablarni ifoda etadi (tayyorgarlik, malaka, mustaqillik, xolislik, tekshiruv jarayonida e‘tiborlilik);

- ishchi standartlar – audit tekshiruvi jarayonida auditor amal qilishi lozim bo‘lgan qonun-qoidalarini aks ettiradi (rejalashtirish, nazorat, yetarli miqdordagi dalillarni to‘plash va ichki nazorat tizimini baholash);

- auditorlik hisoboti bo‘yicha standartlar – audit tekshiruvi yakunida tayyorlanishi lozim bo‘lgan auditorlik hisoboti shakli, mohiyati, ma’lumotlarni aks ettirish tartibi borasidagi talablarni belgilab beradi.

Yurtimizda 2017-2021-yillar uchun ishlab chiqilgan Harakatlar strategiyasiga asosan sodir bo‘layotgan tub iqtisodiy-siyosiy va ijtimoiy o‘zgarishlar borasida auditorlik faoliyatini yanada takomillashtirish va rivojlantirish maqsadida 2018-yil 19-sentabrda qabul qilingan PQ-3946-sonli “O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi qarorga muvofiq auditning xalqaro standartlarini o‘rganish ahamiyati yanada oshdi.

Auditning xalqaro standartlar to‘plami bo‘lmish **“Umumiy prinsiplar va majburiyatlar” (200–299)** nomli bo‘lim quyidagi standartlarni o‘z ichiga oladi:

- AXS 200, “Mustaqil auditorning umumiy maqsadlari va auditni Auditning xalqaro standartlariga muvofiq o‘tkazish”;

- AXS 210, “Audit kelishuvi shartlarini kelishish”;

- AXS 220, “Moliyaviy hisobotlar auditni sifatini nazorat qilish”;

- AXS 230, “Auditni hujjatlashtirish”;

- AXS 240, “Moliyaviy hisobotlar auditidagi firibgarlikka nisbatan auditor majburiyatlari”;

AXS 250, “Moliyaviy hisobotlar auditida qonunlar va me’yoriy hujjatlarni e’tiborga olish”;

AXS 260, “Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi”;

AXS 265, “Ichki nazoratdagi kamchiliklar yuzasidan boshqaruv yuklatilgan shaxslar va rahbariyat bilan axborot almashinuvi”.

Mazkur AXS 200 da moliyaviy hisobotlar auditini auditning xalqaro standartiga muvofiq o’tkazishda mustaqil auditorning umumiy majburiyatlari ko‘rib chiqiladi. Unda, shu jumladan, mustaqil auditorning umumiy maqsadlari, shuningdek mustaqil auditorga ushbu maqsadlarga erishish imkonini beruvchi audit xususiyati va ko‘lami tavsiflanadi. Shuningdek, standart auditning xalqaro standarti ko‘lami, vakolatlari va tarkibiy tuzilishini tushuntiradi hamda mustaqil auditor (keyingi o‘rinlarda “auditor”)ning barcha auditlarga tatbiqan umumiy majburiyatlarini, shu jumladan auditning xalqaro standartiga rioya qilish majburiyatini belgilaydigan talablarni o‘z ichiga oladi.

Auditorning qonun hujjatlari, me’yoriy hujjatlar yoki boshqa tartibga soluvchi qoidalarda, masalan, qimmatli qog‘ozlarning ommaviy taklifi munosabati bilan nazarda tutilishi mumkin bo‘lgan majburiyatlari auditning xalqaro standartida ko‘rib chiqilmaydi. Bunday majburiyatlar auditning xalqaro standartida belgilangan majburiyatlardan farq qilishi mumkin. Binobarin, auditor bunday vaziyatlarda auditning xalqaro standartining ba’zi bir jihatlarini foydali deb hisoblashi mumkin bo‘lsa-da, u barcha tegishli yuridik, tartibga soluvchi yoki professional majburiyatlarga rioya etilishini ham ta’minlashi lozim.

Auditning maqsadi ehtimol tutilayotgan foydalanuvchilarning moliyaviy hisobotlarga bo‘lgan ishonchi darajasini oshirishdan iborat. Bu maqsadga moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo‘llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlangani xususida auditor fikri (xulosasi)ni bildirish yo‘li bilan erishiladi. Umumiy maqsadli asosning aksariyati bilan bog‘liq hollarda

bunday fikr moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida haqqoniy taqdim etilgani yoki etilmagani yoki ular taqdim etish asosiga muvofiq to'g'ri va haqqoniy tasavvur berishi yoki bermasligi xususida bildiriladi. Auditning xalqaro standarti va tegishli axloqiy talablarga muvofiq o'tkaziladigan audit auditorga bunday fikrni ta'riflash imkonini beradi.

Moliyaviy hisobotlar xususida auditorlik fikri moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq taqdim etilgani to'g'risidagi masalaga tegishli bo'ladi. Bunday fikr barcha moliyaviy hisobotlar auditlari uchun umumiy hisoblanadi. Shu sababli auditorlik fikri, masalan, tadbirkorlik subyekti bo'lg'usi yashovchanligini ham, tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan tadbirkorlik subyekti ishlarini yuritishning samaradorligi yoki natijadorligini ham kafolatlamaydi. Biroq, ayrim yurisdiksiyalarda tegishli qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlar auditorlar boshqa masalalar bo'yicha, xususan, ichki nazorat tizimining samaradorligi yoki tadbirkorlik subyekti rahbariyati ayrim hisoboti va moliyaviy hisobotlarning o'zaro muvofiqligi masalalari bo'yicha fikr taqdim etishlarini talab qilishi mumkin. Garchi auditning xalqaro standartida moliyaviy hisobotlar xususida fikrni ta'riflash bilan bog'liq bo'lgan bunday masalalarga doir talablar belgilangan va qo'llanma berilgan bo'lsa-da, agar auditorga ko'rsatilgan masalalar bo'yicha fikr taqdim etish qo'shimcha majburiyatlari yuklangan bo'lsa, auditor bundan keyingi ishni bajarishga majbur bo'lar edi.

Audit qilinishi lozim bo'lgan moliyaviy hisobotlar – bu tadbirkorlik subyekti tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan boshqaruv yuklatilgan shaxslarning nazorati ostida tayyorlangan moliyaviy hisobotlaridir. Auditning xalqaro standarti tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslarga majburiyatlar yuklamaydi va ularning majburiyatlarini tartibga soluvchi qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlarga nisbatan ustunlikka ega bo'lmaydi. Biroq auditning xalqaro standartiga muvofiq tadbirkorlik subyekti

rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar auditni o'tkazish uchun birinchi darajali ahamiyat kasb etadigan muayyan majburiyatlarni e'tirof etishlari lozimligini nazarda tutadigan boshlang'ich shartga ko'ra o'tkaziladi. Moliyaviy hisobotlar auditi tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslarni ularning majburiyatlaridan ozod etmaydi.

Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash

Qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlarda tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslarning moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim etishga doir majburiyatlari belgilanishi mumkin. Biroq mazkur majburiyatlar darajasi yoki ularning tavsifi yurisdiksiyaga qarab farq qilishi mumkin. Ushbu farqlarga qaramay, audit auditning xalqaro standartiga muvofiq tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar o'zlari quyidagilar uchun javob berishlarini e'tirof etganlar va tushunadigan, degan dastlabki shartga ko'ra o'tkaziladi:

a) Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq moliyaviy hisobotlarni tayyorlash, shu jumladan, agar zarur bo'lsa, uni haqqoniy taqdim etish uchun;

b) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar tomonidan firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli bo'lgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblangan ichki nazorat tizimi uchun; va

c) Auditorga quyidagilarni taqdim etish uchun:

(I) Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun ahamiyatli ekanligi tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslarga ma'lum bo'lgan barcha ma'lumotlarni, masalan, yozuvlar, hujjatlar va boshqa axborotni;

(II) Auditni o'tkazish maqsadlarida auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslardan so'rab olishi mumkin bo'lgan qo'shimcha axborotni; va

(III) Auditor tadbirkorlik subyekting qaysi shaxslaridan auditorlik dalillarini olish zarur deb hisoblagan bo'lsa, shu shaxslar bilan muloqot qilish uchun cheklanmagan imkoniyatlarni.

Tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar tomonidan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash quyidagilarni talab qiladi:

- Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini tegishli qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlar nuqtayi nazaridan aniqlashni.

- Moliyaviy hisobotlarni mazkur asosga muvofiq tayyorlashni.

- Bunday tuzilmaning adekvat tavsifini moliyaviy hisobotlarga kiritishni.

Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash tadbirkorlik subyekti rahbariyati yuzaga kelgan vaziyatda oqilona deb hisoblanadigan taxminiy baholashlarni aniqlashda mulohaza chiqarishini, shuningdek tegishli hisob siyosatini tanlashi va qo'llashini talab qiladi. Bu mulohazalar moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi nuqtayi nazaridan chiqariladi.

Moliyaviy hisobotlar quyidagilarni qondirish uchun ishlab chiqilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlanishi mumkin:

- Foydalanuvchilar keng doirasining moliyaviy axborotga bo'lgan umumiy ehtiyojlarini (ya'ni "umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlar"); yoki

- Muayyan foydalanuvchilarning moliyaviy axborotga bo'lgan umumiy ehtiyojlarini (ya'ni "maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar").

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi aksariyat hollarda standartlarni ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlarini yoki qonun hujjatlari yoki tartibga soluvchi organlarning talablarini qamrab oladi. Ayrim hollarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi standartlarni ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof

etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlari va qonun hujjatlari yoki tartibga soluvchi organlarning talablarini ham o'z ichiga olishi mumkin. Boshqa manbalar moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini qo'llash bo'yicha qo'llanma taqdim etishi mumkin. Ayrim hollarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi boshqa manbalarni ham qamrab olishi yoki hatto faqat shunday manbalardan iborat bo'lishi mumkin. Boshqa manbalarga quyidagilar misol bo'ladi:

- Buxgalteriya hisobi bilan bog'liq bo'lgan huquqiy va axloqiy muhit, shu jumladan qonunosti hujjatlari, me'yoriy hujjatlar, sud qarorlari va professional axloqiy majburiyatlar;

- Buxgalteriya hisobi masalalarining standartlarni ishlab chiqish bo'yicha tashkilotlar, professional yoki tartibga soluvchi tashkilotlar tomonidan e'lon etilgan, turli xil vakolatlarga ega bo'lgan talqinlari;

- Buxgalteriya hisobining yuzaga keluvchi masalalari xususida standartlarni ishlab chiqish bo'yicha tashkilotlar, professional yoki tartibga soluvchi tashkilotlar tomonidan e'lon qilingan, turli xil vakolatlarga ega bo'lgan fikrlar;

- Keng e'tirof etilgan va tarqalgan umumiy va sohaviy usullar; va

- Buxgalteriya hisobiga doir adabiyotlar.

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi bilan bunday asosni qo'llashga doir qo'llanmani olish mumkin bo'lgan manbalar o'rtasida yoki moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosini qamrab oluvchi manbalar o'rtasida ziddiyatlik mavjud bo'lgan holda eng yuksak vakolatlarga ega bo'lgan manba ustunlik qiladi.

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish qo'llaniladigan asosining talablari moliyaviy hisobotlarning shakli va mazmunini belgilaydi. Garchi asos barcha operatsiyalar yoki hodisalar hisobini qanday yuritish yoki ularni ochib berish zarurligini ko'rsatmasligi mumkin bo'lsa-da, u odatda asos talablari zahirida yotuvchi konsepsiya bilan mos keladigan hisob siyosatini ishlab chiqish va qo'llash uchun asos bo'lib xizmat

qilishi mumkin bo'lgan ancha keng prinsiplarni o'zida mujassamlashtiradi.

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning ba'zi bir asoslari haqqoniy taqdim etish asosi, ba'zilar esa – muvofiqlik asosi hisoblanadi. Asosan tadbirkorlik subyektlari tomonidan umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun qo'llanilishi lozim bo'lgan standartlarni e'lon qilish huquqi berilgan yoki e'tirof etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlarini qamrab oluvchi moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi ko'pincha haqqoniy taqdim etishga erishish uchun ishlab chiqiladi, masalan, Moliyaviy hisobotlar xalqaro standartlari bo'yicha kengash tomonidan e'lon qilingan Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS).

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish qo'llaniladigan asosining talablari moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami nimadan tashkil topishini ham belgilaydi. Aksariyat asoslar bilan bog'liq holda moliyaviy hisobotlar tadbirkorlik subyektining moliyaviy holati, moliyaviy natijalari va pul oqimlari to'g'risida ma'lumotlar taqdim etish uchun mo'ljallanadi. Bunday asoslar uchun moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plam moliyaviy holat to'g'risida hisobot; foyda va zararlar to'g'risida hisobot; kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobot; pul oqimlari to'g'risida hisobot; va yo'ldosh izohlarni o'z ichiga olgan bo'lar edi. Moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning ayrim boshqa asoslari uchun bitta moliyaviy hisobot va yo'ldosh izohlar moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plamini tashkil etishi mumkin edi:

- Masalan, Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha kengash tomonidan e'lon qilingan Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (DSBHXS) "Kassa usuli bo'yicha tayyorlangan moliyaviy hisobotlar"da bayon etilishicha, agar davlat sektori tadbirkorlik subyekti o'z moliyaviy hisobotlarini mazkur DSBHXSga muvofiq tayyorlasa, pul mablag'lari

tushumi va ularning sarflanishi to'g'risida hisobot birlamchi moliyaviy hisobot hisoblanadi.

•Ayrim moliyaviy hisobotga boshqa misollar sifatida har biri yo'ldosh izohlarni o'z ichiga olishi mumkin bo'lgan quyidagi hisobotlarni keltirish mumkin:

- Moliyaviy holat to'g'risidagi hisobot.
- Umumlashgan daromad to'g'risida hisobot yoki operatsiyalar to'g'risida hisobot.
- Taqsimlanmagan foyda to'g'risida hisobot.
- Pul oqimlari to'g'risida hisobot.
- Xususiy kapitalni o'z ichiga olmaydigan aktivlar va majburiyatlar to'g'risida hisobot.
- Xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobot.
- Foyda va zararlar to'g'risida hisobot.
- Ishlab chiqarish jabhalari bo'yicha operatsiyalar to'g'risida hisobot.

1.2. Tashqi audit

Tashqi audit - xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining haqqoniyligini obyektiv baholash maqsadida shartnoma asosida auditorlik kompaniyalari yoki yakka auditorlar tomonidan o'tkaziladi. Tashqi auditning asosiy xususiyatlaridan biri – bu mijoz korxonaga nisbatan hech qanday manfaati bo'lmagan, ya'ni uning mulkdori, ta'sischisi, boshlig'i yoki boshqa lavozimida ishlamaydigan, mustaqil, xolis auditor tomonidan o'tkazilishidadir. Agarda auditor tekshirayotgan korxonaning mulkdori, ta'sischisi, boshlig'i yoki boshqa lavozimida ishlaydigan shaxsi bo'lsa, u holda auditorlik faoliyati uchun berilgan litsenziya bekor qilinishi ham mumkin. Tashqi audit korxonaning moliya-xo'jalik faoliyatini baholash hamda uning moliyaviy hisobotini tasdiqlash uchun o'tkaziladi. Bundan tashqari, tashqi audit xo'jalik yurituvchi subyektning xarajatlarini minimallashtirish va foydani maksimallashtirish maqsadida ularning faoliyatini yaxshilash, hisob

ishlarini tashkil qilish va qayta tashkil qilish, hisob ishlarini yuritish, soliqqa tortish bo'yicha takliflar beradi. Tashqi audit natijalari korxonaning buxgalteriya hisobi holati, ichki nazorat tizimi holati, yillik moliyaviy hisoboti ishonchliligini tasdiqlovchi xulosada bayon qilinadi. Bundan tashqari, tashqi audit natijalari loyihalar, sxemalar, biznes-rejalar, ma'lumotnomalar ko'rinishida taqdim etilishi mumkin.

AXS 210 da moliyaviy hisobotlarni taqdim etish qo'llaniladigan asosining o'rirliligini aniqlashga doir talablar belgilangan va bu borada qo'llanma berilgan.³ AXS 800 moliyaviy hisobotlarni maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlashning alohida masalalariga bag'ishlangan.⁴

Audit o'tkazish uchun dastlabki shartning ahamiyati shu bilan belgilanadiki, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslarning ular o'zlari A2 bandida tavsiflangan, audit kelishuvini qabul qilishning dastlabki sharti hisoblanadigan mas'uliyatni e'tirof etishlari va tushunishlari tasdig'ini olishi shart.⁵

Davlat sektori tashkilotlari moliyaviy hisobotlarining auditi uchun mandatlar boshqa tadbirkorlik subyektlarining auditi uchun mandatlariga qaraganda kengroq bo'lishi mumkin. Binobarin, tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mas'uliyatiga tegishli bo'lgan, bajarilgan taqdirda davlat sektori tashkiloti moliyaviy hisobotlarining auditi o'tkaziladigan dastlabki shart qo'shimcha mas'uliyatni, masalan, biron-bir qonun, me'yoriy hujjat yoki boshqa tartibga soluvchi qoidaga muvofiq operatsiyalar va tadbirlarni amalga oshirish uchun mas'uliyatni o'z ichiga olishi mumkin.⁶

Auditning xalqaro standarti, auditor fikr bildirishi uchun asos sifatida, auditor moliyaviy hisobotlar umuman olganda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli

³ AXS 210 "Audit kelishuvlari shartlarini kelishish", 6(a) bandi

⁴ AXS 800 "Maxsus masalalar – maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi", 8-band

⁵ AXS 210, 6(b) bandi

⁶ A57 bandiga qarang.

ekanligiga oqilona ishonch hosil qilishini talab etadi. Oqilona ishonch – bu ishonch bildirishning yuqori darajasi. Auditor auditorlik riski (ya’ni moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko’rsatishlar mavjud bo’lgan holda auditor tegishli bo’lmagan fikr bildirishi riski)ni maqbul darajagacha pasaytirish uchun yetarlicha tegishli dalillar olganda oqilona ishonch hosil qilingan hisoblanadi. Biroq oqilona ishonch hosil qilish – bu ishonchning mutlaq darajasi emas, chunki auditga xos bo’lgan cheklashlar mavjud bo’lib, ular shunga olib keladiki, auditor o’z xulosalarini chiqarish va auditorlik fikri (xulosasi)ni bildirishda asos sifatida foydalanadigan auditorlik dalillarining aksariyat qismi o’z tabiatiga ko’ra muayyan xulosani tasdiqlash uchun keltirilgan vajlar hisoblanadi va xulosa xususiyatini kasb etmaydi.

Auditorlik dalillari auditorlik fikri va hisoboti (xulosasi)ni tasdiqlash uchun talab etiladi. Auditorlik dalili o’z tabiatiga ko’ra kumulyativ xususiyat kasb etadi va eng avvalo auditni o’tkazish jarayonida bajarilgan auditorlik tartib-taomillarining natijasi hisoblanadi. Biroq, auditorlik dalili boshqa manbalardan olingan ma’lumotlarni, xususan, oldingi auditlar (basharti auditor oldingi auditdan keyin ularning joriy audit uchun dolzarbligiga ta’sir ko’rsatishi mumkin bo’lgan biron-bir o’zgarishlar yuz bergani yoki yuz bermaganini aniqlagan bo’lsa⁷⁾) yoki mijozni qabul qilish va u bilan munosabatlarni davom ettirish uchun qo’llaniladigan firmaning sifatni nazorat qilish tartib-taomillariga doir ma’lumotlarni o’z ichiga olishi ham mumkin. Ham tadbirkorlik subyekti doirasidagi, ham undan tashqaridagi boshqa manbalarga qo’shimcha ravishda, tadbirkorlik subyektining buxgalteriya hisobi ma’lumotlari auditorlik dalillarining muhim manbasi hisoblanadi. Bundan tashqari, auditorlik dalili sifatida qo’llanilishi mumkin bo’lgan axborot tadbirkorlik subyekti tomonidan yollangan yoki jalb etilgan ekspert tomonidan tayyorlangan bo’lishi mumkin. Auditorlik dalili tadbirkorlik subyekti rahbariyatining taqdimnomalarini

⁷⁾ AXS 315 “Muhim buzib ko’rsatishlar risklarini tadbirkorlik sub’ekt va uning muhitini bilish asosida aniqlash va baholash”, 9-band

qo‘llab-quvvatlaydigan va tasdiqlaydigan axborotni ham, bunday taqdimnomalarga zid keluvchi boshqa har qanday axborotni ham o‘z ichiga oladi. Bundan tashqari, ayrim hollarda axborotning yo‘qligi (masalan, tadbirkorlik subyekti rahbariyati talab etilgan bayonotni taqdim etishdan bosh tortgani) ham auditor tomonidan qo‘llaniladi va, binobarin, auditorlik dalilini tashkil etadi. Auditorlik fikrini ta’riflashda auditor ishining aksariyat qismi auditorlik dalillarini olish va baholashdan iboratdir.

Muhimlik konsepsiyasi auditor tomonidan ham auditni rejalashtirishda, ham uni bajarishda va aniqlangan buzib ko‘rsatishlarning auditga va tuzatilmagan buzib ko‘rsatishlarning (agar ular mavjud bo‘lsa) moliyaviy hisobotlarga ta’sirini baholashda qo‘llaniladi.⁸ Umuman olganda, buzib ko‘rsatishlar, shu jumladan tushirib qoldirishlar, agar o‘z-o‘zicha yoki boshqa buzib ko‘rsatishlar bilan jamuljam holda, ular, oqilona taxminlarga ko‘ra, foydalanuvchilarning moliyaviy hisobotlar asosida qabul qilingan iqtisodiy qarorlariga ta’sir ko‘rsatishi mumkin bo‘lsa, muhim deb baholanadi. Muhimlik to‘g‘risida mulohazalar yuzaga kelgan vaziyatlar nuqtayi nazaridan va moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilarning moliyaviy axborotga bo‘lgan ehtiyojlari, shuningdek buzib ko‘rsatishlarning hajmi va xususiyati haqida auditorning tasavvuri asosida yoki ham u, ham bu haqdagi tasavvur asosida chiqariladi. Auditorlik fikri (xulosasi) umuman olganda moliyaviy hisobotlarga tegishli bo‘ladi va shu sababli auditor moliyaviy hisobotlar uchun umuman olganda muhim hisoblanmaydigan buzib ko‘rsatishlarni topish uchun javob bermaydi.

Auditning xalqaro standarti auditorni oqilona ishonch hosil qilishda qo‘llab-quvvatlash uchun taqdim etiladigan maqsadlar, talablar, standartni qo‘llashga doir qo‘llanma va sharhlovchi materialni o‘z ichiga oladi. Auditning xalqaro standarti auditor auditni rejalashtirish va

⁸ AXS 320 “Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik” va AXS 450 “Audit o‘tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko‘rsatishlarni baholash”

bajarish jarayonida professional mulohaza chiqarishini va professional skeptitsizm prinsipiga rioya etishini, shu jumladan:

- Tadbirkorlik subyekti va uning muhitini, shu jumladan tadbirkorlik subyektining ichki nazorat tizimini bilish asosida firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlashi va baholashini.

- Baholangan risklarga javoban tegishli harakatlarni ishlab chiqish va amalga oshirish orqali muhim buzib ko'rsatishlar mavjudligi yoki mavjud emasligi haqida yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olishini.

- Olingan auditorlik dalillaridan kelib chiqib chiqarilgan xulosalar asosida moliyaviy hisobotlar xususida fikrni ta'riflashini talab qiladi.

Auditor tomonidan bildirilgan fikr shakli moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga va har qanday tegishli qonun yoki me'yoriy hujjatga bog'liq bo'ladi.

Auditor tomonidan bildirilgan fikr moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlanganiga tegishli bo'ladi. Biroq auditorlik fikrining shakli moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi va har qanday tegishli qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlarga bog'liq bo'ladi. Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asoslarining aksariyat qismi moliyaviy hisobotlarni taqdim etishga doir talablarni o'z ichiga oladi; bunday asoslar uchun moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq moliyaviy hisobotlarni *tayyorlash* bunday moliyaviy hisobotlarni *taqdim etishni* o'z ichiga oladi.

Agar moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi haqqoniy taqdim etish asosi hisoblansa (odatda, umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda shunday bo'ladi), auditning xalqaro standartiga muvofiq talab etiladigan fikr moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida haqqoniy taqdim etilgani yoki u haqqoniy va to'g'ri tasavvur berishi xususida bildiriladi. Agar moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi muvofiqlik asosi hisoblansa,

talab etiladigan fikr moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida asosga muvofiq taqdim etilgani xususida bildiriladi. Agar boshqa ko'rsatmalar mavjud bo'lmasa, auditning xalqaro standartida auditorlik fikri (xulosasi)ga ishoralar ikkala shakldagi fikrni qamrab oladi.

Auditorida audit jarayonida aniqlangan masalalar to'g'risida foydalanuvchilar, tadbirkorlik subyekting rahbariyati, boshqaruv yuklatilgan shaxslar yoki uchinchi tomonlarga axborot berish va hisobotlar taqdim etish bo'yicha boshqa majburiyatlar bo'lishi ham mumkin. Bunday majburiyatlar auditning xalqaro standartida yoki tegishli qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlarda belgilanishi mumkin.⁹

Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishda auditorning umumiy maqsadlari quyidagilardan iborat bo'ladi:

(a) Moliyaviy hisobotlar umuman olganda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli ekanligiga oqilona ishonch hosil qilish; bu auditorga moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlangani to'g'risida fikr bildirish imkonini beradi; va

(6) Moliyaviy hisobotlar xususida auditning xalqaro standarti talablariga muvofiq auditor xulosalariga mos ravishda hisobot (xulosa) taqdim etish.

Agar oqilona ishonch hosil qilishning imkoni bo'lmasa, auditorlik hisobotida qo'shimcha izohlar bilan fikr bildirish esa yuzaga kelgan vaziyatda moliyaviy hisobotlarning ehtimol tutilgan foydalanuvchilariga axborot berish uchun yetarli bo'lmasa, auditning xalqaro standarti auditor fikr bildirishdan bosh tortishini yoki kelishuv bo'yicha ishlashdan bosh tortishini (iste'fo berishini)¹⁰ talab qiladi (agar tegishli qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bunday bosh tortish mumkin bo'lsa)

⁹ Masalan, qarang: AXS 260 "Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi" va AXS 240 "Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishda auditorning firibgarlikka nisbatan majburiyatlari" bandi.

¹⁰ AXSda faqat "kelishuv ustida ishlashdan bosh tortish" atamasi ishlatiladi.

1.3. Korporativ boshqaruv

Respublikada so‘nggi yillarda mamlakatni modernizatsiya qilish tufayli jiddiy iqtisodiy o‘zgarishlar amalga oshirilmoqda. Bu asosiy makroiqtisodiy barqarorlikni ta‘minlash bo‘yicha ustuvor vazifani amalga oshirish – iqtisodiyotning mavjud moliyaviy salohiyatini ichki investitsiyalarga ko‘chirish sifat jihatdan yangi o‘sinh omillarini faollashtirishni, avvalo, tarkibiy va institutsional o‘zgarishlarni chuqurlashtirishni hal etishni, islohotlarni tezlashtirishni, iqtisodiyotning real sektori jalb etuvchanligini oshirishni, kapitalning tarmoqlararo ko‘chib o‘tish jarayonlarini faollashtirishni talab qiladi. Biroq, foyda olishga yo‘naltirilgan yirik ishlab chiqarish birlashmalarini boshqarish tajribalarisiz, aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish tizimini takomillashtirishsiz milliy ishlab chiqaruvchilar uchun investitsiyalash muammoli bo‘ladi. Respublika korxonalarida korporativ boshqaruv bu – birinchi navbatda, butun tashkilotni modernizatsiyalashdir. Institutsional jarayon qatnashchilari o‘rtasida o‘zaro ishbilarmonlik munosabatlariga o‘tish ishlab chiqarish birliklarining iqtisodiy o‘sinh imkoniyatlarini jiddiy oshiradi. Hozirgi paytda O‘zbekistonda biznes yuritishning korporativ shakli nisbatan yangi va endi shakllanish bosqichida hisoblanib, yetarli boshqaruv tajribasiga ega emas va amalda samarali boshqaruv texnologiyalarsiz va kasbiy tajribasi yuqori korporativ boshqaruvchilarsiz faoliyat ko‘rsatmoqda. Chamasi, korporativ boshqaruv sohasida o‘ziga xos milliy jihatlar kasb etadigan amaliy tajriba orttirish vujudga kelgan iqtisodiy va huquqiy sharoitlarda ko‘p vaqt talab qiladi. Respublikada o‘tkazilayotgan ekspert tadqiqotlari amaldagi boshqaruv tizimi ko‘pincha strategiya va bozor asoslariga ega emas deb ta‘kidlashga imkon beradi. U ayrim mutaxassislarning tajribasi, intuitsiyasi, vijdonliligiga bog‘liq bo‘ladi. Korxonada direktor funksiyalar bo‘yicha strateg emas, balki texnologik qayta qurollanish jarayonining bosh nazoratchisi va “siljituvchisi” hisoblanadi. Investitsion jarayonlar ko‘pchilik korxonalarda (kamida 85 foiz) oqilona boshqariladigan hisoblanmaydi va ularing rivojlanishi

yoki yaqqol zarurat holatida, yoki tasodifiy ravishda amalga oshiriladi. Investitsiyalardan, jumladan, kapital qo'yilmalardan foydalanish samaradorligi ustidan qoniqarli nazorat yo'q. Kompaniya egalari va menejerlari, shuningdek, boshqa manfaatdor shaxslarning (kreditorlar, yollanma xodimlar, tashqi jismoniy shaxslar, investitsion fondlar, banklar, mahalliy o'zini-o'zi boshqarish organlari) ularning manfaatlarini ta'minlash bo'yicha o'zaro munosabatlar tizimida korporativ boshqaruv samaradorligi ko'p jihatdan aksiyadorlik jamiyati tuzilmasiga (aksiyalar paketining to'planish darajasi, aksiyadorlik jamiyatlari faoliyat ko'rsatishining huquqiy tartibga solinishi va boshqa omillarga) bog'liq. Korporativ boshqaruvda muammoli vaziyatlarning paydo bo'lish sabablari odatda mulkka egalik qilishni uni bevosita boshqarishdan ajratish va korporativ munosabatlar qatnashchilarining asosiy guruhlari manfaatlari bo'yicha farqlanadigan kurash bilan bog'lanadi. Bunda har bir aksiyadorlik jamiyati uning faoliyat ko'lamini, kompaniyaning atrof-muhit va boshqa ichki va tashqi omillar bilan o'zaro aloqalar xarakteriga qarab uning korporativ boshqaruvida qaysi qatnashchilarning muayyan guruhlari ifodalanishi lozimligi haqidagi masalani hal qiladi. Zamonaviy sharoitlarda aksiyadorlar menejmentni almashtirish va mulkni qaytadan bo'lib olish bilan g'alabaga erishish ehtimoli yuqori bo'lgan hollardagina qarama-qarshilik xarajatlari va mojarolarga boradi. Bunda muxolifat ko'pincha mehnat jamoasini o'z tomoniga og'darib oladi, mulkni qayta taqsimlashning qo'shimcha mexanizmlaridan (aksiyalar emissiyasi, qayta tashkil qilish), turli hil tashqi ma'muriy-siyosiy va boshqa vositalardan foydalanadi. Korporativ boshqaruv sohasidagi mahalliy mutaxassislarning ta'kidlashicha, hozirgi paytda mamlakatda korporativ munosabatlarning rivojlanish jarayoni umuman olganda bozor munosabatlariga o'tish yo'llari va ularning iqtisodiy rivojlanish mentalitetiga ta'siri bilan to'g'ridan-to'g'ri bog'liq jihatlarga tobora ega bo'lib bormoqda. Aynan shu sababli amalga oshiriladigan islohotlar jarayoni ko'p jihatdan davlat-huquqiy tuzilma xususiyatlari, iqtisodiy, ijtimoiy, tabiiy-

geografik shart-sharoitlarga bog'liq bo'lgan o'zining korporativ boshqaruv modelini shakllantirish bilan bog'lanadi. Bugungi kunda aksiyadorlik jamiyatlarini boshqarish tizimi muammolari qatoriga quyidagilar kiradi: korporativ boshqaruv va nazorat sohasida amaliy mexanizmlarni shakllantirish borasida faollikning sustligi, mojarolarga olib keluvchi aksiyadorlar manfaatlarini uzoq muddatli himoya qilish mexanizmlarining yetarli darajada ishlab chiqilmaganligi. Lekin, shunga qaramay, mamlakat iqtisodiyoti asta-sekinlik bilan mulkchilik huquqining o'ziga xos bo'lgan barqarorlashuv belgilari bilan rivojlanishning sifat jihatidan yangi bosqichiga o'tmoqda. Oxirgi yillarda korporativ boshqaruv mavzusi va u bilan bog'liq bo'lgan milliy korxonalarda korporativ boshqaruv darajasi va samaradorligini oshirish bo'yicha turli xil choralar ko'rish zarurati davlat organlarining ham, xorijiy investorlarning ham diqqat-e'tibori markazidan o'rin egalladi. Xususan, xorijiy investorlar va turli xalqaro moliyaviy va iqtisodiy tashkilotlar aksiyadorlar va umumiy yig'ilishlarini tayyorlash va o'tkazish, kuzatuv kengashining faoliyati, axborotni ochib berish, dividend siyosati va boshqalar bilan bog'liq korporativ boshqaruv jarayonining barcha tarkibiy qismlarini takomillashtirishga yo'naltirilgan qat'iy harakatlardan manfaatdor. Aksiyadorlik jamiyatlari korporativ boshqaruv uslubiy masalalariga jiddiy e'tibor qaratishi, kompaniyalarning muvaffaqiyatli rivojlanishi va turli manfaatdorlar turli manfaatlarining muvozanatini ta'minlovchi samarali yechimlarni topishi zarur. Muallifning fikricha, korporativ boshqaruv muammolarini dolzarblashtirishning asosiy sabablari, birinchidan, davlat mulkini xususiylashtirish, ko'p sonli aksiyadorlik jamiyatlarining rivojlanishi bilan va, ikkinchidan, integratsiya jarayonlarini amalga oshirishda erkinlikning yuqori darajasiga erishish, mulkchilik va iqtisodiy manfaatlar bilan bog'liq korxonalarini jadal shakllantirish bilan bog'lanadi. Shu bilan bir paytda, oxirgi yillarda korporativ boshqaruvning uni faqat turli manfaatdor guruhlar (aksiyadorlar, jumladan, yirik va minoritar aksiyadorlar, aksiyalar egalari, davlat

organlari) manfaatlarining muvozanatini belgilash bilan bog'laydigan juda tor talqini an'anaviylashib bormoqda. Mohiyatiga ko'ra respublikada korporativ boshqaruv deganda boshqaruv organlari va emitentlarining mansabdor shaxslari, bunday emitentlarning qimmatli qog'ozlari egalari (aksiyadorlar, obligatsiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar egalari), shuningdek, u yoki bu darajada emitent tomonidan yuridik shaxs sifatida jalb etilgan boshqa manfaatdor shaxslar o'rtasidagi munosabatlar tizimini tushunish lozim. Bunda asosiy e'tibor bu munosabatlarning aksiyadorlik jamiyatlari faoliyat ko'rsatishi bilan bog'liq kompaniya rahbar tarkibi; yollanma xodimlar; yirik aksiyadorlar, ovoz beruvchi aksiyalar yirik paketi egalari; kam sonli aksiyalarga egalik qiluvchi minoritar aksiyadorlar; kompaniyaning boshqa qimmatli qog'ozlar egalari; kompaniya kreditlari; davlat hukumati organlari kabi qatnashchilariga qaratiladi. Metodologik jihatdan esa baribir korporativ boshqaruv mohiyatini aksiyadorlik jamiyatlari faoliyati samaradorligini asoslab beradigan barcha (ichki va tashqi, bevosita va bilvosita, iqtisodiy va ijtimoiy, huquqiy va tashkiliy) omillarni aks ettirib, shuningdek, ko'p hollarda zamonaviy korporatsiyalar bu – o'z manfaatlariga ega yuridik shaxslar yig'indisi ("biznes-guruhlar", "integratsiyalashgan korporativ tuzilmalar") ekanligini hisobga olib talqin qilgan afzalroq. Shunday qilib, fikrimizcha, O'zbekistonda korporativ boshqaruv o'zaro aloqa qiluvchi xo'jalik subyektlari o'rtasida o'z manfaatlarini uyg'unlashtirish, aksiyadorlik kapitalidan foydalanish, turli yuridik shaxslarning samarali tashkil qilish, muvofiqlashtirish va nazorat qilish bo'yicha boshqaruv munosabatlari tizimini ham, ularning qo'yilgan maqsadlarga erishishdan tashqi kontragentlar (jumladan, davlat organlari) bilan o'zaro munosabatlarini ham ifodalaydi. Samarali boshqaruv munosabatlarini amalga oshirish bo'yicha korporativ boshqaruv asosiy organi sifatida namoyon bo'ladigan kuzatuv kengashining asosiy funksiyasi aksiyadorlik jamiyati faoliyatining strategik yo'nalishlarini ishlab chiqish va ularni shak-shubhasiz amalga oshirish hisoblanadi.

Yirik korporativ birlashmalar samarali faoliyat ko'rsatishining, demak, ularning aksiyadorlari turli darajadagi menejmentga munosabatining asosiy masalasi integratsion o'zaro aloqalarning sinergik samarasiga erishish hisoblanadi. Bunda sinergiya mavjudligining isboti bo'lib, mulk egalari va korporatsiya menejmenti o'rtasida mojaroli vaziyatlarning yo'qligi xizmat qiladi. Sinergiyani ta'minlashdagi eng murakkab nozik jihatlar bozorlarda xulq-atvor algoritmlariga ishlov berish, xususiy manfaatlarning tanlab olingan korporatsiya strategik yo'nalishiga bo'ysunish mexanizmlarini topish, korporatsiyaning kuzatuv kengashi tomonidan boshqaruv qarorlari qabul qilishda markazlashuv va nomarkazlashuvning oqilona nisbatini aniqlash bilan bog'liq.

Xulosa qilib shuni aytish mumkinki, korporativ boshqaruv mohiyatining ushbu talqinida qo'shma faoliyat sinergiyasi salohiyati va mulkchilik masalalarini integratsiyalashgan korporativ tuzilmalar shakllantirish bosqichidayoq qo'yish ko'zda tutiladi: bunda boshqaruv funksiyalarning barcha xilma-xilligini korporatsiyaning ayrim qatnashchilari tomonidan ham, ularning birgalikdagi loyiha va manfaatlarini amalga oshirish sifatida ham ko'rib chiqish lozim.

1.4. Professional etika va odob-axloq kodeksi

Auditor moliyaviy hisobotlar auditi bo'yicha kelishuvlarga doir tegishli axloqiy talablarga, shu jumladan mustaqillikka qo'yilgan talablarga rioya qilishi lozim.

Auditor tegishli axloqiy talablarni, shu jumladan moliyaviy hisobotlar auditi bo'yicha kelishuvlar bilan bog'liq bo'lgan mustaqillikka doir talablarni bajarishi shart. Tegishli axloqiy talablar, qoida tariqasida, Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi *Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksi* (XBF Kodeksi)ning moliyaviy hisobotlar auditi bilan bog'liq bo'lgan A va B qismlarini yanada qattiq bo'lgan milliy talablar bilan birga o'z ichiga oladi.

XBF Kodeksining A qismida auditor moliyaviy hisobotlar auditini o‘tkazishda amal qilishi lozim bo‘lgan professional axloq asosiy prinsiplari belgilangan va u mazkur prinsiplarni qo‘llash uchun konseptual asos bo‘lib xizmat qiladi. XBF Kodeksida belgilangan, auditor amal qilishi shart bo‘lgan asosiy prinsiplar quyida bayon etilgan:

- (a) Halollik;
- (b) Xolislik;
- (v) Professional bilimdonlik va lozim puxtalik;
- (g) Maxfiylik; va
- (d) Professional xulq.

XBF Kodeksining B qismida konseptual asos muayyan vaziyatlarda qanday qo‘llanilishi lozimligi tavsiflanadi.

Audit kelishuvi bilan bog‘liq holda audit qilinayotgan tadbirkorlik subyektidan auditorning mustaqilligi jamiyat manfaatlariga mos keladi va shu sababli XBF Kodeksida talab etiladi. XBF Kodeksida mustaqillik fikrning mustaqilligi va harakatlarda mustaqillik sifatida tavsiflanadi. Tadbirkorlik subyektidan auditorning mustaqilligi auditorga auditorlik fikri (xulosasi)ni mazkur fikrni obro‘sizlantirishi mumkin bo‘lgan ta’sirga berilmasdan ta’riflash imkonini beradi. Mustaqillik auditorning halollik prinsipiga rioya etgan holda harakat qilish, professional skeptitsizm nuqtayi nazaridan, xolisona ish ko‘rish qobiliyatini kuchaytiradi.

Sifat nazorati xalqaro standarti (SNXS) 1,¹¹ yoki, hech bo‘lmasa, undan qattiq bo‘lmagan milliy talablar¹² auditorlik tashkiloti (firma)ning audit kelishuvlariga nisbatan sifat nazorati tizimini o‘rnatish va uning ishlashini quvvatlash bo‘yicha majburiyatlarini belgilaydi. SNXS 1 da auditorlik tashkiloti (firma)ning unga auditorlik tashkiloti (firma) va uning xodimlari tegishli axloqiy talablarni, shu jumladan mustaqillik bilan bog‘liq talablarni bajarayotganiga oqilona

¹¹ SNXS 1 “Moliyaviy hisobotlar auditini va ularni ko‘rib chiqish, ishonch bildirish va turdosh xizmatlar ko‘rsatish bo‘yicha boshqa kelishuvlarni bajaruvchi auditorlik tashkilotlarida sifat nazorati”

¹² AXS 220 “Moliyaviy hisobotlar auditini sifatini nazorat qilish”, 2-band

ishonch hosil qilish imkonini berish uchun ishlab chiqilgan siyosatni o'rnatish va tartib-taomillarni belgilash bo'yicha majburiyatlari tavsiflanadi.¹³ AXS 220 da kelishuv partnyorining tegishli axloqiy talablarga doir majburiyatlari tavsiflanadi. Bu majburiyatlar orasida kelishuv jamoasi a'zolari tomonidan tegishli axloqiy talablarga rioya etmaslik dalillarining paydo bo'lishiga nisbatan kuzatish va zarur holda, so'rovlardan foydalangan holda ziyraklikni saqlashni; kelishuv partnyori e'tiborini kelishuv jamoasi a'zolari tegishli axloqiy talablarni bajarmaganlariga ishora qiluvchi muayyan masalalar tortgan bo'lsa, bajarilishi zarur bo'lgan tegishli harakatlarni belgilashni; va audit kelishuviga tatbiq etiladigan mustaqillik talablariga rioya etish masalasi bo'yicha xulosani ta'riflashni qayd etish mumkin.¹⁴ AXS 220 shuni e'tirof etadiki, kelishuv jamoasi ayrim audit kelishuviga nisbatan qo'llanilayotgan sifatni nazorat qilish tartib-taomillari bilan bog'liq o'z majburiyatlarini bajarishda auditorlik tashkiloti (firma)ning sifat nazorati tizimiga tayanishga haqli, basharti firma yoki boshqa tomonlar taqdim etgan ma'lumotlar buning aksidan dalolat bermasa.

Auditor auditni moliyaviy hisobotlarning muhim buzib ko'rsatilishiga sabab bo'luvchi holatlar mavjud bo'lishi mumkinligini anglagan holda, muayyan darajada professional skeptitsizm bilan rejalashtirishi va bajarishi lozim.

Professional skeptitsizm, masalan, quyidagilar mavjud bo'lishi mumkinligiga nisbatan ziyraklikni nazarda tutadi:

- Olingan boshqa auditorlik daliliga zid bo'lgan auditorlik dalili.
- Auditorlik dalili sifatida ishlatiladigan hujjatlar va so'rovlarga javoblarning ishonchliligiga shubha uyg'otadigan axborot.
- Firibgarlik mavjudligiga ishora qilishi mumkin bo'lgan holatlar.
- Auditning xalqaro standartiga muvofiq talab etiladigan auditorlik tartib-taomillariga qo'shimcha ravishda muayyan auditorlik tartib-taomillarini bajarish zarurligini nazarda tutuvchi vaziyatlar.

¹³ SNXS 1, 20–25-bandlar

¹⁴ AXS 220, 9–12-bandlar

Agar auditor, masalan, quyidagi risklarni kamaytirishi lozim bo'lsa, auditni o'tkazish jarayonida professional skeptitsizmni qo'llab-quvvatlash zarur:

- G'ayrioddiy vaziyatlarni tushirib qoldirish.
- Auditorlik kuzatishlari asosida xulosalarni ta'riflashda haddan tashqari umumlashtirishga yo'l qo'yish.
- Auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamini belgilashda, shuningdek bunday tartib-taomillarning natijalarini baholashda tegishli bo'lmagan taxminlardan foydalanish.

Professional skeptitsizm auditorlik dalillarini tanqidiy baholash uchun talab etiladi. Bu yerda ziddiyatli auditorlik dalillari hamda hujjatlar va rasmiy so'rovlarga javoblarning ishonchliligi, shuningdek tadbirkorlik subyekti rahbariyati va boshqaruv yuklatilgan shaxslardan olingan boshqa ma'lumotlarning tanqidiy tahlilini qayd etish mumkin. Olingan auditorlik dalilining yetarliligi va tegishliligini yuzaga kelgan vaziyat nuqtayi nazaridan, masalan, firibgarlik riski omillari mavjud bo'lgan, moliyaviy hisobotning muhim summasini tasdiqlovchi birdan-bir dalil hisoblanadigan hujjat esa, o'z xususiyatiga ko'ra, firibgarlikka moyil bo'lgan holda ko'rib chiqish ham shunga kiradi.

Auditor hisobotlar va hujjatlarni haqiqiy deb qabul qilishi mumkin, basharti auditorda buning aksiga ishonish uchun sabablar mavjud bo'lmasa. Biroq auditor auditorlik dalili sifatida ishlatilayotgan axborotning ishonchliligi to'g'risidagi masalani ko'rib chiqishi shart.¹⁵ Agar axborotning ishonchliligiga biron-bir shubha mavjud bo'lsa yoki firibgarlik mavjud bo'lishi mumkinligiga ishora qiluvchi belgilar ko'zga tashlansa (masalan, auditni o'tkazish jarayonida aniqlangan holatlar auditorni hujjat haqiqiy bo'lmasligi mumkin yoki hujjatda ko'rsatilgan holatlar soxtalashtirilgan bo'lishi mumkin, deb taxmin qilishga majbur etgan bo'lsa), auditning xalqaro standarti auditordan qo'shimcha tekshiruv o'tkazishni va mazkur masalani hal etish uchun

¹⁵ AXS 500 "Auditorlik dalillari", 7–9-bandlar

auditorlik tartib-taomillariga qanday o'zgartirish yoki qo'shimchalar kiritish zarurligini aniqlashni talab qiladi.¹⁶

Auditoridan u tadbirkorlik subyekti rahbariyati va boshqaruv yuklatilgan shaxslarning halolligidan dalolat beruvchi oldingi tajribani e'tiborga olmasligini kutmaslik kerak. Biroq tadbirkorlik subyekti rahbariyati va boshqaruv yuklatilgan shaxslar halol va vijdonli ekanligiga bo'lgan ishonch auditorni professional skeptitsizm prinsipiga rioya qilish zaruratidan xalos etmaydi va auditorga oqilona ishonch hosil qilishda uncha ishonarli bo'lmagan auditorlik dalilini qoniqarli deb hisoblash imkonini bermaydi.

Auditor moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish va bajarishda professional mulohaza chiqarishi lozim. (A23-A27 bandlariga qarang)

Professional mulohaza auditni lozim tarzda o'tkazish uchun ahamiyatli hisoblanadi. Buning sababi shundaki, tegishli axloqiy talablar va auditning xalqaro standartini talqin qilish, shuningdek auditni o'tkazish jarayonida talab etiladigan xabardorlik asosida qarorlar qabul qilish faktlar va vaziyatlarga nisbatan tegishli bilimlar va tajribani qo'llashni taqozo etadi. Professional mulohaza quyidagilar to'g'risida qarorlar qabul qilishda ayniqsa talab etiladi:

- Muhimlik va auditorlik riski.
- Auditning xalqaro standarti talablariga rioya etish va auditorlik dalillarini to'plash uchun qo'llaniladigan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lami.
- Yetarlicha tegishli auditorlik dalillari olingani yoki olinmagani va auditning xalqaro standarti maqsadlariga, binobarin, auditorning umumiy maqsadlariga erishish uchun yana biron-bir tartib-taomilni bajarish talab etilishi yoki talab etilmasligi.
- Tadbirkorlik subyekti tomonidan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini qo'llash paytida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mulohazalarini baholash.

¹⁶ AXS 240, 13-band; AXS 500, 11-band; AXS 505 "Tashqi tasdiqlar", 10–11 va 16-bandlar

• Olingan auditorlik daliliga asoslangan xulosalarni ta'riflash, masalan, moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan amalga oshirilgan baholashlarning haqqoniy-ligiga baho berish.

Auditoridan kutiladigan professional mulohazaning o'ziga xos belgisi shundan iboratki, professional mulohaza ma'lumot darajasi, bilimlari va tajribasi oqilona mulohazalar chiqarish uchun zarur bo'lgan kompetensiyaga erishish imkonini bergan auditor tomonidan chiqariladi.

Professional mulohaza chiqarish har bir muayyan holda auditorga ma'lum bo'lgan faktlar va holatlarga asoslanadi. Audit jarayonida ham kelishuv jamoasi doirasida, ham kelishuv jamoasi bilan firma yoki undan tashqaridagi tegishli darajadagi boshqa shaxslar o'rtasida yuzaga kelgan murakkab yoki bahsli masalalar bo'yicha maslahatlashish, xususan, AXS 220¹⁷ ga muvofiq talab etiladigan maslahatlashuvlar auditorga xabardorlik asosida va oqilona mulohazalar chiqarishda yordam beradi.

Professional mulohaza u audit va buxgalteriya hisobi prinsiplarini qay darajada to'g'ri aks ettirishi, auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasiga qadar auditorga ma'lum bo'lgan faktlar va vaziyatlar nuqtayi nazaridan tegishli yoki tegishli emasligi, shuningdek bunday faktlar va vaziyatlar bilan izchilligi yoki izchil emasligidan kelib chiqib baholanishi mumkin.

Professional mulohaza auditni o'tkazish jarayonida chiqarilishi lozim. Shuningdek u tegishli ravishda hujjatlashtirilishi zarur. Shu munosabat bilan auditor audit bilan bog'liq bo'lmagan tajribali auditorga auditni o'tkazish jarayonida yuzaga kelgan jiddiy masalalar bo'yicha xulosalarni ta'riflashda chiqarilgan jiddiy professional mulohazalarni tushunish imkonini berish uchun yetarli bo'lgan auditorlik hujjatlarini tayyorlashi shart.¹⁸ Professional mulohazadan

¹⁷ AXS 220, 18-band

¹⁸ AXS 230, 8-band

kelishuv faktlari va vaziyatlari yoki yetarlicha tegishli auditorlik dalillari bilan qo'llab-quvvatlanmaydigan qarorlarni oqlash uchun foydalanilishi mumkin emas.

Oqilona ishonch hosil qilish maqsadida, auditor auditorlik riskini maqbul darajagacha pasaytirish va shu tariqa auditorlik fikri uchun asos bo'ladigan asoslantirilgan xulosalar chiqarish imkoniyatiga ega bo'lish uchun yetarlicha tegishli dalillarni olishi lozim.

Auditorlik dalillarining yetarliligi va tegishliligi bir-biri bilan chambarchas bog'liq. Yetarlilik – bu auditorlik dalilining miqdoriy o'lchovi. Kerakli auditorlik dalillari miqdori buzib ko'rsatish risklariga auditor tomonidan berilgan bahoga (baholangan risklar qancha baland bo'lsa, shuncha ko'p auditorlik dalillari talab etilishi mumkin), shuningdek mazkur auditorlik dalillarining sifatiga bog'liq bo'ladi (sifat qancha yuqori bo'lsa, shuncha kam auditorlik dalillari talab etilishi mumkin). Biroq, ko'p sonli auditorlik dalillarini olish mazkur dalillar sifatining pastligi o'rnini to'ldira olmaydi.

Tegishlilik – bu auditorlik dalilining sifat o'lchovi; ya'ni, auditorlik fikri uchun asos bo'lgan xulosalarni tasdiqlash nuqtayi nazaridan auditorlik dalilining o'rinliligi va ishonchliligi. Dalil manbasi va xususiyati uning ishonchliligiga ta'sir ko'rsatadi. Auditorlik dalili u olingan muayyan vaziyatlarga ham bog'liq bo'ladi.

Auditorlik riskini maqbul darajagacha pasaytirish va, shu tariqa, auditorga auditorlik fikri uchun asos bo'ladigan oqilona xulosalar chiqarish imkonini berish uchun yetarlicha tegishli auditorlik dalillari olingani yoki olinmagani to'g'risidagi masala professional mulohaza masalasi hisoblanadi. AXS 500 va boshqa tegishli auditning xalqaro standartida auditni o'tkazish jarayonida yetarli tegishli auditorlik dalillarini olishda auditor tomonidan ko'rib chiqiladigan masalalarga nisbatan qo'llanilishi lozim bo'lgan qo'shimcha talablar belgilangan va qo'llanma taqdim etilgan.

Auditor audit uchun o'rinli bo'lgan Auditning xalqaro standartini bajarishi lozim. Auditning xalqaro standarti amaldagi standart

hisoblangan va Auditning xalqaro standartida ko‘rib chiqilgan vaziyatlar mavjud bo‘lgan holda Auditning xalqaro standarti audit uchun o‘rinli hisoblanadi.

I bob bo‘yicha qisqa xulosa

Mazkur bobni o‘rganish natijasida talabalar Audit tushunchasi va boshqa majburiy tekshiruvlar (kafolatlar), tashqi audit, korporativ boshqaruv, professional etika va odob-axloq kodeksi masalasini bilib oladilar.

Nazorat va muhokama uchun savollar

1. Axloq me‘yorlari deganda nimani tushunasiz?
2. Auditning axloq kodeksi mohiyati nimadan iborat?
3. Axloq kodeksini ishlab chiqish tarixi haqida nimalarni bilasiz?
4. Axloq kodeksining tamoyillari deganda nimani tushunasiz?
5. Mustaqillik, vijdonlilik, konfidensiallik tamoyillari qanday xususiyatga ega?
6. Umuminsoniy me‘yor va tamoyillarga amal qilish, jamiyat qiziqishlarini inobatga olish deganda nimani tushunasiz?
7. Auditorning obyektivligi va e‘tiborlilik deganda nimani tushunasiz?
8. Auditorning kasbiy mahorati deganda nimani tushunasiz?
9. Soliq munosabatlari deganda nimani tushunasiz?
10. Professional xizmatga aloqador bo‘lmagan sohada auditorning harakati deganda nimani tushunasiz?

Mavzu bo‘yicha testlar

1. Auditor kasbining maqsadi nimada namoyon bo‘ladi?

A. Asosan jamiyat ehtiyojlarini qondirish uchun, eng yuqori samaradorlikka erishish uchun oliy darajadagi professionalizm me‘yorlariga mos ishlashdan iborat.

B. Korxonaning moliyaviy-xo‘jalik faoliyati to‘g‘risidagi ma’lumotlarni huquqni muhofaza qilish organlariga berish.

S. Korxona moliyaviy ma'lumotlari to'g'risida tegishli yuqori tashkilotlarga axborot berish.

D. Korxonaning moliyaviy faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni huquqni muhofaza qilish organlariga berish.

2. Auditorlar noto'g'ri axborotni fakt sifatida oshkor qilmasligi lozimligi Axloq kodeksining qaysi tamoyiliga mos keladi?

A. Obyektivlik.

B. Ziyraklik.

S. Mustaqillik.

D. Maxfiylik.

3. Auditorlar qo'l ostidagi mutaxassislarni muntazam tekshirib borishi zarurligi Axloq kodeksining qaysi tamoyilida belgilangan?

A. Ziyraklik.

B. Mustaqillik.

S. Obyektivlik.

D. Maxfiylik.

4. Auditorlar bilim darajasini doimiy ravishda mustahkamlab borishi zarurligi Axloq kodeksining qaysi tamoyilida belgilangan?

A. Professional kompetentlik.

B. Mustaqillik.

S. Obyektivlik.

D. Maxfiylik.

5. Axloq kodeksiga ko'ra kasbiy mahoratga erishish necha bosqichdan iborat?

A. 2.

B. 3.

S. 4.

D. 5.

6. Axloq kodeksiga ko'ra quyidagilardan qaysi birida mijozning maxfiy axborotini oshkor qilish qonunga zid hisoblanadi?

A. Komission to'lovni olish orqali.

B. Sud organlari qarori yoki qonun chiqaruvchi organlar hujjatlariga binoan ko‘rib chiqilsa.

S. Mijoz professional me‘yorlariga qarama-qarshi ravishda auditorga nisbatan harakatda bo‘lsa.

D. Mijozning ruxsati bilan.

7. Quyidagilardan qaysi biri Axloq kodeksining asosiy tamoyillari qatoriga kirmaydi?

A. Nashr qilinadigan axborot va reklama.

B. Professional kompetentlik.

S. Mustaqillik.

D. Maxfiylik.

8. Qaysi holatlarda mustaqillik tamoyili buziladi?

A. Mijoz tashkilot direktori do‘sti bo‘lsa.

B. Mijoz tashkilotda o‘g‘li ishlayotgan bo‘lsa.

S. Mijoz tashkilotda qo‘shnisi ish lavozimida ishlayotgan bo‘lsa.

D. Mijoz tashkilot uyiga yaqin hududda bo‘lsa.

II BOB. AUDITNING XALQARO STANDARTLARI HAQIDA TUSHUNCHA

2.1. Auditning standartlari haqida tushuncha.

2.2. Xalqaro audit standartlarini ishlab chiqish va tatbiq etish jarayoni.

2.3. Audit standartlarining asosiy tarkibiy qismlari.

2.4. Audit standartlarining turlari: umumiy standartlar, ishchi standartlar, hisobot standartlari, maxsus standartlar.

2.1. Auditning standartlari haqida tushuncha

Auditning Xalqaro standartlari jamuljam holda auditorning umumiy maqsadlariga erishish nuqtayi nazaridan auditorning ishi uchun standartlarni belgilaydi. Auditning xalqaro standarti auditorning umumiy majburiyatlarini, shuningdek bunday majburiyatlarni muayyan vazifalarga nisbatan qo'llashda auditor tomonidan ko'rib chiqiladigan maxsus masalalarni tavsiflaydi.

Muayyan auditning xalqaro standartining qo'llash doirasi, kuchga kirish sanasi va uni qo'llashga nisbatan har qanday maxsus cheklash auditning xalqaro standartining o'zida aniq ko'rsatiladi. Agar auditning xalqaro standartida boshqa ko'rsatmalar mavjud bo'lmasa, auditorga auditning xalqaro standartini muddatidan ilgari, auditning xalqaro standartida ko'rsatilgan kuchga kirish sanasiga qadar qo'llashga ruxsat etiladi.

Auditni o'tkazishda auditor auditning xalqaro standartiga qo'shimcha ravishda qonun hujjatlari yoki tartibga soluvchi organlarning talablariga rioya etishga majbur bo'lishi mumkin. Auditning xalqaro standarti moliyaviy hisobotlar auditini tartibga soluvchi qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlarga nisbatan ustunlikka ega bo'lmaydi. Agar bunday qonunlar yoki me'yoriy hujjatlar auditning xalqaro standartidan

farq qilsa, faqat qonunlar yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq o'tkazilayotgan audit o'z-o'zidan auditning xalqaro standarti bilan mos kelmaydi.

Auditor auditni auditning xalqaro standartiga va muayyan yurisdiksiya yoki mamlakatning audit standartlariga muvofiq o'tkazishi ham mumkin. Bunday hollarda, auditga nisbatan tatbiq etiladigan har bir auditning xalqaro standartini bajarishga qo'shimcha ravishda, auditoridan mazkur yurisdiksiya yoki mamlakatning tegishli standartlarini bajarish uchun qo'shimcha auditorlik tartib-taomillarini o'tkazish talab etilishi mumkin.

Auditning xalqaro standarti davlat sektoridagi kelishuvlarga nisbatan tatbiq etiladi. Biroq davlat sektori tadbirkorlik subyektlari auditorining majburiyatlariga auditorning mandati yoki auditning xalqaro standartiga muvofiq moliyaviy hisobotlar auditiga qaraganda kengroq sohani qamrab olishi mumkin bo'lgan biron-bir qonun, me'yoriy hujjat yoki boshqa tartibga soluvchi qoida (masalan, vazirliklar direktivasi, hukumat siyosati talablari yoki qonunchilik organi qarorlari)ga binoan davlat sektori tadbirkorlik subyektlariga yuklangan majburiyatlar ta'sir ko'rsatishi mumkin. Bu qo'shimcha majburiyatlar auditning xalqaro standartida ko'rib chiqilmaydi. Ular Audit oliy institutlari xalqaro tashkiloti yoki standartlarni ishlab chiqish bo'yicha milliy tashkilotlar chop etgan hujjatlarda yoki audit masalalari bilan shug'ullanuvchi davlat organlari tomonidan ishlab chiqilgan qo'llanmalarda ko'rib chiqilishi mumkin.

Auditor Auditning xalqaro standartining maqsadlarini tushunish va uning talablarini lozim tarzda bajarish imkoniyatiga ega bo'lish uchun Auditning xalqaro standarti matnini, shu jumladan uni qo'llashga doir qo'llanma va sharhlovchi materialni to'liq bilishi lozim.

Maqsadlar va talablarga (talablar auditning xalqaro standartida "lozim" so'zini ishlatish orqali ifodalangan) qo'shimcha ravishda auditning xalqaro standartida standartni qo'llashga doir qo'llanma va sharhlovchi material shaklida tegishli qo'llanma beriladi. Standart

auditning xalqaro standartini to'g'ri tushunish uchun zarur bo'lgan kontekstni ta'minlovchi kirish qismini, shuningdek ta'riflarni o'z ichiga olishi mumkin. Binobarin, auditning xalqaro standarti matni to'laligicha auditning xalqaro standartida bayon etilgan maqsadlarni tushunish va auditning xalqaro standarti talablarini tegishli ravishda qo'llash uchun ahamiyatli hisoblanadi.

Zarur holda standartni qo'llashga doir qo'llanma va sharhlovchi material auditning xalqaro standarti talablarini yanada mufassal tushuntiriladi va ularni bajarish bo'yicha qo'llanma beradi. Xususan, mazkur bo'lim:

- Talabning ahamiyati yoki qo'llanish sohasini yanada aniqroq tushuntirishi.
- Yuzaga kelgan vaziyatda o'rinli bo'lishi mumkin bo'lgan tartib-taomillarga misollarni o'z ichiga olishi mumkin.

Bunday qo'llanma o'z-o'zicha talablar qo'ymasa-da, u auditning xalqaro standarti talablarini tegishli ravishda qo'llash uchun ahamiyatli hisoblanadi. "Standartni qo'llashga doir qo'llanma va sharhlovchi material" bo'limi tegishli auditning xalqaro standartida ko'rib chiqiladigan masalalar to'g'risida kirish ma'lumotlarini o'z ichiga olishi ham mumkin.

Ilovalar standartni qo'llashga doir qo'llanma va sharhlovchi materialning tarkibiy qismi hisoblanadi. Ilovaning maqsadi va undan foydalanish sohasi tegishli auditning xalqaro standarti matnida yoki ilovaning sarlavhasi va kirish qismida tushuntiriladi.

Zaruratga qarab kirish qismida quyidagi masalalarga doir tushuntirishlar berilishi mumkin:

- Auditning xalqaro standartining maqsadi va qo'llash doirasi, shu jumladan ushbu auditning xalqaro standartining boshqa auditning xalqaro standarti bilan aloqalari.
- Auditning xalqaro standartining o'rganish predmeti.
- Auditor va boshqa shaxslarning auditning xalqaro standarti o'rganish predmetiga nisbatan tegishli majburiyatlari.

- Auditning xalqaro standarti konteksti.

Auditning xalqaro standartining “Ta’riflar” deb nomlangan alohida bo‘limida auditning xalqaro standarti nuqtayi nazaridan muayyan atamalarga yuklangan ma’nolar tavsifi keltirilishi mumkin. Ular XAS matniga auditning xalqaro standartini izchil qo‘llash va talqin qilishga yordam berish uchun kiritiladi va boshqa maqsadlarda qonun hujjatlari, me’yoriy hujjatlar yoki boshqa tartibga soluvchi qoidalarga binoan belgilanishi mumkin bo‘lgan ta’riflardan ustun turmaydi. Agar boshqa ko‘rsatmalar mavjud bo‘lmasa, bunday atamalar barcha auditning xalqaro standartida ayni bir ma’noga ega bo‘ladi. Audit va ishonch bildirish xalqaro standartlari bo‘yicha qo‘mita tomonidan e’lon qilingan standartlarda qo‘llaniladigan atamalarining XBF tomonidan chop etilgan *Audit va sifatni nazorat qilish xalqaro standartlari to‘plamiga* kiritilgan Glossariysida auditning xalqaro standarti atamalarining to‘liq ro‘yxati keltirilgan. Bir xilda, izchil talqin va tarjima qilishga ko‘maklashish maqsadida Glossariyga auditning xalqaro standartida duch kelish mumkin bo‘lgan boshqa atamalarining tavsiflari ham kiritilgan.

Zarur holda “Standartni qo‘llashga doir qo‘llanma va sharhlovchi material” bo‘limida kichik tadbirkorlik subyektlari va davlat sektori tadbirkorlik subyektlari auditiga xos bo‘lgan qo‘shimcha jihatlar bayon etiladi. Bu qo‘shimcha jihatlar bunday tadbirkorlik subyektlari auditini o‘tkazishda auditning xalqaro standarti talablarini qo‘llashga yordam beradi. Biroq ular auditorning auditning xalqaro standarti talablarini qo‘llash va bajarish majburiyatini cheklamaydi va kamaytirmaydi.

2.2. Xalqaro audit standartlarini ishlab chiqish va tatbiq etish jarayoni

1977-yilda 51 mamlakatdan 63 ta asoschi a’zo bo‘lgan IFAC a’zoli bugungi kunda dunyo bo‘ylab 135 mamlakat va yurisdiksiyadagi 180 ta a’zo va hamkorni o‘z ichiga oldi¹⁹.

¹⁹ <https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose>

IFAC 1977-yil 7-oktabrda Germaniyaning Myunxen shahrida bo'lib o'tgan XI Butunjahon buxgalterlar kongressida global buxgalterlik kasbini jamiyat manfaatlari yo'lida mustahkamlash maqsadida tashkil etilgan:

- Audit va kafolat, davlat sektorida buxgalteriya hisobi, axloqiy me'yorlar va professional buxgalterlar uchun ta'lim sohasida yuqori sifatli xalqaro standartlarni ishlab chiqish va ularni qabul qilish va foydalanishni qo'llab-quvvatlash;

- a'zo organlar o'rtasida hamkorlik va hamkorlikni rivojlantirish;

- Boshqa xalqaro tashkilotlar bilan hamkorlik qilish va hamkorlik qilish; va

- Buxgalterlik kasbining xalqaro vakili sifatida xizmat qiladi.

1977-yil oktyabr oyida bo'lib o'tgan IFAC Assambleyasi va Kengashining birinchi yig'ilishida IFAC qo'mitalari va xodimlarining birinchi besh yillik faoliyati davomida rahbarlik qilish uchun 12 banddan iborat ish dasturi ishlab chiqilgan. Ushbu ish dasturining ko'plab elementlari bugungi kunda ham dolzarbdir.

1. Xalqaro va audit bo'yicha ko'rsatmalar uchun qo'llanma sifatida xizmat qiluvchi bayonotlarni ishlab chiqish.

2. IFACga a'zo bo'lgan har qanday organning axloq kodeksiga kiritilishi kerak bo'lgan asosiy tamoyillarni belgilash va tegishli deb topilgan printsiplarni takomillashtirish yoki ishlab chiqish.

3. Talablarni aniqlash va dasturlarni ishlab chiqish yoki buxgalterning kasbiy ta'limi va malakasini oshirish.

4. Amaliyotchilarga o'z amaliyotlarini yanada samaraliroq o'tkazishda yordam berish uchun davlat buxgalteriya hisobini boshqarish bo'yicha ma'lumotlarni to'plash, tahlil qilish, tadqiq qilish va tarqatish.

5. Moliyaviy menejment va boshqa boshqaruv texnikasi va tartib-qoidalarini baholash, ishlab chiqish va hisobot berish.

6. Buxgalterlar uchun muhim bo'lgan boshqa tadqiqotlarni o'tkazish, masalan, auditorlarning huquqiy majburiyatlarini o'rganish.

7. Moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar, jumladan, tayyorlovchilar, kasaba uyushmalari, moliya institutlari, sanoat, hukumatlar va boshqalar bilan yaqinroq munosabatlarni rivojlantirish.

8. Mintaqaviy tashkilotlar bilan yaxshi aloqalarni o'rnatish va boshqa mintaqaviy tashkilotlarni tashkil etish imkoniyatlarini o'rganish, shuningdek ularni tashkil etish va rivojlantirishga ko'maklashish

9. IFAC a'zolari va boshqa manfaatdor tashkilotlar o'rtasida, asosan, IFAC axborotnomasi orqali muntazam aloqalarni o'rnatish.

10. Texnik ma'lumotlar, o'quv materiallari va professional nashrlar va a'zo organlardan chiqadigan boshqa adabiyotlar almashinuvini tashkil etish va rag'batlantirish.

11. Taxminan har besh yilda bir marta buxgalterlarning xalqaro kongressini tashkil qilish va o'tkazish.

12. IFAC a'ziligini kengaytirishga intilish.

IFAC Nizomi va Nizomida IFAC Kengashi, Kengashi va Boshqaruv quyi qo'mitalari mas'uliyati va vakolatlari batafsil bayon etilgan. Ular, shuningdek, IFAC missiyasi, a'zolik talablari va IFAC xodimlarini saylash/tayinlash masalalarini ko'rib chiqadi. Ushbu hujjatlar 2013 yilda IFAC eng ilg'or tajribalarni qo'llashda davom etishi va boshqaruv tuzilmasini takomillashtirish, IFACning roli va mas'uliyatini jamiyat manfaatlarini ko'zlab standart sharoitlarda aniqlashtirish va IFACning barcha qismlardan keng vakillikka ega bo'lishini ta'minlash orqali o'z vaqtida chora ko'rish imkonini berish uchun qayta ko'rib chiqilgan. Kasbga oid IFAC Nizomi va Nizomining ushbu versiyalari IFAC Kengashi tomonidan 2014-yil fevral oyida ma'qullangan va keyingi tuzatishlar 2017 va 2019-yillarda Kengash tomonidan tasdiqlangan. IFACning yillik tahlili a'zo tashkilotlar, Firmalar Forumi va boshqa asosiy manfaatdor tomonlar oldidagi hisobot berishning muhim elementidir. Unda IFAC haqida umumiy ma'lumot, jumladan boshqaruv va manfaatdor tomonlarning ishtiroki, strategik maqsadlar, qiymat yaratish jarayoni va samaradorlikning asosiy jihatlari mavjud.

2020-yil har qanday standart bo'yicha juda og'ir yil bo'ldi. Buxgalterlik kasbi bizning jamoat manfaatlarimizni va biz xizmat ko'rsatadigan odamlar, jamoalar, biznes va iqtisodlarni qo'llab-quvvatlash uchun tezda javob berdi. IFAC biz ham xuddi shunday qilganimizni faxr bilan aytishadi.

Xalqaro audit va ishonch standartlari kengashi (IAASB) jamoatchilikning global kasbga ishonchini mustahkamlovchi audit, ishonch va sifat nazorati uchun yuqori sifatli xalqaro standartlarni belgilaydi. IAASB o'zining 2022-2023 yillarga mo'ljallangan Ish rejasi, *“Noaniq davrda jamoat manfaatlariga e'tibor qaratish”* IAASBning tegishli jarayonining asosiy elementi bo'lgan Jamoat manfaatlarini nazorat qilish kengashi tomonidan tasdiqlanganligini mamnuniyat bilan e'lon qiladi. Ish rejasi avvalroq IAASB tomonidan 2021-yil dekabrda yig'ilishida tasdiqlangan edi. Barqarorlik va ekologik, ijtimoiy va boshqaruv (ESG) kafolati yangi ish rejasiga muhim qo'shimcha bo'lib, 2022-2023 yillarga mo'ljallangan vaqt va resurslarni ko'paytiradi. Yangi Ish rejasi, shuningdek, 2023-yilda boshlanadigan keyingi loyiha uchun ko'rib chiqiladigan Audit va Ko'rib chiqish maydonidagi nomzod mavzularini (masalan, jiddiy noto'g'ri ma'lumotlarning baholangan xavflariga javob berish va texnologiyaning turli standartlarga ta'siri) ta'kidlaydi. 2022-yil boshida amalga oshirilayotgan loyihalarning rivojlanishi va yakunlanishi, jumladan, unchalik murakkab bo'lmagan korxonalarning moliyaviy hisobotlari auditi, auditorlik dalillari, faoliyatning uzluksizligi va firibgarlik.

Xalqaro audit va ishonch standartlari kengashi (IAASB) audit, sifat nazorati, ekspertiza, boshqa kafolatlar va tegishli xizmatlar uchun yuqori sifatli xalqaro standartlarni belgilash orqali jamoatchilik manfaatlariga xizmat qiluvchi mustaqil standartlarni ishlab chiqaruvchi organdir xalqaro va milliy standartlar. Shunday qilib, IAASB butun dunyo bo'ylab amaliyot sifati va bir xilligini oshiradi hamda

jamoatchilikning global audit va ishonch kasbiga ishonchini mustahkamlaydi.

IAASBning 2020-2023-yillarga mo'ljallangan strategiyasi va 2020-2021-yillarga mo'ljallangan Ish rejasi IAASB ustuvorliklari va resurslarini 2020-2023-yillar davomida yo'naltirish bo'yicha uchta strategik maqsadni belgilaydi.

1. IAASB xalqaro standartlari yuqori sifatli audit, ishonch va tegishli xizmatlar bo'yicha kelishuvlar uchun asos bo'lishini ta'minlash uchun paydo bo'ladigan muammolarga e'tiborni kuchaytirish.

2. O'z vaqtida to'g'ri ishni bajarish uchun chaqqonlik, imkoniyatlarni mustahkamlash va kengaytirish uchun IAASBning ishlash usullarini yangilash.

3. Global miqyosda dolzarb, progressiv va amaldagi standartlarga erishish uchun manfaatdor tomonlar bilan munosabatlarni saqlash va chuqurlashtirish.

Ish rejasi IAASB o'z e'tiborini paydo bo'lgan muammolarga qanday oshirish niyatida ekanligini tasvirlaydi, shu bilan birga allaqachon majburiyatlangan va amalga oshirilayotgan mavjud ishlarni yakunlaydi. Ish rejasida IAASB faoliyatning uzluksizligi, firibgarlik va auditorlik dalillari bo'yicha standartlarni o'rnatish loyihalarini va boshqa mavzular qatori Kamroq murakkab subyektlar auditorlarining ehtiyojlarini qondirishga qaratilgan ishlarni kutadi. Yangi mavzularni dalillarga asoslangan va tizimli ko'rib chiqishni qo'llab-quvvatlash uchun IAASB Ish rejasi IAASBga global dolzarb bo'lgan yuzaga keladigan muammolar va mavzularni hal qilish uchun xabardor va maqsadli javoblarni ishlab chiqishda yordam berish uchun bir nechta asosiy komponentlarni o'z ichiga olgan Faoliyatlar uchun yangi asosni ta'kidlaydi.

IAASB o'z bayonotlarini ishlab chiqishda qat'iy belgilangan jarayonga amal qiladi. Ma'lumotlar keng doiradagi manfaatdor tomonlardan, jumladan IAASBning Milliy audit standartlarini o'rnatuvchilari, IFACga a'zo organlar va ularning a'zolari, tartibga

soluvchi va nazorat qiluvchi organlar, firmalar, davlat idoralari, investorlar, tayyorlovchilar va keng jamoatchilikdan olingan. Taklif etilayotgan bayonotlar loyihalari veb-saytga joylashtiriladi va sharhlar taklif etiladi; yakuniy bayonotlar qabul qilingan sharhlar bo'yicha Xulosa uchun asos bilan birga keladi. Jamoat manfaatlarini nazorat qilish kengashi (PIOB) IAASB faoliyatining tegishli jarayonga rioya qilishini va jamoat manfaatlariga javob berishini ta'minlash uchun IAASB va uning CAG ishini nazorat qiladi.

IAASB imkon qadar shaffof ishlashga bag'ishlangan. IAASB yig'ilishlari jamoatchilikka ochiq bo'lib, yig'ilish kun tartibi, kun tartibi hujjatlari va yig'ilishning muhim voqealari veb-saytda e'lon qilinadi. Bundan tashqari, veb-sayt loyiha tarixi, IAASB yig'ilishlarining audio yozuvlari, IAASB ta'sir qilish loyihalari va manfaatdor tomonlar tomonidan ushbu loyihalar bo'yicha qilingan barcha sharhlarni o'z ichiga oladi.

2.3. Audit standartlarining asosiy tarkibiy qismlari

Bozor infratuzilmasining unsurlari, avvalambor, auditorlik tashkilotlari faoliyatining o'zimizga xos xalqaro standart asosida faoliyat yuritishni talab qiladi. Shu bilan birga, bozor munosabatlarini jadallashtirishda respublikamizning jahon bozoriga chuqurroq integratsiyalashuvi iqtisodiy islohotlarni rivojlantirishni, iqtisodiy munosabatlarni yanada kengroq amalga oshirish uchun auditorlik faoliyatini xalqaro andozalarga moslashtirishni ham taqozo qilmoqda.

Auditning xalqaro standartlari Xalqaro buxgalteriya standartlari bo'yicha qo'mita tarkibida doimiy qo'mita huquqlariga ega bo'lgan Auditorlik amaliyoti bo'yicha xalqaro qo'mita tomonidan ishlab chiqiladi. Ushbu qo'mita 1973-yilda to'qqiz mamlakat, ya'ni Kanada, Avstriya, Germaniya, Fransiya, Yaponiya, Meksika, Niderlandiya, Buyuk Britaniya va AQShning professional buxgalteriya tuzilmalari tomonidan ta'sis etilgan.

Auditorlik amaliyoti bo'yicha xalqaro qo'mita Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi kengashi nomidan audit standartlarini chop etdi, shuningdek, audit tekshirishlarini o'tkazish bilan bir vaqtda qo'shimcha xizmat ko'rsatish bo'yicha xalqaro standartlarni ishlab chiqdi.

Shu bilan birga, O'zbekiston suveren davlat sifatida audit bo'yicha hukumatlararo va xalqaro professional tashkilotlarga kirishi hamda auditning xalqaro standartlarini ishlab chiqishda faol ishtirok etishi lozim. Bu tadbirlar oxir-oqibat respublikamizning jahon iqtisodiy integratsiyasiga tobora chuqurroq qo'shilishiga imkon beradi.

Hozirgi kunda auditning xalqaro standartlari ro'yxati quyidagilardan iborat:

“Xalqaro audit standartlari va turdosh xizmatlarga izoh” - 100-son XAS.

“Terminlar glossariysi” - 110-son XAS.

“Xalqaro audit standartlarining konseptual asoslari” - 100-son XAS.

“Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi asosiy tamoyillar” - 200-son XAS.

“Audit o'tkazish to'g'risidagi kelishuv xati” - 210-son XAS.

“Audit sifatini nazorat qilish” - 220-son XAS.

“Hujjatlashtirish” - 230-son XAS.

“Aldash va xato” - 240-son XAS.

“Moliyaviy hisobot audit bo'yicha qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish” - 250-son XAS.

“Auditni rejalashtirish” - 300-son XAS.

“Biznesni bilish” - 310-son XAS.

“Auditda muhimlik” - 320-son XAS.

“Tavakkalchilikni va ichki nazorat tizimini baholash” - 400-son XAS.

“Kompyuter axborot tizimi sharoitida audit” - 401-son XAS.

“Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar xizmatlaridan foydalanuvchi subyektlar auditiga doir savollar” - 402-son XAS.

“Auditorlik dalillar” - 500-son XAS.

“Auditorlik dalillar – aniq moddalarga taalluqli qo‘shimcha savollar” - 501-son XAS.

“Dastlabki moliyaviy hisobot auditida boshlang‘ich qoldiqlar bo‘yicha auditorning ma’suliyati” - 510-son XAS.

“Tahliliy amallar” - 520-son XAS.

“Auditorlik tanlash va testlashning boshqa tanlash amallari” - 530-son XAS.

“Hisob baholashlarining auditi” - 540-son XAS.

“Bog‘liq tomonlar” - 550-son XAS.

“Kelgusi davr moliyaviy ma’lumotlarini o‘rganish” - 560-son XAS.

“Uzluksiz faoliyat” - 570-son XAS.

“Subyekt rahbariyatiga tushuntirish berish” - 580-son XAS.

“Boshqa auditorlar ish natijalaridan foydalanish” - 600-son XAS.

“Ichki audit xizmati ishini ko‘rib chiqish” - 610-son XAS.

“Ekspert xizmatidan foydalanish” - 620-son XAS.

“Moliyaviy hisobot bo‘yicha auditorlik xulosasi” - 700-son XAS.

“Taqqoslanadigan ko‘rsatkichlar” - 710-son XAS.

“Tekshirilgan moliyaviy hisobotlardagi boshqa axborotlar” - 720-son XAS.

“Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo‘yicha auditorlik hisoboti” - 800-son XAS.

“Istiqbolli moliyaviy ma’lumotlarni tekshirish” - 810-son XAS.

“Moliyaviy hisobotning sharhi bo‘yicha kelishuv” - 910-son XAS.

“Moliyaviy hisobotga taalluqli amallarni bajarish bo‘yicha kelishuv” - 920-son XAS.

“Moliyaviy ma’lumotlarning kompilyatsiyasi bo‘yicha kelishuv” - 930-son XAS.

Auditni xalqaro talablarga muvofiq o‘zgartirish keyingi vaqtlarda O‘zbekiston uchun tobora dolzarb ishga aylanmoqda. Bozor munosabatlarini jadallashtirishda respublikamizning jahon bozoriga yanada chuqurroq kirib borishi iqtisodiy islohotlarni rivojlantirishni,

iqtisodiy munosabatlarni yanada kengroq amalga oshirish uchun auditorlik faoliyatini xalqaro standartlarga moslashtirishni taqozo qilmoqda.

2.4. Audit standartlarining turlari: umumiy standartlar, ishchi standartlar, hisobot standartlari, maxsus standartlar

Xalqaro Audit Standartlari – XAS (International Standards of Auditing – ISAs) Buxgalterlarning Xalqaro Federatsiyasi BXF (International Federation Accountants – IFAC) tarkibidagi Auditorlik Amaliyoti bo'yicha Xalqaro Komitet – AAXK (International Auditing Practice Committee - IAPC) tomonidan ishlab chiqiladi. IFAC 1977-yil 7-oktyabrda tashkil topgan. Ushbu Federatsiyaga dunyodagi 100 dan ortiq mamlakatlarning, shu jumladan, O'zbekistonning ham milliy buxgalterlik jamoat tashkilotlari a'zo bo'lib kirgan.

Xalqaro audit standartlariga muvofiq auditorlik faoliyatining asosiy tamoyillari quyidagilardan iborat: *halollik, haqqoniylik, mustaqillik, maxfiylik va puxta bilimga egalik (kompetentlilik)*.

Standartlashtiriladigan har bir obyekt bo'yicha 100 ta raqam (pozitsiya) berilgan. Standartlash obyektlari 11 ta bo'lgani uchun jami 1100 standart ishlab chiqilishi mumkin. Amaliyotda bunday miqdordagi standartlar uchun ehtiyoj bo'lmaganligi sababli ularning ko'pchiligidan foydalanilmaydi. Masalan, "Rejalashtirish" (300-399) deb nomlangan standartlash obyekti uchta standartdan iborat: 300-"Rejalashtirish", 310-"Biznesni bilish", 320-"Auditda muhimlik". Demak, rejalashtirish masalalari bo'yicha yana 7 ta standart qabul qilish mumkin. Bundan tashqari, har bir standartga 10 tagacha substandart ochish mumkin.

Xalqaro audit standartlari xalqaro miqyosda auditorlik faoliyatining sifati va mavqeini oshirishda muhim ahamiyat kasb etadi. Bu standartlar va me'yorlar bir qancha sohalar bo'yicha ishlab chiqiladi:

- a) audit bo'yicha xalqaro me'yorlar;
- b) boshqaruv hisobining xalqaro amaliy qoidalari;

v) jamoat sektori bo'yicha xalqaro me'yorlar.

IFAC hisob va auditga doir barcha faoliyatini o'zining qo'mitalari orqali tashkil etadi va amalga oshiradi. Hozirgi vaqtda bular jumlasiga: auditorlik amaliyoti bo'yicha qo'mita, o'qitish bo'yicha qo'mita, etika (axloq) bo'yicha qo'mita, moliyaviy hisob va boshqaruv hisobi bo'yicha qo'mita, rejalashtirish bo'yicha qo'mita, jamoat sektori bo'yicha qo'mita va boshqalar kiradi.

Butun dunyo auditorlari mazmunan o'xshash ishni bajarsalarda, har bir mamlakatda auditorlik faoliyatini tashkil etish o'zining milliy xususiyatlariga ega bo'lishi mumkin. Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari va me'yorlari esa u yoki bu mamlakatning milliy standartlari va me'yorlarini bekor qilmaydi.

Ko'plab mamlakatlar o'zlarining milliy standartlarini va boshqa me'yoriy hujjatlarini ishlab chiqmoqdalar. Ular IFACning asosiy talablarini ta'minlash zaruratiga yo'naltirilgan o'z auditorlik uslubiyatiga ega.

Auditorlik standartlari 4 xil bo'ladi:

1. Auditning umumiy standartlari;
2. Auditning ishchi standartlari;
3. Hisobot standartlari;
4. Maxsus standartlar.

Auditning umumiy standartlariga quyidagilar kiradi:

- Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi asosiy tamoyillar;

- Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat majburiyati.

Auditning ishchi standartlariga quyidagilar kiradi:

- Auditni rejalashtirish;
- Auditorlik dalillar;
- Auditni hujjatlashtirish;
- Tavakkalchilik va ichki nazoratni baholash;

- Buxgalteriya hisobotida o'zgarishlar bo'lganida auditorning xatti-harakati;

- Ekspert xizmatidan foydalanish;

- Auditorlik tanlash.

Hisobot standartlariga quyidagilar kiradi:

- Moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti;

- Buxgalteriya hisoboti to'g'risida auditorlik xulosasini tuzish tartibi;

- Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan va taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish.

Bu standartlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazish hamda auditorlik xulosasini tuzishning asosiy qoidalari ifodalanadi. Bular yordamida auditor auditorlik tekshiruvining hajmi va ko'lamini, shuningdek, muayyan uslubini tanlashi mumkin. Shu bilan birga, audit standartlari auditorlik tekshiruvi sifatini baholovchi mezon bo'lib xizmat qiladi.

Maxsus standartlarga quyidagi standartlar kiradi:

- Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo'yicha auditorlik hisobot;

- Istiqbolli moliyaviy ma'lumotlarni tekshirish;

- Moliyaviy hisobotning sharhi bo'yicha kelishuv;

- Moliyaviy hisobotga taalluqli amallarni bajarish bo'yicha kelishuv;

- Moliyaviy ma'lumotlarning kompilyatsiyasi bo'yicha kelishuv.

II bob bo'yicha qisqa xulosa

Mazkur bobni o'rganish natijasida talabalar auditning standartlari haqida tushuncha, xalqaro audit standartlarini ishlab chiqish va tatbiq etish jarayoni, audit standartlarining asosiy tarkibiy qismlari, audit standartlarining turlari: umumiy standartlar, ishchi standartlar, hisobot standartlari, maxsus standartlar masalalarini bilib oladilar.

Nazorat va muhokama uchun savollar

1. Audit standartlari deganda nimani tushunasiz?

2. Xalqaro audit standartlarini ishlab chiqish va tadbiq etish jarayoni deganda nimani tushunasiz?

3. Audit standartlarining asosiy tarkibiy qismlari nimalardan iborat?

4. Audit standartlarining turlari: umumiy standartlar, ishchi standartlar, hisobot standartlari, maxsus standartlar xususida nimalarni bilasiz?

5. Xalqaro audit standartlari qaysi tashkilot tomonidan ishlab chiqiladi?

6. Xalqaro audit standartlarining konseptual asosi deganda nimani tushunasiz?

7. Auditning umumiy standartlariga qaysi standartlar kiradi?

8. Auditning maxsus standartlarining qanday xususiyatlarini bilasiz?

Mavzu bo'yicha testlar

1. Audit standartlari - ?

A. O'zining professional faoliyati davomida hamma auditorlar rioya qilishi lozim bo'lgan yagona asos tamoyillardir.

B. O'zining professional faoliyati davomida hamma auditorlar rioya qilishi lozim bo'lgan asos usullardir.

S. O'zining professional faoliyati davomida hamma auditorlar rioya qilishi lozim bo'lgan yagona asos usullardir.

D. O'zining professional faoliyati davomida hamma auditorlar rioya qilishi lozim bo'lgan asos qoidalardir.

2. "Umumlashtirilgan audit standartlari" qachon ishlab chiqilgan?

A. 1948-yilda.

B. 1952-yilda.

S. 1960-yilda.

D. 1964-yilda.

3. “Umumlashtirilgan audit standartlari” qaysi tashkilot tomonidan ishlab chiqilgan?

- A. AICPA.
- B. IASC.
- S. IAPS.
- D. FASB.

4. “Axborot tizimi bo‘yicha umumiy qabul qilingan audit standartlari” qachon ishlab chiqilgan?

- A. 1987-yilda.
- B. 1984-yilda.
- S. 1980-yilda.
- D. 1989-yilda.

5. Hozirgi kunda xalqaro audit standartlari qaysi tashkilot tomonidan ishlab chiqiladi?

- A. Xalqaro auditorlik amaliyoti qo‘mitasi.
- B. Xalqaro buxgalterlar qo‘mitasi.
- S. Xalqaro auditorlar federatsiyasi.
- D. Xalqaro auditorlar Kengashi.

6. Audit standartlarining konseptual asosi o‘zida nimani aks etadi?

- A. Audit va kasbga doir xizmatlar o‘rtasidagi farqlarni belgilab beradi.
- B. Audit va taftish o‘rtasidagi farqlarni belgilab beradi.
- S. Taftish va kasbga doir xizmatlar o‘rtasidagi farqlarni belgilab beradi.
- D. Audit va soliq nazorati o‘rtasidagi farqlarni belgilab beradi.

7. “Auditni hujjatlashtirish” qaysi turkumdagi standartlarga kiradi?

- A. Ishchi standartlar.
- B. Umumiy standartlar.
- S. Hisobot standartlari.
- D. Maxsus standartlar.

8. “Auditni o‘tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat majburiyati” qaysi turkumdagi standartlarga kiradi?

- A. Umumiy standartlar.
- B. Ishchi standartlar.
- S. Hisobot standartlari.
- D. Maxsus standartlar.

9. “Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan va taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish” qaysi turkumdagi standartlarga kiradi?

- A. Hisobot standartlari.
- B. Ishchi standartlar.
- S. Umumiy standartlar.
- D. Maxsus standartlar.

10. “Moliyaviy ma’lumotlarning kompilyatsiyasi bo’yicha kelishuv” qaysi turkumdagi standartlarga kiradi?

- A. Maxsus standartlar.
- B. Ishchi standartlar.
- S. Hisobot standartlari.
- D. Umumiy standartlar.

III BOB. AUDITNI REJALASHTIRISH

3.1. Auditning asosiy tamoyillari.

3.2. Vijdonlilik, obyektivlilik, mustaqillik, konfedensiallik.

3.3. Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi.

3.4. Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat-majburiyati.

3.5. Auditni rejalashtirish.

3.1. Auditning asosiy tamoyillari

1. Axloq kodeksining talablari quyidagilardir:

2. Umumiy ma'naviy me'yor va tamoyillarga amal qilish.

Auditorlar o'zining hayoti, ishlashi davomida umuminsoniy qoida va me'yorlarga rioya qilishga majbur.

3. Jamiyat qiziqishlarini inobatga olish. Tashqi auditor faqat buyurtmachining emas, balki buxgalteriya hisobotidan foydalanuvchilarning barchasining qiziqishlarini inobatga olishi kerak. Mijozning soliq, sud, boshqa yuridik va jismoniy shaxslar bilan munosabatini himoya qila turib, auditor himoya qiladigan jihatlar qonuniy va adolatli bo'lishini anglashi zarur. Agarda mijozning qiziqishlari noqonuniy bo'lsa, u himoya qilishdan bosh tortishi zarur.

4. Auditorning obyektivligi. Talab qilingan ma'lumotlarning aniq hajmigina auditorning qaror qabul qilish, tavsiyalar berish va xulosa yozishda obyektiv asosi bo'lishi mumkin. Auditorlar noto'g'ri axborotni fakt sifatida oshkor qilmasligi lozim. Har qanday professional xizmat ko'rsatish davrida auditorlar vaziyatlarga va aniq faktlarni obyektiv darajada ochib berishlari zarur.

5. Auditorning e'tiborlilik (ziyrakligi). Professional xizmat ko'rsatish davrida auditor maksimal darajada diqqatni tekshirilayotgan obyektga jalb qilishi lozim. Auditorlar o'z ishiga ziyraklik va jiddiylik bilan yondashishi, auditorlik standartlariga rioya qilishi, ishni to'g'ri

rejalashtirishi va nazorat qilishi hamda qo‘l ostidagi mutaxassislarni muntazam tekshirib borishi zarur.

6.Auditorning mustaqilligi. Auditorlik xizmati ko‘rsatish natijasida tuzilgan xulosa yoki boshqa hujjatda o‘zining mijoz oldidagi mustaqilligini bayon etishi lozim. Hisobot tuzish bo‘yicha topshiriq qabul qilganda, auditorlar mustaqil bo‘lishlari va tartiblilik, xolislik va mustaqillik tamoyillariga zid deb e‘tirof etilishi mumkin bo‘lgan har qanday manfaatdorlikdan erkin bo‘lishi shart.

Quyidagi holatlar auditorlarning mustaqilligiga rahna solishi mumkin:

- mijoz tashkilotning ishi sudda bo‘lsa;
- mijoz tashkilotning ishlarida auditor moliyaviy jihatdan qatnashsa;
- auditor mijoz oldida moliyaviy va mulkiy bog‘liqligi bo‘lsa;
- mijoz tashkilotda qarindoshlari ishlashi munosabati bo‘yicha bilvosita moliyaviy jihatdan qatnashsa;
- mijoz tashkilot direktori va boshqa boshqaruv xodimlari bilan qarindosh yoki shaxsiy do‘stona munosabatda bo‘lsa;
- mijoz tashkilot boshqaruvida auditorning ishtiroki bo‘lsa.

Yuqorida ko‘rsatilgan holatlarda mustaqillik tamoyili buzilgan bo‘ladi.

7.Auditorning kasbiy mahorati. Auditor mijozga kerak bo‘lgan auditorlik xizmatining yetarli professional darajasini ta‘minlashi lozim. Auditor ma’suliyatni o‘z zimmasiga olishda ma’lum sohada o‘zining mahorati borligiga ishonishi lozim. Auditor o‘zining kasbiy mahoratiga to‘g‘ri kelmaydigan professional xizmatdan voz kechishi mumkin. Auditorlik tashkiloti muayyan vazifalarni hal qilishda mutaxassislarni jalb qilishi mumkin. Auditorning professional malakasi qonunchilikda belgilab qo‘yilgan. Auditor buxgalteriya hisobi, soliqqa tortish, fuqarolik huquqi, auditni tashkil qilish, xalqaro va milliy standartlar bo‘yicha bilimini oshirib borishi lozim.

Kasbiy mahorat ikkita bosqichga bo‘linishi mumkin:

A) kasbiy layoqatlilik darajasiga erishish. Kasbiy layoqatlilikni o'zlashtirish dastlab umumiy ta'limning yuqori darajada bo'lishini talab etadi, undan keyin maxsus ta'lim, tegishli o'quv fanlari bo'yicha bilimlarga tayyorlash va tekshirish hamda tegishli kasbiy fanlar bo'yicha imtihonlar o'tkazish, shuningdek, ish stajining mavjudligi;

B) kasbiy layoqatlilikni tegishli darajada saqlab turish. Kasbiy layoqatlilikni tegishli darajada saqlab turish bilimlarni muntazam yangilab borishni talab etadi. Auditor tekshiruv sifatining nazoratini ta'minlovchi dastur bo'yicha ishlashi lozim.

8.Mijoz axborotining maxfiyligi. Auditor mijozga xizmat ko'rsatish davrida u bilan aloqaning davom etayotganligi yoki to'xtatilganidan qat'i nazar, uning maxfiy axborotlarini sir saqlashi lozim.

Auditor professional xizmat ko'rsatib bo'lganidan so'ng mijozning maxfiy axborotini o'zining foydasi, 3-shaxsning foydasi yoki mijozga zarar yetkazish maqsadida oshkor etmasligi lozim.

Quyidagi holatlarda mijozning maxfiy axborotini oshkor qilish qonunga zid hisoblanmaydi:

- mijozning ruxsati bilan;
- sud organlari qarori yoki qonun chiqaruvchi organlar hujjatlariga binoan ko'rib chiqilsa;
- mijoz professional me'yorlariga qarama-qarshi ravishda auditorga nisbatan harakatda bo'lsa.

9.Soliq munosabatlari. Mijoz uchun eng ko'p qulaylik rejimini yaratish soliqqa tortish sohasida kasbiy xizmat ko'rsatuvchi auditorning vazifasi hisoblanadi. Taqdim etiladigan xizmatlar kasbiy bilimdonlik bilan amalga oshirilishi, hech qanday vaziyatda halollik va xolislik tamoyillarini buzmasligi kerak. Auditor soliqqa tortishning hamma sohalari bo'yicha qonunchilikka rioya etishi zarur: o'zining yoki boshqa shaxslarning manfaatidan kelib chiqib, daromadlarni oshirmasliklari lozim.

Professional xizmat ko'rsatish davrida auditor mijozning qiziqishlari bo'yicha ish olib boradi. Shunday holatda auditor mijozning

solliqlarni to'lash va soliq inspeksiya'sini aldash bo'yicha xatti-harakatlariga qonunchilik nuqtayi nazaridan javob berishi lozim.

Majburiy audit davomida auditor soliqqa tortish bo'yicha xatoliklarni aniqlasa, mijoz tashkilotning rahbariyatiga va ichki nazorat bo'limi (taftish komissiyasi) ga xatolarni to'g'rilash bo'yicha yozma ravishda ma'lumot berishi lozim. Auditor soliq bo'yicha har qanday ko'rsatmalarni faqat yozma ravishda berishi lozim.

10. Professional xizmat uchun haq to'lash. Professional xizmat uchun haq miqdori ko'rsatilgan xizmatning murakkabligi, auditorning malakasi, tajribasi, professional nufuzi va malakaviy darajasiga bog'liqdir. Xizmat haqi erishilgan aniq bir natija, yutuqqa bog'liq bo'lmasligi lozim. Auditor mamlakatda o'rnatilgan hisob-kitoblar me'yorida ortiq ravishda ko'rsatilgan xizmat uchun naqd pul ko'rinishida haq olishi mumkin emas. Auditor xizmat ko'rsatish uchun oladigan haqning tartibi va shartlari to'g'risida yozma ravishda oldindan mijozni xabardor qilib qo'yishi lozim.

11. Auditorlar o'rtasidagi munosabatlar. Auditorlar bir-birlariga nisbatan samimiy bo'lishi lozim. Hamkablari ustidan kasbiy mahorat bo'yicha tanqid qilishi mumkin emas.

Agar auditorlarning mijozi o'zaro almasha, 1-auditor 2-auditorga yozma ravishda uning axborotini berishi lozim. Agar bir auditor 2-auditorga mijoz haqida axborot bermasa, u holda 2-auditor ijobiy javob olishga haqqi bor. Auditorlar boshqa auditorni yordamga chaqirsa, ular o'rtasidagi munosabat ish yuzasidan bo'lishi lozim.

12. Xodimlarning auditorlik tashkilotlari bilan munosabati. Auditorlik tashkiloti xodimlari auditorlik tashkiloti obro'sini ko'tarish va rivojlantirish bo'yicha harakat qilishi, boshqa xodimlar va rahbarlar bilan samimiy munosabatni qo'llab-quvvatlashi lozim. Auditorlik tashkiloti professional faoliyat bo'yicha usullarni amalga joriy etish, o'zining xodimlari malakasi va bilimini oshirish bo'yicha doimo qayg'urishi lozim.

Auditorlar doimo o'zining ishini sidqidildan bajarishi kerak. Auditorlarning o'z auditorlik firmalarini tez-tez o'zgartirib turishi axloq me'yorlariga zid holat hisoblanadi. Auditor auditorlik tashkilotini tark etayotganida auditorlik tashkilotiga tegishli barcha holatlarni to'liq hajmda va vijdonan topshirishi lozim.

13. Nashr qilinadigan axborot va reklama. Auditorlar haqidagi ma'lumotni nashr qilish va auditorlik xizmatlarini reklama qilish ommaviy axborot vositalari, auditorlarning maxsus nashrlari va boshqalarda amalga oshirilishi mumkin. Auditorlik xizmatini reklama qilish to'g'ri, aniq va ishonchli bo'lishi lozim. Axloq kodeksiga zid bo'lgan quyidagi reklama va nashrlarga ruxsat berilmaydi:

- mijozlar to'g'risidagi maxfiy axborotni ochish mumkin bo'lgan ma'lumot;
- muayyan sohadagi biron-bir mutaxassisga asoslanmagan shikoyat.

14. Professional xizmatga aloqador bo'lmagan sohada auditorning harakati. Auditor auditorlik faoliyati davrida boshqa tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanmasligi lozim.

15. Xalqaro faoliyat. Axloqiy talablarni qo'llashda xalqaro amaliyotda bir qator vaziyatlar yuzaga kelishi mumkin. Auditor faqat bir davlatning kasbiy tashkiloti vakili hisoblanishi yoki o'zi xizmat ko'rsatayotgan davlatda kasbiy tashkilot vakili hisoblanishi holati har bir alohida vaziyatda ishni yuritish usuliga ta'sir etmasligi lozim.

Bir davlatda attestatsiyalangan auditor boshqa davlatda yashash yoki xizmat ko'rsatish maqsadida u yerda vaqtincha bo'lishi mumkin. Har qanday holda ham auditor audit standartlari va axloqiy talablarga muvofiq ravishda kasbiy xizmatlar ko'rsatishi lozim. Agar auditor "A" davlatda xizmatlar ko'rsatsa va ushbu davlatning axloqiy talablari "V" davlatda qabul qilingan talablardan farqlansa, quyidagi qoidalar qo'llaniladi:

- xizmat taqdim etilayotgan "A" davlatning axloqiy talablari "V" davlat auditorlarining axloq kodeksida ko'zda tutilganlaridan ko'ra

yengilroq bo'lsa, bu holda "V" davlat auditorlarining axloq kodeksi qo'llanilishi lozim;

– xizmatlar taqdim etilayotgan "A" davlatning axloqiy talablari "V" davlat auditorlarining axloq kodeksida ko'zda tutilganlaridan ko'ra qattiqroq bo'lsa, bu holda xizmatlar ko'rsatilayotgan "A" davlatdagi axloqiy talablar qo'llanilishi lozim.

– mamlakatning milliy (axloqiy) talablari mamlakat tashqarisida xizmatlarni bajarishda majburiy hisoblansa va yuqorida bayon etilganlardan ko'ra qattiqroq bo'lsa, bu holda milliy talablar qo'llanilishi lozim.

3.2. Vijdonlilik, obyektivlilik, mustaqillik, konfedensiallik

Auditorlar axloq kodeksida har bir auditor rioya qilishi zarur bo'lgan tamoyillar keltirilgan, ya'ni: halollik, mustaqillik, obyektivlik (xolislik), malakaviy kompetentlik, maxfiylik va boshqalar.

Halollik deganda nafaqat haqiqatgo'ylik, shuningdek, beg'arazlik va ishonchlilik ham tushuniladi. Xolislik tamoyiliga mos holda hamma auditorlar adolatli, halol harakat qilishi va nizoga yo'l qo'ymasliklari lozim.

O'z funksiyalarini bajarishda auditorlar hamisha xolis bo'lishlari lozim. Xolislik oldindan xulosa chiqarmaslikni, tarfakashlik va professional masalalarni ko'rib chiqishda, xulosa chiqarishda qandaydir ta'sir doirasiga tushib qolmaslikni bildiradi. Xolislikning etika talablariga amal qilishda:

- Oldindan xulosa chiqarishga g'arazgo'ylik yoki boshqa shaxslarning xolislikka zarar keltiruvchi ta'siridan, munosabatlardan qochish;

- Agar ular auditorning kasbiy muhokamasiga jiddiy va yo'l qo'yib bo'lmaydigan ta'sir o'tkazish mumkinligi haqida ongli ravishda faraz qilinsa, sovg'alar va boshqa mehmondo'stlik belgilarini qabul qilmasligi va o'zi ham taklif etmasligi zarur.

Xizmat ko'rsatishga rozilik bergan auditor ishni yuqori professional darajada bajara olishiga ishonishi lozim. Auditorlar auditorlik xizmatlarini yetarlicha e'tibor va g'ayrat bilan bajarishlari zarur. Ularning majburiyatlari doimiy ravishda o'z bilimlari va tajribalarini shunday darajada oshirishi kerakki, rahbariyat ham, mijozlar ham uning doimiy ravishda yangilanib boradigan qonunchilik sohasidagi ma'lumotlar audit metodikasi va amaliyotiga asoslangan professional xizmatlarining yuqori sifatlilikiga ishonsin.

Professional kompetentlik – auditorga professional xizmatlarni malakali va sifatli bajarish imkonini beruvchi bilimlar va ko'nikmalarning zarur hajmiga ega bo'lishdir. Auditorlar o'z bilim va tajribalarini bo'rttirib ko'rsatmasliklari kerak.

Maxfiylik – audit tamoyillaridan biri bo'lib, auditorlar (auditorlik tashkilotlari) auditorlik faoliyati davomida olgan yoki tuzgan hujjatlarining bus-butun (yaxshi) holda saqlashni ta'minlashga majburligi, kim bo'lishidan qat'i nazar, bu hujjatlarning yoki ularning nusxalarini uchinchi shaxslarga berish huquqiga ega emasligi (to'liq holda ham, qisman ham) yoki mulk egasi (rahbar)ning rozilgisiz ulardagi ma'lumotlar mazmunini og'zaki ravishda ham boshqalarga oshkor qilmaslikni o'z ichiga oladi.

Maxfiylik tamoyiliga hatto tekshirilgan iqtisodiy subyekt haqidagi ma'lumotlar oshkor yoki e'lon qilinishidan unga moddiy yoki boshqa zarar etmasa ham, majburiy tarzda amal qilinadi.

Maxfiylik axborotlarni sir saqlash majburiyatini yuklaydi va kasbiy xizmat ko'rsatish davomida axborotlarni olgan auditorlardan bu axborotlardan shaxsiy maqsadlarda yoki uchinchi tomon manfaatlari uchun foydalanmaslik talablarini qo'yadi.

Mustaqillik bu auditorning audit qilinayotgan tashkilot ishlarida yoki uchinchi shaxsga bog'liq holda o'z fikrlari shakllanishida manfaatdorlikning (moliyaviy, mulkiy, qarindoshlik yoki boshqa har qanday) bo'lmasligini o'zida ifoda etadi.

Jamiyat manfaatlari yo'lida hamma auditorlar va auditorlik

tashkilotlari audit qilinayotgan tashkilot va uchinchi shaxslardan mustaqil bo'lishi zarur.

Auditorlik tashkilotining obro'si. Auditorlar o'z faoliyatlarida auditorlik tashkiloti va uning xodimlari obro'sini oshiribgina qolmasdan, ushbu sohada muomalaning umumqabul qilingan etika me'yorlari ham hisoblanuvchi qator nuqtayi nazarlar va asosiy tamoyillarga ham rioya qilishlari lozim. Bunday tamoyillarga vijdonlilik va kasb muomalasi kiradi.

Vijdonlilik – auditorlarning zarur sinchkovlik, e'tiborlilik, tezkorlik va o'z qobiliyatidan tegishlicha foydalangan holda professional xizmat ko'rsatishini ko'zda tutadi. Bunda auditorning o'z ishiga qunt va mas'uliyatli munosabatda bo'lishi auditorlik faoliyatining benuqsonligi kafolati sifatida qabul qilinmasligi lozim.

Auditorning kasb etikasi muomalaning ana shu bir nechta qoidalari bilan tugamaydi. Kasb muomalasi tamomila auditor faoliyatining hamma sohasiga taalluqlidir. Etika va uning intizomiy ta'sir etishi ularning faoliyatini o'zini-o'zi boshqarish hisoblanadi. Auditorlar boshqa shaxslar manfaatlarini hamisha esda tutishlari zarur. Ularni hal qilish qanchalik murakkab bo'lmasin, texnik tafsilotlarni hisobga olib, muammo mohiyati haqida eslashi lozim.

Auditorlar uchun o'z kasbining boshqa odamlarga ta'sir etish ruhini anglab yetish va uni baholay olish muhimdir.

3.3. Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi

Auditning maqsadi ehtimol tutilayotgan foydalanuvchilarning moliyaviy hisobotlarga bo'lgan ishonchi darajasini oshirishdan iborat. Bu maqsadga moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlangani xususida auditor fikri (xulosasi)ni bildirish yo'li bilan erishiladi. Umumiy maqsadli asosning aksariyati bilan bog'liq hollarda bunday fikr moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda haqqoniy

taqdim etilgani yoki etilmagani yoki ular taqdim etish asosiga muvofiq to'g'ri va haqqoniy tasavvur berishi yoki bermasligi xususida bildiriladi. AXS va tegishli axloqiy talablarga muvofiq o'tkaziladigan audit auditorga bunday fikrni ta'riflash imkonini beradi.

Audit qilinishi lozim bo'lgan moliyaviy hisobotlar – bu tadbirkorlik subyekting tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan boshqaruv yuklatilgan shaxslarning nazorati ostida tayyorlangan moliyaviy hisobotlaridir. AXS tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslarga majburiyatlar yuklamaydi va ularning majburiyatlarini tartibga soluvchi qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlarga nisbatan ustunlikka ega bo'lmaydi. Biroq audit AXSga muvofiq tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar auditni o'tkazish uchun birinchi darajali ahamiyat kasb etadigan muayyan majburiyatlarni e'tirof etishlari lozimligini nazarda tutadigan boshlang'ich shartga ko'ra o'tkaziladi. Moliyaviy hisobotlar audit tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslarni ularning majburiyatlaridan ozod etmaydi.

AXS, auditor fikr bildirishi uchun asos sifatida, auditor moliyaviy hisobotlar umuman olganda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli ekanligiga oqilona ishonch hosil qilishini talab etadi. Oqilona ishonch – bu ishonch bildirishning yuqori darajasi. Auditor auditorlik riski (ya'ni moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lgan holda auditor tegishli bo'lmagan fikr bildirishi riski)ni maqbul darajagacha pasaytirish uchun yetarlicha tegishli dalillar olganda oqilona ishonch hosil qilingan hisoblanadi. Biroq oqilona ishonch hosil qilish – bu ishonchning mutlaq darajasi emas, chunki auditga xos bo'lgan cheklashlar mavjud bo'lib, ular shunga olib keladiki, auditor o'z xulosalarini chiqarish va auditorlik fikri (xulosasi)ni bildirishda asos sifatida foydalanadigan auditorlik dalillarining aksariyat qismi o'z tabiatiga ko'ra muayyan xulosani tasdiqlash uchun keltirilgan vajlar hisoblanadi va xulosa xususiyatini kasb etmaydi.

Muhimlik konsepsiyasi auditor tomonidan ham auditni rejalashtirishda, ham uni bajarishda va aniqlangan buzib ko'rsatishlarning auditga va tuzatilmagan buzib ko'rsatishlarning (agar ular mavjud bo'lsa) moliyaviy hisobotlarga ta'sirini baholashda qo'llaniladi.²⁰ Umuman olganda, buzib ko'rsatishlar, shu jumladan tushirib qoldirishlar, agar o'z-o'zicha yoki boshqa buzib ko'rsatishlar bilan jamuljam holda, ular, oqilona taxminlarga ko'ra, foydalanuvchilarning moliyaviy hisobotlar asosida qabul qilingan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, muhim deb baholanadi. Muhimlik to'g'risida mulohazalar yuzaga kelgan vaziyatlar nuqtayi nazaridan va moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilarning moliyaviy axborotga bo'lgan ehtiyojlari, shuningdek buzib ko'rsatishlarning hajmi va xususiyati haqida auditorning tasavvuri asosida yoki ham u, ham bu haqdagi tasavvur asosida chiqariladi. Auditorlik fikri (xulosasi) umuman olganda moliyaviy hisobotlarga tegishli bo'ladi va shu sababli auditor moliyaviy hisobotlar uchun umuman olganda muhim hisoblanmaydigan buzib ko'rsatishlarni topish uchun javob bermaydi.

AXS auditorni oqilona ishonch hosil qilishda qo'llab-quvvatlash uchun taqdim etiladigan maqsadlar, talablar, standartni qo'llashga doir qo'llanma va sharhlovchi materialni o'z ichiga oladi. AXS auditor auditni rejalashtirish va bajarish jarayonida professional mulohaza chiqarishini va professional skeptitsizm prinsipiga rioya etishini, shu jumladan:

- Tadbirkorlik subyektini va uning muhitini, shu jumladan tadbirkorlik subyektining ichki nazorat tizimini bilish asosida firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlashi va baholashini.

²⁰ AXS 320 "Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik" va AXS 450 "Audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash"

- Baholangan risklarga javoban tegishli harakatlarni ishlab chiqish va amalga oshirish orqali muhim buzib ko'rsatishlar mavjudligi yoki mavjud emasligi haqida yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olishini.

- Olingan auditorlik dalillaridan kelib chiqib chiqarilgan xulosalar asosida moliyaviy hisobotlar xususida fikrni ta'riflashini talab qiladi.

Auditor tomonidan bildirilgan fikr shakli moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga va har qanday tegishli qonun yoki me'yoriy hujjatga bog'liq bo'ladi.

Auditorda audit jarayonida aniqlangan masalalar to'g'risida foydalanuvchilar, tadbirkorlik subyekting rahbariyati, boshqaruv yuklatilgan shaxslar yoki uchinchi tomonlarga axborot berish va hisobotlar taqdim etish bo'yicha boshqa majburiyatlar bo'lishi ham mumkin. Bunday majburiyatlar AXSda yoki tegishli qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlarda belgilanishi mumkin.²¹

Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishda auditorning umumiy maqsadlari quyidagilardan iborat bo'ladi:

(a) Moliyaviy hisobotlar umuman olganda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli ekanligiga oqilona ishonch hosil qilish; bu auditorga moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlangani to'g'risida fikr bildirish imkonini beradi; va

(b) Moliyaviy hisobotlar xususida AXS talablariga muvofiq auditor xulosalariga mos ravishda hisobot (xulosa) taqdim etish.

Agar oqilona ishonch hosil qilishning imkoni bo'lmasa, auditorlik hisobotida qo'shimcha izohlar bilan fikr bildirish esa yuzaga kelgan vaziyatda moliyaviy hisobotlarning ehtimol tutilgan foydalanuvchilariga axborot berish uchun yetarli bo'lmasa, AXS auditor fikr bildirishdan bosh tortishini yoki kelishuv bo'yicha ishlashdan bosh

²¹ AXS 260 "Boshqaruv yuklatilgan Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi" va AXS 240 "Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishda auditorning firibgarlikka nisbatan majburiyatlari" bandi.

tortishini (iste'fo berishini)²² talab qiladi (agar tegishli qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bunday bosh tortish mumkin bo'lsa).

3.4. Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat-majburiyati

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishi lozim bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt yoki tashabbuskorlik bilan audit o'tkazadigan xo'jalik yurituvchi subyektlar auditorlik firmalariga uning xizmatidan foydalanish maqsadida xat shaklida o'z xohishini bildiradi. Bunday paytda auditorlik firmasini tanlashdek ma'suliyatli ish xo'jalik yurituvchi subyekt oldida turadi. Xo'jalik yurituvchi subyektlar auditorlik firmasini tanlashda iqtisodiy gazeta va jurnallardagi reklama, e'lonlardan audit xizmatini ko'rsatish bo'yicha ma'lumotlarni yig'adi.

Mijoz biror-bir auditorlik firmasini tanlaganidan so'ng, o'sha mijoz auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorlik firmasiga xat-taklifnoma jo'natadi. Xatda korxonaning to'liq nomi va uning asosiy tavsiflari ko'rsatilishi kerak:

- davlat ro'yxatidan o'tkazish sanasi va nomeri;
- ta'sischilar tarkibi;
- yuridik manzili;
- ustav kapitali miqdori;
- faoliyat turi va boshqalar.

Rasmiy taklif oferta deb ataladi. Oferta biror-bir yoki bir nechta shaxslarga jo'natiladigan taklif bo'lib, unga ko'ra ushbu taklif qabul qilinadigan holda jo'natiladi. Oferta shartnoma ko'rinishiga ega bo'ladi va unda shartnoma shartlari keltirib o'tiladi. Auditorlik firmasi ofertani qabul qilib olgach, unga javob beradi. Ushbu javob xalqaro auditorlar amaliyotida "Auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati" deb nomlanadi.

²² AXSda faqat "kelishuv ustida ishlashdan bosh tortish" atamasi ishlatiladi.

Xat-majburiyat auditorning shartlariga rozilik berilganini tasdiqlovchi hujjat bo'lib, unga binoan auditorning uning oldiga qo'yilgan vazifalarini tushunganligini bildiradi.

Auditorlik firmasi yuzaga kelishi mumkin bo'lgan ba'zi-bir holatlarni oldindan ko'ra bilishi va ularni tekshirish boshlanishidan oldin, hatto shartnoma imzolanishidan avval mijozga tushuntirishi lozim. Auditorlik firmasining mijozga yuborgan xat-majburiyati auditorlik tekshiruvining yakuniy bosqichida – mijozning moliyaviy hisobotlari to'g'riligi borasida yakuniy fikr aytishda ba'zi-bir kelishmovchiliklarni hal qilishda yordam beradi.

Xat-majburiyatning mundarijasi quyidagilardan iborat bo'ladi:

- audit obyektlarini yozish (buxgalteriya hisobi, ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisobot);

- audit chegaralarini belgilash, ya'ni amaldagi qonuniy hujjatlar bo'yicha ish ko'rishi, auditorlik firmasining qoidalariga bo'ysunish;

- Auditorlik xulosasi turlarini sanash, auditorlik xulosasi tarkibiy qismlarini bayon qilish;

- hisobda mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan xatolarni hisobga olgan holda tavakkalchilik darajasini belgilash;

- auditga ma'no kasb etadigan hisob hujjatlari va axborotlar bilan ta'minlash;

- iqtisodiy subyekt xodimlari tomonidan yordam berishni ta'minlash;

- tijorat sirini saqlash bo'yicha auditorning majburiyati.

Quyidagilar xat-majburiyatda albatta ko'rilishi kerak:

- xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi, ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisoboti holatini tekshirishning maqsadi;

- iqtisodiy subyektning tekshiruvga taqdim etilgan hujjatlarining ishonchliligini ta'minlashdagi majburiyati;

- tekshiruv davomida auditorning foydalaniladigan qonuniy va normativ hujjatlari;

- qilingan ish natijasi bo'yicha auditorlik hisobotining shakli.

Odatda xat-majburiyat mijozga birlamchi auditdan oldin jo‘natiladi. Qayta audit o‘tkazilganda quyidagi hollardagina xat-majburiyat mijozga jo‘natiladi:

- mijoz audit obyektlarini, audit ko‘lamini, auditorlik faoliyatining chegarasini, taqdim qilingan hujjat bo‘yicha o‘zining javobgarlik darajasini noto‘g‘ri tushunganida;

- audit o‘tkazish muddati, haq to‘lash hajmi va boshqa shartlar o‘zgarganida;

- mijoz korxona rahbariyatida yoki hisobot tuzishda ma’sul bo‘lgan xodimlar tarkibida o‘zgarish bo‘lganida;

- tekshirilayotgan iqtisodiy subyekt faoliyatining turi va ko‘lami sezilarli darajada o‘zgarganda.

3.5. Auditni rejalashtirish

Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishga oid olimlar fikrlarini tahlil etib chiqamiz. “Rejalashtirish bu qo‘yilgan maqsadga erishish bo‘yicha chora-tadbirlar to‘g‘risidagi qaror” deb ta’riflaydi rus olimlari²³. S.M.Bichkova va A.V.Gazaryanning fikriga ko‘ra, “Auditda rejalashtirish bu uzluksiz jarayon va u auditorlik tekshiruvi va yangi ma’lumotlar asosida davom etadi”²⁴. T.G.Sheshukova va M.A.Gorodilov esa: “Auditorlik tekshiruvda rejalashtirish eng muhim bosqichlardan biri” deb ta’kidlaydilar²⁵.

P.I.Kamishanovning ta’kidlashicha, “Auditni rejalashtirish va unga tayyorgarlik ko‘rishda auditor tekshirilayotgan ishning muhim yo‘nalishlari va o‘ziga xos xususiyatlarini aniqlashi shart. Shuningdek, auditor tashkilotning boshqaruv shakli va usullari, hisobi, ichki xo‘jalik tavakkalchiligi to‘g‘risida ma’lumot olishi, tekshiruv va tadqiqot obyektlarini belgilashi, boshqaruv va nazorat tizimidagi asosiy

²³ Vladimirova L.P. Prognozirovaniye i planirovaniye v usloviyax rinka. M.: “Dashkov i K”., 2009, str. 11.

²⁴ Bichkova S.M., Gazaryan A.V. Planirovaniye v audite. M.: «Finansi i Statistika», 2008, str. 4.

²⁵ Sheshukova T.G., Gorodilov M.A. Audit: teoriya i praktika primeneniya mejdunarodnix standartov. Izdaniye 3-e, dopolnennoye. M.: Finansi i Statistika, 2010, str. 70.

yo‘nalishlarni baholash, ichki nazorat tizimini ko‘rib chiqish va ichki auditorlarga ishonchlilik darajasini belgilashi zarur”²⁶.

“Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi O‘zbekiston Respublikasi Qonunining 9-moddasiga ko‘ra “Auditorlik tekshiruvi bu auditorlik tashkilotlari tomonidan xo‘jalik subyekting moliyaviy hisoboti va u bilan bog‘liq moliyaviy ma‘lumotlarning haqiqiy ekanligi va ushbu moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy ma‘lumotlar qonunchilikka asoslanganligini tekshirishdir”²⁷. Bu tekshirish majburiy va tashabbus tarzida bo‘lishi mumkin.

Auditni rejalashtirish audit kelishuvi uchun audit umumiy strategiyasini belgilash va audit rejasini ishlab chiqishni nazarda tutadi. Adekvat rejalashtirish audit maqsadlariga bir nechta yo‘nalishlarda erishishga ko‘maklashadi, shu jumladan:

- Auditning muhim sohalariga lozim darajada e‘tibor qaratilganini kafolatlashga yordam beradi.
- Auditorga potensial muammolarni aniqlash va ularni o‘z vaqtida yechishga yordam beradi.
- Auditorga audit kelishuvi samarali bajarilishini ta‘minlash uchun uni lozim tarzda tashkil etish va uning bajarilishini boshqarishga yordam beradi.
- Kutilayotgan risklarga javoban tegishli choralar ko‘rish uchun zaruriy qobiliyat va bilimga ega bo‘lgan kelishuv jamoasi ishtirokchilarini tanlashda, shuningdek kelishuv jamoasi ishtirokchilari o‘rtasida ishlarni taqsimlashda yordam beradi.
- Kelishuv jamoasi ishtirokchilari ishini yo‘lga solish va nazorat qilishni, shuningdek ularning ishini tekshirishni yengillashtiradi.
- Zarur holda komponentlarning auditorlari va ekspertlar tomonidan bajarilayotgan ishni muvofiqlashtirishga yordam beradi.

Auditorning maqsadi auditni shunday rejalashtirishdan iboratki, u samarali bajarilsin.

²⁶ Kamishanov P.I. Prakticheskoye posobiye po auditu. – M.: “INFRA – M”, 2010. -382 s.

²⁷ “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi O‘zbekiston Respublikasi Qonuni (yangi tahriri). Toshkent shahri, 2000 yil 26 may.

Kelishuv partnyori va kelishuv jamoasining boshqa asosiy ishtirokchilari auditni rejalashtirishda, shu jumladan kelishuv jamoasi ishtirokchilari bilan muhokamani va unda ishtirok etishni rejalashtirishda qatnashishlari lozim.

Auditor joriy audit kelishuvining dastlabki bosqichida quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

(a) AXS 220 ga muvofiq mijoz bilan munosabatlarni va muayyan audit kelishuvini davom ettirish uchun talab etiladigan tartib-taomillarni bajarish;²⁸

(b) AXS 220 talab etgandek, axloqiy talablarga muvofiqlikni, shu jumladan mustaqillikni baholash;²⁹ va

(c) AXS 210 talab etgandek, kelishuv shartlarini tushunish faktini aniqlash.³⁰

(d) Auditor audit ko‘lami, uni bajarish muddatlari va yo‘nalishini belgilaydigan hamda audit rejasini ishlab chiqishda mo‘ljal bo‘lib xizmat qiladigan audit umumiy strategiyasini belgilashi lozim.

Audit umumiy strategiyasini belgilashda auditor quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

(a) Kelishuvning kelishuv ko‘lamini belgilaydigan xususiyatlarini aniqlash;

(b) Auditni o‘tkazish muddatlarini va zaruriy axborot almashinuvlar xususiyatini rejalashtirish uchun kelishuv bo‘yicha taqdim etiladigan hisobotlarning maqsadlarini aniqlash;

(c) Auditorning professional mulohazasiga ko‘ra, kelishuv jamoasining kuch-g‘ayratini yo‘naltirish uchun ahamiyatli hisoblanadigan omillarni ko‘rib chiqish;

(d) Kelishuv bo‘yicha bajarilgan boshlang‘ich ish natijalarini ko‘rib chiqish va, zarur holda, kelishuv partnyori tadbirkorlik subyekti uchun boshqa kelishuvlarni bajarish jarayonida olgan bilimlar audit

²⁸ AXS 220 “Moliyaviy hisobotlar auditi sifatini nazorat qilish”, 12–13-bandlar

²⁹ AXS 220, 9–11-bandlar

³⁰ AXS 210 “Audit kelishuvlari shartlarini kelishish”, 9–13-bandlar

uchun o‘rinli hisoblanishi yoki hisoblanmasligi to‘g‘risidagi masalani ko‘rib chiqish; va

(d) Kelishuvni bajarish uchun zarur bo‘lgan resurslar xususiyati, hajmi va ulardan foydalanish muddatlarini aniqlash.

Auditor quyidagilar tavsifini o‘z ichiga oluvchi audit rejasini ishlab chiqishi lozim:

(a) AXS 315 da belgilangandek, rejalashtirilgan riskni baholash tartib-taomillarining xususiyati, bajarish muddatlari va ko‘lami.³¹

(b) AXS 330 da belgilangandek, taqdimnomalar darajasida rejalashtirilgan keyingi auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, bajarish muddatlari va ko‘lami.³²

(v) Kelishuv AXS talablari bilan mos kelishi uchun bajarilishi lozim bo‘lgan boshqa rejalashtirilgan auditorlik tartib-taomillari.

Auditor auditni o‘tkazish jarayonida zaruratga qarab audit umumiy strategiyasi va audit rejasini yangilashi va o‘zgartirishi lozim.

Auditor kelishuv jamoasi ishi, kelishuv jamoasi a‘zolari ustidan nazorat qilish, shuningdek ular bajargan ishni tekshirish xususiyati, muddatlari va yo‘lga solish darajasini rejalashtirishi lozim.

Auditor auditorlik hujjatlari qatoriga quyidagilarni kiritishi lozim:³³

(a) Audit umumiy strategiyasini;

(b) Audit rejasini; va

(b) Audit kelishuvini bajarish jarayonida audit umumiy strategiyasi yoki audit rejasiga kiritilgan har qanday ahamiyatli o‘zgartirishlarni, shuningdek bunday o‘zgartirishlarni kiritish sabablarini.

Auditor dastlabki audit kelishuvini bajarishga kirishishdan oldin quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

³¹ AXS 315 “Muhim buzib ko‘rsatishlar risklarini tadbirkorlik sub’ekt va uning muhitini bilish asosida aniqlash va baholash”

³² AXS 330 “Baholangan risklarga javoban auditorning harakatlari”

³³ AXS 230 “Auditorlik hujjatlari”, 8–11-bandlar va A6 bandi

(a) AXS 220 ga muvofiq mijozni va muayyan audit kelishuvini qabul qilishga nisbatan talab etiladigan tartib-taomillarni bajarish;³⁴ va

(b) Agar auditorlarni almashtirish yuz bergan bo'lsa, mazkur vaziyatlarda o'rinli bo'lgan axloqiy talablarga muvofiq oldingi auditor bilan bog'lanish.

Iqtisodiyotning real sektorini rivojlantirish, ishlab chiqarishning texnik va texnologiya jihatdan modernizatsiyalashga keng e'tibor berilmoqda.

Auditni rejalashtirish jarayonida auditor jiddiylik va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim.

“Jiddiylik (muhimlik) – ahamiyatsiz hisoblangan, ya'ni foydalanuvchilarni xato fikrda bo'lishiga yo'l qo'ymaydigan, moliyaviy schotlarda qayd etilishi mumkin bo'lgan noto'g'ri summaning eng ko'p miqdoridir”³⁵.

Muhimlik darajasini belgilash professional mulohaza chiqarishni nazarda tutadi. Moliyaviy hisobotlar uchun muhimlik darajasini belgilashda sanoq boshi sifatida tanlangan mo'ljalga nisbatan ko'pincha foiz hisobi qo'llaniladi. Tegishli mo'ljalni belgilashga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan omillar orasida quyidagilarni ko'rsatib o'tish mumkin:

- Moliyaviy hisobot elementlari (masalan, aktivlar, majburiyatlar, kapital, daromadlar, xarajatlar);

- Muayyan tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlaridan foydalanuvchining asosiy e'tibori qaratilgan moddalar bormi (masalan, faoliyatning moliyaviy natijalarini baholash maqsadida foydalanuvchilar foyda, daromad, yoki sof aktivlarga alohida e'tiborni qaratishlari mumkin);

³⁴ AXS 220, 12–13-bandlar

³⁵ Tulaxodjaeva M.M., Ilxomov Sh.I. Xodjaeva M.X. va boshqalar. Audit.Darslik.II-jild. T.: “IQTISODIYOT”. 2018 y.

- Agar tadbirkorlik subyektining faoliyat (hayot) sikli tugallanmagan bo'lsa, tadbirkorlik subyektining xususiyati, shuningdek u ishlayotgan soha va iqtisodiy muhit;

- Tadbirkorlik subyektining mulkining tarkibiy tuzilishi va uni moliyalashtirish usuli (masalan, tadbirkorlik subyektining o'z kapitali hisobidan emas, balki faqat qarzga olingan kapital hisobidan moliyalashtirilsa, foydalanuvchilar asosiy e'tiborni tadbirkorlik subyektining daromadiga emas, balki aktivlari va ularga bo'lgan da'volarga qaratishlari mumkin); va

- Mo'ljalning nisbatan o'zgaruvchanligi³⁶.

Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarining qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan "Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asosi"da "muhimlik"ka quyidagicha talqin berilgan:

"Agar ma'lumot aks ettirilmasligi yoki noto'g'ri aks ettirilishi foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilgan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, bunday ma'lumot muhim hisoblanadi. Muhimlik ma'lum vaziyatlarda modda yoki xato miqdoridan kelib chiqib ularni aks ettirmaslik yoki noto'g'ri aks ettirish yuzasidan fikr qabul qilinishiga bog'liq. Binobarin, muhimlik ma'lumot foydali bo'lishi uchun lozim bo'lgan boshlang'ich sifat tavsifi emas, balki ko'proq boshlang'ich yoki hisob boshlash nuqtasini ko'rsatadi".

Jiddiylik tushunchasi auditga oid manbalarda turlicha ta'riflangan. Masalan, prof. M.M. Tulaxodjayevaning ta'rifiga ko'ra "Hisobotdagi foydalanuvchilarni qarorlar qabul qilishda chalg'itishi mumkin bo'lgan, oqibatda befoyda moliyaviy sarf-xarajatlar, nobudgarchilikka va zararlarga olib keladigan xato va tushirib qoldirishlar jiddiy, muhim (moddiy) hisoblanadi"³⁷.

Umumiy auditorlik amaliyotida jiddiylik chegaralarini quyidagicha belgilash qabul qilingan:

$$0 < J < 1 \text{ yoki (foiz hisobida } 0 < J\% < 100)$$

³⁶AXS320"Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik"

³⁷ Tulaxodjaeva M.M. Korxona moliyaviy holati auditi. O'quv qo'llanma. T.: "Iqtisod va huquq dunyosi". 1996. 107 b.

Ushbu chegara oralig'idagi ehtimollik xo'jalik subyektlari hisobotlarining ishonchliligiga ta'sir ko'rsatadigan xatolar mavjudligini aniqlash, tegishli auditorlik qarorlarini qabul qilish uchun ushbu xatolarni baholash mumkinligi yoki mumkin emasligini ifodalaydi. Bu jiddiylikni sifat jihatdan tavsiflaydigan tarkibiy qismdir. Jiddiylikning miqdoriy jihatini tavsiflaydigan tarkibiy qismi esa uning ma'lum darajalari orqali ifodalanadi.

“Auditor tomonidan muhimlik darajasini belgilash professional mulohaza masalasi hisoblanadi va moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilarning moliyaviy axborotga bo'lgan ehtiyojlarini auditor qanday tushunishiga bog'liq bo'ladi. Ushbu kontekstda auditor foydalanuvchilar xususida quyidagilarni taxmin qilishi uchun asoslar mavjud:

(a) Ular biznes, iqtisodiy faoliyat va buxgalteriya hisobi sohasida bilimga ega, shuningdek moliyaviy hisobotda taqdim etilgan axborotni oqilona darajada qunt bilan o'rganishga tayyor;

(b) Ular moliyaviy hisobot muhimlik darajasidan kelib chiqib tayyorlangani, taqdim etilgani va audit qilinayotganini tushunadi;

(v) Ular hisoblab chiqilgan baholardan foydalanish, mulohaza yuritish va bo'lg'usi voqealarni ko'rib chiqishga asoslangan summalarining baholanishi noaniq ekanini tan oladi; va

(g) Moliyaviy hisobotda ifodalangan axborot asosida oqilona iqtisodiy qarorlar qabul qiladi.

Muhimlik konsepsiyasidan auditor ham auditni rejalashtirishda, ham uni bajarishda va aniqlangan buzib ko'rsatishlarning auditga va tuzatilmagan buzib ko'rsatishlarning (agar ular mavjud bo'lsa) moliyaviy hisobotga ta'sirini baholashda hamda o'z fikrini auditorlik hisoboti (xulosasi)da ta'riflashda foydalanadi”.³⁸

Muhimlik (moddiylik)ni baholash auditorning tajribasi va malakasiga bog'liqdir va korxona faoliyatining hajmi va xususiyatlaridan kelib chiqqan holda uning o'zi tomonidan har bir mijoz

³⁸ AXS320“Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik”4,5-bandlari.

uchun belgilanadi. Shuning uchun turli auditorlar va auditorlik tashkilotlari ushbu muammoga mutlaqo boshqacha yondashadilar.

Shunday qilib auditorlar hisob ko‘rsatkichlari mutloq aniq va buxgalteriya hisobi aniq emas deb faraz qiladilar. Eng muhim ko‘rsatkichlar sifatida quyidagilarni olish va ularga nisbatan qo‘llaniladigan foizlarni tavsiya sifatida belgilash mumkin (3.1-jadval).

1-jadval

“O‘zbekiston” Lokomotiv depoda 2021-yil bo‘yicha moliyaviy hisobotining asosiy ko‘rsatkichlari bo‘yicha jiddiylik darajasini hisoblash

Asosiy ko‘rsatkichlar	Asosiy ko‘rsatkich qiymati (m.s.)	%	Jiddiylik darajasining summasi, (m.s)
Mahsulot (ish, xizmat) larni sotishdan sof tushum (2-shakl, 010-satr)	276 876 426	5	13843821,3
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxi (2-shakl, 020-satr)	258 855 739	3	7765672,17
Jami davr xarajatlari (2-shakl, 040-satr)	40 195 005	3	1205850,15
Korxonaning xususiy kapitali (1-shakl, 480-satr)	156 201 288	10	15620128,8
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 400-satr yoki passividagi 780-satr)	256 820 819	5	12841040,95
Taqsimlanmagan foyda	10 426 306	2	208526,12

Moliyaviy hisobotning ayrim ko‘rsatkichlari yetarli darajada aniq bo‘lmasligi mumkin. Lekin, buning asosida hisobot umuman ishonchsiz yoki u haqiqiy holatni aniq aks etmaydi degan xulosa chiqarish mumkin emas. Noaniqliklar hisob-kitoblarda yo‘l qo‘yilgan xatolardan

(masalan, eskirish summalarini hisoblashda) yoki baholashdan (masalan, asosiy vositalarning eskirish muddatlari, ishonchsiz debitorlik qarzlar) kelib chiqishi mumkin. Ammo, auditor tomonidan bunday noaniqliklar topilganda, hisobotga tegishli tuzatishlar kiritilishi lozim. Lekin, mijoz tomonidan har doim darhol tuzatishlar kiritilmaydi, tuzatishlar umuman kiritilmaslik hollari ham uchrab turadi.

Ko'pchilik hollarda auditorlar buxgalteriya hisobotidagi noaniqliklarni o'tkazib yuboradilar, masalan:

- ular arziyas bo'lib moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilmasa va binobarin, muhim hisoblanmasa;
- arziyas xatolarni aniqlash va ularni to'g'rilash uchun sarflanadigan xarajatlar yuqori bo'lsa;
- bunga sarflangan vaqt buxgalteriya hisobotini chop etilishi muddatini uzaytirib yuborsa.

Muhimlik (moddiylik)ni baholashda ikki asosiy yondashish qo'llaniladi – induktiv va deduktiv.

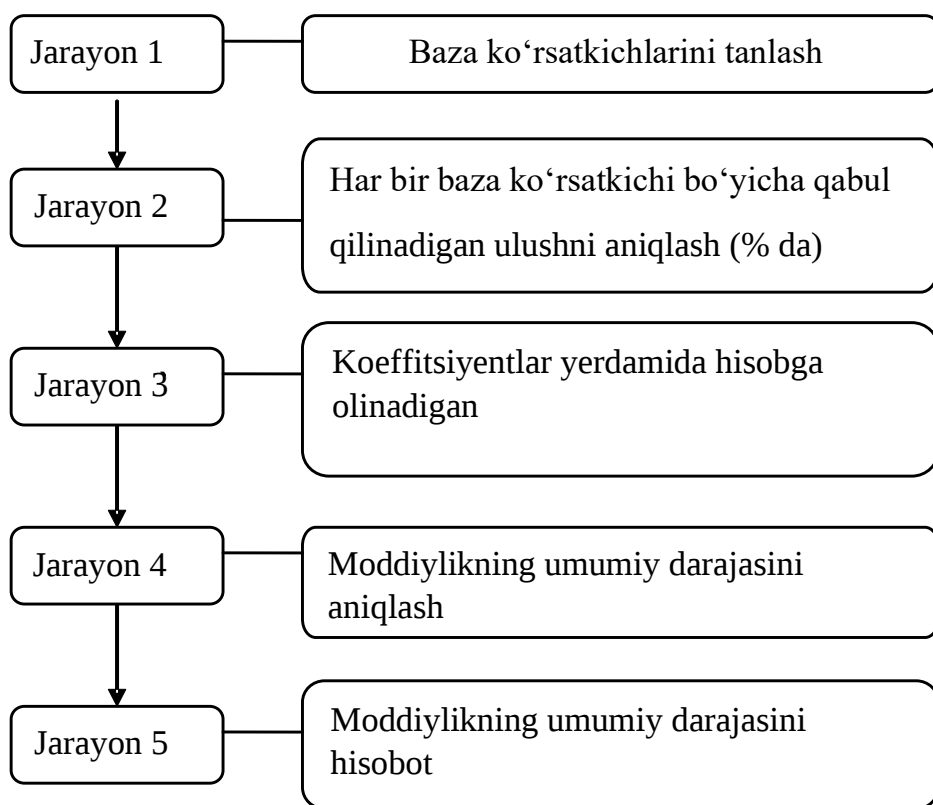
Induktiv yondashish – har bir modda uchun alohida baho berishni taxmin qiladi, undan keyin baholarni bir-biriga qo'shish yo'li bilan umumiy moddiylik aniqlanadi. Lekin, bunday yondashishni o'ta ehtiyotkorlik bilan qo'llash lozim, zero hisobotning qaysidir bir bandi bo'yicha xato muhim bo'lmasligi, lekin boshqa bir bandi bo'yicha – muhim (moddiy) bo'lishi mumkin.

Deduktiv yondashish – moliyaviy hisobotning umumiy moddiyligi aniqlanishini taxmin qiladi va undan keyin har bir schot bo'yicha ish hajmini aniqlash uchun, hisobotning alohida moddalari bo'yicha berilgan baho taqsimlanib chiqiladi. Deduktiv yondashishni qo'llash yo'li bilan alohida bandlar bo'yicha moddiylikni baholash summasi, moliyaviy natijalar hisoboti, balans yoki pul mablag'larining oqimlari uchun yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqoriroq bo'lishi holatini bartaraf etish imkonini beradi.

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim xatoliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan

darajasini belgilaydi. Lekin, muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati)ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishning misol tariqasida moliyaviy foydalanuvchini chalg'itishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siyosatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklovlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va buning oqibatida, subyekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yoritmaslikni keltirish mumkin.

Hozirgi kunda auditorlik amaliyotida auditorlik standartlaridan foydalangan holda moddiylik darajasini baholash muammosi dolzarb bo'lib qolmoqda. Bunda har bir auditorlik tashkiloti moddiylik darajasini aniqlashda o'z uslubini ishlab chiqishi, baholash mezonlarini belgilashi va kerakli o'zgartirishlar qilishi talab etiladi. Moddiylikni aniqlash bo'yicha auditorlik tashkilotlarida vujudga kelayotgan tushunmovchiliklar auditni rejalashtirishda qiyinchiliklarni tug'diryapti. Amaldagi 320-sonli AXS "Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik"da bu borada aniq ko'rsatmalar berilmaganligi ushbu muammoni keltirib chiqaryapti. Moddiylik darajasini hisoblash uchun asosiy ko'rsatkichlar sifatida quyidagilar taklif etilgan: balans daromadi; aylanmadan tashqari aktivlar; aylanma aktivlar; qisqa muddatli kreditorlik qarzlar; xususiy kapital; qisqa muddatli debitorlik qarzlar. Nazariy va empirik tahlil natijasida moddiylik darajasini hisoblashda qo'llanadigan har bir asosiy ko'rsatkich uchun yo'l qo'yiladigan intervallar (% larda) belgilangan.



2.2.- chizma. Moddiylik darajasini baholash algoritmi.

Mavjud usullarni tahlil qilish natijasida mazkur tadqiqot ishida moddiylik darajasini aniqlashning bosqichli usuli keltirilgan bo'lib, u korxonani tekshirish jarayonida, shuningdek uning yakuni bo'yicha auditorlik xulosasining turini aniqlashda, auditorning professional fikrining obyektivligini ta'minlash imkonini beradi.

Bu audit qilinayotgan tashkilotning tarmoqqa tegishlilik xususiyatlarini va yiriklashtirilgan iqtisodiy tahlili natijalarini, shuningdek hisobot foydalanuvchilarining nuqtayi nazaridan ko'rsatkichlarning moddiylik darajasini hisobga olish imkonini beradi.

“Auditorlik tavakkalchiligi – bu auditorlik tekshiruvining, mijozning ichki nazorat tizimining samarasizligi, auditorlar tomonidan mijoz xatolarini aniqlay olmasligi tavakkalchiligini baholashdir”³⁹.

³⁹ To'lxodjayeva M.M., Ilxomov Sh.I., Xodjaeva M.X. va boshqalar. Audit. Darslik, II-tom.T.:“IQTISODIYOT”. 2018 y

Auditorlik tavakkalchiligi tushunchasi 320-son AXSda quyidagicha ifodalangan, unga ko'ra, "Auditorlik riski – bu moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lganida auditor tomonidan noto'g'ri auditorlik xulosasi berilishi riski. Auditorlik riski muhim buzib ko'rsatish riski va topmaslik riskiga bevosita bog'liq bo'ladi.⁴⁰ Muhimlik va auditorlik riski butun audit jarayonida, shu jumladan:

(a) Muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlash va baholash;⁴¹
(b) Keyingi auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamini aniqlash⁴²; va

(v) Tuzatilmagan buzib ko'rsatishlarning (agar ular mavjud bo'lsa) moliyaviy hisobotga ta'sirini baholashda⁴³ va fikrni auditorlik hisoboti (xulosasi)da ta'riflashda⁴⁴ ko'rib chiqiladi".

Ma'lumki, har qanday malakali va puxta o'tkazilgan auditorlik tekshiruv ham auditorlik riskini to'liq bartaraf eta olmaydi. Shuning uchun auditorlik amaliyotida uning maqbul chegarasi 5% deb qabul qilingan. Ya'ni, auditorlik tashkiloti tomonidan berilgan yuzta auditorlik xulosasidan beshtasi munozarali masalalar bo'yicha noto'g'ri xulosalar bo'lishi mumkin. Bunday risk ya'ni, 5% miqdorida noto'g'ri xulosa berish ehtimoli auditorlik tashkiloti uchun jiddiy hisoblanmaydi va uning raqobatbardoshligini pasaytirmaydi. Aksincha, bu ko'rsatkich (5%) ni yanada pasaytirishga urinish behuda kuch va mablag' sarflashga olib keladi hamda raqobatbardoshlikka salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Miqdoriy usul auditorlik *tavakkalchiligining* ko'p sonli modellarini miqdoriy hisoblashni faraz qiladi. Bular ichidan eng oddiysi:

$$At = St \times Nt \times At^{45}$$

bunda:

⁴⁰ AXS 200, 13(v) band

⁴¹ AXS 315 "Muhim buzib ko'rsatishlar risklarini tadbirkorlik sub'yekti va uning muhitini bilish asosida aniqlash va baholash"

⁴² AXS 330, "Baholangan risklarga javoban auditorning harakatlari"

⁴³ AXS 450 "Audit jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash"

⁴⁴ AXS 700, "Moliyaviy hisobot bo'yicha fikr hosil qilish va hisobot (xulosa) taqdim etish"

⁴⁵ Kamishanov P.I. Prakticheskoye posobiye po auditu. – M.: "INFRA – M", 2010. -382 s.

At – auditorlik tekshiruvi o‘tkazilgandan keyin moliyaviy hisobotda aniqlanmay qolgan moddiy xatolarni mavjud bo‘lishligini qabul qilish taxmini to‘g‘risida auditorning fikrini aks etuvchi auditorlik tekshiruvi samarasizligi tavakkalchiligi (auditorlik tavakkalchiligi);

St – kompaniya xususiyatlari bilan bog‘liq bo‘lgan tavakkalchilik (sof tavakkalchilik), ya’ni: ichki nazorat tizimi samaradorligini ko‘rib chiqishdan oldin, hisobotda belgilangan miqdordan yuqori bo‘lgan xatolar mavjud bo‘lishligi taxmini;

Nt – mijozning ichki (ichki xo‘jalik) nazorat tizimi bilan bog‘liq bo‘lgan tavakkalchilik;

At – testlar o‘tkazish muolajalari samarasizligi bilan bog‘liq bo‘lgan tavakkalchilik (aniqlanmaslik tavakkalchiligi) – testlar o‘tkazish jarayonida, auditor uchun qabul qilinishi mumkin bo‘lgan miqdordan yuqori xatolarni aniqlanmay qolinishi taxmini.

Umumiy auditorlik amaliyotida auditorlik tavakkalchilgining maqbul to‘plamiga quyidagicha yondashuv ishlab chiqilgan va ular ingliz tilidagi bosh harflari bo‘yicha quyidagi formula ko‘rinishida ifodalangan:

$$\mathbf{DAR = IR \times CR \times DR^{46}}$$

DAR (Desired audit risk) – auditorlik tavakkalchilgining maqbul to‘plami;

IR (Internal risk) – ichki xo‘jalik tavakkalchiligi;

CR (Control risk) – nazorat tavakkalchiligi;

DR (Direction risk) – aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Umumiy strategiya va tekshiruv dasturini tuzib chiqishdan oldin auditor auditorlik tekshiruvidan o‘tkaziladigan xo‘jalik yurituvchi subyektning nafaqat ichki nazorat tizimini, balki buxgalteriya hisobining ishonchliligini va shuningdek noaniq fikr va unga mos ravishda yuzaga keladigan tekshiruv natijalari bo‘yicha tuziladigan

⁴⁶ To‘laxodjayeva M.M., Ilxomov Sh.I., Xodjaeva M.X. va boshqalar. Audit. Darslik, II tom. T.: “Iqtisodiyot”. 2018 y.

noto'g'ri xulosaning ishlab chiqilishi yuzasidan paydo bo'ladigan auditorlik riskini baholashi kerak.

Auditorlik riski uch komponentdan iborat:

- a) xo'jalik ichidagi risk;
- b) nazorat riski;
- v) aniqlanmaslik riski.

Auditor tekshiruv jarayonida bu risklarni o'rganib chiqishi, ularni baholashi va baholash natijalarini hujjatlashtirishi kerak. Risklarni baholash jarayonida auditor kamida quyidagi uch bochqichdan iborat gradatsiyadan foydalanishi kerak: yuqori, o'rta, past (bundan ko'proq gradatsiyalar miqdori foydalanilishi ham mumkin).

Xo'jalik ichidagi risk tekshirilayotgan iqtisodiy subyekt buxgalteriya hisobidagi hisoblarning, xo'jalik operatsiyalarining bir turkumdagi guruhlar balans moddalarining, va umuman, mavjud buzilishlarga uchraganlik darajasini ifodalaydi. Nazorat vositalari riski iqtisodiy subyektdagi buxgalteriya hisobi tizimi va ichki nazorat tizimining ishonchlilik darajasini ifodalaydi, ya'ni shundan iboratki, bu tizimlarning mavjud va tez-tez qo'llaniladigan vositalari alohida yoki birgalashib yuzaga keladigan xato va buzilishlarni o'z vaqtida topib tuzatmaydi yoki bunday buzilishlarga to'sqinlik qilmaydi⁴⁷.

Aniqlanmaslik riski tekshiruv davomida qo'llaniladigan auditorlik protseduralari real mavjud bo'lgan buzilishlarni aniqlay olmasligini ifodalaydi. Aniqlanmaslik riski – auditor ishining samaradorligi va sifati ko'rsatkichi – konkret auditorlik tekshiruvi o'tkazilishining tartibidan, auditorlar klassifikatsiyasi va ularning ushbu iqtisodiy subyekt faoliyati bilan oldin tanish bo'lganligi bilan bog'liq bo'ladi.

Shu bilan birga, qo'llaniladigan protseduralar, shu jumladan yuridik, ekspert va h.k.ning ehtimolligini o'zida aks etadigan mavjudlikni aniqlaydi, iqtisodiy subyektning hisob-kitobidagi xatolarning mavjudligini aniqlash va foydalanuvchilar tomonidan

⁴⁷ Gavrilova N.V. Otsenka sistemi vnutrennego kontrolya ekonomicheskogo sub'ekta. M.: «YuNITI». 2010 g.

ularning tegishli qarorlar qabul qilishga ta'sirini baholash imkonini beradi. Muhimlikning sifatli tarkibiy qismi bo'lib iqtisodiy subyektning to'g'riligiga ta'sir qiluvchi xatolarni aniqlash, tegishli auditorlik qarorini qabul qilish uchun bu xatoni baholash hisoblanadi.

Muhimlikning sifatli tarkibiy qismi bo'lib muhimlik darajasini aniqlash hisoblanadi – bu buxgalteriya hisob-kitoblarini qamrab oluvchi ma'lumotlarda vujudga kelishi mumkin bo'lgan va foydalanuvchini bu ma'lumotga ko'ra yanglish yo'ldan olib bormaydigan xato va kamchiliklarning ruxsat etilgan miqdoridir. Boshqacha qilib aytganda, bu buxgalteriya moliyaviy hisob-kitoblaridagi ruxsat etilgan xatolarning eng yuqori miqdoridir va ularning ko'payib borishi foydalanuvchilarga to'g'ri qarorlar qabul qilishga to'sqinlik qiladi.

Muhimlik darajasi qancha yuqori bo'lsa, auditorlik riski darajasi shuncha past bo'ladi. Auditorlik riski va muhimlik o'rtasidagi teskari bog'liqlik auditor tomonidan tekshiruv protsedurasi hajmining xarakterini, audit o'tkazish muddatini aniqlashda hisobga olinadi.

Ushbu tavsifni aniqlashda ikki omil hisobga olinadi: xatolikning mutlaq va nisbiy kattaligi.

Auditorlik yondashuvining tanlanishi bir necha asosiy vaziyatlarning ko'rib chiqilishini ko'zda tutadi: birinchidan, tekshiruvni qanday olib borish – moslashtiribmi yoki mavjud dalillar bo'yicha, ikkinchidan, mavjud dalillar bo'yicha tekshirganda uning o'tkazilish usulini, ya'ni bir boshdanmi yoki tanlab-tanlabmi, va yo'lini, ya'ni qo'l mehnatiga asoslanibmi yoki kompyuter yordamida, shuni aniqlash kerak.

Tanlangan auditorlik tekshiruviga yondashuvga bog'liq tarzda tegishli testlar o'tkaziladi.

Ushbu auditorlik usullari o'rtasidagi farq quyidagilardan iborat:

- 1) mos kelish-kelmasligini testdan o'tkazganda auditor buxgalteriya hisob-kitoblaridagi mavjud xato va buzilishlarning yo'qligiga ishonch hosil qilishi uchun moliyaviy va xo'jalik

operatsiyalarining O'zbekiston Respublikasidagi amaldagi me'yoriy hujjatlarga mos kelishini aniqlashi kerak;

2) muhimlik testi yordamida xatolarni aniqlash maqsadida har bir operatsiyaning tarkibi ko'rib chiqiladi⁴⁸.

Auditning umumiy rejasini tuzishga tayyorgarlik ko'rishdan oldin, shuningdek auditorlik tekshiruviga ketadigan vaqt sarfini kamaytirish, tashkilotning rahbar xodimini tekshiruv jarayoniga jalb qilish va uni jarayon ishtirokchisiga aylantirish, shuningdek audit o'tkazilayotgan korxona rahbarini auditorlar ishiga psixologik jihatdan tayyorlash imkonini beruvchi so'rovnomalardan ham foydalaniladi.

III bob bo'yicha qisqa xulosa

Mazkur bobni o'rganish natijasida talabalar auditning asosiy tamoyillari, vijdonlilik, obyektivlilik, mustaqillik, konfidensiallik, moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi, auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat-majburiyati, auditni rejalashtirishni bilib oladilar.

Nazorat va muhokama uchun savollar

1. Auditning asosiy tamoyillarini aytib bering?
2. Vijdonlilik, obyektivlilik, mustaqillik, konfidensiallik deganda nimani tushunasiz?
3. Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi nimadan iborat?
4. Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat-majburiyati deganda nimani tushunasiz?
5. Aldash va xato tushunchalari auditda qanday ahamiyatga ega?
6. Audit ishi sifatini nazorat qilish deganda nimani tushunasiz?
7. Audit ishi sifatini baholashning qanday mezonlari mavjud?
8. Moliyaviy hisobot auditida qaysi me'yoriy hujjatlarga asoslandi?

⁴⁸ Sheremet A.D., Suys V.P. Audit. Uchebnik. M.: «INFRA-M», 2008 g.

Mavzu bo'yicha testlar

1. “Moliyaviy hisobotni tekshirishning ko‘lami” deganda nima tushuniladi?

- A. Auditorlik tekshiruvda qo‘llaniladigan amallar soni.
- B. Balansdagi xatoliklar soni.
- S. Moliyaviy hisobot shakllari soni.
- D. Foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobotdagi satrlar soni.

2. Auditorlik kompaniyasi tomonidan mijoz korxonaga jo‘natiladigan rasmiy taklif nima deyiladi?

- A. Oferta.
- B. Shartnoma.
- S. Rezolyutsiya.
- D. Bitim.

3. Quyidagilardan qaysi biri xat-majburiyatda albatta ko‘rsatilishi kerak?

- A. Tekshiruv davomida auditorning foydalaniladigan qonuniy va me‘yoriy hujjatlari.
- B. Kassani tekshirish hujjatlari.
- S. Buxgalteriya balansi.
- D. Bitim.

4. Quyidagilardan qaysi biri xat-majburiyatning mundarijasida keltiriladi?

- A. Auditorlik xulosasi turlarini sanash, auditorlik xulosasi tarkibiy qismlarini bayon qilish.
- B. Tekshiruv davomida auditorning foydalaniladigan qonuniy va me‘yoriy hujjatlari.
- S. Iqtisodiy subyektning tekshiruvga taqdim etilgan hujjatlarining ishonchliligini ta‘minlashdagi majburiyati.
- D. Ichki nazorat tizimi holati.

5. Mijoz korxonasi biznesiga ta’sir qiladigan umumiy iqtisodiy omillarga quyidagilardan qaysi biri kiradi?

- A. Tariflar, savdo cheklovlari.
- B. Elektr quvvatini yetkazib berish va uning tannarxi.

S. Ishlab chiqarish texnologiyasidagi o'zgarishlar.

D. Tayanch ko'rsatkichlar va tezkor statistika.

6. Mijoz korxonasi biznesiga ta'sir qiladigan tarmoq omillariga quyidagilardan qaysi biri kiradi?

A. Siklli yoki mavsumiy faoliyat.

B. Korporativ-soliqqa tortish va boshqalar.

S. Tariflar, savdo cheklovlari.

D. Valyuta qadrsizlanishi, revalvatsiyasi.

7. Auditorlik tekshiruvda aldash va xatoni aniqlash qaysi XAS bilan tartibga solinadi?

A. 240-XAS.

B. 310-XAS.

S. 420-XAS.

D. 630-XAS.

8. Quyidagilardan qaysi biri aldash toifasiga kiradi?

A. Aktivlarni noqonuniy yo'l bilan egallash.

B. Matematik xatolar.

S. Faktlarni unutish yoki ularni noto'g'ri tushunish.

D. Hisob siyosatini noto'g'ri olib borish.

9. Quyidagilardan qaysi biri xato toifasiga kiradi?

A. Faktlarni unutish yoki ularni noto'g'ri tushunish.

B. Moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarini noto'g'ri hisobga olish.

S. Manipulyatsiya, falsifikatsiya yoki hisob hujjatlarini o'zgartirilishi.

D. Hisob hujjatlarida noto'g'ri ma'lumot, axborot berish yoki ularni yashirish.

10. Rahbariyatning rostgo'yligiga va haqqoniyligiga tegishli tarzda aldash va xatolarni ko'paytiradigan omillarga quyidagilardan qaysi biri kiradi?

A. Yuristlarni va auditorlarni tez-tez almashinishi.

B. Buxgalteriya schyotlarida noma'lum va chigal operatsiyalar.

S. Korxona bir xil mahsulot ishlab chiqarishga majburligi.

D. Korxonaning investitsiyalari keskin o'sishi yoki ishlab chiqariladigan mahsulotlarning turlarini keskin ko'payishi.

IV BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI O‘TKAZISH

4.1. Auditorlik dalillar

4.2. Auditni hujjatlashtirish

4.3. Audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o‘rganish va baholash

4.4. Ekspert xizmatidan foydalanish

4.5. Auditorlik tanlash

4.6. Auditni o‘tkazish natijalari bo‘yicha iqtisodiy subyekt rahbariga auditorning yozma axboroti

4.1. Auditorlik dalillar

Auditorning maqsadi audit tartib-taomillarini shunday usulda ishlab chiqish va amalga oshirishdan iboratki, bunda auditorga auditorlik fikrini asoslashda oqilona xulosalarni hosil qilish imkoniga ega bo‘lish uchun yetarlicha tegishli auditorlik daliliga ega bo‘lish imkoniyati yaratiladi.

Auditorlik dalili – Auditorlik fikri uchun asos bo‘lgan xulosalarga erishishda auditor tomonidan foydalanilgan ma’lumot. Auditorlik dalili moliyaviy hisobotlar uchun asos bo‘lgan buxgalteriya yozuvlari va boshqa ma’lumotlardan tashkil topadi. Auditor yetarlicha tegishli auditorlik daliliga ega bo‘lish maqsadida holatlarda o‘rinli bo‘lgan audit tartib-taomillarini ishlab chiqishi va amalga oshirishi lozim.

Audit tartib-taomillarini ishlab chiqishda va amalga oshirishda, auditor auditorlik dalili sifatida foydalaniladigan ma’lumotlarning o‘rinlilikini va ishonchliligini ko‘rib chiqishi lozim. Agarda auditorlik dalili sifatida foydalaniladigan ma’lumotlar rahbariyat tomonidan jalb qilingan ekspertning ishidan foydalangan holda tayyorlangan bo‘lsa, auditorning maqsadlari uchun ushbu ekspert ishining ahamiyatligini inobatga olgan holda, auditor:

(a) ushbu ekspertning vakolatini, qobiliyatlarini va xolisligini baholashi lozim;

(b) ushbu ekspertning ishi to'g'risida tushunchaga ega bo'lishi lozim;

(v) o'rinli taqdimnoma uchun auditorlik dalili sifatida ushbu ekspert ishining mosligini baholash.

Tadbirkorlik subyekti tayyorlagan ma'lumotlardan foydalanganda, auditor ma'lumotlar auditorning maqsadlari uchun, jumladan quyidagi holatlarda zarur bo'lgani tufayli, yetarli tarzda ishonchli bo'lishini baholashi lozim:

(a) ma'lumotlarning aniqligi va to'liqligi to'g'risidagi auditorlik daliliga ega bo'lish; va

(b) ma'lumotlar auditorning maqsadlari uchun mutlaqo to'g'ri va batafsil bo'lishini baholash.

Nazoratlar testlari va mufassal testlarni ishlab chiqish paytida, auditor audit tartib-taomilining maqsadiga erishishda samarali bo'lgan testdan o'tkazish bo'yicha moddalarni tanlash vositalarini aniqlashi lozim.

Agarda:

(a) bir manbadan olingan auditorlik dalili bilan boshqa manbadan olingan auditorlik dalili nomutanosib bo'lsa; yoki

(b) auditor auditorlik dalili sifatida foydalaniladigan ma'lumotlarga nisbatan shubhalarga ega bo'lsa, auditor masalani hal etish uchun audit tartib-taomillariga nisbatan qanday o'zgartirishlar yoki qo'shimchalar zarurligini aniqlashi lozim va masalaning, agarda mavjud bo'lsa, auditning boshqa jihatlariga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim.

Auditorlik dalili auditorlik fikri va hisobotini tasdiqlashda zarur bo'ladi. U jihatiga ko'ra jamlanib boriladi va asosan audit davri mobaynida amalga oshirilgan audit tartib-taomillaridan olinadi. Biroq, u oldingi auditlar (agarda auditor joriy auditga nisbatan oldingi auditning o'rinliligiga ta'sir etishi mumkin bo'lgan o'zgarishlar oldingi auditdan buyon sodir bo'lganligini aniqlaganda⁴⁹ yoki mijozni qabul

⁴⁹ AXS 315, 9-band

qilish va davom ettirish bo'yicha firmaning sifat nazorati tartib-taomillari kabi boshqa manbalardan olinadigan ma'lumotlarni ham o'z ichiga olishi mumkin. Tadbirkorlik subyektiga nisbatan ichki va tashqi boshqa manbalarga qo'shimcha tarzda, tadbirkorlik subyektining buxgalteriya yozuvlari auditorlik dalilining muhim manbasi hisoblanadi. Shuningdek, auditorlik dalili sifatida foydalanishi mumkin bo'lgan ma'lumotlar rahbariyat tomonidan jalb etilgan ekspert ishidan foydalangan holda tayyorlanishi mumkin.

Auditorlik dalili ham rahbariyatning taqdimnomalarini asoslaydigan va tasdiqlaydigan ma'lumotlarni ham bunday taqdimnomalarga zid keladigan har qanday ma'lumotlarni qamrab olishi mumkin. Shu bilan birga, ayrim holatlarda ma'lumotlarning mavjud bo'lmashligi (masalan, talab etilgan bildirishnomani ta'minlash yuzasidan rahbariyat raddiyasi) auditor tomonidan foydalaniladi va shu tufayli auditorlik dalilini tashkil etadi.

Auditor xulosasini shakllantirishda auditor ishining ko'pgina qismi auditorlik daliliga ega bo'lish va uni baholashdan tashkil topadi. Auditorlik daliliga ega bo'lish bo'yicha audit tartib-taomillari so'rovga qo'shimcha tarzda tekshirishni, kuzatishni, tasdiqlashni, qayta hisoblashni, qayta amalga oshirishni va tahliliy tartib-taomillarni va ko'p hollarda ularning ayrim birikmalarini o'z ichiga olishi mumkin. So'rov muhim auditorlik dalilini ta'minlashi mumkin bo'lsa-da va hattoki buzib ko'rsatish dalilini keltirib chiqarishi mumkin bo'lsa-da, so'rovning o'zi odatda taqdimnoma darajasida muhim buzib ko'rsatish mavjud bo'lmashligining yetarli auditorlik dalilini ta'minlamaydi va xuddi shuningdek nazoratlarning ishlash samaradorligi ham bunda dalilni ta'minlamaydi.

AXS 200 da izohlangandek,⁵⁰ qachonki auditor audit riskini (ya'ni, moliyaviy hisobotlar muhim darajada buzib ko'rsatilgan paytda, auditor noo'rin xulosani ifodalashining riski) maqbul keladigan past

⁵⁰ AXS 200, 5-band

darajagacha kamaytirish uchun yetarlicha tegishli auditorlik daliliga ega bo'lganda, oqilona ishonch bildirishga erishiladi.

Auditorlik dalilining yetarliligi va mosligi o'zaro boglangandir. Yetarlilik auditorlik dalilining miqdor o'lchovi hisoblanadi. Zarur bo'lgan auditorlik dalilining miqdoriga buzib ko'rsatish risklarining auditor tomonidan baholanishi (baholangan risklar qanchalik yuqori bo'lsa, shunchalik auditorlik dalili talab etilishi mumkin) hamda bunday auditorlik dalilining sifati (sifat qanchalik yuqori bo'lsa, shunchalik kam talab etilishi mumkin) ta'sir etadi. Biroq, ko'proq auditorlik daliliga ega bo'lish uning past sifatini to'ldirmasligi mumkin.

Moslik auditorlik dalilining sifat o'lchovi hisoblanadi; ya'ni, auditorlik fikri asoslanadigan xulosalar uchun asosni ta'minlashda uning o'rnliligi va ishonchliligi. Dalilning ishonchliligiga uning manbasi va jihati ta'sir ko'rsatadi va u uning olinishidagi alohida holatlarga bog'liq bo'ladi. AXS 330 auditoridan yetarlicha tegishli auditorlik dalili olinganligi yoki olinmaganli to'g'risida xulosa qilishni talab etadi.⁵¹ Audit riskini maqbul keladigan past darajagacha kamaytirish uchun yetarlicha tegishli auditorlik dalili olinganligi va bu orqali auditorga auditorlik fikri asoslanadigan oqilona xulosalarni hosil qilishga imkon berish professional mulohaza masalasi hisoblanadi. AXS 200 audit tartib-taomillarining xususiyati, moliyaviy hisobotning o'z vaqtidaligi va naf va xarajat o'rtasidagi balans kabi auditor yetarlicha tegishli auditorlik dalili olinganligiga nisbatan professional mulohazani qo'llaganda o'rinli omillar hisoblangan masalalarning muhokamasini qamrab oladi.

Ayrim auditorlik dalili buxgalteriya yozuvlarini testdan o'tkazish bo'yicha audit tartib-taomillarini amalga oshirish, masalan, tahlil va ko'rib chiqish, moliyaviy hisobot jarayonida qo'llanilgan tartib-taomillarni qayta amalga oshirish va aynan bir xil ma'lumotlarning tegishli turlarini va qo'llanishlarini solishtirish orqali olinadi. Bunday audit tartib-taomillarining amalga oshirilishi orqali, auditor buxgalteriya yozuvlari moliyaviy hisobotlarga nisbatan ichki tarzda mutanosib va to'g'ri kelishini aniqlashi mumkin.

⁵¹ AXS 330, 26-band

Auditorlik tashkilotida yuqoridagi ko'rsatkichlarni aniqlash maqsadida quyidagi koeffitsiyentlardan foydalaniladi. Tahlil jarayonida "O'zbekiston" Lokomativ depo balansi ma'lumotlaridan foydalanildi:

Mutloq likvidlilik koeffitsiyenti. Pul mablag'lari va qisqa muddatli moliyaviy qo'yilmalarning joriy majburiyatlardagi ulushini tavsiflaydi. Quyidagi jadvalda mutloq likvidlilik koeffitsiyentini aniqlash formulasi keltirilgan:

Kml=	Joriy(aylanma)aktivlar(320+370)	=	A2
	Joriy majburiyatlar(600)		P2

5.1- jadval

Balans likvidlilik ko'rsatkichlari tahlili

1. O'ta tez pulga aylanuvchi aktivlar a)pul mablag'lari; b)qisqa muddatli moliyaviy qo'yilmalar;	A1	>	P1	1.Tez muddatda to'lanadigan majburiyatlar. a)kreditorlar bilan hisob-kitoblar.
2. Tez sotiladigan aktivlar a)debitorlik qarzlari (muddati o'tgandan tashqari);	A2	>	P2	1.Qisqa muddatli passivlar. a) ajratilgan bo'linmalarga qarz; b) boshqa kechiktirilgan majburiyatlar; v) qisqa muddatli qarz va bank krediti
3. Sekin sotiladigan aktivlar a) tovar moddiy zaxiralari; b) uzoq muddatli investitsiyalar;	A3	>	P3	1.Uzoq muddatli passivlar. a) uzoq muddatli bank krediti;
4.Qiyin sotiladigan aktivlar a) asosiy vositalar.	A4	<	P4	1.Doimiy passivlar. a) o'z mablag'lari manbalari.

Yuqoridagi jadval ma'lumotlari asosida auditor korxona moliyaviy holatiga baho berish imkoniyatiga ega bo'ladi.

5.2-jadval

Mutloq likvidlilik koeffitsiyenti.

Ko'rsatkichlar	O'tgan yili	Hisobot yili	Farqi (+;-)
1.Pul mablag'lari	32249108	451632	-31797476
2.Qisqa muddatli investitsiyalar.	50000	50000	-
3.Joriy majburiyatlar.	100619531	207073725	106454194
4.Mutloq likvidlilik koeffitsiyenti	0.32	0.002	-0,318

5.2- jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki tahlil qilinayotgan korxonada mutloq likvidlilik koeffitsiyenti hisobot yili (0.002) o'tgan yilga(0.32) nisbatan 0.318 ga kamaygan. Me'yor bo'yicha bu ko'rsatkich 0.2dan 0.7 oralig'ida bo'lishi lozim.

1.Shoshilinch likvidlilik koeffitsiyenti joriy majburiyatlardagi pul mablag'lari, hisob-kitob va boshqa aktivlar ulushini ifodalaydi.

5.3- jadval

Shoshilinch likvidlilik koeffitsiyenti.

Ko'rsatkichlar	O'tgan yili	Hisobot yili	Farqi (+;-)
1.Pul mablag'lari	32249108	451632	-31797476
2.Debitorlar	42435567	79258503	+36822936
3.Joriy majburiyatlar.	100619531	207073725	+106454194
4.Shoshilinch likvidlilik koeffitsiyenti(1+2/3)	0.7	0.3	-0.4

5.3.-Jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki tahlil qilinayotgan korxonada shoshilinch likvidlilik ko'effitsiyenti hisobot yili (0.3) o'tgan yilga (0.7) nisbatan 0.4 ga kamaygan. Me'yor bo'yicha bu ko'rsatkich 0.7 dan 1.25 oralig'ida bo'lishi lozim.

2. Joriy likvidlilik ko'effitsiyenti aylanma aktivlarga qo'yilgan moliyaviy resurslarning necha so'mi joriy majburiyatlarning 1 so'miga to'g'ri kelishini ifodalaydi.

5.4- jadval

Joriy likvidlilik ko'effitsiyentini aniqlash

Ko'rsatkichlar	O'tgan yili	Hisobot yili	Farqi (+;-)
1.Joriy aktivlar	129375590	262220763	+132845173
2.Joriy majburiyatlar.	100619531	207073725	+106454194
3.Joriy likvidlilik ko'effitsiyenti(1/2)	1.28	1.26	-0.02

5.4.- jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki tahlil qilinayotgan korxonada joriy likvidlilik ko'effitsiyenti hisobot yili (1.26) o'tgan yilga (1.28) nisbatan 0.02 ga kamaygan. Me'yor bo'yicha bu ko'rsatkich 1.25 dan 3.0 oralig'ida bo'lishi lozim.

O'z aylanma mablag'lari bilan ta'minlanganlik ko'effitsiyenti (Kos) korxona o'z aylanma mablag'larining mavjudligi va ularning holatini ifodalaydi. Ular esa o'z navbatida korxonaning moliyaviy chidamliligi va kreditorlarning qiziqishlarini anglatadi.

Bu ko'effitsiyent quyidagi formula asosida hisoblanadi:

Kos=	(P1+ Dzk2)- A1
	P2

A1 uzoq muddatli aktivlar (asosiy vositalar, nommodiy aktivlar, kapital qo'yilmalar va boshq.) buxgalteriya balansi 1 qismi, 130 satr.

P1 o'z mablag'lari manbai (ustav kapital, zaxira kapitali, qo'shilgan kapital va boshq.) buxgalteriya balansi 2 bo'lim 1 qismi, 480 satr.

Dzk2 uzoq muddatli qarz mablag'lari bank krediti (asosiy vositalarni o'zlashtirishga yonaltirilgan) buxgalteriya balansi 570 va 580 satrlar.

5.5 -jadval

O'z aylanma mablag'lari bilan ta'minlanganlik koeffitsiyenti.

Ko'rsatkichlar	O'tgan yili	Hisobot yili	Farqi(-;+)
1. O'z mablag'lari manbai	156201288	152139491	-4061797
2. Uzoq muddatli qarz mablag'lari (bank krediti asosiy vositalarni o'zlashtirishga yo'naltirilgan)	-	-	-
3. Uzoq muddatli aktivlar	127445229	136739120	+9293891
4. Majburiyatlar	100619531	246820392	+146200861
5. Aylanma mablag'lari bilan ta'minlanganlik koeffitsiyenti.	0.28	0.06	-0.22

Ushbu koeffitsiyentning eng kichik nuqtasi 0.5 ga teng bo'lishi lozim. Yuqoridagi jadval ma'lumotlari asosida auditor korxona moliyaviy holatiga baho berish imkoniyatiga ega bo'ladi.

Tahliliy amallar auditorga auditni rejalashtirishda mijozni yaxshiroq tushunish va buxgalteriya balansini tekshirish orqali auditorlik riski darajasini belgilash imkoniyatini beradi. Boshqa auditorlik amallari soni va hajmini qisqartirishga yordam beradi. Auditorga audit vaqtida uning asoslangan, layoqatli fikrini

shakllantirishga ko‘maklashadi. Qo‘shimcha auditorlik amallari bajarishni talab etuvchi tekshiruv sohalarini aniqlab berishi mumkin bo‘lgan moliyaviy muammolarning mavjudligini uzil-kesil tekshirish vazifasini bajaradi. Tahliliy amallar auditning butun jarayoni davomida bajariladi.⁵²

Audit rejasini ishlab chiqishda, avvalambor, tekshiruv maqsadini aniqlash, so‘ng ularni vazifalar bilan qiyoslab auditorlik tekshiruvining mavjud variantlarini taklif qilish kerak.

Shuni ta’kidlash muhimki, audit o‘tkazishning asosiy prinsiplariga quyidagilar kiradi:

- mustaqillik – tekshiruv jarayonida auditor moliyaviy, mulkiy, qarindoshlik va boshqa jihatlariga ko‘ra mijoz firma bilan munosabatda bo‘lmasligi kerak;

- halollik – auditor doimo kasbiy majburiyatlari va umumiy axloq-odob qoidalari doirasida faoliyat ko‘rsatishi kerak;

- xolislik – auditor tekshiruv davomida unga oldindan xabardor qilinmagan, adolatli va mustaqil ravishda yondashishi kerak;

- kasbiy vakolatlilik – kasbiy bilimlar va bu bilimlarni sifatli darajada ro‘yobga chiqarish imkonini beruvchi amaliy ko‘nikmalarning kerakli darajasiga ega bo‘lishi kerak;

- aniqlik – auditor o‘z xizmatlarini juda ziyraklik, e’tiborlilik va tezkorlik bilan bajarishi kerak;

- maxfiylik – audit jarayonida egallanadigan va tuziladigan hujjatlarni saqlash, ularni va ularning mazmunini korxona egasining roziligisiz hech bir uchinchi shaxsga bermaslikka majbur;

- kasbiy xulq – auditor o‘z kasbining obro‘cini saqlashi va butun bir kasb turiga bo‘lgan hurmatning yo‘qolishiga sabab bo‘luvchi harakatlarni amalga oshirmasligi kerak⁵³.

Tekshiruv bo‘yicha ish hajmi, birinchidan korxona moliyaviy rejasiga muvofiq holda, ya’ni shartnoma bo‘yicha auditning qiymati

⁵² www.ifac.org AXS 520, «Tahliliy tartib-taomillar»

⁵³ Ionova A.F. Buxgalterskiy uchet i audit. M.: «YuNITI», 2007 g.

bilan muvofiq holda, (ya'ni auditorlik firmasining zararlaridan qochish uchun ish hajmi to'langan xizmatlar miqdoridan oshmasligi kerak), ikkinchidan esa, firma mutaxassislarining ratsional taqsimlanishi uchun (malaka darajasi qo'yilgan talablarga javob beruvchi va ishi bo'yicha mijoz tomonidan o'rnatilgan stavka bo'yicha haq to'langan mutaxassislardan foydalanish) bo'yicha aniqlanishi kerak.

Ko'p ishonch bildirish odatda alohida tarzda ko'rib chiqiladigan auditorlik dalili moddalaridan ko'ra turli manbalardan yoki turli jihatlardan olingan mutanosib auditorlik dalilidan olinadi. Masalan, tadbirkorlik subyektidan mustaqil bo'lgan manbadan olingan tasdiqlovchi ma'lumotlar buxgalteriya yozuvlari, majlis bayonlari yoki rahbariyat bildirishnomalari doirasida mavjud bo'ladigan dalil kabi ichki hosil qilingan auditorlik dalilidan auditor oladigan ishonch bildirishni mustahkamlaydi.

Auditor auditorlik dalili sifatida foydalanishi mumkin bo'lgan va tadbirkorlik subyektidan mustaqil bo'lgan manbalardan olingan ma'lumotlar uchinchi tomonning tasdiqnomalarini, tahlilchilarning hisobotlarini va raqobatchilar to'g'risidagi qiyosiy ma'lumotlarni (tayanch sifatidagi ma'lumotlarni) o'z ichiga olishi mumkin.

AXS 315 va AXS 330 orqali talab etilgandek va ularda yanada tushuntirilgandek, auditorlik fikri uchun asos bo'ladigan oqilona xulosalarni hosil qilish bo'yicha auditorlik dalili quyidagilarni amalga oshirish orqali olinadi:

(a) riskni baholash tartib-taomillari; va

(b) keyingi audit tartib-taomillari, qaysiki quyidagilarni qamrab oladi:

(I) nazoratlarning testlari, qachonki AXSlar orqali talab etilganda yoki qachonki auditor buni amalga oshirishga qaror qilganda; va

(II) mohiyati bo'yicha tekshirish tartib-taomillar, jumladan mufassal testlar va mohiyati bo'yicha tekshirishning tahliliy tartib-taomillari.

AXS 330 da tushuntirilgandek, oldingi auditlardan olingan auditorlik dalili, muayyan holatlarda, mos auditorlik dalilini ta'minlashi mumkin, agarda auditor uning hanuz o'rinliligini aniqlash uchun audit tartib-taomillarini amalga oshirganda.⁵⁴

Foydalaniladigan audit tartib-taomillarning jihat va muddatiga ayrim buxgalteriya ma'lumotlari va boshqa ma'lumotlar faqatgina elektron shaklda yoki faqatgina davrning ma'lum paytlarida yoki ma'lum davrlarda mavjud bo'lishi mumkinligi to'g'risidagi fakt ta'sir etishi mumkin. Misol tariqasida, tadbirkorlik subyekti elektron savdodan foydalanadigan paytda manba hujjatlari, masalan xarid buyurtmalari va schyot-fakturalar, faqatgina elektron shaklda mavjud bo'lishi mumkin, yoki tadbirkorlik subyekti saqlash va murojaatni yengillashtirish uchun tasvirni qayta ishlash tizimlaridan foydalanadigan paytda manba hujjatlari skaner qilingandan so'ng tashlab yuborilishi mumkin.

Muayyan elektron ma'lumotlar ma'lum davrdan so'ng tiklanmaydigan bo'lishi mumkin, masalan, agarda fayllar o'zgartirilsa va agarda tasdiqlovchi fayllar mavjud bo'lmasa. Shu tufayli, auditor tadbirkorlik subyektining ma'lumotlarni saqlash siyosatining oqibatidan kelib chiqib auditorning ko'rib chiqishi uchun ayrim ma'lumotlarning saqlanishini so'rashni yoki ma'lumotlar mavjud bo'lgan paytda auditorlik tartib-taomillarni amalga oshirishni zarur deb hisoblashi mumkin.

4.2. Auditni hujjatlashtirish

Auditor maqsadi quyidagilarni ta'minlaydigan hujjatlashtirishni tayyorlashdir:

(a) Auditorlik hisoboti (xulosasi) uchun asosning yetarli va tegishli yozuvi; va

⁵⁴ AXS 330, A35-band

(b) audit AXSlarga hamda tegishli yuridik va me'yoriy talablarga muvofiq rejalashtirilganining va amalga oshirilganining dalili.

Audit hujjatlari – bajarilgan auditorlik tartib-taomillari, olingan tegishli auditorlik dalillari va auditor erishgan xulosalarining yozma shaklda qayd qilinishi. Audit fayli – muayyan kelishuvga tegishli audit hujjatlarini o'z ichiga oladigan yozma ma'lumotlardan tashkil topgan, bir yoki bir nechta papkalar elektron yoki boshqa shakldagi ma'lumot saqlash vositasi.

Tajribali auditor – auditorlik tashkiloti (firma)da faoliyat ko'rsatadigan yoki chetdan jalb qilingan audit o'tkazish tajribasiga ega va:

- (I) Audit jarayonlari;
- (II) AXSlar hamda tegishli huquqiy-me'yoriy talablar;
- (III) Tadbirkorlik subyekti faoliyat yuritadigan biznes muhiti; va
- (IV) Tadbirkorlik subyekti faoliyat yurgizayotgan iqtisodiyot tarmog'iga tegishli audit o'tkazish va moliyaviy hisobotlar tuzish masalalari to'g'risida yetarli bilimlarga ega bo'lgan shaxs.

Auditor audit hujjatlarini o'z vaqtida tayyorlashi lozim. Auditor audit bilan oldin aloqasi bo'lmagan tajribali auditorga quyida keltirilganlarni tushunish uchun imkon berishga yetarli bo'lgan audit hujjatlarini tayyorlashi lozim:

(a) AXSlarga hamda tegishli yuridik va me'yoriy talablarga rioya etish uchun amalga oshirilgan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, vaqti va ko'lam;

(b) Amalga oshirilgan auditorlik tartib-taomillarining natijalari va olingan auditorlik dalili; va

(v) Audit mobaynida yuzaga keladigan ahamiyatli masalalar, ular bo'yicha erishilgan xulosalar hamda ushbu xulosalarga erishishda qilingan ahamiyatli professional mulohazalar.

Amalga oshirilgan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, vaqti va ko‘lamini hujjatlashtirishda, auditor quyidagilarni yozishi lozim:

(a) Testdan o‘tkazilgan muayyan moddalar yoki masalalarning farqlovchi xususiyatlari;

(b) Audit ishini kim amalga oshirgani va bunday ish tugatilgan sanani; va

(v) Amalga oshirilgan audit ishini kim ko‘rib chiqqani va bunday ko‘rib chiqishning sanasi va ko‘lamini.

Auditor rahbariyat, boshqaruv yuklatilgan shaxslar va boshqalar bilan ahamiyatli masalalarning muhokamasini, jumladan muhokama qilingan ahamiyatli masalalarning xususiyati va muhokamalar qachon va kim bilan o‘tkazilganini hujjatlashtirishi lozim.

Agar auditor ahamiyatli masalaga nisbatan auditorning yakuniy xulosasi bilan nomutanosib bo‘lgan ma’lumotni aniqlaganda, auditor ziddiyatlikni qanday e’tiborga olganligini hujjatlashtirishi lozim.

Agarda, istisno holatlarda, auditor AXSdagi tegishli talabdan chetga chiqishni zarur deb mulohaza chiqarsa, auditor amalga oshirilgan muqobil auditorlik tartib-taomillari ushbu talab maqsadiga qanday erishishini hamda chetga chiqish sabablarini hujjatlashtirishi lozim.

Agarda, istisno holatlarda, auditor auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan so‘ng yangi yoki qo‘shicha auditorlik tartib-taomillarini amalga oshirsa yoki yangi xulosalarni keltirib chiqarsa, auditor quyidagilarni hujjatlashtirishi lozim:

(a) To‘qnashilgan holatlar;

(b) Amalga oshirilgan yangi yoki qo‘shicha auditorlik tartib-taomillari, olingan auditorlik dalili va erishilgan xulosalar hamda ularning auditorlik hisobotiga (xulosasiga) ta’siri; va

(v) Auditni hujjatlashtirishdagi natijaviy o‘zgarishlar qachon va kim tomonidan qilingani va ko‘rib chiqilgani.

Auditor audit faylida auditni hujjatlashtirishni to‘plashi hamda auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan so‘ng o‘z vaqtida audit faylini to‘plashning ma‘muriy jarayonini tugatishi lozim.

Yakuniy audit faylini to‘plash tugallangandan so‘ng, auditor har qanday xususiyatga ega bo‘lgan auditni hujjatlashtirishni uning saqlash muddati tugashidan oldin o‘chirib tashlamasligi yoki tashlab yubormasligi lozim.

Yetarli va tegishli auditni hujjatlashtirishni o‘z vaqtida tayyorlash audit sifatini yaxshilashga ko‘mak beradi va auditorlik hisoboti (xulosasi) yakunlanishidan oldin olingan auditorlik dalilini va erishilgan xulosalarni samarali ko‘rib chiqish va baholashni yengillashtiradi. Audit ishlari amalga oshirilgandan so‘ng tayyorlangan hujjatlashtirish bunday ishlar amalga oshirilayotgan paytda tayyorlangan hujjatlashtirishga nisbatan aniqsizroq bo‘lishi mumkin.

Auditni hujjatlashtirish shakli, mazmuni va ko‘lami quyidagilar kabi omillarga bog‘liq bo‘ladi:

- Tadbirkorlik subyekting hajmi va murakkabligi.
- Amalga oshiriladigan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati.
- Hisobotda muhim buzib ko‘rsatish bo‘yicha aniqlangan risklar.
- Olingan auditorlik dalilining ahamiyatliligi.
- Aniqlangan istisnolarning xususiyati va ko‘lami.
- Amalga oshirilgan ishlarni yoki olingan auditorlik dalilini hujjatlashtirishdan osongina aniqlanmaydigan xulosani yoki xulosa uchun asosni hujjatlashtirish zarurligi.
- Foydalanilgan audit metodologiyasi va vositalari.

Auditni hujjatlashtirish qog‘ozda yoki elektron yoki boshqa axborot vositalarida yozilishi mumkin. Auditni hujjatlashtirishga misollar quyidagilarni o‘z ichiga oladi:

- Audit dasturlari.
- Tahlillar.
- Masalalar bo‘yicha memorandum.
- Ahamiyatli masalalarning qisqa bayoni.

- Tasdiqnoma va taqdimot xatlari.
- Nazorat ro'yxatlari.
- Ahamiyatli masalalarga tegishli yozishmalar (jumladan, elektron-manzil orqali).

Auditor tadbirkorlik subyekti yozuvlarining (masalan, ahamiyatli va o'ziga xos shartnomalar va kelishuvlarning) ko'chirmasi yoki nusxalarini auditni hujjatlashtirishning qismi sifatida keltirishi mumkin. Biroq, auditni hujjatlashtirish tadbirkorlik subyekti buxgalteriya yozuvlarining o'rnini bosmaydi.

Auditor to'liq yoki dastlabki fikrlarni, bosmaga oid yoki boshqa xatolar bo'yicha tuzatilgan hujjatlarning oldingi nusxalarini hamda hujjatlarning dublikatlarini aks ettiradigan ishchi hujjatlar, moliyaviy hisobotlar va izohlarning almashtirilgan loyihalarini auditni hujjatlashtirishga kiritishi zarur emas.

Auditorning og'zaki tushuntirishlari, o'zini olganda, auditor amalga oshirgan ishlarni yoki auditor erishgan xulosalarning o'rinli tasdig'ini aks ettirmaydi, ammo auditni hujjatlashtirishda keltirilgan ma'lumotlarni tushuntirishda yoki aniqlashtirishda foydalanishi mumkin.

Auditni hujjatlashtirish audit AXSlarga muvofiq bo'lishi dalilini ta'minlaydi. Biroq, auditor uchun auditda ko'rilgan har bir masalani yoki qilingan professional mulohazani hujjatlashtirish ham zaruriyatsiz ham amaliy imkonsizdir. Shu bilan birga, auditor uchun audit faylida keltirilgan hujjatlar orqali bajarilishi aks ettirilgan talablarga rioya etilishini alohida hujjatlashtirish (masalan, nazorat ro'yxatlaridagidek) zarur emas. Masalan:

- Tegishli tartibda hujjatlashtirilgan audit rejasining mavjudligi auditor auditni rejalashtirganini aks ettiradi.

- Audit faylida imzolangan kelishuv xatining mavjudligi auditor rahbariyat yoki, o'rinli bo'lganda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan audit kelishuvining shartlarini kelishib olganligini aks ettiradi.

- Moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'rinli qo'shimcha izohlar bilan bildirigan fikrni qamrab olgan auditorlik hisoboti (xulosasi) auditor

AXSlarda belgilangan holatlar asosida qo‘shimcha izohlar bilan fikr bildirish talabiga rioya etganligini aks ettiradi.

- Audit mobaynida umumiy qo‘llaniladigan talablari yuzasidan, audit faylida ularga rioya etilishini aks ettirish mumkinligining bir qator yo‘llari mavjud bo‘lishi mumkin:

- Masalan, auditor professional skeptitsizm hujjatlashtirishni yagona yo‘li mavjud bo‘lmasligi mumkin. Ammo, shunga qaramasdan auditni hujjatlashtirish auditor AXSlarga muvofiq professional skeptitsizmini qo‘llashining dalilini ta‘minlashi mumkin. Bunday dalil auditor rasmiy so‘roviga rahbariyat javobini tasdiqlash uchun amalga oshirilgan muayyan tartib-taomillarni o‘z ichiga olishi mumkin.

- Shuningdek, kelishuv partnyorining AXSlarga rioya etgan holda audit yo‘nalishi, nazorati va amalga oshirilishi bo‘yicha majburiyat olganligi auditni hujjatlashtirish tarkibida bir qator usullarda aks ettirilishi mumkin. Bu kelishuv partnyorining audit jihatlari bilan o‘z vaqtida shug‘ullanishini, masalan AXS 315 da talab etilgan jamoa muhokamalarida qatnashishini, hujjatlashtirishni o‘z ichiga olishi mumkin.⁵⁵

Masalaning ahamiyatliligi bo‘yicha mulohaza qilish faktlarning va holatlarning xolis tahlilini talab etadi. Quyida ahamiyatli masalalarga misollar keltirilgan:

- Ahamiyatli risklarni yuzaga keltiradigan masalalar (AXS 315 da ta‘riflanganidek).⁵⁶

- Auditorlik tartib-taomillarining natijalari, qaysiki (a) moliyaviy hisobotlar muhim buzilgan bo‘lishi mumkinligini, yoki (b) muhim buzib ko‘rsatish risklari bo‘yicha auditorning oldingi baholashini o‘zgartirish zarurligini va auditorning ushbu risklarga javoblarini ko‘rsatadi.

- Zaruriy auditorlik tartib-taomillarini qo‘llashda auditorga ahamiyatli qiyinchilikni tug‘diradigan holatlar.

⁵⁵ AXS 315, *Tadbirkorlik sub’ektni va uning muhitini bilish orqali muhim buzib ko‘rsatish risklarini aniqlash va baholash*, 10-band

⁵⁶ AXS 315, 4(e)-band

- Auditorlik fikrini modifikatsiyalashga yoki auditorlik hisobotida tushuntirish paragrafini kiritilishiga olib kelishi mumkin bo'lgan ma'lumotlar.

Ahamiyatli masalalar bo'yicha auditni hujjatlashtirishning shakli, mazmuni va ko'lamini aniqlashdagi muhim omil – ishlarni amalga oshirishda va natijalarni baholashda qo'llanilgan professional mulohaza ko'lamini hisoblanadi. Qilingan, ahamiyatli bo'lganda, professional mulohazalarni hujjatlashtirish auditor xulosalarini tushuntirishga va mulohazaning sifatini mustahkamlashga xizmat qiladi. Bunday masalalar auditni hujjatlashtirishni ko'rib chiqishga mas'ul bo'lgan shaxslar, jumladan uzluksiz ahamiyatli bo'lgan masalalarni ko'rib chiqishda (masalan, hisoblab chiqilgan baholarini retrospektiv ko'rib chiqishni amalga oshirishda) keyingi auditlarni amalga oshiradigan shaxslar uchun e'tiborlidir.

230-AXSning 8-bandiga muvofiq, professional mulohazadan foydalanishga tegishli auditni hujjatlashtirishni tayyorlash uchun o'rinli bo'lgan holatlar bo'yicha ayrim misollar quyida keltirilgan, bunda masalalar va mulohazalar ahamiyatlidir:

- Auditor xulosasini oqilona asoslash, qachonki talab orqali auditor ma'lum ma'lumotlarni yoki omillarni “ko'rib chiqishi lozimligi” ko'zda tutilganda hamda ushbu ko'rib chiqish muayyan kelishuv holatida ahamiyatli bo'lganda.

- Subyektiv mulohazalar doirasining oqilonaligi bo'yicha auditor xulosasi uchun asos (masalan, ahamiyatli hisoblab chiqilgan baholarining oqilonaligi).

- Hujjatning haqiqiyliigi bo'yicha auditor xulosasi uchun asos, qachonki auditor hujjat haqiqiy bo'lmasligi mumkin deb ishonishiga sabab bo'ladigan audit mobaynida aniqlangan holatlarga nisbatan keyingi tekshiruvlar (mutaxassisdan yoki tasdiqlash tartiblaridan o'rinli foydalanish kabi) amalga oshirilganda.

Auditor auditni hujjatlashtirishning qismi sifatida qisqa bayonni (ba'zida tugallash memorandumini deb nomlanadi) tayyorlash va

saqlashni foydali deb bilishi mumkin, qaysiki audit mobaynida aniqlangan ahamiyatli masalalarni hamda ular qanday inobatga olinganligini izohlaydi yoki bunday ma'lumotlarni ta'minlaydigan boshqa o'rinli tasdiqlaydigan auditni hujjatlashtirishga kesishgan murojaatlarni o'z ichiga oladi. Bunday bayon auditni hujjatlashtirishni natijali va samarali ko'rib chiqishlarni va tekshirishlarni, xususan yirik va murakkab auditlar uchun yengillashtiradi. Bundan tashqari, bunday bayon tayyorlash auditor uchun ahamiyatli masalalarning mulohazasiga ko'mak berishi mumkin. U auditor uchun, amalga oshirilgan auditorlik tartib-taomillari va erishilgan xulosalarni inobatga olgan holda, auditor erisha olmaydigan va auditorning umumiy maqsadlariga erishishga tusqinlik qilishi mumkin bo'lgan har qanday alohida o'rinli AXS maqsadi mavjudligini ko'rib chiqishda ham ko'mak berishi mumkin.

Farqlanuvchi xususiyatlarni yozish bir qator maqsadlar uchun xizmat qiladi. Masalan, u kelishuv jamoasi uchun o'z ishiga javobgar bo'lishiga zamin yaratadi hamda istisnolar va ziddiyatlikni tekshirishni yengillashtiradi. Farqlanuvchi xususiyatlar auditorlik tartib-taomili va testdan o'tkazilgan modda yoki masalaning xususiyatiga qarab o'zgaradi. Masalan:

- Tadbirkorlik subyekti tomonidan tayyorlangan sotib olish buyurtmalarini sinchkov testdan o'tkazish uchun, auditor test uchun tanlangan hujjatlarni ularning sanalari va yagona sotib olish raqamlari orqali aniqlashi mumkin.

- Ma'lum jamlanmadan muayyan miqdordan yuqori barcha moddalarni tanlash yoki ko'rib chiqishni talab etadigan tartib-taomili uchun, auditor tartib-taomili ko'lamini yozishi va jamlanmani (masalan, buxgalteriya registridan muayyan miqdordan yuqori barcha jurnal yozuvlarini) aniqlashi mumkin.

- Hujjatlar jamlanmasidan tizimli tanlashni talab etadigan tartib-taomil uchun, auditor tanlangan hujjatlarni ularning manbasini, boshlang'ich nuqtasini va tanlash oralig'ini yozishi orqali ajratishi mumkin (masalan, 1 apreldan 30 sentyabrgacha bo'lgan davrdagi

yetkazib berishlar bo'yicha jamlanmadan, 12345 hisob raqami bilan boshlanadigan va har 125-chi hisobotni tanlash orqali yetkazib berish hisobotlarining tanlangan tizimli namunasi).

- Muayyan tadbirkorlik subyekti xodimlaridan rasmiy so'rovlarni talab etadigan tartib-taomil uchun, auditor rasmiy so'rovlarning sanalarini va tadbirkorlik subyekti xodimlarining ismi va ish vazifalarini yozishi mumkin.

- Kuzatuv tartibi uchun, auditor kuzatilayotgan jarayon yoki masalani, tegishli shaxslarni, ularning tegishli majburiyatlarini hamda qayerda va qachon kuzatuv amalga oshirilganini yozishi mumkin.

AXS 220 auditordan auditni hujjatlashtirishni ko'rib chiqish orqali amalga oshirilgan audit ishlarini ko'rib chiqishni talab etadi.⁵⁷ Amalga oshirilgan audit ishlarini kim ko'rib chiqqanligini hujjatlashtirish talabi har bir muayyan ishchi hujjat ko'rib chiqish dalilini o'z ichiga olishi zarurligini anglatmaydi. Biroq, talab qaysi audit ishlari ko'rib chiqilganini, kim bunday ishlarni ko'rib chiqqanini va u qachon ko'rib chiqilganini hujjatlashtirishni anglatadi. Hujjatlashtirish auditor tomonidan tayyorlangan yozuvlar bilan cheklanmaydi, balki tadbirkorlik subyekti xodimi tomonidan tayyorlangan va auditor bilan kelishilgan uchrashuvlar bayonlari kabi boshqa o'rinli yozuvlarni ham o'z ichiga olishi mumkin. Auditor ahamiyatli masalalarni muhokama qilishi mumkin bo'lgan boshqalar tadbirkorlik subyektidagi boshqa xodimi va tadbirkorlik subyektiga professional tavsiyalar beradigan shaxslar kabi tashqi tomonlar bo'lishi mumkin. Ziddiyatlik qanday e'tiborga olinganini hujjatlashtirish ma'lumotlarda auditor ziddiyatliklarni qanday e'tiborga olinganligini hujjatlashtirish talabi auditor noto'g'ri yoki almashtirilgan hujjatlashtirishni saqlashi zarurligini anglatmaydi. Kichik tadbirkorlik subyekti audit bo'yicha auditni hujjatlashtirish yirikroq tadbirkorlik subyekti audit bo'yicha auditni hujjatlashtirishdan, umuman olganda, kamroq ko'lamli bo'ladi. Shu bilan birga, kelishuv partnyori barcha audit ishlarini amalga oshiradigan audit

⁵⁷ AXS 220, 17-band

holatida, hujjatlashtirish faqatgina kelishuv jamoasi a'zolariga bildirish yoki ko'rsatma berish, yoki kelishuv jamoasining boshqa a'zolari tomonidan ko'rib chiqish dalilini ta'minlash uchun hujjatlashtirilishi mumkin bo'lgan masalalarni o'z ichiga olmaydi (masalan, bunda kelishuv jamoasi muhokamalariga yoki nazoratga tegishli hujjatlashtirish uchun masalalar mavjud bo'lmaydi). Shunga qaramasdan, auditni hujjatlashtirish tartibga solish va boshqa maqsadlarda tashqi tomonlar tomonidan ko'rib chiqilishi mumkinligi tufayli, kelishuv partnyori tajribali auditor tushuna oladigan auditni hujjatlashtirishni tayyorlashda 8-bandning ustivor talabiga rioya etadi.

Auditni hujjatlashtirishni tayyorlayotganda, kichik tadbirkorlik subyekti auditori bir hujjatda auditning turli jihatlarini, o'rinli bo'lganda, tasdiqlovchi ishchi hujjatlarga kesishgan murojaatlar bilan birga yozishni foydali va samarali deb ham hisoblashi mumkin. Kichik tadbirkorlik subyekti auditori bilan birga hujjatlashtirilishi mumkin bo'lgan masalalarga misollar tadbirkorlik subyektini va uning ichki nazoratini tushunish, umumiy audit strategiyasi va audit rejasi, AXS 320⁵⁸ ga muvofiq aniqlangan muhimlik, baholangan risklar, audit mobaynida belgilangan ahamiyatli masalalar va erishilgan xulosalarni o'z ichiga oladi.

AXSlarning talablari auditorga AXSlarda belgilangan maqsadlarga, va orqali auditorning umumiy maqsadlariga, erishish uchun imkoniyat yaratishga mo'ljallangan. Shu tufayli, istisno holatlardan tashqari, AXSlar audit holatlarida o'rinli bo'lgan har bir talabga rioya etilishini talab etadi.

Hujjatlashtirish talabi faqat holatlarda o'rinli bo'lgan talablarga nisbatan qo'llaniladi. Talab faqatgina shunday holatlarda o'rinli bo'lmaydi⁵⁹, qachonki:

(a) Butun AXS o'rinli emas (masalan, agarda tadbirkorlik subyektida ichki audit xizmati bo'lmasa, AXS 610⁶⁰ dagi birorta band o'rinli bo'lmaydi); yoki

⁵⁸ AXS 320, *Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik*

⁵⁹ AXS 200, 22-band

⁶⁰ AXS 610, *Ichki auditorlar ishdan foydalanish*

(b) Talab shartlidir va shart mavjud emas (masalan, yetarli o‘rinli bo‘lgan auditorlik daliliga ega bo‘lish imkonsiz bo‘lgan va bunday imkonsizlik mavjud bo‘lmaganda, audit xulosasini o‘zgartirish talabi).

Istisno holatlarning misollari auditor hisoboti sanasidan so‘ng auditorga ma‘lum bo‘lgan faktlarni o‘z ichiga oladi, ammo ular shunday sanada mavjud bo‘lganki, agarda o‘sha sanada ma‘lum bo‘lganda edi, moliyaviy hisobotlar o‘zgartirilishiga yoki auditorlik hisobotida auditor uchun fikrni modifikatsiyalashga sabab bo‘lgan bo‘lar edi.⁶¹ Auditni hujjatlashtirishdagi hosil bo‘lgan o‘zgarishlar AXS 220 da belgilangan ko‘rib chiqish majburiyatlariga muvofiq ko‘rib chiqiladi,⁶² bunda kelishuv partnyori o‘zgarishlar uchun yakuniy javobgarlikni o‘z zimmasiga oladi. SNXS 1 (yoki kamida qat’iy bo‘lgan milliy talablar) auditorlik tashkilot (firma)lardan audit fayllarini to‘plashni o‘z vaqtida tugallash bo‘yicha siyosatlar va tartib-taomillarni belgilashni talab etadi.⁶³ Yakuniy audit faylini to‘plashni tugallashning o‘rinli muddati odatda auditor hisoboti sanasidan so‘ng 60 kundan ortiq bo‘lmaydi.⁶⁴

Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan so‘ng yakuniy audit faylini to‘plashni tugallash ma‘muriy jarayon bo‘lib, u yangi auditorlik tartib-taomillarini amalga oshirishni yoki yangi xulosalarni keltirib chiqarishni o‘z ichiga olmaydi. Biroq, yakuniy to‘plash jarayoni mobaynida auditni hujjatlashtirishda o‘zgarishlar bo‘lishi mumkin, agarda ular xususiyati jihatidan ma‘muriy bo‘lsa. Bunday o‘zgarishlarga quyidagilar misol bo‘ladi:

- Almashtirilgan hujjatlashtirishni o‘chirish yoki tashlab yuborish.
- Ishchi hujjatlarni saralash, tartiblashtirish va kesishgan-murojaatlash.
- Fayl to‘plash jarayoniga tegishli tugallash nazorat ro‘yxatlarini imzolash.

⁶¹ AXS 560, *Keyingi hodisalar*, 14-band

⁶² AXS 220, 16-band

⁶³ SNXS 1, 45-band

⁶⁴ SNXS 1, A54-band

- Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan oldin auditor ega bo'lgan, kelishuv jamoasining tegishli a'zolari bilan muhokama qilgan va kelishgan auditorlik dalilini hujjatlashtirish.

SNXS 1 (yoki kamida qat'iy bo'lgan milliy talablar) auditorlik tashkilot (firma)lardan kelishuvni hujjatlashtirishning saqlash bo'yicha siyosatlar va tartib-taomillarni belgilashni talab etadi.⁶⁵ Audit kelishuvlari uchun saqlash muddati odatda auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan yoki, kechroq bo'lganda, kelishuv jamoasi tomonidan berilgan auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan so'ng besh yildan kam bo'lmaydi.⁶⁶

Faylni to'plash tugallangandan so'ng mavjud auditni hujjatlashtirishni o'zgartirishni yoki yangi auditni hujjatlashtirishni qo'shishni zarur deb hisoblashi mumkin bo'lgan holatga misol sifatida, ichki yoki tashqi tomonlar tomonidan amalga oshirilgan monitoring tekshiruvlari mobaynida olingan fikrlardan yuzaga keladigan mavjud auditni hujjatlashtirishni tushuntirish zaruriyatini keltirish mumkin.

4.3. Audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish va baholash

Auditorning maqsadi moliyaviy hisobot darajasida va taqdimnomalar darajasida firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlarni tadbirkorlik subyeksi va uning muhitini, shu jumladan tadbirkorlik subyektining ichki nazorat tizimini bilish asosida aniqlash va baholash, shu yo'l bilan baholangan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga nisbatan javob harakatlarini ishlab chiqish va amalga oshirish uchun asosni ta'minlashdan iborat. *Taqdimnomalar* – moliyaviy hisobotlarda o'z aksini topgan va rahbariyat tomonidan aniq yoki boshqa yo'sinda taqdim qilingan bildirgilar, ular sodir bo'lishi

⁶⁵ SNXS 1, 47-band

⁶⁶ SNXS 1, A61-band

mumkin bo'lgan turli potensial buzib ko'rsatishlarni ko'rib chiqishda auditor tomonidan foydalaniladi.

Tadbirkorlik riski – tadbirkorlik subyektining maqsadlariga erishishi va o'z strategiyalarini amalga oshirish qobiliyatiga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan ma'lum sharoitlar, voqealar, vaziyatlar, xarakatlar yoki xarakatsizlik natijasida yuzaga keladigan yoki noto'g'ri maqsadni tanlash va noto'g'ri strategiyalarni qabul qilish bilan bog'liq bo'lgan riskidir. *Ichki nazorat* – moliyaviy hisobotning ishonchliligi, faoliyatning natijaliligi va samaradorligi hamda qonunchilik va qonun hujjatlarga mosligiga qaratilgan tadbirkorlik subyektining maqsadlari erishilishiga oqilona (darajada) ishonch bildirishni ta'minlash uchun boshqaruv yuklatilgan shaxslar, rahbariyat va boshqa xodimlar tomonidan ishlab chiqiladigan, amalga oshiriladigan va yuritiladigan jarayon. “Nazorat vositalari” atamasi ichki nazoratning bir yoki undan ortiq tarkibiy qismlarining har qanday jihatlariga tegishlidir. *Riskni baholash bo'yicha tartib-taomillar* — tadbirkorlik subyekti va uning faoliyati muhitini, jumladan, ichki nazoratini tushunish, firibgarlik yoki xato sababli muhim buzib ko'rsatish riskini moliyaviy hisobot va taqdimnomalar darajalarida aniqlash va baholash uchun bajariladigan audit tartib-taomillardir.

Ahamiyatli risk – auditorning mulohazasiga ko'ra audit o'tkazishda alohida ko'rib chiqilishini talab etadigan, muhim buzib ko'rsatish mavjud bo'lishining aniqlangan va baholangan risk.

Auditor moliyaviy hisobotlar darajasida va taqdimnomalar darajasida muhim buzib ko'rsatishlar riskini aniqlash va baholash uchun asosni ta'minlash maqsadida riskni baholash tartib-taomillarini bajarishi lozim. Biroq, riskni baholash tartib-taomillari o'z-o'zicha auditor fikri asoslanishi mumkin bo'lgan auditorlik dalilini yetarli va tegishli darajada ta'minlamaydi.

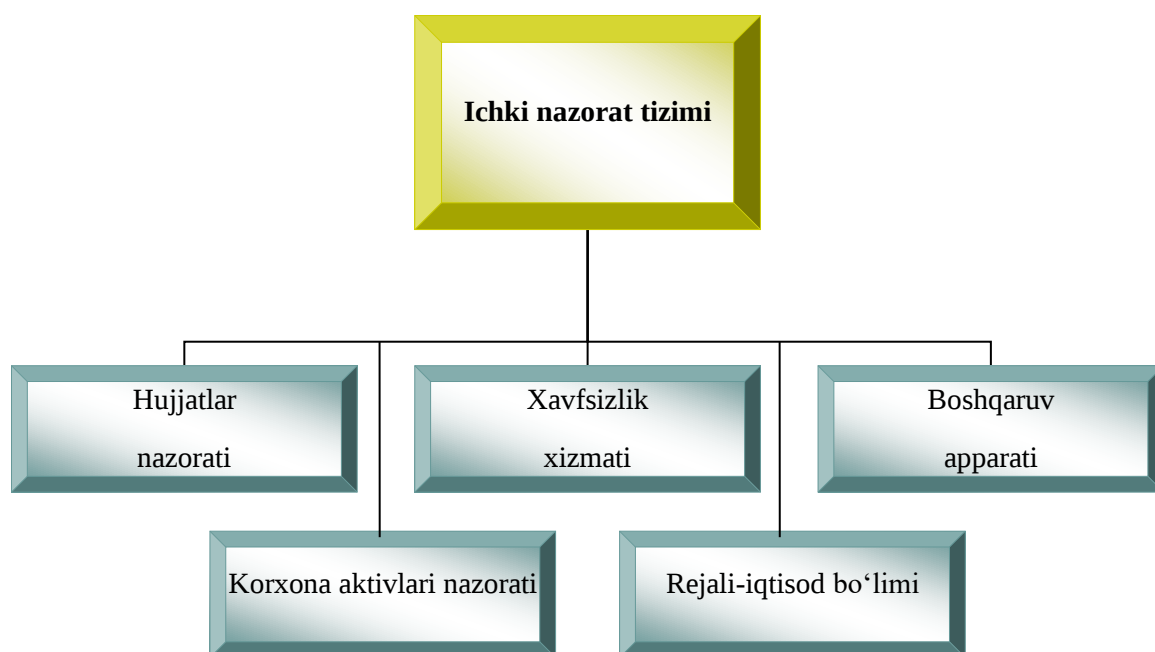
Auditor quyidagi risklarni baholash tartib-taomillarini bajarishi lozim:

(a) Tadbirkorlik subyekting rahbariyatiga va auditor mulohazasiga ko'ra, firibgarlik yoki xatoga yo'l qo'yilishi natijasida yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlashda yordam beradigan axborotga ega bo'lishi mumkin bo'lgan subyekting boshqa shaxslariga so'rovlar berish.

(b) Tahliliy tartib-taomillar.

(v) Kuzatish va tekshirish.

Ichki nazorat tizimining ko'lami va xususiyatlari, shuningdek ularning shakllanish darajasi iqtisodiy subyekting hajmi va uning faoliyatining o'ziga xos xususiyatlari bilan mos kelishi lozim.

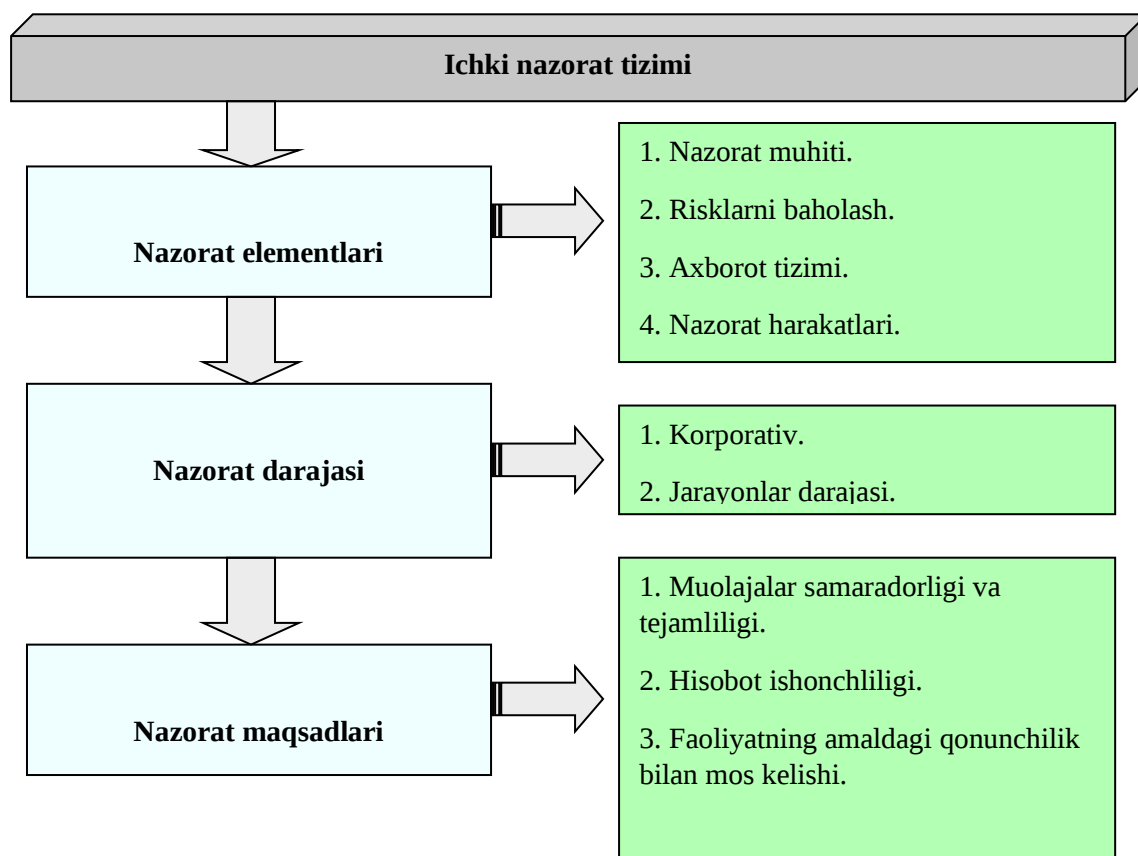


4.1-chizma. Ichki nazorat tizimi elementlari

Ichki nazorat tizimining xususiyatlari tekshirilayotgan iqtisodiy subyekting buxgalteriya hisobi tizimi uning xo'jalik faoliyatini aniq (yoki noaniq) aks ettirayotganligiga kerakli shonch hosil qilishga yordam berishi mumkin.

Auditor nazoratning tegishli vositalariga tayanishi mumkinligiga shonch hosil qilgandagina, u auditorlik tadbirlarini yanada osonroq va yanada qulayroq olib boradi, shuningdek auditorlik tadbirlari va

ularni amalga oshirish uchun koʻzda tutilgan davr xarajatlari mazmuniga oʻzgartirish kiritishi mumkin. Ichki nazorat tizimi funksiyalarini 4.2-chizmada havola etamiz. Ichki nazorat tizimining umumiy holati, nazorat muhiti va alohida nazorat vositalarining samaradorligi va ishonchliligini baholashda auditorlik tashkiloti kamida quyidagi uch bosqichdan iborat gradatsiyani bajarishi kerak: yuqori, oʻrta, past.



4.2-chizma. Ichki nazorat tizimi funksiyalari

Auditorlik tekshiruvi davomida auditorlik tashkilotlari tomonidan buxgalteriya hisobining oʻziga xos xususiyatlarining oʻrganib borilishi va baholanishi, ichki nazorat tizimini oʻrganilib borilishi va baholanishi oʻrnatilgan tartibda hujjatlashtirilishi kerak. Ushbu ishni olib borish va hujjatlashtirishda quyidagi shakllardan foydalanish tavsiya etiladi:

- maxsus ishlab chiqilgan test jarayonlari;

- b) rahbar xodimlar va buxgalteriya bo'limi xodimlari fikrini aniqlash uchun namunaviy savollar ro'yxati;
- v) maxsus blank va tekshiruv qog'ozlari;
- g) blok-sxemalar va grafiklar;
- d) izohlar, bayonnomalar yoki dalolatnomalar ro'yxati.

Auditorlik tashkilotlari buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish va baholashning usul va tartibini mustaqil ravishda ishlab chiqadilar, shuningdek auditorlik tekshiruvi tadbirlarini ushbu o'rganish va baholash natijalariga asoslangan holda rejalashtiradilar. Xo'jalik yurituvchi subyekt ichki nazorat tizimining samaradorligini baholash uchun auditor tomonidan testlar tuzib chiqishni taklif etamiz. Auditor mijozni qabul qilish yoki u bilan munosabatlarni davom ettirish amalini bajarish paytida o'zi olgan axborot muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlash uchun o'rinli yoki o'rinli emasligi to'g'risidagi masalani ko'rib chiqishi lozim.

Agar kelishuv partnyori tadbirkorlik subyekti uchun boshqa kelishuvlarni bajargan bo'lsa, kelishuv partnyori olingan axborot muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlash uchun o'rinli yoki o'rinli emasligi to'g'risidagi masalani ko'rib chiqishi lozim.

Agar auditor tadbirkorlik subyekti bilan bog'liq bo'lgan auditorning avvalgi tajribasi va bundan oldingi auditlar jarayonida bajarilgan auditorlik tartib-taomillari natijasida olingan axborotdan foydalanmoqchi bo'lsa, u bundan oldingi audit bilan taqqoslaganda mazkur axborotning joriy audit uchun o'rinligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan biron-bir o'zgarishlar yuz bergan-bermaganini aniqlashi lozim.

Kelishuv partnyori va kelishuv jamoasining boshqa a'zolari tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotining muhim buzib ko'rsatishlarga moyilligini va moliyaviy hisobot taqdim etishning qo'llaniladigan asosidan tadbirkorlik subyektining faktlari va vaziyatlariga nisbatan foydalanishni muhokama qilishlari lozim.

Kelishuv partnyori muhokamada ishtirok etmagan kelishuv jamoasi a'zolariga qaysi masalalar to'g'risida axborot berilishi lozimligini belgilashi darkor.

Auditor quyidagilar haqida tasavvur hosil qilishi lozim:

(a) Tegishli tarmoq omillari, tartibga solish omillari va boshqa tashqi omillar, shu jumladan moliyaviy hisobot taqdim etishning qo'llaniladigan asosi.

(b) Auditor operatsiyalarning turkumlari, schyotlar saldosi va moliyaviy hisobotda yoritilishi kutilayotgan ma'lumotlarni tushunishiga imkoniyat yaratish uchun tadbirkorlik subyekting xususiyati, shu jumladan:

(I) uning operatsiyalari;

(II) uning mulki va boshqaruvining tarkibiy tuzilmasi;

(III) tadbirkorlik subyekti amalga oshirayotgan va amalga oshirishni rejalashtirayotgan investitsiyalarning turlari, shu jumladan maxsus ahamiyatga molik subyektlarga investitsiyalar; va

(IV) tadbirkorlik subyekting tarkibiy tuzilmasi va moliyalashtirish usullari.

(V) Tadbirkorlik subyekti tomonidan hisob siyosatining tanlanishi va qo'llanishi, shu jumladan mazkur siyosatga o'zgartirishlar kiritilishi sabablari. Auditor tadbirkorlik subyekting hisob siyosati uning biznesiga mos kelishi yoki kelmasligini, moliyaviy hisobot taqdim etishning qo'llaniladigan asosi va tegishli sohada qo'llaniladigan hisob siyosati bilan muvofiqligi yoki muvofiq emasligini baholashi lozim.

(g) Tadbirkorlik subyekting maqsadlari va strategiyalari, shuningdek muhim buzib ko'rsatishlar risklariga olib kelishi mumkin bo'lgan yo'ldosh tadbirkorlik risklari.

(d) Tadbirkorlik subyekting moliyaviy natijalarini baholash va ko'rib chiqish.

Auditor auditga daxldor bo'lgan ichki nazorat tizimi haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Garchi audit uchun o'rinli bo'lgan nazorat vositalarining aksariyati moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lsa-da, moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lgan nazorat vositalarining hammasi ham audit uchun o'rinli hisoblanmaydi. Nazorat vositasi o'z-o'zicha yoki boshqa nazorat vositalari bilan birgalikda audit uchun o'rinlimi, degan savol auditorning professional mulohazasi bilan bog'liq savollar qatoriga kiradi.

Audit uchun o'rinli bo'lgan nazorat vositalari haqida tasavvur hosil qilar ekan, auditor mazkur nazorat vositalari qanday tashkil etilganiga baho berishi va ular amalga joriy etilgan-etilmaganini tadbirkorlik subyekti xodimlariga yuborilgan so'rovlarga qo'shimcha tarzda tartib-taomillarni bajarish orqali aniqlashi lozim.

Auditor nazorat muhiti haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Bunday tasavvurni hosil qilish doirasida auditor quyidagilarga baho berishi zarur:

(a) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati boshqaruv yuklatilgan shaxslarning nazorati ostida halollik va axloqiy xulq-atvor madaniyatini yaratganmi va uni qo'llab-quvvatlamodami; va

(b) Nazorat muhiti elementlarining kuchli tomonlari jamuljam holda ichki nazoratning boshqa tarkibiy qismlari uchun tegishli asosni yaratadimi va nazorat muhitining kamchiliklari boshqa tarkibiy qismlarning samaradorlik darajasiga putur yetkazmaydimi.

Tadbirkorlik subyekti tomonidan qo'llaniladigan riskni baholash jarayoni

Auditor tadbirkorlik subyektida quyidagilar uchun jarayon bor-yo'qligi haqida tasavvur hosil qilishi lozim:

(a) Moliyaviy hisobot maqsadlari uchun o'rinli bo'lgan tadbirkorlik risklarini aniqlash;

(b) Risklarning ahamiyatligini baholash;

(b) Ularning yuzaga kelishi ehtimolini baholash; va

(r) Bunday risklarga javoban harakatlar to‘g‘risida qarorlar qabul qilish.

Agar tadbirkorlik subyekti bunday jarayonni (matnda keyingi o‘rinlarda “tadbirkorlik subyekti tomonidan riskni baholash jarayoni” deb yuritiladi) belgilagan bo‘lsa, auditor mazkur jarayon va uning natijalari haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Agar auditor tadbirkorlik subyektining rahbariyati identifikatsiya qila olmagan muhim buzib ko‘rsatishlar risklarini identifikatsiya qilgan bo‘lsa, u mazkur muhim buzib ko‘rsatishlar riski, auditorning mo‘ljallariga ko‘ra, tadbirkorlik subyekti tomonidan riskni baholash jarayoni doirasida identifikatsiya qilinishi lozim bo‘lgan risk turlariga kirishi yoki kirmasligini baholashi zarur. Agar bunday risk qayd etilgan bo‘lsa, auditor nima uchun jarayon uni aniqlashga qodir bo‘lmagani haqida tasavvur hosil qilishi va jarayon u qo‘llanilayotgan vaziyatga qay darajada mos kelishini yoki tadbirkorlik subyekti tomonidan riskni baholash jarayonida ahamiyatli kamchiliklar bor-yo‘qligini baholashi lozim.

4.1-jadval

“Asosiy ishlab chiqarish uchun tovar-moddiy boyliklar ta’minotchisi qidiruvi, baholanishi va tanlanishi” biznes jarayoni ichki auditorlik tekshiruv maqsadlari

<i>№</i>	<i>Ichki auditorlik tekshiruv maqsadlari</i>
1.	<i>Audit qilinayotgan jarayon ichki nazorat tizimining ishonchliligi to‘g‘risida xulosani shakllantirish:</i>
-	<i>Ichki nazorat dizaynini baholash va ichki nazorat tizimidagi mavjud kamchiliklarning aniqlanishi;</i>
-	<i>Nazorat protseduralarining ijrosini tahlil qilish.</i>
2.	<i>Oldingi tekshiruvlar natijasiga ko‘ra boshqaruv tomonidan tuzatish chora-tadbirlarining ijrosini nazorat qilish.</i>
3.	<i>Joriy audit o‘tkazilishi davomida ichki nazorat tizimidagi kamchiliklarni bartaraf etish bo‘yicha boshqaruv bilan hamkorlikda tavsiyanomalar ishlab chiqish.</i>
4.	<i>Ishlab chiqilgan tavsiyanomalarning bajarilishi ustidan nazorat.</i>

Tahlil qilinadigan biznes jarayoni bo'yicha ichki me'yoriy hujjatlarni o'rganish hamda boshqaruvchi va boshqa ishtirokchilarni so'roq qilish natijalariga ko'ra auditor reglamentlarda, siyosatda va boshqalarda belgilangan yoki jarayon egalari tomonidan belgilab berilgan maqsadlar qay darajada xo'jalik yurituvchi subyektning rivojlanish strategiyasi va umumiy maqsadlariga mos kelishini baholashi kerak.

Bundan tashqari, auditor biznes jarayonning samaradorligi va tejamkorligini aniqlash uchun boshqaruv tomonidan foydalaniladigan me'yorlarni baholashi kerak. Auditor asosiy e'tiborini jarayon egasi va ishtirokchilari motivatsiya tizimi jarayonining belgilangan maqsadlari bilan qay darajada mos kelishiga qaratmog'i lozim.

Agarda biznes jarayon maqsadlari shakllanmagan va jarayon boshqaruvchisi ham ularni shakllantirishda qiyinchilikka uchrasa, auditor o'zida mavjud bo'lgan nazariy va amaliy tajribasi hamda malakasi asosida ushbu jarayon uchun maqsadlar va ularning o'lchov birliklari sifatida ko'rsatkichlar taklif qilishi va bular borasida jarayon boshqaruvchisi bilan bir fikrga kelib olishi kerak. Bu jihatlar "Audit vazifalari"ning ikkinchi "Jarayon maqsadlarini baholash" bo'limida yoritiladi.

Yaxshi o'tkazilgan dastlabki tekshiruvning asosiy natijalaridan biri bo'lib auditor tomonidan tahlil qilinadigan biznes jarayonning haqiqiy tashkil etilishini (amallarning izchilligi, ijro uchun javobgarlik, ijroning haqiqiy muddatlari) tushunish va uning reglamentatsiya darajasini baholash hisoblanadi. Bu jihatlar "Audit vazifalari"ning uchinchi bo'limi "Jarayon tavsifi" bo'limida yoritiladi.

4.2-jadval

Biznes jarayonining haqiqiy tashkil etilishini baholash

1.	<i>“Asosiy ishlab chiqarish uchun tovar-moddiy boyliklar ta’minotchisi qidiruvi, baholanishi va tanlanishi” biznes jarayonining maqsadlari “Mahsulot va ishlab chiqarishga yo’naltirilgan xizmatlar ta’minotchisini tanlash” reglamenti va jarayon boshqaruvchisi (sotuvlar bo’yicha bosh direktor o’rinbosari) tomonidan quyidagicha aniqlangan:</i>
-	ishlab chiqarishning kerakli rejasini bajarish uchun belgilangan muddatlarda kompaniyaning asosiy ishlab chiqarishini kerakli miqdordagi sifatli tovar moddiy boyliklar bilan ta’minlovchi ta’minotchini tanlash.
2.	Ichki audit tizimining fikricha, maqsadlar keragicha konkretlashtirilgan emas, balki aniqlanmagan:
-	talab etilgan tovar moddiy boyliklarning kerakli miqdorini kim aniqlashi kerak;
-	talab etilgan tovar moddiy boyliklarning sifatini baholash mezonlari;
-	qanday hujjat yoki qaysi mas’ul shaxs yetkazish muddatlarini belgilaydi. Bundan tashqari, sotib olinadigan resurslar bo’yicha maqsad mavjud emas va bu sotib olinadigan tovar moddiy boyliklarga ketadigan xarajatlarni optimallashtirish imkonini bermaydi.

Yillik mo’ljallangan rejalashtirishda; ilgari o’tkazilgan auditorlik tekshiruvlari ma’lumotlari; boshqaruv tomonidan o’tkazilgan risklarni baholash natijalari davomida o’tkazilgan tadqiqot natijalari va risk baholari o’rganilayotgan biznes jarayonning risklar ro’yxatini tuzishda asos hisoblanadi. Audit o’tkazilayotgan jarayonning, uning maqsadlari va oldinda kutilayotgan audit tekshiruvining tashkil etilganligi haqidagi haqiqiy umumiy fikrga ega bo’lish maqsadida auditorlik guruhi yetakchisi ushbu masalalar borasida audit o’tkaziladigan korxonasi/bo’linmasi vakil(lar)i bilan (qoida bo’yicha jarayonni boshqaruvchi bilan) bir fikrga kelib olishi kerak. Bu jihatlar

“Audit vazifalari”ning beshinchi “Audit o‘tkaziladigan tashkilot/bo‘lim vakillarining fikri” bo‘limida yoritiladi.

4.3-jadval

Biznes jarayonining risklari

№	Biznes jarayonga xos bo‘lgan risk tavsifi	Namunali nazorat protsedurasi (“eng yaxshi amaliyot”)
1.	Potensial ta‘minotchi bilmaydiki, kompaniya uning ixtiyorida bo‘lgan tovar moddiy boyliklari (TMB)ga muhtoj	Axborot yetkazishning barcha vositalaridan (internet, ta‘minotchilarning oldin ish yuritgan o‘z bazalari va boshqalar) foydalanigan holda kerakli TMBni yetkazib beruvchi ta‘minotchilarning maksimal keng doirasini kompaniya ehtiyojlari haqida xabardor qilish.
2.	Potensial ta‘minotchilarning kelib tushgan barcha takliflari ko‘rib chiqilmagan.	E‘lon qilingan TMB ehtiyoj bo‘yicha javob olish muddati tugagandan so‘ng potensial ta‘minotchilardan olingan ofertalarni takliflar ro‘yxati va kompaniya hujjatlariga kiruvchi jurnal bilan taqqoslash.
3.	Yig‘ma jadvalda ta‘minotchilarning baholari to‘liq kiritilmagan yoki kerakli TMBning potensial ta‘minotchilari to‘g‘risidagi ma‘lumot noto‘g‘ri berilgan.	Ta‘minotchi to‘g‘risidagi ma‘lumot va tadbirkorlik takliflari bo‘yicha u bilan ishlash sharoitlarini berilgan ta‘minotchilarning baholari jadvali bilan taqqoslash.
4.	Mavjud bitimlar uchun ta‘minotchilarni tanlashning optimal protsedurasiga (yoki nooptimal protsedura tanlangan) amal qilinmagan.	Mavjud bitim bo‘yicha ta‘minotchini tanlash to‘g‘risidagi qarorni ommaviy tender (tanlov) natijalariga ko‘ra jamoa bilan (masalan, xaridlar bo‘yicha komissiya) birgalikda qabul qilish. Bunda bitimni tuzish me‘yorlari shakllantirilgan bo‘lishi kerak.
5.	Mavjud bitimlar uchun ataylab nooptimal ta‘minotchi tanlangan.	Yetkazib berish haqidagi shartnomani faqatgina ta‘minotchini tanlash to‘g‘risidagi jamoaviy qaror qabul qilingandan keyin yoki tanlangan ta‘minotchining boshqa ta‘minotchilar bilan taqqoslanishi natijalari mavjud bo‘lgandagina tuzish.

Shuni ta‘kidlash kerakki, “Audit vazifalari” auditorlik guruh yetakchisi tomonidan tuziladi va audit qilinadigan shaxs vakili bilan

kelishilgandan so'ng, albatta, ichki nazorat tizimi (INT) tomonidan tasdiqlanadi. Ushbu hujjat bilan tegishli bo'lgan har qanday keyingi tuzatishlar faqatgina ichki audit rahbari bilan kelishilgan, berilgan tuzatishlarning kerakliligi sababini tushuntirgan va jarayon boshqaruvchisiga xabar bergan holda amalga oshiriladi.

Shundagina auditorlik tekshiruvining dastlabki bosqichi yakunlanadi. So'ng, auditor ichki nazorat tizimi to'g'risidagi haqiqiy xulosalarni tuzish uchun auditorlik dalillarini tegishli auditorlik amallari (testlar)ni bajarish yo'li bilan oladi.

Agar tadbirkorlik subyekti mazkur jarayonni belgilamagan yoki biron-bir maxsus jarayonga ega bo'lsa, auditor moliyaviy hisobot maqsadlari uchun o'rinli bo'lgan tadbirkorlik risklari identifikatsiya qilingan-qilinmagani va bunday risklarga javoban qanday choralar ko'rilgani to'g'risidagi masalani tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan muhokama qilishi lozim. Auditor hujjatlashtirilgan riskni baholash jarayonining yo'qligi yuzaga kelgan vaziyatda o'rinli bo'lgani yoki tadbirkorlik subyektining ichki nazorat tizimidagi ahamiyatli kamchilik hisoblanishiga baho berishi lozim. Axborot tizimi, shu jumladan moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish bilan bog'liq bo'lgan tegishli biznes-jarayonlar hamda axborot almashinuvidir.

Auditor axborot tizimi, shu jumladan moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish bilan bog'liq bo'lgan quyidagi biznes-jarayonlar haqida tasavvur hosil qilishi lozim:

(a) Moliyaviy hisobot uchun ahamiyatli bo'lgan operatsiyalarning turkumlari;

(b) Ham axborot texnologiyalari (AT) tizimida, ham ma'lumotlarni qo'lda tayyorlashda operatsiyalarni amalga oshirish, qayd etish, ularga ishlov berish va zarur holda operatsiyalarga tuzatishlar kiritish, ularni bosh buxgalteriya kitobiga o'tkazish va moliyaviy hisobotda aks ettirish uchun qo'llaniladigan tartib-taomillar;

(v) Operatsiyalarni amalga oshirish, qayd etish, ularga ishlov berish va ularni umumlashtirish uchun qo'llaniladigan tegishli

buxgalteriya hisobi yozuvlari, tasdiqlovchi axborot va moliyaviy hisobotdagi alohida schyotlar; bu noto'g'ri axborotga tuzatish kiritishni, shuningdek axborot bosh buxgalteriya kitobiga qanday o'tkazilishini o'z ichiga oladi. Yozuvlarni kiritib qo'yish ham qo'lda, ham elektron formatda amalga oshirilishi mumkin;

(g) Moliyaviy hisobot uchun ahamiyatli hisoblangan operatsiyalar doirasiga kirmaydigan voqealar va sharoitlarni axborot tizimi qay tarzda qayd etadi;

(d) Tadbirkorlik subyektining moliyaviy hisobotini tayyorlash uchun qo'llaniladigan moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish jarayoni, shu jumladan ahamiyatli hisoblab chiqilgan baholari va ochib beriladigan ma'lumotlar; va

(e) Jurnallardagi provodkalar bilan bog'liq bo'lgan nazorat vositalari, shu jumladan takrorlanmaydigan, g'ayrioddiy operatsiyalar yoki tuzatishlarni aks ettirish uchun qo'llaniladigan nostandart jurnallardagi provodkalar.

Auditor tadbirkorlik subyektini moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish bilan bog'liq rollar va vazifalar to'g'risidagi axborotni qanday berishi haqida, shuningdek moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lgan ahamiyatli masalalar, shu jumladan:

(a) Tadbirkorlik subyektini va boshqaruv yuklatilgan shaxslar o'rtasida axborot almashinuvi; va

(b) Tashqi aloqalar, xususan tartibga soluvchi organlar bilan axborot almashinuvi haqida tasavvur hosil qilishi lozim.

Auditor audit uchun o'rinli bo'lgan hamda taqdimnomalar darajasida muhim buzib ko'rsatishlar risklarini baholash va so'ng baholangan risklarga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish uchun tushunish zarur deb hisoblagan nazorat harakatlari haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Audit operatsiyalarning har bir ahamiyatli turkumi, schyot qoldig'i va moliyaviy hisobotda ochib beriladigan ma'lumotlar bilan yoki ularga daxldor har bir taqdimnoma bilan bog'liq bo'lgan nazorat harakatlarining barchasini bilishni talab qilmaydi.

Tadbirkorlik subyekting nazorat harakatlari haqida tasavvur hosil qilayotganda auditor tadbirkorlik subyekti axborot texnologiyalaridan foydalanish natijasi hisoblanadigan risklarga javoban qanday choralar ko‘rishi haqida tasavvur hosil qilishi lozim.

Auditor tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobot ustidan ichki nazorat vositalari monitoringini o‘tkazish uchun amalga oshiradigan asosiy harakatlar haqida, shu jumladan audit uchun o‘rinli bo‘lgan nazorat harakatlari bilan bog‘liq harakatlar haqida, shuningdek tadbirkorlik subyekti nazorat vositalarining kamchiliklarini tuzatishga qaratilgan harakatlarni qanday amalga oshirishi haqida tasavvur hosil qilishi lozim.

Agar tadbirkorlik subyektida ichki audit xizmati,⁶⁷ mavjud bo‘lsa, auditor ichki audit xizmatining ishi audit o‘tkazish nuqtayi nazaridan o‘rinli ekanini aniqlash uchun quyidagi jihatlar haqida tasavvur hosil qilishi lozim:

(a) Ichki audit xizmati vazifalarining xususiyati, shuningdek ichki audit xizmatining tadbirkorlik subyekti tashkiliy tuzilmasidagi o‘rni; va

(b) Ichki audit xizmati tomonidan bajarilgan yoki bajarilishi lozim bo‘lgan harakatlar.

Auditor monitoringni o‘tkazish paytida tadbirkorlik subyekti foydalanadigan axborot manbalari haqida, shuningdek tadbirkorlik subyekting rahbariyati mazkur maqsadga erishish uchun axborot yetarli darajada ishonchli hisoblanishi to‘g‘risida xulosa chiqarishda asos sifatida nimaga tayanishi haqida tasavvur hosil qilishi lozim.

Auditor keyingi auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish va bajarish uchun asosni ta‘minlash maqsadida:

(a) moliyaviy hisobot darajasida; va

⁶⁷ AXS 610 “Ichki auditorlar ishidan foydalanish”ning 7(a) bandida “ichki audit xizmati” atamasiga quyidagi ta‘rif berilgan: “Tadbirkorlik sub‘yekti doirasida uning xizmatlaridan biri amalga oshiradigan ishni baholash borasidagi faoliyat. Ichki audit xizmatining vazifalariga boshqa masalalar bilan bir qatorda ichki nazorat tizimining adekvatligi va samaraliligini tekshirish, baholash va monitoringini o‘tkazish kiradi”.

(b) operatsiyalar turkumlari, schyotlar saldosi va ochib beriladigan ma'lumotlar uchun taqdimnomalar darajasida buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlashi va baholashi lozim.

Shu maqsadda auditor:

(a) Risklarni, shu jumladan risklar bilan bog'liq bo'lgan tegishli nazorat vositalarini tadbirkorlik subyektini va uning muhiti haqida bilim olish jarayonida, shuningdek operatsiyalar turkumlari, schyotlar saldolari va moliyaviy hisobotdagi ochib beriladigan ma'lumotlarni o'rganish orqali aniqlashi;

(b) Identifikatsiya qilingan risklarni baholashi, shuningdek ular kengroq darajada moliyaviy hisobot bilan bog'liq yoki bog'liq emasligini va ular ko'p sonli taqdimnomalarga sabab bo'lishi mumkin yoki mumkin emasligini aniqlashi;

(v) Identifikatsiya qilingan risklarni maqbul bo'lmagan vaziyat bilan taqdimnomalar darajasida solishtirishi, bunda auditor tekshirishni mo'ljallayotgan tegishli nazorat vositalarini e'tiborga olishi; va

(g) Buzib ko'rsatish ehtimolini, shu jumladan ko'p sonli buzib ko'rsatishlarga yo'l qo'yilishi imkoniyatini, shuningdek potensial buzib ko'rsatish muhim buzib ko'rsatishga olib kelishi mumkin bo'lgan qiymatga egami, degan masalani ko'rib chiqishi lozim.

Qaysi risklar ahamiyatli risklar hisoblanishi haqida mulohaza chiqarar ekan, auditor hech bo'lmaganda quyidagi masalalarni ko'rib chiqishi lozim:

(a) Risk firibgarlik riski hisoblanadimi;

(b) Risk iqtisod, buxgalteriya hisobi sohasida yaqinda yuz bergan ahamiyatli voqealar yoki boshqa biron-bir voqea bilan bog'liqmi va, binobarin, alohida e'tiborni talab qiladimi;

(v) Operatsiyalarning murakkablik darajasi;

(g) Risk o'zaro bog'liq tomonlar bilan bajarilgan ahamiyatli operatsiyalar bilan bog'liqmi;

(d) Risk bilan bog‘liq moliyaviy axborotni, ayniqsa, baholashga nisbatan noaniqlik darajasi katta bo‘lgan axborotni baholashda subyektivlik darajasi; va

(e) Risk tadbirkorlik subyektining odatdagi xo‘jalik faoliyati doirasidan chetga chiqadigan ahamiyatli operatsiyalar yoki boshqa sabablarga ko‘ra g‘ayrioddiy hisoblanadigan operatsiyalar bilan bog‘liqmi. Agar auditor ahamiyatli risk mavjudligini aniqlagan bo‘lsa, u tadbirkorlik subyektining nazorat vositalari, shu jumladan mazkur riskka daxldor bo‘lgan nazorat harakatlari haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Ayrim risklarga nisbatan auditor faqat mohiyati bo‘yicha tekshirish tartib-taomillarining o‘zi yordamida yetarlicha tegishli auditorlik dalilini olish mumkin emas, deb hisoblashi mumkin. Bunday risklar xususiyatlari ko‘pincha qo‘laki usulning oz miqdorda aralashuvi bilan yoki bunday aralashuvsiz, o‘ta avtomatlashtirilgan usulda ishlov berishga yo‘l qo‘yadigan odatdagi va ahamiyatli operatsiyalar turkumlari yoki schyotlar saldosi aniq yoki to‘liq hisobga olinmagani bilan bog‘liq bo‘lishi mumkin. Bunday hollarda tadbirkorlik subyektining mazkur risklar ustidan nazorat vositalari audit uchun o‘rinli hisoblanadi va auditor ular haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Auditor tomonidan muhim buzib ko‘rsatishlar risklariga taqdimnomalar darajasida berilgan baho audit jarayonida qo‘shimcha auditorlik dalili olinishi natijasida o‘zgarishi mumkin. Auditor keyingi auditorlik tartib-taomillarini bajarish natijasida auditorlik dalili yoki yangi axborotni olgan va mazkur dalil yoki axborot auditor o‘zining dastlabki bahosini berayotganda asos sifatida foydalangan auditorlik daliliga zid bo‘lgan holda, auditor riskka berilgan bahoni qayta ko‘rishi va rejalashtirilgan keyingi auditorlik tartib-taomillarini shunga mos ravishda o‘zgartirishi lozim.

4.4. Ekspert xizmatidan foydalanish

Agar yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish uchun buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa biron-bir sohada kasbiy bilimlar va tajriba talab etilayotgan bo'lsa, auditor auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish zaruratini aniqlashi lozim. 620-AXSning 9 – 13-bandlari talablariga muvofiq bajariladigan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lami vaziyatga bog'liq bo'ladi. Mazkur tartib-taomillar xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamini belgilashda auditor ayrim, shu jumladan quyidagi masalalarni ko'rib chiqishi lozim:

- (a) Mazkur ekspertning ishi taalluqli bo'lgan masalaning xususiyati;
- (b) Mazkur ekspertning ishi taalluqli bo'lgan masalada muhim buzib ko'rsatishlar risklari;
- (c) Audit nuqtayi nazaridan mazkur ekspert ishining ahamiyati;
- (d) Mazkur ekspert ilgari bajargan ish haqida auditorning bilimi va tajribasi; va
- (e) Auditorlik tashkilotida qabul qilingan sifat nazorati siyosati va tartib-taomillari ekspertning ishiga tatbiq etiladimi.

Auditor auditor tomonidan jalb qilingan ekspert auditorning maqsadlari uchun zarur bo'lgan kompetentlik, qobiliyatlar va xolislikka ega yoki ega emasligini baholashi lozim. Auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert bilan bog'liq holda, xolislikni baholash mazkur ekspertning obyektivligiga tahdid solishi mumkin bo'lgan manfaatlar va munosabatlar mavjudligi xususida rasmiy so'rov yuborishni o'z ichiga olishi mumkin.

Auditor auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kasbiy bilimlari va tajribasi sohasi haqida auditor uchun quyidagi imkoniyatlarni yaratadigan yetarlicha tasavvur hosil qilishi lozim:

- (a) Mazkur ekspert tomonidan audit maqsadlarida bajariladigan ishning xususiyati, ko'lami va maqsadlarini belgilash; va

(b) Mazkur ishning auditor maqsadlariga muvofiqligini baholash.

Auditor jalb qilingan ekspert bilan quyidagi masalalarni, zarur holda – yozma shaklda kelishishi lozim:

(a) Mazkur ekspert ishining xususiyati, ko‘lami va maqsadlarini;

(b) Auditor va mazkur ekspertning tegishli vazifalari va majburiyatlarini;

(v) Auditor va mazkur ekspert o‘rtasida axborot almashish xususiyati, muddatlari va ko‘lamini, shu jumladan mazkur ekspert taqdim etishi lozim bo‘lgan har qanday hisobot shaklini kelishishni; va

(g) Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ma’lumotlarni sir saqlash to‘g‘risidagi talablarga rioya etishi zarurligini.

Auditor jalb qilingan ekspert ishining auditor maqsadlariga muvofiqligini, shu jumladan quyidagilarni baholashi lozim:

(a) Mazkur ekspert ishi natijalari yoki xulosalarining o‘rinliliigi va asoslilikini hamda ularning boshqa auditorlik dalillari bilan muvofiqligini;

(b) Agar mazkur ekspertning ishi ahamiyatli taxminlar va usullardan foydalanishni nazarda tutsa, bunday taxminlar va usullarning ushbu vaziyatda o‘rinliliigi va asoslilikini; va

(v) Agar mazkur ekspertning ishi shu ekspertning ishi uchun ahamiyatli bo‘lgan boshlang‘ich ma’lumotlardan foydalanishni nazarda tutsa, ushbu boshlang‘ich ma’lumotlarning o‘rinliliigi, to‘liqligi va aniqligini.

Agar auditor jalb qilingan ekspertning ishi auditorning maqsadlariga mos kelmaydi, deb hisoblasa, u:

(a) Mazkur ekspert bajarishi lozim bo‘lgan bo‘lg‘usi ish xususiyati va ko‘lamini shu ekspert bilan kelishishi; yoki

(b) Vaziyatga mos keladigan qo‘shimcha auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim.

Auditor modifikatsiyalanmagan fikr ifodalangan auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishiga havola etishi mumkin emas, qonunchilik yoki me’yoriy hujjatlar shuni

talab qilgan hollar bundan mustasno. Agar bunday havola etish qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda nazarda tutilgan bo'lsa, auditor auditorlik hisoboti (xulosasi)da havola auditorning auditorlik fikrini bildirish uchun mas'uliyatini kamaytirmasligini ko'rsatib o'tishi lozim.

Agar auditor auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishiga havola etishni bunday havola auditorlik fikri modifikatsiyasini tushunish uchun o'rinli bo'lgani bois amalga oshirayotgan bo'lsa, auditor auditorlik hisoboti (xulosasi)da bunday havola auditorning mazkur fikrni bildirish uchun mas'uliyatini kamaytirmasligini ko'rsatib o'tishi lozim.

Buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa biron-bir sohada kasbiy bilimlar va tajriba quyidagi masalalarga doir kasbiy bilimlar va tajribani o'z ichiga olishi mumkin:

- Murakkab moliyaviy instrumentlar, yer va binolar, mashina va asbob-uskunalar, qimmatbaho buyumlar, san'at asarlari, antikvariat, nomoddiy aktivlarni, biznesni birlashuvda egallangan va qabul qilingan aktivlar va majburiyatlarni, shuningdek qadrsizlanishi mumkin bo'lgan aktivlarni baholash.

- Sug'urta shartnomalari va xodimlarning daromadlari bilan bog'liq bo'lgan majburiyatlarning aktuar hisob-kitobi.

- Neft va gaz zaxiralarini baholash.

- Ekologik majburiyatlarni baholash va uchastkani tiklash uchun xarajatlar.

- Kontraktlar, qonunchilik va me'yoriy hujjatlarning qoidalarini talqin qilish.

- Soliq qonunchiligiga rioya etish bilan bog'liq murakkab yoki g'ayrioddiy masalalarni tahlil qilish.

Aksariyat hollarda buxgalteriya hisobi yoki audit sohasidagi kasbiy bilimlar va tajribani boshqa biron-bir sohadagi kasbiy bilimlar va tajribadan farqlash hatto buxgalteriya hisobi yoki auditning maxsus sohasini jalb qilish mo'ljallanayotgan bo'lsa ham to'g'ridan-to'g'ri amalga oshiriladi. Masalan, muddati uzaytirilgan daromad solig'ini

hisobga olish usullarini qo'llash sohasida kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lgan shaxsni soliq qonunchiligi sohasidagi ekspertdan ko'pincha osongina farqlaydilar. 620-AXS maqsadlarida birinchi zikr etilgan mutaxassis ekspert hisoblanmaydi, chunki bu buxgalteriya hisobi sohasida kasbiy bilimlar va tajribani nazarda tutadi; so'nggi zikr etilgan mutaxassis ekspert hisoblanadi, chunki bu huquq sohasida kasbiy bilimlar va tajribani nazarda tutadi. Shunga o'xshash farqlash boshqa sohalarda, masalan, moliyaviy instrumentlarni hisobga olish usullarini qo'llash borasidagi kasbiy bilimlar va tajriba bilan moliyaviy instrumentlarni baholash maqsadida murakkab modellashtirish borasidagi kasbiy bilimlar va tajriba o'rtasida ham amalga oshirilishi mumkin. Biroq, ayrim hollarda, xususan buxgalteriya hisobi yoki auditda kasbiy bilimlar va tajribaning yangi sohasi vujudga kelganda, buxgalteriya hisobi yoki audit maxsus sohalarini boshqa sohadagi kasbiy bilimlar va tajribadan farqlash professional mulohazani talab qiladi. Buxgalterlar va auditorlarning ma'lumoti va kasbiy kompetensiyasiga qo'yiladigan talablar nazarda tutilgan, qo'llaniladigan kasbiy qoidalar va standartlar bunday mulohaza yuritishni amalga oshirishda auditorga yordam berishi mumkin.⁶⁸ Masalan, auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligini baholashni o'tkazishda ekspert ishidan auditor ilgari foydalangan tashkilot ekanligi, biroq auditor tashkilot tomonidan muayyan kelishuv uchun tayinlangan alohida ekspert bilan ishlash tajribasiga ega emasligi aniqlanishi mumkin; yoki aksincha, auditor ayrim ekspertning ishi bilan tanish bo'lishi, biroq mazkur ekspert hozir ishlayotgan tashkilotni bilmasligi mumkin. Har qanday holda ham jismoniy shaxsning shaxsiy xususiyatlari va tashkilotning boshqaruv bilan bog'liq jihatlari (masalan, tashkilot tomonidan qo'llanayotgan sifatni nazorat qilish tizimlari) auditor tomonidan baholash uchun o'rinli bo'lishi mumkin.

⁶⁸ Masalan, Ta'limning xalqaro standarti 8 "*Professional auditorlar kompetensiyasiga qo'yiladigan talablar*" foydali bo'lishi mumkin.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishi auditorga quyidagi jihatlardan biri yoki bir nechtasida yordam uchun talab etilishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti va uning muhiti, shu jumladan uning ichki nazorat tizimi haqida tasavvur hosil qilish.
- Muhim buzib ko'rsatishlar risklarini aniqlash va baholash.
- Moliyaviy hisobot darajasida baholangan risklarga nisbatan umumiy javob harakatlarini belgilash va amalga oshirish.
- Taqdimnomalar darajasida baholangan risklarga javoban bo'lg'usi auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish va bajarish, shu jumladan nazoratlar testlarini o'tkazish yoki mohiyati bo'yicha tekshirish tartib-taomillarini bajarish.
- Moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr hosil qilishda olingan auditorlik dalillarining yetarlicha tegishli xususiyatini baholash.

Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun tadbirkorlik subyekti rahbariyatiga buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa biron-bir sohada kasbiy bilimlar va tajriba talab etilgan holda (masalan, bu ma'lum qiyinchiliklar tug'dirishi yoki tadbirkorlik subyekti rahbariyati mazkur sohada kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lmasligi mumkin) muhim buzib ko'rsatishlar risklari oshishi mumkin. Agar moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda tadbirkorlik subyekti rahbariyati zaruriy kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lmasa, ushbu risklarni ko'rib chiqishda tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanilishi mumkin. Tegishli nazorat vositalari, shu jumladan tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert ishiga taalluqli nazorat vositalari ham (agar ular mavjud bo'lsa) muhim buzib ko'rsatishlar risklarini pasaytirishi mumkin. Agar moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa biron-bir sohada kasbiy bilimlar va tajribadan foydalanilayotgan bo'lsa, buxgalteriya hisobi va audit sohasida ishlash ko'nikmalariga ega bo'lgan auditor mazkur moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish uchun zarur kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lmasligi mumkin. Kelishuv partnyori kelishuv jamoasi va auditor tomonidan jalb qilingan, kelishuv jamoasi

tarkibiga kirmaydigan har qanday ekspertlar jamuljam holda audit kelishuvini bajarish uchun tegili kompetentlik va qobiliyatlarga ega ekanligiga ishonch hosil qilishi shart.⁶⁹ Shundan keyin auditor kelishuv xususiyati, uni bajarish muddatlarini va kelishuvni bajarish uchun zarur bo'lgan resurslar ko'lamini aniqlashi lozim.⁷⁰ Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish talab etiladimi, agar talab etilsa, qachon va qay darajada foydalanish zarur, degan masalalarning hal etilishi auditorga bu talablarni bajarishga yordam beradi. Audit o'tkazilishiga qarab yoki vaziyat o'zgargan taqdirda, auditordan auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish to'g'risida ilgari qabul qilingan qarorlarni qayta ko'rish talab etilishi mumkin.

Shunga qaramay, buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa tegishli sohada mutaxassis hisoblanmaydigan auditor mazkur soha haqida ekspertni jalb qilmasdan audit o'tkazish uchun yetarli tasavvur hosil qilishga qodir bo'lishi mumkin. Bunday tasavvurni, masalan, quyidagilar yordamida hosil qilish mumkin:

- O'z moliyaviy hisobotlarini tayyorlashda bunday kasbiy bilimlar va tajriba talab etiladigan tadbirkorlik subyektlari auditini o'tkazish tajribasi.

- Muayyan sohada ta'lim olish yoki kasbiy rivojlanish. Bu, masalan, o'quv kurslarini yoki auditorning tegishli sohadagi masalalar bilan ishlash qobiliyatini yaxshilash maqsadida mazkur sohada kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lgan shaxslar bilan o'tkaziladigan masalalar muhokamasini o'z ichiga oladi. Bunday muhokama auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kelishuvni bajarish paytida yuzaga kelgan muayyan vaziyatlar to'plami xususidagi maslahatlaridan farq qiladi, zero bunda mazkur ekspertga muayyan masala bo'yicha olingan ma'lumotlarga asoslangan tavsiyalar berish uchun imkoniyat yaratadigan barcha tegishli faktlar taqdim etiladi.⁷¹

⁶⁹ AXS 220, 14 band

⁷⁰ AXS 300 "Moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish", 8(d) bandi

⁷¹ AXS 220, A21 band

- Bunday kelishuvlarni bajargan auditorlar bilan masalalarni muhokama qilish.

Biroq, boshqa hollarda auditor yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish uchun yordamchi vosita sifatida auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanishni zarur deb hisoblashi yoki bu haqda qaror qabul qilishi mumkin. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish to'g'risida qaror qabul qilishda ko'rib chiqiladigan masalalar, masalan, quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda o'zi jalb qilgan ekspert ishidan foydalangani yoki foydalanmagani to'g'risidagi masalani ko'rib chiqish.

- Mazkur masalaning xususiyati va ahamiyati, shu jumladan uning murakkabligi darajasi.

- Mazkur masalada muhim buzib ko'rsatishlar risklari.

- Aniqlangan risklarga javoban bajariladigan tartib-taomillarning kutilayotgan xususiyati, shu jumladan: auditorning bilimi va bunday masalalar borasida ekspertlar bilan ishlash tajribasi; shuningdek auditorlik dalillari muqobil manbalarining mavjudligi.

Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalangan bo'lsa, auditorning auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish to'g'risidagi qaroriga quyidagi omillar ham o'z ta'sirini ko'rsatishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert ishining xususiyati, ko'lami va maqsadlari.

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert mazkur tadbirkorlik subyekti xodimimi yoki tadbirkorlik subyekti tomonidan tegishli xizmatlarni ko'rsatish uchun jalb qilingan tomonmi.

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati o'zi jalb qilgan ekspert ishi ustidan nazoratni yoki bu ishga ta'sir ko'rsatishni amalga oshirishga qay darajada qodir.

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi va qobiliyatlari.

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert ishiga texnik standartlar yoki boshqa professional talablar yoki mazkur sohadagi talablar tatbiq etiladimi.

- Tadbirkorlik subyektida tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert ishini nazorat qilish uchun mavjud bo'lgan har qanday vositalar.

AXS 500⁷² da auditorlik dalillarining ishonchlilik darajasiga tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspertlarning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligi ta'siriga qo'yiladigan talablar va bu borada qo'llanma belgilangan.

620-AXSning 9 – 13-bandlari talablarini bajarish uchun bajariladigan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lami vaziyatga bog'liq bo'ladi. Masalan, quyidagi omillar boshqa holda talab etilganidan kengroq yoki boshqa auditorlik tartib-taomillarini bajarishni talab qilishi mumkin:

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishi subyektiv va keng ko'lamli mulohazalar chiqarishni nazarda tutadigan ahamiyatli masalaga tegishli.

- Auditor ilgari jalb qilingan ekspert ishidan foydalanmagan va auditor tomonidan jalb qilingan mazkur ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligi haqida hech qanday tasavvurga ega emas.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ayrim masala yuzasidan tavsiyalar berish uchun maslahatlashish o'rniga auditning ajralmas qismi hisoblanuvchi tartib-taomillarni bajaradi.

- Ekspert auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert hisoblanadi va, binobarin, uning ishiga firmada qabul qilingan sifatni nazorat qilish siyosati va bu boradagi tartib-taomillar tatbiq etilmaydi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspert auditorlik tashkilotining partnyori yoki xodimi, shu jumladan vaqtinchalik xodimi

⁷² AXS 500, 8 band

bo‘lishi mumkin va, binobarin, mazkur tashkilotning Sifatni nazoratining xalqaro standarti (SNXS) 1⁷³ yoki u bilan teng darajada qattiq bo‘lgan milliy talablarga mos keladigan sifatni nazorat qilish siyosati va bu boradagi tartib-taomillariga rioya qilishi shart.⁷⁴ Muqobil ravishda, auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspert tarmoq firmasining partnyori yoki xodimi, shu jumladan vaqtinchalik xodimi bo‘lishi mumkin va mazkur tarmoq firmasi sifatni nazorat qilish bo‘yicha auditorlik tashkiloti bilan umumiy siyosat va tartib-taomillarga ega bo‘lishi mumkin. Auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert kelishuv jamoasi a‘zosi hisoblanmaydi va SNXS 1 ga muvofiq sifatni nazorat qilish siyosati va bu boradagi tartib-taomillarga rioya qilishga majbur emas.⁷⁵ Biroq, ayrim yurisdiksiyalarda qonunchilik yoki me‘yoriy hujjatlar auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert kelishuv jamoasi a‘zosi sifatida baholanishini talab qilishi mumkin va, binobarin, u tegishli axloqiy talablarga, shu jumladan mustaqillikka tegishli bo‘lgan talablarga va mazkur qonunchilik yoki me‘yoriy hujjatlarga muvofiq boshqa professional talablarga rioya qilishga majbur bo‘lishi mumkin. Kelishuv jamoalari, agar auditorlik tashkiloti (firma) yoki boshqa tomonlar taqdim etgan axborot buning aksini talab qilmasa, auditorlik tashkiloti (firma)ning sifatni nazorat qilish tizimiga tayanishga haqli.⁷⁶ Kelishuv jamoalari bunday tizimga qay darajada tayanishlari vaziyatga bog‘liq bo‘ladi va quyidagi masalalarga nisbatan auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko‘lamiga ta’sir ko‘rsatishi mumkin:

- Xodimlarni va ta’lim dasturlarini tanlab olish yo‘li bilan erishilgan kompetentlik darajasi va qobiliyatlar.

⁷³ SNXS 1 “Moliyaviy ma’lumotlar auditi va ularni ko‘rib chiqish, ishonch bildirish va turdosh xizmatlar ko‘rsatish bo‘yicha boshqa kelishuvlarni bajaruvchi auditorlik tashkilotlarida (firmalarda) sifatni nazorat qilish”, 12(e) bandi

⁷⁴ AXS 220, 2 band.

⁷⁵ SNXS 1, 12(e) band

⁷⁶ AXS 220, 4 band

- Xolislik. Auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspertlar tegishli axloqiy talablarni, shu jumladan mustaqillikka qo'yiladigan talablarni bajarishlari shart.

- Jalb qilingan ekspert ishining muvofiqligini auditor tomonidan baholash. Masalan, auditorlik tashkiloti (firma)ning ta'lim dasturlari auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspertlarga ularning kasbiy bilimlari va tajribasining audit o'tkazish jarayoni bilan o'zaro aloqasi haqida tegishli tasavvur hosil qilish uchun imkoniyat yaratishi mumkin. Auditorlik tashkiloti (firma)ning bunday ta'lim beruvchi va boshqa jarayonlaridan, masalan, auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspertlar ishining ko'lamini belgilovchi protokollardan foydalanish auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspert ishining muvofiqligini baholash bo'yicha auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamiga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

- Qonunchilik va me'yoriy hujjatlarning talablariga qat'iy rioya etilishini monitoring jarayonlari vositasida ta'minlash.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert bilan masalalarni kelishish.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining natijalariga bunday tayanish imkoniyati auditorning ushbu AXS talablarini bajarish uchun mas'uliyatini pasaytirmaydi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligi – bu auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi auditorning maqsadlari bilan qay darajada mos kelishi to'g'risidagi masalaga ahamiyatli ta'sir ko'rsatadigan omillardir. Kompetentlik auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kasbiy bilimlari va tajribasi xususiyati va darajasini aks ettiradi. Qobiliyatlar auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kelishuv vaziyatlarida o'z kompetentligini qo'llash ko'nikmasini aks ettiradi. Qobiliyatlarga ta'sir ko'rsatadigan omillarga, masalan, geografik o'rin, vaqt va resurslarning mavjudligi kiradi. Xolislik noxolislik, manfaatlar to'qnashuvi singari omillar ko'rsatishi mumkin bo'lgan ta'sirni yoki auditor tomonidan jalb

qilingan ekspertning professional yoki amaliy mulohazasiga boshqa omillar ta'sirini aks ettiradi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligiga doir ma'lumotlar ko'p sonli manbalardan olinishi mumkin bo'lib, ular orasida quyidagilar bor:

- Ekspertning oldingi ishi bilan bog'liq shaxsiy tajriba.
- Ekspert bilan muhokama qilish.
- Ekspertning ishi bilan tanish bo'lgan boshqa auditorlar yoki shaxslar bilan muhokama qilish.
- Ekspert ega bo'lgan malakalar, uning kasbiy tashkilot yoki sohaviy uyushmaga a'zoligi, ekspertda faoliyat olib borish huquqini beradigan litsenziya mavjudligi yoki sirtida e'tirof etishning boshqa shakllari to'g'risida bilim.
- Ekspert tomonidan yozilgan kitoblar yoki uning e'lon qilingan ishlari.

•Auditorlik tashkiloti (firmasi)ning sifatni nazorat qilish borasidagi siyosati va tartib-taomillari. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligini baholashda ko'rib chiqilishi o'rinli bo'lgan masalalar orasida quyidagilarni aytib o'tish mumkin: bunday ekspertning ishiga texnik standartlar yoki boshqa professional talablar yoki mazkur sohadagi talablar, masalan, axloqiy standartlar va kasbiy tashkilot yoki sohaviy uyushma a'zolariga qo'yiladigan boshqa talablar, litsenziyalovchi organ tomonidan belgilangan akkreditatsiya standartlari yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan boshqa talablar tatbiq etiladimi.

Ko'rib chiqish o'rinli bo'lishi mumkin bo'lgan boshqa masalalar qatoriga quyidagilar kiradi:

•Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert kompetentligining mazkur ekspert ishidan foydalaniladigan masala uchun dolzarbligi, shu jumladan ekspert bilimlari sohasi doirasida har qanday ixtisoslashuv sohalari. Masalan, muayyan aktuariy mol-mulk va javobgarlikni sug'urta qilishga ixtisoslashgan bo'lishi, biroq pensiya hisob-kitobi

sohasida uning kasbiy bilimlari va tajribasi cheklangan bo'lishi mumkin.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning tegishli buxgalteriya va auditorlik talablari borasidagi kompetentligi, masalan, taxminlar va usullarni, shu jumladan, zarur holda, moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos bilan mos keladigan modellarni bilish.

- Kutilmagan hodisa, sharoitlardagi o'zgarishlar yoki auditorlik tartib-taomillari natijasida olingan auditorlik dalillari auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligiga berilgan dastlabki bahoni audit bajarilishiga qarab qayta ko'rish zarurligini ko'rsatadimi.

Xolislikka ko'p sonli vaziyatlar tahdid solishi mumkin, masalan, shaxsiy manfaatdorlik bilan bog'liq tahdidlar, yon bosuvchilik bilan bog'liq tahdidlar, tanish-bilishchilik bilan bog'liq tahdidlar, o'z-o'zini tekshirish tahdidlari va qo'rqitish bilan bog'liq tahdidlar. Ehtiyot choralari ko'rilishi bunday tahdidlarni bartaraf etishi yoki kamaytirishi mumkin, ayni vaqtda ehtiyot choralari yo tashqi tuzilmalar (masalan, auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kasbiy uyushmasi, qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar) tomonidan yoki auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishlaydigan muhit (masalan, nazoratni sifat qilish siyosati va bu boradagi tartib-taomillar) tomonidan belgilanishi mumkin. Shuningdek, muayyan audit kelishuviga xos bo'lgan ehtiyot choralari ham ko'rilishi mumkin.

Xolislikka tahdid solayotgan omillarning ahamiyatlilik darajasini baholash va ehtiyot choralari ko'rish zarurligi to'g'risidagi masalani hal qilish auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning roliga va audit o'tkazish nuqtayi nazaridan ekspert ishining muhimlik darajasiga bog'liq bo'lishi mumkin. Ba'zan shunday vaziyatlar yuzaga kelishi mumkinki, bunda ehtiyot choralari tahdidlarni maqbul darajagacha pasaytira olmasligi mumkin, masalan, agar auditor tomonidan jalb qilingan taklif etilayotgan ekspert audit qilinayotgan ma'lumotlarni tayyorlashda ahamiyatli rol o'ynagan jismoniy shaxs hisoblansa, ya'ni,

agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspert tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan jalb qilingan ekspert bo'lsa.

Auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspertning obyektivligini baholashda quyidagi harakatlar o'rinli bo'lishi mumkin:

(a) Tadbirkorlik subyektiga tadbirkorlik subyekti va auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert o'rtasida ekspertning obyektivligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan munosabatlar va har qanday manfaatlar bor-yo'qligi xususida rasmiy so'rov yuborish.

(b) Bunday ekspert bilan har qanday maqbul ehtiyot choralari, shu jumladan ekspert bajarishi lozim bo'lgan har qanday professional talablarni muhokama qilish; va ehtiyot choralari tahdidni maqbul darajagacha pasaytirish uchun adekvat ekanligini baholash. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert bilan muhokama qilish uchun o'rinli bo'lishi mumkin bo'lgan manfaatlar va munosabatlarga, masalan, quyidagilar kiradi:

- Moliyaviy manfaatdorlik.
- Ish bo'yicha va shaxsiy munosabatlar.
- Mazkur ekspert tomonidan, shu jumladan, agar tashqi ekspert tashkilot hisoblansa, tashkilot tomonidan boshqa xizmatlar ko'rsatilishi.

Ayrim hollarda auditor uchun auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspertdan ekspertga ma'lum bo'lgan, ekspert va tadbirkorlik subyekti o'rtasida mavjud har qanday munosabatlar yoki manfaatlar xususida yozma bayonot olish o'rinli bo'lishi mumkin.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishlaydigan bilimlar sohasining auditor uchun ahamiyatga molik hisoblanadigan jihatlari qatoriga quyidagilar kiradi:

- Bunday ekspertning bilimlari sohasi audit o'tkazish uchun ahamiyatga molik hisoblanadigan ixtisosliklarni qamrab oladimi.
- Biron-bir kasbiy yoki boshqa standartlar, shuningdek qonunchilik va tartibga soluvchi organlarning talablari qo'llaniladimi.
- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert qanday taxminlar va usullarni, shu jumladan modellarni (agar ularni qo'llash mumkin bo'lsa)

qo‘llaydi va ular mazkur ekspertning bilimlari sohasi uchun umume’tirof etilgan hamda moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim etish maqsadlari uchun maqbul hisoblanadimi.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert foydalanadigan ichki va tashqi ma’lumotlar yoki axborotning xususiyati.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining xususiyati, ko‘lami va maqsadlari vaziyatga qarab sezilarli darajada o‘zgarishi mumkin, xuddi shuningdek auditor bilan auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning tegishli vazifalari va majburiyatlari, auditor va jalb qilingan ekspert o‘rtasidagi munosabatlar xususiyati, muddatlari va ko‘lami ham o‘zgarishi mumkin. Binobarin, auditor tomonidan jalb qilingan ekspert tashqi yoki ekspert ekanidan qat’i nazar, bu holatlarni auditor va jalb qilingan ekspert o‘rtasida kelishish talab etiladi.

620-AXSning 8-bandda qayd etilgan jihatlar auditor bilan auditor tomonidan jalb qilingan ekspert o‘rtasidagi kelishuvning mufassallik darajasi va uni rasmiylashtirishga, shu jumladan kelishuvni yozma shaklda rasmiylashtirish zarurligi to‘g‘risidagi qarorga ta’sir ko‘rsatishi mumkin. Masalan, quyidagi omillar kelishuvni boshqa hollarda talab etilganidan ko‘proq darajada mufassallashtirishni yoki kelishuvni yozma shaklda rasmiylashtirishni talab qilishi mumkin:

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert alohida delikat muomalani talab qiladigan ma’lumotlar yoki tadbirkorlik subyekting maxfiy ma’lumotlari bilan ishlaydi.

- Auditor va auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning tegishli vazifalari yoki majburiyatlari odatda kutiladigan vazifalar yoki majburiyatlardan farq qiladi.

- Ko‘pgina yurisdiksiyalarda foydalaniladigan qonunchilik yoki tartibga soluvchi organlarning talablari qo‘llaniladi.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishi taalluqli bo‘lgan masala o‘ta murakkab masala hisoblanadi.

- Auditor mazkur ekspert tomonidan bajarilgan ishdan ilgari foydalanmagan.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining ko‘lami va o‘tkazilayotgan audit nuqtayi nazaridan uning ahamiyati juda katta.

Auditor bilan auditor tomonidan jalb qilingan ekspert o‘rtasidagi ahdlashuv ko‘pincha xat-bitim shaklida tuziladi. Ilovada auditor fikriga ko‘ra bunday xat-bitimga yoki auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert bilan tuziladigan boshqa har qanday shakldagi bitimga kiritilishi mumkin bo‘lgan masalalar sanab o‘tiladi.

Auditor bilan auditor tomonidan jalb qilingan ekspert o‘rtasida yozma ahdlashuv mavjud bo‘lmagan holda, mazkur ahdlashuvning mavjudligini tasdiqlovchi dalillar qatoriga, masalan, quyidagilar kirishi mumkin :

- Rejalashtirish bo‘yicha memorandum yoki tegishli ish hujjatlari, xususan audit o‘tkazish dasturi.

- Auditorlik tashkiloti (firmasi)ning siyosati va tartib-taomillari. Auditor tomonidan jalb qilingan ichki ekspert bilan bog‘liq holda, belgilab qo‘yilgan va mazkur ekspertga nisbatan tatbiq etilishi mumkin bo‘lgan siyosat va tartib-taomillar siyosatning shu ekspert ishiga taalluqli bo‘lgan qoidalari hamda tartib-taomillarni o‘z ichiga olishi mumkin. Auditorning ish hujjatlari tarkibida tegishli hujjatlar hajmi bunday siyosat va tartib-taomillar xususiyatiga bog‘liq bo‘ladi. Masalan, agar auditorlik tashkiloti (firmasi) mazkur ekspertning ishidan foydalaniladigan vaziyatlarni tavsiflovchi protokollarni mufassallashtirgan bo‘lsa, auditorning ish hujjatlarida tegishli hujjatlar talab etilmasligi mumkin.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining xususiyati, ko‘lami va maqsadlarini kelishishda ekspert rioya qiladigan har qanday tegishli texnik standartlar yoki boshqa kasbiy yoki sohaviy talablarni muhokama qilish ko‘pincha o‘rinli bo‘lishi mumkin.

Auditor va auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning tegishli vazifalari va majburiyatlarini kelishish, masalan, quyidagilarni o‘z ichiga oladi:

- Auditor yoki auditor tomonidan jalb qilingan ekspert boshlang‘ich

ma'lumotlarni mufasssal testlashni amalga oshirishi yoki amalga oshirmasligi to'g'risidagi masala.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining natijalarini yoki mazkur ekspert chiqargan xulosalarni tadbirkorlik subyekti va boshqa tomonlar bilan muhokama qilishga auditorning roziligi va ushbu ekspert ishi natijalarining tafsilotlari yoki u chiqargan xulosalardan zarur holda auditorlik hisoboti (xulosasi)da modifikatsiyalangan fikrni ifodalash uchun asos sifatida foydalanish.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertni auditor mazkur ekspertning ishi xususida chiqargan xulosalar to'g'risida xabar qilish haqidagi har qanday ahdlashuvi.

Auditor va auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning tegishli vazifalari va majburiyatlarini kelishish, masalan, bir-birining ish hujjatlari bilan tanishish va ularni saqlash shartlarini kelishishni ham o'z ichiga oladi. Agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspert kelishuv jamoasi tarkibiga kirsam, mazkur ekspertning ish hujjatlari auditorlik hujjatlarining tarkibiy qismi hisoblanadi. Agar buning aksi to'g'risida biron-bir ahdlashuv mavjud bo'lmasa, auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspertlarning ish hujjatlari ularning o'ziga tegishli bo'ladi va auditorlik hujjatlarining tarkibiy qismi hisoblanmaydi. Ikki tomonlama axborot almashinuvi auditor tomonidan jalb qilingan ekspert tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamini audit o'tkazish bo'yicha boshqa ish bilan tegishli ravishda birlashtirish va auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning maqsadlariga audit o'tkazish jarayonida tegishli o'zgartirishlar kiritishga ko'maklashadi. Masalan, auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi auditorning ahamiyatli risk to'g'risidagi xulosalari bilan bog'liq bo'lsa, ham mazkur ekspertning ishi yakunlanganidan so'ng taqdim etiladigan rasmiy hisobot, ham ishni bajarishga qarab beriladigan og'zaki hisobotlar maqbul bo'lishi mumkin. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert bilan axborot almashinuvini amalga oshirish uchun muayyan partnyorlar yoki xodimlarni tayinlash, shuningdek mazkur ekspert va tadbirkorlik

subyekti o'rtasida axborot almashinuvini ta'minlash uchun bajariladigan tartib-taomillarni belgilash, ayniqsa yirik kelishuvlarda, axborot almashinuvini o'z vaqtida va samarali amalga oshirish imkonini beradi.

Tegishli axloqiy talablarda nazarda tutilgan, auditorga nisbatan qo'llaniladigan maxfiylikka rioya qilish to'g'risidagi qoidalar auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga nisbatan ham qo'llanilishi lozim. Qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda qo'shimcha talablar belgilanishi mumkin. Tadbirkorlik subyekti ham auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspertlar bilan maxfiylikka rioya qilish to'g'risidagi maxsus qoidalarni kelishishi talab etilishi mumkin.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligini auditor tomonidan baholash, jalb qilingan ekspertning bilimlari sohasi bilan auditorning tanishligi va jalb qilingan ekspert tomonidan bajarilayotgan ishning xususiyati mazkur ekspert ishining auditor maqsadlariga muvofiqligini baholash bo'yicha auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamiga ta'sir ko'rsatadi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining auditor maqsadlariga muvofiqligini baholash bo'yicha maxsus tartib-taomillar, masalan, quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga rasmiy so'rovlar yuborish.
- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ish hujjatlari va hisobotlarini ko'rib chiqish.
- Tasdiqlovchi tartib-taomillar, xususan:
 - Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishini kuzatish;
 - E'lon qilingan ma'lumotlarni, masalan, obro'li, hurmatga loyiq manbalardan olingan statistik hisobotlarni o'rganish;
 - Uchinchi shaxslar tomonidan berilgan tegishli savollarni tasdiqlash;
 - Mufassal tahliliy tartib-taomillarni bajarish; va

- Hisob-kitoblarni takroran o‘tkazish. Masalalarni tegishli kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo‘lgan boshqa ekspert bilan muhokama qilish, masalan, agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining natijalari yoki u chiqargan xulosalar boshqa auditorlik dalillari bilan mos kelmasa.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning hisobotini tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan muhokama qilish.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining hisobotda yoki boshqa ko‘rinishda taqdim etilgan, topilgan natijalari yoki u chiqargan xulosalarning o‘rinliligi va asoslilikini baholashda ko‘rib chiqish uchun o‘rinli bo‘lgan omillar, masalan, quyidagilarni ko‘rib chiqishni o‘z ichiga oladi:

- Ular auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishlaydigan soha yoki kasbda qabul qilingan har qanday standartlarga muvofiq ifodalanganmi;

- Ular, shu jumladan auditor bilan kelishilgan maqsadlar, bajarilayotgan ish ko‘lami va qo‘llanilayotgan standartlarga havola aniq ifodalanganmi;

- Ular tegishli davr ma’lumotlariga asoslanganmi va vaziyatga qarab, hisobot davridan keyingi hodisalarni hisobga oladimi;

- Ularga nisbatan biron-bir izohotlar, foydalanish uchun cheklashlar yoki me’yorlar tatbiq etiladimi, agar tatbiq etilsa, ular auditor uchun biron-bir oqibatlariga sabab bo‘ladimi; va

- Ular auditor tomonidan jalb qilingan ekspert duch kelgan xatolar yoki chetga chiqishlarning tegishli tahliliga asoslanganmi.

Agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi taxminlar va usullarni, shu jumladan tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholar zahirida yotuvchi modellarni (agar ularni qo‘llash mumkin bo‘lsa) baholashdan iborat bo‘lsa, auditorlik tartib-taomillari, eng avvalo, auditor tomonidan jalb qilingan ekspert mazkur taxminlar va usullarni tegishli ravishda ko‘rib chiqqanini baholashga qaratilishi mumkin. Agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan tanlangan qat’iy baho

bilan solishtirish uchun auditorning qat'iy bahosi yoki baholar diapazonini shakllantirishdan iborat bo'lsa, auditorlik tartib-taomillari, eng avvalo, taxminlar va usullarni, shu jumladan auditor tomonidan jalb qilingan ekspert qo'llayotgan modellarni (agar ularni qo'llash mumkin bo'lsa) baholashga qaratilishi mumkin. AXS 540⁷⁷ da tadbirkorlik subyekti rahbariyati hisoblab chiqilgan baholarni hisoblash maqsadida foydalanadigan taxminlar va usullar, shu jumladan ayrim hollarda tadbirkorlik subyekti tomonidan ishlab chiqilgan maxsus modellardan foydalanish hollari ko'rib chiqiladi. Garchi mazkur masala auditor tomonidan tadbirkorlik subyektining taxminlari va usullari xususida olingan yetarlicha tegishli auditorlik dalillari nuqtayi nazaridan muhokama qilinsa-da, u auditorga auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning taxminlari va usullarini baholashda ham yordam berishi mumkin.

Agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi jiddiy taxmilar va usullardan foydalanishni nazarda tutsa, auditor tomonidan mazkur taxminlar va usullarni baholashda ko'rib chiqilishi o'rinli bo'lgan omillar quyidagilarni aniqlashni o'z ichiga oladi:

- Ular auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ega bo'lgan bilimlar sohasida umume'tirof etilganmi;
- Ular moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos talablariga mos keladimi;
- Ular maxsus modellardan foydalanishga bog'liqmi; va
- Ular tadbirkorlik subyekti rahbariyatining taxminlari va usullariga mos keladimi, agar mos kelmasa, buning sabablarini va farqlarning ta'sirini aniqlash.

Agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi mazkur ekspertning ishi uchun ahamiyatga molik bo'lgan boshlang'ich ma'lumotlardan foydalanishni nazarda tutsa, ko'rsatilgan ma'lumotlarni testlash uchun quyidagi tartib-taomillardan foydalanilishi mumkin:

⁷⁷ AXS 540 "Hisoblab chiqilgan baholar, shuningdek haqqoniy qiymat bo'yicha hisoblab chiqilgan baholar va ular bilan bog'liq ochib beriladigan ma'lumotlar auditi", 8, 13 va 15-bandlar

- Ma'lumotlarning kelib chiqishini tasdiqlash, shu jumladan tasavvur hosil qilish va mazkur ma'lumotlarga nisbatan ichki nazoratlarini testlash (agar bu usulni qo'llash mumkin bo'lsa) va, vaziyatga qarab, ularni ekspertga topshirish.

- Ma'lumotlarni ularning to'liqligi va ichki izchilligi nuqtayi nazaridan ko'rib chiqish.

Aksariyat hollarda boshlang'ich ma'lumotlarni auditor testlashi mumkin. Biroq, ayrim hollarda, auditor tomonidan jalb qilingan ekspert foydalanayotgan ma'lumotlar o'z xususiyatiga ko'ra ekspertning bilimlari sohasiga nisbatan yuksak texnikaviy hisoblanganda, boshlang'ich ma'lumotlar shu ekspert tomonidan testlanishi mumkin. Agar boshlang'ich ma'lumotlarni testlashni auditor tomonidan jalb qilingan ekspert amalga oshirgan bo'lsa, auditor tomonidan jalb qilingan ekspert rasmiy so'rov yuborish yoki mazkur ekspert testlarini ko'rib chiqish ushbu ma'lumotlarning o'rinaligi, to'liqligi va aniqligini auditor tomonidan baholashning tegishli usuli bo'lishi mumkin. Agar auditor auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishi auditorning maqsadlariga mos kelmaydi, degan xulosaga kelgan bo'lsa va auditor mazkur masalani 620-AXSni 13-bandiga muvofiq talab etiladigan, ham ekspert, ham auditor tomonidan qo'shimcha ish bajarilishini talab qilishi yoki boshqa ekspertni yollash yoki jalb etishni talab qilishi mumkin bo'lgan qo'shimcha auditorlik tartib-taomillari yordamida hal qila olmasa, bu AXS 705 ga muvofiq auditorlik hisoboti (xulosasi)da modifikatsiyalangan fikr bildirishni talab qilishi mumkin, chunki auditor yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olmagan.⁷⁸

Ayrim hollarda qonun yoki me'yoriy hujjat, masalan, davlat sektorida shaffoflikni ta'minlash maqsadida auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga havola etishni talab qilishi mumkin.

Ayrim hollarda modifikatsiyalangan fikr bildirilgan auditorlik hisobotida modifikatsiyaning tabiatini tushuntirib berish uchun auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga havola etish o'rinli bo'lishi mumkin.

⁷⁸ AXS 705 "Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)da fikrni modifikatsiyalash", 6(b) bandi.

Bunday vaziyatlarda auditor tegishli havola etishni amalga oshirishdan oldin auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ruxsatini olishi talab etilishi mumkin.

4.5. Auditorlik tanlash

Auditorlik tanlashdan foydalanishda auditorning maqsadi tanlash qaysi jamlanmadan amalga oshirilgan bo'lsa, shu jamlanma to'g'risida xulosalarni shakllantirish uchun auditorga oqilona asos yaratishdan iborat.

Auditning xalqaro standartlarida (AXSda) qo'llaniladigan atamalar quyida ko'rsatilgan ma'nolarga ega:

(a) Auditorlik tanlash (tanlash) — tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan obyektlariga nisbatan auditorlik tartib-taomillarini qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunda auditor butun jamlanma to'g'risida xulosalar chiqarishi uchun yetarlicha asosga ega bo'lish maqsadida jamlanmaning har bir elementi tanlab olinishi mumkin bo'lishi kerak.

(b) *Jamlanma* – tanlash amalga oshiriladigan va unga nisbatan auditor xulosa chiqarishni xohlaydigan ma'lumotlarning to'liq to'plami.

(v) *Tanlash riski* – Tanlashga asoslangan auditorning xulosasi aynan bir xil audit tartib-taomillari butun jamlanmaga qo'llanilganida chiqariladigan xulosadan farq qilishi riski. Tanlash riski ikki turdagi xato xulosaga olib kelishi mumkin:

(i) Nazoratlar testi holatida, nazoratlar haqiqatdagiga nisbatan samaraliroq degan xulosa, yoki batafsil test holatida, hisobotda haqiqatda mavjud bo'lgan muhim buzib ko'rsatish mavjud emas degan xulosa. Auditor asosan bu turdagi xato xulosadan tashvishlanadi, chunki u auditning samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi hamda noo'rin auditorlik xulosasiga olib kelishi mumkin.

(ii) Nazoratlar testi holatida, nazoratlar haqiqatdagiga nisbatan samaraliroq emas degan xulosa, yoki batafsil test holatida, hisobotda

haqiqatda mavjud bo'lmagan muhim buzib ko'rsatish mavjud degan xulosa. Bunday turdagi xato xulosa auditning samaradorligiga shunday ta'sir ko'rsatadi-ki, odatda u dastlabki xulosalarning noto'g'riligini tasdiqlash uchun qo'shimcha ish yaratadi.

(g) *Tanlashga bog'liq bo'lmagan risk* – auditorning tanlash riskiga bog'liq bo'lmagan boshqa sabablarga ko'ra xato xulosaga kelishi riski. (A1 bandga qarang)

(d) *Anomaliya* – jamlanmadagi buzib ko'rsatishlar yoki chetga chiqishlarga nisbatan noreprezentativ aniq bo'lgan buzib ko'rsatishlar va chetga chiqishlar.

(e) *Tanlash birligi* – jamlanmani tashkil etadigan alohida moddalar.

(yo) *Statistik tanlash* – quyidagi xususiyatlarga ega tanlashning har qanday usuli:

(i) tanlash moddalarining tasodifiy tanlanishi; va

(ii) tanlash natijalarini baholashda, shu jumladan tanlash riskini hisoblashda, ehtimollar nazariyasidan foydalanish.

(i) va (ii) dagi xususiyatlarga ega bo'lmagan tanlash usuli nostatistik tanlash sifatida inobatga olinadi.

(j) *Stratifikatsiya* – jamlanmani kichik guruhlariga, ularning har biri o'xshash xususiyatlarga (ko'p hollarda, monetar qiymati bo'yicha) ega bo'lgan tanlash birliklari guruhlariga ajratish jarayoni.

(z) *Qabul qilinadigan darajadagi buzib ko'rsatish* – auditor tomonidan belgilangan pulda ifodalangan summa bo'lib, ushbu summaga nisbatan auditor tegishli darajada ishonch hosil qilishga intiladiki, bunda auditor tomonidan belgilangan pulda ifodalangan summa jamlanmadagi haqiqiy buzib ko'rsatishdan oshmasligi kerak.

(i) *Qabul qilinadigan chetga chiqishning me'yori* – o'rnatilgan ichki nazorat tartiblaridan chetga chiqishning auditor tomonidan belgilangan darajasi bo'lib, ushbu chetga chiqish darajasiga nisbatan auditor tegishli ishonch hosil qilishga intiladiki, bunda auditor

tomonidan belgilangan chetga chiqish darajasi jamlanmadagi haqiqiy chetga chiqishdan oshmasligi kerak.

Auditorlik tanlashni tashkil etishda auditor auditorlik tartib-taomilining maqsadini va tanlash qaysi jamlanmadan shakllantirilayotgan bo'lsa, shu jamlanma xususiyatlarini hisobga olishi lozim. Auditor tanlash riskini maqbul darajagacha pasaytirish uchun yetarli bo'lgan tanlash hajmini belgilashi lozim. Auditor tanlash uchun moddalarni shunday tanlab olishi lozimki, jamlanmadagi tanlash birligining har biri tanlanmaga tushish uchun teng imkoniyatlarga ega bo'lsin. Auditor tanlab olingan har bir moddaga nisbatan uning maqsadiga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim.

Agar auditorlik amali tanlab olingan moddaga nisbatan qo'llanishi mumkin bo'lmasa, auditor biron-bir o'rindosh moddaga nisbatan auditorlik amalini bajarishi lozim. Agar auditor ishlab chiqilgan auditorlik tartib-taomillarini yoki mos keluvchi auditorlik tartib-taomillarini tanlab olingan moddaga nisbatan qo'llashga qodir bo'lmasa, auditor mazkur moddaga, nazoratlar testlari holatida, belgilangan nazoratlardan chetga chiqish sifatida, yoki mufassal testlar holatida, buzib ko'rsatish sifatida qarashi lozim. Auditor aniqlangan har qanday chetga chiqishlar yoki buzib ko'rsatishlarning xususiyati va sabablarini o'rganishi hamda ular auditorlik amalining maqsadiga va auditning boshqa sohalariga ko'rsatishi mumkin bo'lgan ta'sirni baholashi lozim. Kamdan-kam uchraydigan hollarda, auditor tanlashda topilgan buzib ko'rsatish yoki chetga chiqishni anomaliya deb hisoblaganda, auditor mazkur buzib ko'rsatish yoki chetga chiqish jamlanmaga xos emasligiga (noreprezentativligiga) ancha yuqori darajada ishonch hosil qilishi lozim. Auditor buzib ko'rsatish yoki chetga chiqish jamlanmadagi qolgan moddalarga ta'sir ko'rsatmasligining yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish uchun qo'shimcha auditorlik tartib-taomillarini bajarish orqali shunday yuqori darajada ishonch hosil qilishi lozim.

Mufasssal testlari uchun auditor tanlashda aniqlangan buzib ko'rsatishlarni butun jamlanmaga tatbiq etishi lozim. Auditor quyidagilarni baholashi lozim:

(a) Tanlash natijalarini; va

(b) Auditorlik tanlashdan foydalanish testlanayotgan jamlanma to'g'risida xulosalar chiqarish uchun oqilona asosni ta'minlaganini.

Tanlashga bog'liq bo'lmagan riskka misollar mos kelmaydigan auditorlik tartib-taomillaridan foydalanishni yoki auditorlik dalillarini noto'g'ri talqin qilishni va buzib ko'rsatish yoki chetga chiqishni aniqlashga qodir emaslikni o'z ichiga oladi. Tabiiy-ashyoviy moddalar (masalan, bank ko'chirmalaridagi kredit yozuvlari, sotuvlar bo'yicha schyotlar yoki debet qoldiqlari) yoki pul birliklari tanlash birliklari bo'lishi mumkin. Tanlashni tashkil etishda auditor ayrim muhim bo'lmagan buzib ko'rsatishlarning yig'indisi moliyaviy hisobotlarning muhim darajada buzib ko'rsatilishiga olib kelishi hamda topilmagan va mumkin buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lishi imkoniyatini yaratishi mumkinligi riskiga javoban qabul qilinadigan darajadagi buzib ko'rsatish qiymatini belgilaydi. Qabul qilinadigan darajadagi buzib ko'rsatish, AXS 320,⁷⁹ ta'rifiga mos ravishda, muhimlik chegarasini muayyan tanlash tartib-tamoyiliga nisbatan qo'llashni o'zida ifodalaydi. Qabul qilinadigan darajadagi buzib ko'rsatish muhimlik chegarasi summasiga teng yoki undan kam bo'lgan summani o'zida ifodalashi mumkin. Auditorlik tanlash auditorga tanlash amalga oshirilgan jamlanma xususida xulosa chiqarish yoki xulosa chiqarishni yengillash-tirish uchun tanlab olingan moddalarning ba'zi bir ko'rsatkichlari xususida auditorlik dalillarini olish va baholash imkonini beradi. Auditorlik tanlash ham statistik, ham nostatistik yondashuv yordamida qo'llanishi mumkin. Auditorlik tanlashni tashkil etishda auditor erishilishi lozim bo'lgan aniq maqsadlarni va mazkur maqsadlarga erishishga ko'maklashishi ehtimoli ko'proq bo'lgan auditorlik tartib-taomillari birikmasini ko'rib chiqadi. Izlanayotgan auditorlik dalillari

⁷⁹ AXS 320 "Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik", 9-band

xususiyatini va chetga chiqishlar yoki buzib ko'rsatishlar bilan bog'liq sharoitlarni yoki auditorlik dalillariga xos bo'lgan boshqa ko'rsatkichlarni tahlil qilish auditorga chetga chiqish yoki buzib ko'rsatishni aynan nima tashkil etishini va tanlash uchun qaysi jamlanmadan foydalanish zarurligini aniqlashga yordam beradi. Auditorlik tanlashni amalga oshirish jarayonida AXS 500 ning 10-bandi talabini bajarayotganda auditor auditorlik tanlash qaysi jamlanmadan amalga oshirilgan bo'lsa, shu jamlanmaning to'liqligini tasdiqlovchi dalillarni olish uchun auditorlik tartib-taomillarini bajaradi. Auditorlik tartib-taomilining maqsadini auditor tomonidan tahlil qilish chetga chiqish yoki buzib ko'rsatishni nima tashkil etishini aniq tushunishni o'z ichiga oladi. Bunda chetga chiqishlarga berilgan baho yoki buzib ko'rsatishlar prognozi auditorlik tartib-taomilining maqsadlari nuqtayi nazaridan o'rinli bo'lgan barcha sharoitlarni va faqat shunday sharoitlarni o'z ichiga olishini kafolatlashi lozim. Masalan, debitorlik qarzining mavjudligi xususida bajariladigan tasdiq singari mufassal test doirasida xaridor tomonidan tasdiq sanasiga qadar amalga oshirilgan, biroq mijoz tomonidan shu sanadan so'ng ko'p o'tmay olingan to'lovlar buzib ko'rsatish hisoblanmaydi. Shuningdek, biron-bir summa mijozning noto'g'ri schyotiga kiritilgani debitorlik qarzining umumiy summasiga ta'sir ko'rsatmaydi. Binobarin, mazkur muayyan auditorlik tartib-taomilining tanlab olingan natijalarini baholashda, hatto bu auditning boshqa sohalariga, xususan firibgarlik riskini yoki shubhali schyotlar bo'yicha rezervlarning yetarliligini baholashga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa ham, buni buzib ko'rsatish deb hisoblash maqsadga muvofiq bo'lmasligi mumkin. Nazoratlar testlarini bajarish uchun jamlanma ko'rsatkichlarini ko'rib chiqishda auditor taxmin qilinayotgan chetga chiqish darajasini tegishli nazoratlarini auditor tomonidan tushunish asosida yoki jamlanmadagi ayrim moddalarni tekshirish natijalariga tayangan holda baholashni amalga oshiradi. Bunday baholash auditorlik tanlashni tashkil etish va uning hajmini belgilash uchun amalga oshiriladi. Masalan, taxmin qilinayotgan chetga

chiqish darajasi haddan tashqari katta bo'lsa, auditor odatda nazoratlar testlarini bajarmaslik to'g'risida qaror qabul qiladi. Shuningdek, nazoratlar testlariga nisbatan auditor jamlanmada kutilayotgan buzib ko'rsatishni baholashni amalga oshiradi. Mufassal testlarni bajarishda, agar buzib ko'rsatishning kutilayotgan qiymati katta bo'lsa, 100 foiz tekshiruv o'tkazish yoki kattaroq hajmdagi tanlashdan foydalanish maqsadga muvofiq bo'lishi mumkin. Tanlash qaysi jamlanmadan amalga oshirilgan bo'lsa, shu jamlanma ko'rsatkichlarini tahlil qilishda auditor stratifikatsiya yoki qiymat bo'yicha tortilgan tanlashni qo'llash maqsadga muvofiq bo'ladi, degan qarorga kelishi mumkin. Tanlashni amalga oshirishga nisbatan statistik yoki nostatistik yondashuvni qo'llash to'g'risidagi qaror auditor mulohazasiga doir masala hisoblanadi; biroq tanlash hajmi statistik yondashuvni nostatistik yondashuvdan farqlashning ta'sirchan mezonini hisoblanmaydi. Auditor maqbul deb hisoblagan tanlashdan foydalanish bilan bog'liq bo'lgan risk darajasi tanlash hajmiga ta'sir ko'rsatadi. Auditor maqbul deb hisoblagan risk darajasi qancha past bo'lsa, tanlashning zaruriy hajmi shuncha katta bo'ladi.

Tanlash hajmi statistikaga asoslangan formula yordamida yoki professional mulohaza chiqarish yo'li bilan belgilanishi mumkin.

Statistik tanlash tanlash uchun moddalarni shunday tanlab olishni talab qiladiki, tanlashning har bir elementida ma'lum darajada tanlanish ehtimoli mavjud bo'lsin. Nostatistik tanlashda moddalarni tanlab olish uchun professional mulohazadan foydalaniladi. Tanlashning maqsadi tanlash qaysi jamlanmadan amalga oshirilgan bo'lsa, shu jamlanma xususida xulosalar chiqarish uchun oqilona asosni ta'minlashdan iborat bo'lgani bois, auditor jamlanmaga xos bo'lgan ko'rsatkichlarga ega tanlash moddalarini tanlab olish yo'li bilan reprezentativ tanlashni shakllantirishi muhim va bunday tanlash har qanday noxolislikni istisno qiladigan usulda shakllantirilishi lozim. Tanlashni amalga oshirishning asosiy usullari tasodifiy tanlashdan foydalanish, tizimli tanlash va tizimsiz tanlash hisoblanadi. To'lovlar ma'qullangani dalillarini testlash

paytida bekor qilingan chekni tanlash biron-bir o‘rindosh moddaga nisbatan amalni bajarish talab etilgan holga misol hisoblanadi. Agar auditor chek tegishli ravishda bekor qilingan va u chetga chiqishni tashkil etmaydi, deb hisoblasa, tekshirish almashtirish uchun tegishli ravishda tanlab olingan biron-bir boshqa chek bo‘yicha amalga oshiriladi. Auditor tanlab olingan moddaga nisbatan bajarish rejalashtirilgan auditorlik tartib-taomillarini qo‘llashga qodir bo‘lmagan vaziyatga mazkur moddaga tegishli hujjatlarning yo‘qolgani misol bo‘ladi. Mos keluvchi muqobil amalga ijobiy shakldagi tasdiq to‘g‘risidagi rasmiy so‘rovga javob olinmagan holda bo‘lg‘usi pul tushumlarini tekshirish ularning tushish manbasi dalili hamda ular qaysi moddani qoplash uchun mo‘ljallangan bo‘lsa, shu moddani ko‘rsatish bilan birga misol bo‘lishi mumkin. Topilgan chetga chiqishlar va buzib ko‘rsatishlarni tahlil qilishda auditor ularning aksariyati umumiy ko‘rsatkichlarga, masalan, operatsiya turi, joylashgan yeri, ishlab chiqarish liniyasi yoki davr muddatiga ega ekanligini aniqlashi mumkin. Bunday hollarda auditor jamlanmada mazkur umumiy ko‘rsatkichga ega bo‘lgan barcha moddalarni aniqlash va auditorlik tartib-taomillarini mazkur moddalarga tatbiq etish to‘g‘risida qaror qabul qilishi mumkin. Bundan tashqari, bunday chetga chiqishlar va buzib ko‘rsatishlar bila turib amalga oshirilgan bo‘lishi va firibgarlik mavjudligiga ishora qilishi mumkin. Auditor buzib ko‘rsatishlar doirasi haqida umumiy tasavvur hosil qilish uchun buzib ko‘rsatishlarni jamlanmaga tatbiq etishi lozim, biroq bunday tatbiq etish aks ettirilayotgan summani aniqlash uchun yetarli bo‘lmasligi mumkin. Buzib ko‘rsatish anomaliya deb e‘tirof etilgan holda, u buzib ko‘rsatishlarni jamlanmaga tatbiq etishda e‘tibordan soqit etilishi mumkin. Biroq, har qanday shunday buzib ko‘rsatish oqibatlari, agar u tuzatilgan bo‘lmasa, baribir anomal hisoblanmaydigan buzib ko‘rsatishlarni tatbiq etishga qo‘shimcha ravishda ko‘rib chiqilishi lozim. Nazoratlar testlariga nisbatan chetga chiqishlarni aniq ko‘rinishda tatbiq etish talab qilinmaydi, chunki tanlashdagi chetda chiqishlar darajasi ayni vaqtda butun jamlanmadagi

chetga chiqishlarning tatbiq etiladigan darajasi hisoblanadi. AXS 330⁸⁰ da auditor tayanishni mo'ljallayotgan nazoratlardan chetga chiqishlar aniqlangan (topilgan) hollarga nisbatan qo'llanma nazarda tutilgan.

Nazoratlar testlariga nisbatan tanlashda chetga chiqishlarning kutilmaganda yuqori darajasi, agar dastlabki baholashni asoslovchi qo'shimcha auditorlik dalillari olingan bo'lmasa, baholangan muhim buzib ko'rsatishlar riski ko'payishiga olib kelishi mumkin. Mufassal testlar bilan bog'liq holda tanlashda buzib ko'rsatishlarning kutilmaganda yuqori darajasi, agar bunday buzib ko'rsatishlar yo'qligining qo'shimcha auditorlik dalillari mavjud bo'lmasa, auditorga operatsiyalar turkumi yoki schyotlardagi qoldiqlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud, deb taxmin qilish uchun asos berishi mumkin.

Nazoratlar testlari bilan bog'liq holda tatbiq etilgan buzib ko'rsatish va anomal buzib ko'rsatish (agar u mavjud bo'lsa)ning umumiy qiymati jamlanma bo'yicha buzib ko'rsatishga auditor tomonidan berilgan eng yaxshi baho hisoblanadi. Agar tatbiq etilgan buzib ko'rsatish va anomal buzib ko'rsatish (agar u mavjud bo'lsa)ning umumiy qiymati yo'l qo'yilgan buzib ko'rsatish miqdoridan oshsa, tanlash testlangan jamlanma xususida xulosalar chiqarish uchun oqilona asosni ta'minlamaydi. Tatbiq etilgan buzib ko'rsatish va anomal buzib ko'rsatishning umumiy qiymati yo'l qo'yilgan buzib ko'rsatish miqdoriga qancha yaqin bo'lsa, jamlanmadagi haqiqiy buzib ko'rsatish yo'l qo'yilgan buzib ko'rsatish miqdoridan oshishi ehtimoli shuncha katta bo'ladi. Shuningdek, agar tatbiq etilgan buzib ko'rsatish qiymati auditorning tanlash hajmini belgilash uchun foydalanilgan buzib ko'rsatish xususidagi taxminidan ortiq bo'lsa, auditor tanlashdan foydalanish bilan bog'liq va jamlanmadagi haqiqiy buzib ko'rsatish yo'l qo'yilgan buzib ko'rsatish miqdoridan oshishidan iborat bo'lgan nomaqbul risk mavjud degan xulosaga kelishi mumkin. Boshqa auditorlik tartib-taomillari natijalarining tahlili auditorga jamlanmadagi haqiqiy buzib ko'rsatish yo'l qo'yilgan buzib ko'rsatish miqdoridan

⁸⁰ AXS 330 *"Baholangan risklarga javoban auditorning harakatlari"*, 17-band

oshishi riskini baholash imkonini beradi; agar qo‘shimcha auditorlik dalillari olinsa, bunday risk pasaytirilishi mumkin.

Agar auditor auditorlik tanlash tatbiq etilgan jamlanma xususida xulosalar chiqarish uchun oqilona asos bergani yo‘q, degan xulosaga kelgan bo‘lsa, auditor quyidagi harakatlarni bajarishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan aniqlangan buzib ko‘rsatishlarni hamda bundan buyon buzib ko‘rsatishlar bo‘lishi imkoniyatini tekshirishni, shuningdek har qanday zaruriy tuzatishlarni amalga oshirishni so‘rash; yoki

- Lozim darajada ishonch hosil qilish imkonini beradigan keyingi auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko‘lamini moslashtirish. Masalan, nazoratlar bilan bog‘liq holda auditor tanlash hajmini ko‘paytirishi, muqobil nazoratlarni testlashi yoki mohiyati bo‘yicha tekshirish tegishli tartib-taomillarini modifikatsiyalashi mumkin.

4.6. Auditni o‘tkazish natijalari bo‘yicha iqtisodiy subyekt rahbariga auditorning yozma axboroti

Auditni o‘tkazish natijalari bo‘yicha iqtisodiy subyekt rahbariga auditorning yozma axboroti bo‘yicha auditorning maqsadlari:

(a) Tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslardan ularning fikricha, ular moliyaviy hisobotlarni tayyorlash bo‘yicha o‘z majburiyatlarini bajarganlari va auditorga taqdim etilgan ma’lumotlarning to‘liqligi uchun javob berishlarini tasdiqlaydigan yozma bayonotlar olish;

(b) Moliyaviy hisobotlar yoki moliyaviy hisobotlardagi muayyan taqdimnomalar bilan bog‘liq bo‘lgan boshqa auditorlik dalillarini yozma bayonotlar vositasida tasdiqlash, basharti auditor bunday tasdiqlashni zarur deb topgan bo‘lsa yoki u boshqa AXSga ko‘ra talab etilsa; va

(v) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslarning yozma bayonotlariga javoban yoki tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar auditor talab qilgan yozma bayonotlarni ta'minlamagan bo'lsa, tegishli harakatlarni bajarish.

Auditning xalqaro standartlarida (AXSda) qo'llaniladigan atamalar quyida ko'rsatilgan ma'nolarga ega:

Yozma bayonot – Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan muayyan masalalarni tasdiqlash yoki boshqa auditorlik dalilini tasdiqlash maqsadida auditorga taqdim etiladigan yozma bildirgi. Shu ma'noda yozma bayonot moliyaviy hisobotlarni, ulardagi taqdim-nomalarni yoki tasdiqlovchi buxgalteriya hisob-kitoblari va yozuvlarini qamrab olmaydi.

Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlar uchun javob beradigan va tegishli masalalar bo'yicha ma'lumotlarga ega bo'lgan a'zolaridan yozma bayonotlarni so'rab olishi lozim. Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan u o'zining moliyaviy hisobotlarni moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq tayyorlash, shu jumladan, zarur holda, moliyaviy hisobotlarni audit kelishuvi shartlarida ko'rsatilgandek haqqoniy taqdim etish bo'yicha o'z majburiyatini bajarganini tasdiqlovchi yozma bayonotni ta'minlashni talab qilishi lozim.⁸¹

Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan quyidagilar to'g'risida yozma bayonotlar talab qilishi lozim:

(a) U audit kelishuvi shartlariga ko'ra auditorga barcha tegishli ma'lumotlarni bergan va ular bilan tanishish uchun imkoniyat yaratgan;⁸² va

(b) Barcha operatsiyalar yozilgan va moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan.

⁸¹ AXS 210 "Audit kelishuv shartlarini kelishish", 6(b)(i) bandi

⁸² AXS 210, 6(b)(iii) band

Boshqa AXS ham auditor yozma bayonotlarni so‘rab olishini talab qiladi. Agar auditor talab etiladigan bunday bayonotlarga qo‘shimcha ravishda moliyaviy hisobotlar yoki moliyaviy hisobotlardagi bir yoki bir nechta muayyan taqdimnomalar bilan bog‘liq bo‘lgan boshqa auditorlik dalillarini tasdiqlash uchun bir yoki undan ortiq yozma bayonotlar olish zarur, degan qarorga kelgan bo‘lsa, auditor bunday yozma bayonotlarni so‘rab olishi lozim.

Yozma bayonotlar sanasi moliyaviy hisobotlar bo‘yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan oldingi sana bilan mos kelishi va unga mumkin qadar yaqin bo‘lishi lozim. Yozma bayonotlar barcha moliyaviy hisobotlarga va auditorlik hisoboti (xulosasi)da aytib o‘tilgan davr yoki barcha davrlarga to‘liq tatbiq etilishi lozim. Yozma bayonotlar auditor nomiga yo‘llangan bayonotnoma shaklida bo‘lishi lozim. Agar auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatining kompetentligi, vijdonliligi, axloqiy qadriyatlari yoki omilkorligi xususida yoki tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mazkur qadriyatlarga sodiqligi va ularni hayotga tatbiq etishga qodirligi xususida tashvish chekish uchun asoslar mavjud bo‘lsa, auditor mazkur muammolar (og‘zaki yoki yozma) bayonotlar va auditorlik dalillarining ishonchliligiga ko‘rsatishi mumkin bo‘lgan ta’sirni baholashi lozim. Xususan, agar yozma bayonotlar boshqa auditorlik dalillariga zid bo‘lsa, auditor mazkur masalani hal qilish uchun auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim. Agar masala ochiq bo‘lib qolsa, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatining kompetentligi, vijdonliligi, axloqiy qadriyatlari yoki omilkorligi, tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mazkur qadriyatlarga sodiqligi va ularni hayotga tatbiq etishga qodirligiga berilgan bahoni qayta ko‘rishi, shuningdek mazkur omillar (og‘zaki yoki yozma) bayonotlar va auditorlik dalillarining ishonchliligiga ko‘rsatishi mumkin bo‘lgan ta’sirni baholashi lozim. Agar auditor yozma bayonotlar ishonchli emas, degan xulosaga kelgan bo‘lsa, auditor tegishli choralarni ko‘rishi, shu jumladan AXS 705⁸³ ga muvofiq

⁸³ AXS 705 “*Mustaqil auditorning hisoboti (xulosasi)dagi fikrni modifikatsiyalash*”

auditorlik hisoboti (xulosasi)dagi fikrga ko'rsatilishi mumkin bo'lgan ta'sirni 580- AXSning 20-bandida bayon etilgan talabni e'tiborga olgan holda baholashi lozim. Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati talab qilingan bir yoki undan ortiq yozma bayonotlarni taqdim etmagan bo'lsa, auditor:

(a) Bu masalani tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan muhokama qilishi;

(b) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati vijdonliligini qayta baholashni amalga oshirishi va (og'zaki yoki yozma) bayonotlar va auditorlik dalillarining ishonchliligiga ko'rsatishi mumkin bo'lgan ta'sirni baholashi; va

(v) tegishli choralarni ko'rishi, shu jumladan AXS 705 ga muvofiq auditorlik hisoboti (xulosasi)dagi fikrga ko'rsatilishi mumkin bo'lgan ta'sirni 580-AXSning 20-bandida bayon etilgan talabni e'tiborga olgan holda baholashi lozim.

Auditor AXS 705 ga muvofiq moliyaviy hisobot bo'yicha fikrni ifodalashdan bosh tortishi lozim, basharti:

(a) Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatining vijdonliligiga shubha qilish uchun asoslar mavjud va ular 10 va 11-bandlarga muvofiq talab etiladigan yozma bayonotlarni ishonchli emas deb hisoblash uchun asos beradi, degan xulosaga kelgan bo'lsa; yoki

(b) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati 10 va 11-bandlarga muvofiq talab etiladigan yozma bayonotlarni taqdim etmagan bo'lsa.

Yozma bayonotlar – auditorlik dalillarining eng muhim manbasi. Tadbirkorlik subyekti rahbariyati talab etilayotgan yozma bayonotlarni modifikatsiyalagani yoki taqdim etmayotgani auditorni sergak torttirishi lozim, chunki bu bir yoki undan ortiq ahamiyatli muammolar mavjudligiga ishora qilishi mumkin. Bundan tashqari, bayonotlarni og'zaki emas, balki yozma ravishda taqdim etishni so'rash tadbirkorlik subyekti rahbariyati tegishli masalalarni yanada jiddiy ko'rib chiqishiga turtki berishi, shu tariqa, bayonotlar sifatini oshirishi mumkin.

Yozma bayonotlar uchun so'rov moliyaviy hisobotlarni tayyorlash

uchun javobgar bo'lgan shaxslarga yuboriladi. Bunday shaxslar tadbirkorlik subyektining boshqaruv tuzilmasiga qarab, shuningdek tegishli qonunlar yoki me'yoriy hujjatlarga ko'ra farq qilishi mumkin; biroq, tadbirkorlik subyekti rahbariyati (boshqaruv yuklatilgan shaxslar emas) aksariyat hollarda javobgar tomon hisoblanadi. Shunday qilib, yozma bayonotlar tadbirkorlik subyektining bosh direktori va moliyaviy direktoridan yoki tadbirkorlik subyektining boshqa nomdagi lavozimlarni egallagan holda muodil (ekvivalent) vazifalarni bajara-digan boshqa mansabdor shaxslaridan talab qilinishi mumkin. Ayrim hollarda boshqa tomonlar, xususan boshqaruv yuklatilgan shaxslar ham moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javob berishi mumkin. Tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun va biznesni yuritish uchun javobgar bo'lgani bois, u tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarni, shuningdek mazkur moliyaviy hisobotlarda mujassamlashgan taqdimnomalarni tayyorlash va taqdim etishda foydalanadigan, yozma bayonotlarni taqdim etish uchun asos bo'lib xizmat qilishi mumkin bo'lgan jarayon haqida yetarli bilimga ega, deb taxmin qilinadi. Ayrim hollarda tadbirkorlik subyekti rahbariyati ma'lumotlarni moliyaviy hisobotlarni va ularda mujassam-lashgan taqdimnomalarni tayyorlash va taqdim etishda ishtirok etadigan boshqa shaxslardan, shu jumladan yozma bayonotlar so'ralishiga asos bo'lgan masalalar bilan bog'liq maxsus bilimlarga ega shaxslardan surishtirishi mumkin. Bunday shaxslarga misol sifatida quyidagilarni keltirish mumkin:

- Aktuar baholash usulida olingan buxgalteriya hisobidagi baholashlar uchun javob beradigan aktuariy.

- Atrof-muhitni muhofaza qilish bo'yicha majburiyatlarni baholash uchun javob berishi va maxsus bilimlarga ega bo'lishi mumkin bo'lgan shtat tarkibidagi muhandislar.

- Sud jarayonlari bo'yicha rezervlar yaratish uchun muhim ma'lumotlarni berishi mumkin bo'lgan yuridik masalalar bo'yicha ichki maslahatchi.

Ayrim hollarda tadbirkorlik subyekti rahbariyati yozma bayonotlarga bayonotlar tadbirkorlik subyekti rahbariyatining tegishli masalalar xususidagi ishonchlari va unda mavjud bo'lgan ma'lumotlarga muvofiq qilingan, degan ma'nodagi izohotni o'z ichiga olishi mumkin. Agar auditor bayonotlar tegishli vazifalarni bajaradigan va bayonnomalarga kiritilgan masalalar to'g'risida xabardor bo'lgan mansabdor shaxslar tomonidan qilinganiga ishonch hosil qilgan bo'lsa, bunday ta'rifning auditor tomonidan qabul qilinishi o'rinli bo'lur edi.

Tadbirkorlik subyekti rahbariyatini ma'lumotlarga asoslangan bayonotlar tayyorlashga rag'batlantirish uchun auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati yozma bayonotlarga tadbirkorlik subyekti rahbariyati talab etilgan yozma bayonotlarni berishga qodir bo'lish uchun o'zi zarur deb hisoblagan ma'lumotlarni surishtirgani to'g'risidagi tasdiqni kiritishini talab qilishi mumkin. Taxminan, bunday ma'lumotlarni surishtirish tadbirkorlik subyekti tomonidan belgilangan rasmiy ichki tartib-taomillarga qo'shimcha amalning mavjudligini talab etmaydi. Audit o'tkazish jarayonida tadbirkorlik subyekti rahbariyati aytib o'tilgan majburiyatlarni bajargani xususida olingan auditorlik dalillarining o'zi tadbirkorlik subyekti rahbariyatining u, o'z fikriga ko'ra, mazkur majburiyatlarni bajargani haqidagi tasdig'isiz yetarli bo'lmaydi. Buning sababi shundaki, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni tayyorlagani va taqdim etgani, shuningdek o'z majburiyatlarini kelishilgan tarzda e'tirof etish va tushunish asosida auditorga ma'lumotlar bergani to'g'risida mulohazani faqat boshqa auditorlik dalillari asosidagina chiqara olmaydi. Masalan, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati audit kelishuvida kelishilgan tegishli ma'lumotlarning barchasini auditorga taqdim etgan, degan xulosaga mazkur ma'lumotlar taqdim etilgani yoki taqdim etilmaganini tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan surishtirmasdan va tasdiqlovchi javobni olmasdan kelishi mumkin emas. Yozma bayonotlar tadbirkorlik subyekti rahbariyati audit kelishuvi shartlarida belgilangan o'z majburiyatlarini kelishilgan tarzda tan olishi e'tirof etishi va

tushunishini tadbirkorlik subyekti rahbariyati mazkur majburiyatlarni bajarganini tasdiqlovchi ma'lumotlarni so'rash orqali tasdiqlaydi. Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati u mazkur majburiyatlarini e'tirof etishi va tushunishini yozma bayonotlarda qayta tasdiqlashini ham talab qilishi mumkin. Mazkur amaliyot muayyan yurisdiksiyalarda qo'llaniladi, biroq har qanday vaziyatda u quyidagi hollarda ayniqsa zarur bo'lishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti nomidan audit kelishuvi shartlarini imzolagan shaxslar hozir tegishli majburiyatlarni bajarmayotgan bo'lsa;
- Audit kelishuvi shartlari o'tgan yili tayyorlangan bo'lsa;
- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati mazkur majburiyatlarni to'g'ri tushunmasligining biron-bir alomatlari mavjud bo'lsa; yoki
- Vaziyatdagi o'zgarishlar bunga majbur qilayotgan bo'lsa.

AXS 210⁸⁴ talabiga muvofiq, tadbirkorlik subyekti rahbariyati o'z majburiyatlarini e'tirof etishi va tushunishining bunday qayta tasdig'i "tadbirkorlik subyekti rahbariyatining tegishli masalalar xususidagi ishonchlari va unda mavjud bo'lgan ma'lumotlarga muvofiq" degan izohotni o'z ichiga olishi mumkin emas. Yozma bayonotga qo'shimcha ravishda auditor moliyaviy hisobotlar to'g'risida boshqa yozma bayonotlarni ham so'rash zarur, deb hisoblashi mumkin. Bunga misol sifatida quyidagilar to'g'risidagi bayonotlarni aytib o'tish mumkin:

- Hisob siyosati tegishli ravishda tanlangan va qo'llanilganmi; va
- Quyidagi masalalar, agar ular moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq o'rinli bo'lsa, mazkur asosga muvofiq tan olingan, baholangan, taqdim etilgan yoki ochib berilganmi:
 - aktivlar va majburiyatlar balans qiymati yoki tasnifiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan rejalar yoki niyatlar;
 - Ham haqiqiy, ham shartli majburiyalar;
 - Aktivlarga bo'lgan mulk huquqi, aktivlar ustidan nazorat, garovni ushlab qolish huquqi yoki aktivlarga majburiyat belgilanishi, shuningdek ta'minot sifatida garovga qo'yilgan aktivlar; va

⁸⁴ AXS 210, 6(b) band

◦ Qonunchilik, me'yoriy hujjatlar va shartnoma bo'yicha kelishuvlarning moliyaviy hisobotlarga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan jihatlari, shu jumladan qonunchilik, me'yoriy hujjatlar va shartnoma bo'yicha kelishuvlarga rioya qilmaslik.

Mulohazalar va niyatlar xususida dalillar olayotganda yoki mulohazalar va niyatlarni baholayotganda, auditor quyidagi masalalardan biri yoki bir nechtasini ko'rib chiqishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti o'z bayonotida ko'rsatgan niyatlarini ilgari qanday bajargan.

- Tadbirkorlik subyekti u yoki bu harakatlar yo'lini tanlaganining sabablari.

- Tadbirkorlik subyekti harakatlarning muayyan yo'lidan borishga qodirligi.

- Audit jarayonida olinishi mumkin bo'lgan, tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mulohazalari yoki niyatlariga zid keladigan boshqa har qanday ma'lumotlarning mavjudligi yoki mavjud emasligi.

Bundan tashqari, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan moliyaviy hisobotlardagi muayyan taqdimnomalar to'g'risida yozma bayonotlarni ta'minlashni talab qilishni zarur deb hisoblashi mumkin; xususan, auditor muayyan taqdimnoma yoki uning to'liqligi munosabati bilan tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mulohazasi yoki niyatlari xususida boshqa auditorlik dalillari asosida olgan bilimni tasdiqlash uchun. Masalan, agar tadbirkorlik subyekti rahbariyatining niyatlari investitsiyalarni baholash bazasi uchun muhim bo'lsa, tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan olingan uning niyatlari to'g'risidagi yozma bayonotsiz yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olishning iloji bo'lmasligi mumkin. Garchi bunday yozma bayonotlar kerakli auditorlik dalillarini ta'minlasa-da, ular mustaqil ravishda bunday taqdimnoma uchun yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini ta'minlamaydi. AXS 450 auditor audit o'tkazish jarayonida aniqlagan barcha buzib ko'rsatishlarni, aniq arzimagan buzib ko'rsatishlardan tashqari,

jamlashini talab qiladi.⁸⁵ Auditor buzib ko'rsatishlarni aniq arzimaydigan deb baholash imkonini beradigan chegarani belgilashi mumkin. Shuningdek, auditor so'ralayotgan yozma talablarning maqsadlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatiga chegaraviy summa to'g'risida ma'lumotlar berish zarurligi haqidagi masalani ko'rib chiqishi mumkin. Yozma bayonotlar zaruriy auditorlik dalillari hisoblanishi tufayli, auditor yozma bayonotlar sanasiga qadar auditorlik fikrini ifodalashi va auditorlik hisoboti (xulosasi)ni chop etishi mumkin emas. Bundan tashqari, auditor auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasiga qadar sodir bo'layotgan, moliyaviy hisobotlarga kiritish yoki ochib berishni talab etishi mumkin bo'lgan hodisalarga qiziqish bildirayotgani bois, yozma bayonotlar sanasi moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan oldin va unga mumkin qadar yaqin bo'lishi lozim.

Ayrim hollarda moliyaviy hisobotlardagi muayyan taqdimnoma to'g'risida yozma bayonot olish audit o'tkazish jarayonida auditor uchun maqsadga muvofiq bo'lishi mumkin. Agar bu chindan ham shunday bo'lsa, yangilangan yozma bayonotga zarurat tug'ilishi mumkin. Yozma bayonotlar auditorlik hisoboti (xulosasi)da aytib o'tilgan barcha davrlarga tatbiq etiladi, shu sababli tadbirkorlik subyekti rahbariyati o'zi ilgari oldingi davrlar xususida bergan yozma bayonotlar o'zining tegishli xususiyatini saqlab qolayotganini yana bir karra tasdiqlashi lozim. Auditor va tadbirkorlik subyekti rahbariyati oldingi davrlarga tegishli bo'lgan yozma bayonotlarni yangilovchi yozma bayonot shaklini mazkur yozma bayonotlarda biron-bir o'zgarish bor-yo'qligini ko'rsatish orqali kelishishlari mumkin. Tadbirkorlik subyektining amaldagi rahbariyati auditorlik hisoboti (xulosasi)da aytib o'tilgan barcha davrlar mobaynida mavjud bo'lmagan vaziyatlar yuzaga kelishi ham mumkin. Bunday shaxslar ayrim yoki barcha yozma bayonotlarni ta'minlash imkoniyatiga ular ega emasligini, chunki muayyan davr mobaynida ular tegishli lavozimlarni egallab

⁸⁵ AXS 450 "Audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash", 5-band

turmaganlarini qayd etishlari mumkin. Ammo mazkur holat ushbu shaxslarning moliyaviy hisobotlar uchun javobgarligini pasaytirmaydi. Binobarin, auditor tegishli davr (davrlar)ni qamrab oladigan yozma bayonotlarni ulardan baribir talab qilishi lozim. Yozma bayonotlar auditor nomiga yo'llangan bayonotnomaga kiritilishi lozim. Biroq, ayrim yurisdiksiyalarda qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar tadbirkorlik subyekti rahbariyati o'z majburiyatlari to'g'risida ochiq yozma bayonotlar berishini talab qilishi mumkin. Binobarin, bunday bayonotlar bilan qamrab olingan tegishli masalalarni bayonotnomaga kiritish talab etilmaydi. Qonunchilik yoki normativ hujjatlarga rioya qilish to'g'risida yoki moliyaviy hisobotlarni tasdiqlash to'g'risida rasmiy bayonot auditorga barcha zaruriy bayonotlar ongli ravishda berilganiga ishonch hosil qilish imkonini beradigan yetarlicha ma'lumotlardan iborat bo'lmaydi. Tadbirkorlik subyekti rahbariyatining majburiyatlari qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda bayon etilgani ham talab etiladigan yozma bayonotlar o'rnini bosmaydi. AXS 260 auditor boshqaruv yuklatilgan shaxslarni auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan so'ragan yozma bayonotlar to'g'risida xabardor qilishini talab etadi.⁸⁶ Agar bir yoki bir nechta yozma bayonotlar va boshqa manbadan olingan auditorlik dalillari o'rtasida tafovutlar aniqlangan bo'lsa, auditor riskka berilgan baho avvalgidek to'g'rimi, degan masalani ko'rib chiqishi va agar to'g'ri bo'lmasa, riskka berilgan bahoni qayta ko'rishi va baholangan risklarni yumshatish uchun bajarilishi lozim bo'lgan auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamini belgilashi mumkin. Tadbirkorlik subyekti rahbariyatining kompetentligi, vijdonliligi, axloqiy qadriyatlari yoki omilkorligi, tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mazkur qadriyatlarga sodiqligi va ularni hayotga tatbiq etishga qodirligiga bo'lgan shubhalar auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan moliyaviy hisobotlarda noto'g'ri ma'lumotlar ifodalanishi riski shu darajada kuchliki, audit bajarilishi mumkin emas, degan xulosaga kelishiga sabab

⁸⁶ AXS 260 "Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi", 16(v)(ii) bandi

bo'lishi mumkin. Bu holda auditor kelishuv bo'yicha ishlashdan voz kechish imkoniyatini ko'rib chiqishi mumkin, bosharti qo'llaniladigan qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bunday voz kechish mumkin bo'lsa va boshqaruv yuklatilgan shaxslar tegishli tuzatish choralari ko'rmasa. Biroq, bunday choralar auditor modifikatsiyalanmagan auditorlik fikrini bildirish imkoniyatiga ega bo'lishi uchun yetarli bo'lmasligi mumkin. AXS 230 auditor audit o'tkazish jarayonida yuzaga keladigan ahamiyatli masalalarni, ular bo'yicha chiqarilgan xulosalarni, shuningdek bunday xulosalarni tayyorlash jarayonida olingan ahamiyatli professional mulohazalarni hujjatlashtirishini talab qiladi.⁸⁷ Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatining kompetentligi, vijdonliligi, axloqiy qadriyatlari yoki omilkorligi yoinki tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mazkur qadriyatlarga sodiqligi va ularni hayotga tatbiq etishga qodirligi bilan bog'liq ahamiyatli muammolarni aniqlashi, biroq, shu bilan bir vaqtda, yozma bayonotlar ishonchli, degan xulosaga kelishi mumkin. Bu holda mazkur ahamiyatli muammolar AXS 230 ga muvofiq hujjatlashtirilishi lozim. Auditor talabi bilan taqqoslaganda modifikatsiyalangan yozma bayonot tadbirkorlik subyekti rahbariyati yozma bayonotni ta'minlamaganini anglatmasligi ham mumkin. Biroq bunday modifikatsiyalashning asosiy sababi auditorlik hisobotidagi fikrga ta'sir ko'rsatishi mumkin. Masalan:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati o'zining moliyaviy hisobotlarni tayyorlashga doir majburiyatlarini bajargani to'g'risidagi yozma bayonotda tadbirkorlik subyekti rahbariyati, moliyaviy hisobotlar taqdim etish qo'llaniladigan asosining biron-bir muayyan talabiga jiddiy rioya etmaslikni istisno qilganda, moliyaviy hisobotlar mazkur asosga muvofiq tayyorlangan, deb hisoblashiga ishora mavjud bo'lishi mumkin. 20-bandda bayon etilgan talab bu yerda qo'llanilmaydi, chunki auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati ishonchli yozma bayonotlarni ta'minlagan, degan xulosaga kelgan. Biroq auditor rioya etmaslikning

⁸⁷ AXS 230 "Auditorlik hujjatlari", 8(v) va 10-bandlar

auditorlik hisobotidagi fikrga ta'sirini AXS 705 ga muvofiq ko'rib chiqishi shart.

• Tadbirkorlik subyekti rahbariyatining audit kelishuvi shartlarida kelishilgan barcha relevant ma'lumotlarni auditorga taqdim etish majburiyati to'g'risidagi yozma bayonotda tadbirkorlik subyekti rahbariyati yong'inda yo'q bo'lib ketgan ma'lumotlarni istisno etganda, auditorga bunday ma'lumotlar taqdim etilgan, deb hisoblashiga ishora mavjud bo'lishi mumkin. 20-bandda bayon etilgan talab bu yerda qo'llanilmaydi, chunki auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati ishonchli yozma bayonotlarni ta'minlagan, degan xulosaga kelgan. Biroq auditor yong'inda yo'q bo'lib ketgan ma'lumotlarning moliyaviy hisobotlarga va auditorlik hisobotidagi fikrga ta'sirini AXS 705 ga muvofiq ko'rib chiqishi shart.

Bayonotnomaga misol	
Quyida keltirilgan bayonotnoma namunasi moliyaviy hisobot auditiga nisbatan 2009-yil 15-dekabrdan e'tiboran yoki ushbu sanadan keyin boshlanadigan davrlar uchun kuchga kiradigan bu va boshqa AXSga muvofiq talab etiladigan yozma bayonotlarni o'z ichiga oladi. Namuna quyidagi farazlar asosida ifodalangan: moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos bo'lib Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari hisoblanadi; AXS 570⁸⁸ ning yozma bayonot olish talabi qo'llanilmaydi; va talab etiladigan yozma bayonotlar uchun istisno holatlar yo'q. Agar istisno holatlar mavjud bo'lganda, mazkur istisno holatlarni aks ettirish uchun bayonotlarni modifikatsiyalash talab etilgan bo'lar edi.	
(Tadbirkorlik subyektining firma blanki)	
(Auditorga)	(Sana)

⁸⁸ AXS 570 "Faoliyatning uzluksizligi to'g'risidagi faraz"

Ushbu bayonotnoma Siz o‘tkazayotgan AVS kompaniyasining 20XX-yil 31-dekabrda tugagan yil uchun⁸⁹ moliyaviy hisobotlari auditi munosabati bilan, moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga mos ravishda haqqoniy taqdim etilganmi (yoki *to‘g‘ri va haqqoniy tasavvur hosil qilish imkonini beradimi*), degan masalalar xususida fikr bildirish maqsadida yuborilmoqda.

Biz shuni tasdiqlaymizki, (*o‘z ishonchimiz va ixtiyorimizda mavjud ma’lumotlarga muvofiq, tegishli axborotni olish uchun o‘zimiz zarur deb hisoblagan ma’lumotlarni surishitirish orqali*):

Moliyaviy hisobotlar

- Biz [tegishli sanani kiriting]dagi audit kelishuvi shartlarida bayon etilgan moliyaviy hisobotlarni Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlash borasidagi o‘z majburiyatlarimizni bajardik; xususan, moliyaviy hisobotlar ko‘rsatilgan standartlarga muvofiq haqqoniy taqdim etilgan (yoki *to‘g‘ri va haqqoniy tasavvur hosil qilish imkonini beradi*).

- Biz hisoblab chiqilgan baholarni, shu jumladan haqqoniy qiymat bo‘yicha hisoblab chiqilgan baholarni tayyorlashda qo‘llagan ahamiyatli taxminlar asoslidir. (AXS 540)

- O‘zaro bog‘liq tomonlar bilan munosabatlar va operatsiyalar tegishli ravishda hisobga olingan va Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq ochib berilgan. (AXS 550)

- Moliyaviy hisobotlar sanasidan keyin sodir bo‘lgan, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari tuzatishlar kiritish yoki ochib berishni talab etadigan barcha hodisalarga nisbatan tegishli tuzatishlarni kiritish yoki ma’lumotlarni ochib berish amalga oshirilgan. (AXS 560)

- Tuzatilmagan buzib ko‘rsatishlar effekti ham alohida-alohida, ham jamuljam holda moliyaviy hisobotlar uchun muhim emas.

⁸⁹ Agar auditor bir nechta davrlar uchun hisobot (xulosa) taqdim etayotgan bo‘lsa, auditor sanaga shunday tuzatish kiritishi lozimki, bayonotnoma auditorlik hisoboti (xulosasi)ga kiritilgan barcha davrlarni qamrab olsin.

Tuzilmagan buzib ko'rsatishlar ro'yxati bayonotnomaga ilova qilinadi. (AXS 450)

- [Auditor maqsadga muvofiq deb hisoblashi mumkin bo'lgan boshqa har qanday masalalar (ushbu AXSning A10 bandiga qarang).]

Taqdim etilgan axborot

- Biz Sizga quyidagilarni taqdim etdik:

- Bizga ma'lum bo'lishicha, moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun o'rinli bo'lgan, ham yozuv, ham hujjatdagi barcha ma'lumotlar va boshqa masalalarni;

- Siz audit o'tkazish maqsadida bizdan talab qilgan qo'shimcha ma'lumotlarni; va

- Tadbirkorlik subyekti doirasida Siz auditorlik dalillarini olishni zarur deb hisoblagan barcha shaxslar bilan muloqot qilish uchun cheklanmagan imkoniyatlarni.

- Barcha operatsiyalar buxgalteriya yozuvlari va moliyaviy hisobot ma'lumotlarida aks ettirilgan.

- Biz moliyaviy hisobotda firibgarlik tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlar riskini baholash natijalarini Sizga ochib berdik. (AXS 240)

- Biz o'zimiz xabar topgan va tadbirkorlik subyektiga taalluqli bo'lgan va quyidagilarni jalb qiladigan firibgarlik yoki gumon qilinayotgan firibgarlik xususidagi ma'lumotlarni Sizga ochib berdik:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyatini;

- Ichki nazorat tizimida ahamiyatli pozitsiyalarni egallagan xodimlarni; yoki

- Agar firibgarlik moliyaviy hisobotlarga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, boshqa shaxslarni. (AXS 240)

- Biz xodimlar, sobiq xodimlar, tahlilchilar, tartibga soluvchi organlar yoki boshqa manbalar xabar qilgan, tadbirkorlik subyekting moliyaviy hisobotlariga ta'sir ko'rsatayotgan firibgarlik yoki gumon qilinayotgan firibgarlikda ayblovlar to'g'risidagi barcha ma'lumotlarni auditorga ochib berdik. (AXS 240)

• Biz moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda ta'sirini ko'rib chiqish talab etiladigan qonunchilik va me'yoriy hujjatlarga rioya etmaslik yoki gumon qilinayotgan rioya etmaslik xususida bizga ma'lum bo'lgan barcha faktlarni Sizga ochib berdik. (AXS 250)

• Biz tadbirkorlik subyektining o'zaro bog'liq tomonlarini hamda o'zimizga ma'lum bo'lgan o'zaro bog'liq tomonlar bilan barcha munosabatlar va operatsiyalarni Sizga ochib berdik. (AXS 550)

• [Auditor zarur deb hisoblashi mumkin bo'lgan boshqa har qanday masalalar (ushbu AXSning A11 bandiga qarang).]

Tadbirkorlik subyektining rahbariyati

IV bob bo'yicha qisqa xulosa

Mazkur bobni o'rganish natijasida talabalar auditorlik dalillar, auditni hujjatlashtirish, audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish va baholash, ekspert xizmatidan foydalanish, auditorlik tanlash, auditni o'tkazish natijalari bo'yicha iqtisodiy subyekt rahbariga auditorning yozma axboroti haqida ma'lumotga ega bo'ladilar.

Nazorat va muhokama uchun savollar

1. Auditni rejalashtirish qanday bosqichlardan iborat?
2. Auditorlik isbotlash deganda nimani tushunasiz?
3. Auditni hujjatlashtirish qanday amalga oshiriladi?
4. Audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi o'rganish va baholash nimani o'z ichiga oladi?
5. Buxgalteriya hisobotida o'zgarishlar bo'lganida auditorning xatti-harakati deganda nimani tushunasiz?
6. Qaysi hollarda ekspert xizmatidan foydalaniladi?
7. Auditorlik tanlash qanday amalga oshiriladi?
8. Asosiy auditorning boshqa auditorlardan qanday farqli jihatlari mavjud?

Mavzu bo'yicha testlar

1. Auditni rejalashtirish nechanchi “Auditorlik faoliyatining xalqaro standarti” bilan belgilangan?

- A. № 300.
- B. № 200.
- S. № 100.
- D. № 400.

2. Rejalashtirish auditorlik guruhi rahbari tomonidan audit o'tkazishning umumiy tamoyillari kabi xususiy tamoyillariga ham muvofiq amalga oshiriladi, ular...

- A. Uyg'unlik, uzluksiz, maqbullik.
- B. Mustaqillik, rejalilik, halollik.
- S. Izchillik, aniqlik, haqiqiylik.
- D. Muvofiqlik, tushunarlilik, tizimlilik.

3. Ichki nazorat tizimi quydagi qaysi tarkibiy qismga bo'linadi.

- A. Nazorat muhiti, korxonadagi buxgalterlik hisobi tizimi, nazorat amallari.
- B. Siyosat va boshqaruv uslublari va tuzilmasi.
- S. Kadrlar masalasi va amaliyoti boshqaruv funksiyalari, mas'uliyatni taqsimlash uslublari.
- D. Barcha javoblar to'g'ri.

4. 300-son XASga muvofiq auditni rejalashtirish necha bosqichga bo'linadi?

- A. 3.
- B. 2.
- S. 4.
- D. 5.

5. 300-son XASga binoan auditor qaysi hujjatda audit o'tkazish muddatlari va audit o'tkazish grafigini tuzishni, auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutishi lozim?

- A. Umumiy rejada.
- B. Audit dasturida.
- S. Auditning umumiy dasturida.
- D. Shartnomada.

6. Ichki nazorat tizimi nima?

A. Buxgalteriya hisobi va hisobotining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxona resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir.

B. Buxgalteriya hisobotining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxona resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir.

S. Buxgalteriya hisobi va hisobotining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxona resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan vaqtincha, kundalik ishlar majmuidir.

D. Buxgalteriya hisobining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxona resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir.

7. Ichki nazorat tizimi nechta tarkibiy qismdan iborat?

A. 3.

B. 2.

S. 4.

D. 5.

8. Korxonada ichki nazorat uchun qulay bo'lgan o'zaro xizmat munosabatlarini aniqlaydigan belgilar yig'indisi nima deb ataladi?

A. Nazorat muhiti.

B. Korxonadagi buxgalterlik hisobi tizimi.

S. Nazorat amallari.

D. Ichki nazorat tizimi.

9. Quyidagilardan qaysi biri auditning xalqaro standartlarida standartlash obyekti sifatida V–“Auditorlik dalillar” nomli maxsus bo'limiga taalluqli emas?

A. “Auditni rejalashtirish”

B. “Bog'liq tomonlar”

S. “Auditorlik dalillar”

D. “Uzluksiz faoliyat”

10. Quyidagilardan qaysi birida auditorlik dalillar ishonchliroq?

A. Yozma dalillar.

B. Hujjatli dalilla.

S. Rasmiy dalillar.

D. Og'zaki dalillar.

V BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI YAKUNLASH

5.1. Auditni yakunlash va yakuniy sharh.

5.2. Moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti.

5.3. Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan hamda taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish.

5.4. Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo'yicha auditorlik hisoboti.

5.1. Auditni yakunlash va yakuniy sharh

Auditor moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlangani xususida fikr hosil qilishi lozim.^{90,91} Mazkur fikr hosil qilish uchun auditor moliyaviy hisobotlarda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlar bor-yo'qligi xususida oqilona ishonchga asoslangan xulosa chiqarishi lozim. Bunday xulosa quyidagilarni hisobga olishi kerak:

(a) AXS 330 ga muvofiq, auditorning yetarlicha tegishli auditorlik dalillari olingan-olinmagani to'g'risidagi xulosasini;⁹²

(b) AXS 450 ga muvofiq, auditorning tuzatilmagan buzib ko'rsatishlar alohida-alohida yoki jamuljam holda muhim yoki muhim emasligi to'g'risidagi xulosasini;⁹³ va

(v) 12–15-bandlarga muvofiq talab etiladigan baholarni.

Auditor moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi talablariga muvofiq tayyorlanganini baholashi lozim. Bunday baholash tadbirkorlik subyekti hisob yuritish amaliyotining sifat jihatlarini, shu

⁹⁰ AXS 200, 11-band

⁹¹ 35–36-bandlarda, mazkur fikrni, vaziyatga qarab, moliyaviy hisobotni haqqoniy ifodalash asosi yoki muvofiqlik asosi qo'llangan hollarda bildirish uchun ishlatiladigan iboralar ko'rib chiqiladi.

⁹² XAS 330 "Baholangan risklarga javoban auditorning harakatlari", 26-band.

⁹³ XAS 450 "Audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash", 11-band.

jumladan tadbirkorlik subyekti rahbariyati mulohazalarida mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan noxolislik alomatlarini ko'rib chiqishni o'z ichiga olishi lozim. Xususan, auditor moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi talablarini inobatga olgan holda quyidagilarni baholashi lozim:

(a) Moliyaviy hisobotlarda hisob siyosatining tanlangan va qo'llanilayotgan ahamiyatli prinsiplari lozim darajada ochib berilganmi;

(b) Tanlangan va qo'llanilayotgan hisob siyosatlari moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos talablariga mos keladimi va ular o'rinli hisoblanadimi;

(v) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholar asoslimi;

(g) Moliyaviy hisobotlarda ifodalangan ma'lumotlar o'rinli, ishonchli, qiyosiy va tushunarlimi;

(d) Moliyaviy hisobotlar ularning ehtimol tutilayotgan foydalanuvchilariga muhim operatsiyalar va hodisalar moliyaviy hisobotlarda ifodalangan ma'lumotlarga ko'rsatuvchi ta'sirni tushunish imkonini beradigan, ochib beriladigan adekvat ma'lumotlarni ta'minlaydimi; va

(e) Moliyaviy hisobotlarda qo'llanilgan terminologiya, shu jumladan har bir moliyaviy hisobotning nomi maqbulmi.

Moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etishni ta'minlashi yoki ta'minlamasligini auditor tomonidan baholash quyidagilarni ko'rib chiqishni o'z ichiga olishi lozim:

(a) Moliyaviy hisobotlarning umumiy ifodalanishi, tarkibiy tuzilishi va mazmunini; va

(b) Moliyaviy hisobotlar, shu jumladan ilova qilinayotgan izohlarda ular uchun asos bo'lgan operatsiyalar va hodisalar haqqoniy taqdim etishni ta'minlaydigan tarzda aks ettirilganmi.

Auditor moliyaviy hisobotlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga havola yoki uning tavsifi bor-yo'qligini baholashi lozim. Auditor, agar u moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun

qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlangan, degan xulosaga kelgan bo'lsa, modifikatsiyalanmagan fikr bildiradi.

Agar auditor:

(a) olingan auditorlik dalillari asosida moliyaviy hisobotlar muhim buzib ko'rsatishlardan xoli emas degan xulosaga kelgan bo'lsa; yoki

(b) unga moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud emas, degan xulosaga kelish imkonini beruvchi yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lmasa, auditor AXS 705 ga muvofiq auditorlik hisoboti (xulosasi)dagi fikrni modifikatsiyalashi lozim. Agar haqqoniy taqdim etish asosi talablariga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etishni ta'minlamasa, auditor bu masalani tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan muhokama qilishi va moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi talablariga va masala qanday hal qilinganiga qarab, auditorlik hisoboti (xulosasi)dagi fikrni AXS 705 ga muvofiq modifikatsiyalash zarur yoki zarur emasligini aniqlashi lozim.

Agar moliyaviy hisobotlar muvofiqlik asosi talablariga binoan tayyorlangan bo'lsa, auditor moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etishni qay darajada ta'minlashini baholashga majbur emas. Biroq, kamdan-kam uchraydigan vaziyatlarda, agar auditor mazkur moliyaviy hisobotlar yangilish tasavvur hosil qilish uchun imkoniyat yaratadi, degan xulosaga kelgan bo'lsa, auditor bu masalani tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan muhokama qilishi va mazkur masala qanday hal etilishiga qarab, buni auditorlik hisoboti (xulosasi)da ko'rsatish kerakmi, agar ko'rsatish kerak bo'lsa, buni qay tarzda amalga oshirish zarur, degan savollarga javob berishi lozim.

Iqtisodiy subyektning buxgalteriya hisobi haqidagi auditorlik xulosasi auditorlik tashkilotining bu hisobotning ishonchliligi to'g'risidagi fikrini ifodalaydi.

Auditorlik xulosasi – moliyaviy hisobotning haqqoniyligi (to'g'riligi) va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining qonun hujjatlari bilan belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik

tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan va xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo‘lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi quyidagi elementlarni o‘z ichiga oladi:

a) nom (“Auditorlik xulosasi” yoki “Auditorlik tashkilotining xulosasi”: ikkala nom teng huquqli);

b) adresatning nomi;

v) kirish qismi;

g) qayd etish qismi;

d) yakuniy qism;

e) auditorlik xulosasini berish sanasi;

j) auditorlik tashkiloti manzili;

z) auditorlar va auditorlik tashkiloti rahbarining imzosi.

Auditorlik xulosasi auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi kerak.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi shaklining bir xilligiga rioya qilishi kerak.

Auditorlik xulosasi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo‘llanib, buyurtmachining barcha zaruriy rekvizitlari ko‘rsatilishi kerak.

Auditorlik xulosasining kirish qismi auditorlik tashkilotining quyidagi rekvizitlarini o‘z ichiga olishi kerak:

– auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlari;

– auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqiga litsenziya raqami, berilgan sana va litsenziya bergan organning nomi;

– auditorlik tashkiloti davlat ro‘yxatiga olingani to‘g‘risidagi guvohnoma raqami;

– auditorlik tashkiloti hisob-kitob varag‘ining raqami;

– auditorlik tekshiruvda ishtirok etgan auditor (auditorlar)ning, shuningdek, auditorlik tashkiloti rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi.

Kirish qismida sana va hisobot davri ko‘rsatilgan holda tekshirilgan moliyaviy hisobotlar ro‘yxati keltirilishi kerak.

Kirish qismida quyidagilar ko‘rsatilishi kerak:

- xo‘jalik yurituvchi subyekt auditorlik tekshiruvdan o‘tkaziladigan moliyaviy hisobotni tayyorlash va uning haqqoniy bo‘lishi uchun javobgar;

- auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasining xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo‘jalik faoliyati natijalariga muvofiq bo‘lishi uchun javobgar.

Auditorlik xulosasining qayd etuvchi qismida auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot qonun hujjatlariga, shuningdek moliyaviy-xo‘jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashga asoslanishi ko‘rsatilishi kerak.

Qayd etuvchi qismda auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun yetarlicha asoslar berishi xususida auditorlik tashkilotining tasdig‘i berilishi kerak.

Auditorlik xulosasining yakuniy qismida auditorlik tashkilotining tekshirilgan moliyaviy-hisobot xo‘jalik yurituvchi subyekt moliyaviy-xo‘jalik faoliyatining haqiqiy holati to‘g‘risida haqqoniy tasavvur berish-bermasligi va moliyaviy hisobot qonun hujjatlariga muvofiqligi yoki muvofiq emasligi xususidagi fikri ravshan bayon etilishi kerak.

Auditor auditorlik xulosasini auditorlik tekshiruvi yakunlangan kun bilan belgilashi kerak.

Auditor auditorlik xulosasini xo‘jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotga imzo chekkan yoki uni tasdiqlagan sanadan oldin keluvchi kun bilan belgilashi kerak emas.

Auditorlik xulosasining har bir beti auditor tomonidan imzolanishi kerak va u auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi kerak. Qiziquvchi tomonga auditorlik xulosasining yakuniy qismini ko‘rsatish kerak.

Xalqaro standartlarga binoan auditorlik xulosalarining quyidagi turlari mavjud:

- a) ijobiy auditorlik xulosasi;
- b) shartli ijobiy auditorlik xulosasi;
- v) salbiy auditorlik xulosasi;
- g) xulosa berishdan bosh tortish.

Ijobiy auditorlik xulosasi. Auditorlik tashkiloti xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy ahvolini haqqoniy yoritadi va xo‘jalik yurituvchi subyekt amalga oshirgan moliyaviy va xo‘jalik operatsiyalari mamlakat qonunchiligi talablariga muvofiq degan fikrga kelganda ijobiy auditorlik xulosasi tuzilishi kerak.

Shartli ijobiy auditorlik xulosasi. Xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida ayrim xatolar mavjud bo‘lganida, ammo mazkur xatolar unchalik muhim bo‘lmaganida tuzilishi kerak.

Salbiy auditorlik xulosasi. Auditorlik tashkiloti xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida, agar xo‘jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilmasa, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg‘itishi mumkin bo‘lgan buzilishlar mavjud degan fikrga kelsa, salbiy auditorlik xulosasi tuzilishi kerak.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt amalga oshirgan moliyaviy va xo‘jalik operatsiyalari moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin qonunchilik talablariga muvofiq kelmaydigan hollarda ham salbiy auditorlik xulosasi tuziladi.

Odatda xo‘jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining auditorlik tashkilotining aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish maqsadida moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish to‘g‘risidagi fikriga qo‘shilmasligi salbiy auditorlik xulosasini tuzishga sabab bo‘ladi.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buzilishlarni bartaraf etgan holda salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish. Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi tufayli auditorlik tashkiloti

moliyaviy hisobot to'g'risidagi fikrni ifodalash uchun yetarlicha auditorlik dalillarini olishi mumkin bo'lmasa, auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvi hajmini cheklash – xo'jalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning boshlab yuborilgan auditorlik tekshiruvini auditor auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan hajmda o'tkazishga to'sqinlik qilishga yo'naltirilgan ochiqdan-ochiq harakatlari yoki harakatsizliklaridir.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish ariza shaklida bo'lishi va "Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi to'g'risidagi ariza" deb nomlanishi kerak.

Auditorlik xulosasi kamida uch nusxada tuziladi, shundan ikki nusxa auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga taqdim etiladi.

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarga tushunarli bo'lishi, auditorning ishonchi komil emasligi va (yoki) rozi emasligi yuzaga keltirgan cheklashlarga doir ko'rsatmalarni o'z ichiga olishi kerak.

Auditorlik xulosasi ochiq axborot hisoblanadi, undan moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarning hammasi foydalana olsun.

Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan e'lon qilinishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazmasdan tuzilgan yoki auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tuzilgan, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor (auditorlar) olgan xo'jalik yurituvchi subyektning hujjatlari mazmuniga muvofiq kelmaydigan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan yolg'on hisobot va xulosa deb hisoblanadi.

Qasddan yolg'on auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tuzish qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikni keltirib chiqaradi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida yuzaga kelgan nizolar qonun hujjatlarida belgilangan tartibda hal etiladi.

Noto'g'ri auditorlik xulosasini tuzganlikda aybdor bo'lgan auditorlik tashkiloti va shaxslarning javobgarlikka tortilganligi xo'jalik

yurituvchi subyektning soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lashning belgilangan tartibini buzganlik uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jarimalardan ozod etmaydi.

5.2. Moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti

Auditorlik hisoboti (xulosasi) yozma shaklda taqdim etilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi) mazkur hisobot (xulosa) mustaqil auditorning hisoboti (xulosasi) hisoblanishini aniq ko'rsatadigan nomga ega bo'lishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi) kelishuv shartlariga muvofiq tegishli adresat ko'rsatilgan holda tuzilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)ning kirish paragrafida:

(a) Audit qaysi tadbirkorlik subyektining moliyaviy hisobotlari bo'yicha o'tkazilganligini qayd etish;

(b) Mazkur moliyaviy hisobotlar bo'yicha audit o'tkazilganini qayd etish;

(v) Moliyaviy hisobotlar tarkibiga kiruvchi har bir hisobot nomini qayd etish;

(g) Hisob siyosati asosiy qoidalarining qisqacha tavsifiga va boshqa sharhlovchi izohlarga havola etish; va

(d) Moliyaviy hisobotlarni hosil qiluvchi har bir moliyaviy hisobotda aks ettirilgan sana yoki davr aniq ko'rsatilishi lozim.

Auditorlik hisoboti (xulosasi)ning mazkur qismida tadbirkorlik subyektida moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgar bo'lgan shaxslarning majburiyatlari tavsiflanadi. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da faqat "tadbirkorlik subyektining rahbariyati"ga havola etish kerak emas, muayyan yurisdiksiyaning me'yoriy-huquqiy bazasi kontekstiga mos keladigan atama ishlatilishi lozim. Ayrim yurisdiksiyalarda tegishli havola boshqaruv yuklatilgan shaxslarga qaratilishi mumkin.

Auditorlik hisoboti (xulosasi) "Tadbirkorlik subyektining [yoki boshqa mos keladigan atama] rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash

uchun javobgarligi” degan sarlavhali qismni o‘z ichiga olishi lozim.

Auditorlik hisoboti (xulosasi)da tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsiflanishi lozim. Tavsif tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo‘llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlash va tadbirkorlik subyekti rahbariyati firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko‘rsatishlar mavjud bo‘lmagan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan ichki nazorat tizimini ta‘minlash uchun javobgar bo‘lishi to‘g‘risida tushuntirishni o‘z ichiga olishi lozim. Agar moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etish asosiga muvofiq tayyorlangan bo‘lsa, auditorlik hisoboti (xulosasi)da tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi, vaziyatga qarab, “mazkur moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va haqqoniy taqdim etish” yoki “to‘g‘ri va haqqoniy tasavvur beradigan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash”ga havola etishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi) “Auditorning javobgarligi” degan sarlavhali qismni o‘z ichiga olishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditorning javobgarligi u moliyaviy hisobotlar bo‘yicha o‘zi o‘tkazgan audit asosida o‘z fikrini bildirishidan iborat ekanligi ko‘rsatib o‘tilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da audit Auditorning Xalqaro Standartlariga muvofiq o‘tkazilgani qayd etilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da mazkur standartlar auditorga axloqiy talablarni bajarish, shuningdek auditni moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko‘rsatishlar mavjud emasligiga oqilona ishonch hosil qilish imkonini beradigan tarzda rejalashtirish va o‘tkazish majburiyatini yuklashiga ham qayd etilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da o‘tkazilgan audit tavsifi quyidagilar ko‘rsatilgan holda keltirilishi lozim:

(a) Audit moliyaviy hisobotlardagi summalar va ochib berilgan ma’lumotlar bo‘yicha auditorlik dalillarini olish uchun tartib-taomillarni bajarishni o‘z ichiga oladi;

(6) Tanlangan tartib-taomillar auditorning mulohazasiga, shu

jumladan moliyaviy hisobotlarda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlarga berilgan bahoga bog'liq bo'ladi. Bunday risklarni tadbirkorlik subyekti ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish maqsadida emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida baholashda auditor tadbirkorlik subyektining moliyaviy hisobotlarini tayyorlash bilan bog'liq ichki nazorat tizimini o'rganishi lozim. Agar moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish munosabati bilan auditor ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish uchun ham javobgar bo'lsa, auditor ichki nazorat tizimini u ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish maqsadida o'rganmagani to'g'risidagi iborani chiqarib tashlashi kerak; va

(B) Audit qo'llanilayotgan hisob siyosatining tegishli xususiyatini va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan amalga oshirilgan hisoblab chiqilgan baholarning asoslilikini, shuningdek moliyaviy hisobotlarning umumiy taqdim etilishini baholashni ham o'z ichiga oladi.

Agar moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etish asosiga muvofiq tayyorlangan bo'lsa, auditorlik hisoboti (xulosasi)da o'tkazilgan audit tavsifi, vaziyatga qarab, "tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarni tayyorlagani va haqqoniy taqdim etgani" yoki "tadbirkorlik subyekti to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradigan moliyaviy hisobotlarni tayyorlagani" qayd etilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor o'zi olgan auditorlik dalillari auditor fikrini bildirish uchun yetarlicha tegishli xususiyatga ega deb hisoblashi ko'rsatib o'tilishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi) "Fikr" degan sarlavhali qismni o'z ichiga olishi lozim. Haqqoniy taqdim etish asosiga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirishda auditorning fikrida (agar qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda boshqacha qoida nazarda tutilmagan bo'lsa) muodil (ekvivalent) deb baholanadigan quyidagi iboralardan biri qo'llanilishi lozim:

(a) Moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda,... [moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos]ga muvofiq haqqoniy taqdim etadi; yoki

(b) Moliyaviy hisobotlar... [moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos]ga muvofiq to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi.

Muvofiqlik asosi talablariga binoan tayyorlangan moliyaviy hisobotlar bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirishda auditorning fikrida moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda [moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos]ga muvofiq tayyorlangani ko'rsatilishi lozim.

Agar auditor o'z fikrida havola etayotgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chiqarilgan Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini yoki Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chiqarilgan Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlarini o'zida ifodalamasa, auditor fikrida moliyaviy hisobotlar taqdim etish asosi mansub bo'lgan yurisdiksiya ko'rsatilishi lozim.

Agar moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor o'zining AXSga muvofiq moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etish majburiyatlarini to'ldiruvchi hisobotlar (xulosalar) taqdim etish bo'yicha boshqa majburiyatlariga havola etgan bo'lsa, hisobotlar (xulosalar) taqdim etish bo'yicha mazkur boshqa majburiyatlar auditorlik hisobotining "Qonunchilik va tartibga soluvchi organlarning boshqa talablari bo'yicha hisobot (xulosa)" degan kichik sarlavhali yoki qismning mazmuniga mos keladigan boshqa kichik sarlavhali alohida qismida ko'rib chiqilishi lozim. Agar auditorlik hisoboti (xulosasi)da hisobotlar (xulosalar)ni taqdim etish bo'yicha boshqa majburiyatlarga doir alohida qism mavjud bo'lsa, sarlavhalar, bayonotlar va tushuntirishlar "Moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa)" kichik sarlavhasi

ostida keltirilishi lozim. “Qonunchilik va tartibga soluvchi organlarning boshqa talablari bo‘yicha hisobot (xulosa)” kichik sarlavhasi “Moliyaviy hisobotlar bo‘yicha hisobot (xulosa)” kichik sarlavhasidan keyin kelishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi) imzolangan bo‘lishi lozim. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor moliyaviy hisobot bo‘yicha chiqarilgan auditor fikri uchun asos bo‘lgan yetarlicha tegishli auditorlik dalillari, shu jumladan quyidagilar xususida dalillar olingan sana ko‘rsatilishi lozim:

(a) Moliyaviy hisobotlarni tashkil etuvchi barcha hisobotlar, shu jumladan ilova qilinadigan izohlar tayyorlangan; va

(b) Tegishli vakolatlarga ega bo‘lgan shaxslar mazkur moliyaviy hisobotlar uchun javobgarlikni o‘z bo‘yniga olganini tasdiqlagan.

Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor yurisdiksiyada u o‘z amaliyoti bilan shug‘ullanadigan joy hisoblanadigan manzilni ko‘rsatishi lozim. Agar muayyan yurisdiksiya qonunchiligi yoki me‘yoriy hujjatlariga muvofiq auditor auditorlik hisoboti (xulosasi)ning muayyan ta’rifi yoki tartibini qo‘llashi lozim bo‘lsa, bunday hisobot (xulosa)da Auditning Xalqaro standartlariga faqat mazkur hisobot (xulosa) hech bo‘lmasa quyidagi elementlardan har birini o‘z ichiga olgan holda havola etilishi lozim:

(a) Nom;

(b) Kelishuv shartlariga muvofiq, adresat;

(v) Audit qilingan moliyaviy hisobotlarni ta’riflovchi kirish paragrafi;

(g) Tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim etish uchun javobgarligi tavsifi;

(d) Auditorning moliyaviy hisobotlar bo‘yicha fikr bildirish va audit ko‘lami uchun javobgarligi tavsifi, shu jumladan:

- Auditning Xalqaro Standartlari hamda qonunchilik va me‘yoriy hujjatlarga ishora; va

- Mazkur standartlarga muvofiq audit tavsifi;

(e) Auditor fikri ifodalangan, moliyaviy hisobotlar bo'yicha bildirilgan fikr aks ettirilgan, moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun qo'llanilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi ko'rsatilgan (shu jumladan, agar Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chiqarilgan Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari yoki Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari qo'llanilgan bo'lmasa, moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi mansub bo'lgan yurisdiksiya ko'rsatilgan) band;

(j) Auditorning imzosi;

(z) Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi; va

(i) Auditorning manzili.

Agar auditorlik hisoboti (xulosasi)da ham milliy audit standartlari, ham Auditning Xalqaro standartlariga ishora qilingan bo'lsa, auditorlik hisoboti (xulosasi) milliy audit standartlari mansub bo'lgan yurisdiksiyani identifikatsiya qilishi lozim.

Agar moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq talab etilmaydigan qo'shimcha ma'lumotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan birga taqdim etilgan bo'lsa, auditor bunday qo'shimcha ma'lumotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlardan aniq ajratilgani yoki ajratilmaganini baholashi lozim. Agar bunday qo'shimcha ma'lumotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlardan aniq ajratilmagan bo'lsa, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan auditi o'tkazilmagan qo'shimcha ma'lumotlarni taqdim etish usulini o'zgartirishni so'rashi lozim. Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati bu talabni bajarishdan bosh tortgan bo'lsa, auditor auditorlik hisoboti (xulosasi)da qo'shimcha ma'lumotlar auditi o'tkazilmaganini tushuntirishi lozim. Auditor fikri moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq talab etilmaydigan, biroq moliyaviy hisobotlarning ajralmas qismi hisoblanadigan qo'shimcha ma'lumotlarni qamrab olishi lozim, chunki o'z xususiyati va taqdim

etish usuliga ko'ra ular audit qilingan moliyaviy hisobotlardan aniq ajratilishi mumkin emas.

5.3. Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan hamda taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish

Auditor moliyaviy hisobot sanasi va auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi oralig'idagi davrda sodir bo'lgan, moliyaviy hisobotda tuzatish kiritilishini yoki ochib berishni talab etadigan hodisalarning barchasi aniqlangani xususida yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish maqsadida ishlab chiqilgan auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim. Biroq, auditor ilgari qo'llanilgan auditorlik tartib-taomillari natijasida qoniqarli xulosalar olingan masalalarga nisbatan qo'shimcha auditorlik tartib-taomillarini bajarishi kutilmaydi. Auditor 560-AXSning 6-bandiga muvofiq talab etiladigan tartib-taomillarni shunday bajarishi lozimki, ular moliyaviy hisobot sanasidan auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasigacha bo'lgan davrni yoki mazkur sanaga mumkin qadar yaqin davrni qamrab olsin. Auditor bunday auditorlik tartib-taomillari xususiyati va ko'lamini belgilashda risklarga o'zi beradigan bahoni hisobga olishi lozim. Mazkur tartib-taomillar quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

(a) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati keyingi hodisalar aniqlanishini ta'minlash uchun belgilagan har qanday tartib-taomillar haqida tasavvur hosil qilish.

(b) Tadbirkorlik subyekti rahbariyatiga va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslarga hisobot sanasidan keyin moliyaviy hisobotlarga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan biron-bir hodisa sodir bo'lgani yoki bo'lmagani xususida rasmiy so'rov yuborish.

(v) Tadbirkorlik subyekti mulk egalari, tadbirkorlik subyekti rahbariyati va boshqaruv yuklatilgan shaxslarning moliyaviy hisobot sanasidan keyin o'tkazilgan yig'ilishlari bayonnomalari bilan (agar ular

mavjud bo'lsa) tanishish va bayonnomalari hali tayyor bo'lmagan yig'ilishlarda muhokama qilingan masalalar xususida rasmiy so'rov yuborish.

(g) Tadbirkorlik subyekting mazkur moliyaviy hisobot sanasidan keyin tayyorlangan so'nggi oraliq moliyaviy hisoboti bilan (agar u mavjud bo'lsa) tanishish.

Agar 6 va 7-bandlarga muvofiq bajarilgan tartib-taomillar natijasida auditor moliyaviy hisobotda tuzatish kiritilishi yoki ochib berishni talab etadigan hodisalarni aniqlagan bo'lsa, u bunday hodisalarning har biri mazkur moliyaviy hisobotda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq tegishli ravishda aks ettirilganini aniqlashi lozim. Auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslardan AXS 580⁹⁴ ga muvofiq moliyaviy hisobot sanasidan keyin sodir bo'lgan, moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq moliyaviy hisobotda tuzatish kiritilishi yoki ochib berishni talab etadigan hodisalarning barchasi tuzatilgani yoki ochib berilgani to'g'risida yozma bayonot berishni so'rashi lozim. Auditor auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyin moliyaviy hisobotlarga nisbatan biron-bir auditorlik tartib-taomillarini bajarishi mumkin emas. Biroq, agar auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyin, lekin moliyaviy hisobotni e'lon qilish sanasiga qadar auditor auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasida o'ziga ma'lum bo'lganda u auditorlik hisoboti (xulosasi)ni o'zgartirishiga turtki bergan bo'lishi mumkin bo'lgan biron-bir faktdan xabar topgan bo'lsa, auditor quyidagi harakatlarni bajarishi lozim: Mazkur masalani tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan muhokama qilish;

(a) Moliyaviy hisobotga biron-bir tuzatishlar kiritish zarurligi yoki zarur emasligini aniqlash, agar zarur bo'lsa,

(6) Tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan u mazkur masalani moliyaviy hisobotda qanday aks ettirish niyatida ekanligini aniqlash.

⁹⁴ AXS 580 "Yozma bayonotlar"

Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritisa, auditor quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

(a) Tuzatishlarga nisbatan mazkur vaziyatda zarur bo'lgan auditorlik tartib-taomillarini bajarish.

(6) 12-bandda nazarda tutilgan tartib-taomillar qo'llanilgan hollardan tashqari:

(i) 6 va 7-bandlarda nazarda tutilgan auditorlik tartib-taomillarini yangi auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasiga qadar uzaytirish; va

(ii) Tuzatishlar kiritilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik hisoboti (xulosasi) taqdim etish. Yangi auditorlik hisoboti (xulosasi) tuzatishlar kiritilgan moliyaviy hisobotni tasdiqlash sanasidan oldingi sanada taqdim etilishi mumkin emas.

Agar qonunchilik, me'yoriy hujjatlar yoki moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari tadbirkorlik subyekti rahbariyatiga moliyaviy hisobotga tuzatishni hisobot sanasidan keyingi hodisa yoki hodisalar bunday tuzatishni kiritish zaruriyatiga ta'sir ko'rsatadigan darajada taqiqlamasa, moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun mas'ul shaxslarga esa mazkur tuzatishni tasdiqlashga nisbatan cheklashlar belgilashni taqiqlamasa, auditor keyingi hodisalar bo'yicha 11 (b) (i) bandiga muvofiq mazkur tuzatishga nisbatan talab etiladigan auditorlik tartib-taomillarini cheklashga haqlidir. Bunday hollarda auditor yo:

(a) Auditorlik hisoboti (xulosasi)ni unga mazkur tuzatish bilan cheklanadigan, keyingi hodisalar bo'yicha auditorlik tartib-taomillari faqat moliyaviy hisobotga kiritilgan, moliyaviy hisobotga tegishli izohda ko'rsatib o'tilgan tuzatish bilan cheklanganini ko'rsatadigan qo'shimcha sanani kiritishi; yo

(b) Yangi auditorlik hisobotini (xulosasini) yoki tushuntirish bandida⁹⁵ yoki boshqa masala bandida keyingi hodisalar bo'yicha auditorlik tartib-taomillari faqat moliyaviy hisobotga tegishli izohda tavsiflangan moliyaviy hisobotga tuzatish bilan cheklangani to'g'risida

⁹⁵ AXS 706 ga qarang, "Mustaqil auditorning hisoboti (xulosasi)da tushuntiruvchi paragraflar va boshqa masala paragraflari".

bayonot ifodalangan, tuzatish kiritilgan auditorlik hisobotini (xulosasini) taqdim etishi lozim.

Ayrim yurisdiksiyalarda qonunchilik, me'yoriy hujjatlar yoki moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslariga muvofiq tadbirkorlik subyektining rahbariyati tuzatish kiritilgan moliyaviy hisobotni e'lon qilishi talab qilinmaydi va, binobarin, auditor ham tuzatish kiritilgan auditorlik hisoboti (xulosasi) yoki yangi auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etishi shart emas. Biroq, agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotga tuzatish kiritishni auditor bunday tuzatish kiritish zarur deb hisoblagan vaziyatda amalga oshirmagan bo'lsa, bu holda:

(a) Agar auditorlik hisoboti (xulosasi) tadbirkorlik subyektiga hali taqdim etilmagan bo'lsa, auditor AXS 705⁹⁶ talabiga muvofiq fikrini o'zgartirishi va shundan so'ng auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etishi lozim; yoki

(b) Agar auditorlik hisoboti (xulosasi) tadbirkorlik subyektiga taqdim etilgan bo'lsa, tadbirkorlik subyekti rahbariyati va boshqaruv yuklatilgan shaxslarni (boshqaruv yuklatilgan shaxslarning barchasi tadbirkorlik subyektiga rahbarlik qilishda ishtirok etadigan hollar bundan mustasno) moliyaviy hisobotga kerakli tuzatishlar kiritilmaguncha uni uchinchi shaxslarga taqdim etish mumkin emasligi haqida xabardor qilishi lozim. Agar shundan keyin ham moliyaviy hisobot kerakli tuzatishlarsiz e'lon qilingan bo'lsa, auditor mazkur auditorlik hisoboti (xulosasi)dan foydalanilishining oldini olish uchun tegishli choralar ko'rishi lozim. Moliyaviy hisobot e'lon qilinganidan keyin auditor mazkur moliyaviy hisobotga nisbatan biron-bir auditorlik tartib-taomillarini bajarish bo'yicha majburiyatlarga ega bo'lmaydi. Biroq, agar moliyaviy hisobot e'lon qilinganidan keyin auditor auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasida o'ziga ma'lum bo'lganda u auditorlik hisoboti (xulosasi)ni o'zgartirishiga turtki bergan bo'lishi mumkin bo'lgan biron-bir faktdan xabar topgan bo'lsa, auditor quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

⁹⁶ AXS 705, "Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)da fikrni modifikatsiyalash"

(a) Mazkur masalani tadbirkorlik subyekti rahbariyati, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan muhokama qilish;

(6) Moliyaviy hisobotga biron-bir tuzatishlar kiritish zarurligi yoki zarur emasligini aniqlash, agar zarur bo'lsa,

(B) Tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan u mazkur masalani moliyaviy hisobotda qanday aks ettirish niyatida ekanligini aniqlash uchun rasmiy so'rov yuborish.

2. Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritisa, auditor quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

(a) Mazkur tuzatishlarga nisbatan yuzaga kelgan vaziyatda zarur bo'lgan auditorlik tartib-taomillarini bajarish.

(6) Tadbirkorlik subyekti rahbariyati ilgari e'lon qilingan moliyaviy hisobotni mazkur hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan birga olgan har qanday shaxs yuzaga kelgan vaziyatdan xabardor etilishini kafolatlash uchun qanday harakatlarni bajarayotganini ko'rib chiqish.

(B) 12-bandda nazarda tutilgan tartib-taomillar qo'llanilgan hollardan tashqari:

(I) 6 va 7-bandlarda nazarda tutilgan auditorlik tartib-taomillarini yangi auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasiga qadar uzaytirish va auditorlik hisoboti (xulosasi)ga tuzatish kiritilgan moliyaviy hisobotni tasdiqlash sanasidan oldingi sanani qo'yish; va

(II) Tuzatishlar kiritilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik hisoboti (xulosasi) taqdim etish.

(III) Agar 12-bandda nazarda tutilgan tartib-taomillar qo'llanilayotgan bo'lsa, auditorlik hisoboti (xulosasi)ga tuzatishlar kiritish yoki 12-bandda talab etilgan yangi auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etish.

Yangi auditorlik hisoboti (xulosasi) yoki tuzatish kiritilgan auditorlik hisoboti (xulosasi)ga auditor tushuntirish bandi yoki boshqa masala bandini kiritishi, unda ilgari e'lon qilingan moliyaviy hisobotga va auditor tomonidan ilgari taqdim etilgan moliyaviy hisobotga

tuzatishlar kiritish sabablari kengroq ko‘rib chiqiladigan moliyaviy hisobotga izohga havola etilishi lozim.

Agar tadbirkorlik subyekting rahbariyati ilgari e‘lon qilingan moliyaviy hisobotni olgan shaxslarning barchasini yuzaga kelgan vaziyat to‘g‘risida xabardor qilish uchun zarur choralarni ko‘rmayotgan va auditor moliyaviy hisobotni qayta ko‘rish zarur deb hisoblagan bir paytda moliyaviy hisobotni qayta ko‘rib chiqmayotgan bo‘lsa, auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati va boshqaruv yuklatilgan shaxslarni (boshqaruv yuklatilgan shaxslarning barchasi tadbirkorlik subyektiga rahbarlik qilishda ishtirok etadigan hollar bundan mustasno),⁹⁷ mazkur auditorlik hisoboti (xulosasi)ga tayanish mumkin emasligi to‘g‘risida uchinchi shaxslarga xabar qilish uchun zaruriy choralarni ko‘rishi haqida xabardor qilishi lozim. Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslar bunday xabarni olganlariga qaramay mazkur zaruriy choralarni ko‘rgan bo‘lmasalar, auditor mazkur auditorlik hisoboti (xulosasi)ga tayanish mumkin emasligi to‘g‘risida xabar berish uchun tegishli harakatlarni bajarishi lozim.

5.4. Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo‘yicha auditorlik hisoboti

Auditning Xalqaro Standartlarini maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan qo‘llashda auditorning maqsadlari quyidagi hollarda dolzarb ahamiyat kasb etadigan maxsus masalalarni tegishli ravishda hisobga olishdan iboratdir:

- (a) Kelishuvni qabul qilishda;
- (b) Mazkur kelishuvni rejalashtirish va bajarishda; va
- (v) Auditor fikr hosil qilishi va hisobot (xulosa) taqdim etishda.

Auditning Xalqaro Standartlarida qo‘llaniladigan atamalar quyida ko‘rsatilgan ma‘nolarga ega:

⁹⁷ AXS 260, “Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi”, 13-band

(a) *Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar* – maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar.

(b) *Maxsus maqsadli asos* – muayyan foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan talablarini qondirish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi. Moliyaviy hisobotni taqdim etish asosi – moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim etish asosi yoki muvofiqlik asosi bo'lishi mumkin.⁹⁸

Ushbu 800-AXSda “moliyaviy hisobotlar”ga havola “maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami, shu jumladan ilova qilinayotgan izohlar”ni anglatadi. Ilova qilinadigan izohlarda, qoida tariqasida, hisob siyosatining asosiy qoidalari va boshqa sharhlovchi ma'lumotlar aks ettiriladi. Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi talablarida moliyaviy hisobotlar shakli va mazmuni hamda moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami tarkibiga nima kirishi lozimligi ifodalanadi. AXS 210 auditor moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llaniladigan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligini aniqlashini talab qiladi.⁹⁹ Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish jarayonida auditor quyidagilar haqida tasavvur hosil qilishi lozim:

Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadi;

Nazarda tutilayotgan foydalanuvchilar; va

Tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi mazkur vaziyatda maqbul yoki maqbul emasligini aniqlash uchun ko'rgan choralar.

AXS 200 auditor Auditning Xalqaro Standartlarining audit uchun o'rinli bo'lgan barcha talablarini bajarishini talab qiladi.¹⁰⁰ Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish va o'tkazishda auditor AXSni qo'llash kelishuv shartlarida maxsus ko'rib chiqishni talab etishi yoki talab etmasligini aniqlashi lozim. 315-AXSga muvofiq,

⁹⁸ AXS 200 “*Auditorning umumiy maqsadlari va auditni Xalqaro audit standartlariga muvofiq o'tkazish*”, 13(a) bandi

⁹⁹ AXS 210 “*Audit kelishuvlari shartlarini kelishish*”, 6(a) band

¹⁰⁰ AXS 200, 18-band

auditor tadbirkorlik subyekti tanlagan va qo'llayotgan hisob siyosati haqida tasavvur hosil qilishini talab etadi.¹⁰¹ Shartnoma qoidalariga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda auditor tadbirkorlik subyekti rahbariyati mazkur moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qabul qilgan shartnomaning har qanday ahamiyatli talqinlari haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Talqin, agar boshqa asosli talqinning qabul qilinishi moliyaviy hisobotlarda taqdim etilgan ma'lumotlarda muhim farqlar paydo bo'lishiga olib kelishi mumkin bo'lsa, ahamiyatli deb hisoblanadi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditor fikr hosil qilishi va auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etishda auditor 700-AXS talablarini qo'llashi lozim.¹⁰² 700-AXSda auditor moliyaviy hisobotlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga havola yoki uning tavsifi bor-yo'qligini baholashini talab qiladi.¹⁰³ Shartnoma qoidalariga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda, auditor moliyaviy hisobotlarda ular uchun asos bo'lgan shartnomaning har qanday ahamiyatli talqinlari to'g'ri tavsiflanganini aniqlashi lozim. 700-AXSda auditorlik hisoboti (xulosasi)ning shakli va mazmuni ko'rib chiqiladi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan bog'liq holda:

(a) Auditorlik hisoboti (xulosasi)da moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadi va, zarur holda, nazarda tutilayotgan foydalanuvchilar ham tavsiflanishi yoki maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarga kiritilgan, mazkur ma'lumotlar ifodalangan izohga havola etilishi lozim; va

(b) Agar tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda mazkur moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosini tanlashi mumkin bo'lsa, moliyaviy hisobotlarga nisbatan tadbirkorlik

¹⁰¹ AXS 315 "Muhim buzib ko'rsatishlar risklarini tadbirkorlik sub'ekt va uning muhitini bilish asosida aniqlash va baholash", 11(v) bandi

¹⁰² AXS 700 "Moliyaviy hisobotlar to'g'risida fikr hosil qilish va hisobot (xulosa) taqdim etish"

¹⁰³ AXS 700, 15-band

subyekti rahbariyati¹⁰⁴ javobgarligining tavsifida ham uning moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi mazkur vaziyatda maqbul hisoblanishini aniqlash majburiyatiga havola etilishi lozim.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) auditorlik hisoboti (xulosasi) foydalanuvchilariga moliyaviy hisobotlar maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangani va buning natijasida moliyaviy hisobotlar boshqa maqsadlarga mos kelmasligi to'g'risida ma'lumot beradigan tushuntirish paragrafini o'z ichiga olishi lozim. Auditor bu paragrafni tegishli sarlavha ostida kiritishi lozim.

Maxsus maqsadli asoslarga misollar:

- Tadbirkorlik subyektining soliq deklaratsiyasiga ilova qilinadigan moliyaviy hisobotlar to'plami uchun soliq hisobini yuritish bazasi;
- Tadbirkorlik subyekti kreditorlar uchun tayyorlashi talab etilishi mumkin bo'lgan pul oqimlari to'g'risidagi ma'lumotlar hisobini yuritish kassa usuliga asoslangan hisob yuritish asosi.
- Tartibga soluvchi organ tomonidan mazkur tartibga soluvchi organ talablari bajarilishiga erishish maqsadida belgilangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalar; yoki
- Shartnomada, xususan obligatsiyalar chiqarish uchun shartnoma, qarz shartnomasi yoki loyiha uchun grantda belgilangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalar.

Shunday vaziyatlar yuzaga kelishi mumkinki, bunda maxsus maqsadli asos moliyaviy hisobotlar taqdim etishning standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkiloti tomonidan yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan negiziga asoslanadi, biroq mazkur asos talablarining barchasini ham bajarmaydi. Bunga moliyaviy hisobotlarni X yurisdiksiya moliyaviy hisobotlar standartlarining barchasiga emas, balki aksariyatiga muvofiq tayyorlashni talab qiluvchi shartnoma misol bo'ladi. Agar bitim

¹⁰⁴ Yoki muayyan yurisdiksiya me'yoriy-huquqiy bazasining kontekstiga mos keladigan boshqa atama

shartlariga muvofiq bu maqbul bo'lsa, maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosning tavsifida moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkiloti tomonidan yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan asosiga to'la muvofiqlikni nazarda tutish o'rinli bo'lmaydi. Yuqorida keltirilgan shartnoma misolida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos tavsifida X yurisdiksiyaning moliyaviy hisobotlar standartlariga emas, balki shartnomaning moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalariga havola etilishi mumkin. Buning sababi shundaki, maxsus maqsadli asos moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkiloti tomonidan yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan asosining moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etilishini ta'minlash uchun zarur bo'lgan talablarining barchasiga mos kelmasligi mumkin. Maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot tadbirkorlik subyekti tayyorlaydigan birdan-bir moliyaviy hisobot bo'lishi mumkin. Bunday hollarda mazkur moliyaviy hisobotdan moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning mazkur asosi maxsus mo'ljallangan foydalanuvchilardan boshqa foydalanuvchilar ham foydalanishlari mumkin. Bunday vaziyatlarda moliyaviy hisobotlar keng tarqatilishiga qaramay, yuqorida ko'rsatilgan moliyaviy hisobot baribir AXS maqsadlarida maxsus maqsadli moliyaviy hisobot hisoblanadi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda nazarda tutilayotgan foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan ehtiyojlari moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llaniladigan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligini aniqlashda eng muhim omil hisoblanadi. Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun standartlarni e'lon qilish huquqi e'tirof etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlarini qamrab olishi mumkin. Bu holda mazkur standartlar ushbu maqsad uchun

maqbul deb hisoblanadi, basharti bunday tashkilotlar puxta mulohaza yuritish va manfaatdor shaxslarning fikrlarini o'rganishni nazarda tutadigan, tasdiqlangan va ochiq, oshkora jarayondan foydalangan bo'lsalar. Ayrim yurisdiksiyalarda qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar muayyan turdagi tadbirkorlik subyekti uchun maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosidan foydalanishni amr etishi mumkin. Masalan, tartibga soluvchi organ o'z talablari bajarilishini ta'minlash maqsadida moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun qoidalarni belgilashi mumkin. Buning aksini ko'rsatuvchi belgilar mavjud bo'lmasa, moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning bunday asosi mazkur tadbirkorlik subyekti tomonidan tayyorlangan maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar uchun maqbul hisoblanadi. Moliyaviy hisobotlar standartlari qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarning talablari bilan to'ldirilgan bo'lsa, AXS 210 auditor moliyaviy hisobotlar standartlari va qo'shimcha talablar o'rtasida biron-bir nomutanosiblik bor-yo'qligini aniqlashini talab qiladi, shuningdek bunday nomutanosibliklar mavjud bo'lgan holda auditor bajarishi lozim bo'lgan harakatlarni belgilaydi.¹⁰⁵ Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi shartnomada tavsiflangandan boshqa manbalarda nazarda tutilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash bo'yicha qoidalarni qamrab olishi mumkin. Bu holda, kelishuv vaziyatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosning maqbulligi AXS 210 ga 2-ilovada keltirilgan tavsifga muvofiq moliyaviy hisobotlar taqdim etishning maqbul asoslari odatda namoyish etadigan belgilarni mazkur tuzilma namoyish etishi yoki namoyish etmasligini ko'rib chiqish yo'li bilan aniqlanadi. Maxsus maqsadli asos bilan bog'liq holda moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning maqbul asoslari odatda namoyish etadigan bunday belgilardan har birining muayyan kelishuv uchun muhimlik darajasini aniqlash professional mulohaza masalasi hisoblanadi. Masalan, tadbirkorlik subyekti sof

¹⁰⁵ AXS 210, 18-band

aktivlarining qiymatini ular sotilayotgan sanada aniqlash maqsadida, sotuvchi va xaridor ularning ehtiyojlari uchun umidsiz debitorlik qarzlari bo'yicha zaxiralarning o'ta konservativ baholari maqbul bo'lishi to'g'risida o'zaro kelishuvga erishishlari mumkin (hatto bunday moliyaviy ma'lumotlar umumiy maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy ma'lumotlar bilan taqqoslaganda betaraf hisoblanmasa ham).

200-AXSda auditor (a) moliyaviy hisobotlar auditini bo'yicha kelishuvlarga tatbiq etiladigan tegishli axloqiy talablarni, shu jumladan mustaqillikka qo'yiladigan talablarni va (b) audit uchun o'rinli bo'lgan barcha AXS talablarini bajarishini talab qiladi. Shuningdek u, yuzaga kelgan audit vaziyatida butun AXS o'rinli bo'lmagan yoki talab shartli hisoblangani, shart esa mavjud bo'lmagani tufayli talab o'rinli hisoblanmagan hollarni istisno qilganda, auditor AXSning har bir talabini bajarishini ham talab etadi. Istisnoli vaziyatlarda auditor AXSning tegishli talabidan chetga chiqish zarur, degan xulosaga kelishi mumkin, bunda auditor mazkur talab maqsadiga erishish uchun muqobil auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim.¹⁰⁶ Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishda AXS ayrim talablarini qo'llash auditor tomonidan alohida tahlil o'tkazishni talab qilishi mumkin. Masalan, 320-AXS da moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar uchun o'rinli hisoblanadigan masalalar xususida mulohazalar guruh sifatidagi foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan umumiy ehtiyojlari tahlili natijalariga asoslanadi.¹⁰⁷ Biroq, maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini bilan bog'liq holda, mazkur mulohazalar maqsadli foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan ehtiyojlari tahlili natijalariga asoslanadi. Masalan, shartnoma talablariga muvofiq tayyorlangan maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda, tadbirkorlik subyekti rahbariyati audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni to'g'rilash yoki ularga boshqacha usulda tuzatish kiritishning chegaraviy qiymatini

¹⁰⁶ AXS 200, 14, 18 va 22–23-bandlar

¹⁰⁷ AXS 320 "Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik", 2-band

nazarda tutilayotgan foydalanuvchilar bilan kelishishi mumkin. Bunday chegaraviy qiymatning mavjudligi auditorni maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish va o'tkazish maqsadlarida muhimlik darajasini AXSga muvofiq belgilash talabini bajarish majburiyatidan ozod qilmaydi.

Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi AXSga muvofiq boshqaruv yuklatilgan shaxslarning auditi o'tkazilayotgan moliyaviy hisobotlarga daxldorligiga, xususan mazkur moliyaviy hisobotlarni tayyorlash ustidan nazorat olib borish boshqaruv yuklatilgan shaxslarning vazifasiga kirishi yoki kirmasligiga asoslanadi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda boshqaruv yuklatilgan shaxslar bunday majburiyatga ega bo'lmasliklari mumkin (masalan, moliyaviy ma'lumotlar faqat tadbirkorlik subyekti rahbariyati foydalanishi uchun tayyorlanganda). Bunday hollarda AXS 260¹⁰⁸ talablari maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditi uchun o'rinli bo'lmasligi mumkin, tadbirkorlik subyektining umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazish uchun auditor ham javobgar bo'lgan yoki, masalan, tadbirkorlik subyektining boshqaruv yuklatilgan shaxslari bilan maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish jarayonida aniqlangan tegishli jihatlar to'g'risida ularga ma'lumotlar berish haqidagi masalani kelishgan hollar bundan mustasno.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlardan ularni taqdim etish uchun belgilangan maqsadlardan tashqari, boshqa maqsadlarda ham foydalanilishi mumkin. Masalan, tartibga soluvchi organ muayyan tadbirkorlik subyektlaridan o'zining maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarini e'lon qilishni talab etishi mumkin. Anglashilmovchiliklar yuzaga kelishiga yo'l qo'ymaslik uchun auditor auditorlik hisobotlari (xulosalari)dan foydalanuvchilarga moliyaviy hisobotlar maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangani va, binobarin, boshqa maqsadlar uchun mos kelmasligi mumkinligi to'g'risida ma'lumotlar

¹⁰⁸ AXS 260 "Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi".

beradi. Muayyan yurisdiksiya qonunchiligi yoki me'yoriy hujjatlariga qarab bunga auditorlik hisoboti (xulosasi)ni tarqatish yoki ulardan foydalanishga nisbatan cheklashlar belgilash yo'li bilan erishish mumkin. Bunday vaziyatlarda 800-AXSning 14-bandida zikr etilgan band ko'rsatilgan boshqa jihatlarni va sarlavhaning tegishli modifikatsiyasini kiritish yo'li bilan kengaytirilishi mumkin.

V bob bo'yicha qisqa xulosa

Mazkur bobni o'rganish natijasida talabalar auditni yakunlash va yakuniy sharh, moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti, auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan hamda taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish, maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo'yicha auditorlik hisoboti to'grisida ma'lumotga ega bo'ladilar.

Nazorat va muhokama uchun savollar

1. Auditorlik xulosasi va hisoboti qanday rasmiylashtiriladi?
2. Auditorlik hisobotining tuzilishi qanday ko'rinishga ega bo'ladi?
3. Auditorlik hisoboti uchun javobgarlik deganda nimani tushunasiz?
4. Auditorlik xulosasining tuzilishi qanday ko'rinishga ega bo'ladi?
5. Auditorlik xulosalarining qanday turlari mavjud?
6. Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish deganda nimani tushunasiz?
7. Auditorlik xulosasi uchun javobgarlik deganda nimani tushunasiz?
8. Sharhlarsiz fikrdan farqli fikr bildirishga olib keluvchi qanday vaziyatlarni bilasiz?

Mavzu bo'yicha testlar

1. Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish qaysi jarayonda vujudga keladi?

A. Audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida.

B. Audit dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida.

S. Audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish jarayonida.

D. Audit rejasining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida.

2. Auditor qaysi hollarda katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko'rsatuvchi holatlarni obyektiv baholashi shart emas?

A. Katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so'rovlariga kutilgan javoblar olinmaganida.

B. Mutaxassislar hisob-kitoblarida nomuvofiqliklar bo'lganda.

S. Inventarizatsiya natijasida aniqlanib, dalolatnoma va taqqoslash vedomostlari bilan rasmiylashtirilgan, lekin yetarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar bo'lganda.

D. Tekshiruv uchun zarur bo'lgan, auditorga o'z vaqtida taqdim qilinmagan dastlabki hujjatlar yoki ma'lumotlarga doir xo'jalik muomalalari mavjud bo'lganda.

3. Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining umumiy tavsifi auditorlik hisobotining qaysi qismida ko'rsatiladi?

A. Kirish.

B. Adresat.

S. Tahlil.

D. Yakuniy.

4. Auditorlik hisobotiga qaysi javobda to'laroq ta'rif berilgan?

A. Auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvi o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan va xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, mulkdorga, katnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan hujjat.

B. Auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvi o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan va xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, mulkdorga, katnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan shartnoma.

S. Auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvi o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan va xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, mulkdorga, qatnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan moliyaviy hisobot.

D. Auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvi o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan va xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga taqdim etilgan hisobot.

5. Auditorlik xulosasi nechta qismdan iborat?

- A. 3.
- B. 2.
- S. 4.
- D. 5.

6. Auditorlik xulosasiga qaysi qatorda to'liqroq va aniqroq javob berilgan?

A. Moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyektga taqdim etilgan hujjat.

B. Buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

S. Moliyaviy hisobotning to'g'riligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

D. Moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining maxfiy fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

7. Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish chog'ida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborotlar auditorlik hisobotining qaysi qismida ko'rsatiladi?

A. Tahlil.

B. Kirish.

S. Adresat.

D. Yakuniy.

8. Mijoz korxona rahbari tijorat siri hisoblab auditorga ba'zi ko'rsatkichlarni tekshirishga ruxsat bermadi. Bu holat auditorlik xulosasida qanday aks etadi?

A. Auditorlik xulosasi berishdan bosh tortadi.

B. Ko'rsatkichlar moddiyligiga bog'liq ravishda yoki ijobiy xulosa berish mumkin yoki xulosa berishdan bosh tortishi mumkin.

S. Salbiy auditorlik xulosasi berishi mumkin.

D. Auditorlik firma direktoriga yozma xat bilan rasmiylashtirib berilganligi uchun auditor ijobiy xulosa berishi mumkin.

9. Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi deb nimaga aytiladi?

A. Bu xo‘jalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning, boshlab qo‘yilgan auditorlik tekshiruvini, auditor auditorlik xulosasi tayyorlash uchun yetarli deb hisoblaydigan hajmda o‘tkazishga to‘sqinlik qilishga qaratilgan ochiqdan-ochiq ko‘rsatadigan xatti-harakatlari yoki harakatsizligidir.

B. Auditorlik tekshiruvida inventarizatsiyani o‘tkazilmasligidir.

S. Bu xo‘jalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning, boshlab qo‘yilgan auditorlik tekshiruvini, auditor auditorlik xulosasi tayyorlash uchun sifatli o‘tkazishga to‘sqinlik qilishga qaratilgan ochiqdan-ochiq ko‘rsatadigan xatti-harakatlari yoki harakatsizligidir.

D. Bu xo‘jalik yurituvchi subyekt vakillarining, boshlab qo‘yilgan auditorlik tekshiruvini, auditor auditorlik xulosasi tayyorlash uchun sifatli o‘tkazishga to‘sqinlik qilishga qaratilgan ochiqdan-ochiq ko‘rsatadigan xatti-harakatlari yoki harakatsizligidir.

10. Moliyaviy hisobot bo‘yicha auditorlik xulosasini tuzish qaysi XAS bilan tartibga solinadi?

A. 700-XAS.

B. 710-XAS.

S. 720-XAS.

D. 730-XAS.

ATAMALAR LUG‘ATI

Asosiy vositalar – korxona tomonidan uzoq muddat davomida xo‘jalik faoliyatini yuritishda mahsulot ishlab chiqarish, ishlarni bajarish yoki xizmatlar ko‘rsatish jarayonida yoxud ma‘muriy va ijtimoiy-madaniy vazifalarni amalga oshirish maqsadida foydalanish uchun tutib turiladigan moddiy aktivlar.

Amortizatsiyalanadigan qiymat – moliyaviy hisobotlarda faraz qilinayotgan (baholangan) tugatish qiymatini chegirgan holda ko‘rsatilgan aktivning boshlang‘ich (tiklash) qiymati summasi.

Amortizatsiya – foydali xizmat muddati mobaynida aktivning amortizatsiyalanadigan qiymatini asosiy vositalarning vazifasidan kelib chiqqan holda mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxi yoki davr xarajatlariga muntazam taqsimlash va o‘tkazish ko‘rinishida eskirishning qiymat ifodasi.

Asosiy vositalarning inventor – obykti sifatida barcha qurilmalari va anjomlariga ega bo‘lgan obyekt yoki muayyan mustaqil vazifalarni bajarish uchun mo‘ljallangan alohida konstruktiv asosdagi buyum yoxud butun bir yaxlitlikni ifodalovchi va muayyan vazifalarni bajarish uchun mo‘ljallangan konstruktiv jamlangan buyumlarning alohida majmuyi tan olinadi.

Asosiy vositalarni qayta baholash – asosiy vositalar obyektlarining tiklash qiymatini hozirgi bozor narxlari darajasiga moslash maqsadida ularni vaqti-vaqti bilan aniqlashtirish. Asosiy vositalar qayta baholash natijasida hisob va hisobotda joriy qiymat bo‘yicha aks ettiriladi.

Asosiy vositalar obykti bo‘yicha amortizatsiya ajratmalarini hisoblash mazkur obyekt asosiy vositalar tarkibiga qabul qilingan oydan keyingi oyning dastlabki sanasidan boshlanadi hamda mazkur obyektning amortizatsiyalanadigan qiymati to‘liq so‘ndirilgunga qadar yoxud bu obyektни balansdan hisobdan chiqarilguncha amalga oshiriladi.

Aktiv – buxgalteriya balansining bir qismi bo‘lib, ma’lum bir muddatga subyekt mablag‘larining tarkibi va joylanishini pul ko‘rinishida aks ettiradi. Bundan tashqari, balansning passiv qismi ham mavjud bo‘lib, aktiv va passiv tomonlar bo‘lim va moddalaridan iborat. Aktiv tomonining jami summasi passiv tomoni summasi bilan teng bo‘lishi lozim. Buni shunday tushuntirish mumkin, ya’ni aktiv tomonidagi mablag‘larning manbalari, balansning passiv tomonida joylashgan.

Akkreditiv (lot. accredo - ishonaman) – naqd pulsiz hisob-kitob turlaridan biri. Ma’lum bir tovar va xizmatlar uchun belgilangan muddatda mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar uchun ajratilgan pul mablag‘idir. Akkreditiv quyidagi hollarda qo‘llaniladi: xaridor va mol yetkazib beruvchi o‘rtasidagi shartnomaga asosan, xaridor va mol yetkazib beruvchi o‘rtasidagi xo‘jalik munosabati doimiylikka ega bo‘lmasa, xaridor tovarni mol yetkazib beruvchi manzilida qabul qilib olsa, hokimiyat ko‘rsatmasi va yo‘riqnomasiga ko‘ra, tovar yetkazib berishning alohida ma’lum bir sharoitlarida bank muassasasi talabi bilan kreditlash va hisob-kitobning ma’lum usuliga o‘tgan korxonalar munosabatida, tovar-moddiy boyliklarning me‘yoridan yuqori zaxiralariga ega bo‘lgan korxonalar munosabatida.

Aksept – belgilangan sharoit bo‘yicha shartnoma tuzishga rozilik berish. Naqd pulsiz hisob-kitobda aksept xaridorning mol yetkazib beruvchi taqdim qilgan hisobini to‘lashga rozilik bildiradi.

Akseptant – hisob bo‘yicha to‘lovni amalga oshirishga rozilik bergan korxonalar, tashkilotlar va muassasalar yoki shaxslar.

Akseptlash (lot. acceptare - qabul qilish) – to‘lov hisobini qabul qilish, mol yetkazib beruvchi schyotiga to‘lovni o‘tkazishga rozilik berish.

Boshlang‘ich qiymat – to‘langan va qoplanmaydigan soliqlarni (yig‘imlarni), shuningdek, aktivni undan mo‘ljal bo‘yicha foydalanish uchun ishchi holatiga keltirish bilan bevosita bog‘liq bo‘lgan yetkazib berish va montaj qilish, o‘rnatish, ishga tushirish va istalgan boshqa

xarajatlarni hisobga olgan holda, asosiy vositalarni tiklash (qurish va qurib bitkazish) yoki xarid qilish bo'yicha haqiqatda qilingan xarajatlarning qiymati.

Bozor qiymati – bu investitsiyalarning aktiv bozorda aniqlangan summasi.

Bozordagi – bozor qiymati (yoki bozor qiymatini hisoblash imkonini beradigan boshqa biror ko'rsatkich) aniqlangan aktiv bozorning mavjudligini bildiradi.

Balans (fr. Balance- muvozanat, tarozining ikki pallasi) – doimiy o'zgarishda va o'zaro bog'liq kattaliklarning holatini ko'rsatuvchi, ko'rsatkichlar tizimi, tenglik.

Balansdagi schyotlar – buxgalteriya ko'rsatkichlari balansida aks ettiriladigan buxgalteriya schyotlari.

Bank korrespondenti – boshqa banklar bilan o'zaro munosabatlarda bo'ladigan va ularning topshiriqlari bilan ma'lum bir moliyaviy jarayonlarni bajaruvchi bank.

Birlamchi hujjatlar – buxgalteriya hujjatlari bo'lib, xo'jalik jarayoni sodir bo'lgan vaqtda tuziladi va ular sodir etilganligi haqida birlamchi guvohnoma hisoblanadi.

Bosh shartnoma – umumiy ish bajarish yoki tovar yetkazish davri tugagunga qadar muddatga tuzilgan shartnoma.

Buxgalteriya balansi – ma'lum bir davrda xo'jalik mablag'lari va ular manbalarining pul qiymatini guruhlab va umumlashtirib aks ettirish usuli.

Buxgalteriya daftarlari – sintetik va analitik hisobni hujjatlarga asosan qayd qilish.

Buxgalteriya o'tkazuvi – schyotlar korrespondensiyasini yozish. Bunda xo'jalik jarayoniga tegishli summa bir schyotning debeti va ikkinchi schyotning kreditida aks ettiriladi. Buxgalteriya o'tkazmasi hujjatlar (jurnal-order, tabulogramma yoki eski hujjatlar shakli, memorial order)ga asosan tuziladi.

Chet el investitsiyalari — chet ellik investor tomonidan ijtimoiy soha, tadbirkorlik, ilmiy va boshqa faoliyat turlari obyektlariga kiritiladigan moddiy va nomoddiy boyliklar hamda ularga bo'lgan huquqlar, shu jumladan intellektual mulk obyektlariga bo'lgan huquqlar, shuningdek reinvestitsiyalar.

Da'vo – da'vo qo'zg'atuvchining talabi. Korxonalar qarzдорlarga (debitorlarga) o'z vaqtida to'lanmagan qarz summalar uchun da'vo qo'zg'atishlari lozim. Da'vo moddiy zarar keltirganlarga nisbatan asosli ravishda qo'zg'atilishi zarur (debitorlik qarzlari, da'volar yuzasidan hisob-kitoblarga qarang).

Dotatsiya - korxona, tashkilot, muassasalarga qarzlarni qoplash uchun davlat tomonidan beriladigan nafaqa.

Diskontlash – kelajakda aniq bir vaqtda olinishi kutilayotgan pul mablag'larining joriy ekvivalentini aniqlash.

Diskont stavkasi – vaqtning har xil paytiga taalluqli bo'lgan pul summalarini bir vaqtga (paytga) keltirishda foydalanadigan stavka.

Dividend – aksiyadorlik jamiyati foydasining bir qismi bo'lib, aksiyadorlar o'rtasida soliqlarni, ishlab chiqarishni kengaytirishga ajratmalar, zaxiralarni tashkil etish, obligatsiyalar bo'yicha foizlar va boshqa to'lovlarni amalga oshirilganidan so'ngina taqsimlanadi.

Diskont – 1) vasiqa hisobi; 2) hisob foizi — vasiqa hisobida banklarga to'lanadigan foiz; 3) birja va valyuta ishlarida — tovar kotiral bahosidan ustama (masalan, agar tovar sifati standartdan past bo'lsa) valyuta.

Debitorlik va kreditorlik qarzlarning haqiqiy qiymati – **korxonaning jami debitorlik (kreditorlik) qarzlarning faqatgina so'ndirilishi mumkin bo'lgan qismi.**

Debet (lot. debet - u majbur) – buxgalteriya hisobining bir qismi. Aktiv schyotlarning debetiga summalarining ko'payishi yozilsa, passiv schyotlarda esa summaning kamayishi yoziladi. Hisoblashish schyotlarining debetida esa, boshqa korxona va shaxslarning shu

korxonaga qarzlari aks ettiriladi va debitorlik qarzlari deyiladi. Debet kreditlari esa aktiv va aktiv-passiv schyotlarda bo‘ladi.

Debitorlar (lot. debitor - qarzidor) – ushbu subyektga qarzidor bo‘lgan boshqa korxona, tashkilot, muassasa yoki shaxslar bo‘lib, ular debitorlik qarzlarni to‘lashlari lozim.

Deponent (lot. depono - yig‘aman) – korxona, tashkilot, muassasa yoki jismoniy shaxsning korxona, tashkilot, muassasada vaqtincha saqlayotgan mablag‘i.

Foydali xizmat muddati – korxona aktivdan foydalanadigan vaqt davri yoki korxona ushbu aktivdan foydalanishdan olishni mo‘ljallayotgan mahsulot (ishlar va xizmatlar) miqdori.

Faol bozor – oldi-sotdi obyektlari bir turda (bir xil) bo‘lgan va har qanday vaqtda bitimni amalga oshirishni xohlovchi manfaatdor sotuvchi va xaridorlarni topish mumkin bo‘lgan, shuningdek, narxlar haqidagi ma‘lumotlar oshkor (hammabop) bo‘lgan bozor.

Hisob-kitob operatsiyalari – korxona tomonidan yoki korxona ishtirokida hisob (moliya) yili davomida sodir etilgan operatsiyalar natijasida yuzaga kelgan debitorlik va kreditorlik qarzlarning so‘ndirilishi.

Hisob-kitob operatsiyalarida nazorat riski – hisob-kitob operatsiyalariga nisbatan ichki nazorat riskining mavjud bo‘lishi, ammo bu tizimning sifatsizligi sabab buxgalteriya tizimida hisob-kitob operatsiyalarining noto‘g‘ri aks ettirilgan bo‘lishi xavfi.

Hisob-kitoblar bo‘yicha o‘zaro solishtirma dalolatnoma – mijoz korxona xaridori/mol yetkazib beruvchisi mijoz bilan bir shaharda joylashgan bo‘lsa, ikki tarafning o‘zaro debitorlik/kreditorlik operatsiyalari bo‘yicha hisob-kitoblari inventarizatsiyada tuziladigan hujjat.

Hisob-kitob operatsiyalari bo'yicha asoslovchi testlar - **hisob-kitob operatsiyalarining moliyaviy hisobotlarda keltirilgan summalari to'g'ri (asosli) ekanligini tekshirishga yo'naltirilgan testlar majmui.**

Investitsiyalar – investor tomonidan foyda olish maqsadida ijtimoiy soha, tadbirkorlik, ilmiy va boshqa faoliyat turlari obyektlariga tavakkalchiliklar asosida kiritiladigan moddiy va nomoddiy boyliklar hamda ularga bo'lgan huquqlar, shu jumladan intellektual mulk obyektlariga bo'lgan huquqlar, shuningdek reinvestitsiyalar bo'lib, ular quyidagilarni o'z ichiga olishi mumkin:

mablag'larni, shu jumladan pul mablag'larini (shu jumladan chet el valyutasini), maqsadli bank omonatlarini, paylarni, ulushlarni, aksiyalarni, obligatsiyalarni, veksellar va boshqa qimmatli qog'ozlarni;

ko'char va ko'chmas mol-mulkni (binolar, inshootlar, uskunalar, mashinalar va boshqa moddiy qimmatliklarni);

intellektual mulkka doir mulkiy huquqlarni, shu jumladan u yoki bu ishlab chiqarish turini tashkil etish uchun zarur bo'lgan, texnik hujjatlar, ko'nikmalar va ishlab chiqarish tajribasi tarzida rasmiylashtirilgan, patentlangan yoki patentlanmagan (nou-xau) texnik, texnologik, tijoratga oid va boshqa bilimlarni, shuningdek O'zbekiston Respublikasining qonunchiligida taqiqlanmagan boshqa qimmatliklarni.

Investor – foyda olish maqsadida investitsiya faoliyati obyektlariga o'zining mablag'larini va (yoki) qarz mablag'larini yoxud jalb qilingan boshqa investitsiya resurslarini investitsiya qilishni amalga oshiruvchi investitsiya faoliyati subyekti.

Investitsiya loyihasi – iqtisodiy, ijtimoiy va boshqa foyda olish uchun investitsiyalarni amalga oshirishga yoxud jalb etishga qaratilgan, o'zaro bog'liq bo'lgan tadbirlar majmui.

Investitsiya majburiyati – belgilangan maqsadlarga erishish uchun investor tomonidan qabul qilinadigan majburiyat.

Investitsiya siyosati – O'zbekiston Respublikasi iqtisodiyotida va uning alohida tarmoqlarida investitsiyalarning zarur darajasini va tuzilmasini ta'minlashga, investitsiya faoliyati subyektlarining

investitsiya manbalarini topishga va ulardan foydalanishning ustuvor tarmoqlarini aniqlashga yo'naltirilgan investitsiyaviy faolligini oshirishga doir o'zaro bog'liq tadbirlar majmui.

Investitsiya faoliyati – investitsiya faoliyati subyektlarining investitsiyalarni amalga oshirish bilan bog'liq harakatlari majmui.

Investitsiya faoliyatining ishtirokchisi – investitsiyalarning amalga oshirilishini buyurtmalarni bajaruvchi sifatida yoki investorning topshirig'i asosida ta'minlaydigan investitsiya faoliyati subyekti.

Investitsiya shartnomasi – investitsiya faoliyati subyektlari o'rtasida tuziladigan, investitsiya shartnomasi taraflarining huquqlari, majburiyatlari va javobgarligini belgilaydigan yozma bitim.

Ijara (polyak. -arenda va lot. Arrendare - qarzga foydalanishga berish) — shartnoma asosida buyumlarning vaqtinchalik foydalanishga belgilangan ijara haqi to'lovi asosida berilishi.

Ijara (lizing) obyektlari – iste'mol qilinmaydigan har qanday buyumlar (ashyolar), shu jumladan, korxonalar, mulkiy komplekslar, alohida binolar, inshootlar, uskunalar, transport vositalari hamda boshqa ko'char va ko'chmas mulk (muomaladan chiqarilgan yoki muomalada bo'lishi cheklangan boshqa mol-mulklar bundan mustasno).

Ijarachi – biror narsani ijaraga olgan korxona, tashkilot va muassasa yoki jismoniy shaxs.

Ikkilamchi ijara (ikkilamchi lizing) – ijarachi (lizingga oluvchi) ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)ning roziligi bilan ijaraga beruvchi (lizingga beruvchi)ning oldida ijara (lizing) shartnomasi yuzasidan javobgarlikni saqlagan holda ijaraga olingan mulkni (lizing obyektni) boshqa shaxsga ikkilamchi ijara (ikkilamchi lizing)ga topshiradigan shartnoma munosabati.

Ichki nazorat tizimi bo'yicha savolnoma – mijoz korxona ichki nazorat tizimi sifatini tekshirish va baholash maqsadida tuzilgan maxsus ishchi qog'oz.

Ishchi qog'ozlarni kodlashtirish – audit tekshiruvi jarayonida tuzilgan barcha ishchi qog'ozlarni auditorlik firmasida qabul qilingan raqamlashtirish tizimi asosida joriy va doimiy fayllarda arxivlash.

Ijobiy solishtirma dalolatnoma – mijoz korxona va mijoz xaridorlari /mol yetkazib beruvchilari o'rtasida amalga oshirilgan va ikki taraf buxgalteriya tizimida aks ettirilgan hisob-kitob operatsiyalari natijalarining auditor tomonidan inventarizatsiyasi bir xil ma'lumotni aks ettirishi yoki muhim bo'lmagan farqning yuzaga kelishi.

Inventarizatsiya – korxonaga tegishli bo'lgan barcha asosiy vositalar, inventarlar, mablag'lar va boshqa moddiy boyliklarning haqiqatda mavjudligi bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini solishtirish va tekshirish usuli.

Inventar kartochkalar – asosiy vositalar (fondlar)ning hisobi uchun mo'ljallangan hisob registrining shakli. Inventar kartochkalar har bir obyekt xo'jalikka keltirilganda tuziladi.

Inventar obyekt – tugallangan qurilish, buyum yoki kompleks inventar obyektini asosiy vositalar tarkibida hisobga olinadi. Har bir korxonada inventar obyektlari ko'p bo'lib, ularning har biri bo'yicha hisobni to'g'ri tashkil etish uchun inventar raqam belgilanadi.

Inventar raqami – inventar obyektga birlashtirilgan raqam. Inventar raqami asosiy vositalar (fondlar) hisobini to'g'ri tashkil etish uchun va obyektlarning saqlanishini ta'minlash uchun zaruriy hisoblanadi. Bir turdagi buyumlarning guruhi uchun shu obyektlarning haqiqiy holati, eng ko'p qiymatini hisobga olgan holda, raqamlar seriyasi ajratiladi. Buxgalteriya hujjatlarida asosiy vositalar hisobida ushbu inventar raqamlar ko'rsatiladi.

Inkassalash – to'lov hujjatlarini ko'rsatib, u asosida pulni olish.

Ishlab chiqarish xarajatlari – korxonaning mahsulot ishlab chiqarish bilan bog'liq xarajatlari (mehnat haqi, xomashyo, material, yoqilg'i, asosiy vositalarning eskirishi va hokazolar).

Joriy qiymat – ma'lum sanadagi amal qilayotgan bozor narxlari bo'yicha asosiy vositalarning qiymati yoki xabardor qilingan, bitimni

amalga oshirishni xohlovchi, mustaqil taraflar o'rtasida bitimni amalga oshirishda aktivni sotib olish yoki majburiyatlarni bajarish uchun yetarli bo'lgan summa.

Joriy ta'mirlash – asosiy vositalar obyektini ishchi holatida saqlab turish maqsadida amalga oshiriladigan ta'mirlashdir. O'rtacha ta'mirlashda ta'mirlanayotgan agregatni qisman ajratish va detallarning qismlarini tiklash yoki almashtirish amalga oshiriladi.

Kontokorrekt ko'chirma – mijoz korxona xaridori /mol yetkazib beruvchisi va mijoz turli shaharlarda joylashgan taqdirda, ikki tarafning o'zaro debitorlik / kreditorlik operatsiyalari bo'yicha hisob-kitoblarini inventarizatsiya uchun tuziladigan va xaridorlarga yuborish uchun mo'ljallangan mijoz korxona hisob-kitoblari tahliliy smetasi nusxasi.

Kalkulatsiya (lot. calculatio - hisoblash) – bajarilgan ish, tayyorlangan mahsulot, qabul qilingan moddiy boyliklar qiymatini aniqlash, xarajatlarini guruhlash usuli.

Kassa kitobi – korxona kassiri kassa jarayonlari hisobini yurgizishiga mo'ljallangan hisob registrari.

Kassa limiti – korxona kassasida doim bo'lishi mumkin bo'lgan pul mablag'larining summasi. Bu summa kunlik mayda xarajatlar uchun ishlatiladi.

Kassaning orderlari – korxona kassasiga pul kirimi va chiqimining qonuniyligini va belgilangan maqsad bo'yicha amalga oshirilganligini asoslovchi hujjatlar.

Kelgusi davr daromadlari – hisobot davrida olingan, ammo kelgusi davrga tegishli bo'lgan mablag'lar.

Konsalting – maslahat xizmatini ko'rsatish va ekspertiza o'tkazish. Konsalting bilan shug'ullanadigan firmalar konsultativ deb ataladi.

Konsignatsiya – tovarlarni xorijga sotishning komission shakli bo'lib, unga ko'ra tovarlarning egasi (konsignant) u yerdagi o'z komissioneriga (konsignatoriga) tovarlar partiyasini sotish uchun jo'natadi.

Korxonaning bankdagi hisobidan ko‘chirma – korxonaning hisob-kitob, joriy va maxsus schyotlaridagi pul mablag‘larining harakati haqida bank muassasasining yuborgan hujjati.

Kredit (lot. Credit-u ishonadi) - buxgalteriya schyotining bir qismi. Aktiv schyotlarning kreditida hisob obyektining kamayishi yoziladi, passiv schyotlarda esa ushbu hisob obyektlari summasining ko‘payishi yoziladi. Kredit tomondagi kredit passiv va aktiv-passiv schyotlarda bo‘ladi.

Ko‘chmas mulkka investitsiya – investitsiya qiluvchi subyektning yoki investitsiya qiluvchi subyekt guruhiga kiruvchi boshqa subyektning ishlab chiqarish faoliyati davomida foydalanilmaydigan yer maydonlariga yoki imoratlarga investitsiyalar.

Lizing to‘lovlari – lizingga beruvchining lizing obyektini sotib olish uchun qilgan xarajatlarining hammasi yoki ko‘p qismini, shuningdek, lizing obyektini yetkazib berish va belgilangan maqsadda foydalanish uchun uni yaroqli holga keltirish bilan bog‘liq bo‘lgan boshqa xarajatlarini lizingga oluvchi tomonidan qoplanishi hamda lizingga beruvchining daromadidir.

Lizingga beruvchining daromadi – lizing to‘lovlari bilan lizing obyektini sotib olish, uni yetkazib berish va belgilangan maqsadda foydalanish uchun yaroqli holga keltirish xarajatlari o‘rtasidagi farq sifatida aniqlanadigan, lizingga beruvchi tomonidan lizing operatsiyasini amalga oshirish natijasida oladigan daromadidir.

Moliyaviy investitsiyalar – xo‘jalik yurituvchi subyekt tasarrufidagi (foiz, dividend, royalti va ijara haqi shaklida) daromad olish uchun mo‘ljallangan, investitsiya qilingan kapital qiymatning ortishi yoki investitsiya qilish uchun kompaniyaning boshqa naf olish uchun foydalaniladigan aktivlar.

Mutlaq huquq – bu faqatgina huquq egasi tomonidan yoki uning roziligi bilan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda uchinchi shaxsga berilishi mumkin bo‘lgan mulkiy huquq.

Majburiy to'lov – egasining rozilgisiz hisob-kitob schyotidan pul mablag'ining o'tkazilishi. Masalan, majburiy to'lovlarga davlat budjetiga, davlat ijtimoiy sug'urtasiga to'lov, sug'urta to'lovlari va boshqa belgilangan qoidalarga asosan to'lovlar kiradi.

Mahalliy investorlar – investitsiya faoliyatini amalga oshiruvchi O'zbekiston Respublikasi fuqarolari, O'zbekiston Respublikasi rezidenti maqomiga ega bo'lgan chet ellik fuqarolar va fuqaroligi bo'lmagan shaxslar, shu jumladan yakka tartibdagi tadbirkorlar, shuningdek O'zbekiston Respublikasining yuridik shaxslari.

Mehnat balansi – mehnat resurslarining (ishchi kuchi, ish vaqti) haqiqatda yoki kutilgan va ulardan foydalanish miqdorini aks ettiradi. Mehnat balansida ishchi kuchini qayta tashkil etish, joylashtirish va mehnat resurslarini ehtiyojga mos ravishda taqsimlashning asosiy jarayonlari haqida ma'lumotlar ko'rsatiladi.

Nomoddiy aktivlar – korxona tomonidan ulardan ishlab chiqarish, ishlar bajarish, xizmatlar ko'rsatish yoki tovarlarni sotish jarayonida foydalanish maqsadida yoxud ma'muriy va boshqa funksiyalarni amalga oshirish uchun uzoq muddat mobaynida tutib turiladigan, moddiy-ashyoviy mazmunga ega bo'lmagan mol-mulk obyektlari.

Qisqa muddatli ijara – ijaraga beruvchi ijarachiga haq evaziga mol-mulkni 12 oydan kam muddatga egalik qilish va foydalanish yoki foydalanish huquqini beradigan kelishuv.

Qisqa muddatli (joriy) investitsiyalar – muomalada bo'lish muddati 12 oydan oshmaydigan oson realizatsiya qilinadigan investitsiyalar.

Qoldiq (balans) qiymat – jamlangan amortizatsiya summasini chegirgan holda asosiy vositalarning boshlang'ich (tiklash) qiymati.

Qaydnoma – birlamchi hujjat yoki hisob registri. Qaydnoma yig'ma hujjat bo'lishi ham mumkin. Qaydnomadan buxgalteriya hisobining hamma shakllarida ham foydalaniladi.

Reinvestitsiyalar – investitsiyalardan olingan, tadbirkorlik faoliyati va boshqa faoliyat turlari obyektlariga kiritiladigan har qanday

daromad, shu jumladan foyda, foizlar, dividendlar, royalti, litsenziya va vositachilik haqlari, texnik yordam, texnik xizmatlar uchun to'lovlar va haqlarning boshqa turlari.

Salbiy solishtirma dalolatnoma – mijoz korxona va mijoz xaridorlari/mol yetkazib beruvchilari o'rtasida amalga oshirilgan va ikki taraf buxgalteriya tizimida aks ettirilgan hisob-kitob operatsiyalari natijalarining auditor tomonidan inventarizatsiyasi turli ma'lumotlarni aks ettirishi (muhim farqning yuzaga kelishi).

Tugatish qiymati – asosiy vositalarning chiqib ketishi bo'yicha kutilayotgan xarajatlarni chegirgan holda kutilayotgan foydali xizmat muddati oxirida asosiy vositalarni tugatish chog'ida olinadigan aktivlarning faraz qilinayotgan summasi.

To'g'ridan to'g'ri chet el investitsiyalari – chet ellik investorning hukumat kafolatlarisiz, tavakkalchilik sharoitlarida o'z mablag'lari yoki qarz mablag'lari hisobidan investitsiyalari.

Uskunalar va transport vositalarini kapital ta'mirlash – agregatni to'liq ajratib yig'ish amalga oshiriladigan ta'mirlashdir, bazaviy va korpus detallari hamda uzellarini ta'mirlash, barcha eskirgan detallar va uzellarni almashtirish yoki tiklash hamda agregatni yig'ish, sozlash va sinab ko'rishdir. Binolar va inshootlarni kapital ta'mirlash bazaviy va korpus detallari hamda uzellarini ta'mirlash, barcha eskirgan konstruksiyalarning detallari va uzellarini almashtirish yoki tiklash amalga oshiriladigan ta'mirlashdir.

Uzoq muddatli ijara – ijaraga beruvchi ijarachiga haq evaziga mol-mulkni 12 oydan ko'p muddatga egalik qilish va foydalanish yoki foydalanish huquqini beradigan kelishuv.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR

I. O‘zbekiston Respublikasi qonunlari

1. O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. - T.: 2021 40 b.
2. O‘zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonuni. 404-sonli. 2016-yil 13-aprel.
3. O‘zbekiston Respublikasining “Auditorlik faoliyati to‘g‘risida”gi qonuni. –
T.: 2021-yil 25-fevral.
4. 2019-yil “Faol investitsiyalar va ijtimoiy rivojlanish” yili deb e‘lon qilinishi. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining Oliy Majlisga Murojaatnomasi.
5. 2017-2021-yillarda O‘zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo‘nalishi bo‘yicha Harakatlar strategiyasini “Faol investitsiyalar va ijtimoiy rivojlanish yili”da amalga oshirishga oid DAVLAT DASTURI. 04/01/2019.
6. O‘zbekiston Respublikasining “Investitsiya va investitsiya faoliyati to‘g‘risidagi qonunining yangi tahriri. - T.: 27.01.2020.
7. “Qimmatli qog‘ozlar bozori to‘g‘risida”gi O‘zbekiston Respublikasi Qonuni, 2015-yil 3-iyun, O‘RQ-387-son.
8. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 29-dekabrdagi PQ-3454-sonli “O‘zbekiston Respublikasining 2018-yilgi asosiy makroiqtisodiy ko‘rsatkichlari prognozi va Davlat byudjeti parametrlari to‘g‘risida”gi qarori.

II. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari va qarorlari

1. O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida PQ-3946-sonli 19.09.2018-yil.
2. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida PQ-4611-sonli 25.02.2020-yil.
3. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Mirziyoyev Sh.M.ning O‘zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo‘nalishi

bo'yicha Harakatlar strategiyasini "Faol investitsiyalar va ijtimoiy rivojlanish yili"da amalga oshirishga oid davlat dasturi.

4. "O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi to'g'risida" O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PF 4947-sonli Farmoni. 2017-yil 7-fevral.

5. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Aksiyadorlik jamiyatlarida zamonaviy korporativ boshqaruv uslublarini joriy etish chora-tadbirlari to'g'risida" PF-4720-sonli Farmoni. 2015-yil 24-aprel.

6. "2017-2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha harakatlar strategiyasini kelgusida amalga oshirish chora-tadbirlari to'g'risida" O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 15-avgustdagi PF-5024-sonli farmoyishi.

7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Iqtisodiyot real sektori korxonalarining moliyaviy barqarorligini yanada oshirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi 2008-yil 18-noyabrdagi PF-4053-sonli Farmoni.

III. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi Qarorlari va O'zbekiston Respublikasi vazirliklarining me'yoriy-huquqiy hujjatlari

3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "O'zbekiston Respublikasining 2019-yilga mo'ljallangan investitsiya dasturini amalga oshirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qarori. 2018-yil 20-dekabr.

4. Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risidagi Nizom. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi qarori. 5.02.1999 4-son (o'zgartirish va qo'shimchalar bilan).

5. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2002-yil 27-dekabrdagi "Moliyaviy hisobot shakllari va ularni to'ldirish bo'yicha

qoidalarini tasdiqlash to'g'risida"gi 140-sonli buyrug'i (O'zR AV tomonidan 24.01.2003-yilda 1209-son bilan ro'yxatdan o'tkazilgan).

6. O'zbekiston Respublikasining Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari. To'plam. - T.: O'zR BAMA nashriyot markazi, 2021.

7. O'zbekiston Respublikasining Buxgalteriya hisobining milliy standartlari. To'plam. - T.: O'zR BAMA nashriyot markazi, 2017.

8. "Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risidagi nizom" O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006-yil 16-oktyabrdagi 215-sonli qaroriga 2-ilova.

9. Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari - 2013, O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy Assosiasiyasining tarjimasini, - T.: 2014.

10. Xalqaro audit standartlari, sifat nazorati, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari to'plami - Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi, 2013. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy Assotsiatsiyasining tarjimasini. - T.: 2014.

IV. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining asarlari

1. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoyevning Oliy Majlisga eng asosiy va dolzarb siyosiy, ijtimoiy-iqtisodiy masalalar va jamiyatni demokratik rivojlantirish bo'yicha Murojaatnomasi. 2017-yil 22-dekabr.

2. Mirziyoyev Sh. M. Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak. - T.: 2017-yil 16-yanvar. Xalq so'zi (11 (6705)-son).

3. Mirziyoyev Sh.M. Erkin va farovon, demokratik O'zbekiston davlatini birgalikda barpo etamiz.-T: O'zbekiston, 2017.

4. Mirziyoyev Sh.M. Buyuk kelajagimizni mard va olijanob xalqimiz bilan birga quramiz. - T.: O'zbekiston, 2017. - 488 b.

5. Mirziyoyev Sh.M. Demokratik islohotlarni izchil davom ettirish, xalqimiz uchun tinch va osoyishta, munosib hayot darajasini yaratish-barqaror taraqqiyot kafolatidir. - T.: O'zbekiston, 2017. - 22 b.

6. Mirziyoyev Sh. M. Qonun ustuvorligi va inson manfaatlarini ta'minlash-yurt taraqqiyoti va xalq farovonligining garovi. O'zbekiston

Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoyevning O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi qabul qilinganining 24-yilligiga bag‘ishlangan tantanali marosimdagi ma’ruzasi. 07.12.2016.

V. O‘zbekiston Respublikasi vazirliklarining me’yoriy-huquqiy hujjatlari

1. O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2002-yil 27-dekabrdagi “Moliyaviy hisobot shakllari va ularning to‘ldirilishi bo‘yicha qoidalarini tasdiqlash to‘g‘risida”gi 140-sonli buyrug‘i.

2. O‘zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlangan “Buxgalteriya hisobining milliy standartlari”. 1998-2005-yillar.

3. “Kapital qurilish uchun pudrat shartnomalari” nomli 17-son BHMS //Soliq to‘lovchining jurnali. 5-son 1999.

VI. Asosiy adabiyotlar

1.Audit. To‘laxo‘jayeva M.M. Ilhomov Sh.I. va bosh. Mualliflar jamoasi. Darslik. - T.:Iqtisodiyot, 2018.

2.Ilhamov Sh.I. Amaliy audit. Darslik. - T.:Iqtisodiyot, 2018.

3. Ilhamov Sh.I. Audit. (1-qism) Darslik. Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti, Iqtisodiyot, 2018. – 295 b.

4. Karimov A.A., Muqumov Z.A., Khodjayeva M.X, Avloqulov A.Z. Xalqaro audit:Darslik-. “IQTISOD MOLIYA”. Toshkent. 2020-424b.

5.Xodjayeva M.X., Muqumov Z.A., Xasanova X.F Investisiyalar auditi.O‘quv qo‘llanma. Toshkent. Iqtisodiyot, 2019 yil.

5. Yu.G.Odegov, T.V.Nikonova “Audit i kontrolling personala”. Uchebnik 2-e izd. i dop. – M.: Al’fa Press, 2010. – 672 s.

6. Arens, Alvin A. Auditing and assuring services: an integrated approach/ Arens, Alvin A. Randal J. Elder, Markel S. Beasley -14th ed. Amazon, USA - 2012, 894 p.

7. D.A.Yendoitskiy, B.A. Babushkin, N.A. Baturina Analiz investitsionnoy privilekatelnosti organizatsii. Uchebnik. - M.:

KNORUS, 2010.

8. A.Salenkov Сенные bumagi v Uzbekistane. -T.: 1998.

9. Bernstayn L.A. Analiz finansovoy otchetnosti. — M.: Finansy i statistika, 1996.

10. Kamishanov P.I. Sovremennaya buxgalteriya i audit na predpriyatiyax i v bankax. - M.: 2000.

11. IFAS Handbook of Technical Pronouncement on ethics and auditing. New York, 2000.

12. IFAS Handbook of Technical Pronouncement on Education Guidelines. -New York, 2000.

VII. O‘quv qo‘llanmalar

1. Audit. Praktikum/ Xarchenko O.N., Samusenko S.A., Fyorova I.S – uchebnoye posobiye. 4-e izd., pererabotka.i dop. - M.: KNORUS, 2014. 248 str..

2. Audit. To‘laxo‘jayeva M.M., Ilhomov Sh.I.. O‘quv qo‘llanma. va bosh. - T.: TDIU 2012-yil, 184 bet.

3. “Sbornik mejdunarodnyx standartov audita i kontrolya kachestvo”. Uchebnoye posobiye - T.: NNO “Palata auditorov Uzbekistana”, 2011

4. Vahobov A.V., Xajibakiyev Sh.X., Mo‘minov N.G. Xorijiy investitsiyalar. O‘quv qo‘llanma. - T.: Moliya, 2010.

5. Imomov X.X. Investitsiyalarni tashkil etish va moliyalashtirish. O‘quv qo‘llanma. - T.: Iqtisod-moliya, 2010.

6. Smekalov P.V., Terexov A.A. Teoriya i praktika audita. Sankt-Peturburg.: SRB Gosagrouniversitet i AO3T «Bal-tiyskiy audit». 2009.

7. Sotnikova L.V. Otsenka sostoyaniya vnutrennogo audita: Prakticheskoye posobiye. - M.: Yuniti-Dana. 2010.

8. Chaya B.T. Mejdunarodnye standarty finansovom otchetnosti. Uchebnoye posobiye. - M.: YuRUS. 2009.

VIII. Ilmiy monografiyalar, maqolalar va boshqa asarlar

1. Mamatov Z.T. Audit: muammolar va rivojlantirish istiqbollari. - O.: TMI, 2004.

2. Drujilovskaya E.S. Investitsionnye aktivy kak novyy uchetniy obyekt i pravila yego otsenki v rossiyskom i mejdunarodnom uchte. - M.: Nijegorodskoy gosudarstvennyy universitet im.N.I.Lobachevskogo 2014.

3. Xudyakova A.S. Zelenevskaya A.D. Ponyatiye investitsionnykh aktivov rossiyskiye i mejdunarodnyye standarty - M.: Opublikovano v 2015, Vypusk Sentabr 2015, EKONOMICHYeSKIYE NAUKI.

4. Alekseyeva G.I. Novyye trebovaniya mejdunarodnykh standartov finansovoy otchetnosti k uchetu dogovorov arendy. - M.: Jurnal "Buxgalter i zakon".

5. Ilhomov Sh.I. Investitsiya faoliyatida buxgalteriya hisobi va auditi masalalari. Monografiya - T.: Fan. 2005.

6. Alekseyeva G.I. Uchet dogovora arendy v sootvetstviy s mejdunarodnymi standartami finansovoy otchetnosti: tekushcheye sostoyaniye i perspektivy dlya rossiyskix organizatsiy. - M.: Jurnal Uchet. Analiz. Audit. 2017.

IX. Ilmiy-amaliy anjumanlar ma'ruzalari to'plami

1. Khodjayeva M.Kh., Khasanova Kh.F. Importance of investments in economic development and liberalization: why investing in uzbekistan is enjoyable. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi materiallari. - T.: TDIU, 2019-yil 27-28-may.

2. Muminov B.Sh. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqiroz sharoitida ijtimoiy sohani moliyalashtirishga investitsiyalarni jalb qilish// Inqirozga qarshi choralar dasturini amalga oshirish va inqirozdan keyingi barqaror rivojlanishni ta'minlashda bank-moliya tizimining o'ri. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi materiallari. - T.: Moliya, 2010.

3. Muminov B.Sh. Kichik biznesni investitsiyalashni takomillashtirish istiqbollari// Kichik biznes va xususiy tadbirkorlik subyektlarini mikromoliyalashtirish amaliyotini takomillashtirish. Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi materiallari. - T.: Moliya,

2011.148-150 b.

XI. Statistik to'plamlar ma'lumotlari

1. O'zbekiston ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishining 2020-yildagi asosiy ko'rsatkichlari.- T., 2021.

2. O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasining yillik hisobotlari.

XII.. Internet saytlari

1. www.gov.uz.

2. www.mf.uz.

3. www.stat.uz.

4. www.lex.uz.

5. www.naaa.uz.

6. www.norma.uz.

7. <http://www.stat.uz> (O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasi);

8. <http://www.mf.uz>(O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi);

9. <http://www.mfer.uz>(O'zbekiston Respublikasi Tashqi iqtisodiy aloqalar, investitsiya va savdo vazirligi);

10. <http://www.lex.uz>(O'zbekiston Respublikasi qonun va normativ-huquqiy hujjatlar to'plami).

11. <http://www.ula.uz>(O'zbekiston Lizing beruvchilar assotsiatsiyasining rasmiy sayti)

Ilovalar

Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosalariga misollar

1-misol: Qimmatli qog'ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo'yiladigan tashkilotning moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan.

2-misol: Qimmatli qog'ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo'yiladigan tashkilotning konsolidatsiyalangan moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan.

3-misol: Qimmatli qog'ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo'yiladigan tashkilot bo'lmagan tashkilotning moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Moliyaviy hisobot ishonchli taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan (vakolatli organning internet saytida joylashtirilgan materialga havola mavjud).

4-misol: Qimmatli qog'ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo'yiladigan tashkilot bo'lmagan tashkilotning moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Moliyaviy hisobotlar umumiy konsepsiya talablari doirasida tayyorlangan.

1-misol: Qimmatli qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yiladigan tashkilotning moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan.

Ushbu auditorlik xulosasi quyidagi holatlar uchun qo‘llanilishi mumkin:

- Audit tekshiruvi Qimmatli qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yiladigan tashkilotning moliyaviy hisobotlarini to‘liq hajmida amalga oshirildi. Moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan. Ushbu audit tekshiruvi guruh moliyaviy hisobotlari tekshiruvi emas (ya’ni AXS-600 qo‘llanilmaydi).

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan MHXSga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar (konseptual asos maqsadiga ko‘ra).

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

- Olingan auditorlik dalillariga asosan, auditor modifikatsiyalanmagan (“ijobiy”) fikrni ifoda etish maqsadga muvofiq degan xulosaga keldi.

- Ushbu audit teshiruviga tegishli axloqiy talablar, o‘z ichiga Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari Kengashining *“Professional buxgalterlar uchun axloq” Kodeksi*, shuningdek ushbu standartda (yurisdiksiyada) audit bilan bog‘liq axloqiy talablarni o‘z ichiga oladi hamda auditor shu va boshqa axloqiy talablarga murojaat qiladi.

- Olingan auditorlik dalillariga asosanib, auditor XAS 570 ga muvofiq tadbirkorlik subyekti faoliyatini uzluksiz davom ettirishiga jiddiy shubha tug‘dirishi mumkin bo‘lgan voqealar va sharoitlar bilan bog‘liq noaniqliklar yo‘q degan xulosaga keldi.

- Auditning muhim masalalari bo‘yicha ma’lumot AXS 701 ga muvofiq taqdim etiladi.

- Auditor boshqa barcha ma'lumotlarni auditorlik xulosasi tuzishdan oldin olgan va ma'lumotlardagi jiddiy xatolarni aniqlamagan.
- Javobgar shaxslar moliyaviy hisobotni tayyorlashni nazorat qilish uchun emas, moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun javobgar.
- Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishga qo'shimcha ravishda auditorga mahalliy qonunchilikda nazarda tutilgan hisobotlar (xulosalar)ni taqdim etish bo'yicha boshqa vazifalar ham yuklangan.

Mustaqil auditorlik xulosasi

ABS kompaniya aksiyadorlariga (yoki boshqa tegishli qabul qiluvchiga)

Moliyaviy hisobot audit natijalari bo'yicha xulosa¹

Fikr

Biz AVS kompaniyasining 20XX-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan moliyaviy holat to'g'risidagi hisoboti, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risida hisoboti, xususi kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisoboti, pul oqimlari to'g'risida hisoboti, shuningdek hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazdik.

Bizning fikrimizcha, moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrga bo'lgan moliyaviy holatini, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida uning moliyaviy natijalarini va pul oqimlari harakatini barcha muhim jihatlarda Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq haqqoniy taqdim etadi (yoki *to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi*).

Fikr bildirish uchun asoslar

Biz Auditning xalqaro standartlariga (AXS) ga muvofiq audit o'tkazdik. Bizning ushbu standartlar bo'yicha javobgarligimiz ushbu xulosaning "Auditorning moliyaviy hisobotni tekshiruvi bo'yicha javobgarligi" bo'limida batafsil yoritilgan. Biz kompaniyadan mustaqil

ravishda Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari Kengashining (BXASK) “*Profissional buxgalterlar uchun axloq*” Kodeksi talablariga va axloqiy qoidalariga, moliyaviy hisobot auditiga tegishli [qaror nomi]ga, hamda ushbu talablarga va BXASK Kodeksda belgilangan boshqa majburiyatlarni bajarganmiz. Biz olgan auditorlik dalillari fikrimizni ifoda etilishini tasdiqlash uchun yetarli va o‘rinli deb hisoblaymiz.

Auditning muhim masalalari

Auditning muhim masalalari – ushbu masalalar, bizning professional mulohazamizdan kelib chiqqan holda joriy davr uchun moliyaviy hisobotni tekshirish uchun eng muhim bo‘lgan masalalardir. Ushbu masalalar moliyaviy hisobot auditida ko‘rib chiqilgan va biz ushbu masalalar bo‘yicha alohida fikr bildirmaymiz.

[AXS 701 ga asosan har bir auditning muhim masalalarini yoritish]

Boshqa ma’lumotlar [yoki, agar kerak bo‘lsa nomi masalan: “Moliyaviy hisobot va undan keyingi audit xulosasidan tashqari boshqa ma’lumotlar”]

[AXS 720 (o‘zgartirish kiritilgan) da mavjud bo‘lgan talablarga muvofiq xulosa tuzish, masalan: AXS 720 (o‘zgartirish kiritilgan) ning 2-ilovasining 1-misolidagidek]

Moliyaviy hisobot uchun rahbariyat va korporativ boshqaruv vakolatiga ega shaxslarning javobgarligi²

Rahbariyat moliyaviy hisobotni tayyorlash va to‘g‘ri taqdim etish uchun, MHXS³ ga muvofiq firibgarlik va xatolik tufayli jiddiy buzib ko‘rsatilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlaganlik uchun hamda rahbariyat tomonidan qabul qilingan ichki nazorat tizimi uchun javobgar.

Moliyaviy hisobotni tayyorlashda rahbariyat korxona faoliyatining uzluksizligini baholashga, zarur hollarda uzluksiz faoliyat bilan bog‘liq

bo'lgan axborotlarni oshkor etish va faoliyat uzluksizligi taxminiga ko'ra hisobot berishga javobgar, agarda rahbariyat tomonidan korxona faoliyatini tugatish, faoliyatni to'xtatish yoki boshqa holatlar mavjud bo'lmasa.

Korporativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar korxonaning moliyaviy hisobotlarini tayyorlashni nazorat qilish uchun javobgardir.

¹ Agar "Boshqa qonun va tartiblarga muvofiq hisobot" ikkinchi sarlavhasi ishlatilmasa, "Moliyaviy hisobot audit natijalari bo'yicha xulosa" sarlavhasi talab qilinmaydi.

² Ushbu matndagi "rahbariyat" va "korporativ boshqaruv vakolatiga ega shaxslar" atamalarini qonunchilikda mos keladigan boshqa atamalar bilan o'zgartirish mumkin, ushbu ikki atama qonuniy huquqni tartibga solinishi nuqtayi nazaridan ikki xil ma'noda keladi.

³ Agar rahbariyat haqqoniy va ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlash uchun javobgar bo'lsa, buni quyidagicha yozish mumkin "Rahbariyat Moliyaviy hisobning xalqaro standartlarga muvofiq haqqoniy va ishonchli taqdim etilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun javobgar".

Moliyaviy hisobot audit uchun auditorning javobgarligi

Bizning maqsadimiz moliyaviy hisobotlar firibgarlik va xatolik tufayli bo'ladigan jiddiy noto'g'ri ko'rsatkichlardan xoli ekanligiga ishonch hosil qilish hamda auditorlik fikrini auditorlik xulosasida aks ettirish. Aqlli ishonch ishonchning yuqori darajasi bo'lib, AXSlarga muvofiq o'tkazilgan audit har doim ham mavjud jiddiy xatolarni aniqlay olishga kafolat emas. Firibgarlik yoki xatolik tufayli buzib ko'rsatishlar yuzaga kelishi mumkin, ushbu buzib ko'rsatishlar yagona yoki jami bo'lib moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar iqtisodiy qarorlariga ta'sir qilishi mumkin bo'lsa, muhim hisoblanadi.

Auditning xalqaro standartlariga muvofiq auditning bir qismi sifatida biz butun audit davomida professional mulohaza yuritamiz va

professional skeptitsizmni qo'llaymiz. Bundan tashqari, biz quyidagilarni bajaramiz:

- firibgarlik yoki xatolik tufayli moliyaviy hisobotning jiddiy buzilishi xatarini aniqlash va baholash, ushbu xatarlarga javoban auditorlik amallarini ishlab chiqamiz va bajaramiz, audit fikri uchun asos bo'lib xizmat qiladigan auditorlik dalillarini olamiz. Firibgarlik natijasida muhim buzib ko'rsatishlarni topilmaslik riski xato tufayli muhim buzib ko'rsatishlarni topilmaslik riskidan yuqori, chunki firibgar soxtalashtirish, qasddan xato qilish, noto'g'ri ma'lumot berish yoki ichki nazorat tizimini chetlab o'tuvchi xatti-harakatlarni amalga oshirgan bo'lishi mumkin;

- korxonaning ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida o'z fikrimizni bildirish uchun emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor tadbirkorlik subyekti o'z moliyaviy hisobotlarini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini ko'rib chiqadi⁴;

- qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligi va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asosliligini baholashni, shuningdek moliyaviy hisobotlarning ifodalinishini baholash;

- buxgalteriya hisobi va boshqaruvdan olingan auditorlik dalillari asosida, korxonaning faoliyatni uzluksiz davom ettirish qobiliyatiga jiddiy shubha tug'dirishi mumkin bo'lgan voqealar va hodisalar bilan bog'liq muhim noaniqliklar mavjudmi yoki yo'qligi to'g'risida, rahbariyat foydalanishi maqsadga muvofiqligi to'g'risida xulosa qilamiz. Agar biz muhim noaniqliklar mavjud degan xulosaga kelsak, audit hisobotida moliyaviy hisobotdagi noaniqliklarni yoritib berishga e'tiborimizni qaratamiz yoki noaniqliklarni yoritib berish imkoni bo'lmasa audit fikrini o'zgartiramiz. Bizning audit xulosamiz olingan auditorlik dalillariga asoslanadi. Kelajakdagi voqea va hodisalar korxona faoliyatining uzluksizligiga ta'sir etishi mumkin.

- biz moliyaviy hisobotning taqdim etilishini, uning tuzilishi va tarkibini, shu jumladan ma'lumotlarning oshkor qilinishini va moliyaviy hisobot asosiy operatsiyalar hamda hodisalarni ishonchli tarzda taqdim etishini baholaymiz.

Biz Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar bilan auditni rejalashtirish, audit o'tkazish vaqti va auditda aniqlangan muhim kamchiliklar, shu jumladan audit davomida aniqlangan ichki nazoratdagi har qanday kamchiliklar to'g'risida aloqa qilamiz.

Biz shuningdek Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar auditning mustaqilligiga tegishli barcha axloqiy talablarga rioya qilinganligi to'g'risida bayonot beramiz va ushbu shaxslarga auditning mustaqilligiga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan barcha munosabat va masalalar to'g'risida xabar beramiz.

Biz Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslarga xabar qilingan masalalardan joriy davr moliyaviy hisoboti auditida eng muhim va auditning asosiy masalalarini aniqlaymiz. Biz ushbu auditning asosiy masalarini audit hisobotimizda yoritamiz, ushbu masalalar to'g'risidagi ma'lumotlarni oshkor qilinishi qonun yoki boshqa hujjatlar bilan taqiqlangan hollar bundan mustasno, yoki biz kamdan-kam hollarda ushbu masalalarni oshkor qilmaslik kerak degan xulosaga kelamiz. Chunki bunday axborotning salbiy oqibatlari ijobiy oqibatidan oshadi deb taxmin qilish mumkin.

Boshqa qonun va tartiblarga muvofiq hisobot

[Auditorlik xulosasi ushbu bo'limining shakli va mazmuni boshqa qonun hujjatlari, tartiblar va auditning milliy standartlarida belgilangan qoidalarga ko'ra hisobotlarni taqdim etishda auditorning boshqa majburiyatlarining xususiyatiga bog'liq bo'ladi. Boshqa qonun hujjatlari, tartiblar va auditning milliy standartlari (keyingi o'rinda "boshqa hisobot majburiyatlari" deb

⁴ Ushbu taklif, zarur bo'lganda, moliyaviy hisobot auditi bilan birgalikda ichki nazoratning samaradorligi xulosa berish majburiyatini olgan hollarda o'zgartirilishi mumkin.

nomlanadi) bilan bog‘liq masalalar, “Moliyaviy hisobot auditi natijalari to‘g‘risida xulosa”ning boshqa hisobot majburiyatlari bo‘limida ko‘rib chiqilishi kerak, Auditing xalqaro standartlari tomonidan talab qilinadigan fikr va xulosalarni taqdim etish majburiyatlarining bir qismi hisoblangan masalalar bundan mustasno. Boshqa qonun hujjatlari va tartiblarga muvofiq taqdim etilgan Auditning xalqaro standartlari qoidalarida ko‘zda tutilgan bir xil masalalarni aks ettiruvchi xulosa va hisobotlar birlashtirilishi mumkin. (“Moliyaviy hisobot auditi natijalari to‘g‘risida xulosa” bo‘limiga tegishli sarlavha kiritiladi), agarda auditorlik xulosasida bu farq mavjud bo‘lsa, AXS talab qiladigan hisobotning boshqa majburiyatlarini aniq farqlash shart.]

Mustaqil audit o‘tkazgan auditor rahbari [F.I.O.]

[Auditorlik rahbari imzosi]

[Auditorlik manzili]

[Sana]

2-misol: Qimmatli qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yiladigan tashkilotning konsolidatsiyalangan moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan.

Ushbu auditorlik xulosasi quyidagi holatlar uchun qo‘llanilishi mumkin:

- Audit tekshiruvi tashkilotning konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarining to‘liq hajmida amalga oshirildi, qimmatli qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yilishi mumkin bo‘lgan qimmatli qog‘ozlar. Moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan. Ushbu audit tekshiruvi guruh moliyaviy hisobotlari tekshiruvi emas (ya’ni AXS-600 qo‘llanilmaydi).

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan MHXSga muvofiq tayyorlangan konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlar (konseptual asos maqsadiga ko‘ra).

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

- Olingan auditorlik dalillariga asosan, auditor modifikatsiyalanmagan (“ijobiy”) fikrni ifoda etish maqsadga muvofiq degan xulosaga keldi.

- Ushbu audit teshiruviga tegishli axloqiy talablar, o‘z ichiga Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari Kengashining “*Profissiona**l** buxgalterlar uchun axloq*” Kodeksi, shuningdek ushbu standartda (yurisdiksiyada) audit bilan bog‘liq axloqiy talablarni o‘z ichiga oladi.

- Olingan auditorlik dalillariga asosanib, auditor XAS 570 ga muvofiq tadbirkorlik subyekti faoliyatini uzluksiz davom ettirishiga jiddiy shubha tug‘dirishi mumkin bo‘lgan voqealar va sharoitlar bilan bog‘liq noaniqliklar yo‘q degan xulosaga keldi.

- Auditning muhim masalalari bo‘yicha ma’lumot AXS 701 ga muvofiq taqdim etiladi.

- Auditor boshqa barcha ma'lumotlarni auditorlik xulosasi tuzishdan oldin olgan va ma'lumotlardagi jiddiy xatolarni aniqlamagan.
- Javobgar shaxslar moliyaviy hisobotni tayyorlashni nazorat qilish uchun emas, moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun javobgar.
- Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishga qo'shimcha ravishda auditorga mahalliy qonunchilikda nazarda tutilgan hisobotlar (xulosalar)ni taqdim etish bo'yicha boshqa vazifalar ham yuklangan.

Mustaqil auditorlik xulosasi

ABS kompaniya aksiyadorlariga (yoki boshqa tegishli qabul qiluvchiga)

Konsolidatsiyalangan moliyoviy hisobot audit natijalari bo'yicha xulosa⁵

Biz AVS kompaniyasi va uning shu'ba korxonalarining 20XX-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan konsolidatsiyalangan moliyaviy holat to'g'risidagi hisoboti, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida konsolidatsiyalangan foyda va zararlar to'g'risida hisoboti, konsolidatsiyalangan xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisoboti, konsolidatsiyalangan pul oqimlari to'g'risida hisoboti, shuningdek hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazdik.

Bizning fikrimizcha, konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrga bo'lgan Guruhning moliyaviy holatini (yoki konsolidatsiyalangan moliyaviy holatini), ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida uning jamlangan moliyaviy natijalarini (yoki konsolidatsiyalangan moliyaviy natijalarini) va jamlangan pul oqimlari harakatini (yoki konsolidatsiyalangan pul oqimi harakatini) barcha muhim jihatlarida Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq haqqoniy taqdim etadi (yoki *to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi*).

Fikr bildirish uchun asoslar

Biz Auditning xalqaro standartlariga (AXS) ga muvofiq audit o‘tkazdik. Bizning ushbu standartlar bo‘yicha javobgarligimiz ushbu xulosaning “Auditorning moliyaviy hisobotni tekshiruvi bo‘yicha javobgarligi” bo‘limida batafsil yoritilgan. Biz Guruhdan mustaqil ravishda Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari Kengashining (BXASK) “*Profissional buxgalterlar uchun axloq*” Kodeksi talablariga va axloqiy qoidalariga, moliyaviy hisobot auditiga tegishli [qaror nomi]ga hamda ushbu talablarga va BXASK Kodeksda belgilangan boshqa majburiyatlarni bajarganmiz. Biz olgan auditorlik dalillari fikrimizni ifoda etilishini tasdiqlash uchun yetarli va o‘rinli deb hisoblaymiz.

Auditning muhim masalalari

Auditning muhim masalalari – ushbu masalalar, bizning professional mulohazamizdan kelib chiqqan holda joriy davr uchun moliyaviy hisobotni tekshirish uchun eng muhim bo‘lgan masalalardir. Ushbu masalalar moliyaviy hisobot auditida ko‘rib chiqilgan va biz ushbu masalalar bo‘yicha alohida fikr bildirmaymiz.

[AXS 701 ga asosan har bir auditning muhim masalalarini yoritish]

Boshqa ma’lumotlar [yoki, agar kerak bo‘lsa nomi masalan: “Moliyaviy hisobot va undan keyingi audit xulosasidan tashqari boshqa ma’lumotlar”]

[AXS 720 (o‘zgartirish kiritilgan) da mavjud bo‘lgan talablarga muvofiq xulosa tuzish, masalan: AXS 720 (o‘zgartirish kiritilgan) ning 2-ilovasining 1-misolidagidek]

Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot uchun rahbariyat va korporativ boshqaruv vakolatiga ega shaxslarning javobgarligi⁶

Rahbariyat konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotni tayyorlash va to‘g‘ri taqdim etish uchun, MHXS⁷ ga muvofiq firibgarlik va xatolik

tufayli jiddiy buzib ko'rsatilgan konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlaganlik uchun hamda rahbariyat tomonidan qabul qilingan ichki nazorat tizimi uchun javobgar.

Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotni tayyorlashda guruh rahbariyati korxona faoliyatining uzluksizligini baholashga, zarur hollarda uzluksiz faoliyat bilan bog'liq bo'lgan axborotlarni oshkor etish va faoliyat uzluksizligi taxminiga ko'ra hisobot berishga javobgar, agarda guruh rahbariyati tomonidan korxona faoliyatini tugatish, faoliyatni to'xtatish yoki boshqa holatlar mavjud bo'lmasa.

Korporativ boshqaruvi uchun mas'ul shaxslar guruhning korxona moliyaviy hisobotlarini tayyorlashni nazorat qilish uchun javobgardir.

Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot auditi uchun auditorning javobgarligi

Bizning maqsadimiz moliyaviy hisobotlar firibgarlik va xatolik tufayli bo'ladigan jiddiy noto'g'ri ko'rsatkichlardan xoli ekanligiga ishonch hosil qilish hamda auditorlik fikrini auditorlik xulosasida aks ettirish. Aqlli ishonch ishonchning yuqori darajasi bo'lib, AXSlarga muvofiq o'tkazilgan audit har

⁵ Agar "Boshqa qonun va tartiblarga muvofiq hisobot" ikkinchi sarlavhasi ishlatilmasa, "Moliyaviy hisobot audit natijalari bo'yicha xulosa" sarlavhasi talab qilinmaydi.

⁶ Yoki, muayyan huquqiy hujjatlarida ko'rsatilgan va mos keladigan boshqa atamalar.

⁷ Agar rahbariyat haqqoniy va ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlash uchun javobgar bo'lsa, buni quyidagicha yozish mumkin "Rahbariyat Moliyaviy hisobning xalqaro standartlarga muvofiq haqqoniy va ishonchli taqdim etilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun javobgar"

doim ham mavjud jiddiy xatolarni aniqlay olishga kafolat emas. Firibgarlik yoki xatolik tufayli buzib ko'rsatishlar yuzaga kelishi

mumkin, ushbu buzib ko'rsatishlar yagona yoki jami bo'lib moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar iqtisodiy qarorlariga ta'sir qilishi mumkin bo'lsa, muhim hisoblanadi.

Auditning xalqaro standartlariga muvofiq auditning bir qismi sifatida biz butun audit davomida professional mulohaza yuritamiz va professional skeptitsizmni qo'llaymiz. Bundan tashqari, biz quyidagilarni bajaramiz:

- firibgarlik yoki xatolik tufayli moliyaviy hisobotning jiddiy buzilishi xatarini aniqlash va baholash, ushbu xatarlarga javoban auditorlik amallarini ishlab chiqamiz va bajaramiz, audit fikri uchun asos bo'lib xizmat qiladigan auditorlik dalillarini olamiz. Firibgarlik natijasida muhim buzib ko'rsatishlarni topilmaslik riski xato tufayli muhim buzib ko'rsatishlarni topilmaslik riskidan yuqori, chunki firibgar soxtalashtirish, qasddan xato qilish, noto'g'ri ma'lumot berish yoki ichki nazorat tizimini chetlab o'tuvchi xatti-harakatlarni amalga oshirgan bo'lishi mumkin;

- Guruhlarning ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida o'z fikrimizni bildirish uchun emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor tadbirkorlik subyekti o'z moliyaviy hisobotlarini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini ko'rib chiqadi⁸;

- qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligi va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asosliligini baholashni, shuningdek moliyaviy hisobotlarning ifodalanishini baholash;

- buxgalteriya hisobi va boshqaruvdan olingan auditorlik dalillari asosida, guruhlarining faoliyatni uzluksiz davom ettirish qobiliyatiga jiddiy shubha to'g'ridirishi mumkin bo'lgan voqealar va hodisalar bilan bog'liq muhim noaniqliklar mavjudmi yoki yo'qligi to'g'risida, rahbariyat foydalanishi maqsadga muvofiqligi to'g'risida xulosa qilamiz. Agar biz muhim noaniqliklar mavjud degan xulosaga kelsak,

audit hisobotida moliyaviy hisobotdagi noaniqliklarni yoritib berishga e'tiborimizni qaratamiz yoki noaniqliklarni yoritib berish imkoni bo'lmasa audit fikrini o'zgartiramiz. Bizning audit xulosamiz olingan auditorlik dalillariga asoslanadi. Kelajakdagi voqea va hodisalar guruh faoliyatining uzluksizligiga ta'sir etishi mumkin.

- biz moliyaviy hisobotning taqdim etilishini, uning tuzilishi va tarkibini, shu jumladan ma'lumotlarning oshkor qilinishini va moliyaviy hisobot asosiy operatsiyalar hamda hodisalarni ishonchli tarzda taqdim etishini baholaymiz.

- biz konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirish uchun guruh tarkibidagi tashkilotlardan moliyaviy faoliyatga tegishli barcha auditorlik dalillarini olamiz. Biz guruh auditining yo'nalishi, nazorati va bajarilish uchun javobgarmiz. Biz auditorlik xulosamiz uchun javobgarmiz.

Biz Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar bilan auditni rejalashtirish, audit o'tkazish vaqti va auditda aniqlangan muhim kamchiliklar, shu jumladan audit davomida aniqlangan ichki nazoratdagi har qanday kamchiliklar to'g'risida aloqa qilamiz.

Biz shuningdek Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar auditning mustaqilligiga tegishli barcha axloqiy talablarga rioya qilinganligi to'g'risida bayonot beramiz va ushbu shaxslarga auditning mustaqilligiga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan barcha munosabat va masalalar to'g'risida xabar beramiz.

Biz Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslarga xabar qilingan masalalardan joriy davr moliyaviy hisoboti auditida eng muhim va auditning asosiy masalalarini aniqlaymiz. Biz ushbu auditning asosiy masalarini audit hisobotimizda yoritamiz, ushbu masalalar to'g'risidagi ma'lumotlarni oshkor qilinishi qonun yoki boshqa hujjatlar bilan taqiqlangan hollar bundan mustasno, yoki biz kamdan-kam hollarda ushbu masalalarni oshkor qilmaslik kerak degan xulosaga kelamiz. Chunki bunday axborotning salbiy oqibatlari ijobiy oqibatidan oshadi deb taxmin qilish mumkin.

Boshqa qonun va tartiblarga muvofiq hisobot

[Auditorlik xulosasi ushbu bo‘limining shakli va mazmuni boshqa qonun hujjatlari, tartiblar va auditning milliy standartlarida belgilangan qoidalarga ko‘ra hisobotlarni taqdim etishda auditorning boshqa majburiyatlarining xususiyatiga bog‘liq bo‘ladi. Boshqa qonun hujjatlari, tartiblar va auditning milliy standartlari (keyingi o‘rinda “boshqa hisobot majburiyatlari” deb nomlanadi) bilan bog‘liq masalalar, “Moliyaviy hisobot auditi natijalari to‘g‘risida xulosa” ning boshqa hisobot majburiyatlari bo‘limida ko‘rib chiqilishi kerak, Auditing xalqaro standartlari tomonidan talab qilinadigan fikr va xulosalarni taqdim etish majburiyatlarining bir qismi hisoblangan masalalar bundan mustasno. Boshqa qonun hujjatlari va tartiblarga muvofiq taqdim etilgan Auditning

⁸Ushbu taklif, zarur bo‘lganda, moliyaviy hisobot auditi bilan birgalikda ichki nazoratning samaradorligi xulosa berish majburiyatini olgan hollarda o‘zgartirilishi mumkin.

xalqaro standartlari qoidalarida ko‘zda tutilgan bir xil masalalarni aks ettiruvchi xulosa va hisobotlar birlashtirilishi mumkin (“Moliyaviy hisobot auditi natijalari to‘g‘risida xulosa” bo‘limiga tegishli sarlavha kiritiladi), agarda auditorlik xulosasida bu farq mavjud bo‘lsa, AXS talab qiladigan hisobotning boshqa majburiyatlarini aniq farqlash shart.]

Mustaqil audit o‘tkazgan auditor rahbari [F.I.O.]

[Auditorlik rahbari imzosi]

[Auditorlik manzili]

[Sana]

3-misol: Qimmatli qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yiladigan tashkilot bo‘lmagan korxonaning moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Moliyaviy hisobot ishonchli taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan (vakolatli organning internet saytida joylashtirilgan materialga havola mavjud).

Ushbu auditorlik xulosasi quyidagi holatlar uchun qo‘llanilishi mumkin:

- Audit tekshiruvi qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yilmagan tashkilotning moliyaviy hisobotlarini to‘liq hajmida amalga oshirildi. Moliyaviy hisobot taqdim etish konsepsiyasiga muvofiq tayyorlangan. Ushbu audit tekshiruvi guruh moliyaviy hisobotlari tekshiruvi emas (ya’ni AXS-600 qo‘llanilmaydi).

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan MHXSga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar (konseptual asos maqsadiga ko‘ra).

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

- Olingan auditorlik dalillariga asosan, auditor modifikatsiyalanmagan (“ijobiy”) fikrni ifoda etish maqsadga muvofiq degan xulosaga keldi.

- Ushbu audit teshiruviga tegishli axloqiy talablar, audit bilan bog‘liq qonunchilikdagi axloqiy talablarni o‘z ichiga oladi.

- Olingan auditorlik dalillariga asosanib, auditor XAS 570 ga muvofiq tadbirkorlik subyekti faoliyatini uzluksiz davom ettirishiga jiddiy shubha to‘g‘dirishi mumkin bo‘lgan voqealar va sharoitlar bilan bog‘liq noaniqliklar yo‘q degan xulosaga keldi.

- Auditning muhim masalalari bo‘yicha ma’lumot AXS 701 ga muvofiq taqdim etiladi.

- Auditor boshqa barcha ma’lumotlarni auditorlik xulosasi tuzishdan oldin olgan va ma’lumotlardagi jiddiy xatolarni aniqlamagan.

- Javobgar shaxslar moliyaviy hisobotni tayyorlashni nazorat qilish uchun emas, moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun javobgar.

- Auditor mahalliy qonunlarda talab qilingan boshqa hisobotlarni tayyorlash majburiyatini olmaydi.

- Auditor auditorlik javobgarligi to‘g‘risidagi ma’lumotni tegishli organning veb-saytiga joylashtiradi.

Mustaqil auditorlik xulosasi

ABS kompaniya aksiyadorlariga (yoki boshqa tegishli qabul qiluvchiga)

Fikr

Biz AVS kompaniyasining 20XX-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan moliyaviy holat to'g'risidagi hisoboti, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risida hisoboti, xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisoboti, pul oqimlari to'g'risida hisoboti, shuningdek hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazdik.

Bizning fikrimizcha, moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrga bo'lgan moliyaviy holatini, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida uning moliyaviy natijalarini va pul oqimlari harakatini barcha muhim jihatlarida Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq haqqoniy taqdim etadi (yoki *to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi*).

Fikr bildirish uchun asoslar

Biz Auditning xalqaro standartlariga (AXS) ga muvofiq audit o'tkazdik. Bizning ushbu standartlar bo'yicha javobgarligimiz ushbu xulosaning "Auditorning moliyaviy hisobotni tekshiruvi bo'yicha javobgarligi" bo'limida batafsil yoritilgan. Biz korxonadan mustaqil ravishda axloqiy qoidalariga, moliyaviy hisobot auditiga tegishli [*qaror nomi*]ga muvofiq boshqa majburiyatlarni bajarganmiz. Biz olgan auditorlik dalillari fikrimizni ifoda etilishini tasdiqlash uchun yetarli va o'rinli deb hisoblaymiz.

Boshqa ma'lumotlar [yoki, agar kerak bo'lsa nomi masalan: "Moliyaviy hisobot va undan keyingi audit xulosasidan tashqari boshqa ma'lumotlar"]

[AXS 720 (o'zgartirish kiritilgan) da mavjud bo'lgan talablarga muvofiq xulosa tuzish, masalan: AXS 720 (o'zgartirish kiritilgan) ning 2-ilovasining 1-misolidagidek]

Moliyaviy hisobot uchun rahbariyat va boshqaruv vakolatiga ega shaxslarning javobgarligi⁹

Rahbariyat moliyaviy hisobotni tayyorlash va to'g'ri taqdim etish uchun, MHXS¹⁰ ga muvofiq firibgarlik va xatolik tufayli jiddiy buzib ko'rsatilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlaganlik uchun hamda rahbariyat tomonidan qabul qilingan ichki nazorat tizimi uchun javobgar.

Moliyaviy hisobotni tayyorlashda rahbariyat korxona faoliyatining uzluksizligini baholashga, zarur hollarda uzluksiz faoliyat bilan bog'liq bo'lgan axborotlarni oshkor etish va faoliyat uzluksizligi taxminiga ko'ra hisobot berishga javobgar, agarda rahbariyat tomonidan korxona faoliyatini tugatish, faoliyatni to'xtatish yoki boshqa holatlar mavjud bo'lmasa.

Korparativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar korxonaning moliyaviy hisobotlarini tayyorlashni nazorat qilish uchun javobgardir.

Moliyaviy hisobot auditi uchun auditorning javobgarligi

Bizning maqsadimiz moliyaviy hisobotlar firibgarlik va xatolik tufayli bo'ladigan jiddiy noto'g'ri ko'rsatkichlardan xoli ekanligiga ishonch hosil qilish hamda auditorlik fikrini auditorlik xulosasida aks ettirish. Aqlli ishonch ishonchning yuqori darajasi bo'lib, AXSlarga muvofiq o'tkazilgan audit har doim ham mavjud jiddiy xatolarni aniqlay olishga kafolat emas. Firibgarlik yoki xatolik tufayli buzib ko'rsatishlar yuzaga kelishi mumkin, ushbu buzib ko'rsatishlar yagona yoki jami bo'lib moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar iqtisodiy qarorlariga ta'sir qilishi mumkin bo'lsa, muhim hisoblanadi.

Moliyaviy hisobotni tekshirish uchun auditorning javobgarligi to'g'risida qo'shimcha ma'lumot [tashkilotning] veb-saytida [veb-sayt]

joylashtirilgan. Ushbu havola auditorlik xulosamizning bir qismi hisoblanadi.

Mustaqil audit o‘tkazgan auditor rahbari [F.I.O.]

[Auditorlik rahbari imzosi]

[Auditorlik manzili]

[Sana]

⁹ Yoki, muayyan huquqiy hujjatlarida ko‘rsatilgan va mos keladigan boshqa atamalar.

¹⁰ Agar rahbariyat haqqoniy va ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlash uchun javobgar bo‘lsa, buni quyidagicha yozish mumkin “Rahbariyat Moliyaviy hisobning xalqaro standartlarga muvofiq haqqoniy va ishonchli taqdim etilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun javobgar”.

4-misol: Qimmatli qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yiladigan tashkilot bo‘lmagan tashkilotning moliyaviy hisoboti auditorlik xulosasi. Moliyaviy hisobotlar umumiy konsepsiya talablari doirasida tayyorlangan.

Ushbu auditorlik xulosasi quyidagi holatlar uchun qo‘llanilishi mumkin:

- Audit tekshiruvi qog‘ozlari uyushgan savdoga (fond birjasiga) qo‘yilmagan tashkilotning moliyaviy hisobotlarini to‘liq hajmida amalga oshirildi. Moliyaviy hisobot qonun va tegishli tartiblarga muvofiq tayyorlangan. Ushbu audit tekshiruvi guruh moliyaviy hisobotlari tekshiruvi emas (ya’ni AXS-600 qo‘llanilmaydi).

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan moliyaviy hisobotlar X yurizdeksiyaning (ya’ni keng doiradagi foydalanuvchilarning umumiy ma’lumotga bo‘lgan ehtiyojlarini qondirish uchun moliyaviy hisobotlarni tayyorlash konsepsiyasi, shu jumladan qonun va tartiblar, ammo bu ishonchli taqdim etish emas) moliyaviy hisobot tartibiga (XYZ qonuni) muvofiq tayyorlangan.

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

- Olingan auditorlik dalillariga asosan, auditor modifikatsiyalanmagan (“ijobiy”) fikrni ifoda etish maqsadga muvofiq degan xulosaga keldi.

- Ushbu audit teshiruviga tegishli axloqiy talablar, audit bilan bog‘liq qonunchilikdagi axloqiy talablarni o‘z ichiga oladi.

- Olingan auditorlik dalillariga asosanib, auditor XAS 570 ga muvofiq tadbirkorlik subyekti faoliyatini uzluksiz davom ettirishiga jiddiy shubha tug‘dirishi mumkin bo‘lgan voqealar va sharoitlar bilan bog‘liq noaniqliklar yo‘q degan xulosaga keldi.

- Auditning muhim masalalari bo‘yicha ma’lumot AXS 701 ga muvofiq taqdim etiladi.

- Auditor boshqa barcha ma'lumotlarni auditorlik xulosasi tuzishdan oldin olgan va ma'lumotlardagi jiddiy xatolarni aniqlamagan.
- Javobgar shaxslar moliyaviy hisobotni tayyorlashni nazorat qilish uchun emas, moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun javobgar.
- Auditor mahalliy qonunlarda talab qilingan boshqa hisobotlarni tayyorlash majburiyatini olmaydi.

Mustaqil auditorlik xulosasi

[Tegishli qabul qiluvchi]

Fikr

Biz AVS kompaniyasining 20XX-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan moliyaviy holat to'g'risidagi hisoboti, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risida hisoboti, xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisoboti, pul oqimlari to'g'risida hisoboti, shuningdek hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazdik.

Bizning fikrimizcha tashkilotning taqdim etilgan moliyaviy hisobotlari X yurisdiksiyaning (ya'ni keng doiradagi foydalanuvchilarning umumiy ma'lumotga bo'lgan ehtiyojlarini qondirish uchun moliyaviy hisobotlarni tayyorlash konsepsiyasi, shu jumladan qonun va tartiblar, ammo bu ishonchli taqdim etish emas) XYZ qonuni tartibiga muvofiq tayyorlangan.

Fikr bildirish uchun asoslar

Biz Auditning xalqaro standartlariga (AXS) ga muvofiq audit o'tkazdik. Bizning ushbu standartlar bo'yicha javobgarligimiz ushbu xulosaning "Auditorning moliyaviy hisobotni tekshiruvi bo'yicha javobgarligi" bo'limida batafsil yoritilgan. Biz korxonadan mustaqil ravishda axloqiy qoidalariga, moliyaviy hisobot auditiga tegishli [qaror nomi]ga muvofiq boshqa majburiyatlarni bajarganmiz. Biz olgan auditorlik dalillari fikrimizni ifoda etilishini tasdiqlash uchun yetarli va o'rinli deb hisoblaymiz.

Boshqa ma'lumotlar [yoki, agar kerak bo'lsa nomi masalan: "Moliyaviy hisobot va undan keyingi audit xulosasidan tashqari boshqa ma'lumotlar"]

[AXS 720 (o'zgartirish kiritilgan) da mavjud bo'lgan talablarga muvofiq xulosa tuzish, masalan: AXS 720 (o'zgartirish kiritilgan) ning 2-ilovasining 1-misolidagidek]

Moliyaviy hisobot uchun rahbariyat va korporativ boshqaruv vakolatiga ega shaxslarning javobgarligi¹¹

Rahbariyat moliyaviy hisobotni tayyorlash va to'g'ri taqdim etish uchun, X¹² yurisdiksiyaning XYZ qonuniga muvofiq firibgarlik va xatolik tufayli jiddiy buzib ko'rsatilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlaganlik uchun hamda rahbariyat tomonidan qabul qilingan ichki nazorat tizimi uchun javobgar.

Moliyaviy hisobotni tayyorlashda rahbariyat korxona faoliyatining uzluksizligini baholashga, zarur hollarda uzluksiz faoliyat bilan bog'liq bo'lgan axborotlarni oshkor etish va faoliyat uzluksizligi taxminiga ko'ra hisobot berishga javobgar, agarda rahbariyat tomonidan korxona faoliyatini tugatish, faoliyatni to'xtatish yoki boshqa holatlar mavjud bo'lmasa.

Korporativ boshqaruv uchun mas'ul shaxslar korxonaning moliyaviy hisobotlarini tayyorlashni nazorat qilish uchun javobgardir.

Moliyaviy hisobot auditi uchun auditorning javobgarligi

Bizning maqsadimiz moliyaviy hisobotlar firibgarlik va xatolik tufayli bo'ladigan jiddiy noto'g'ri ko'rsatkichlardan xoli ekanligiga ishonch hosil qilish hamda auditorlik fikrini auditorlik xulosasida aks ettirish. Aqlli ishonch ishonchning yuqori darajasi bo'lib, AXSlarga muvofiq o'tkazilgan audit har doim ham mavjud jiddiy xatolarni aniqlay olishga kafolat emas. Firibgarlik yoki xatolik tufayli buzib ko'rsatishlar yuzaga kelishi mumkin, ushbu buzib ko'rsatishlar yagona yoki jami

bo‘lib moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar iqtisodiy qarorlariga ta’sir qilishi mumkin bo‘lsa, muhim hisoblanadi.

Auditning xalqaro standartlariga muvofiq auditning bir qismi sifatida biz butun audit davomida professional mulohaza yuritamiz va professional skeptitsizmni qo‘llaymiz. Bundan tashqari, biz quyidagilarni bajaramiz:

- firibgarlik yoki xatolik tufayli moliyaviy hisobotning jiddiy buzilishi xatarini aniqlash va baholash, ushbu xatarlarga javoban auditorlik amallarini ishlab chiqamiz va bajaramiz, audit fikri uchun asos bo‘lib xizmat qiladigan auditorlik dalillarini olamiz. Firibgarlik natijasida muhim buzib ko‘rsatishlarni topilmaslik riski xato tufayli muhim buzib ko‘rsatishlarni topilmaslik riskidan yuqori, chunki firibgar soxtalashtirish, qasddan xato qilish, noto‘g‘ri ma’lumot berish yoki ichki nazorat tizimini chetlab o‘tuvchi xatti-harakatlarni amalga oshirgan bo‘lishi mumkin;

⁹ Yoki, muayyan huquqiy hujjatlarida ko‘rsatilgan va mos keladigan boshqa atamalar.

¹⁰ Agar rahbariyat haqqoniy va ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlash uchun javobgar bo‘lsa, buni quyidagicha yozish mumkin “Rahbariyat Moliyaviy hisobning xalqaro standartlarga muvofiq haqqoniy va ishonchli taqdim etilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun javobgar”.

- Korxonaning ichki nazorat tizimining samaradorligi to‘g‘risida o‘z fikrimizni bildirish uchun emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor tadbirkorlik subyekti o‘z moliyaviy hisobotlarini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog‘liq bo‘lgan ichki nazorat tizimini ko‘rib chiqadi;

- qo‘llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligi va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning

asosliligini baholashni, shuningdek moliyaviy hisobotlarning ifodalani-
nishini baholash;

- buxgalteriya hisobi va boshqaruvdan olingan auditorlik dalillari asosida, korxonaning faoliyatni uzluksiz davom ettirish qobiliyatiga jiddiy shubha tugʻdirishi mumkin boʻlgan voqealar va hodisalar bilan bogʻliq muhim noaniqliklar mavjudmi yoki yoʻqligi toʻgʻrisida, rahbariyat foydalanishi maqsadga muvofiqligi toʻgʻrisida xulosa qilamiz. Agar biz muhim noaniqliklar mavjud degan xulosaga kelsak, audit hisobotida moliyaviy hisobotdagi noaniqliklarni yoritib berishga eʼtiborimizni qaratamiz yoki noaniqliklarni yoritib berish imkoni boʻlmasa audit fikrini oʻzgartiramiz. Bizning audit xulosamiz olingan auditorlik dalillariga asoslanadi. Kelajakdagi voqea va hodisalar korxona faoliyatining uzluksizligiga taʼsir etishi mumkin;

Biz Korparativ boshqaruv uchun masʼul shaxslar bilan auditni rejalashtirish, audit oʻtkazish vaqti va auditda aniqlangan muhim kamchiliklar, shu jumladan audit davomida aniqlangan ichki nazoratdagi har qanday kamchiliklar toʻgʻrisida aloqa qilamiz.

Mustaqil audit oʻtkazgan auditor rahbari [F.I.O.]

[Auditorlik rahbari imzosi]

[Auditorlik manzili]

[Sana]

MUNDARIJA

KIRISH	3
I BOB. AUDIT ASOSI VA TARTIBGA SOLINISHI	
1.1. Audit tushunchasi va boshqa majburiy tekshiruvlar (kafolatlar).....	7
1.2. Tashqi audit.....	15
1.3. Korporativ boshqaruv.....	22
1.4. Professional etika va odob-axloq kodeksi.....	26
I bob bo'yicha qisqa xulosa va mavzu bo'yicha testlar.....	33
II BOB. AUDITNING XALQARO STANDARTLARI HAQIDA TUSHUNCHA	
2.1. Auditning standartlari haqida tushuncha.....	36
2.2. Xalqaro audit standartlarini ishlab chiqish va tatbiq etish jarayoni.....	39
2.3. Audit standartlarining asosiy tarkibiy qismlari.....	44
2.4. Audit standartlarining turlari: umumiy standartlar, ishchi standartlar, hisobot standartlari, maxsus standartlar.....	47
II bob bo'yicha qisqa xulosa va mavzu bo'yicha testlar.....	50
III BOB. AUDITNI REJALASHTIRISH	
3.1. Auditning asosiy tamoyillari.....	53
3.2. Vijdonlilik, obyektivlilik, mustaqillik, konfidentsiallik.	58
3.3. Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi.	60
3.4. Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilo- tining xat-majburiyati.	64
3.5. Auditni rejalashtirish.....	66
III bob bo'yicha qisqa xulosa va mavzu bo'yicha testlar.....	82
IV BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI O'TKAZISH	
4.1. Auditorlik dalillar.....	84

4.2. Auditni hujjatlashtirish.....	94
4.3. Audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o‘rganish va baholash.....	105
4.4. Ekspert xizmatidan foydalanish.....	121
4.5. Auditorlik tanlash.....	141
4.6. Auditni o‘tkazish natijalari bo‘yicha iqtisodiy subyekt rahbariga auditorning yozma axboroti.....	149
IV bob bo‘yicha qisqa xulosa va mavzu bo‘yicha testlar.....	164
V BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI YAKUNLASH	
5.1. Auditni yakunlash va yakuniy sharh.	166
5.2. Moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti.....	173
5.3. Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan hamda taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish.....	179
5.4. Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo‘yicha auditorlik hisoboti.....	184
V bob bo‘yicha qisqa xulosa va mavzu bo‘yicha testlar	192
Atamalar ro‘yxati.....	197
Foydalanilgan adabiyotlar	209
Ilovalar.....	216

MO‘TABAR XAMIDULLA QIZI XODJAYEVA

AUDIT NAZARIYASI VA AMALIYOTI

Toshkent – «INNOVATSION RIVOJLANISH
NASHRIYOT-MATBAA UYI» – 2022

Muharrir:	Sh. G‘afforov
Texnik muharrir:	M. Tursunov
Musavvir:	A. Shushunov
Musahhih:	L. Ibragimov
Kompyuterda sahifalovchi:	M. Zoyirova

E-mail: nashr2019@inbox.ru Tel: +99899920-90-35
№ 3226-275f-3128-7d30-5c28-4094-7907, 10.08.2020.

Bosishga ruxsat etildi 05.09.2022.

Bichimi 60x84 1/16. «Timez Uz» garniturası.

Ofset bosma usulida bosildi.

Shartli bosma tabog‘i: 16,0. Nashriyot bosma tabog‘i 15,25.

Tiraji: 50. Buyurtma №115

«INNOVATSION RIVOJLANISH NASHRIYOT-MATBAA UYI»
bosmaxonasida chop etildi.
100174, Toshkent sh, Olmazor tumani,
Universitet ko‘chasi, 7-uy.