500-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ДАЛИЛЛАРИ

(2009 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–2
Кучга кириш санаси	3
Мақсад	4
Таърифлар	5
Талаблар	
Етарли ва муносиб аудит далиллари	6
Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар	7–9
Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш	10
Аудит далилларидаги номувофиқлик ёки уларнинг ишончлилигига нисбатан шубҳалар	11
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Ташқи ахборот манбаи	A1–A4
Етарли ва муносиб аудит далиллари	A5–A29
Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар	A30–A62
Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш	A63–A67
Аудит далилларидаги номувофиқлик ёки уларнинг ишончлилигига нисбатан шубҳалар	A68

500-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) *“Аудит далиллари”,* 200-сон АХС *“Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан бирга ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда аудит далилларининг таркибига нималар киришини ва аудиторлик фикри учун асос бўладиган асосли хулосаларни чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича жавобгарликларни белгилайди.

2. Ушбу АХС аудит давомида олинган барча аудит далилларига татбиқ этилади. Бошқа Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) аудитнинг муайян жиҳатлари (масалан, 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)[1]), муайян мавзуга оид олинадиган аудит далиллари (масалан, 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[2]), аудит далилларини олиш учун махсус тартиб-таомиллар (масалан, 520-сон АХС[3]) ва етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаш (200-сон АХС[4] ва 330-сон АХС[5]) каби масалаларни кўриб чиқади.

Кучга кириш санаси

3. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудиторнинг мақсади аудиторлик фикри учун асос бўладиган асосли хулосаларни чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини тўплай оладиган тарзда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришдан иборат.

Таърифлар

5. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

   (a) Бухгалтерия ҳисоби ёзувлари – бухгалтерия ўтказмалари ва уларни тасдиқловчи маълумотлар йиғиндиси, шу жумладан чеклар ва электрон нақдсиз тўловлар ҳақидаги маълумотлар; счет-фактуралар; шартномалар; асосий ва ёрдамчи регистрлар, бухгалтерия ҳисоби регистрларида акс эттирилмаган бухгалтерия ўтказмалари ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун турли тузатишлар, шунингдек харажатларни тақсимлаш, ҳисоб-китоблар, солиштиришлар ва маълумотларни ёритиб беришни тасдиқловчи ишчи ва йиғма жадваллар маълумотлари.

   (b) Муносиблик (аудит далилларининг) –аудит далилларининг сифат ўлчамидир; яъни, аудиторлик фикри асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлашда унинг ўринлилиги ва ишончлилигини билдиради.

   (c) Аудит далиллари – аудиторлик фикрини асослашдаги хулосаларга келишда аудитор томонидан фойдаланиладиган маълумотлар. Аудит далиллари молиявий ҳисоботларнинг асосидаги бухгалтерия ҳисоби ёзувлари бўйича маълумотларни ҳамда бошқа манбалардан олинган маълумотларни ўз ичига олади.

   (d) Ташқи ахборот манбаи –ташкилот молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланган маълумотларни тақдим этган ёки аудитор аудит далили сифатида олган маълумотлар манбаи бўлган ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот, агар бу маълумотлар кенг доирадаги фойдаланувчилар томонидан қўлланиш учун мос бўлса. Агар маълумот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт, хизмат кўрсатувчи ташкилот[6] ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт[7] сифатида фаолият юритаётган жисмоний шахс ёки ташкилот

---

1 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) *"Муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш"*
2 570-сон АХС (қайта таҳрирланган), "*Фаолиятнинг узлуксизлиги"*
3 520-сон АХС, *"Таҳлилий тартиб-таомиллар"*
4 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш"*
5 330-сон АХС, *"Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари"*
6 402-сон АХС, *"Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланадиган ташкилот аудитига оид мулоҳазалар"*, 8-банд
7 620-сон АХС, *"Аудитор экспертининг хизматидан фойдаланиш"*, 6-банд

сифатида ҳаракат қилаётган шахс ёки ташкилот томонидан тақдим этилган бўлса, мазкур жисмоний шахс ёки ташкилот бу маълумотга нисбатан ташқи ахборот манбаи ҳисобланмайди (А1-А4 бандларига қаранг).

(e) Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт - бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан фарқли бўлган маълум соҳада билим ва тажрибага эга бўлган шахс ёки ташкилот, уларнинг бу соҳадаги иш натижалари ташкилот томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда ишлатилади.

(f) Етарлилик (аудит далилларининг) –аудит далилларининг миқдорий ўлчамидир. Зарур аудит далилларининг миқдори аудитор томонидан муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо беришга, шунингдек бундай аудит далилларининг сифатига боғлиқ.

Талаблар

Етарли ва муносиб аудит далиллари

6. Аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини тўплаш мақсадида ҳолатларга мос келадиган тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва ўтказиши лозим (А5–А29 бандларга қаранг).

Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар

7. Аудитор аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва ўтказишда ташқи ахборот манбаларидан олинадиган маълумотларни ҳам қўшган ҳолда, аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончлилигини ҳисобга олиши лозим (А30–А44 бандларга қаранг).

8. Агар аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган маълумот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт иштирокида тайёрланган бўлса, аудитор, бу экспертнинг ишини аудит мақсадлари учун зарурлиги ва аҳамиятлилигини ҳисобга олган ҳолда, қуйидаги ҳаракатларни бажариши лозим (А45–А47 бандларга қаранг):

(a) Экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислигини баҳолаш; (А48–А54 бандларга қаранг)

(b) Ушбу экспертнинг ишини тушунишга эришиш; ва (А55–А58 бандларга қаранг)

(c) Тегишли тасдиқ учун экспертнинг ишини аудит далили сифатида муносиблигини баҳолаш. (А59 бандга қаранг)

9. Ташкилот томонидан тайёрланган маълумотдан фойдаланишда аудитор бу маълумот аудит мақсадлари учун етарлича ишончли эканлигини баҳолаши лозим, шу жумладан зарур бўлган ҳолларда:

(a) Маълумотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олиш; ва (А60–А61 бандларга қаранг)

(b) Бу маълумот аудит мақсадлари учун етарлича аниқ ва батафсил эканлигини баҳолаш. (А62 бандга қаранг)

Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш

10. Назорат воситаларининг тестлари ва батафсил тестларни ишлаб чиқишда аудитор аудиторлик тартиб-таомили мақсадига эришиш учун самарали бўладиган тестлаш элементларини танлаш усулларини аниқлаши лозим (А63–А67 бандларга қаранг).

Аудит далилларидаги номувофиқлик ёки уларнинг ишончлилигига нисбатан шубҳалар

11. Агар:

(a) бир манбадан олинган аудит далиллари бошқа манбадан олинган аудит далиллар билан номувофиқ бўлса; ёки

(b) аудитор аудит далиллари сифатида фойдаланилаётган маълумотнинг ишончлилигига нисбатан шубҳалари бўлса,

аудитор бу масалани ҳал қилиш учун аудиторлик тартиб-таомилларида қандай ўзгартиришлар ёки қўшимчалар зарурлигини аниқлаши, шунингдек бу масаланинг, агар мавжуд бўлса, аудитнинг бошқа жиҳатларига таъсирини таҳлил қилиши лозим (A68 бандга қаранг).

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташқи ахборот манбаи (5 (d) бандига қаранг)

A1. Ташқи ахборот манбаларига нархлаш хизматлари, давлат ташкилотлари, марказий банклар ёки тан олинган фонд биржалари киради. Ташқи ахборот манбаларидан олиниши мумкин бўлган маълумотларга қуйидагилар мисол бўлади:

- Нархлар ва нархлаш билан боғлиқ маълумотлар;
- Макроиқтисодий маълумотлар, масалан, тарихий ва прогноз қилинган ишсизлик даражалари ва иқтисодий ўсиш суръатлари ёки аҳолини рўйхатга олиш маълумотлари;
- Кредит тарихи маълумотлари;
- Соҳага хос маълумотлар, масалан, айрим қазиб олиш соҳалари учун тиклаш харажатлари индекси ёки кўнгилочар соҳада реклама тушумини аниқлаш учун ишлатиладиган томошабинлар ҳақидаги маълумотлар ёки рейтинглар; ва
- Ҳаётни суғурталаш ва пенсия соҳаларида мажбуриятларни аниқлаш учун ишлатиладиган ўлим даражаси жадваллари.

A2. Агар ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот маълумотни жамоатчиликка бепул тақдим этса ёки тўлов эвазига кенг доирадаги фойдаланувчиларга тақдим этса, бундай маълумотлар тўплами кенг доирадаги фойдаланувчилар томонидан фойдаланиш учун кўпроқ мос келади ва бирор-бир алоҳида фойдаланувчи таъсирига камроқ дучор бўлади. Ташкилотнинг ташқи ахборот манбаига таъсир ўтказиш имкониятини ҳисобга олган ҳолда, маълумотнинг кенг доирадаги фойдаланувчилар учун қўлланишга мослигини аниқлашда мулоҳаза талаб қилиниши мумкин.

A3. Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот маълумотлар тўпламига нисбатан бир вақтнинг ўзида ҳам ташқи ахборот манбаи, ҳам раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт, ёки хизмат кўрсатувчи ташкилот ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт бўла олмайди.

A4. Шу билан бирга, ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот, масалан, маълум бир маълумот тўпламини тақдим этганда раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилиши мумкин, аммо бошқа маълумот тўпламини тақдим этганда ташқи ахборот манбаи сифатида ҳаракат қилиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, маълум бир маълумот тўпламига нисбатан ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот ташқи ахборот манбаи сифатида ёки раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилаётганлигини аниқлаш учун профессионал мулоҳаза зарур бўлиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, фарқ аниқ бўлиши мумкин. Масалан:

- Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот кўплаб фойдаланувчилар томонидан фойдаланиш учун мос бўлган кўчмас мулк нархлари ҳақида маълумот тақдим этиши мумкин, масалан, муайян географик ҳудудга тегишли умумий равишда мавжуд бўлган маълумотлар ва ушбу маълумотлар тўпламига нисбатан ташқи маълумот манбаи деб белгиланиши мумкин. Худди шу ташқи ташкилот, ташкилотнинг фактлари ва шароитларига мос равишда махсус тайёрланган кўчмас мулк портфели бўйича буюртма қилинган баҳолашни тақдим этишда раҳбарият ёки аудитор томонидан жалб қилинган эксперт сифатида фаолият юритиши мумкин.
- Баъзи актуарий ташкилотлар умумий фойдаланиш учун ўлим даражаси жадвалларини эълон қилади, улардан фойдаланганда, одатда, ташқи ахборот манбасидан олинган маълумотлар деб ҳисобланади. Худди шу актуарий ташкилоти ҳам раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт бўлиши мумкин, у

ташкилотнинг аниқ шароитларига мослаштирилган турли маълумотлар бўйича раҳбариятга ташкилотнинг бир нечта пенсия дастурлари учун пенсия мажбуриятини аниқлашда ёрдам беради.

- Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот нархи бозорда кузатилмайдиган қимматли қоғозларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун моделларни қўллаш бўйича эксперт билимларига эга бўлиши мумкин. Агар ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот ушбу мутахассисликни айнан ташкилот учун баҳолашда қўлласа ва бу иш раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда фойдаланилса, ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот ушбу маълумотга нисбатан раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида қаралиши мумкин. Агар, бошқа томондан, ушбу ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот фақатгина жамоатчиликка хусусий операциялар бўйича нархлар ёки нархлашга оид маълумотларни тақдим этса ва ташкилот ушбу маълумотларни ўз баҳолаш усулларида фойдаланса, ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот бундай маълумотларга нисбатан ташқи ахборот манбаи сифатида қаралиши мумкин.
- Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот соҳалардаги рисклар ёки шароитлар ҳақида кенг доирадаги фойдаланувчилар учун мос бўлган маълумотни эълон қилиши мумкин. Агар бирор ташкилот ўзининг рискларини ёритиб беришда бундай маълумотдан (масалан, 7-сон МҲХС талабларига мувофиқ[8]) фойдаланса, бундай маълумот одатда ташқи маълумот манбасидан олинган маълумот деб ҳисобланади. Бироқ, агар ушбу рисклар ҳақида ташкилот томонидан унинг шароитларига мослаштирилган ҳолда шу турдаги маълумотларни ишлаб чиқиш учун экспертдан фойдаланиш мақсадида махсус буюртма қилинса, ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилаётган бўлиши мумкин.
- Ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот ўзининг мутахассислигини жорий ва келгусидаги бозор тенденциялари ҳақида маълумот беришда қўллаши мумкин, бу маълумот кенг доирадаги фойдаланувчилар учун мавжуд ва мос келади. Агар бундай маълумот ташкилот томонидан ҳисоб баҳоларини тузишда фойдаланиладиган тахминлар ҳақида қарор қабул қилишда ёрдам бериш учун фойдаланилса, бундай маълумот ташқи маълумот манбасидан олинган маълумот деб ҳисобланиши мумкин. Агар худди шундай маълумотлар ташкилот томонидан ташкилотнинг аниқ фактлари ва шароитларига тегишли ҳозирги ва келгусидаги тенденцияларни ҳал қилиш учун буюртма қилинган бўлса, ташқи жисмоний шахс ёки ташкилот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт сифатида ҳаракат қилиши мумкин.

Етарли ва муносиб аудит далиллари (6-бандга қаранг)

A5. Аудит далиллари аудиторлик фикри ва хулосасини қўллаб-қувватлаш учун зарур. Аудит далиллари характерига кўра кумулятив бўлиб, асосан аудит давомида амалга оширилган аудиторлик тартиб-таомилларидан олинади. Шу билан бирга, аудит далиллари олдинги аудитлардан (аудитор бундай маълумотларнинг жорий аудит учун тегишли ва ишончли аудит далили сифатида баҳолаган бўлса[9]) ёки мижоз билан муносабатларни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида фирманинг мижоз билан муносабатларни ёки топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар орқали бошқа манбалардан олинадиган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ва ташкилотнинг бошқа ички манбалари аудит далилларининг муҳим манбалари ҳисобланади. Аудит далили сифатида фойдаланилиши мумкин бўлган маълумотлар раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланган бўлиши ёки ташқи ахборот манбаидан олинган бўлиши мумкин. Аудит далиллари раҳбариятнинг тасдиқларини қўллаб-қувватлайдиган ва тасдиқлайдиган маълумотларни, шунингдек, бундай тасдиқларга зид бўлган ҳар қандай маълумотларни ўз ичига олади. Бундан ташқари, баъзи ҳолатларда маълумотнинг йўқлиги (масалан, раҳбариятнинг сўралган баёнотни беришдан бош тортгани) аудитор томонидан фойдаланилади ва шу сабабли, бу ҳам аудит далилини ташкил этади.

A6. Аудиторлик фикрини шакллантиришдаги аудитор ишининг асосий қисми аудит далилларини олиш ва баҳолашдан иборат. Аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомиллари сўровга қўшимча тарзда текшириш, кузатиш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, қайта бажариш ва таҳлилий тартиб-таомилларни ва кўп ҳолларда уларнинг айрим комбинацияларини ўз ичига олиши мумкин. Сўров муҳим аудит далилларини тақдим этиши ва ҳатто бузиб кўрсатиш далилларини келтириб чиқариши мумкин бўлса-да, одатда сўровнинг ўзи тасдиқ даражасида муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд эмаслиги ҳақида, шунингдек назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида етарли аудит далилларини таъминламайди.

---

[8] 7-сон Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС), *Молиявий воситалар: Маълумотларни ёритиб бериш*

[9] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 16-банд

A7. 200-сон АХС[10]га кўра, қачонки аудитор аудит рискини (яъни, молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда аудитор номувофиқ фикр билдириш рискини) мақбул келадиган паст даражагача тушириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олганида, оқилона ишончга эришилади.

A8. Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги ўзаро боғлиқдир. Етарлилик аудит далилларининг миқдорининг ўлчамидир. Аудит далилларининг миқдори аудиторнинг бузиб кўрсатиш рискларига берган баҳоси таъсирида бўлади (баҳоланган рисклар қанчалик юқори бўлса, шунчалик кўпроқ аудит далиллари талаб қилиниши мумкин) ва шунингдек, бундай аудит далилларининг сифатига ҳам боғлиқ (сифат қанчалик юқори бўлса, шунчалик камроқ аудит далиллари талаб қилиниши мумкин). Лекин, қўшимча аудит далилларини олиш, унинг паст сифатини қопламаслиги мумкин.

A9. Муносиблик аудит далилларининг сифати ўлчамидир; яъни, аудиторлик фикри асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлашда унинг ўринлилиги ва ишончлилигини билдиради. Далилларнинг ишончлилиги унинг манбаси ва характерига боғлиқ бўлиб, у олинган алоҳида шароитларга боғлиқдир.

A10. 330-сон АХС аудитордан етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги юзасидан хулоса қилишни талаб қилади.[11] Аудит рискини қабул қилинадиган паст даражага тушириш ва шу орқали аудиторга ўз фикрини шакллантириш учун асос бўладиган оқилона хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги, бу профессионал мулоҳаза масаласидир. 200-сон АХС аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, молиявий ҳисобот ўз вақтида тақдим этилиши ва наф ва сарф ўртасидаги мувозанат каби масалаларни муҳокама қилади, бу эса аудитор етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолашда профессионал мулоҳаза қилишда муҳим омиллардир.

Аудит далилларининг манбалари

A11. Баъзи аудит далиллари бухгалтерия ҳисоби ёзувларини текшириш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали, масалан, таҳлил ва кўриб чиқиш, молиявий ҳисобот жараёнида амалга оширилган тартиб-таомилларни қайта бажариш ва бир хил маълумотнинг турдош турлари ва қўлланишларини солиштириш орқали олинади. Бундай аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали аудитор бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ички жиҳатдан изчил эканлигини ва молиявий ҳисоботга мос келишини аниқлаши мумкин.

A12. Одатда турли манбалардан ёки турли хил характердаги изчил аудит далилларидан алоҳида кўриб чиқилган аудит далилларига нисбатан кўпроқ ишонч олинади. Масалан, ташкилотдан мустақил манбадан олинган тасдиқловчи маълумот, аудиторнинг ички тарзда яратилган аудит далилларидан, масалан, бухгалтерия ҳисоби ёзувлари доирасида мавжуд бўлган далиллар, йиғилиш баённомалари ёки раҳбарият баёноти каби далиллардан оладиган ишончини оширади.

A13. Аудитор аудит далили сифатида фойдаланиши мумкин бўлган ташкилотдан мустақил манбалардан олинган маълумотларга учинчи томонлардан тасдиқлашлар ва ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотлар, шу жумладан таҳлилчилар ҳисоботлари ва рақобатчилар ҳақидаги таққослама маълумотлар (таққослаш маълумотлари) киради.

Аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомиллари

A14. 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХС талабларига мувофиқ, аудиторлик фикрини асослаш учун асосли хулосалар чиқаришга ёрдам берадиган аудит далиллари қуйидаги йўллар билан олинади:

(a) Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари; ва

(b) Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари. Улар қуйидагиларни ўз ичига олади:

(i) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш (АХСлар талаб қилганда ёки аудитор бундай қилишни танлаганда); ва

[10] 200-сон АХС, 5-банд
[11] 330-сон АХС, 26-банд

(ii) Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар, жумладан, батафсил тестлар ва моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар.

A15. Қуйидаги A18-A29 бандларда баён этилган аудиторлик тартиб-таомиллари аудитор томонидан қўлланиладиган контекстга қараб, рискни баҳолаш тартиб-таомиллари, назорат воситаларини тестдан ўтказиш ёки моҳиятга кўра тартиб-таомиллар сифатида қўлланилиши мумкин. 330-сон АХС га кўра, аввалги аудитлардан олинган аудит далиллари, айрим ҳолатларда, аудитор унинг давомий аҳамиятини белгилаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажарганда, муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин.[12]

A16. Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва муддатлари айрим бухгалтерия маълумотлари ва бошқа маълумотлар фақат электрон шаклда ёки фақат маълум пайтларда ёки вақт оралиғида мавжуд бўлиши мумкинлиги факти таъсирида бўлиши мумкин. Масалан, харид буюртмалари ва ҳисоб-фактуралар каби бошланғич ҳужжатлар, ташкилот электрон тижоратдан фойдаланганда фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши ёки ташкилот сақлаш ва мурожаат қилишни осонлаштириш учун тасвирни қайта ишлаш тизимларидан фойдаланганда сканерлашдан кейин йўқ қилиниши мумкин.

A17. Айрим электрон маълумотлар маълум бир даврдан кейин қайта олиб бўлмаслиги мумкин, масалан, агар файллар ўзгартирилган бўлса ва захира файллари мавжуд бўлмаса. Шунга кўра, аудитор ташкилотнинг маълумотларни сақлаш сиёсати натижасида аудитор томонидан кўриб чиқиш учун баъзи маълумотларни сақлаб қолишни сўраши ёки маълумотлар мавжуд бўлган вақтда аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши зарур деб топиши мумкин.

Кўздан кечириш

A18. Кўздан кечириш ҳам ички, ҳам ташқи, қоғоз ёки электрон шаклда ёки бошқа воситаларда бўлган ёзувлар ёки ҳужжатларни ўрганишни, шунингдек активни жисмоний текширишни ўз ичига олади. Ёзувлар ва ҳужжатларни кўздан кечириш уларнинг характери ва манбаига, ички ёзувлар ва ҳужжатларга нисбатан эса - уларни тайёрлаш бўйича назорат воситаларининг самарадорлигига қараб, турли даражадаги ишончлиликдаги аудит далилларини таъминлайди. Назорат воситаларини тестлаш учун қўлланиладиган кўздан кечиришга мисол, ёзувларни улар рухсат берилганлиги нуқтаи назаридан кўздан кечиришдир.

A19. Баъзи ҳужжатлар активнинг мавжудлиги ҳақида бевосита аудит далиллари ҳисобланади, масалан, акциялар ёки облигациялар каби молиявий инструментларни ифодаловчи ҳужжатлар. Бундай ҳужжатларни кўздан кечириш мулкчилик ҳуқуқлари ва уларнинг қиймати ҳақида аудит далилларини олишни таъминламаслиги мумкин. Бундан ташқари, бажарилган шартномани кўздан кечириш ташкилот томонидан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати қоидалари, масалан, тушумни тан олиш бўйича аудит далилларини тақдим этиши мумкин.

A20. Моддий активларни кўздан кечириш уларнинг мавжудлиги бўйича ишончли аудит далилларини тақдим этиши мумкин, лекин ташкилотнинг тегишли ҳуқуқлари ва мажбуриятлари ёки бу активларнинг баҳоланиши бўйича эмас. Активларнинг алоҳида бирликларини кўздан кечириш уларнинг инвентаризациясини кузатиш билан бирга амалга оширилиши мумкин.

Кузатиш

A21. Кузатиш бошқалар томонидан бажарилаётган жараён ёки тартиб-таомилларни кўришдан иборат, масалан, аудиторнинг ташкилот ходимлари томонидан инвентаризацияни ўтказишини ёки назорат воситаларини бажарилишини кузатиши. Кузатиш жараён ёки тартиб-таомилларнинг бажарилиши ҳақида аудит далилларини тақдим этади, аммо у кузатиш амалга оширилаётган вақт билан чекланган ва кузатувнинг ўзи жараён ёки тартибнинг қандай бажарилишини таъсир қилиши мумкинлиги билан чекланган. Захираларни инвентаризациядан ўтказишни кузатиш бўйича қўшимча кўрсатмалар учун 501-сон АХСга қаранг.[13]

Ташқи тасдиқлаш

A22. Ташқи тасдиқлаш аудитор томонидан учинчи томондан (тасдиқловчи томон) қоғоз шаклида, электрон ёки бошқа восита орқали аудиторга бевосита ёзма жавоб сифатида олинган аудит далилини ифодалайди. Ташқи

[12] 330-сон АХС, А36-банд
[13] 501-сон АХС, *"Аудит далиллари—танланган элементлар учун махсус мулоҳазалар"*

тасдиқлаш тартиб-таомиллари кўпинча маълум ҳисоб қолдиқлари ва уларнинг элементлари билан боғлиқ тасдиқларни кўриб чиқишда аҳамиятли ҳисобланади. Бироқ, ташқи тасдиқлашлар фақат ҳисоб қолдиқлари билан чекланиши шарт эмас. Масалан, аудитор ташкилотнинг учинчи томонлар билан тузган келишувлари ёки операцияларининг шартларини тасдиқлашни сўраши мумкин; тасдиқлаш сўрови келишувга ўзгартиришлар киритилганми ва, агар шундай бўлса, тегишли тафсилотлар қандай эканлигини сўраш учун мўлжалланган бўлиши мумкин. Ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари, шунингдек, маълум шароитларнинг йўқлиги, масалан, тушумни тан олишга таъсир қилиши мумкин бўлган "қўшимча келишув"нинг йўқлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун ҳам ишлатилади. Қўшимча кўрсатмалар учун 505-сон АХСга қаранг.[14]

Қайта ҳисоблаш

A23. Қайта ҳисоблаш ҳужжатлар ёки ёзувларнинг математик аниқлигини текширишдан иборат. Ҳисоб-китобни қайта ҳисоблаш қўлда ёки электрон тарзда амалга оширилиши мумкин.

Қайта бажариш

A24. Қайта бажариш аудиторнинг мустақил равишда ташкилотнинг ички назорати доирасида аввал бажарилган тартиб-таомиллар ёки назорат воситаларини бажаришини ўз ичига олади.

Таҳлилий тартиб-таомиллар

A25. Таҳлилий тартиб-таомиллар молиявий ва номолиявий маълумотлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликларни таҳлил қилиш орқали молиявий маълумотларни баҳолашдан иборат. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, бошқа тегишли маълумотлар билан номувофиқ бўлган ёки кутилган қийматлардан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган аниқланган ўзгаришлар ёки боғлиқликларни текширишни ҳам ўз ичига олади. Қўшимча кўрсатмалар учун 520-сон АХСга қаранг.

Сўров

A26. Сўров ташкилот ичида ёки ташқарисида билимга эга шахслардан ҳам молиявий, ҳам номолиявий маълумотларни излашдан иборат. Сўров бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари билан бир қаторда аудит давомида кенг қўлланилади. Сўровлар расмий ёзма сўровлардан тортиб норасмий оғзаки сўровларгача бўлиши мумкин. Сўровларга жавобларни баҳолаш сўров жараёнининг ажралмас қисмидир.

A27. Сўровларга жавоблар аудиторга илгари эга бўлмаган маълумотларни ёки тасдиқловчи аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Бошқа томондан, жавоблар аудитор олган бошқа маълумотлардан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган маълумотларни тақдим этиши мумкин, масалан, раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти ҳақидаги маълумот. Баъзи ҳолларда, сўровларга жавоблар аудиторга аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартириш ёки қўшимча тартиб-таомилларни бажариш учун асос яратади.

A28. Сўров орқали олинган далилларни тасдиқлаш кўпинча алоҳида аҳамиятга эга бўлса-да, раҳбариятнинг нияти ҳақидаги сўровлар ҳолатида, раҳбариятнинг ниятини қўллаб-қувватлаш учун мавжуд маълумотлар чекланган бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, раҳбариятнинг ўз баён қилинган ниятларини амалга ошириш тарихини тушуниш, раҳбариятнинг маълум бир ҳаракат йўналишини танлаш учун баён қилинган сабаблари ва раҳбариятнинг аниқ ҳаракат йўналишини амалга ошириш қобилияти сўров орқали олинган далилларни тасдиқлаш учун тегишли маълумотларни тақдим этиши мумкин.

A29. Баъзи масалаларга нисбатан аудитор оғзаки сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун раҳбариятдан ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан ёзма баёнотлар олишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Қўшимча кўрсатмалар учун 580-сон АХС га қаранг.[15]

Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотлар

[14] 505-сон АХС, *"Ташқи тасдиқномалар"*
[15] 580-сон АХС, *"Ёзма баёнотлар"*

Ўринлилик ва ишончлилик (7-бандга қаранг)

A30. А5 бандида таъкидланганидек, аудит далиллари асосан аудит давомида бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари орқали олинса-да, улар бошқа манбалардан олинган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин, масалан, аввалги аудитлардан, аудиторлик ташкилоти томонидан мижоз билан муносабатлар ёки келишувни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар ва қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича айрим қўшимча мажбуриятларни бажаришда (масалан, ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслиги ҳақида) олинган. Барча аудит далилларининг сифати ўзи асосланган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончлилигига боғлиқ.

Ўринлилик

A31. Ўринлилик аудит тартиб-таомили мақсади билан мантиқий боғланиш ёки шу мақсадга таъсир кўрсатиш ва, агар қўлланадиган бўлса, кўриб чиқилаётган тасдиқ билан боғлиқликни англатади. Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ўринлилиги тестлаш йўналишига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, агар аудит тартиб-таомили мақсади кредиторлик қарздорлигини унинг мавжудлиги ёки қийматини баҳолашни ошириб кўрсатиш нуқтаи назаридан тестлаш бўлса, ҳисобда акс эттирилган кредиторлик қарздорлигини тестлаш тегишли аудит тартиб-таомили бўлиши мумкин. Бошқа томондан, кредиторлик қарздорлигини унинг мавжудлигини ёки қийматини баҳолашни пасайтириб кўрсатиш нуқтаи назаридан тестлаш пайтида, ҳисобда акс эттирилган кредиторлик қарздорлигини тестлаш аҳамиятли аудит тартиб-таомили бўлмайди, лекин ҳисобот санасидан кейинги тўловлар, тўланмаган ҳисоб-фактуралар, етказиб берувчиларнинг ҳисоботлари ва кирим ҳужжатларидаги номувофиқликлар ҳақидаги ҳисоботлар каби маълумотларни тестлаш аҳамиятли бўлиши мумкин.

A32. Аудиторлик тартиб-таомилларининг маълум бир тўплами айрим тасдиқлар учун тегишли бўлган аудит далилларини таъминлаши мумкин, аммо бошқалари учун эмас. Масалан, давр тугаганидан кейин дебиторлик қарздорлигини тўлаш билан боғлиқ ҳужжатларни кўздан кечириш мавжудлик ва баҳолаш бўйича аудит далилларини тақдим этиши мумкин, лекин ҳар доим ҳам ўз вақтида тан олиш бўйича эмас. Шунингдек, бир тасдиқ бўйича, масалан, захираларнинг мавжудлиги бўйича аудит далилларини олиш, бошқа тасдиқ, масалан, шу захираларни баҳолаш бўйича аудит далилларини олишнинг ўрнини боса олмайди. Бошқа томондан, турли манбалардан ёки турли характердаги аудит далиллари кўп ҳолларда бир хил тасдиқга нисбатан тегишли бўлиши мумкин.

A33. Назорат воситаларини тестдан ўтказиш тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни олдини олиш ёки топиш ва тузатиш учун назорат воситаларини қўллашнинг операцион самарадорлигини баҳолаш учун мўлжалланган. Тегишли аудит далилларини тўплаш учун назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш назорат воситасининг ишлашини кўрсатадиган шароитларни (хусусиятлар ёки белгилар) ва етарли даражада ишлашдан четга чиқишни кўрсатадиган четга чиқиш шартларини аниқлашни ўз ичига олади. Кейин бундай шартларнинг мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги аудитор томонидан тестдан ўтказилиши мумкин.

A34. Моҳиятга кўра тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишларни топиш учун мўлжалланган. Улар батафсил тестлар ва моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўз ичига олади. Моҳиятга кўра тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш тест мақсадлари учун тегишли бўлган ва тегишли тасдиқланиши зарур шартнинг бузиб кўрсатилганлигидан далолат берадиган шартларни аниқлашни ўз ичига олади.

Ишончлилик

A35. Аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончлилиги, шунингдек аудит далилининг ўзининг ишончлилиги, унинг манбаи ва характери, шунингдек у олинган ҳолатлар, шу жумладан зарур бўлганда, унинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назоратлар таъсирида бўлади. Шунинг учун, турли хил аудит далиллари ишончлилиги ҳақидаги умумлаштиришлар муҳим истисноларга эга. Ҳатто аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумот ташкилотдан ташқаридаги манбалардан олинган бўлса ҳам, унинг ишончлилигига таъсир қилиши мумкин бўлган ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, ташкилотдан мустақил манбадан олинган маълумот ишончли бўлмаслиги мумкин, агар манба билимга эга бўлмаса ёки раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт объективликка эга бўлмаслиги мумкин. Истисноларнинг мавжудлигини эътироф этган ҳолда, аудит далилларининг ишончлилиги ҳақидаги қуйидаги умумлаштиришлар фойдали бўлиши мумкин:

- Аудит далилининг ишончлилиги у ташкилотдан ташқаридаги мустақил манбалардан олинганда ошади.
- Ички тарзда яратилган аудит далилининг ишончлилиги ташкилот томонидан юклатилган тегишли назорат воситалари, шу жумладан унинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назорат воситалари самарали бўлганда ошади.
- Аудитор томонидан тўғридан-тўғри олинган аудит далили (масалан, назорат воситасининг қўлланилишини кузатиш) билвосита ёки хулоса чиқариш йўли билан олинган аудит далилига (масалан, назорат воситасининг қўлланилиши ҳақида сўров) қараганда ишончлироқ.
- Ҳужжат шаклидаги аудит далили, у қоғоз, электрон ёки бошқа воситада бўлишидан қатъи назар, оғзаки олинган далилдан ишончлироқ (масалан, йиғилишнинг ўша пайтда ёзилган қайди муҳокама қилинган масалалар ҳақидаги кейинги оғзаки ифодадан ишончлироқ).
- Аслий ҳужжатлар билан тақдим этилган аудит далили нусхалар ёки факсимилалар билан тақдим этилган аудит далилидан, ёки филмга туширилган, рақамлаштирилган ёки бошқача тарзда электрон шаклга ўзгартирилган ҳужжатлардан ишончлироқ, уларнинг ишончлилиги уларнинг тайёрланиши ва сақланиши бўйича назорат воситаларига боғлиқ бўлиши мумкин.

A36. 520-сон АХСда моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш мақсадида фойдаланиладиган маълумотларнинг ишончлилиги бўйича қўшимча кўрсатмалар берилган.[16]

A37. 240-сон АХСда аудиторнинг ҳужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкин ёки аудиторга бундай ўзгартириш ҳақида хабар бермасдан ўзгартирилган бўлиши мумкин деб ҳисоблаш учун асослари мавжуд бўлган ҳолатлар кўриб чиқилган.[17]

A38. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[18] аудиторнинг қонун, норматив ҳужжатлар ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича қўшимча мажбуриятларга риоя қилиш бўйича қўшимча кўрсатмалар беради. Бу кўрсатмалар ташкилотнинг аниқланган ёки гумон қилинган қонун ва норматив ҳужжатларга номувофиқлиги бўйича аудиторнинг ишига тегишли қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин ва бундай номувофиқликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига таъсирини баҳолашга ёрдам беради.

Ташқи ахборот манбаи

A39. Аудитор 7-бандга кўра, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ташкилот томонидан фойдаланилган ёки аудитор томонидан олинганлигига қарамасдан, аудит далили сифатида фойдаланиладиган ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотларнинг ўринлилиги ва ишончлилигини кўриб чиқиши талаб қилинади. Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумот учун, айрим ҳолларда, ушбу манба ёки маълумотни тайёрлаш бўйича аудит далиллари, 330-сон АХС ёки, тегишли ҳолларда, 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш орқали олинган бўлиши мумкин.[19]

A40. Раҳбарият ёки, тегишли бўлганда, раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт нима учун ташқи ахборот манбаидан фойдаланишини тушуниш ва ахборотнинг ўринлилиги ва ишончлилиги қандай кўриб чиқилганлигини (аниқлиги ва тўлиқлиги ҳам киритилган ҳолда) тушуниш аудиторга ушбу ахборотнинг ўринлилиги ва ишончлилигини кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

A41. Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончлилигини, шу жумладан унинг аниқлиги ва тўлиқлигини кўриб чиқишда қуйидаги омиллар муҳим бўлиши мумкин, бунда бу омилларнинг баъзилари фақат маълумот раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланилган ёки аудитор томонидан олинган ҳолларда аҳамиятли бўлиши мумкинлигини ҳисобга олган ҳолда:

- Ташқи ахборот манбаининг характери ва ваколати. Масалан, жамоатчиликка соҳа маълумотларини тақдим этиш учун қонуний ваколатга эга бўлган марказий банк ёки давлат статистика идораси муайян турдаги маълумотлар учун ваколатли манба бўлиши эҳтимоли юқори;

---

16 520-сон АХС, 5(а)-банд
17 240-сон АХС, *"Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари"*, 14-банд
18 250-сон АХС (қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш"*, 9-банд
19 540-сон АХС (қайта таҳрирланган), *"Ҳисоб баҳолар ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш"*

- Ташкилот ва ахборот манбаи ўртасидаги муносабатлар орқали олинган маълумотга таъсир кўрсатиш қобилияти;
- Маълумотга нисбатан ташқи ахборот манбаининг малакаси ва обрўси, шу жумладан аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, маълумот одатда ишончли маълумот тақдим этиш тарихига эга бўлган манба томонидан мунтазам тақдим этилиши;
- Аудиторнинг ташқи ахборот манбаи томонидан тақдим этилган маълумотнинг ишончлилиги билан боғлиқ ўтмишдаги тажрибаси;
- Фойдаланувчилар томонидан ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотнинг ўринлилиги ёки ишончлилигининг раҳбарият ёки аудитор томонидан маълумот фойдаланилган мақсадга ўхшаш мақсад учун умумий бозор тан олиниши ҳақидаги далил;
- Ташкилотда олинган ва фойдаланилган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончлилигини таъминлаш учун назорат воситалари мавжудлиги;
- Ташқи ахборот манбаи умумий бозор маълумотларини тўплаши ёки бевосита бозор операцияларини "ўрнатиш" билан шуғулланиши;
- Маълумот у қўлланилаётган усулда фойдаланиш учун мос келиши ва, агар қўлланиладиган бўлса, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилганлиги;
- Фойдаланилган маълумотга зид бўлиши мумкин бўлган муқобил маълумот;
- Олинган маълумотга нисбатан рад этиш ёки бошқа чекловчи жумланинг характери ва даражаси;
- Маълумотни тайёрлашда қўлланилган усуллар, усуллар қандай қўлланилаётгани, шу жумладан, қўлланилса, бундай қўллашда моделлар қандай ишлатилгани ва усуллар бўйича назорат воситалари ҳақида маълумот; ва
- Мавжуд бўлса, ташқи ахборот манбалари томонидан олинган маълумотни ишлаб чиқишда қўлланилган тахминлар ва бошқа маълумотларнинг мувофиқлигини кўриб чиқиш учун ўринли маълумот.

А42. Аудиторнинг кўриб чиқишининг характери ва кўлами ташқи ахборот манбаидан фойдаланиш ўринли бўлган тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳосини, ушбу маълумотдан фойдаланишнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг сабаблари билан боғлиқлик даражасини ва ташқи ахборот манбаидан олинган маълумот ишончли бўлмаслиги эҳтимолини (масалан, у ишончли манбадан олинганлигини) ҳисобга олади. А39-бандда тавсифланган масалалар бўйича аудиторнинг кўриб чиқишига асосланиб, аудитор 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, ташкилот ва унинг муҳитини, шу жумладан ички назоратни қўшимча тушунишнинг заруратини ёки 330-сон АХС[20] ва тегишли ҳолларда 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га[21] мувофиқ, ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотдан фойдаланиш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб бериш учун мавжуд ҳолатларда тегишли қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни аниқлаши мумкин. Бундай тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотни муқобил мустақил ахборот манбаидан олинган маълумот билан таққослашни амалга ошириш.
- Раҳбариятнинг ташқи ахборот манбаидан фойдаланишини кўриб чиқиш учун тегишли бўлганда, раҳбариятнинг ташқи ахборот манбаларидан олинган маълумотнинг ишончлилигини таъминлаш мақсадида жойлаштирилган назорат воситаларини тушунишни ва зарур ҳолда ушбу назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни амалга ошириш.
- Ташқи ахборот манбаидан унинг жараёнлари, усуллари ва тахминларини тушуниш мақсадида маълумот олиш бўйича тартиб-таомилларни бажариш; бунда мақсад мазкур манбанинг назорат воситаларини аниқлаш, тушуниш ва тегишли ҳолларда уларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишдан иборат.

А43. Баъзи ҳолатларда, маълум бир маълумотнинг ягона тақдим этувчиси мавжуд бўлиши мумкин, масалан, марказий банк ёки ҳукуматдан олинган инфляция даражаси каби маълумот ёки ягона тан олинган соҳа

[20] 330-сон АХС, 6-банд
[21] 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд

ташкилоти. Бундай ҳолларда, аудиторнинг мавжуд ҳолатларда тегишли бўлиши мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва кўламини аниқлашига маълумот манбаининг характери ва ишончлилиги, ушбу ташқи маълумот ўринли бўлган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари ва ушбу маълумотдан фойдаланишнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларининг сабаблари билан боғлиқлик даражаси таъсир кўрсатади. Масалан, маълумот ишончли ваколатли манбадан олинган бўлса, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг кўлами камроқ кенг бўлиши мумкин, масалан, маълумотни манбанинг веб-сайти ёки эълон қилинган маълумотлари билан тасдиқлаш билан чекланиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, агар манба ишончли деб баҳоланмаса, аудитор кенгроқ тартиб-таомиллар тегишли эканлигини аниқлаши мумкин ва таққослаш учун муқобил мустақил ахборот манбаи мавжуд бўлмаган тақдирда, амалий имкон мавжуд бўлганда, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида ташқи ахборот манбаидан маълумот олиш бўйича тартиб-таомилларни бажариш тегишли эканлигини кўриб чиқиши мумкин.

A44. Аудитор ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончлилигини кўриб чиқиш учун етарли асосга эга бўлмаган тақдирда, агар муқобил тартиб-таомиллар орқали етарли ва муносиб аудит далиллари олиб бўлмаса, аудиторда қўллаш доирасининг чекланиши юзага келиши мумкин. Юклатилган ҳар қандай қўллаш доирасининг чекланиши 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ баҳоланади.[22]

Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган маълумотларнинг ишончлилиги (8-бандга қаранг)

A45. Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш бухгалтерия ёки аудитдан ташқари бошқа соҳаларда, масалан, актуар ҳисоб-китоблар, баҳолаш ёки муҳандислик маълумотлари бўйича экспертни талаб қилиши мумкин. Ташкилот молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун зарур бўлган экспертнинг ёрдамини олиш мақсадида ушбу соҳаларда экспертларни ишга олиши ёки жалб қилиши мумкин. Бундай мутахассислик зарур бўлганида уни амалга оширмаслик муҳим бузиб кўрсатишлар рискини оширади.

A46. Агар аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумот раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишидан фойдаланиб тайёрланган бўлса, ушбу АХСнинг 8-бандидаги талаб қўлланилади. Масалан, жисмоний шахс ёки ташкилот кузатиладиган бозори бўлмаган қимматли қоғозларнинг ҳаққоний қийматини баҳолаш учун моделларни қўллаш бўйича эксперт билимларига эга бўлиши мумкин. Агар жисмоний шахс ёки ташкилот бу мутахассисликни ташкилот молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланадиган баҳолашни тузишда қўлласа, бу жисмоний шахс ёки ташкилот раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт ҳисобланади ва 8-банд қўлланилади. Агар, бошқа томондан, бу жисмоний шахс ёки ташкилот ташкилот ўз баҳолаш усулларида фойдаланадиган, ташкилот учун бошқача тарзда мавжуд бўлмаган хусусий операциялар бўйича фақат нарх маълумотларини тақдим этса, бундай маълумот, агар аудит далили сифатида фойдаланилса, ушбу АХСнинг 7-бандига мувофиқ, ташқи ахборот манбаидан олинган маълумот сифатида кўриб чиқилади ва ташкилот томонидан раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертдан фойдаланиш ҳисобланмайди.

A47. Ушбу АХСнинг 8-бандидаги талабга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами қуйидаги масалалар таъсирида бўлиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт боғлиқ бўлган масаланинг характери ва мураккаблиги.
- Масаладаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Аудит далилларининг муқобил манбалари мавжудлиги.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иши характери, кўлами ва мақсадлари.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт ташкилот томонидан ёлланганми ёки тегишли хизматларни кўрсатиш учун у томонидан жалб қилинган томонлиги.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иши устидан назоратни амалга ошириши ёки таъсир кўрсатиши мумкин бўлган даража.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт техник бажариш стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсуниши.
- Ташкилот ичида раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иши устидан ҳар қандай назорат воситаларининг характери ва кўлами.

[22] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрнинг модификациялари"*, 13-банд

- Аудиторнинг раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг мутахассислик соҳаси бўйича билими ва тажрибаси.
- Аудиторнинг ўша экспертнинг иши бўйича аввалги тажрибаси.

Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилияти ва холислиги (8 (а)-бандга қаранг)

A48. Малака раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг мутахассислик характери ва даражасига боғлиқ. Қобилият раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ўша ҳолатларда бу малакани амалга ошириш имкониятига боғлиқ. Қобилиятга таъсир қилувчи омилларга, масалан, географик жойлашув ва муддат ҳамда ресурслар мавжудлиги киради. Холислик нохолислик, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг профессионал ёки бизнес мулоҳазасига таъсир қилиши мумкин бўлган оқибатларга боғлиқ. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислиги, шунингдек ўша экспертнинг иши устидан ташкилот ичидаги ҳар қандай назорат воситалари, раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган ҳар қандай маълумотнинг ишончлилигига боғлиқ муҳим омиллардир.

A49. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислиги ҳақидаги маълумот турли манбалардан келиши мумкин, масалан:

- Ўша экспертнинг аввалги иши билан шахсий тажриба.
- Ўша эксперт билан суҳбатлар.
- Ўша экспертнинг иши билан таниш бўлган бошқалар билан суҳбатлар.
- Ўша экспертнинг малакаси, профессионал орган ёки соҳа уюшмасига аъзолик, амалиёт олиб бориш учун лицензия ёки ташқи тан олишнинг бошқа шакллари ҳақида билим.
- Ўша эксперт томонидан ёзилган эълон қилинган мақолалар ёки китоблар.
- Агар мавжуд бўлса, аудиторга раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган маълумотга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам берадиган аудитор эксперти.

A50. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислигини баҳолаш учун ўринли масалаларга ўша экспертнинг иши техник бажариш стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсунишини, масалан, профессионал орган ёки соҳа уюшмасининг ахлоқ стандартлари ва бошқа аъзолик талаблари, лицензиялаш органининг аккредитация стандартлари, ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан юкланган талабларни ўз ичига олади.

A51. Бошқа ўринли бўлиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакасининг ўша экспертнинг иши фойдаланиладиган масалага ўринлилиги, шу жумладан ўша экспертнинг соҳасидаги ҳар қандай ихтисослашув соҳалари. Масалан, маълум бир актуарий мулк ва бахтсиз ҳодиса суғуртасида ихтисослашган бўлиши мумкин, лекин пенсия ҳисоб-китоблари бўйича чекланган тажрибага эга бўлиши мумкин.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг тегишли бухгалтерия ҳисоби талабларига нисбатан малакаси, масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари билан мувофиқ бўлган тахминлар ва усуллар, шу жумладан қўлланиладиган жойларда моделлар ҳақида билим.
- Кутилмаган ҳодисалар, шароитларнинг ўзгариши ёки аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудит далиллари аудит давомида раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислигининг дастлабки баҳосини қайта кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкинлигини кўрсатиши.

A52. Кенг доирадаги ҳолатлар холисликка таҳдид солиши мумкин, масалан, шахсий манфаатдорлик таҳдидлари, вакиллик қилиш таҳдидлари, яқин танишлик таҳдидлари, ўзини ўзи текшириш таҳдидлари ва қўрқитиш таҳдидлари. Ҳимоя чоралари бундай таҳдидларни камайтириши мумкин ва улар ташқи тузилмалар (масалан, раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг касби, қонунчилик ёки норматив ҳужжатлар) томонидан ёки раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг иш муҳити (масалан, сифатни назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомиллари) томонидан яратилиши мумкин.

A53. Ҳимоя чоралари раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг холислигига барча таҳдидларни бартараф эта олмаса-да, қўрқитиш таҳдидлари каби таҳдидлар ташкилот томонидан жалб қилинган экспертга нисбатан ташкилот томонидан ишга олинган экспертга камроқ аҳамиятга эга бўлиши мумкин, ва сифатни назорат қилиш сиёсати ва тартиб-таомиллари каби ҳимоя чораларининг самарадорлиги юқорироқ бўлиши мумкин. Ташкилотнинг ходими бўлиш туфайли холисликка яратилган таҳдид доимо мавжуд бўлгани учун, ташкилот томонидан ишга олинган эксперт одатда ташкилотнинг бошқа ходимларидан кўра холисроқ бўлиши эҳтимоли юқорироқ деб ҳисобланиши мумкин эмас.

A54. Ташкилот томонидан жалб қилинган экспертнинг холислигини баҳолашда, раҳбарият ва ўша эксперт билан экспертнинг холислигига таҳдид яратиши мумкин бўлган ҳар қандай манфаатлар ва муносабатлар, шунингдек ҳар қандай қўлланиладиган ҳимоя чоралари, шу жумладан экспертга қўлланиладиган ҳар қандай профессионал талаблар ҳақида муҳокама қилиш ва ҳимоя чоралари етарли эканлигини баҳолаш ўринли бўлиши мумкин. Таҳдидлар яратадиган манфаатлар ва муносабатларга қуйидагилар киради:

- Молиявий манфаатлар.
- Бизнес ва шахсий муносабатлар.
- Бошқа хизматларни кўрсатиш.

Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини тушунишни таъминлаш (8 (b)-бандга қаранг)

A55. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини тушуниш тегишли мутахассислик соҳасини тушунишни ўз ичига олади. Тегишли мутахассислик соҳасини тушуниш аудиторнинг раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини баҳолаш учун аудитор етарли мутахассисликка эгами ёки бу мақсадда аудиторга аудитор эксперти керакми деган аниқлаштириш билан биргаликда олиниши мумкин.[23]

A56. Аудиторнинг тушунишига тегишли бўлган раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг соҳасининг жиҳатларига қуйидагилар киради:

- Ўша экспертнинг соҳаси аудит учун ўринли бўлган ихтисослашган соҳаларга эгами.
- Ҳар қандай профессионал ёки бошқа стандартлар, ва норматив ёки қонуний талаблар қўлланилиши.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт қандай тахминлар ва усулларни қўллайди ва улар ўша экспертнинг соҳасида умумий қабул қилинганми ва молиявий ҳисобот мақсадлари учун мувофиқми.
- Раҳбарият томонидан жалб қилинган эксперт фойдаланадиган ички ва ташқи маълумотларнинг характери.

A57. Ташкилот томонидан жалб қилинган раҳбарият эксперт ҳолатида, одатда ташкилот ва ўша эксперт ўртасида келишув хати ёки бошқа ёзма шаклдаги битим бўлади. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишини тушуниш жараёнида бу битимни баҳолаш аудиторга қуйидагиларнинг аудит мақсадлари учун мувофиқлигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин:

- Ўша экспертнинг ишининг характери, кўлами ва мақсадлари;
- Раҳбарият ва ўша экспертнинг тегишли роллари ва мажбуриятлари; ва
- Раҳбарият ва ўша эксперт ўртасидаги алоқанинг характери, муддатлари ва ҳажми, шу жумладан ўша эксперт томонидан тақдим этиладиган ҳар қандай ҳисоботнинг шакли.

A58. Ташкилот томонидан ишга олинган раҳбарият эксперт ҳолатида, бундай турдаги ёзма битим мавжуд бўлиш эҳтимоли камроқ. Эксперт ва раҳбариятнинг бошқа аъзоларидан сўров аудитор учун зарур тушунишни олишнинг энг мувофиқ усули бўлиши мумкин.

Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишининг мувофиқлигини баҳолаш (8 (c)-бандга қаранг)

A59. Раҳбарият томонидан жалб қилинган экспертнинг ишининг тегишли тасдиқ учун аудит далили сифатида мувофиқлигини баҳолашда кўриб чиқиладиган жиҳатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

[23] 620-сон АХС, 7-банд

- Ўша экспертнинг топилмалари ёки хулосаларининг ўринлилиги ва асослилиги, уларнинг бошқа аудит далиллари билан мувофиқлиги ва улар молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс эттирилганлиги;
- Агар ўша экспертнинг иши муҳим тахминлар ва усуллардан фойдаланишни ўз ичига олса, ўша тахминлар ва усулларнинг ўринлилиги ва асослилиги;
- Агар ўша экспертнинг иши манба маълумотларидан муҳим фойдаланишни ўз ичига олса, ўша манба маълумотларининг ўринлилиги, тўлиқлиги ва аниқлиги; ва
- Агар ўша экспертнинг иши ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотдан фойдаланишни ўз ичига олса, ўша маълумотнинг ўринлилиги ва ишончлилиги.

Ташкилот томонидан тайёрланган ва аудит мақсадлари учун фойдаланилган маълумотлар (9 (a-b)-бандга қаранг)

A60. Аудиторнинг ишончли аудит далилларини олиши учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун фойдаланиладиган ташкилот томонидан тайёрланган маълумот етарли даражада тўлиқ ва аниқ бўлиши лозим. Масалан, сотиш ҳажми ёзувларига стандарт нархларни қўллаш орқали тушумни аудит қилиш самарадорлиги нарх маълумотининг аниқлиги ва сотиш ҳажми маълумотларининг тўлиқлиги ва аниқлигига боғлиқ. Шунингдек, агар аудитор маълум бир тўпламни (масалан, тўловларни) маълум бир хусусият (масалан, ваколат) учун тестдан ўтказмоқчи бўлса, тест натижалари тестдан ўтказиш учун элементлар танланадиган тўплам тўлиқ бўлмаса, камроқ ишончли бўлади.

A61. Бундай маълумотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олиш бундай аудит далилларини олиш аудит тартиб-таомилининг ажралмас қисми бўлганда, маълумотга қўлланиладиган амалдаги аудит тартиб-таомили билан бир вақтда амалга оширилиши мумкин. Бошқа ҳолатларда, аудитор маълумотни тайёрлаш ва сақлаш бўйича назорат воситаларини тестдан ўтказиш орқали бундай маълумотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олган бўлиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, бироқ, аудитор қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари лозим деб топиши мумкин.

A62. Баъзи ҳолларда, аудитор ташкилот томонидан тайёрланган маълумотдан бошқа аудит мақсадлари учун фойдаланишни режалаштириши мумкин. Масалан, аудитор таҳлилий тартиб-таомиллар мақсадида ташкилотнинг самарадорлик ўлчовларидан фойдаланишни ёки ички аудит функцияси ҳисоботлари каби мониторинг фаолиятлари учун ташкилот томонидан тайёрланган маълумотдан фойдаланишни режалаштириши мумкин. Бундай ҳолларда, олинган аудит далилининг мувофиқлиги маълумот аудит мақсадлари учун етарлича аниқ ёки батафсиллигига боғлиқ. Масалан, раҳбарият томонидан ишлатиладиган самарадорлик ўлчовлари муҳим бузиб кўрсатишларни топиш учун етарлича аниқ бўлмаслиги мумкин.

Аудит далилларини олиш мақсадида тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш (10-бандга қаранг)

A63. Самарали тест аудит мақсадлари учун олинган ёки олинадиган бошқа аудит далиллари билан биргаликда етарли бўладиган даражада тегишли аудит далилларини тақдим этади. Тестдан ўтказиш учун элементларни танлашда, аудитор 7-бандга мувофиқ аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ўринлилиги ва ишончлилигини аниқлаши талаб қилинади; самарадорликнинг бошқа жиҳати (етарлилик) тестдан ўтказиш учун элементларни танлашда муҳим ҳисобланади. Аудитор тест ўтказиш учун элементларни танлашдаги мавжуд бўлган воситалар қуйидагилардир:

(a) Барча элементларни танлаш (100% текширув);

(b) Махсус элементларни танлаш; ва

(c) Аудит танланмаси.

Бу воситалардан бирини ёки уларнинг комбинациясини қўллаш муайян ҳолатларга, масалан, тестдан ўтказилаётган тасдиқлар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига ва турли воситаларнинг амалийлиги ва самарадорлигига қараб мувофиқ бўлиши мумкин.

Барча элементларни танлаш

A64. Аудитор операциялар турини ёки ҳисоб қолдиғини (ёки ўша тўплам ичидаги қатламни) ташкил қилувчи элементлар тўпламини тўлиқ кўриб чиқиш энг мақбул бўлади деб қарор қилиши мумкин. Назорат воситаларини

тестдан ўтказиш ҳолатида 100% кўриб чиқиш эҳтимолдан узоқ; бироқ, батафсил тестлар учун бу кўпроқ тарқалган. 100% кўриб чиқиш, масалан, қуйидаги ҳолларда мувофиқ бўлиши мумкин:

- Тўплам катта қийматли кам сонли элементлардан иборат бўлганда;
- Муҳим риск мавжуд бўлганда ва бошқа воситалар етарли тегишли аудит далилларини таъминламаганда; ёки
- Ахборот тизими томонидан автоматик тарзда бажариладиган ҳисоб-китоб ёки бошқа жараённинг такрорланувчи характери 100% кўриб чиқишни иқтисодий жиҳатдан самарали қилганда.

Махсус элементларни танлаш

A65. Аудитор тўпламдан махсус элементларни танлашга қарор қилиши мумкин. Бу қарорни қабул қилишда, аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган омилларга аудиторнинг ташкилот ҳақидаги тушуниши, муҳим бузиб кўрсатиш бўйича баҳоланган рисклари ва тестдан ўтказилаётган тўпламнинг хусусиятлари киради. Махсус элементларни мулоҳазага асосланган танлаш танланма бўлмаган рискга дучор бўлади. Танланган махсус элементлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Юқори қийматли ёки асосий элементлар. Аудитор тўплам ичидан махсус элементларни танлашга қарор қилиши мумкин, чунки улар юқори қийматга эга ёки бошқа бирор хусусиятни намойиш этади, масалан, шубҳали, ғайриоддий, айниқса рискга мойил элементлар ёки хатолик тарихига эга бўлган элементлар.
- Маълум бир суммадан юқори бўлган барча элементлар. Аудитор операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғининг умумий суммасининг катта қисмини текшириш учун қайд этилган қийматлари маълум бир суммадан ошадиган элементларни кўриб чиқишга қарор қилиши мумкин.
- Маълумот олиш учун элементлар. Аудитор ташкилотнинг характери ёки операцияларнинг характери каби масалалар ҳақида маълумот олиш учун элементларни кўриб чиқиши мумкин.

A66. Операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғидан махсус элементларни танлаб кўриб чиқиш кўпинча аудит далилларини олишнинг самарали воситаси бўлса-да, бу аудиторлик танланмасини ташкил этмайди. Бу тарзда танланган элементларга қўлланиладиган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари бутун тўпламга тарқалиши мумкин эмас; тегишли равишда, махсус элементларни танлаб кўриб чиқиш тўпламнинг қолган қисми ҳақида аудит далилларини таъминламайди.

Аудит танланмаси

A67. Аудит танланмаси бутун тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун ундан олинган танланма асосида тест ўтказишга мўлжалланган. Аудит танланмаси 530-сон АХСда кўриб чиқилган.[24]

Аудит далилларидаги номувофиқлик ёки уларнинг ишончлилигига нисбатан шубҳалар (11-бандга қаранг)

A68. Турли манбалардан ёки турли характердаги аудит далилларини олиш аудит далилининг алоҳида элементи ишончли эмаслигини кўрсатиши мумкин, масалан, бир манбадан олинган аудит далили бошқасидан олинган далил билан номувофиқ бўлганда. Бу, масалан, раҳбарият, ички аудиторлар ва бошқаларга қилинган сўровларга жавоблар номувофиқ бўлганда ёки раҳбариятга қилинган сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун бошқарув учун масъул шахсларга қилинган сўровларга жавоблар раҳбарият жавоби билан номувофиқ бўлганда содир бўлиши мумкин. 230-сон АХС аудитор муҳим масала бўйича аудиторнинг якуний хулосасига мос келмайдиган маълумотни аниқлаган бўлса, махсус ҳужжатлаштириш талабини ўз ичига олади.[25]

[24] 530-сон АХС, *"Аудит танланмаси"*
[25] 230-сон АХС, *"Аудит ҳужжатлари"*, 11-банд

501-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ДАЛИЛЛАРИ—ТАНЛАНГАН ЭЛЕМЕНТЛАР УЧУН МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси..... 1

Кучга кириш санаси 2

Мақсад 3

Талаблар ..... 4−8

Суд ишлари ва даъволар ..... 9−12

Сегмент бўйича маълумотлар 13

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Захиралар ..... A1−A16

Суд ишлари ва даъволар ..... A17−A25

Сегмент бўйича маълумотлар ..... A26−A27

501-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "*Аудит далиллари—танланган элементлар учун махсус мулоҳазалар"* 200-сон АХС "*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.*

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудитор томонидан молиявий ҳисобот аудитида захираларнинг айрим жиҳатлари, ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволар ҳамда сегмент бўйича маълумотлар юзасидан 330-сон АХС,[1]1 500-сон АХС[2] ва бошқа тегишли АХСларга мувофиқ етарли ва муносиб аудит далилларини олишдаги махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади.

Кучга кириш санаси

2. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

3. Аудиторнинг мақсади қуйидагилар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат:

   (a) Захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати;

   (b) Ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволарнинг тўлиқлиги; ва

   (c) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ сегмент бўйича маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш.

Талаблар

Захиралар

4. Агар захиралар молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлса, аудитор захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини қуйидаги йўллар билан олиши лозим:

   (a) Амалда бажариш мумкин бўлмаган ҳолатлардан ташқари, захираларни жисмоний санашда қатнашиш орқали: (А1–А3-бандларга қаранг)
   (i) Ташкилотнинг захираларни жисмоний санаш натижаларини қайд этиш ва назорат қилиш учун раҳбариятнинг кўрсатмалари ва тартиб-таомилларини баҳолаш; (А4-бандга қаранг)
   (ii) Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг бажарилишини кузатиш; (А5-бандга қаранг)
   (iii) Захираларни кўздан кечириш; ва (А6-бандга қаранг)
   (iv) Тест саноқларини амалга ошириш; ва (А7–А8-бандларга қаранг)

   (b) Захираларни ҳақиқий инвентаризациядан ўтказиш натижаларини улар аниқ акс эттирилганлигини аниқлаш учун ташкилотнинг якуний захиралар ҳисоби бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

5. Агар захираларни жисмоний санаш молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ўтказилса, аудитор 4-бандда талаб қилинган тартиб-таомиллардан ташқари, инвентаризация санаси ва молиявий ҳисоботлар санаси оралиғида захираларда содир бўлган ўзгаришлар тўғри қайд этилганлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (А9–А11-бандларга қаранг)

6. Агар аудитор кутилмаган ҳолатлар туфайли захираларни жисмоний санашда иштирок эта олмаса, аудитор муқобил санада айрим инвентаризацияни амалга ошириши ёки кузатиши, ҳамда оралиқ операциялар бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.

7. Агар захираларни жисмоний санашда иштирок этиш амалда бажариш мумкин бўлмаса, аудитор захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. Агар буни амалга ошириш мумкин бўлмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)3 га мувофиқ аудиторлик хулосасидаги фикрни модификация қилиши лозим.[3] (А12–А14-бандларга қаранг)

8. Агар учинчи томоннинг сақлови ва назорати остидаги захиралар молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлса, аудитор захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини қуйидаги ҳаракатларнинг бирини ёки иккаласини бажариш орқали олиши лозим:

   (a) Ташкилот номидан сақланаётган захираларнинг миқдори ва ҳолати бўйича учинчи томондан тасдиқнома сўраш. (А15-бандга қаранг)

---

1 330-сон АХС, *Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари*
2 500-сон АХС, *Аудиторлик далиллари*
3 705-сон АХС, (Қайта таҳрирланган), *Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар*

(b) Ҳолатларга мувофиқ кўздан кечириш ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш. (А16-бандга қаранг)

Суд ишлари ва даъволар

9. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискини юзага келтириши мумкин бўлган ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволарни аниқлаш учун қуйидагиларни ўз ичига олган ҳолда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим: (А17–А19-бандларга қаранг)

(a) Раҳбарият ва, агар қўлланиладиган бўлса, ташкилот ичидаги бошқалар, шу жумладан штатдаги юридик маслаҳатчидан сўров;

(b) Бошқарув учун масъул шахсларнинг йиғилишлари баённомаларини кўриб чиқиш ва ташкилот ва унинг ташқи юридик маслаҳатчиси ўртасидаги ёзишмаларни кўриб чиқиш; ва

(c) Юридик харажатлар ҳисобларини кўриб чиқиш. (А20-бандга қаранг)

10. Агар аудитор аниқланган суд ишлари ёки даъволар бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискига баҳо берса, ёки аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилганда бошқа муҳим бўлган суд ишлари ёки даъволар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатса, аудитор, бошқа АХСлар томонидан талаб қилинадиган тартиб-таомиллардан ташқари, ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри мулоқот қилиши лозим. Аудитор буни раҳбарият томонидан тайёрланган ва аудитор томонидан юборилган, ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисини аудитор билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишни сўровчи сўров хати орқали амалга ошириши лозим. Агар қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли юридик профессионал ташкилот ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисига аудитор билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишни тақиқласа, аудитор муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим. (А21–А25-бандларга қаранг)

11. Агар:

(a) раҳбарият аудиторга ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан мулоқот қилиш ёки учрашиш учун рухсат беришдан бош тортса, ёки ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси сўров хатига тегишли равишда жавоб беришдан бош тортса, ёки жавоб беришдан тақиқланган бўлса; ва

(b) аудитор муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса,

аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудиторлик хулосасидаги фикрни ўзгартириши лозим.

Ёзма баёнотлар

12. Аудитор раҳбариятдан ва, агар керак бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда таъсири кўриб чиқилиши лозим бўлган барча маълум амалдаги ёки эҳтимолий суд ишлари ва даъволар аудиторга ошкор қилингани ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ ҳисобга олингани ва ёритиб берилгани ҳақида ёзма баёнотлар тақдим этишни талаб қилиши лозим.

Сегмент бўйича маълумотлар

13. Аудитор қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ сегмент бўйича маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини қуйидаги йўллар билан олиши лозим: (А26-бандга қаранг)

(a) Раҳбарият томонидан сегмент бўйича маълумотларни аниқлашда фойдаланиладиган усулларни тушуниб олиш, ва: (А27-бандга қаранг)
  (i) Бундай усуллар қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ равишда ёритиб беришга олиб келиш эҳтимоллигини баҳолаш; ва
  (ii) Керак бўлганда, бундай усулларнинг қўлланилишини тестдан ўтказиш; ва

(b) Ҳолатларга мувофиқ таҳлилий тартиб-таомилларни ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Захиралар

Захираларни жисмоний санашда қатнашиш (4(a)-бандга қаранг)

А1. Раҳбарият одатда захираларни молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун асос сифатида хизмат қиладиган ва, агар қўлланиладиган бўлса, ташкилотнинг доимий захиралар ҳисоби тизимининг ишончлилигини аниқлаш учун камида йилига бир марта инвентаризация ўтказилишини таъминловчи тартиб-таомилларини ўрнатади.

A2. Захираларни жисмоний санашда қатнашиш қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Захираларнинг мавжудлигини аниқлаш ва унинг ҳолатини баҳолаш учун захираларни кўздан кечириш, ҳамда тест саноқларини амалга ошириш;
- Раҳбариятнинг кўрсатмаларига риоя қилинишини ва инвентаризация натижаларини қайд этиш ва назорат қилиш учун тартиб-таомилларнинг бажарилишини кузатиш; ва
- Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг ишончлилиги ҳақида аудит далилларини олиш.

Бу тартиб-таомиллар аудиторнинг рискка баҳо бериши, режалаштирилган ёндашув ва бажарилган махсус тартиб-таомилларга қараб назорат воситаларини тестдан ўтказиш ёки моҳиятга кўра тартиб-таомиллар сифатида хизмат қилиши мумкин.

A3. Захираларни жисмоний санашда қатнашишни режалаштиришда (ёки ушбу АХСнинг 4–8-бандларига мувофиқ аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда) ўринли бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар киради: Захиралар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари. Захиралар билан боғлиқ ички назоратнинг характери. Захираларни жисмоний санаш учун тегишли тартиб-таомиллар ўрнатилиши ва тегишли кўрсатмалар берилиши кутилаётганлиги. Захираларни жисмоний санаш муддати. Ташкилот захираларнинг доимий ҳисоби тизимини юритиши. Захиралар сақланадиган жойлар, шу жумладан қатнашиш қайси жойларда ўринлилигини аниқлашда турли жойлардаги захираларнинг муҳимлиги ва муҳим бузиб кўрсатиш рисклари. Аудитор экспертининг ёрдами керак бўлиш-бўлмаслиги. 620-сон АХС аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун аудитор экспертидан фойдаланишни кўриб чиқади.

- Захиралар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Захиралар билан боғлиқ ички назоратнинг характери.
- Захираларни жисмоний санаш учун етарли тартиб-таомиллар ўрнатилиши ва тегишли кўрсатмалар берилиши кутилаётганлиги.
- Захираларни жисмоний санаш муддати.
- Ташкилот захираларнинг доимий ҳисоби тизимини юритиши.
- Захиралар сақланадиган жойлар, шу жумладан захираларнинг аҳамиятлилиги ва турли жойлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, қайси жойларда қатнашиш мувофиқлигини аниқлашда.жисмонийсанашда
- Аудитор томонидан жалб қилинган экспертнинг ёрдами керак бўлиш-бўлмаслиги. 620-сон АХС[4] аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун аудитор томонидан жалб қилинган экспертдан фойдаланишни кўриб чиқади.

Раҳбариятнинг кўрсатмалари ва тартиб-таомилларини баҳолаш (4(a)(i)-бандга қаранг)

A4. Раҳбариятнинг инвентаризация натижаларини қайд этиш ва назорат қилиш бўйича кўрсатмалари ва тартиб-таомилларини баҳолашда ўринли бўлган масалаларга, масалан, улар қуйидагиларга эътибор қаратиши киради:

- Тегишли назорат воситаларининг қўлланилиши, масалан, фойдаланилган инвентаризация қайдларини йиғиш, фойдаланилмаган инвентаризация қайдларини ҳисобга олиш, ҳамда инвентаризация ва қайта инвентаризация ўтказиш тартиб-таомиллари.
- Тугалланмаган ишлаб чиқаришнинг тугалланганлик даражасини, секин ҳаракатланувчи, эскирган ёки бузилган элементларни ва учинчи томон эгалик қиладиган захираларни, масалан, консигнация асосида, аниқ идентификациялаш.
- Агар қўлланиладиган бўлса, жисмоний миқдорларни баҳолаш учун ишлатиладиган тартиб-таомиллар, масалан, кўмир тўпламининг жисмоний миқдорини баҳолашда керак бўлиши мумкин.
- Тугатиш санасидан олдин ва кейин захираларнинг ҳудудлар орасида ҳаракатланиши, ҳамда захираларнинг жўнатилиши ва қабул қилиниши устидан назорат.

Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг бажарилишини кузатиш (4(a)(ii)-бандга қаранг)

A5. Раҳбариятнинг инвентаризация тартиб-таомилларининг бажарилишини кузатиш, масалан, захираларнинг инвентаризациядан олдин, давомида ва кейин ҳаракатланиши устидан назорат билан боғлиқ тартиб-таомилларни

[4] 620-сон АХС, *Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш*

кузатиш, аудиторга раҳбариятнинг кўрсатмалари ва инвентаризация тартиб-таомиллари етарли даражада ишлаб чиқилгани ва амалга оширилгани ҳақида аудит далилларини олишда ёрдам беради. Бундан ташқари, аудитор тугатиш маълумотларининг нусхаларини, масалан, захираларнинг ҳаракати тафсилотларини олиши мумкин, бу аудиторга кейинги санада бундай ҳаракатларни ҳисобга олиш бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёрдам беради.

Захираларни кўздан кечириш (4(а)(iii)-бандга қаранг)

А6. Захираларни жисмоний санашда қатнашиш пайтида кўздан кечириш аудиторга захираларнинг мавжудлигини аниқлашда (лекин бу албатта унга нисбатан эгалик ҳуқуқини англатмайди), ва масалан, эскирган, бузилган ёки муддати ўтган захираларни аниқлашда ёрдам беради.

Тест саноқларини амалга ошириш (4(а)(iv)-бандга қаранг)

А7. Тест саноқларини амалга ошириш, масалан, раҳбариятнинг инвентаризация қайдларидан танланган элементларни жисмоний захираларга қадар кузатиб бориш ва жисмоний захиралардан танланган элементларни раҳбариятнинг инвентаризация қайдларига қадар кузатиб бориш, бу қайдларнинг тўлиқлиги ва аниқлиги ҳақида аудит далилларини тақдим этади.

А8. Аудиторнинг тест саноқларини қайд этишдан ташқари, раҳбариятнинг тугалланган инвентаризация қайдлари нусхаларини олиш аудиторга ташкилотнинг якуний захиралар қайдлари ҳақиқий инвентаризация натижаларини аниқ акс эттирилишини аниқлаш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда ёрдам беради.

Молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ўтказилган инвентаризация (5-бандга қаранг)

А9. Амалий сабабларга кўра, инвентаризация молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ёки саналарда ўтказилиши мумкин. Бу раҳбарият захиралар миқдорини йиллик инвентаризация орқали аниқлаши ёки захираларнинг доимий ҳисоби тизимини юритишидан қатъи назар амалга оширилиши мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, захиралардаги ўзгаришлар устидан назорат воситаларининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва сақланишининг самарадорлиги инвентаризациянинг молиявий ҳисоботлар санасидан бошқа санада ёки саналарда ўтказилиши аудит мақсадлари учун мувофиқ бўлиш-бўлмаслигини аниқлайди. 330-сон АХС оралиқ санада бажариладиган моҳиятга кўра тартиб-таомиллар бўйича талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.[5]

А10. Захираларнинг доимий ҳисоби тизими юритилган ҳолларда, раҳбарият ташкилотнинг захираларнинг доимий ҳисоби қайдларида жамланган захиралар миқдори ҳақидаги маълумотнинг ишончлилигини аниқлаш учун инвентаризация ёки бошқа тестларни ўтказиши мумкин. Баъзи ҳолларда, раҳбарият ёки аудитор захираларнинг доимий ҳисоби қайдлари ва қўлдаги ҳақиқий жисмоний захиралар миқдори ўртасида фарқларни аниқлаши мумкин; бу захиралардаги ўзгаришлар устидан назорат воситалари самарали ишламаётганлигини кўрсатиши мумкин.

А11. Инвентаризация санаси, ёки саналари, ва якуний захиралар қайдлари ўртасидаги захиралар миқдорларидаги ўзгаришлар тўғри қайд этилганлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда эътиборга олиниши керак бўлган ўринли масалаларга қуйидагилар киради:

- Захираларнинг доимий ҳисоби қайдлари тўғри тузатилган-тузатилмаганлиги.
- Ташкилотнинг захираларнинг доимий ҳисоби қайдларининг ишончлилиги.
- Инвентаризация пайтида олинган маълумот ва захираларнинг доимий ҳисоби қайдлари ўртасидаги аҳамиятли фарқларнинг сабаблари.

Захираларни жисмоний санашда қатнашиш амалда бажариш мумкин бўлмаган ҳолат (7-бандга қаранг)

А12. Баъзи ҳолларда, захираларни жисмоний санашда қатнашиш амалда бажариш мумкин бўлмаслиги мумкин. Бу захираларнинг характери ва жойлашуви каби омиллар туфайли бўлиши мумкин, масалан, захиралар аудиторнинг хавфсизлигига таҳдид солиши мумкин бўлган жойда сақланганда. Бироқ, аудитор учун умумий ноқулайлик масаласи қатнашиш амалда бажариш мумкин эмас деган аудитор қарорини қўллаб-қувватлаш учун етарли эмас. Бундан ташқари, 200-сон АХСда[6] тушунтирилганидек, қийинчилик, вақт ёки харажат масаласи ўз-ўзидан аудитор учун муқобили бўлмаган аудит тартиб-таомилини ўтказиб юбориш ёки ишонарли даражада бўлмаган аудит далили билан қониқиш учун асос бўла олмайди.

А13. Қатнашиш амалда бажариш мумкин бўлмаган ҳолларда, муқобил аудиторлик тартиб-таомиллари, масалан, инвентаризациядан олдин олинган ёки сотиб олинган муайян захира элементларининг кейинги сотуви ҳужжатларини

---

[5] 330-сон АХС, 22–23-бандлар

[6] 200-сон АХС, *Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш*, А53-банд

кўздан кечириш, захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин.

A14. Бироқ, бошқа ҳолларда, муқобил аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали захираларнинг мавжудлиги ва ҳолати ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мумкин бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан текшириш доирасининг чекланиши натижасида аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)даги фикрни ўзгартиришни талаб қилади.[7]

Учинчи томоннинг сақлови ва назорати остидаги захиралар

Тасдиқнома (8(a)-бандга қаранг)

A15. 505-сон АХС[8] ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини бажариш учун талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.

Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари (8(b)-бандга қаранг)

A16. Ҳолатларга қараб, масалан, учинчи томоннинг ҳалоллиги ва холислиги ҳақида шубҳа уйғотадиган маълумот олинганда, аудитор учинчи томондан тасдиқнома ўрнига ёки унга қўшимча равишда бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари мисолларига қуйидагилар киради:

- Агар амалда бажариш мумкин бўлса, учинчи томоннинг захираларни инвентаризациясида қатнашиш ёки бошқа аудиторнинг қатнашишини ташкил қилиш.
- Захираларнинг тўғри ҳисобланишини ва етарли даражада ҳимояланишини таъминлаш учун учинчи томоннинг ички назорати тизими етарлилиги ҳақида бошқа аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)ни ёки хизмат кўрсатувчи аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)ни олиш.
- Учинчи томонлар тарафидан сақланадиган захиралар бўйича ҳужжатларни, масалан, омборхона квитанцияларини кўздан кечириш.
- Захиралар гаровга қўйилганда бошқа томонлардан тасдиқнома сўраш.

Суд ишлари ва даъволар

Суд ишлари ва даъволарнинг тўлиқлиги (9-бандга қаранг)

A17. Ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволар молиявий ҳисоботларга муҳим бўлган даражада таъсир кўрсатиши мумкин ва шунинг учун молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши ёки ҳисобга олиниши талаб қилиниши мумкин.

A18. 9-бандда аниқланган тартиб-таомиллардан ташқари, бошқа ўринли тартиб-таомилларга, масалан, ташкилот ва унинг муҳитини тушуниб олиш жараёнида бажарилган рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари орқали олинган маълумотлардан аудиторга ташкилот иштирокидаги суд ишлари ва даъволар ҳақида хабардор бўлишда ёрдам бериш учун фойдаланиш киради.

A19. Муҳим бузиб кўрсатиш рискини юзага келтириши мумкин бўлган суд ишлари ва даъволарни аниқлаш мақсадида олинган аудит далиллари ҳам суд ишлари ва даъволарга тегишли баҳолаш ёки ўлчаш каби бошқа ўринли мулоҳазалар бўйича аудит далилларини тақдим этиши мумкин. 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[9] молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳоларини ёки тегишли маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган суд ишлари ва даъволарни аудитор томонидан кўриб чиқишга тегишли талабларни ўрнатади ва кўрсатмалар тақдим этади.

Юридик харажатлар ҳисобларини кўриб чиқиш (9(c)-бандга қаранг)

A20. Ҳолатларга қараб, аудитор юридик харажатлар ҳисобларини кўриб чиқиш жараёнида юридик харажатлар учун ҳисоб-фактуралар каби тегишли манба ҳужжатларини кўриб чиқишни мувофиқ деб баҳолаши мумкин.

Ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан мулоқот (10–11-бандларга қаранг)

A21. Ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри мулоқот аудиторга потенциал муҳим бўлган суд ишлари ва даъволар маълум бўлиши ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда раҳбариятнинг молиявий оқибатлар ҳисоб баҳолари оқилона эканлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам беради.

A22. Баъзи ҳолларда, аудитор умумий сўров хати орқали ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишга интилиши мумкин. Бу мақсадда, умумий сўров хати ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисидан маслаҳатчига маълум бўлган ҳар қандай суд ишлари ва даъволар ҳақида, суд ишлари ва даъволар натижаларининг

---

[7] 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), 13-банд

[8] 505-сон АХС, *Ташқи тасдиқномалар*

[9] 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бухгалтерия ҳисоби баҳоларини ва уларга оид маълумотларни ёритишни аудит қилиш*

ҳисоб баҳоси билан бирга, ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда молиявий оқибатларнинг баҳоси билан бирга аудиторга хабар беришни сўрайди.

A23. Агар ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси умумий сўров хатига тегишли равишда жавоб бериши эҳтимоли кам деб ҳисобланса, масалан, агар ташқи юридик маслаҳатчи мансуб бўлган профессионал ташкилот бундай хатга жавоб беришни тақиқласа, аудитор махсус сўров хати орқали тўғридан-тўғри мулоқот қилишга интилиши мумкин. Бу мақсадда, махсус сўров хати қуйидагиларни ўз ичига олади:

(a) Суд ишлари ва даъволар рўйхати;

(b) Мавжуд бўлганда, аниқланган ҳар бир суд ишлари ва даъволар натижаси бўйича раҳбариятнинг ҳисоб баҳоси ва харажатларни ҳам қўшган ҳолда молиявий оқибатларининг ҳисоб баҳоси; ва

(c) Ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисидан раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларининг оқилоналигини тасдиқлаш ва, агар рўйхат ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси томонидан тўлиқ эмас ёки нотўғри деб ҳисобланса, аудиторга қўшимча маълумот тақдим этиш сўрови.

A24. Баъзи ҳолатларда, аудитор суд ишлари ёки даъволарнинг эҳтимолий натижаларини муҳокама қилиш учун ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси билан учрашишни ҳам зарур деб баҳолаши мумкин. Бу, масалан, қуйидаги ҳолларда бўлиши мумкин:

- Аудитор масалани аҳамиятли риск деб аниқлаганда.
- Масала мураккаб бўлганда.
- Раҳбарият ва ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчиси ўртасида келишмовчилик мавжуд бўлганда.

Одатда, бундай учрашувлар раҳбариятнинг рухсатини талаб этади ва раҳбарият вакили иштирокида ўтказилади.

A25. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ,[10] аудитор аудиторлик хулосасини молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олган санаси аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олган санадан эрта бўлмаслиги талаб қилинади. Аудиторлик хулосаси санасига қадар суд ишлари ва даъволарнинг ҳолати тўғрисида аудит далиллари раҳбариятдан, шу жумладан тегишли масалалар билан шуғулланиш учун жавобгар бўлган штатдаги юридик маслаҳатчидан сўров орқали олиниши мумкин. Баъзи ҳолларда, аудиторга ташкилотнинг ташқи юридик маслаҳатчисидан янгиланган маълумотларни олиш керак бўлиши мумкин.

Сегмент бўйича маълумотлар (13-бандга қаранг)

A26. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига қараб, ташкилотдан молиявий ҳисоботларда сегмент бўйича маълумотларни ёритиб бериш талаб қилиниши ёки рухсат этилиши мумкин. Сегмент бўйича маълумотларни тақдим этиш ва ёритиб бериш бўйича аудиторнинг жавобгарлиги бутун молиявий ҳисоботларга тегишли. Шунга кўра, аудитор алоҳида асосда тақдим этилган сегмент бўйича маълумотлар бўйича фикр билдириш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши талаб қилинмайди.

Раҳбарият томонидан фойдаланиладиган усулларни тушуниш (13(a)-бандга қаранг)

A27. Ҳолатларга қараб, раҳбарият томонидан сегмент бўйича маълумотларни аниқлашда фойдаланиладиган усулларни тушунишда ва бундай усуллар қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосларига мувофиқ ёритиб бериш билан натижаланиши эҳтимоли бор эканлигини тушунишда ўринли бўлиши мумкин бўлган масалалар мисолларига қуйидагилар киради:

- Сегментлар ўртасидаги сотувлар, трансферлар ва тўловлар, ҳамда сегментлараро миқдорларни чиқариб ташлаш.
- Бюджетлар ва бошқа кутилган натижалар билан солиштириш, масалан, сотувларнинг фоизи сифатида операцион фойдалар.
- Активлар ва харажатларни сегментлар орасида тақсимлаш.
- Аввалги даврлар билан изчиллик, ва номувофиқликлар бўйича маълумотларни ёритиб беришларнинг етарлилиги.

[10] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш*, 49-банд

505-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ТАШҚИ ТАСДИҚНОМАЛАР

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари 2–3

Кучга кириш санаси 4

Мақсад 5

Таърифлар 6

Талаблар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари 7

Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги 8–9

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари 10–14

Салбий тасдиқномалар 15

Олинган далилларни баҳолаш 16

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари А1–А7

Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги А8–А10

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари А11–А22

Салбий тасдиқномалар А23

Олинган далилларни баҳолаш А24–А25

505-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) “Ташқи тасдиқномалар” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг 330-сон АХС[1] ва 500-сон АХС[2] талабларига мувофиқ аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланишини кўриб чиқади. У суд ишлари ва даъволарга оид сўровларни қамраб олмайди; улар 501-сон АХСда[3] кўриб чиқилади.

Аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

2. 500-сон АХС аудит далилларининг ишончлилиги унинг манбаси ва хусусияти таъсирида бўлишини ҳамда у олинган алоҳида ҳолатларга боғлиқлигини кўрсатади.[4] Ушбу АХС аудит далилларига нисбатан қўлланиладиган қуйидаги умумлаштиришларни ҳам ўз ичига олади:[5]

   - Аудит далиллари ташкилотдан ташқари мустақил манбалардан олинганда ишончлироқ бўлади.
   - Аудитор томонидан бевосита олинган аудит далиллари билвосита ёки хулоса чиқариш орқали олинган аудит далилларига қараганда ишончлироқ бўлади.
   - Аудит далиллари ҳужжат шаклида — қоғозда, электрон ёки бошқа воситада мавжуд бўлганда ишончлироқ бўлади.

   Шунга кўра, аудит ҳолатларига қараб, тасдиқловчи томонлардан аудитор томонидан бевосита олинган ташқи тасдиқномалар шаклидаги аудит далиллари ташкилотнинг ўзида яратилган далилларга нисбатан ишончлироқ бўлиши мумкин. Мазкур АХС аудиторга ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ёрдам беришга мўлжалланган.

3. Бошқа АХСлар ташқи тасдиқномаларнинг аудит далили сифатидаги аҳамиятини эътироф этади, масалан:

   - 330-сон АХС молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан умумий жавоб чораларини ишлаб чиқиш ва амалга ошириш, шунингдек тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига асосланган ва уларга жавоб берадиган, характери, муддати ва кўлами шу рискларга мос бўлган қўшимча аудит тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади.[6] Бундан ташқари, 330-сон АХС баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан қатъи назар, аудитор ҳар бир муҳим операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятга кўра тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши ва бажаришини талаб қилади. Аудитор, шунингдек, ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини моҳиятга кўра аудит тартиб-таомиллари сифатида бажариш зарурлигини кўриб чиқиши талаб қилинади.[7]
   - 330-сон АХС аудитор рискни қанчалик юқори баҳоласа, шунчалик ишонтирувчи аудит далилларини олишини талаб қилади.[8] Бунинг учун аудитор далиллар миқдорини ошириши ёки кўпроқ ўринли ёки ишончли далилларни олиши, ёхуд ҳар иккаласини амалга ошириши мумкин. Масалан, аудитор учинчи томонлардан бевосита далиллар олишга ёки бир нечта мустақил манбадан тасдиқловчи далиллар олишга кўпроқ урғу бериши мумкин. 330-сон АХС ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари аудиторга фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг аҳамиятли рискларига жавоб бериш учун талаб этиладиган юқори даражада

[1] 330-сон АХС, *Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари*
[2] 500-сон АХС, *Аудит далиллари*
[3] 501-сон АХС, *Аудит далиллари—Танланган моддалар бўйича алоҳида мулоҳазалар*
[4] 500-сон АХС, А9-банд
[5] 500-сон АХС, А35-банд
[6] 330-сон АХС, 5–6-бандлар
[7] 330-сон АХС, 18–19-бандлар
[8] 330-сон АХС, 7(b)-банд

ишончли аудит далилларини олишда ёрдам бериши мумкинлигини ҳам кўрсатади.[9]

- 240-сон АХС аудитор тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавобан қўшимча тасдиқловчи маълумотларни олиш учун тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқиши мумкинлигини кўрсатади.[10]

- 500-сон АХС ташкилотдан мустақил манбадан олинган тасдиқловчи маълумотлар, масалан ташқи тасдиқномалар, бухгалтерия ёзувларида мавжуд далиллардан ёки раҳбарият томонидан берилган баёнотлардан аудитор оладиган ишончни ошириши мумкинлигини кўрсатади.[11]

Кучга кириш санаси

4. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

5. Аудиторнинг ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларини қўллашдан мақсади, ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун бундай тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишдан иборат.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйидаги маъноларга эга:

   (a) Ташқи тасдиқнома – аудитор томонидан учинчи томондан (тасдиқловчи томондан) қоғоз шаклида ёки электрон ёхуд бошқа восита орқали бевосита ёзма жавоб сифатида олинган аудит далили.

   (b) Ижобий тасдиқ талабномаси – тасдиқловчи томондан талабномадаги маълумотга рози ёки норози эканлигини кўрсатган ҳолда ёки сўралган маълумотни тақдим этган ҳолда аудиторга бевосита жавоб беришни сўрайдиган талабнома.

   (c) Салбий тасдиқ талабномаси – тасдиқловчи томондан талабномада келтирилган маълумотга рози бўлмаган тақдирдагина аудиторга бевосита жавоб беришни сўрайдиган талабнома.

   (d) Жавоб олмаслик – тасдиқловчи томоннинг ижобий тасдиқ талабномасига жавоб бермаслиги ёки тўлиқ жавоб бермаслиги ёки тасдиқ талабномасининг етказилмаган ҳолда қайтиши.

   (e) Тафовут – тасдиқланиши сўралган ёки ташкилот ёзувларида мавжуд маълумот билан тасдиқловчи томон тақдим этган маълумот ўртасида фарқ борлигини кўрсатувчи жавоб.

Талаблар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

7. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидан фойдаланганда, аудитор ташқи тасдиқ талабномалари устидан назоратни сақлаши лозим, жумладан:

   (a) Тасдиқланадиган ёки сўраладиган маълумотни аниқлаш; (А1-бандга қаранг)

   (b) Тегишли тасдиқловчи томонни танлаш; (А2-бандга қаранг)

   (c) Тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқиш, шу жумладан талабномалар тўғри манзилланганлиги ва жавоблар бевосита аудиторга юборилиши учун қайтариш маълумотларини ўз ичига олишини аниқлаш; ва (А3–А6-бандларга қаранг)

[9] 330-сон АХС, А55-банд
[10] 240-сон АХС, *Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари*, А38-банд
[11] 500-сон АХС, А12–А13-бандлар

(d) Талабномаларни, жумладан, зарур бўлганда такрорий талабномаларни тасдиқловчи томонга юбориш. (А7-бандга қаранг)

Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги

8. Агар раҳбарият аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) Раҳбариятнинг рад этиш сабабларини сўраши ва уларнинг ҳақиқийлиги ҳамда асослилигига доир аудит далилларини излаши; (А8-бандга қаранг)

(b) Раҳбариятнинг рад этиши аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишнинг тегишли рискларини, шу жумладан фирибгарлик рискини баҳолашига, ҳамда бошқа аудит тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига қандай таъсир қилишини баҳолаши; ва (А9-бандга қаранг)

(c) Ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун мўлжалланган муқобил аудит тартиб-таомилларини бажариши. (А10-бандга қаранг)

9. Агар аудитор раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги асоссиз деган хулосага келса ёки аудитор муқобил аудит тартиб-таомиллари орқали ўринли ва ишончли аудит далилларини ололмаса, аудитор 260-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқарув юклатилган шахслар билан мулоқот қилиши лозим.[12] Аудитор, шунингдек, 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудит ва аудитор фикри учун оқибатларни аниқлаши лозим.[13]

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари

Тасдиқ талабномаларига жавобларнинг ишончлилиги

10. Агар аудитор тасдиқ талабномасига жавобнинг ишончлилигига шубҳа туғдирадиган омилларни аниқласа, аудитор ушбу шубҳаларни ҳал қилиш учун қўшимча аудит далилларини олиши лозим. (А11–А16-бандларга қаранг)

11. Агар аудитор тасдиқ талабномасига жавоб ишончли эмас деб аниқласа, аудитор муҳим бузиб кўрсатишнинг тегишли рискларини, шу жумладан фирибгарлик рискини баҳолашга, ҳамда бошқа аудит тартиб-таомилларининг тегишли характери, муддати ва кўламига таъсирини баҳолаши лозим. (А17-бандга қаранг)

Жавоб олмаслик

12. Ҳар бир жавоб олмаслик ҳолатида аудитор ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш учун муқобил аудит тартиб-таомилларини бажариши лозим. (А18–А19-бандларга қаранг)

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб олиш зарур бўлган ҳолатлар

13. Агар аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб зарур деб аниқлаган бўлса, муқобил аудит тартиб-таомиллари аудитор талаб қиладиган аудит далилини таъминламайди. Агар аудитор бундай тасдиқномани олмаса, аудитор 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудит ва аудитор фикри учун оқибатларни аниқлаши лозим. (А20-бандга қаранг)

Тафовутлар

14. Аудитор тафовутлар бузиб кўрсатишларни кўрсатиши ёки кўрсатмаслигини аниқлаш учун уларни ўрганиши лозим. (А21–А22-бандларга қаранг)

Салбий тасдиқномалар

15. Салбий тасдиқномалар ижобий тасдиқномаларга қараганда камроқ ишонтирувчи аудит далилларини таъминлайди. Шунга кўра, қуйидагиларнинг барчаси мавжуд бўлмаса, аудитор салбий тасдиқ талабномаларидан тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискига жавоб бериш учун ягона моҳиятга кўра аудит тартиб-таомили

[12] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бошқарув учун масъул шахслар билан ўзаро ахборот алмашинуви*, 16-банд
[13] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрга модификация киритиш*

сифатида фойдаланмаслиги лозим: (А23-бандга қаранг)

(a) Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискини паст деб баҳолаган ва тасдиққа тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган бўлса;

(b) Салбий тасдиқнома тартиб-таомиллари қўлланиладиган элементлар бош тўплами кўп сонли кичик, бир хил ҳисоб қолдиқлари, операциялар ёки шартлардан иборат бўлса;

(c) Жуда паст тафовут даражаси кутилаётган бўлса; ва

(d) Аудитор салбий тасдиқ талабномаларини олувчилар бундай талабномаларни эътиборсиз қолдиришига сабаб бўладиган ҳолатлар ёки шароитлардан хабардор бўлмаса.

Олинган далилларни баҳолаш

16. Аудитор ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари ўринли ва ишончли аудит далилларини таъминлашини ёки қўшимча аудит далиллари зарурлигини баҳолаши лозим. (А24–А25-бандларга қаранг)

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари

Тасдиқланадиган ёки сўраладиган маълумотни аниқлаш (7(a)-бандга қаранг)

А1. Ташқи тасдиқнома тартиб-таомиллари кўпинча ҳисоб қолдиқлари ва уларнинг элементлари тўғрисидаги маълумотларни тасдиқлаш ёки сўраш учун бажарилади. Улар ташкилот ва бошқа томонлар ўртасидаги келишувлар, шартномалар ёки операциялар шартларини тасдиқлаш ёки “қўшимча келишув” каби муайян шартлар йўқлигини тасдиқлаш учун ҳам қўлланилиши мумкин.

Тегишли тасдиқловчи томонни танлаш (7(b)-бандга қаранг)

А2. Тасдиқ талабномалари аудитор тасдиқланадиган маълумотдан хабардор деб ҳисоблайдиган тасдиқловчи томонга юборилганда, тасдиқ талабномаларига жавоблар кўпроқ ўринли ва ишончли аудит далилларини таъминлайди. Масалан, тасдиқ сўралаётган операциялар ёки келишувлар ҳақида маълумотга эга бўлган молия институти ходими тасдиқ сўраш учун ушбу молия институтидаги энг тегишли шахс бўлиши мумкин.

Тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқиш (7(c)-бандга қаранг)

А3. Тасдиқ талабномасини ишлаб чиқиш тасдиқнома жавоблари даражасига, жавоблардан олинган аудит далилларининг ишончлилиги ва характерига бевосита таъсир қилиши мумкин.

А4. Тасдиқ талабномаларини ишлаб чиқишда ҳисобга олинадиган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Кўриб чиқилаётган тасдиқлар.
- Аниқланган муҳим бузиб кўрсатишнинг махсус рисклари, шу жумладан фирибгарлик рисклари.
- Тасдиқ талабномасининг шакли ва тақдим этилиши.
- Аудит ёки ўхшаш топшириқлар бўйича олдинги тажриба.
- Мулоқот усули (масалан, қоғоз шаклида ёки электрон ёхуд бошқа восита орқали).
- Раҳбариятнинг тасдиқловчи томонларни аудиторга жавоб беришга рухсат бериши ёки рағбатлантириши. Тасдиқловчи томонлар фақат раҳбарият рухсатини ўз ичига олган тасдиқ талабномасига жавоб беришга тайёр бўлиши мумкин.
- Мўлжалланган тасдиқловчи томоннинг сўралган маълумотни тасдиқлаш ёки тақдим этиш қобилияти (масалан, алоҳида счет-фактура суммаси умумий қолдиққа нисбатан).

А5. Ижобий ташқи тасдиқ талабномаси тасдиқловчи томондан ҳар қандай ҳолатда аудиторга жавоб беришни сўрайди:

тасдиқловчи томон берилган маълумотга рози ёки норози эканлигини кўрсатади ёки сўралган маълумотни тақдим этади. Ижобий тасдиқ талабномасига жавоб одатда ишончли аудит далилларини таъминлаши кутилади. Бироқ тасдиқловчи томон маълумот тўғрилигини текширмасдан тасдиқ талабномасига жавоб бериши хавфи мавжуд. Аудитор бу хавфни тасдиқ талабномасида сумма (ёки бошқа маълумот) кўрсатилмаган ижобий тасдиқ талабномаларидан фойдаланиш ва тасдиқловчи томондан суммани тўлдиришни ёки бошқа маълумотни тақдим этишни сўраш орқали камайтириши мумкин. Бошқа томондан, бундай "бўш" тасдиқ талабномасидан фойдаланиш жавоб бериш даражасининг пастроқ бўлишига олиб келиши мумкин, чунки тасдиқловчи томонлардан қўшимча ҳаракат талаб қилинади.

A6. Талабномалар тўғри манзилга йўлланганлигини аниқлаш, тасдиқ талабномалари юборилишидан олдин баъзи ёки барча манзилларнинг ҳақиқийлигини текширишни ўз ичига олади.

Тасдиқ талабномалари бўйича такрорий мурожаатлар (7(d)-бандга қаранг)

A7. Аввалги талабномага оқилона вақт ичида жавоб олинмаганида, аудитор қўшимча тасдиқ талабномасини юбориши мумкин. Масалан, аудитор дастлабки манзилнинг аниқлигини қайта текширгандан сўнг қўшимча ёки такрорий талабнома юбориши мумкин.

Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги

Раҳбариятнинг рад этишининг асослилиги (8(a)-бандга қаранг)

A8. Раҳбариятнинг аудиторга тасдиқ талабномасини юборишга рухсат бермаслиги аудитор олишни истаган аудит далилларига чеклов ҳисобланади. Шу сабабли аудитор чеклов сабабларини сўраши талаб қилинади. Кенг тарқалган сабаблардан бири — мўлжалланган тасдиқловчи томон билан юридик низо ёки давом этаётган музокаралар мавжудлиги бўлиб, уни ҳал қилишга ўз вақтида бўлмаган тасдиқ талабномаси таъсир қилиши мумкин. Раҳбарият фирибгарлик ёки хатони очиб бериши мумкин бўлган аудит далилларидан аудиторни маҳрум этишга уринаётган бўлиши хавфи туфайли аудитор сабабларнинг ҳақиқийлиги ва асослилигига доир аудит далилларини излаши талаб қилинади.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш учун оқибатлар (8(b)-бандга қаранг)

A9. 8(b)-банддаги баҳолаш асосида аудитор тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни қайта кўриб чиқиш ва 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини ўзгартириш мақсадга мувофиқ бўлади деган хулосага келиши мумкин.[14] Масалан, агар раҳбариятнинг тасдиқ юбормаслик ҳақидаги сўрови асоссиз бўлса, бу 240-сон АХСга мувофиқ баҳоланиши талаб қилинадиган фирибгарлик риски омилини кўрсатиши мумкин.[15]

Муқобил аудит тартиб-таомиллари (8(c)-бандга қаранг)

A10. Мазкур АХСнинг A18–A19-бандларида баён этилганидек, жавоб олинмаган ҳолатлар учун мос бўлган муқобил аудит тартиб-таомиллари ўтказилиши мумкин. Бундай тартиб-таомиллар, шунингдек, мазкур АХСнинг 8(b) бандидаги аудиторнинг баҳолаш натижаларини ҳам ҳисобга олади.

Ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларининг натижалари

Тасдиқ талабномаларига жавобларнинг ишончлилиги (10-бандга қаранг)

A11. 500-сон АХС ҳатто аудит далиллари ташкилотдан ташқи манбалардан олинганида ҳам унинг ишончлилигига таъсир қилувчи ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатади.[16] Барча жавобларда ушлаб қолиниш, ўзгартирилиш ёки фирибгарлик хавфи мавжуд. Бундай хавф жавоб қоғоз шаклида, электрон ёки бошқа восита орқали олинганидан қатъи назар мавжуд. Жавобнинг ишончлилигига шубҳа туғдириши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор томонидан билвосита олинган; ёки

[14] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), *Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш*, 37-банд
[15] 240-сон АХС, 25-банд
[16] 500-сон АХС, A35-банд

- Дастлаб мўлжалланган тасдиқловчи томондан келмагандек кўринган.

A12. Электрон шаклда, масалан факсимиле ёки электрон почта орқали олинган жавоблар ишончлиликка доир хавфларни ўз ичига олади, чунки жавоб берувчининг келиб чиқиши ва ваколатини исботлаш қийин, ўзгартиришларни эса аниқлаш қийин бўлиши мумкин. Аудитор ва жавоб берувчи томонидан қўлланиладиган, электрон шаклда олинган жавоблар учун хавфсиз муҳит яратадиган жараён бу хавфларни камайтириши мумкин. Агар аудитор бундай жараён хавфсиз ва тегишли равишда назорат қилинганидан қаноат ҳосил қилса, тегишли жавобларнинг ишончлилиги ошади. Электрон тасдиқлаш жараёни электрон шаклдаги маълумот юборувчисининг шахсини тасдиқлаш учун турли усулларни, масалан шифрлаш, электрон рақамли имзолар ва веб-сайт ҳақиқийлигини текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олиши мумкин.

A13. Агар тасдиқловчи томон учинчи томондан тасдиқ талабномаларига жавобларни мувофиқлаштириш ва тақдим этиш учун фойдаланса, аудитор қуйидаги рискларни ҳал қилиш учун тегишли тартиб-таомилларни амалга ошириши мумкин:

(a) Жавоб тўғри манбадан бўлмаслиги мумкин;

(b) Жавоб берувчи жавоб беришга ваколатли бўлмаслиги мумкин; ва

(c) Узатишнинг яхлитлиги бузилган бўлиши мумкин.

A14. 500-сон АХС аудитордан аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончлилигига доир шубҳаларни ҳал қилиш учун тартиб-таомилларни ўзгартириш ёки қўшимча тартиб-таомилларни қўшиш зарурлигини аниқлашни талаб қилади.[17] Аудитор тасдиқ талабномасига жавобнинг манбаси ва мазмунини тасдиқловчи томон билан боғланиш орқали текширишни танлаши мумкин. Масалан, тасдиқловчи томон электрон почта орқали жавоб берганда, аудитор тасдиқловчи томон ҳақиқатан ҳам жавоб юборганини аниқлаш учун унга телефон қилиши мумкин. Жавоб аудиторга билвосита қайтганида (масалан, тасдиқловчи томон уни аудиторга эмас, балки нотўғри равишда ташкилотга манзиллагани сабабли), аудитор тасдиқловчи томондан ёзма равишда бевосита аудиторга жавоб беришини сўраши мумкин.

A15. Ўз-ўзича, тасдиқ талабномасига оғзаки жавоб ташқи тасдиқноманинг таърифига мос келмайди, чунки у аудиторга тўғридан-тўғри ёзма жавоб эмас. Шу билан бирга, тасдиқ талабномасига оғзаки жавоб олинганидан сўнг, аудитор ҳолатга қараб, тасдиқловчи томондан аудиторга тўғридан-тўғри ёзма жавоб беришини сўраши мумкин. Агар бундай жавоб олинмаса, 12-бандга мувофиқ, аудитор оғзаки жавобдаги маълумотни қўллаб-қувватлаш учун бошқа аудит далилларини излайди.

A16. Тасдиқ талабномасига жавоб унинг фойдаланилишига оид чекловчи жумлани ўз ичига олиши мумкин. Бундай чекловлар жавобнинг аудит далили сифатида ишончлилигини албатта бекор қилмайди.

Ишончли бўлмаган жавоблар (11-бандга қаранг)

A17. Аудитор жавоб ишончсиз деган хулосага келганда, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ[18] тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни қайта кўриб чиқиши ва режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини тегишли равишда ўзгартириши зарур бўлиши мумкин. Масалан, ишончсиз жавоб 240-сон АХСга мувофиқ баҳоланиши талаб қилинадиган фирибгарлик риски омилини кўрсатиши мумкин.[19]

Жавоб олмаслик ҳолатлари (12-бандга қаранг)

A18. Аудитор бажариши мумкин бўлган муқобил аудит тартиб-таомилларига қуйидагилар мисол бўлади:

- Дебиторлик қарзлари қолдиқлари бўйича – ҳисобот санасидан кейинги муайян пул тушумларини, юк жўнатиш ҳужжатларини ва давр охирига яқин сотувларни текшириш.

[17] 500-сон АХС, 11-банд
[18] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 37-банд
[19] 240-сон АХС, 25-банд

- Кредиторлик қарзлари қолдиқлари бўйича – ҳисобот санасидан кейинги пул тўловларини ёки учинчи томонлардан ёзишмаларни ва бошқа ёзувларни, масалан товарлар қабул қилинганлиги ҳақидаги ҳужжатларни текшириш.

A19. Муқобил аудит тартиб-таомилларининг характери ва кўлами кўриб чиқилаётган ҳисоб ва тасдиққа боғлиқ. Тасдиқ талабномасига жавоб олмаслик илгари аниқланмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискини қайта кўриб чиқиши ва режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини ўзгартириши зарур бўлиши мумкин.[20] Масалан, тасдиқ талабномаларига кутилганидан камроқ жавоблар ёки кутилганидан кўпроқ жавоблар илгари аниқланмаган фирибгарлик риски омилини кўрсатиши мумкин, бу 240-сон АХСга мувофиқ баҳоланиши талаб қилинади.[21]

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб зарур бўлган ҳолатлар (13-бандга қаранг)

A20. Айрим ҳолатларда аудитор тасдиқлар даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқлаши мумкин, бунда етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун ижобий тасдиқ талабномасига жавоб зарур бўлади. Бундай ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг тасдиқ(лари)ни қўллаб-қувватлаш учун мавжуд маълумот фақат ташкилотдан ташқарида мавжуд бўлган ҳолатлар.
- Раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтиш риски ёки ходим(лар) ва/ёки раҳбарият иштирок этиши мумкин бўлган тил бириктириш риски каби махсус фирибгарлик риски омиллари аудиторнинг ташкилотдан олинган далилларга таянишига тўсқинлик қиладиган ҳолатлар.

Тафовутлар (14-бандга қаранг)

A21. Тасдиқ талабномаларига жавобларда қайд этилган тафовутлар молиявий ҳисоботларда бузиб кўрсатишлар ёки эҳтимолий бузиб кўрсатишлар мавжудлигини кўрсатиши мумкин. Бузиб кўрсатиш аниқланганида, аудитор 240-сон АХСга мувофиқ бундай бузиб кўрсатиш фирибгарликни кўрсатиши ёки кўрсатмаслигини баҳолаши талаб қилинади.[22] Тафовутлар ўхшаш тасдиқловчи томонлардан ёки ўхшаш ҳисоблар бўйича олинган жавоблар сифатига доир йўналтирувчи маълумот бериши мумкин. Тафовутлар, шунингдек, ташкилотнинг молиявий ҳисобот бериш устидан ички назоратидаги камчилик ёки камчиликларни кўрсатиши мумкин.

A22. Баъзи тафовутлар бузиб кўрсатишларни англатмайди. Масалан, аудитор тасдиқ талабномаларига жавоблардаги фарқлар вақт, ўлчов ёки ташқи тасдиқнома тартиб-таомилларидаги хатолар туфайли деб хулоса қилиши мумкин.

Салбий тасдиқномалар (15-бандга қаранг)

A23. Салбий тасдиқ талабномасига жавоб олмаслик мўлжалланган тасдиқловчи томон тасдиқ талабномасини олганини ёки талабномадаги маълумотнинг аниқлигини текширганини аниқ кўрсатмайди. Шунга кўра, тасдиқловчи томоннинг салбий тасдиқ талабномасига жавоб бермаслиги ижобий тасдиқ талабномасига жавобга нисбатан анча камроқ ишонтирувчи аудит далилини таъминлайди. Тасдиқловчи томонлар талабномадаги маълумот уларнинг фойдасига бўлмаганда, тасдиқ талабномасига норозилигини билдириш учун жавоб бериш эҳтимоли юқорироқ, бошқа ҳолларда эса жавоб бериш эҳтимоли пастроқ бўлиши мумкин. Масалан, банк депозит ҳисобварақлари эгалари тасдиқ талабномасида ҳисобварақ қолдиғи камайтириб кўрсатилган деб ҳисобласа, жавоб бериш эҳтимоли юқорироқ, лекин қолдиқ ошириб кўрсатилган деб ҳисобласа, жавоб бериш эҳтимоли пастроқ бўлиши мумкин. Шунинг учун банк депозит ҳисобварақлари эгаларига салбий тасдиқ талабномаларини юбориш бундай қолдиқлар камайтириб

[20] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 37-банд
[21] 240-сон АХС, 25-банд
[22] 240-сон АХС, 36-банд

кўрсатилган бўлиши мумкинлигини кўриб чиқишда фойдали тартиб-таомил бўлиши мумкин, аммо аудитор ошириб кўрсатиш бўйича далил излаётган бўлса, самарали бўлиш эҳтимоли паст.

Олинган далилларни баҳолаш (16-бандга қаранг)

A24. Аудитор алоҳида ташқи тасдиқ талабномалари натижаларини баҳолашда бундай натижаларни қуйидагича тоифалаши мумкин:

(a) Тасдиқ талабномасида келтирилган маълумотга розилик билдирувчи ёки сўралган маълумотни тафовутсиз тақдим этувчи тегишли тасдиқловчи томоннинг жавоби;

(b) Ишончсиз деб ҳисобланган жавоб;

(c) Жавоб олмаслик; ёки

(d) Тафовутни кўрсатувчи жавоб.

A25. Аудиторнинг баҳолаши, аудитор томонидан бажарилган бошқа аудит тартиб-таомиллари билан биргаликда ҳисобга олинганда, 330-сон АХС талабларига мувофиқ аудиторга етарли ва муносиб аудит далиллари олинган ёки қўшимча аудит далиллари зарурми, деган хулосага келишда ёрдам бериши мумкин.[23]

[23] 330-сон АХС, 26–27-бандлар
505-сон АХС

510-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

БИРИНЧИ МАРТА ЎТКАЗИЛАЁТГАН АУДИТ ТОПШИРИҚЛАРИ—ДАВР БОШИГА ҚОЛДИҚЛАР

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Кучга кириш санаси 2

Мақсад 3

Таърифлар 4

Талаблар

Аудит тартиб-таомиллари ..... 5−9

Аудит якунлари ва хулоса бериш ..... 10−13

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит тартиб-таомиллари..... А1−А7

Аудит якунлари ва хулоса бериш ..... А8−А9

Илова: Модификацияланган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосалари намуналари

510-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “*Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириқлари—давр бошига қолдиқлар”*, 200-сон АХС “*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғида давр бошига қолдиқлар билан боғлиқ аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади. Молиявий ҳисобот суммаларидан ташқари, давр бошига қолдиқлар давр бошида мавжуд бўлган ва ёритиб берилиши талаб қилинадиган масалаларни, масалан, шартли ҳолатлар ва мажбуриятларни ўз ичига олади. Молиявий ҳисоботлар қиёсий молиявий маълумотларни ўз ичига олганда, 710-сон АХС[1]даги талаблар ва кўрсатмалар ҳам қўлланилади. 300-сон АХС[2] биринчи марта ўтказилаётган аудитни бошлашдан олдинги фаолиятга оид қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Кучга кириш санаси

2. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

3. Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғини бажаришда аудиторнинг давр бошига қолдиқлар бўйича мақсади қуйидагилар ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат:

   - Давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд ёки мавжуд эмаслиги; ва
   - Давр бошига қолдиқларда акс этган тегишли ҳисоб сиёсати жорий давр молиявий ҳисоботларида изчил қўлланилганлиги ёки ундаги ўзгаришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тегишли тарзда ҳисобга олингани ҳамда етарли даражада тақдим этилгани тегишли тарзда ҳисобга олингани ҳамда етарли даражада тақдим этилгани ва ёритиб берилганлигини аниқлаш..

Таърифлар

4. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

   (a) Биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғи – қуйидаги ҳолатлардан бири мавжуд бўлган топшириқ:

      (i) аввалги давр учун молиявий ҳисоботлар аудити ўтказилмаган; ёки

      (ii) аввалги давр учун молиявий ҳисоботлар олдинги аудитор томонидан аудит қилинган.

   (b) Давр бошига қолдиқлар – давр бошида мавжуд бўлган ҳисобварақлар бўйича қолдиқлар. Давр бошига қолдиқлар аввалги даврнинг якуний қолдиқларига асосланади ҳамда аввалги даврлардаги операциялар ва ҳодисаларнинг таъсирини ва аввалги даврда қўлланилган ҳисоб сиёсатини акс эттиради. Давр бошига қолдиқлар, шунингдек, давр бошида мавжуд бўлган ва ёритиб берилиши талаб қилинадиган масалаларни, масалан, шартли ҳолатлар ва мажбуриятларни ўз ичига олади.

   (c) Олдинги аудитор – аввалги даврда ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини аудит қилган ва ўрнига жорий аудитор келган бошқа аудиторлик ташкилотининг аудитори.

Талаблар

Аудит тартиб-таомиллари

Давр бошига қолдиқлар

5. Аудитор давр бошига қолдиқларга тегишли маълумотларни, шу жумладан ёритиб берилган маълумотларни олиш учун, агар мавжуд бўлса, энг сўнгги молиявий ҳисоботларни ва улар бўйича олдинги аудиторнинг хулосасини ўқиб чиқиши лозим.
6. Аудитор қуйидагилар орқали давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишлар мавжуд ёки мавжуд эмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим: (А1–А2 бандларга қаранг)

   (a) аввалги даврнинг якуний қолдиқлари жорий даврга тўғри ўтказилганлиги ёки, зарур бўлганда, қайта ҳисоблаб чиқилганлигини аниқлаш;

   (b) давр бошига қолдиқлар тегишли ҳисоб сиёсатининг қўлланилишини акс эттиришини аниқлаш; ва

[1] 600-сон АХС, "Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишга оид махсус мулоҳазалар (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"

[2] 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларини келишиш"

(c) қуйидагилардан бирини ёки бир нечтасини бажариш: (А3–А7 бандларга қаранг)

(i) аввалги йил молиявий ҳисоботлари аудит қилинган бўлса, давр бошига қолдиқлар бўйича далиллар олиш учун олдинги аудиторнинг ишчи ҳужжатларини кўриб чиқиш;

(ii) жорий даврда бажарилган аудит тартиб-таомиллари давр бошига қолдиқларга тегишли далилларни тақдим этиши ёки этмаслигини баҳолаш; ёки

(iii) давр бошига қолдиқлар бўйича далиллар олиш учун махсус аудит тартиб-таомилларини бажариш.

7. Агар аудитор давр бошига қолдиқларда жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишлар мавжудлиги ҳақида аудит далилларини олса, аудитор вазиятга мос бўлган қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариб, уларнинг жорий давр молиявий ҳисоботларига таъсирини аниқлаши лозим. Агар аудитор бундай бузиб кўрсатишлар жорий давр молиявий ҳисоботларида мавжуд деган хулосага келса, у 450-сон АХСга мувофиқ бузиб кўрсатишлар ҳақида раҳбариятнинг тегишли даражасига ва бошқарув учун масъул шахсларга хабар бериши лозим.[3]

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

8. Аудитор давр бошига қолдиқларда акс этган ҳисоб сиёсати жорий давр молиявий ҳисоботларида изчил қўлланилганлиги ҳамда ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тегишли тарзда ҳисобга олингани ва етарли даражада тақдим этилгани ва ёритиб берилганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим.

Олдинги аудиторнинг хулосасидаги ўринли маълумотлар

9. Агар аввалги давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан аудит қилинган бўлса ва фикрга модификация киритилган бўлса, аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ жорий давр молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда модификацияга сабаб бўлган масаланинг таъсирини баҳолаши лозим.[4]

Аудит якунлари ва хулоса бериш

Давр бошига қолдиқлар

10. Агар аудитор давр бошига қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, у 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, вазиятга қараб, молиявий ҳисоботлар бўйича изоҳли фикр билдириши ёки фикр билдиришдан воз кечиши лозим.[5] (А8 бандига қаранг)

11. Агар аудитор давр бошига қолдиқлар жорий давр молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатадиган бузиб кўрсатишни ўз ичига олади ва бундай бузиб кўрсатишнинг таъсири тегишли тарзда ҳисобга олинмаган ёки етарли даражада тақдим этилмаган ёки ёритиб берилмаган деган хулосага келса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, вазиятга қараб, изоҳли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим.

Ҳисоб сиёсатининг изчиллиги

12. Агар аудитор қуйидаги хулосага келса:

(a) жорий давр ҳисоб сиёсати давр бошига қолдиқларга нисбатан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ изчил қўлланилмаган; ёки

(b) ҳисоб сиёсатидаги ўзгариш қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тегишли тарзда ҳисобга олинмаган ёки етарли даражада тақдим этилмаган ёки ёритиб берилмаган;

аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ, вазиятга қараб, изоҳли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим.

Олдинги аудитор хулосасидаги фикрга ўзгартириш киритиш

13. Агар олдинги аудиторнинг аввалги давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикри аудитор фикрига киритилган ва жорий давр молиявий ҳисоботлари учун долзарб ҳамда муҳим бўлиб қолган модификацияни ўз ичига олган бўлса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) ва 710-сон АХСга мувофиқ жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор фикрини модификация қилиши лозим. (А9 бандига қаранг)

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит тартиб-таомиллари

Давлат сектори субъектларига хос мулоҳазалар (6-бандга қаранг)

А1. Давлат сектори ташкилотларининг аудитини ўтказишда жорий аудитор олдинги аудитордан олиши мумкин

[3] Агар эҳтимолий таъсирлар, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ва кенг қамровли деб ҳисобланса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечган бўлар эди.

[4] 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги"

[5] 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг хулосасида аудитнинг асосий масалаларини хабар қилиш".

бўлган маълумотларга нисбатан қонунчилик ёки норматив чекловлар мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, агар аввал қонуний тартибда тайинланган аудитор (масалан, бош аудитор ёки бош аудитор номидан тайинланган бошқа тегишли малакага эга шахс) томонидан аудит ўтказилган давлат сектори ташкилоти хусусийлаштирилган бўлса, қонуний тартибда тайинланган аудитор хусусий сектордан бўлган янги аудиторга тақдим этиши мумкин бўлган ишчи ҳужжатлари ёки бошқа маълумотларга кириш маълумотлар махфийлиги ва сир сақлаш ҳақидаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ чекланган бўлиши мумкин. Маълумотларни узатишга чекловлар қўйилган ҳолларда, аудитор аудит далилларини бошқа усуллар билан олишига тўғри келиши мумкин, ва агар етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаса, бу ҳолатнинг аудиторлик фикрига таъсири масаласини кўриб чиқиш лозим.

А2. Агар қонуний тайинланган аудитор давлат сектори ташкилотининг аудит текширувини хусусий сектор аудиторлик ташкилотига аутсорсинг йўли билан топширган бўлса ва қонуний тайинланган аудитор ўтган даврда мазкур давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботини аудитдан ўтказган ташкилотдан фарқли бошқа аудиторлик ташкилотини тайинласа, бу одатда қонуний тартибда тайинланган аудитор нуқтаи назаридан аудиторларнинг алмашиниши деб ҳисобланмайди. Бироқ, бундай аудиторлик ташкилотини жалб қилиш бўйича келишувнинг характерига қараб, ушбу аудиторлик топшириғи аудитор мажбуриятларини бажараётган хусусий аудиторлик ташкилоти учун биринчи марта ўтказилаётган аудиторлик топшириғи сифатида кўриб чиқилиши мумкин ва оқибатда мазкур стандарт қўлланилади.

Давр бошига қолдиқлар (6(с)-бандга қаранг)

А3. Давр бошига қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган аудит тартиб-таомилларининг характери ва кўлами қуйидаги масалаларга боғлиқ:

- ташкилот амал қиладиган ҳисоб сиёсати.
- жорий давр молиявий ҳисоботидаги ҳисобварақлар қолдиқларининг характери, операциялар турлари, ёритиб бериладиган маълумотлар ва муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- давр бошидаги қолдиқларнинг жорий давр молиявий ҳисоботига нисбатан аҳамиятлилиги.
    - аввалги давр учун молиявий ҳисоботнинг аудити ўтказилганлиги, ва агар ўтказилган бўлса, олдинги аудиторнинг фикри модификацияланганлиги.

А4. Агар аввалги давр учун молиявий ҳисоботнинг аудити олдинги аудитор томонидан ўтказилган бўлса, жорий аудитор олдинги аудиторнинг ишчи ҳужжатларини ўрганиш орқали давр бошидаги қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиши мумкин. Бундай ҳужжатларни ўрганиш натижасида аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини тўплай олиши олдинги аудиторнинг профессионал малакаси ва мустақиллигига боғлиқ бўлади.

А5. Жорий аудиторнинг олдинги аудитор билан ўзаро ахборот алмашинуви тегишли ахлоқ ва профессионал талаблар билан тартибга солинади.

А6. Жорий активлар ва мажбуриятлар учун давр бошига қолдиқлар ҳақидаги айрим аудит далиллари жорий давр аудит тартиб-таомиллари таркибида олиниши мумкин. Масалан, жорий даврда давр бошидаги дебиторлик қарзларининг ундирилиши (кредиторлик қарзларининг тўланиши) уларнинг давр бошида мавжудлиги, ҳуқуқлар ва мажбуриятлар, тўлиқлик ва баҳоланиши ҳақида айрим аудит далилларини тақдим этади. Бироқ захиралар бўйича жорий даврда якуний захиралар қолдиғига нисбатан бажарилган аудит тартиб-таомиллари давр бошида мавжуд бўлган захиралар ҳақида жуда кам аудит далилларини тақдим этади. Шунинг учун қўшимча аудит тартиб-таомиллари зарур бўлиши мумкин, ва қуйидагилардан бири ёки бир нечтаси етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин: | · захираларнинг жорий инвентаризациясини кузатиш ва уни давр бошидаги захиралар миқдори билан солиштириш; | · давр бошидаги захиралар моддаларини баҳолаш бўйича аудит тартиб-таомилларини бажариш; | · ялпи фойда ва даврлар чегараси бўйича аудит тартиб-таомилларини бажариш.

- захираларнинг жорий инвентаризациясини кузатиш ва унинг натижаларини давр бошидаги захиралар миқдори билан солиштириш;
- давр бошидаги захиралар қолдиқларининг қийматини баҳолаш бўйича аудит тартиб-таомилларини ўтказиш;
- ялпи фойда ва уни тан олиш ўз вақтидалиги бўйича аудит тартиб-таомилларини ўтказиш.

А7. Бухгалтерия ёзувлари ва давр бошидаги қолдиқларга тегишли бошқа маълумотларни ўрганиш жараёнида, асосий воситалар, инвестициялар ва узоқ муддатли қарз каби узоқ муддатли активлар ва узоқ муддатли мажбуриятлар бўйича баъзи аудит далиллари олиниши мумкин. Баъзи ҳолларда аудитор давр бошидаги қолдиқлар бўйича аудит далилларини учинчи шахслардан тасдиқлаш олиш орқали олиши мумкин, масалан, узоқ муддатли қарз ва инвестициялар бўйича. Бошқа ҳолларда аудиторга қўшимча аудит тартиб-таомилларини ўтказиш зарур бўлиши мумкин.

Аудит якунлари ва хулоса бериш

Давр бошига қолдиқлар (10-бандга қаранг)

A8. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да аудитор томонидан молиявий ҳисобот бўйича аудиторнинг модификацияланган фикр билдириши мумкин бўлган ҳолатлар, тегишли ҳолатларда билдирилиши зарур бўлган аудиторлик фикри турлари, шунингдек агар аудиторлик фикри модификацияланган бўлса, аудиторлик хулосасининг мазмуни бўйича талаблар ва кўрсатмалар мавжуд. Давр бошидаги қолдиқлар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишнинг имкони йўқлиги аудиторлик хулосасида қуйидаги турдаги модификацияланган аудиторлик фикрини билдиришга олиб келиши мумкин:

(a) вазиятга қараб изоҳли фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш;ёки

(b) агар бу қонунчилик ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса, вазиятга қараб операцион фаолият натижалари ва пул оқимлари (агар қўлланиладиган бўлса) бўйича изоҳли фикр ёки фикр билдиришдан воз кечиш ҳамда молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр.

Иловада намунавий аудиторлик хулосалари кўрсатилган.

Олдинги аудитор хулосасидаги фикрга модификация киритиш (13-бандга қаранг)

A9. Айрим ҳолатларда олдинги аудитор фикрига киритилган модификация жорий давр молиявий ҳисоботлари бўйича фикр учун долзарб ва муҳим бўлмаслиги мумкин. Масалан, аввалги даврда кўлам чеклови мавжуд бўлган, аммо ушбу кўлам чекловига сабаб бўлган масала жорий даврда бартараф этилган ҳолатда шундай бўлиши мумкин.

Илова
(А8-бандга қаранг)

Модификацияланган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосалари намуналари

1-намуна:

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар фараз қилинади:

- Листингга киритилган ташкилот бўлмаган ташкилотнинг ҳаққоний тақдимот концепциясидан фойдаланган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС[1] қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.[2]
- Аудитор жорий давр бошида захираларнинг инвентаризациясини кузатмаган ва захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган.
- Захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаганининг эҳтимолий таъсирлари ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим, лекин кенг қамровли эмас деб ҳисобланади.[3]
- Йил охиридаги молиявий ҳолат ҳаққоний тақдим этилган.
- Ушбу муайян юрисдикцияда қонун ва норматив ҳужжатлар аудиторга молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр ва молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр беришни тақиқлайди.
- Аудитга ушбу юрисдикциянинг тегишли ахлоқий талаблари қўлланилади.
- Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.[4]
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг муҳим масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқа асосда ҳам бундай қилишга қарор қилмаган.[5]
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган.
- Мос кўрсаткичлар тақдим этилган ва аввалги давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан аудит қилинган. Аудиторга мос кўрсаткичлар бўйича олдинги аудиторнинг хулосасига ҳавола қилиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ва аудитор бундай қилишга қарор қилган.
- Молиявий ҳисоботлар устидан назорат учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитига қўшимча равишда, аудитор маҳаллий қонунчилик талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

[1] 600-сон АХС, "Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишга оид махсус мулоҳазалар (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"

[2] 210-сон АХС, "Аудит топшириғи шартларини келишиш"

[3] Захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаганининг эҳтимолий таъсирлари, аудиторнинг фикрига кўра, ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ҳамда кенг қамровли деб ҳисобланса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечади.

[4] 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Узлуксиз фаолият"

[5] 701-сон АХС, "Мустақил аудитор хулосасида аудитнинг муҳим масалаларини хабар қилиш"

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

АВС ташкилот акциядорларига [ёки бошқа тегишли томонга]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса[6]

Изоҳли фикр

Биз АВС ташкилотининг (кейинги ўринларда “Ташкилот” деб юритилади) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсатининг асосий қоидалари қисқача шарҳини ўз ичига олган молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан иборат молиявий ҳисобот аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг “Изоҳли фикр учун асос” бўлимида баён этилган масаланинг эҳтимолий таъсирларидан ташқари, илова қилинган молиявий ҳисоботлар Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ташкилотнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини ҳамда шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижалари ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

Изоҳли фикр учун асос

Биз 20X1 йил 30 июньда ташкилотнинг аудиторлари сифатида тайинландик ва шу сабабли йил бошидаги жисмоний захираларни санаш жараёнини кузатмадик. Биз муқобил усуллар орқали 20X0 йил 31 декабрь ҳолатига сақланаётган захиралар миқдори бўйича ўзимизни қаноатлантира олмадик. Давр бошига захиралар молиявий натижалар ва пул оқимларини аниқлашга таъсир қилганлиги сабабли, биз умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган йиллик фойда ҳамда пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган операцион фаолиятдан соф пул оқимлари бўйича тузатишлар зарур бўлган ёки бўлмаганлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС)га мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартларга мувофиқ бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг “Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги” бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Ташкилотдан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари изоҳли фикримиз учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа масалалар

Ташкилотнинг 20X0 йил 31 декабрьда тугаган йил учун молиявий ҳисоботининг аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилган, у 20X1 йил 31 мартдаги аудиторлик хулосасида ушбу молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирган.

Бошқа ахборот [ёки бошқа ном, агар зарур бўлса, масалан "Молиявий ҳисоботдан ва у ҳақидаги аудиторлик хулосасидан фарқли маълумот"]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги ҳисобот бериш талабларига мувофиқ ҳисобот бериш – 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги[7]

[700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[8] га мувофиқ ҳисобот бериш – 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботнинг аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулосани бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номидан, аудитор номидан ёки маълум юрисдикция талабларига қараб аудиторлик ташкилоти ва аудитор номидан имзо]

[*Аудитор манзили]*

[*Сана*]

---

[6] Агар иккинчи сарлавҳа "*Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот*" ишлатилмаса, "*Молиявий ҳисобот аудити натижалари бўйича хулоса*" деган сарлавҳа талаб қилинмайди.

[7] Ушбу аудиторлик хулосалари мисолларида маълум юрисдикциянинг ҳуқуқий тартибга солишига мувофиқ "раҳбарият" ва "бошқарув учун масъул шахслар" атамаларини бошқа атамалар билан алмаштириш зарур бўлиши мумкин.

[8] 701-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"

2-намуна:

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар фараз қилинади:

- Листингга киритилган ташкилот бўлмаган ташкилотнинг ҳаққоний тақдимот концепциясидан фойдаланган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисоботларининг тўлиқ тўплами аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).
- Молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).
- Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.
- Аудитор жорий давр бошида жисмоний захираларни санаш жараёнини кузатмаган ва захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган.
- Захираларнинг давр бошига қолдиқлари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкони бўлмаганининг эҳтимолий таъсирлари ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим, лекин кенг қамровли эмас деб ҳисобланади.[9]
- Йил охиридаги молиявий ҳолат ҳаққоний тақдим этилган.
- Молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр ҳамда молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикр билдириш ушбу вазиятда ўринли деб ҳисобланади.
- Аудитга ушбу юрисдикциянинг тегишли ахлоқий талаблари қўлланилади.
- Олинган аудит далиллари асосида аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.
- Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг муҳим масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва у бошқа асосда ҳам бундай қилишга қарор қилмаган.
- Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва бошқа маълумотларда муҳим бузиб кўрсатишни аниқламаган.
- Мос кўрсаткичлар тақдим этилган ва аввалги давр молиявий ҳисоботлари олдинги аудитор томонидан аудит қилинган. Аудиторга мос кўрсаткичлар бўйича олдинги аудиторнинг хулосасига ҳавола қилиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ва аудитор бундай қилишга қарор қилган.
- Молиявий ҳисоботлар устидан назорат учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул шахслардан фарқ қилади.
- Молиявий ҳисоботлар аудитига қўшимча равишда, аудитор маҳаллий қонунчилик талаб қиладиган бошқа ҳисобот бериш мажбуриятларига ҳам эга.

[9] Эҳтимолий таъсирлар, аудиторнинг фикрига кўра, ташкилотнинг молиявий натижалари ва пул оқимлари учун муҳим ҳамда кенг қамровли деб ҳисобланса, аудитор молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича фикр билдиришдан воз кечади.

МУСТАҚИЛ АУДИТОР ХУЛОСАСИ

АВС компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли томонларга]

Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича хулоса[10]

Фикрлар

Биз АВС ташкилотининг (кейинги ўринларда "Ташкилот" деб юритилади) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек ҳисоб сиёсатига оид муҳим маълумотларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказдик.

Молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг "Изоҳли фикр учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг эҳтимолий таъсирларидан ташқари, илова қилинган умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисобот ва пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ АВС ташкилотининг 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил учун молиявий натижалари ва пул оқимларини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

Молиявий ҳолат бўйича фикр

Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ ташкилотнинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур беради).

Фикрлар учун асос, шу жумладан молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли фикр учун асос

Биз 20X1 йил 30 июньда Ташкилотнинг аудиторлари сифатида тайинландик ва шу сабабли йил бошидаги жисмоний захираларни санаш жараёнини кузатмадик. Биз муқобил усуллар орқали 20X0 йил 31 декабрь ҳолатига сақланаётган захиралар миқдори бўйича ўзимизни қаноатлантира олмадик. Давр бошига захиралар молиявий натижалар ва пул оқимларини аниқлашга таъсир қилганлиги сабабли, биз умумлашган даромад тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган йиллик фойда ҳамда пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган операцион фаолиятдан соф пул оқимлари бўйича тузатишлар зарур бўлган ёки бўлмаганлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС)га мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартларга мувофиқ бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисоботлар аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги" бўлимида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]да молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ Ташкилотдан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажардик. Биз олган аудит далиллари молиявий ҳолат бўйича модификацияланмаган фикримиз ҳамда молиявий натижалар ва пул оқимлари бўйича изоҳли аудиторлик фикримиз учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа масалалар

Ташкилотнинг 20X0 йил 31 декабрьда тугаган йил учун молиявий ҳисоботининг аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилган, у 20X1 йил 31 мартдаги аудиторлик хулосасида ушбу молиявий ҳисобот бўйича модификацияланмаган фикр билдирган.

Бошқа ахборот [ёки бошқа ном, агар зарур бўлса, масалан "Молиявий ҳисоботдан ва у ҳақидаги аудиторлик хулосасидан фарқли маълумот"]

[720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги ҳисобот бериш талабларига мувофиқ ҳисобот бериш — 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Иловасидаги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги[11]

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Молиявий ҳисоботнинг аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган)га мувофиқ хулоса бериш - 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-намунага қаранг.]

[Аудиторлик ташкилоти номидан, аудитор номидан ёки маълум юрисдикция талабларига қараб аудиторлик ташкилоти ва аудитор номидан имзо]

[*Аудитор манзили]*

[*Сана*]

[10] Агар иккинчи сарлавҳа "*Бошқа қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ҳисобот*" ишлатилмаса, "*Молиявий ҳисобот аудити натижалари бўйича хулоса*" деган сарлавҳа талаб қилинмайди.

[11] Ёки маълум юрисдикциянинг ҳуқуқий тартибга солишига мувофиқ бошқа атамалар.

520-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ТАҲЛИЛИЙ ТАРТИБ ТАОМИЛЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Кучга кириш санаси 2

Мақсадлар 3

Таъриф 4

Талаблар

Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб таомиллар 5

Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб таомиллар. 6

Таҳлилий тартиб таомиллари натижаларини чуқурроқ ўрганиб чиқиш 7

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таҳлилий тартиб таомиллар таърифи A1–A3

Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар A4–A16

Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб-таомиллар A17–A19

Таҳлилий тартиб-таомиллари натижаларини тадқиқ қилиш A20–A21

520-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "*Таҳлилий тартиб-таомиллар"*, 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.*

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) батафсил тартиб-таомилларнинг бир тури бўлган таҳлилий тартиб-таомилларга ("моҳиятга кўр таҳлилий тартиб-таомиллар") нисбатан аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Бундан ташқари, ушбу стандарт аудиторнинг аудит якунлашига яқин таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш бўйича мажбуриятини тартибга солади, бу эса аудиторга молиявий ҳисобот бўйича умумий хулоса шакллантиришга ёрдам беради. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) [1] таҳлилий тартиб-таомилларни рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари сифатида қўллашни белгилайди. 330-сон АХС баҳоланган рискларга жавобан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига оид талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади; бу аудиторлик тартиб-таомиллари ўз ичига моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни олиши мумкин.[2]

Кучга кириш санаси

2. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

3. Аудиторнинг мақсадлари:

   (a) Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллардан фойдаланганда ўринли ва ишончли аудит далилларини олиш; ва

   (b) Аудит якунланишига яқин таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш ва бажариш, молиявий ҳисоботлар аудиторнинг ташкилотни тушунишига мос келиши юзасидан умумий хулоса қилишда аудиторга ёрдам бериш.

Таъриф

4. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун "таҳлилий тартиб-таомиллар" атамаси молиявий ва номолиявий маълумотлар ўртасидаги эҳтимолий ўзаро боғлиқликларни таҳлил қилиш орқали молиявий маълумотларни баҳолашни англатади. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек, бошқа мавжуд маълумотларга зид келадиган ёки кутилган қийматлардан жиддий фарқ қиладиган аниқланган четланишлар ёки нисбатларни текширишни ҳам назарда тутади (А1–А3 бандларга қаранг).

Талаблар

Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб таомиллар

5. 330-сон АХС[3]га мувофиқ моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни (алоҳида ёки батафсил тестлар билан биргаликда) батафсил тартиб-таомиллари сифатида ишлаб чиқиш ва ўтказишда аудитор қуйидагиларни бажариши шарт (А4–А5 бандларга қаранг):

   (a) муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларига баҳо берилганлигини ва ушбу тасдиқланиши зарур шартлар бўйича батафсил тестларни, агар улар мавжуд бўлса, ҳисобга олган ҳолда маълум тасдиқланиши зарур шартлар учун у ёки бу моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларнинг мақбуллигини аниқлаш (А6–А11 бандларга қаранг)

   (b) манба, таққосланувчанлик, мавжуд маълумотнинг характери ва қўлланилиши, шунингдек уни тайёрлаш бўйича назорат воситаларини ҳисобга олган ҳолда аудиторнинг қайд этилган суммалар ёки коэффициентлар бўйича кутиши асосланган маълумотларнинг ишончлилигини баҳолаш (А12–А14 бандларга қаранг)

   (c) қайд этилган суммалар ёки коэффициентлар бўйича кутишларни шакллантириш ва ўзи ёки бошқа нотўғри кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган нотўғри кўрсатишни аниқлаш учун кутиш етарли даражада аниқ ва бир маънода шакллантирилганлигини баҳолаш (А15 бандга қаранг).

   (d) 7-банди талабига мувофиқ, қўшимча текширувсиз қабул қилиниши мумкин бўлган қайд этилган суммаларнинг кутилган қийматлардан фарқи миқдорини аниқлаш. (А16 бандга қаранг).

Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб таомиллар.

6. Аудитор аудит якунланишига яқин, аудиторнинг молиявий ҳисоботнинг ташкилот ҳақидаги тушунчасига мувофиқлиги бўйича умумий хулоса шакллантиришига ёрдам берадиган таҳлилий тартиб таомилларни ишлаб чиқиши ва ўтказиши лозим (А17–А19 бандларга қаранг).

Таҳлилий тартиб таомиллари натижаларини чуқурроқ ўрганиб чиқиш

7. Агар ушбу АХС асосида таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш натижасида бошқа мавжуд маълумотларга зид келадиган ёки кутилган қийматлардан жиддий фарқ қиладиган четланишлар ёки нисбатлар аниқланса, аудитор қуйидаги ҳаракатларни амалга ошириш орқали бундай фарқларни тадқиқ қилиши лозим:

---

[1] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "*Мухимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳобериш*", 14(b) банд

[2] 330-сон АХС, «*Баҳо берилган рискларга аудиторнинг жавоблари*», 6 ва 18 бандлар.

[3] 330-сон АХС, 18 банд

(a) раҳбариятга сўровлар юбориш ва раҳбариятдан олинган жавобларга тегишли бўлган муносиб аудиторлик далилларини олиш; ва

(b) ушбу ҳолатларда талаб қилинадиган бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказиш (А20–А21 бандларга қаранг).

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таҳлилий тартиб таомиллар таърифи (4 бандга қаранг)

А1. Таҳлилий тартиб-таомиллар ташкилотнинг молиявий маълумотларини қуйидагилар билан таққослашни назарда тутади:

- олдинги даврлар учун таққослама маълумотлар билан .
- ташкилот фаолиятининг кутилган натижалари, масалан бюджетлар ёки прогнозлар билан, ёки аудиторнинг кутишлари билан, масалан, эскиришнинг тахминий баҳосига нисбатан.
- шунга ўхшаш тармоқ маълумотлари билан, масалан, ташкилотнинг сотувларнинг дебиторлик қарзларига нисбати коэффициентини ўртача тармоқ кўрсаткичлари ёки ўша тармоқдаги бошқа ўхшаш ҳажмдаги ташкилотларнинг кўрсаткичлари билан таққослаш.

А2. Таҳлилий тартиб-таомиллар, шунингдек,бошқалар қаторида, қуйидаги муносабатларни ўрганишни ҳам назарда тутади:

- молиявий маълумотларнинг моддалари ўртасида, улар ташкилот фаолияти тажрибаси асосида прогноз қилинадиган тузилишга мос келиши кутилади, масалан, ялпи фойданинг фоиз кўрсаткичлари.
- молиявий маълумотлар ва тегишли номолиявий маълумотлар ўртасида, масалан, меҳнат ҳақи бўйича харажатлар ва ходимлар сони ўртасидаги муносабат.

А3. Таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш учун оддий таққослашдан тортиб илғор статистик усулларни қўллаш билан мураккаб таҳлилгача турли хил усуллардан фойдаланиш мумкин. Таҳлилий тартиб-таомиллар консолидациялашган молиявий ҳисобот, унинг компонентлари ва маълумотларнинг алоҳида моддаларига нисбатан ўтказилиши мумкин.

Моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар (5 бандга қаранг)

А4. Аудитор томонидан тасдиқланиши зарур шартлар даражасида ўтказиладиган батафсил текшириш тартиб-таомиллари батафсил тестлари, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар ёки уларнинг комбинацияси бўлиши мумкин. Муайян аудиторлик тартиб-таомилларини танлаш, шу жумладан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш мақсадга мувофиқлиги ҳақидаги қарор, аудиторлик рискини тасдиқланиши зарур шартлар даражасида мақбул паст даражага тушириш учун йўналтирилган мавжуд аудиторлик тартиб-таомилларининг кутилаётган самарадорлиги ва самаралилиги ҳақида аудиторнинг мулоҳазасига асосланиши лозим.

А5. Аудитор моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш учун зарур маълумотларнинг мавжудлиги ва ишончлилиги, шунингдек ташкилот томонидан бундай таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш натижалари ҳақида раҳбариятга сўров юбориши мумкин. Раҳбарият томонидан тайёрланган таҳлилий маълумотлардан фойдаланиш, агар аудитор бу маълумотларнинг тегишли тайёрланганлигидан қониқса, мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомилларнинг маълум тасдиқланиши зарур шартларга мувофиқлиги (5(а) бандга қаранг)

А6. Умуман олганда, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар кўпинча келажакка йўналтирилган прогноз қилиш мумкин бўлган катта ҳажмдаги операцияларга нисбатан ўтказилади. Режалаштирилган таҳлилий тартиб-таомилларнинг қўлланилиши маълумотлар ўртасида ўзаро боғлиқлик мавжуд ва аксини кўрсатувчи шароитлар бўлмаса, мавжуд бўлиб қолади деган кутишга асосланган. Шу билан бирга, у ёки бу таҳлилий тартиб-таомилни ўтказишнинг мақсадга мувофиқлиги аудиторнинг бир ёки бошқа нотўғри кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган нотўғри кўрсатишни топиш самарадорлигини баҳолашига боғлиқ бўлади.

А7. Баъзи ҳолларда ҳатто оддий прогноз модели ҳам самарали таҳлилий тартиб-таомил бўлиши мумкин. Масалан, агар ташкилотда бутун ҳисобот даври давомида белгиланган меҳнат ҳақи ставкалари билан маълум миқдордаги ходимлар ишласа, аудитор ушбу маълумотлардан ушбу давр учун иш ҳақи бўйича умумий харажатларни юқори аниқлик даражаси билан баҳолаш учун фойдаланиши мумкин ва шу орқали молиявий ҳисоботнинг муҳим моддаси бўйича аудиторлик далилларини тақдим этиши ва иш ҳақи бўйича батафсил тестларни бажариш заруратини камайтириши мумкин. Кенг тарқалган савдо операциялари коэффициентларидан (масалан, турли хил чакана савдо ташкилотлари бўйича рентабеллик кўрсаткичи) фойдаланиш самарадорлиги жуда юқори, булар қайд этилган суммаларнинг асосланганлигини кўрсатади.

А8. Ишонч даражаси ўтказилаётган таҳлилий тартиб-таомилларнинг турига қараб ўзгаради. Масалан, кўп хонадонли бинодан ижара ставкалари, хонадонлар сони ва бўш майдонларни ҳисобга олган ҳолда умумий ижара даромадини

прогноз қилиш орқали таҳлилий тартиб-таомиллар, бундай прогнозни тузишда фойдаланиладиган маълумотларнинг ишончлилиги етарли даражада тасдиқланганлик шарти билан, ишончли далилларни таъминлаши ва батафсил тестлардан фойдаланган ҳолда қўшимча текширувлар ўтказиш заруратини бартараф этиши мумкин. Тушум кўрсаткичларини тасдиқлаш мақсадида ялпи фойданинг фоиз кўрсаткичларини ҳисоблаш ва таққослаш тартиб-таомили далилларнинг ишончлилиги жиҳатидан пастроқ, лекин бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари учун фойдали комбинация бўлиши мумкин.

A9. У ёки бу моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларнинг мақсадга мувофиқлиги ҳақидаги қарор тасдиқланиши зарур шартнинг характери ва аудитор томонидан муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискига баҳо бериш билан белгиланади. Масалан, агар маҳсулотга буюртмаларни қайта ишлаш жараёнлари бўйича назорат воситалари етарлича самарали бўлмаса, аудитор дебиторлик қарздорлиги билан боғлиқ тасдиқланиши зарур шартларга нисбатан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларга қараганда батафсил тестларга кўпроқ ишониши мумкин.

A10. У ёки бу моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар бундай тартиб-таомиллар тафсилот тестлар билан бир хил тасдиқланиши зарур шартга нисбатан ўтказилганда ҳам мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Масалан, дебиторлик қарздорлиги қолдиқларини баҳолаш тасдиқланиши зарур шартга оид аудиторлик далилларини олишда аудитор дебиторлик қарздорлигининг қоплаш эҳтимолини аниқлаш учун ҳисобот санасидан кейинги пул маблағлари тушумларининг батафсил тестларига қўшимча равишда буюртмачиларнинг ҳисобларини тўлов муддатлари бўйича таснифлашга нисбатан таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиши мумкин .

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A11. Тижорат ташкилотлари аудитида анъанавий равишда ҳисобга олинадиган молиявий ҳисобот алоҳида моддалари ўртасидаги нисбатлар давлат муассасалари ёки давлат секторининг бошқа нотижорат ташкилотлари аудитида доимо ҳам қўлланилавермайди; масалан, кўплаб давлат муассасаларида тушум ва харажатлар ўртасида бевосита ўзаро боғлиқлик деярли йўқ. Активларни сотиб олиш бўйича харажатлар капиталлаштирилмаслиги мумкин бўлгани сабабли, бир томондан, захиралар ва асосий воситаларни сотиб олиш бўйича харажатлар ва иккинчи томондан, молиявий ҳисоботда акс эттирилган активлар суммаси ўртасида ўзаро боғлиқлик бўлмаслиги мумкин. Бундан ташқари, давлат секторида таққослаш мақсадлари учун тармоқ маълумотлари ёки статистика мавжуд бўлмаслиги мумкин. Шу билан бирга, бошқа нисбатлар бўйича маълумотлар, масалан, бир километр ҳисобидан йўл қуриш қийматидаги фарқлар ёки сотиб олинган ва ҳисобдан чиқарилган транспорт воситалари сони ўртасидаги фарқлар фойдали бўлиши мумкин.

Маълумотларнинг ишончлилиги (5(b) бандга қаранг)

A12. Маълумотларнинг ишончлилик даражасига уларнинг манбаи ва характери, шунингдек уларни олиш ҳолатлари таъсир кўрсатади. Шунинг учун, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқиш мақсадида маълумотларнинг ишончлилиги масаласини ҳал қилишда қуйидаги омилларни ҳисобга олиш зарур:

(a) мавжуд маълумот манбаи. Масалан, агар маълумот ташкилотдан ташқарида мустақил манбалардан олинган бўлса, маълумот ишончлироқ бўлиши мумкин;[4]

(b) мавжуд маълумотнинг таққосланувчанлиги. Масалан, улар ихтисослаштирилган маҳсулотларни ишлаб чиқарадиган ва сотадиган ташкилотнинг маълумотлари билан таққосланиши учун тармоқ бўйича умумий маълумотларни тўлдириш ёки тузатиш киритиш керак бўлиши мумкин;

(c) маълумотнинг характери ва ўринлилиги. Масалан, ташкилот бюджетлари кутилаётган натижаларга ёки қўйилган мақсадларга йўналтирилган ҳолда ишлаб чиқилганлигини аниқлаш лозим; ва

(d) маълумотларни тайёрлаш бўйича назорат воситалари, улар маълумотларнинг тўлиқлигини, аниқлигини ва ҳақиқийлигини таъминлаш учун мўлжалланган – масалан, бюджетларни тайёрлаш, ҳолатини текшириш ва юритиш бўйича назорат.

A13. Аудитор баҳоланган рискларга жавобан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишда аудитор томонидан фойдаланиладиган ташкилот маълумотларини тайёрлаш бўйича, агар мавжуд бўлса, назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш имкониятини кўриб чиқиши мумкин. Агар бундай назорат воситалари самарали бўлса, одатда аудиторнинг маълумотларнинг ишончлилигига ва, демак, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказиш натижаларига ишончи ортади. Кўпинча номолиявий маълумотлар бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлиги назорат воситаларининг бошқа тестлари билан биргаликда тестдан ўтказилиши мумкин. Масалан, тушум ҳисобларини қайта ишлаш бўйича назорат воситаларини жорий қилишда ташкилот сотиладиган маҳсулот бирликларини ҳисобга олиш бўйича назорат воситаларидан фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор сотиладиган маҳсулот ҳисобларини қайта ишлаш бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлиги тестлари билан биргаликда тушумларнинг натурал бирликларини ҳисобга олиш бўйича назорат воситаларининг операцион самарадорлигидан фойдаланиши мумкин. Муқобил вариант сифатида аудитор ушбу маълумот аудиторлик тестларидан ўтганлигини ҳисобга олиши мумкин. 500-сон АХС моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар учун фойдаланиладиган маълумотларга нисбатан ўтказиладиган аудиторлик тартиб-таомилларини

[4] 500-сон АХС, "*Аудит далиллари"*, 35 банд

аниқлаш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.[5]

A14. A12(a)-A12(d) бандларда баён этилган масалалар, аудитор даврнинг охири ҳолатига кўра ёки оралиқ санага ташкилотнинг молиявий ҳисоботига нисбатан моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказаётганидан ёки қолган давр учун моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишни режалаштираётганидан қатъи назар ўринлидир. 330-сон АХС оралиқ сана ҳолатига кўра батафсил текшириш тартиб-таомилларини ўтказиш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.[6]

Кутилманинг етарли даражада аниқлигини баҳолаш (5(c) бандга қаранг)

A15. Аудиторнинг бир ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкин бўлган нотўғри кўрсатишни аниқлаш учун етарлича аниқ бўлган кутишларни шакллантириш мумкинлигини баҳолаши билан боғлиқ масалаларга қуйидагилар киради:

- моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ўтказишнинг кутилаётган натижаларини прогноз қилишнинг аниқлик даражаси - масалан, аудитор турли даврлар учун ялпи фойда бўйича маълумотларни таққослашда, илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишлари ёки реклама харажатлари каби норегуляр харажатларни таққослашга нисбатан юқорироқ даражадаги изчилликни кутиши мумкин;

- маълумотларни батафсиллаштириш имконияти - масалан, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар улар операцияларнинг алоҳида таркибий қисмлари бўйича молиявий маълумотларга ёки диверсификацияланган ташкилот фаолиятининг компонентлари бўйича тузилган молиявий ҳисоботга қўлланилганда, бундай тартиб-таомилларни умуман ташкилотнинг молиявий ҳисоботига қўллаганга қараганда самаралироқ бўлиши мумкин;

- молиявий ва номолиявий маълумотларнинг мавжудлиги - масалан, моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни ишлаб чиқишда аудитор молиявий маълумотлар (бюджетлар ва прогнозлар каби) ва номолиявий маълумотлар (ишлаб чиқарилган ёки сотилган маҳсулот бирликлари сони каби) мавжудлигини кўриб чиқиши мумкин. Агар бундай маълумот мавжуд бўлса, аудитор юқоридаги A12-A13 бандларда муҳокама қилинган маълумотлар ишончлилик даражасини ҳам баҳолаши мумкин.

Кутилган кўрсаткичлардан ҳисобда акс эттирилган суммалар фарқининг қабул қилинадиган миқдори (5(d) бандга қаранг)

A16. Қўшимча текширишларни ўтказмасдан кутилган қийматлардан мақбул четга чиқиш ҳақида аудитор қарори нотўғри кўрсатиш бир ёки бошқа нотўғри кўрсатишлар билан биргаликда молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкинлиги эҳтимолини ҳисобга олган ҳолда муҳимлик[7] ва талаб қилинадиган ишонч даражасига мувофиқлигига боғлиқ. 330-сон АХСга кўра, аудитор рискка қанчалик юқори баҳо берса, у шунчалик ишончли аудиторлик далилларини олиши лозим.[8] Шунинг учун, баҳо берилган риск даражаси ошиб бориши билан қўшимча текширишларни ўтказмасдан мақбул фарқлар камаяди, бу далилларнинг талаб қилинадиган ишончлилик даражасини таъминлаш имконини беради.[9]

Умумий хулосани шакллантиришда ёрдам берадиган таҳлилий тартиб-таомиллар (6 бандга қаранг)

A17. 6-бандга мувофиқ ишлаб чиқилган ва ўтказилган таҳлилий тартиб-таомиллар натижаларига асосланган хулосалар молиявий ҳисоботнинг алоҳида компонентлари ёки элементларини аудит қилиш жараёнида шакллантирилган хулосаларни тасдиқлашга қаратилган. Бу аудиторнинг ўз фикрини шакллантирадиган асосли хулосаларни ҳосил қилишга ёрдам беради.

A18. Бундай таҳлилий тартиб-таомилларнинг натижалари олдин аниқланмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолларда 315-сон АХС (қайта таҳрирланган) аудитордан муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича ўз баҳосини қайта кўриб чиқишни ва кейинги режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларига тегишли ўзгартиришларни киритишни талаб қилади.[10]

A19. 6-бандга мувофиқ ўтказилган таҳлилий тартиб-таомиллар рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида қўлланиладиган тартиб-таомилларга ўхшаш бўлиши мумкин.

Таҳлилий тартиб-таомиллари натижаларини тадқиқ қилиш (7 бандга қаранг)

A20. Раҳбарият жавобларига тегишли аудиторлик далиллари бундай жавобларни аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳитини тушуниши ва аудит давомида олинган бошқа аудиторлик далиллари асосида баҳолаш орқали олиниши мумкин.

A21. Агар, масалан, раҳбарият талаб қилинган тушунтиришни тақдим эта олмаса ёки тушунтириш, раҳбарият жавобига тегишли бўлган олинган аудиторлик далиллари билан биргаликда, етарли деб ҳисобланмаса, бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказиш зарурати туғилиши мумкин.

---

5 500-сон АХС, 10 банд

6 330-сон АХС, 22–23 бандлар

7 330-сон АХС, "*Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик*", 14 банд

8 330-сон АХС, 7(b) банд

9 330-сон АХС, A19 банд

10 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 37 банд

530-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ТАНЛАНМАСИ

(2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси ..... 1−2

Кучга кириш санаси 3

Мақсад 4

Таърифлар 5

Талаблар

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш ..... 6−8

Аудиторлик тартиб таомилларини бажариш ..... 9−11

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби ..... 12−13

Бузиб кўрсатишларни экстраполация қилиш 14

Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш 15

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таърифлар ..... A1−A3

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш ..... A4−A13

Аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш ..... A14−A16

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби A17

Бузиб кўрсатишларни экстраполация қилиш ..... A18−A20

Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш ..... A21−A23

1-илова: Стратификация ва қийматга асосланган танлаш

2-илова: Назорат воситаларини тестдан ўтказишлари учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

3-илова: Батафсил тестлар учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

4-илова: Танланма танлаб олиш усуллари

530-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), *"Аудит танланмаси"*, 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудитор аудиторлик тартиб таомилларини бажаришда аудит танланмасидан фойдаланишга қарор қилганда қўлланилади. У аудит танланмасини ишлаб чиқиш ва танлаш, назорат воситаларини тестдан ўтказишларни ва батафсил тестларни бажариш ҳамда танланмадан олинган натижаларни баҳолашда аудиторнинг статистик ва ностатистик танланмадан фойдаланишини кўриб чиқади.

2. Ушбу АХС 500-сон АХС[1]ни тўлдиради, у аудиторнинг аудитор фикри учун асос бўладиган асосли хулосаларни чиқариш имкониятига эга бўлиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мақсадида аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш бўйича жавобгарлигини белгилайди. 500-сон АХС аудитор учун тестдан ўтказиш учун элементларни танлаш воситалари бўйича, шу жумладан аудит танланмаси ҳам шундай воситалардан бири сифатида, кўрсатмалар тақдим этади.

Кучга кириш санаси

3. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудит танланмасидан фойдаланганда аудиторнинг мақсади танланма танлаб олинадиган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун аудиторга оқилона асос таъминлашдан иборат.

Таърифлар

5. Ушбу АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

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

   (b) Тўплам – танланма танлаб олинадиган ва аудитор хулосалар чиқармоқчи бўлган маълумотларнинг бутун тўплами.

   (c) Танланма риски – аудиторнинг танланмага асосланган хулосаси айнан бир хил аудиторлик тартиб-таомиллари бутун тўпламга қўлланилганда чиқариладиган хулосадан фарқ қилиши мумкинлиги риски. Танланма риски қуйидаги икки турдаги нотўғри хулосаларга олиб келиши мумкин:
      (i) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш ҳолатида, назорат воситалари амалда бўлганидан кўра самаралироқ ёки батафсил тестлар ҳолатида, аслида мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас деган хулоса. Аудитор асосан бу турдаги нотўғри хулосадан хавотирланади, чунки у аудит самарадорлигига таъсир қилади ва номувофиқ аудитор фикрига олиб келиши эҳтимоли юқорироқ.
      (ii) Назорат воситаларини тестдан ўтказиш ҳолатида, назорат воситалари амалда бўлганидан кўра камроқ самарали ёки батафсил тестлар ҳолатида, аслида мавжуд бўлмаган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деган хулоса. Бу турдаги нотўғри хулоса аудит самарадорлигига таъсир қилади, чунки у одатда дастлабки хулосалар нотўғри бўлганлигини аниқлаш учун қўшимча ишларга олиб келади.

   (d) Танланма билан боғлиқ бўлмаган риск – аудитор танланма риски билан боғлиқ бўлмаган ҳар қандай сабаб туфайли нотўғри хулосага келиш риски. (А1- бандга қаранг)

   (e) Аномалия – тўпламдаги бузиб кўрсатишлар ёки четга чиқишларнинг репрезентативи бўлмаган нотўғри кўрсатиш ёки четга чиқиш.

   (f) Танланма бирлиги – тўпламни ташкил этувчи алоҳида элементлар. (А2 -бандга қаранг)

   (g) Статистик танланма – қуйидаги хусусиятларга эга бўлган танланма ёндашуви:
      (i) Танланма элементларини тасодифий танлаб олиши; ва
      (ii) Танланма рискини баҳолашни ўз ичига олган ҳолда танланма натижаларини баҳолаш учун эҳтимоллик назариясидан фойдаланиш.

      (i) ва (ii) хусусиятларига эга бўлмаган танланма ёндашуви ностатистик танланма ҳисобланади.

   (h) Стратификация– тўпламни кичик тўпламларга бўлиш жараёни, бунда ҳар бир кичик тўплам ўхшаш хусусиятларга (кўпинча пул қийматига) эга бўлган танланма бирликлари гуруҳидан иборат.

   (i) Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш– аудитор томонидан белгиланган пул миқдори, унинг юзасидан аудитор белгиланган пул миқдори тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш томонидан ошиб кетмаслиги ҳақида тегишли даражадаги ишончга эришишга интилади. (А3 -бандга қаранг)

[1] 500-сон АХС, “*Аудит далиллари”*

(j) Қабул қилинадиган четга чиқиш даражаси – аудитор томонидан белгиланган ички назорат тартиб-таомилларидан четга чиқиш даражаси, унинг юзасидан аудитор томонидан белгиланган четга чиқиш даражаси тўпламдаги ҳақиқий четга чиқиш даражаси томонидан ошиб кетмаслиги ҳақида тегишли даражадаги ишончга эришишга интилади.

Талаблар

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш

6. Аудит танланмасини ишлаб чиқишда аудитор аудиторлик тартиб-таомилининг мақсади ва танланма танлаб олинадиган тўпламнинг хусусиятларини ҳисобга олиши лозим. (А4–А9 бандларга қаранг)

7. Аудитор танланма рискини мақбул даражада паст даражага тушириш учун етарли танланма ҳажмини белгилаши лозим. (А10–А11 бандларга қаранг)

8. Аудитор танланма учун элементларни шундай танлаши лозимки, тўпламдаги ҳар бир танланма бирлиги танланиш имкониятига эга бўлсин. (А12–А13 бандларга қаранг)

Аудиторлик тартиб таомилларини бажариш

9. Аудитор танланган ҳар бир элементга нисбатан мақсадга мувофиқ аудиторлик тартиб таомилларини бажариши лозим.

10. Агар аудиторлик тартиб таомили танланган элементга қўлланилиши мумкин бўлмаса, аудиторлик тартиб таомилини ўрнини босувчи элементга нисбатан бажариши лозим. (А14 бандга қаранг)

11. Агар аудитор ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб таомилларини ёки мувофиқ муқобил тартиб таомилларни танланган элементга қўллай олмаса, аудитор бу элементни назорат воситаларини тестдан ўтказишлари ҳолатида белгиланган назорат воситасидан четга чиқиш сифатида ёки батафсил тестлари ҳолатида бузиб кўрсатиш сифатида кўриб чиқиши лозим. (А15–А16 бандларга қаранг)

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби

12. Аудитор аниқланган ҳар қандай четга чиқишлар ёки бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабабини текшириши ва уларнинг аудиторлик тартиб таомилининг мақсадига ҳамда аудитнинг бошқа соҳаларига мумкин бўлган таъсирини баҳолаши лозим. (А17 бандга қаранг)

13. Аудитор танланмада аниқланган бузиб кўрсатиш ёки четга чиқишни аномалия деб ҳисоблайдиган ниҳоятда камдан-кам ҳолатларда, аудитор бундай бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш тўпламни ифодаламаслиги ҳақида юқори даражадаги ишончга эга бўлиши лозим. Аудитор бу даражадаги ишончга қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажариш орқали эришиши лозим, бу тартиб-таомиллар бузиб кўрсатиш ёки четга чиқиш тўпламнинг қолган қисмига таъсир қилмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун бажарилади.

Бузиб кўрсатишларни экстраполация қилиш

14. Батафсил тестларни ўтказишда аудитор танланмада топилган бузиб кўрсатишларни бутун тўпламга экстраполация қилиши лозим. (А18–А20 бандларга қаранг)

Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш

15. Аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:

(a) Танланма натижалари; ва (А21–А22 бандларга қаранг)

(b) Аудит танланмасидан фойдаланиш тестдан ўтказилган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминлаганлиги. (А23 бандга қаранг)

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Таърифлар

Танланма билан боғлиқ бўлмаган риск (5(d) бандга қаранг)

А1. Танланма билан боғлиқ бўлмаган рискка мисоллар сифатида номувофиқ аудиторлик тартиб таомилларидан фойдаланиш ёки аудит далилларини нотўғри талқин қилиш ва бузиб кўрсатиш ёки четга чиқишни аниқлай олмаслик ҳолатлари киради.

Танланма бирлиги (5(f) бандга қаранг)

А2. Танланма бирликлари физик элементлар (масалан, депозит қоғозларида рўйхатга олинган чеклар, банк кўчирмаларидаги кредит ёзувлари, сотиш ҳисобварақ фактуралари ёки дебиторлар қолдиқлари) ёки пул бирликлари бўлиши мумкин.

Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш *(5(i) бандга қаранг)*

А3. Танланмани ишлаб чиқишда аудитор алоҳида олинган ҳолда муҳим бўлган бузиб кўрсатишларнинг йиғиндиси молиявий ҳисоботларнинг муҳимлиги баланд бўлган даражада нотўғри кўрсатилишига олиб келиши мумкинлиги рискини ҳал қилиш ва мумкин бўлган аниқланмаган бузиб кўрсатишлар учун захира қолдириш мақсадида йўл қўйиладиган бузиб кўрсатишни белгилайди. Йўл қўйиладиган бузиб кўрсатиш 320-

сон АХС[2]да белгиланган бажариш муҳимлигини маълум бир танланма тартиб-таомилига қўллашдир. Қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатиш тартиб таомиллар учун муҳимлик чегараси билан бир хил миқдорда ёки ундан паст миқдорда бўлиши мумкин.

Танланмани ишлаб чиқиш, унинг ҳажми ва тест қилиш учун элементларни танлаб олиш

Танланмани ишлаб чиқиш(6-бандга қаранг)

А4. Аудит танланмаси аудиторга танланма танлаб олинган тўплам ҳақида хулоса чиқариш ёки хулоса чиқаришга ёрдам бериш учун танланган элементларнинг айрим хусусиятлари ҳақида аудит далилларини олиш ва баҳолаш имконини беради. Аудит танланмаси ностатистик ёки статистик танланма ёндашувларидан фойдаланган ҳолда қўлланилиши мумкин.

А5. Аудит танланмасини ишлаб чиқишда аудитор эришиладиган аниқ мақсад ва шу мақсадга эришиш учун энг яхши ёрдам берадиган аудиторлик тартиб-таомилларининг комбинациясини кўриб чиқади. Қидирилаётган аудит далилининг характери ва мумкин бўлган четга чиқиш ёки бузиб кўрсатиш шартлари ёки ўша аудит далили билан боғлиқ бошқа хусусиятларни кўриб чиқиш аудиторга четга чиқиш ёки бузиб кўрсатишни нима ташкил этишини ва танланма учун қайси тўпламдан фойдаланишни аниқлашга ёрдам беради. 500-сон АХСнинг 9-банди талабини бажариш билан бирга, аудит танланмасини амалга оширишда, аудитор аудит танланмаси танлаб олинган тўплам тўлиқ эканлиги ҳақида далиллар олиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажаради.

А6. 6-бандда талаб қилинганидек, аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадини кўриб чиқишига четга чиқиш ёки бузиб кўрсатишни нима ташкил этиши ҳақида аниқ тушуниш киради, шундай қилиб, барча ва фақат аудиторлик тартиб-таомилининг мақсадига тегишли бўлган шартлар четга чиқишларни баҳолаш ёки бузиб кўрсатишларни экстраполация қилишга киритилиши мумкин. Масалан, дебиторлик қарздорлигининг мавжудлигига тегишли батафсил тестларда, масалан тасдиқномада, тасдиқлаш санасидан олдин мижоз томонидан тўланган, лекин бу санадан кейин қисқа вақт ичида мижоз томонидан олинган тўловлар, бузиб кўрсатиш ҳисобланмайди. Шунингдек, мижозлар ҳисоблари ўртасидаги хато ўтказмалар умумий дебиторлик қарздорлиги қолдиғига таъсир қилмайди. Шунинг учун, бу аудиторлик тартиб-таомилининг танланма натижаларини баҳолашда буни бузиб кўрсатиш деб ҳисоблаш мувофиқ бўлмаслиги мумкин, гарчи у аудитнинг бошқа соҳаларига, масалан фирибгарлик риски баҳоланишига ёки шубҳали ҳисоблар учун захиранинг етарлилигига муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлса ҳам.

А7. Тўпламнинг хусусиятларини кўриб чиқишда, назорат воситаларини тестдан ўтказишлар учун, аудитор назорат воситалари ҳақидаги ўз тушунишига ёки тўпламдан олинган кичик миқдордаги элементларни кўриб чиқишга асосланган ҳолда кутилаётган четга чиқиш даражасини баҳолайди. Бу баҳолаш аудит танланмасини ишлаб чиқиш ва танланма ҳажмини аниқлаш учун амалга оширилади. Масалан, агар кутилаётган четга чиқиш даражаси мақбул бўлмаган даражада юқори бўлса, аудитор одатда назорат воситаларини тестдан ўтказмасликка қарор қилади. Шунингдек, батафсил тестлар учун, аудитор тўпламдаги кутилаётган бузиб кўрсатишни баҳолайди. Агар кутилаётган бузиб кўрсатиш юқори бўлса, батафсил тестларни бажаришда 100% текшириш ёки катта ҳажмдаги танланмадан фойдаланиш мувофиқ бўлиши мумкин.

А8. Танланма танлаб олинадиган тўпламнинг хусусиятларини кўриб чиқишда, аудитор стратификация ёки қийматга асосланган танлаш мувофиқ эканлигини аниқлаши мумкин. 1-иловада стратификация ва қийматга асосланган танлаш ҳақида қўшимча маълумотлар берилган.

А9. Статистик ёки ностатистик танланма ёндашувидан фойдаланиш тўғрисидаги қарор аудиторнинг мулоҳазаси масаласидир; бироқ, танланма ҳажми статистик ва ностатистик ёндашувларни фарқлаш учун тўғри мезон эмас.

Танланма ҳажми (7-бандга қаранг)

А10. Аудитор қабул қилишга тайёр бўлган танланма риски даражаси талаб қилинадиган танланма ҳажмига таъсир қилади. Аудитор қабул қилишга тайёр бўлган риск қанчалик паст бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.

А11. Танланма ҳажми статистикага асосланган формулани қўллаш орқали ёки профессионал мулоҳаза орқали аниқланиши мумкин. 2 ва 3-иловалар турли омиллар одатда танланма ҳажмини аниқлашга қандай таъсир кўрсатишини кўрсатади. Шароитлар ўхшаш бўлганда, 2 ва 3-иловаларда келтирилган омилларнинг танланма ҳажмига таъсири статистик ёки ностатистик ёндашув танланганидан қатъи назар ўхшаш бўлади.

Тест қилиш учун элементларни танлаш (8-бандга қаранг)

А12. Статистик танланмада танланма элементлари ҳар бир танланма бирлиги танланиш эҳтимоллиги маълум бўладиган тарзда танланади. Ностатистик танланмада танланма элементларини танлаш учун мулоҳаза қўлланилади. Танланманинг мақсади аудиторга танланма танлаб олинган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминлаш бўлгани учун, аудитор тўпламга хос хусусиятларга эга бўлган танланма

[2] 320-сон АХС, "Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик", 9-банд

элементларини танлаш орқали бир томонламаликдан қочиб, репрезентатив танланмани танлаши муҳим.

А13. Танланмаларни танлашнинг асосий усуллари тасодифий танлаш, тизимли танлаш ва тасодифий бўлмаган танлашдан фойдаланишдир. Бу усулларнинг ҳар бири 4-иловада муҳокама қилинади.

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

А14. Тартиб-таомилни ўрнини босувчи элементга нисбатан бажариш зарур бўлган ҳолатга мисол сифатида тўлов ваколати далилини текшириш пайтида бекор қилинган чек танланган ҳолат киради. Агар аудитор чек четга чиқиш бўлмайдиган тарзда тўғри бекор қилинганига қаноат ҳосил қилса, тегишли тарзда танланган ўрнини босувчи элемент текширилади.

А15. Аудитор ишлаб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини танланган элементга қўллай олмайдиган ҳолатга мисол сифатида ўша элементга тегишли ҳужжатлар йўқолган ҳолат киради.

А16. Ижобий тасдиқ талабномасига жавоб олинмаган ҳолатда мувофиқ муқобил тартиб-таомилга мисол сифатида ҳисобот санасидан кейинги нақд пул тушумларини уларнинг манбаи далиллари ва улар тўланишга мўлжалланган элементлар билан биргаликда текшириш киради.

Четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларнинг характери ва сабаби (12 бандга қаранг)

А17. Аниқланган четга чиқишлар ва бузиб кўрсатишларни таҳлил қилишда, аудитор уларнинг кўпчилиги умумий хусусиятга эга эканлигини кузатиши мумкин, масалан, операция тури, жойлашув, маҳсулот линияси ёки вақт даври. Бундай ҳолатларда, аудитор умумий хусусиятга эга бўлган тўпламдаги барча элементларни аниқлаш ва аудиторлик тартиб-таомилларини ўша элементларга кенгайтиришга қарор қилиши мумкин. Бундан ташқари, бундай четга чиқишлар ёки бузиб кўрсатишлар атайлаб қилинган бўлиши мумкин ва фирибгарлик эҳтимолини кўрсатиши мумкин.

Бузиб кўрсатишларни экстраполация қилиш (14 бандга қаранг)

А18. Аудитор бузиб кўрсатиш миқёси ҳақида кенг тасаввурга эга бўлиш учун тўплам учун бузиб кўрсатишларни экстраполация қилиши талаб этилади, лекин бу экстраполация ҳисобга олиниши керак бўлган суммани аниқлаш учун етарли бўлмаслиги мумкин.

А19. Бузиб кўрсатиш аномалия деб белгиланган бўлса, у бузиб кўрсатишларни тўпламга экстраполация қилишда чиқариб ташланиши мумкин. Лекин, тузатилмаган бундай бузиб кўрсатишнинг таъсири аномалия бўлмаган бузиб кўрсатишлар экстраполациясига қўшимча равишда ҳисобга олиниши керак.

А20. Назорат воситаларини тестдан ўтказиш учун четга чиқишларнинг аниқ экстраполацияси зарур эмас, чунки танланма четга чиқиш даражаси бутун тўплам учун экстраполация қилинган четга чиқиш даражаси ҳамдир. 330-сон АХС[3] аудитор таянмоқчи бўлган назорат воситаларидан четга чиқишлар аниқланганда кўрсатмалар беради.

Аудит танланмаси натижаларини баҳолаш (15-бандга қаранг)

А21. Назорат воситаларини тестдан ўтказиш учун кутилмаган юқори танланма четга чиқиш даражаси, дастлабки баҳолашни тасдиқловчи қўшимча аудит далиллари олинмаса, муҳимлиги баланд бўлган бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискининг ошишига олиб келиши мумкин. Батафсил тестлар учун танланмадаги кутилмаган юқори бузиб кўрсатиш миқдори, муҳимлиги баланд бўлган бузиб кўрсатиш мавжуд эмаслигини кўрсатувчи қўшимча аудит далиллари бўлмаса, аудиторни операциялар туркуми ёки ҳисоб қолдиғи муҳим бузиб кўрсатилган деб ҳисоблашга олиб келиши мумкин.

А22. Батафсил тестлар ҳолатида, экстраполация қилинган бузиб кўрсатиш ҳамда аномал бузиб кўрсатиш йиғиндиси (агар мавжуд бўлса) тўпламдаги бузиб кўрсатишнинг аудитор томонидан энг тўғри тахминий баҳосидир. Экстраполация қилинган бузиб кўрсатиш ҳамда аномал бузиб кўрсатиш (агар мавжуд бўлса) йиғиндиси қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетса, танланма тестдан ўтказилган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминламайди. Экстраполация қилинган бузиб кўрсатиш ҳамда аномал бузиб кўрсатиш йиғиндиси қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишга қанчалик яқин бўлса, тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетиш эҳтимоли шунчалик юқори. Шунингдек, агар экстраполация қилинган бузиб кўрсатиш аудитор томонидан танланма ҳажмини аниқлаш учун фойдаланилган бузиб кўрсатиш кутилишидан юқори бўлса, аудитор тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетиши мақбул бўлмаган танланма риски мавжуд деган хулосага келиши мумкин. Бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларини кўриб чиқиш аудиторга тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш қабул қилинадиган даражадаги бузиб кўрсатишдан ошиб кетиш рискини баҳолашга ёрдам беради, ва қўшимча аудит далиллари олинса, риск камайиши мумкин.

А23. Агар аудитор аудит танланмаси тестдан ўтказилган тўплам ҳақида хулосалар чиқариш учун оқилона асос таъминламаган деган хулосага келса, аудитор:

- Раҳбариятдан аниқланган бузиб кўрсатишлар ва қўшимча бузиб кўрсатишлар эҳтимолини текширишни ва

[3] 330-сон АХС, *"Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари"*, 17-банд
530-сон АХС

зарур тузатишлар киритишни сўраши мумкин; ёки

- Талаб қилинадиган ишончга энг яхши эришиш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва ҳажмини мослаштириши мумкин. Масалан, назорат воситаларини тестдан ўтказиш ҳолатида, аудитор танланма ҳажмини кенгайтириши, муқобил назорат воситасини тестдан ўтказиши ёки тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомилларни ўзгартириши мумкин.

1-илова

(А8-бандга қаранг)

Стратификация ва қийматга асосланган танлаш

Танланма танлаб олинадиган тўпламнинг хусусиятларини кўриб чиқишда, аудитор стратификация ёки қийматга асосланган танлаш мувофиқ эканлигини аниқлаши мумкин. Ушбу илова аудиторга стратификация ва қийматга асосланган танланма усулларидан фойдаланиш бўйича кўрсатмалар тақдим этади.

Стратификация

1. Агар аудитор тўпламни аниқланувчи хусусиятга эга бўлган алоҳида кичик тўпламларга бўлиш орқали стратификация қилса, аудит самарадорлиги ошиши мумкин. Стратификация қилишнинг мақсади ҳар бир қатлам (страта) ичидаги элементлар вариативлигини камайтириш ва шу орқали танланма рискини оширмасдан танланма ҳажмини камайтиришдир.

2. Батафсил тестларни бажаришда, тўплам кўпинча пул қиймати бўйича стратификация қилинади. Бу катта қийматли элементларга кўпроқ аудит ҳаракатларини йўналтириш имконини беради, чунки бу элементлар ошириб кўрсатиш нуқтаи назаридан энг катта потенциал бузиб кўрсатишни ўз ичига олиши мумкин. Шунингдек, тўплам бузиб кўрсатишнинг юқори рискини кўрсатадиган маълум бир хусусият бўйича стратификация қилиниши мумкин, масалан, дебиторлик қарздорлигини баҳолашда шубҳали ҳисоблар учун захирани тестдан ўтказишда, қолдиқлар қайтариш муддатлари бўйича стратификация қилиниши мумкин.

3. Қатлам (страта) ичидаги элементлар танланмасига қўлланилган аудиторлик тартиб таомиллари натижалари фақат ўша кичик тўпламни ташкил этувчи элементларга экстраполация қилиниши мумкин. Бутун тўплам ҳақида хулоса чиқариш учун, аудитор бутун тўпламни ташкил этувчи бошқа қатлам (страта)ларга нисбатан муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўриб чиқиши керак. Масалан, тўпламдаги элементларнинг 20%и ҳисоб қолдиғи қийматининг 90%ини ташкил этиши мумкин. Аудитор бу элементлар танланмасини текширишга қарор қилиши мумкин. Аудитор бу танланма натижаларини баҳолайди ва қийматнинг 90%и ҳақида қолган 10%дан алоҳида хулоса чиқаради (бу 10% учун қўшимча танланма ёки аудит далилларини тўплашнинг бошқа воситалари қўлланилади, ёки у муҳим бўлмаган деб ҳисобланиши мумкин).

4. Агар операциялар туркуми ёки ҳисоб қолдиғи кичик тўпламларга бўлинган бўлса, бузиб кўрсатиш ҳар бир қатлам (страта) учун алоҳида экстраполация қилинади. Ҳар бир қатлам (страта) учун экстраполация қилинган бузиб кўрсатишлар кейин операциялар туркуми ёки ҳисоб қолдиғи умумий суммасига бузиб кўрсатишларнинг мумкин бўлган таъсирини кўриб чиқишда бирлаштирилади.

Қийматга асосланган танлаш

5. Батафсил тестларни бажаришда тўпламни ташкил этувчи алоҳида пул бирликларини танланма бирлиги сифатида аниқлаш самарали бўлиши мумкин. Тўплам ичидан махсус пул бирликларини танлаб олгандан сўнг, масалан, дебиторлик қарздорлиги қолдиғи, аудитор кейин ўша пул бирликларини ўз ичига олган маълум элементларни, масалан, алоҳида қолдиқларни, текшириши мумкин. Танланма бирлигини бундай тарзда аниқлашнинг бир афзаллиги шундаки, аудит ҳаракатлари катта қийматли элементларга йўналтирилади, чунки уларнинг танланиш эҳтимоли юқорироқ ва бу кичикроқ танланма ҳажмларига олиб келиши мумкин. Бу ёндашув танланмани танлашнинг тизимли усули (4-иловада тавсифланган) билан биргаликда қўлланилиши мумкин ва тасодифий танлов ёрдамида элементларни танлашда энг самарали ҳисобланади.

2-илова

(А11 бандга қаранг)

Назорат воситаларини тестдан ўтказишлари учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

Қуйидагилар аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишлар учун танланма ҳажмини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллардир. Бу омиллар, биргаликда кўриб чиқилиши керак бўлган, аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларнинг характери ёки муддатларини ўзгартирмаслигини ёки баҳо берилган рискларга жавобан моҳиятга кўра тартиб таомилларга ёндашувни бошқача тарзда ўзгартирмайди деган тахминга асосланади.

ОМИЛ	**ТАНЛАНМА ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ**	
1. Аудиторнинг риск баҳолаши назорат воситаларининг самарали ишлашини тестдан ўтказиш режаларини ҳисобга олиш даражасининг ошиши	Ошиш	Аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигидан қанчалик кўп ишонч олишни мўлжаллаган бўлса, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш риски баҳоси шунчалик паст бўлади ва танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак. Аудиторнинг тасдиқланиши зарур шартлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш риски баҳоси назорат воситаларининг операцион самарадорлиги кутилишини ўз ичига олса, аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларни бажариши талаб этилади. Бошқа шартлар тенг бўлса, рискга баҳо беришда аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигига қанчалик кўп таянса, аудиторнинг назорат воситаларини тестдан ўтказишлар шунчалик кенг бўлади (шунинг учун, танланма ҳажми ошади).
2. Қабул қилинадиган четга чиқиш даражасининг ошиши	Камайиш	Қабул қилинадиган четга чиқиш даражаси қанчалик паст бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
3. Тестдан ўтказиладиган тўпламнинг кутилаётган четга чиқиш даражасининг ошиши	Ошиш	Кутилаётган четга чиқиш даражаси қанчалик юқори бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак, шунда аудитор четга чиқишнинг ҳақиқий даражасини оқилона баҳолаш имкониятига эга бўлади. Кутилаётган четга чиқиш даражасини кўриб чиқишда аудитор учун тегишли омилларга аудиторнинг бизнес ҳақидаги тушуниши (айниқса, ички назоратни тушуниш учун амалга оширилган рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари), персонал ёки ички назоратдаги ўзгаришлар, аввалги даврларда қўлланилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари ва бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари киради. Назорат воситаларидан четга чиқишнинг юқори кутилаётган даражаси одатда муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискининг озгина камайишини ёки умуман камайишини асослайди.
4. Тўпламдаги ҳақиқий четга чиқиш даражаси қабул қилинадиган четга чиқиш даражасидан ошмаслиги ҳақида аудиторнинг истаган ишонч даражасининг ошиши	Ошиш	Аудитор танланма натижалари ҳақиқатда тўпламдаги четга чиқишнинг ҳақиқий ҳолатини кўрсатишига қанчалик юқори ишонч даражасини истаса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
5. Тўпламдаги танланма бирликлари сонининг ошиши	Аҳамиятсиз таъсир	Катта тўпламлар учун, тўпламнинг ҳақиқий ҳажми танланма ҳажмига озгина таъсир кўрсатади ёки умуман таъсир кўрсатмайди. Бироқ, кичик тўпламлар учун аудит танланмаси етарли муносиб аудит далилларини олишнинг муқобил воситалари каби самарали бўлмаслиги мумкин.

3–илова
(А11 бандга қаранг)

Батафсил тестлар учун танланма ҳажмига таъсир этувчи омиллар мисоллари

Қуйидагилар аудитор батафсил тестлар учун танланма ҳажмини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллардир. Бу омиллар, биргаликда кўриб чиқилиши керак бўлган, аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларга ёндашувни ўзгартирмаслигини ёки баҳо берилган рискларга жавобан моҳиятга кўра тартиб-таомилларнинг характери ёки муддатларини бошқача тарзда ўзгартирмаслигини тахмин қилади.

ОМИЛ	**ТАНЛАНМА ҲАЖМИГА ТАЪСИРИ**	
1. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш риски баҳосининг ошиши	Ошиш	Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш риски баҳоси қанчалик юқори бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш риски баҳоси ажралмас риск ва назорат рискидан таъсирланади. Масалан, агар аудитор назорат воситаларини тестдан ўтказишларни бажармаса, аудиторнинг рискни баҳолаши маълум бир тасдиқланиши зарур шартларга нисбатан ички назорат воситаларининг самарали ишлаши ҳисобига камайтирилиши мумкин эмас. Шунинг учун, аудит рискини мақбул даражада паст даражага тушириш учун, аудиторга паст топилмаслик риски керак ва у кўпроқ моҳиятга кўра тартиб-таомилларга таянади. Батафсил тестлардан олинган аудит далиллари қанчалик кўп бўлса (яъни, топилмаслик риски қанчалик паст бўлса), танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
2. Худди шу тасдиқланиши зарур шартга йўналтирилган бошқа моҳиятга кўра тартиб-таомилларнинг қўлланиши ошиши	Камайиш	Аудитор маълум бир тўпламга нисбатан аниқланмаслик рискини мақбул даражага тушириш учун бошқа моҳиятга кўра тартиб-таомилларга (батафсил тестлари ёки моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомиллар) қанчалик кўп таянса, аудитор танланмадан шунчалик камроқ ишонч талаб қилади ва, шунинг учун, танланма ҳажми кичикроқ бўлиши мумкин.
3. Тўпламдаги ҳақиқий бузиб кўрсатиш йўл қўйиладиган бузиб кўрсатишдан ошмаслиги ҳақида аудиторнинг истаган ишонч даражасининг ошиши	Ошиш	Аудитор танланма натижалари ҳақиқатда тўпламдаги бузиб кўрсатишнинг ҳақиқий миқдорини кўрсатишига қанчалик юқори ишонч даражасини истаса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
4. Қабул қилинадиган бузиб кўрсатишнинг ошиши	Камайиш	Қабул қилинадиган бузиб кўрсатиш қанчалик паст бўлса, танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак.
5. Аудитор тўпламда топишни кутаётган бузиб кўрсатиш миқдорининг ошиши	Ошиш	

Аудитор тўпламда топишни кутаётган бузиб кўрсатиш миқдори қанчалик катта бўлса, тўпламдаги бузиб кўрсатишнинг ҳақиқий миқдорининг оқилона баҳосини чиқариш учун танланма ҳажми шунчалик катта бўлиши керак. Кутилаётган бузиб кўрсатиш миқдорини кўриб чиқишда аудитор учун тегишли омилларга модда қийматлари субъектив равишда аниқланадиган даража, рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари натижалари, назорат воситаларини тестдан ўтказиш натижалари, аввалги даврларда қўлланилган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари ва бошқа моҳиятга кўра тартиб-таомиллар натижалари киради.

6. Тўпламни тегишли ҳолларда стратификация қилиш

Камайиш

Тўпламдаги элементларнинг пул қийматларида кенг диапазон (вариативлик) мавжуд бўлганда, тўпламни стратификация қилиш фойдали бўлиши мумкин. Тўплам тегишли тарзда стратификация қилинганда, қатлам (страта) лардан олинган танланма ҳажмларининг йиғиндиси одатда бутун тўпламдан битта танланма олинганда, танланма рискининг маълум даражасига эришиш учун керак бўладиган танланма ҳажмидан камроқ бўлади.

7. Тўпламдаги танланма бирликлари сони

Аҳамиятсиз таъсир

Катта тўпламлар учун, тўпламнинг ҳақиқий ҳажми танланма ҳажмига озгина таъсир кўрсатади ёки умуман таъсир кўрсатмайди. Шундай қилиб, кичик тўпламлар учун аудит танланмаси кўпинча етарли ва муносиб аудит далилларини олишнинг муқобил воситалари каби самарали эмас. (Бироқ, пул бирлиги танланмасидан фойдаланганда, тўпламнинг пул қийматининг ошиши танланма ҳажмини оширади, агар бу молиявий ҳисоботлар учун умуман муҳимлик даражасининг мутаносиб ошиши билан [ва, агар қўлланиладиган бўлса, маълум операциялар туркумлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражалари] қопланмаса.)

4–илова
(А13 бандга қаранг)

Танланма танлаб олиш усуллари

Танланмаларни танлаб олишнинг кўплаб усуллари мавжуд. Асосий усуллар қуйидагилардир:

(a) Тасодифий танлаш (масалан, тасодифий сонлар жадваллари каби тасодифий сонлар генераторлари орқали қўлланилади).

(b) Тизимли танлаш, бунда тўпламдаги танланма бирликлари сони танланма ҳажмига бўлиниб, танланма интервалини, масалан 50, беради, ва биринчи 50 та ичида бошланғич нуқта аниқлангандан сўнг, кейинги ҳар 50-танланма бирлиги танланади. Бошланғич нуқта тасодифийсиз тарзда аниқланиши мумкин бўлса-да, агар у компьютерлаштирилган тасодифий сонлар генератори ёки тасодифий сонлар жадваллари ёрдамида аниқланса, танланма ҳақиқатан тасодифий бўлиш эҳтимоли юқорироқ. Тизимли танлашдан фойдаланганда, аудитор тўпламдаги танланма бирликлари танланма интервали тўпламдаги маълум бир шаблонга мос келадиган тарзда тузилмаганлигини аниқлаши керак.

(c) Пул бирлиги танлаш қийматга асосланган танлашнинг бир тури (1-иловада тавсифланганидек) бўлиб, бунда танланма ҳажми, танлаш ва баҳолаш пул миқдорлари бўйича хулосага олиб келади.

(d) Тизимга асосланмаган танлаш, бунда аудитор тузилмали усулга амал қилмасдан танланмани танлайди. Ҳеч қандай тузилмали усул қўлланилмаса-да, аудитор барибир ҳар қандай онгли бир нохолислик ёки олдиндан белгиланганлик мумкинлиги (масалан, топиш қийин бўлган элементлардан қочиш ёки доимо саҳифадаги биринчи ёки охирги ёзувларни танлаш ёки улардан қочиш)дан қочиши ва шу тарзда тўпламдаги барча элементлар танланиш имкониятига эга бўлишини таъминлашга ҳаракат қилади. Тизимга асосланмаган танлаш статистик танланмани қўллаганда мувофиқ эмас.

(e) Блокли танлаш тўплам ичидан яқин жойлашган элементларнинг блок(лар)ини танлашни ўз ичига олади. Блокли танлаш одатда аудит танланмасида қўлланилиши мумкин эмас, чунки кўпчилик тўпламлар шундай тузилганки, кетма-кетликдаги элементлар бир-бирига ўхшаш хусусиятларга эга бўлиши, аммо тўпламнинг бошқа жойидаги элементлардан фарқли хусусиятларга эга бўлиши кутилади. Баъзи ҳолатларда элементлар блокини текшириш тегишли аудиторлик тартиб-таомили бўлиши мумкин бўлса-да, аудитор танланмага асосланиб бутун тўплам ҳақида тўғри хулосалар чиқаришни мўлжаллаганда, бу камдан-кам ҳолларда тегишли танланмани танлаш усули бўлади.

540-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

ҲИСОБ БАҲОЛАРИ ВА УЛАР БИЛАН БОҒЛИҚ МАЪЛУМОТЛАРНИ ЁРИТИБ БЕРИШНИ АУДИТ ҚИЛИШ

(2019 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Ҳисоб баҳоларининг характери 2–3

АХСнинг асосий тушунчалари 4–9

Кучга кириш санаси 10

Мақсад 11

Таърифлар 12

Талаблар

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар 13–15

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш 16–17

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар 18–30

Ҳисоб баҳоларига боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш 31

Раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатлари 32

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари асосида умумий баҳолаш 33–36

Ёзма баёнотлар 37

Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот 38

Ҳужжатлаштириш 39

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ҳисоб баҳоларининг характери A1–A7

АХСнинг асосий тушунчалари A8–A13

Таърифлар A14–A18

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар A19–A63

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш A64–A80

Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларига жавоблар A81–A132

Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари A133–A136

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларига асосланган умумий баҳолаш A137–A144

Ёзма баёнотлар A145

Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот A146–A148

Ҳужжатлаштириш A149–A152

1 – Илова: Ажралмас риск омиллари

2 – Илова: Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

540-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), “*Ҳисоб баҳолар ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш”*, 200-сон АХС “*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга оид аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Хусусан, у 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ,[1] 330-сон АХС,[2] 450-сон АХС,[3] 500-сон АХС[4] ва бошқа тегишли АХСларнинг ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга нисбатан қандай қўлланилиши бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади ёки кенгайтиради. Шунингдек, у ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришдаги бузиб кўрсатишларни баҳолаш ва раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатларига оид талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Ҳисоб баҳоларининг характери

2. Ҳисоб баҳолари характерига кўра бир-биридан катта фарқ қилади ва пул қийматларни бевосита кузатиш мумкин бўлмаганда раҳбарият томонидан тахмин қилиниши талаб этилади. Бу пул қийматларни аниқлаш тахминий баҳолашга оид ноаниқликка боғлиқ, бу эса билим ёки маълумотлардаги ажралмас чекловларни акс эттиради. Бу чекловлар баҳолаш натижаларида хос субъективлик ва ўзгарувчанликни келтириб чиқаради. Ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни тахминлар ва маълумотлардан фойдаланган ҳолда методни танлаш ва қўллашни ўз ичига олади, бу эса раҳбарият томонидан мулоҳаза юритишни талаб қилади ва баҳолашда мураккабликни келтириб чиқариши мумкин. Бу пул қийматлиликларни баҳолаш мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларининг таъсири уларнинг бузиб кўрсатишга нохолислигига таъсир қилади. (А1–А6-бандларга ва 1-иловага қаранг)

3. Гарчи бу АХС барча ҳисоб баҳоларига тааллуқли бўлса-да, ҳисоб баҳосининг баҳолаш ноаниқлигика дучор бўлиш даражаси сезиларли даражада фарқ қилади. Ушбу АХС томонидан талаб қилинадиган рискни баҳолаш ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари нинг характери, муддати ва кўлами баҳолаш ноаниқлиги ва тегишли муҳим бузиб кўрсатишлар рискини баҳолашга нисбатан ўзгариб туради. Айрим ҳисоб баҳолари учун баҳолаш ноаниқлиги уларнинг характерига асосан жуда паст бўлиши мумкин ва уларни тайёрлашдаги мураккаблик ва субъективлик ҳам жуда паст бўлиши мумкин. Бундай ҳисоб баҳолари учун, ушбу АХС талаб қиладиган рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари кенг кенг қамровли бўлиши кутилмайди. Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқлик, мураккаблик ёки субъективлик жуда юқори бўлганда, бундай тартиб-таомиллар анча кенг қамровли бўлиши кутилади. Мазкур АХС унинг талабларини қандай кўламига мослаш мумкинлиги ҳақида кўрсатмаларни ўз ичига олади. (А7-бандга қаранг)

АХСнинг асосий тушунчалари

4. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган рисклари учун ажралмас рискни алоҳида баҳолашни талаб қилади.[5] 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) контекстида, ва маълум бир ҳисоб баҳосининг характерига қараб, тасдиқнинг муҳим бузиб кўрсатишга нохолислиги баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларига, ва улар ўртасидаги ўзаро муносабатларга боғлиқ бўлиши ёки таъсир қилиши мумкин. Шунга кўра, ажралмас рискларни баҳолаш ажралмас риск омиллари бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ёки катталигига қанчалик таъсир қилишига боғлиқ ва ажралмас риск спектри деб аталадиган шкалада ўзгаради. (А8–А9, А65–А66-бандларга ва 1-иловага қаранг)

5. Ушбу АХС 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХСдаги тегишли талабларга ҳавола қилади ва ҳисоб баҳоларига оид назорат воситалари ҳақидаги аудиторнинг қарорлари муҳимлигини таъкидлаш учун, шу жумладан қуйидагилар ҳақидаги қарорлар бўйича тегишли кўрсатмалар беради:

   - 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) томонидан аниқланиши талаб қилинадиган, аудитор уларнинг лойиҳасини баҳолаши ва улар жорий қилинганлигини аниқлаши талаб қилинадиган назорат воситалари мавжудлиги.
   - Тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш ёки ўтказмаслик.

6. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) шунингдек тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо беришда назорат рискини алоҳида баҳолашни талаб қилади. Назорат рискини баҳолашда, аудитор аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари назорат воситаларининг операцион самарадорлигига режалаштирилган тарзда таянишни кўзда тутиши ёки тутмаслигини ҳисобга олади. Агар аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштирмаса ёки назорат воситаларининг операцион самарадорлигига таянишни мўлжалламаса, аудиторнинг назорат риски баҳоси учун муҳим бузиб кўрсатиш рискини баҳолаш ажралмас рискларни баҳолаш билан бир хил бўлади. (А10-бандга қаранг)

---

[1] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш"
[2] 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳо берилган рискларга жавоблари"
[3] 450-сон АХС, "Аудит давомида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш"
[4] 500-сон АХС, "Аудит далиллари"
[5] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 31-банд

7. Ушбу АХС аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (шу жумладан, тегишли жойларда, назорат воситаларини тестдан ўтказиш) тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳоланган сабабларига мос жавоб бериши зарурлигини таъкидлайди (бир ёки бир нечта ажралмас риск омилларининг таъсирини ва аудиторнинг назорат рискини баҳолашини ҳисобга олган ҳолда).

8. Ҳисоб баҳоларига нисбатан профессионал скептицизмни қўллаш аудиторнинг ажралмас риск омилларини кўриб чиқиши билан боғлиқ, ва унинг аҳамияти ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлганда ёки мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омиллари томонидан юқори даражада таъсир қилинганда ошади. Шунингдек, профессионал скептицизмни қўллаш раҳбарият нохолислиги ёки ажралмас рискка таъсир қилувчи бошқа фирибгарлик риски омиллари туфайли бузиб кўрсатишга юқори даражада нохолислик бўлганда муҳимдир. (А11-бандга қаранг)

9. Мазкур АХС аудитордан бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далиллари асосида, ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асослилиги,[6] ёки бузиб кўрсатилганлигини баҳолашни талаб қилади. Ушбу АХС мақсадлари учун, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асослилик, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тегишли талаблари тўғри қўлланилганлигини, шу жумладан қуйидагиларга тегишли талабларни ўз ичига олади: (А12–А13, А139–А144-бандларга қаранг)

- Ҳисоб баҳосининг характери ва ташкилотнинг факт ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда метод, тахминлар ва маълумотларни танлашни ўз ичига олган ҳисоб баҳосини амалга ошириш;
- Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш; ва
- Ҳисоб баҳоси ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш, шу жумладан ҳисоб баҳоси қандай ишлаб чиқилганлиги ва баҳолаш ноаниқлигининг характери, ҳажми ва манбаларини тушунтирадиган маълумотларни ёритиб бериш.

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2019 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсади молиявий ҳисоботдаги ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

(a) Ҳисоб баҳоси – қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мувофиқ аниқлаш баҳолаш ноаниқлигига дучор бўладиган пул миқдори. (А14-бандга қаранг)

(b) Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳолаш диапазони – раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосига баҳо беришда аудитор томонидан ишлаб чиқилган, тегишли равишда, миқдор ёки миқдорлар диапазони. (А15-бандга қаранг)

(c) Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқлик – баҳолашдаги ажралмас аниқлик етишмаслигига шубҳа. (А16-бандга, 1-иловага қаранг)

(d) Раҳбарият нохолислиги – маълумотларни тайёрлашда раҳбариятнинг холис эмаслиги. (А17-бандга қаранг)

(e) Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси – ҳисоб баҳоси сифатида молиявий ҳисоботларда тан олиш ёки ёритиб бериш учун раҳбарият томонидан танланган миқдор.

(f) Ҳисоб баҳоси натижаси – ҳисоб баҳоси қамраб олган операция(лар), ҳодиса(лар) ёки ҳолат(лар)нинг ечимидан келиб чиқадиган ҳақиқий пул миқдори. (А18-бандга қаранг)

Талаблар

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

13. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) [7] талаб қилганидек, ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида тушунча олиш жараёнида, аудитор ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига оид қуйидаги масалаларни тушуниб олиши лозим. Тушуниб олиш бўйича аудитор тартиб-таомиллари молиявий ҳисобот ва тасдиқлар даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш учун тегишли асос тақдим этадиган аудит

[6] Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва хулоса (ҳисобот) бериш*", 13(в)-бандга қаранг.
[7] 315-сон АХС (2019 йил қайта таҳрирланган), 19–27-бандлар

далилларини олиш учун зарур даражада бажарилиши лозим. (А19–А22-бандларга қаранг)

Ташкилот ва унинг муҳити ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини тушуниш

(a) Ташкилотнинг операциялари ва молиявий ҳисоботларда тан олиниши ёки ёритиб берилиши керак бўлган ҳисоб баҳоларига эҳтиёжни ёки уларни ўзгаришларни келтириб чиқариши мумкин бўлган бошқа ҳодисалар ёки ҳолатлар. (А23-бандга қаранг)

(b) Ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари (тан олиш мезонлари, баҳолаш асослари ва тегишли тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш талабларини ўз ичига олган); ва улар ташкилотнинг характери ва ҳолатлари ҳамда унинг муҳити контекстида қандай қўлланилиши, шу жумладан ажралмас риск омиллари тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга нохолислигига қандай таъсир қилиши. (А24–А25-бандларга қаранг)

(c) Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли тартибга солиш омиллари, шу жумладан, қўлланиладиган бўлса, пруденсиал назорат билан боғлиқ тартибга солиш концептуал асослари. (А26-бандга қаранг)

(d) Юқоридаги 13(a)–(c) бандлардаги масалаларни аудитор тушуниши асосида, аудитор ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига киритилишини кутадиган ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришнинг характери. (А27-бандга қаранг)

Ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш

(e) Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган раҳбариятнинг молиявий ҳисобот бериш жараёни устидан ташкилот амалга оширадиган назорат ва корпоратив бошқарувнинг характери ва ҳажми. (А28–А30-бандларга қаранг)

(f) Раҳбарият қандай қилиб ҳисоб баҳоларига тегишли, шу жумладан раҳбариятнинг экспертидан фойдаланишга нисбатан, махсус кўникмалар ёки билимларга эҳтиёжни аниқлайди ва қўллайди. (А31-бандга қаранг)

(g) Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ҳисоб баҳоларига тегишли рискларни қандай аниқлайди ва уларга қандай ёндашади. (А32–А33-бандларга қаранг)

(h) Ҳисоб баҳоларига тааллуқли ташкилотнинг ахборот тизими, шу жумладан:
  (i) Муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга тегишли маълумот ташкилотнинг ахборот тизими орқали қандай оқади; ва (А34–А35-бандларга қаранг)
  (ii) Бундай ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш учун, раҳбарият:

    a. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тегишли бўлган методлар, тахминлар ёки маълумот манбаларини, ва уларда ўзгаришлар зарурлигини аниқлайди, шу жумладан раҳбарият: (А36–А37-бандларга қаранг)

      i. Қўлланиладиган методларни, шу жумладан моделлардан фойдаланишни танлайди ёки ишлаб чиқади ва қўллайди; (А38–А39-бандларга қаранг)
      ii. Фойдаланиладиган тахминларни, шу жумладан муқобилларни кўриб чиқиш орқали танлайди ва аҳамиятли тахминларни аниқлайди; ва (А40–А43-бандларга қаранг)
      iii. Фойдаланиладиган маълумотларни танлайди; (А44-бандга қаранг)

    b. Эҳтимолий баҳолаш натижалари диапазонини кўриб чиқиш орқали, шу жумладан, баҳолаш ноаниқлиги даражасини тушунади; ва (А45-бандга қаранг)

    c. Молиявий ҳисоботларга киритиш учун тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни танлаш орқали, шу жумладан, баҳолаш ноаниқлигига ёндашади. (А46–А49-бандларга қаранг)

(i) 13(h)(ii)-бандда тавсифланган раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни устидан назорат тадбирлари компонентидаги[8] аниқланган назорат воситалари. (А50–А54-бандларга қаранг)

(j) Раҳбарият аввалги ҳисоб баҳоларининг натижа(лар)ини қандай кўриб чиқади ва бу кўриб чиқиш натижаларига қандай жавоб беради.

14. Аудитор жорий даврда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришга ёрдам бериш учун аввалги ҳисоб баҳоларининг натижасини ёки, қўлланиладиган бўлса, уларнинг кейинги қайта баҳоланишини кўриб чиқиши лозим. Аудитор бу кўриб чиқишнинг тури ва ҳажмини аниқлашда ҳисоб баҳоларининг хусусиятларини ҳисобга олиши лозим. Кўриб чиқиш улар қилинган вақтда мавжуд бўлган маълумотлар асосида тўғри бўлган аввалги давр ҳисоб баҳолари ҳақидаги мулоҳазаларни шубҳа остига олиш мақсадида эмас. (А55–А60-бандларга қаранг)

15. Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудитор топшириқ гуруҳи рискларни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариш,

[8] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(a)(i)–(iv)-бандлар

муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш, бу рискларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш ёки олинган аудит далилларини баҳолаш учун махсус кўникмалар ёки билимларга эҳтиёж борлигини аниқлаши лозим. (А61–А63-бандларга қаранг)

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

16. 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган) [9] талаб қилганидек, тасдиқлар даражасида ажралмас риск ва назорат рискини алоҳида баҳо **бериш**ни ўз ичига олган ҳолда, тасдиқлар даражасида ҳисоб баҳоси ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва ажралмас рискларни баҳолашда қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим: (А64–А71-бандларга қаранг)

    (a) Ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига дучор бўлиш даражаси; ва (А72–А75-бандларга қаранг)

    (b) Қуйидагилар мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларидан таъсирланиш даражаси: (А76–А79-бандларга қаранг)
        (i) Ҳисоб баҳосини амалга оширишда метод, тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш; ёки
        (ii) Молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва унга боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни танлаш.

17. Аудитор 16-бандга мувофиқ аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларидан қайсилари, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, аҳамиятли риск ҳисобланишини аниқлаши лозим.[10] Агар аудитор аҳамиятли риск мавжудлигини аниқлаган бўлса, аудитор бу рискни ҳал қилувчи назорат воситаларини аниқлаши,[11] ва бундай назорат воситалари самарали тарзда ишлаб чиқилганлигини баҳолаши, ҳамда улар жорий қилинганлигини аниқлаши лозим.[12] (А80-бандга қаранг)

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар

18. 330-сон АҲС[13] талаб қилганидек, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасидаги баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берадиган бўлиши лозим[14] (бу рискларга берилган баҳо бериш сабабларини ҳисобга олган ҳолда). Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидаги ёндашувлардан бир ёки бир нечтасини ўз ичига олиши лозим:

    (a) Аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш (21-бандга қаранг);

    (b) Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини тестдан ўтказиш (22–27-бандларга қаранг); ёки

    (c) Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудитор диапазонини ишлаб чиқиш (28–29-бандларга қаранг).

    Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари муҳим бузиб кўрсатиш риски қанчалик юқори баҳоланган бўлса, аудит далиллари шунчалик ишонарли бўлиши зарурлигини ҳисобга олиши лозим.[15] Аудитор қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини тасдиқловчи аудит далилларини олишга йўналтирилган ёки зид бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини истисно қилишга йўналтирилган холис равишда ишлаб чиқиши ва бажариши лозим. (А81–А84-бандларга қаранг)

19. 330-сон АҲС[16] талаб қилганидек, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун тестларни ишлаб чиқиши ва бажариши лозим, агар:

    (a) аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо бериш назорат воситалари самарали ишлаётганлиги ҳақидаги кутишни ўз ичига олса; ёки

    (b) Моҳиятга кўра тартиб-таомиллар ўз-ўзидан тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмаса.

    Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудиторнинг бундай назорат воситалари тестлари муҳим бузиб кўрсатиш рискларига берилган баҳо бериш сабабларига жавоб берувчи бўлиши лозим. Назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш ва бажаришда, аудитор назорат воситаси самарадорлигига қанчалик кўп таянса, шунчалик ишонарли аудит далилларини олиши лозим.[17] (А85–А89-бандларга қаранг)

20. Ҳисоб баҳосига боғлиқ аҳамиятли риск учун, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари, агар аудитор ўша назорат воситаларига таянишни режалаштирса, жорий даврда назорат воситаларини тестдан ўтказишларини ўз ичига олиши лозим. Аҳамиятли рискка ёндашув фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллардан

[9] 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 31 ва 34-бандлар
[10] 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 32-банд
[11] 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(а)(i)-банд
[12] 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(d)-банд
[13] 330-сон АҲС, 6–15 ва 18-бандлар
[14] 330-сон АҲС, 6–7 ва 21-бандлар
[15] 330-сон АҲС, 7(б)-банд
[16] 330-сон АҲС, 8-банд
[17] 330-сон АҲС, 9-банд

иборат бўлганда, бу тартиб-таомиллар батафсил тестларни ўз ичига олиши лозим.[18] (А90-бандга қаранг)

Аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш

21. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олишни ўз ичига олганда, аудитор бундай аудит далиллари ҳисоб баҳосига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳал қилиш учун етарли ва тегишли эканлигини, ҳодиса ва баҳолаш санаси ўртасидаги вазиятлар ва бошқа тегишли шароитлардаги ўзгаришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида бундай аудит далилларининг тегишлилигига таъсир қилиши мумкинлигини ҳисобга олган ҳолда баҳолаши лозим. (А91–А93-бандларга қаранг)

Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини тестдан ўтказиш

22. Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини тестдан ўтказганда, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 23–26-бандларга мувофиқ ишлаб чиқилган ва бажарилган, қуйидагиларга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун тартиб-таомилларни ўз ичига олиши лозим: (А94-бандга қаранг)

(a) Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланилган методлар, аҳамиятли тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш; ва

(b) Раҳбарият тахминий баҳолашда муайян нуқтани қандай танлаганлиги ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни қандай ишлаб чиққанлиги.

Усуллар

23. 22-банд талабларини қўллашда, методларга нисбатан, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ҳал қилиши лозим:

(a)Танланган метод қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлиги, ва, қўлланиладиган бўлса, аввалги даврларда қўлланилган методдан ўзгаришлар тўғри эканлиги; (А95, А97-бандларга қаранг)

(b) Усулни танлашда қилинган мулоҳазалар раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатларини келтириб чиқариши; (А96-бандга қаранг)

(c)Ҳисоблашлар методга мувофиқ қўлланилганлиги ва математик жиҳатдан аниқлиги;

(d) Раҳбариятнинг методни қўллаши мураккаб моделлаштиришни ўз ичига олган ҳолда, мулоҳазалар изчил равишда қўлланилганлиги ва, қўлланиладиган бўлса: (А98–А100-бандларга қаранг)

(i) Модель лойихаси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баҳолаш мақсадига мос келиши, ҳолатларда тўғри эканлиги, ва, қўлланиладиган бўлса, аввалги даврдаги моделдан ўзгаришлар ҳолатларда тўғри эканлиги; ва

(ii) Модель натижаларига тузатишлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баҳолаш мақсадига мос келиши ва ҳолатларда тўғри эканлиги; ва

(e) Усулни қўллашда аҳамиятли тахминлар ва маълумотларнинг яхлитлиги сақланганлиги. (А101-бандга қаранг)

Аҳамиятли тахминлар

24. 22-банд талабларини қўллашда, аҳамиятли тахминларга нисбатан, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ҳал қилиши лозим:

(a) Аҳамиятли тахминлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлиги, ва, қўлланиладиган бўлса, аввалги даврлардан ўзгаришлар тўғри эканлиги; (А95, А102–А103-бандларга қаранг)

(b) Аҳамиятли тахминларни танлашда қилинган мулоҳазалар раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатларини келтириб чиқариши; (А96-бандга қаранг)

(c) Аҳамиятли тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланиладиган тахминларга, ёки аудитда олинган аудиторнинг билимига асосланган ташкилотнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланиладиган тегишли тахминларга мос келиши; ва (А104-бандга қаранг)

(d) Қўлланиладиган бўлса, раҳбарият аниқ ҳаракат йўналишларини амалга ошириш ниятига эга эканлиги ва буни амалга ошириш қобилиятига эга эканлиги. (А105-бандга қаранг)

Маълумотлар

25. 22-банд талабларини қўллашда, маълумотларга нисбатан, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ҳал қилиши лозим:

(a) Маълумотлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлиги, ва,

[18] 330-сон АХС, 15 ва 21-бандлар

қўлланиладиган бўлса, аввалги даврлардан ўзгаришлар тўғри эканлиги; (А95, А106-бандларга қаранг)

(b) Маълумотларни танлашда қилинган мулоҳазалар раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатларини келтириб чиқариши; (А96-бандга қаранг)

(c)Маълумотлар ҳолатларда тегишли ва ишончли эканлиги; ва (А107-бандга қаранг)

(d) Маълумотлар раҳбарият томонидан, шу жумладан шартнома шартларига нисбатан, тўғри тушунилганлиги ёки талқин қилинганлиги. (А108-бандга қаранг)

Раҳбарият томонидан тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш

26. 22-банд талабларини қўллашда, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида раҳбарият қуйидаги тўғри қадамларни кўйганлигини ҳал қилиши лозим:

(a) Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқликни тушуниш; ва (А109-бандга қаранг)

(b) Тўғри тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни ишлаб чиқиш орқали баҳолаш ноаниқликни ҳал қилиш. (А110–А114-бандларга қаранг)

27. Олинган аудит далилларига асосланган аудиторнинг мулоҳазасига кўра, раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ёки ҳал қилиш учун тўғри қадамларни кўрмаган бўлса, аудитор: (А115–А117-бандларга қаранг)

(a) Раҳбариятдан баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ёки раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосиини қайта кўриб чиқиш ёки баҳолаш ноаниқлиги ка тегишли қўшимча маълумотларни ёритиб беришни кўриб чиқиш орқали уни ҳал қилиш учун қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши, ва раҳбариятнинг жавоб(лар)ини 26-бандга мувофиқ баҳолаши;

(b) Агар аудитор раҳбариятнинг аудитор сўровига жавоби баҳолаш ноаниқликни етарли даражада ҳал қилмаслигини аниқласа, амалий даражада, 28–29-бандларга мувофиқ аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиши; ва

(c) Ички назоратда камчилик мавжуд эканлигини баҳолаши ва, агар шундай бўлса, 265-сон АХСга мувофиқ хабар қилиши лозим.[19]

Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиш

28. Аудитор раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни баҳолаш учун баҳо нуқтаси ёки диапазонини ишлаб чиққанда, шу жумладан 27(б)-банд талаб қилганда, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қўлланилган методлар, тахминлар ёки маълумотлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри эканлигини баҳолаш учун тартиб-таомилларни ўз ичига олиши лозим. Аудитор раҳбариятнинг ёки аудиторнинг ўз методлари, тахминлари ёки маълумотларидан фойдаланишидан қатъи назар, бу қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 23–25-бандлардаги масалаларни ҳал қилиш учун ишлаб чиқилиши ва бажарилиши лозим. (А118–А123-бандларга қаранг)

29. Аудитор аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиққан бўлса, аудитор:

(a) Диапазон фақат етарли ва муносиб аудит далиллари билан қўллаб-қувватланадиган ва аудитор томонидан баҳолаш мақсадлари ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бошқа талаблари контекстида асосли деб баҳоланган миқдорларни ўз ичига олишини аниқлаши; ва (А124–А125-бандларга қаранг)

(b) Молиявий ҳисоботлардаги баҳолаш ноаниқликни тавсифловчи маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим.

Аудит далилларига тегишли бошқа мулоҳазалар

30. Ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудит далилларини олишда, аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган маълумот манбаларидан қатъи назар, аудитор 500-сон АХСдаги тегишли талабларга риоя қилиши лозим.

Раҳбариятнинг эксперти ишидан фойдаланганда, ушбу АХСнинг 21–29-бандларидаги талаблар 500-сон АХСнинг 8(c)-бандига мувофиқ тегишли тасдиқлар учун аудит далили сифатида экспертнинг иши мослигини баҳолашда аудиторга ёрдам бериши мумкин. Раҳбариятнинг эксперти ишини баҳолашда, қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг тури, муддати ва кўлами аудитор томонидан экспертнинг компетенцияси, қобилиятлари ва холислиги баҳоси, аудиторнинг эксперт томонидан бажарилган иш характерини тушуниши ва аудиторнинг экспертнинг мутахассислик соҳаси билан таниш бўлиши таъсирида бўлади. (А126–А132-

[19] 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликларни корпоратив бошқарув учун масъул шахслар ва бошқарув раҳбариятига етказиш"
540-сон АХС

бандларга қаранг)

Ҳисоб баҳоларига боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш

31. Аудитор ҳисоб баҳосига боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари бўйича, 26(б) ва 29(б)-бандларда қамраб олинган баҳолаш ноаниқлигика боғлиқ бўлганларидан ташқари, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим.

Раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатлари

32. Аудитор молиявий ҳисоботларга киритилган ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбарият томонидан қилинган мулоҳазалар ва қарорлар, ҳатто улар алоҳида олганда асосли бўлса ҳам, раҳбарият қарорларида эҳтимолий нохолисликка ишора қилувчи белгилар мавжуд эмаслигини баҳолаши лозим. Раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатлари аниқланганда, аудитор аудит учун оқибатларни баҳолаши лозим. Чалғитиш нияти бўлганда, раҳбарият нохолислиги фирибгарликка хос ҳаракат сифатида баҳоланади. (А133–А136-бандларга қаранг)

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари асосида умумий баҳолаш

33. 330-сон АХСни ҳисоб баҳоларига қўллашда,[20] аудитор бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далиллари асосида қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А137–А138-бандларга қаранг)

    (a) Тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг баҳо беришлари тўғри қолаётганлиги, шу жумладан раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатлари аниқланган ҳолларда;

    (b) Молиявий ҳисоботларда бу ҳисоб баҳоларини тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ раҳбариятнинг қарорлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқлиги; ва

    (c) Етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги.

34. 33(c)-бандда талаб қилинган баҳолашни амалга оширишда, аудитор олинган барча тегишли аудит далилларини, тасдиқловчи ёки зид бўлишидан қатъи назар, ҳисобга олиши лозим.[21] Агар аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини ололмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га[22] мувофиқ аудит ёки молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри учун оқибатларни баҳолаши лозим.

Ҳисоб баҳолари асосли ёки бузиб кўрсатилганлигини аниқлаш

35. Аудитор ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлигини ёки бузиб кўрсатилганлигини аниқлаши лозим. 450-сон АХС[23] аудиторга бузиб кўрсатишларни (хоҳ факт, хоҳ мулоҳаза ёки прогноз асосида) тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг молиявий ҳисоботларга таъсирини аудитор баҳолаши учун қандай фарқлаш ҳақида кўрсатма беради. (А12–А13, А139–А144-бандларга қаранг)

36. Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:

    (a) Ҳаққоний тақдимот асослари ҳолатида, раҳбарият концептуал асос томонидан махсус талаб қилинганлардан ташқари, молиявий ҳисоботларнинг умуман ҳаққоний тақдимотига эришиш учун зарур бўлган маълумотларни ёритиб беришни киритганлиги;[24] ёки

    (b) Мувофиқлик асослари ҳолатида, маълумотларни ёритиб бериш молиявий ҳисоботларнинг чалғитувчи бўлмаслиги учун зарур бўлганлиги.[25]

Ёзма баёнотлар

37. Аудитор раҳбариятдан[26] ва, тегишли бўлганда, корпоратив бошқарув учун масъул шахслардан ҳисоб баҳоларини амалга оширишда ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришда қўлланилган методлар, аҳамиятли тахминлар ва маълумотлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тан олиш, баҳолаш ёки маълумотларни ёритиб беришга эришиш учун тўғри эканлиги ҳақида ёзма баёнотлар сўраши лозим. Аудитор, шунингдек, методлар, тахминлар ёки қўлланилган маълумотларга нисбатан, шу жумладан махсус ҳисоб баҳолари ҳақида баёнотлар олиш заруратини кўриб чиқиши лозим. (А145-бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот

38. 260-сон АХС (қайта таҳрирланган)[27] ва 265-сон АХС[28]ни қўллашда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар

[20] 330-сон АХС, 25–26-бандлар
[21] 500-сон АХС, 11-банд
[22] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор ҳисоботи (ҳисоботи) даги фикрни модификация қилиш киритиладиган ўзгартиришлар"
[23] 450-сон АХС, А6-банд
[24] Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 14-бандга қаранг.
[25] Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 19-бандга қаранг.
[26] 580-сон АХС, "Ёзма баёнотлар"
[27] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), " Корпоратив бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа қилиш", 16(а)-банд
[28] 265-сон АХС, 9-банд

ёки раҳбарият билан баъзи масалалар ҳақида, шу жумладан тегишли равишда ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари ва ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақида хабар қилиши талаб қилинади. Бунда, аудитор ҳисоб баҳоларига оид хабар қилиш учун масалаларни, агар мавжуд бўлса, кўриб чиқиши ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларига берилган сабаблар баҳолаш ноаниқлигика ёки ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни амалга оширишда мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларининг таъсирига тегишли эканлигини ҳисобга олиши лозим. Бундан ташқари, баъзи ҳолатларда, аудитор қонун ёки норматив ҳужжат билан баъзи масалалар ҳақида бошқа тегишли томонлар, масалан тартибга солувчи органлар ёки пруденциал назоратчилар билан хабар қилиш талаб қилинади. (А146–А148-бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

39. Аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:[29] (А149–А152-бандларга қаранг)

(a) Ташкилот ва унинг муҳитини, шу жумладан ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли ички назоратини аудиторнинг тушунишининг асосий элементлари;

(b) Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари билан боғланиши,[30] бу рискларни баҳо беришга берилган сабабларни (ажралмас риск ёки назорат рискига тегишлими) ҳисобга олган ҳолда;

(c) Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва ҳал қилиш учун тўғри қадамларни кўрмаганда аудиторнинг жавоб(лар)и;

(d) Ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатлари, агар мавжуд бўлса, ва 32-бандда талаб қилинганидек, аудит учун оқибатларнинг аудитор томонидан баҳоланиши; ва

(e) Аудиторнинг ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлиги ёки бузиб кўрсатилганлиги ҳақидаги аниқлаши билан боғлиқ муҳим мулоҳазалар.

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ҳисоб баҳоларининг характери (2-бандга қаранг)

Ҳисоб баҳолари мисоллари

А1. Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ ҳисоб баҳолари мисолларига қуйидагилар киради:

- Товар-моддий захираларнинг жисмоний/маънавий эскириши.
- Асосий воситаларнинг эскириши.
- Инфратузилма активларининг баҳоланиши.
- Молиявий инструментларнинг баҳоланиши.
- Кўриб чиқилаётган судлов ишлари натижаси.
- Кутилаётган кредит зарарлари учун захира.
- Суғурта шартномалари бўйича мажбуриятларнинг баҳоланиши.
- Кафолат мажбуриятлари.
- Ходимларнинг пенсия таъминоти бўйича мажбуриятлари.
- Акцияга асосланган тўловлар.
- Бизнесни бирлаштиришда олинган активлар ёки мажбуриятларнинг ҳаққоний қиймати, шу жумладан гудвил ва номоддий активларни аниқлаш.
- Узоқ муддатли активлар ёки чиқиб кетиш учун сақланаётган асосий воситаларнинг қадрсизланиши.
- Мустақил томонлар ўртасидаги активлар ёки мажбуриятларнинг номонетар айирбошлаши.
- Узоқ муддатли шартномалар бўйича тан олинган тушум.

Усуллар

[29] 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11, А6, А7 ва А10-бандлар
[30] 330-сон АХС, 28(б)-банд

А2. Усул – бу раҳбарият томонидан талаб қилинган баҳолаш асосига мувофиқ ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун қўлланиладиган баҳолаш техникаси. Масалан, акцияга асосланган тўлов операцияларига тегишли ҳисоб баҳоларини амалга ошириш учун қўлланиладиган бир тан олинган метод - Блэк-Шоулз опцион нархлаш формуласидан фойдаланган ҳолда назарий опцион чақириш нархини аниқлашдир. Усул баъзида модел деб аталадиган ҳисоблаш воситаси ёки жараён ёрдамида қўлланилади ва тахминлар ва маълумотларни қўллашни ҳамда улар ўртасидаги муносабатлар тўпламини ҳисобга олишни ўз ичига олади.

Фаразлар ва маълумотлар

А3. Фаразлар фоиз ставкаси танлови, дисконт ставкаси ёки келажакдаги шароитлар ёки ҳодисалар ҳақидаги мулоҳазалар каби масалалар ҳақида мавжуд маълумотлар асосида мулоҳазаларни ўз ичига олади. Фараз раҳбарият томонидан тўғри муқобилларнинг диапазонидан танланиши мумкин. Раҳбариятнинг эксперти томонидан қилиниши ёки аниқланиши мумкин бўлган тахминлар, раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга оширишда улардан фойдаланганда, раҳбариятнинг тахминларига айланади.

А4. Ушбу АҲС мақсадлари учун, маълумотлар тўғридан-тўғри кузатув орқали ёки ташкилотдан ташқаридаги томондан олиниши мумкин бўлган маълумотдир. Маълумотларга таҳлилий ёки талқин қилиш техникаларини қўллаш орқали олинган маълумот, агар бундай техникалар яхши ўрнатилган назарий асосга эга бўлса ва шунинг учун раҳбариятнинг мулоҳазасига камроқ эҳтиёж бўлса, ҳосила маълумот деб аталади. Акс ҳолда, бундай маълумот фараздир.

А5. Маълумотлар мисолларига қуйидагилар киради:

- Бозор операцияларида келишилган нархлар;
- Ишлаб чиқариш машинасидан операцион вақт ёки чиқиш миқдорлари;
- Шартномаларда кўрсатилган тарихий нархлар ёки бошқа шартлар, масалан шартномадаги фоиз ставкаси, тўлов жадвали ва кредит шартномасидаги муддат;
- Ташқи маълумот манбаидан олинган иқтисодий ёки даромад прогнозлари каби келажакка йўналтирилган маълумотлар, ёки
- Олдиндан аниқланган фоиз ставкаларидан интерполяция техникаларидан фойдаланган ҳолда аниқланган келажакдаги фоиз ставкаси (ҳосила маълумот).

А6. Маълумотлар кенг доирадаги манбалардан келиши мумкин. Масалан, маълумотлар:

- Ташкилот ичида ёки ташқарида ҳосил қилинган;
- Умумий ёки ёрдамчи бухгалтерия китобларининг ичида ёки ташқарисида бўлган тизимдан олинган;
- Шартномаларда кузатиладиган; ёки
- Қонунчилик ёки норматив ҳужжатларда кузатиладиган бўлиши мумкин.

Масштаблаштириш (3-бандга қаранг)

А7. Ушбу АҲСнинг талаблари қандай масштаблаштириш мумкинлиги бўйича кўрсатмаларни ўз ичига олган бандлар мисолларига А20–А22, А63, А67 ва А84-бандлар киради.

АҲСнинг асосий тушунчалари

Ажралмас риск омиллари (4-бандга қаранг)

А8. Ажралмас риск омиллари – бу назорат воситаларини ҳисобга олишдан олдин операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги тасдиқнинг, фирибгарлик ёки хато туфайли, бузиб кўрсатишга нохолислигига таъсир қиладиган ҳодисалар ёки шароитлар хусусиятлари.[31] 1-илова ҳисоб баҳоларини амалга ошириш ва уларни молиявий ҳисоботларда тақдим этиш контекстида бу ажралмас риск омилларининг характери ва уларнинг ўзаро муносабатларини янада тушунтиради.

А9. Тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашда,[32] баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик ва субъективликдан ташқари, аудитор 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га киритилган ажралмас риск омиллари (баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик ва субъективликдан ташқари) ҳисоб баҳоси ҳақидаги тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга нохолислигига қай даражада таъсир қилишини ҳам ҳисобга олади. Бундай қўшимча ажралмас риск омилларига қуйидагилар киради:

- Тегишли молиявий ҳисобот моддаларининг характери ёки ҳолатларидаги, ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларидаги ўзгариш, бу ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун қўлланиладиган метод, тахминлар ёки маълумотларда ўзгаришлар зарурлигини келтириб чиқариши мумкин.

  Ҳисоб баҳосини амалга оширишда раҳбарият нохолислиги ёки ажралмас рискга таъсир қилувчи бошқа фирибгарлик риски омиллари туфайли бузиб кўрсатишга нохолислик.

[31] 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 12(е)-банд
[32] 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 31-банд

- Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқликдан ташқари ноаниқлик.

Назорат риски (6-бандга қаранг)

А10. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ тасдиқлар даражасида назорат рискини баҳо беришда, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни режалаштиришини ҳисобга олади. Аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестдан ўтказишни кўриб чиқаётганда, аудиторнинг назорат воситалари самарали тарзда ишлаб чиқилган ва жорий қилинганлиги ҳақидаги баҳоси уларни тестдан ўтказиш режасини тузишда назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида аудиторнинг кутишини қўллаб-қувватлайди.

Профессионал скептицизм (8-бандга қаранг)

А11.А60, А95, А96, А137 ва А139-бандлар аудитор профессионал скептицизмни қўллаши мумкин бўлган методларни тавсифловчи бандлар мисолларидир. А152-банд аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаши қандай қилиб ҳужжатлаштирилиши мумкинлиги бўйича кўрсатма беради ва профессионал скептицизмни қўллаш далили бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган ҳужжатлаштириш учун ушбу АХСдаги махсус бандлар мисолларини ўз ичига олади.

"Асосли" тушунчаси (9, 35-бандларга қаранг)

А12. Ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида асосли эканлигини аудиторнинг кўриб чиқиши учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бошқа мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланилган маълумотлар ва тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида ёки ташкилотнинг бизнес фаолияти соҳаларида қўлланиладиганларига мос келиши; ва
- Ҳисоб баҳоси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганидек тегишли маълумотларни ҳисобга олиши.

А13. 9-бандда қўлланилган "тўғри қўлланилган" атамаси нафақат қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мос келадиган, балки шу билан бирга ўша концептуал асосларда баҳолаш асосининг мақсадига мос келадиган мулоҳазаларни акс эттирадиган тарзда деган маънони англатади.

Таърифлар

Ҳисоб баҳоси (12(а)-бандга қаранг)

А14. Ҳисоб баҳолари молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки ёритиб берилган операциялар турлари ёки ҳисоб қолдиқларига тегишли бўлиши мумкин бўлган пул миқдорларидир. Ҳисоб баҳолари, шунингдек, маълумотларни ёритиб беришда киритилган ёки операциялар тури ёки ҳисоб қолдиғига тегишли тан олиш ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳақида мулоҳаза юритиш учун қўлланиладиган пул миқдорларини ўз ичига олади.

Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудитор диапазони (12(б)-бандга қаранг)

А15. Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазони ҳисоб баҳосини бевосита (масалан, қадрсизланиш захираси ёки турли хил молиявий инструментларнинг ҳаққоний қиймати) ёки билвосита (масалан, ҳисоб баҳоси учун аҳамиятли фараз сифатида қўлланиладиган миқдор) баҳолаш учун қўлланилиши мумкин. Аудитор номонетар маълумот бирлиги ёки фаразни баҳолашда миқдор ёки миқдорлар диапазонини ишлаб чиқишда ўхшаш ёндашувни қўллаши мумкин (масалан, активнинг тахмин қилинган фойдали хизмат муддати).

Тахминий баҳолашга тегишли ноаниқлик (12(с)-бандга қаранг)

А16. Барча ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлмайди. Масалан, баъзи молиявий ҳисобот моддалари ҳақиқий айирбошлашлар бўйича нархлар ҳақида тезда олиниши мумкин бўлган ва ишончли маълумотларни тақдим этувчи фаол ва очиқ бозорга эга бўлиши мумкин. Бироқ, баҳолаш методи ва маълумотлар яхши аниқланган бўлса ҳам, баҳолаш ноаниқлиги мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, фаол ва очиқ бозорда лист қилинган бозор нархида котировка қилинган қимматли қоғозларни баҳолаш, агар улуш аҳамиятли бўлса ёки сотиш имкониятидаги чекловларга дучор бўлса, тузатишни талаб қилиши мумкин. Бундан ташқари, ўша вақтда мавжуд бўлган умумий иқтисодий ҳолатлар, масалан, маълум бир бозорда ликвидлик етишмаслиги, баҳолаш ноаниқлигига таъсир қилиши мумкин.

Раҳбарият нохолислиги (12(г)-бандга қаранг)

А17. Молиявий ҳисобот концептуал асослари кўпинча холисликни, яъни нохолисликдан эркинликни талаб қилади. Баҳолаш ноаниқлиги ҳисоб баҳосини амалга оширишда субъективликни келтириб чиқаради. Субъективликнинг мавжудлиги раҳбарият томонидан мулоҳаза юритиш заруратини ва ихтиёрсиз ёки қасддан раҳбарият нохолислигига нохолисликни (масалан, орзу қилинган фойда мақсадига ёки капитал нисбатига эришиш мотивацияси натижасида) келтириб чиқаради. Ҳисоб баҳосининг раҳбарият нохолислигига нохолислиги ҳисоб баҳосини амалга оширишда субъективлик даражаси қанчалик кўп бўлса, шунчалик ошади.

Ҳисоб баҳоси натижаси (12(е)-бандга қаранг)

А18. Баъзи ҳисоб баҳолари, ўз характерига кўра, ушбу АХСга мувофиқ бажарилган аудиторнинг иши учун тегишли бўлган натижага эга эмас. Масалан, ҳисоб баҳоси маълум бир вақтда бозор иштирокчиларининг қарашларига

асосланган бўлиши мумкин. Шунга кўра, актив сотилганда ёки мажбурият ўтказилганда амалга оширилган нарх ҳисобот санасида қилинган тегишли ҳисоб баҳосидан фарқ қилиши мумкин, чунки вақт ўтиши билан бозор иштирокчиларининг қиймат ҳақидаги қарашлари ўзгарган.

Рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш (13-бандга қаранг)

A19. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)нинг 19–27-бандлари аудитордан ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги маълум масалаларни тушуниб олишни талаб қилади. Ушбу АХСнинг 13-бандидаги талаблар ҳисоб баҳоларига кўпроқ алоқадор ва 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) даги кенгроқ талабларга асосланади.

Масштаблаштириш

A20. Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва ташкилотнинг ички назорат тизимини, ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган, тушуниб олиш учун аудиторнинг тартиб-таомиллари тури, муддати ва кўлами алоҳида масала(лар) ҳолатларда қанчалик қўлланилишига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, ташкилотда ҳисоб баҳоларига эҳтиёжни келтириб чиқарадиган кам операциялар ёки бошқа ҳодисалар ёки шароитлар бўлиши мумкин, қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш талаблари қўллаш учун содда бўлиши мумкин, ва тегишли тартибга солиш омиллари бўлмаслиги мумкин. Бундан ташқари, ҳисоб баҳолари муҳим мулоҳазаларни талаб қилмаслиги мумкин, ва ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни камроқ мураккаб бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омиллари таъсирига камроқ даражада дучор бўлиши мумкин ва назорат тадбирлари компонентида камроқ аниқланган назорат воситалари бўлиши мумкин. Бундай бўлса, аудиторнинг риск аниқлаш ва унга баҳо бериш тартиб-таомиллари камроқ кенг қамровли бўлиши эҳтимоли бор ва асосан молиявий ҳисоботлар учун тегишли жавобгарликларга эга бўлган раҳбарият билан сўров ўтказиш орқали олиниши мумкин, масалан, раҳбариятнинг ҳисоб баҳосини амалга ошириш жараёнини оддий кўздан кечириш (шу жумладан бу жараёндаги аниқланган назорат воситалари самарали тарзда ишлаб чиқилганлигини баҳолашда ва назорат воситаси жорий қилинганлигини аниқлашда).

A21. Бунга қарама-қарши ўлароқ, ҳисоб баҳолари раҳбарият томонидан муҳим мулоҳазаларни талаб қилиши мумкин, ва ҳисоб баҳоларини амалга ошириш жараёни мураккаб бўлиши ва мураккаб моделлардан фойдаланишни ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, ташкилот анча мукаммал ахборот тизимига ва ҳисоб баҳолари устидан кўпроқ кенг қамровли назорат воситаларига эга бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ҳисоб баҳолари баҳолаш ноаниқлиги, субъективлик, мураккаблик ёки бошқа ажралмас риск омиллари таъсирига юқорироқ даражада дучор бўлиши мумкин. Бундай бўлса, аудиторнинг рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари тури ёки муддати А20-банддаги ҳолатларга нисбатан фарқ қилиши ёки кўпроқ кенг қамровли бўлиши эҳтимоли бор.

A22. Фақат содда бизнесга эга бўлган ташкилотлар учун, бу кўпчилик кичик ташкилотларни ўз ичига олиши мумкин, қуйидаги мулоҳазалар аҳамиятли бўлиши мумкин:

- Ҳисоб баҳоларига тегишли жараёнлар бизнес фаолияти содда бўлганлиги сабабли осон бўлиши мумкин ёки талаб қилинадиган баҳолар баҳолаш ноаниқлигининг камроқ даражасига эга бўлиши мумкин.
- Ҳисоб баҳолари умумий ва ёрдамчи бухгалтерия китобларидан ташқарида ҳосил қилиниши мумкин, уларнинг ишлаб чиқилиши устидан назорат воситалари чекланган бўлиши мумкин, ва мулкдор-бошқарувчи уларни аниқлашда аҳамиятли таъсирга эга бўлиши мумкин. Мулкдор-бошқарувчининг ҳисоб баҳоларини амалга оширишдаги роли аудитор томонидан ҳам муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда, ҳам раҳбарият нохолислиги рискини кўриб чиқишда ҳисобга олиниши зарур бўлиши мумкин.

Ташкилот ва унинг муҳити

Ташкилотнинг операциялари ва бошқа ҳодисалар ёки шароитлар (13(a)-бандга қаранг)

A23. Ҳисоб баҳоларига эҳтиёжни ёки уларда ўзгаришларни келтириб чиқариши мумкин бўлган ҳолатлардаги ўзгаришлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилот янги турдаги операцияларни амалга оширганлиги;
- Операциялар шартлари ўзгарганлиги; ёки
- Янги ҳодисалар ёки шароитлар юзага келганлиги.

Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари (13(b)-бандга қаранг)

A24. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талабларини тушуниб олиш аудиторга раҳбарият билан ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан раҳбарият ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талабларини қандай қўллаганлиги ҳақида, ва улар тўғри қўлланилганлиги ҳақидаги аудиторнинг аниқлаши ҳақида муҳокама қилиш учун асос

тақдим этади. Бу тушуниш, шунингдек, аудитор ташкилотнинг ҳолатларида энг мос бўлмаган, лекин қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари бўйича қабул қилинадиган муҳим бухгалтерия амалиётини кўриб чиққанда, бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилишда аудиторга ёрдам бериши мумкин.[33]

A25. Бу тушуниб олишда, аудитор қуйидагиларни тушунишга ҳаракат қилиши мумкин:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари:

  Ҳисоб баҳоларини тан олиш учун маълум мезонларни ёки уларни баҳолаш учун методларни белгилаши;

  Масалан, раҳбариятнинг актив ёки мажбуриятга нисбатан маълум ҳаракат йўналишларини амалга ошириш ниятига ҳавола қилиш орқали, ҳаққоний қийматда баҳолашга рухсат берадиган ёки талаб қиладиган маълум мезонларни белгилаши; ёки

  Талаб қилинган ёки таклиф қилинган маълумотларни ёритиб беришни, шу жумладан ҳисоб баҳоларига тегишли мулоҳазалар, тахминлар ёки баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбалари ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни белгилаши; ва

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги ўзгаришлар ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли ҳисоб сиёсатларида ўзгаришларни талаб қилиши.

Тартибга солиш омиллари (13(c)-бандга қаранг)

A26. Ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган тартибга солиш омилларини, агар мавжуд бўлса, тушуниб олиш аудиторга қўлланиладиган тартибга солиш концептуал асосларини аниқлашда (масалан, банк ёки суғурта соҳаларида пруденциал назоратчилар томонидан ўрнатилган тартибга солиш концептуал асослари) ва бундай тартибга солиш концептуал асос(лар)и:

- Ҳисоб баҳоларини тан олиш учун шартларни, ёки уларни баҳолаш учун методларни белгилашини, ёки улар ҳақида тегишли кўрсатмалар беришини;
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига қўшимча равишда маълумотларни ёритиб беришни белгилашини ёки улар ҳақида кўрсатма беришини;
- Тартибга солиш талабларини бажариш учун раҳбарият нохолислиги эҳтимоли бўлиши мумкин бўлган соҳалар ҳақида кўрсатма беришини; ёки
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мос келмайдиган тартибга солиш мақсадлари учун талабларни ўз ичига олишини, бу муҳим бузиб кўрсатишнинг потенциал рискларини кўрсатиши мумкин. Масалан, баъзи тартибга солувчи органлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қиладиганлардан ошадиган кутилаётган кредит зарарлари захираларининг минимал даражаларига таъсир ўтказишга ҳаракат қилиши мумкин.

Ҳисоб баҳолари ва аудитор молиявий ҳисоботларда киритилишини кутиладиган уларга оид маълумотларнинг характери, (13(d)-бандга қаранг)

A27. Ҳисоб баҳолари ва уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришнинг характери тўғрисида тушунчага эга бўлиш, аудиторга ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида киритилиши кутилган баҳоларнинг баҳолаш асосини ва тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни ёритиб беришнинг характери ва даражасини тушунишда ёрдам беради. Бундай тушунча аудиторга бошқарув билан муҳокама қилиш учун бошқарув қандай қилиб ҳисоб баҳоларини амалга оширади тўғрисида асос яратади.

Ташкилотнинг ички назорат тизими

Назорат ва корпоратив бошқарувнинг характери ва даражаси (13-е бандга қаранг)

A28. 315-сон АХС (2019[34] йилда қайта таҳрирланган) қўлланилганда, аудиторнинг ҳисоб-китоб баҳоларини тайёрлаш жараёнида бошқарув устидан назорат ва корпоратив бошқарувнинг характери ва кўламини тушуниши аудиторнинг қуйидагиларни баҳолаши учун муҳим бўлиши мумкин:

- Раҳбарият, бошқарув учун масъул бўлганлар назорати остида, ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор маданиятини яратди ва сақлаб келмоқда;
- Назорат муҳити, ташкилотнинг характери ва ҳажмини ҳисобга олган ҳолда, ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун мос асосни таъминлайди; ва
- Назорат муҳитида аниқланган назорат камчиликлари ички назорат тизимининг бошқа компонентларини заифлаштиради.

A29. Аудитор бошқарув учун масъул бўлган шахслар қуйидагиларни тушунишини аниқлаши мумкин:

[33] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16(а)-банд

[34] 315-сон АХС (2019 -йил қайта кўриб чиқилган), 21-банд (а)

- Ҳисоб-китоб баҳоларини тузиш учун муайян метод ёки моделнинг хусусиятларини тушуниш, ёки ҳисоб-китоб баҳолари билан боғлиқ рискларни, масалан, ҳисоб-китоб баҳоларини тузишда қўлланиладиган метод ёки ахборот технологиялари билан боғлиқ рискларни тушуниш учун малака ёки билимга эга бўлиш;
- Раҳбарият тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ ҳисоб-китобларни тўғри бажарганлигини тушуниш учун кўникма ва билимларга эга бўлиш;
- Раҳбариятдан мустақил бўлиб, раҳбариятнинг ҳисоб баҳоларини қандай амалга оширганини ўз вақтида баҳолаш учун зарур маълумотга эга бўлиб, раҳбариятнинг ҳаракатлари етарли ёки нотўғри бўлиб кўринганда уларнинг ҳаракатларини саволга қўйиш ваколатига эга бўлишлари керак;
- Ҳисоб баҳоларини тайёрлаш жараёнини бошқаришни назорат қилиш, моделлардан фойдаланишни ҳам ўз ичига олган ҳолда; ёки
- Бошқарув томонидан амалга ошириладиган мониторинг фаолиятларини назорат қилиш. Бу ҳисоб баҳолари устидан назоратнинг лойиҳалаш ёки ишлаш самарадорлигидаги камчиликларни аниқлаш ва тузатиш учун мўлжалланган назорат ва кўриб чиқиш тартибларини ўз ичига олиши мумкин.

А30. Ҳисоб-китоб баҳолари мавжуд бўлган ҳолатларда бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан назоратни тушуниш муҳим бўлиши мумкин:

- Мазмунлиликни ҳал қилиш учун бошқарув томонидан аҳамиятли мулоҳазани талаб қилади;
- Юқори баҳолаш ноаниқлигига эга бўлинг;
- Масалан, ахборот технологияларидан кенг фойдаланиш, катта ҳажмдаги маълумотлар ёки бир нечта маълумот манбалари ёки мураккаб ўзаро боғлиқликларга эга бўлган фаразлар туфайли тайёрлаш қийин бўлиши мумкин;
- Усул, фаразлар ёки маълумотларда олдинги даврларга нисбатан ўзгариш бўлган ёки бўлиши керак эди; ёки
- Аҳамиятли фаразларни ўз ичига олади.

Раҳбарият томонидан махсус кўникмалар ёки билимларни қўллаши, шу жумладан раҳбариятнинг экспертларидан фойдаланиш (13(f)-бандга қаранг)

А31. Аудитор қуйидаги ҳолатлар раҳбариятга экспертни жалб қилиш зарурлиги эҳтимолини оширишини кўриб чиқиши мумкин:[35]

- Баҳолашни талаб қиладиган масаланинг махсус характери, масалан, ҳисоб баҳоси қазиб олиш саноатларида минерал ёки углеводород захираларини баҳолаш ёки мураккаб шартнома шартларини қўллашнинг эҳтимолий натижасини баҳолашни ўз ичига олиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тегишли талабларини қўллаш учун зарур бўлган моделларнинг мураккаб характери, бу баъзи баҳолашларда, масалан 3-даражали ҳаққоний қийматларда, ҳолат бўлиши мумкин.[36]
- Ҳисоб баҳосини талаб қиладиган шароит, операция ёки ҳодисанинг ноодатий ёки кам учрайдиган характери.

Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни (13(ж)-бандга қаранг)

А32. Ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни ҳисоб баҳоларига боғлиқ рискларни қандай аниқлаши ва ҳал қилишини тушуниш аудиторга қуйидагилардаги ўзгаришларни кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин:

- Ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари;
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишга тегишли бўлган ёки қўлланиладиган маълумотларнинг ишончлилигига таъсир қилиши мумкин бўлган маълумот манбаларининг мавжудлиги ёки характери;
- Ташкилотнинг ахборот тизими ёки АТ муҳити; ва
- Асосий ходимлар.

А33. Аудитор раҳбарият ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбарият нохолислиги ёки фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатишга нохолисликни қандай аниқлаши ва ҳал қилишини тушуниб олишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга раҳбарият қуйидагиларни қилиши ёки қилмаслиги ва, агар қилса, қандай қандай чоралар кўриши киради:

- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш

[35] 500-сон АХС, 8-банд

[36] Масалан, 13-сон Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти, "Ҳаққоний қийматни баҳолаш"га қаранг.

ёки қўллашга алоҳида эътибор бериши.

- Тарихий ёки бюджетлаштирилган аломатларга ёки бошқа маълум омилларга нисбатан кутилмаган ёки зид аломатларни кўрсатиши мумкин бўлган асосий самарадорлик аломатларини кузатиши.
- Нохолисликка сабаб бўлиши мумкин бўлган молиявий ёки бошқа рағбатларни аниқлаши.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, аҳамиятли тахминлар ёки маълумотларда ўзгаришлар зарурлигини кузатиши.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган моделлар устидан тегишли назорат ва кўриб чиқишни ўрнатиши.
- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қилинган муҳим мулоҳазаларнинг асосини ҳужжатлаштиришни ёки мустақил кўриб чиқишни талаб қилиши.

Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли ахборот тизими (13(h)(i)-бандга қаранг)

A34. 13(з)-банд доирасидаги муҳим операциялар турлари, ҳодисалар ва шароитлар 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган) нинг 25(а)-банди тегишли бўлган ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга тегишли муҳим операциялар турлари, ҳодисалар ва шароитлар билан бир хил. Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли бўлган ахборот тизимини тушуниб олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Ҳисоб баҳолари оддий ва такрорланувчи операцияларни қайд этишдан келиб чиқиши ёки такрорланмайдиган ёки ноодатий операциялардан келиб чиқиши.
- Ахборот тизими ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришнинг тўлиқлигини, хусусан мажбуриятларга тегишли ҳисоб баҳолари учун, қандай таъминлаши.

A35. Аудит давомида, аудитор раҳбарият аниқламаган ҳисоб баҳолари ва боғлиқ маълумотларни ёритиб беришга эҳтиёжни келтириб чиқарадиган операциялар турлари, ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаши мумкин. 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган) раҳбарият аниқламаган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор аниқлаган ҳолатларни, шу жумладан аудиторнинг ташкилотнинг рискларни баҳолаш жараёни баҳоси учун оқибатларни кўриб чиқишни қамраб олади.[37]

Раҳбарият томонидан тегишли методлар, тахминлар ва маълумот манбаларини аниқлаш (13(h)(ii)(a)-бандга қаранг)

A36. Агар раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун методни ўзгартирган бўлса, мулоҳазаларга, масалан, янги метод кўпроқ тўғри эканлиги, у ўзи ташкилотга таъсир қилувчи муҳит ёки шароитлардаги ўзгаришларга, ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ёки тартибга солиш муҳитидаги ўзгаришларга жавоб экани, ёки раҳбариятнинг бошқа асосли сабаби борлиги, киради.

A37. Агар раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун методни ўзгартирмаган бўлса, мулоҳазаларга ҳозирги муҳит ёки шароитлар нуқтаи назаридан аввалги методлар, тахминлар ва маълумотлардан фойдаланишни давом эттириш тўғрилиги, киради.

Усуллар (13(h)(ii)(a)(i)-бандга қаранг)

A38. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган методни белгилаши мумкин. Кўп ҳолларда, бироқ, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари битта методни белгиламайди, ёки талаб қилинадиган баҳолаш асоси, муқобил методларни қўллашни белгилайди ёки рухсат беради.

Моделлар

A39. Раҳбарият ҳисоб баҳоларини амалга ошириш учун қўлланиладиган моделлар атрофида, бу раҳбариятнинг ўз модели ёки ташқи модел бўлишидан қатъи назар, махсус назорат воситаларини ишлаб чиқиши ва жорий қилиши мумкин. Модел ўзи мураккаблик ёки субъективликнинг юқори даражасига эга бўлганда, масалан кутилаётган кредит зарарлари модели ёки 3-даражали манба маълумотларни қўллайдиган ҳаққоний қиймат модели, бундай мураккаблик ёки субъективликни ҳал қилувчи назорат воситалари аудит учун тегишли деб аниқланиши эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин. Моделларга нисбатан мураккаблик мавжуд бўлганда, маълумотлар яхлитлиги устидан назорат воситалари ҳам 315-сон АҲС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ аниқланадиган назорат воситалари бўлиши эҳтимоли юқорироқ. Аудитор моделни ва тегишли аниқланган назорат воситаларини тушуниб олишда кўриб чиқиши мақсадга мувофиқ бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Раҳбарият моделнинг тегишлилиги ва аниқлигини қандай аниқлайди;
- Моделнинг мувофиқилиги ёки орқага қараб тестдан ўтказиш, шу жумладан фойдаланишдан олдин модел мувофиқлаштирилганлиги ва у кўзланган фойдаланиш учун мос қолишини аниқлаш учун

[37] 315-сон АҲС (Қайта кўриб чиқилган 2019), 22(б)-банд
540-сон АҲС

мунтазам оралиқларда қайта мувофиқлаштирилганлиги. Ташкилотнинг моделни мувофиқлаштириши қуйидагиларни баҳолашни ўз ичига олиши мумкин:

Моделнинг назарий асослилиги;

Моделнинг математик яхлитлиги; ва

Моделда қўлланиладиган маълумотлар ва тахминларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳамда ўринлилиги;

- Бозор ёки бошқа шароитлардаги ўзгаришлар учун модел қандай ўз вақтида тўғри ўзгартирилади ёки тузатилади ва модел устидан тегишли ўзгаришларни назорат қилиш сиёсатлари мавжудлиги;
- Баъзи соҳаларда қопламалар деб ҳам аталадиган тузатишлар модел натижаларига нисбатан амалга оширилганлиги ва бундай тузатишлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига мувофиқ ҳолатларда тўғрилиги. Тузатишлар тўғри бўлмаганда, бундай тузатишлар раҳбариятнинг эҳтимолий нохолислиги аломатлари бўлиши мумкинлиги; ва
- Модел етарли даражада ҳужжатлаштирилганлиги, шу жумладан унинг кўзланган қўлланилиши, чекловлари, асосий параметрлари, талаб қилинадиган маълумотлар ва тахминлар, унда бажарилган ҳар қандай мувофиқлаштириш натижалари ва унинг натижаларига қилинган ҳар қандай тузатишларнинг характери ва асоси.

Фаразлар (13(h)(ii)(a)(ii)-бандга қаранг)

А40. Аудитор раҳбарият ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган тахминларни қандай танлаганлигини тушуниб олишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар киради:

- Раҳбариятнинг танлови ва фаразни танлашни қўллаб-қувватловчи ҳужжатлаштириш асоси. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари фаразни танлашда қўлланиладиган мезонлар ёки кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.
- Раҳбарият тахминлар тегишли ва тўлиқ эканлигини қандай баҳолаши.
- Қўлланиладиган бўлса, раҳбарият тахминлар бир-бирига, бошқа ҳисоб баҳоларида ёки ташкилотнинг бизнес фаолияти соҳаларида қўлланиладиган тахминлар билан, ёки қуйидаги бошқа масалалар билан мос эканлигини қандай аниқлаши:
  - Раҳбарият назорати остида бўлган (масалан, активнинг фойдали хизмат муддатини баҳолашга таъсир қилиши мумкин бўлган техник хизмат кўрсатиш дастурлари ҳақидаги тахминлар), ва улар ташкилотнинг бизнес режалари ва ташқи муҳитга мос келиши; ва
  - Раҳбарият назоратидан ташқарида бўлган (масалан, фоиз ставкалари, ўлим даражаси ёки потенциал суд ёки тартибга солиш ҳаракатлари ҳақидаги тахминлар).
- Фаразларни ёритиб беришга тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари.

А41. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларига нисбатан, тахминлар маълумот манбалари ва уларни қўллаб-қувватловчи мулоҳазалар асоси бўйича қуйидагича фарқ қилади:

(a) Актив ёки мажбуриятни нархлашда бозор иштирокчилари қўллайдиган, ҳисобот берувчи ташкилотдан мустақил бўлган манбалардан олинган бозор маълумотларига асосланган ҳолда ишлаб чиқилган.

(b) Ташкилотнинг актив ёки мажбуриятни нархлашда бозор иштирокчилари қандай тахминларни қўллаши ҳақидаги ўз мулоҳазаларини акс эттирадиган, ҳолатларда мавжуд бўлган энг яхши маълумотларга асосланган ҳолда ишлаб чиқилган.

Амалда, бироқ, (а) ва (б) ўртасидаги фарқ ҳар доим ҳам аниқ бўлмаслиги мумкин ва улар ўртасидаги фарқлаш маълумот манбаларини ва фаразни қўллаб-қувватловчи мулоҳазалар асосини тушунишга боғлиқ. Бундан ташқари, раҳбарият турли бозор иштирокчилари томонидан қўлланиладиган бир қатор турли тахминлар орасидан танлаш зарур бўлиши мумкин.

А42. Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган тахминлар, агар фаразнинг оқилона ўзгариши ҳисоб баҳосининг ўлчовига муҳим даражада таъсир кўрсатса, ушбу АХСда аҳамиятли тахминлар деб аталади. Сезгирлик таҳлили ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган бир ёки бир нечта тахминларга асосланган баҳолашнинг ўзгариш даражасини кўрсатишда фойдали бўлиши мумкин.

Фаол бўлмаган ёки ликвид бўлмаган бозорлар

А43. Бозорлар фаол бўлмаган ёки ликвид бўлмаган ҳолда, аудиторнинг раҳбарият тахминларни қандай танлаши ҳақидаги тушуниши раҳбарият қуйидагиларни бажарганлигини тушунишни ўз ичига олиши мумкин:

- Бундай ҳолатларда методни қўллашни мослаштириш учун тўғри сиёсатларни жорий қилганлиги. Бундай мослаштириш мавжуд моделларга тузатиш киритиш ёки ҳолатларда тўғри бўлган янги

моделларни ишлаб чиқишни ўз ичига олиши мумкин;

- Зарур бўлса, шу жумладан бундай ҳолатларда тўғри бўлган баҳолаш техникасини танлашни ўз ичига олган ҳолда, моделни мослаштириш ёки ишлаб чиқиш учун зарур кўникма ёки билимларга эга бўлган ресурсларга эгалиги;
- Масалан, сезгирлик таҳлилини бажариш орқали, мавжуд ноаниқликларни ҳисобга олган ҳолда, натижалар диапазонини аниқлаш учун ресурсларга эгалиги;
- Қўлланиладиган бўлса, бозор шароитларининг ёмонлашуви ташкилотнинг операциялари, муҳити ва тегишли бизнес рискларига қандай таъсир қилганлигини ва бундай ҳолатларда ташкилотнинг ҳисоб баҳолари учун оқибатларини баҳолаш воситаларига эгалиги; ва
- Нарх маълумотлари ва уларнинг тегишлилиги махсус ташқи маълумот манбаларидан бундай ҳолатларда қандай ўзгариши мумкинлигининг тўғри тушунишига эгалиги.

Маълумотлар (13(h)(ii)(a)(iii)-бандга қаранг)

А44. Аудитор раҳбариятнинг ҳисоб баҳолари асосланган маълумотларни қандай танлашини тушуниб олишда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Маълумотларнинг характери ва манбаи, шу жумладан ташқи маълумот манбаидан олинган маълумотлар.
- Раҳбарият маълумотлар тўғри эканлигини қандай баҳолагани.
- Маълумотларнинг аниқлиги ва тўлиқлиги.
- Қўлланилган маълумотларнинг аввалги даврларда қўлланилган маълумотлар билан мослиги.
- Маълумотларни олиш ва қайта ишлаш учун қўлланиладиган АТ иловалари ёки ташкилотнинг АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг мураккаблиги, шу жумладан бу катта ҳажмдаги маълумотларни ишлашни ўз ичига олганда.
- Маълумотлар қандай олиниши, узатилиши ва қайта ишланиши ва уларнинг яхлитлиги қандай сақланиши.

Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини қандай тушуниши ва ҳал қилиши (13(h)(ii)(b)–13(h)(ii)(c)-бандларга қаранг)

А45. Аудитор раҳбарият баҳолаш ноаниқлиги даражасини тушуниши ва, агар тушунса, қандай тушунишига тегишли кўриб чиқиши мақсадга мувофиқ бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар киради:

- Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида тўғри бўлган муқобил методлар, аҳамиятли тахминлар ёки маълумот манбаларини аниқлаши ва, агар шундай бўлса, қандай аниқлаши.
- Раҳбарият муқобил натижаларни кўриб чиқиши ва, агар шундай бўлса, масалан, ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган аҳамиятли тахминлар ёки маълумотлардаги ўзгаришларнинг таъсирини аниқлаш учун сезгирлик таҳлилини бажариш орқали қандай кўриб чиқиши.

А46. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ёндашувини белгилаши мумкин. Молиявий ҳисобот концептуал асослари тўғри миқдор оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан тўғри танланган деб тан олиши мумкин ва, баъзи ҳолларда, энг тегишли миқдор бу диапазоннинг марказий қисмида бўлиши мумкинлигини кўрсатиши мумкин.

А47. Масалан, ҳаққоний қиймат баҳоларига нисбатан, 13 сон МҲХС[38] кўрсатадики, агар ҳаққоний қийматни баҳолаш учун кўп баҳолаш техникалари қўлланилса, натижалар (яъни, ҳаққоний қийматнинг тегишли аломатлари) бу натижалар кўрсатган қийматлар диапазонининг асослилигини ҳисобга олган ҳолда баҳоланиши лозим. Ҳаққоний қийматни баҳолаш бу диапазон ичидаги ҳолатларда ҳаққоний қийматни энг яхши акс эттирадиган нуқтадир. Бошқа ҳолларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларининг эҳтимоллик билан тортилган ўртачасини, ёки энг эҳтимолли ёки юз бериши эҳтимоли юқорироқ бўлган баҳолаш миқдорини қўллашни белгилаши мумкин.

А48. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳоларига тегишли маълумотларни ёритиб беришни ёки маълумотларни ёритиб бериш мақсадларини белгилаши мумкин, ва баъзи ташкилотлар қўшимча маълумотларни ёритиб беришни танлаши мумкин. Бу маълумотларни ёритиб бериш ёки маълумотларни ёритиб бериш мақсадлари, масалан, қуйидагиларни қамраб олиши мумкин:

- Қўлланилган баҳолаш методи, шу жумладан ҳар қандай қўлланиладиган модел ва уни танлаш учун асос.
- Моделлардан ёки молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки ёритиб берилган баҳоларни аниқлаш учун

[38] 13-сон МҲХС, "Ҳаққоний қийматни баҳолаш", 63-банд

қўлланилган бошқа ҳисоблашлардан олинган маълумотлар, шу жумладан бу моделларда қўлланилган маълумотлар ва тахминларга тегишли маълумотлар, масалан:

Ички ишлаб чиқилган тахминлар; ёки

Ташкилот назоратидан ташқаридаги омиллар таъсирида бўлган фоиз ставкалари каби маълумотлар.

- Аввалги даврдан баҳолаш методидаги ҳар қандай ўзгаришларнинг таъсири.
- Баҳолаш ноаниқлигининг манбалари.
- Ҳаққоний қиймат ҳақидаги маълумотлар.
- Раҳбарият муқобил тахминларни кўриб чиққанлигини кўрсатадиган молиявий моделлардан олинган сезгирлик таҳлиллари ҳақидаги маълумотлар.

А49. Баъзи ҳолларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари баҳолаш ноаниқлиги ҳақида махсус маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин, масалан:

- Келажак ҳақидаги тахминлар ва давр охиридан кейин активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига муҳим тузатиш киритиш эҳтимоли ёки катталиги юқорироқ бўлган баҳолаш ноаниқлигининг бошқа асосий манбалари ҳақида маълумотларни ёритиб бериш. Бундай талаблар "Баҳолаш ноаниқлигининг асосий манбалари" ёки "Муҳим ҳисоб баҳолари" каби атамалар ёрдамида тавсифланиши мумкин. Улар раҳбариятнинг энг қийин, субъектив ёки мураккаб мулоҳазаларини талаб қиладиган ҳисоб баҳоларига тегишли бўлиши мумкин. Бундай мулоҳазалар кўпроқ субъектив ва мураккаб бўлиши мумкин, ва шунга кўра активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига кейинги муҳим тузатиш киритиш эҳтимоли, баҳолаш ноаниқлигининг эҳтимолий келажакдаги ечимига таъсир қилувчи маълумот бирликлари ва тахминлар сони билан бирга, ошиши мумкин. Очиб берилиши мумкин бўлган маълумотларга қуйидагилар киради:
  - Фараз ёки баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбаининг характери;
  - Баланс қийматларининг қўлланилган методлар ва тахминларга сезгирлиги, шу жумладан сезгирлик сабаблари;
  - Ноаниқликнинг кутилаётган ечими ва таъсирланган активлар ва мажбуриятларнинг баланс қийматларига нисбатан оқилона эҳтимолий натижалар диапазони; ва
  - Ноаниқлик ҳал қилинмаган бўлса, бу активлар ва мажбуриятлар бўйича аввалги тахминларга киритилган ўзгаришларнинг тушунтириши.
- Эҳтимолий натижалар диапазони ва диапазонни аниқлашда қўлланилган тахминларни ёритиб бериш.
- Махсус маълумотларни ёритиб бериш, масалан:
  - Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларининг ташкилотнинг молиявий ҳолати ва фаолиятига аҳамияти ҳақидаги маълумотлар; ва
  - Бозор фаол эмаслиги ёки ликвид эмаслиги ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш.
- Риск таъсирлари ва улар қандай юзага келиши, ташкилотнинг рискни бошқариш мақсадлари, сиёсатлари ва тартиб-таомиллари ҳамда рискни баҳолаш учун қўлланиладиган методлар ва бу сифат тушунчаларининг аввалги даврдан ҳар қандай ўзгаришлари каби сифат маълумотларини маълумотларни ёритиб бериш.
- Ташкилот рискга қай даражада дучор бўлганлиги, шу жумладан кредит риски, ликвидлик риски ва бозор рискига, ташкилотнинг асосий раҳбарият ходимларига ички тақдим этилган маълумотларга асосланган ҳолда, миқдорий маълумотларни маълумотларни ёритиб бериш.

Ҳисоб баҳоларини тайёрлаш жараёнида бошқарув томонидан амалга ошириладиган назорат чоралари (13(i)-Бандга қаранг)

А50. Аудиторнинг назорат тадбирлари компонентидаги назорат воситаларини аниқлашдаги мулоҳазаси, ва шунга кўра бу назорат воситалари лойиҳасини баҳолаш ва улар жорий қилинганлигини аниқлаш зарурати, 13(h)(ii)-бандда тавсифланган раҳбарият жараёнига тегишли. Аудитор 13(h)(ii)-бандниг барча жиҳатларига нисбатан тегишли назорат воситаларини аниқламаслиги мумкин.

А51. Назорат воситаларини аниқлаш, ва уларнинг лойиҳасини баҳолаш ҳамда улар жорий қилинганлигини аниқлашнинг бир қисми сифатида, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Раҳбарият қандай қилиб ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқиш учун қўлланиладиган маълумотларнинг тўғрилигини аниқлайди, шу жумладан раҳбарият ташқи маълумот манбаидан ёки умумий ва ёрдамчи бухгалтерия китобларидан ташқаридаги маълумотлардан фойдаланганда.
- Раҳбариятнинг тегишли даражалари томонидан, ва тегишли жойларда, бошқарув учун масъул шахслар

томонидан ҳисоб баҳоларини, шу жумладан уларни ишлаб чиқишда қўлланилган тахминлар ёки маълумотларни, кўриб чиқиш ва тасдиқлаш.

- Ҳисоб баҳоларини амалга ошириш учун масъул бўлганлар ва ташкилотни тегишли операцияларга боғловчилар ўртасидаги вазифаларни ажратиш, шу жумладан жавобгарликларни белгилаш ташкилотнинг характери ва унинг маҳсулотлари ёки хизматларини тўғри ҳисобга олиши. Масалан, йирик молиявий институт ҳолатида, тегишли вазифаларни ажратиш ташкилотнинг молиявий маҳсулотларининг ҳаққоний нархини баҳолаш ва мувофиқлаштириш учун масъул бўлган, иш ҳақи бундай маҳсулотларга боғланмаган шахслар томонидан бажариладиган, мустақил функциядан иборат бўлиши мумкин.

- Назорат воситалари лойиҳасининг самарадорлиги. Умуман олганда, раҳбарият учун субъективлик ва баҳолаш ноаниқлигини муҳим бузиб кўрсатишларнинг самарали олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш тарзида ҳал қиладиган назорат воситаларини ишлаб чиқиш, мураккабликни ҳал қиладиган назорат воситаларни ишлаб чиқишга нисбатан қийинроқ бўлиши мумкин. Субъективлик ва баҳолаш ноаниқлигини ҳал қилувчи назорат воситалари кўпроқ қўлда бажариладиган элементларни ўз ичига олиши керак бўлиши мумкин, булар автоматлаштирилган назорат воситаларидан камроқ ишончли бўлиши мумкин, чунки улар раҳбарият томонидан осонроқ айланиб ўтилиши, эътиборсиз қолдирилиши ёки бекор қилиниши мумкин. Мураккабликни ҳал қилувчи назорат воситаларининг лойиҳа самарадорлиги мураккаблик сабаби ва характерига қараб ўзгариши мумкин. Масалан, доимий қўлланиладиган методга ёки маълумотлар яхлитлигига тегишли самаралироқ назорат воситаларини ишлаб чиқиш осонроқ бўлиши мумкин.

А52. Раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга оширишда ахборот технологияларидан кенг фойдаланганда, назорат тадбирлари компонентида аниқланган назорат воситалари умумий АТ назорат воситалари ва маълумотларни қайта ишлаш назорат воситаларини ўз ичига олиши эҳтимоли бор. Бундай назорат воситалари қуйидагиларга тегишли рискларни ҳал қилиши мумкин:

- АТ иловалари ёки АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари катта ҳажмдаги маълумотларни қайта ишлаш имкониятига эга эканлиги ва тўғри конфигурация қилинганлиги;

- Усулни қўллашда мураккаб ҳисоб-китоблар. Мураккаб операцияларни қайта ишлаш учун турли АТ иловалари талаб қилинганда, АТ иловалари ўртасида мунтазам солиштирмалар амалга оширилади, айниқса АТ иловалари автоматлаштирилган интерфейсларга эга бўлмаганда ёки қўлда бажаришга дучор бўлиши мумкин бўлганда;

- Моделларнинг лойиҳаси ва калибровкаси даврий равишда баҳоланиши;

- Ҳисоб баҳоларига оид маълумотларнинг ташкилотнинг ёзувларидан ёки ташқи маълумот манбаларидан тўлиқ ва аниқ ажратиб олиниши;

- Маълумотлар, шу жумладан маълумотларнинг ташкилотнинг ахборот тизими орқали тўлиқ ва аниқ оқими, ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган маълумотларга ҳар қандай ўзгартиришларнинг тўғрилиги, маълумотларнинг яхлитлиги ва рисксизлигини сақлаш;

- Ташқи маълумот манбаларидан фойдаланганда, маълумотларни қайта ишлаш ёки қайд этиш билан боғлиқ рисклар;

- Раҳбарият моделлар аккредитациядан ўтган версияларининг кучли аудит изини сақлаш ва бу моделларга рухсатсиз кириш ёки ўзгартиришларнинг олдини олиш учун алоҳида моделларга кириш, ўзгартириш ва техник хизмат кўрсатиш атрофида назорат воситаларига эгалиги; ва

- Ҳисоб баҳоларига тегишли маълумотларни бош китобга ўтказиш устидан, шу жумладан журнал ёзувлари устидан тегишли назорат воситалари мавжудлиги.

А53. Баъзи соҳаларда, масалан банк иши ёки суғурта соҳасида, корпоратив бошқарув атамаси назорат муҳитидаги фаолиятларни, ташкилотнинг ички назорат тизимини мониторинг қилиш жараёнини ва 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) да[39] тавсифланган ички назорат тизимининг бошқа компонентларини тавсифлаш учун қўлланилиши мумкин.

А54. Ички аудит функциясига эга бўлган ташкилотлар учун, унинг иши аудиторга қуйидагиларни тушуниб олишда айниқса фойдали бўлиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳоларидан фойдаланишнинг характери ва ҳажми;

- Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланиладиган маълумотлар, тахминлар ва моделларга тегишли рискларни ҳал қилувчи назорат воситаларининг лойиҳаси ва жорий қилиниши;

[39] 315-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган 2019), 3-илова
540-сон АХС

- Ҳисоб баҳолари асосланган маълумотларни ҳосил қиладиган ташкилот ахборот тизимининг жиҳатлари; ва

- Ҳисоб баҳоларига тегишли янги рисклар қандай аниқланиши, баҳо берилиши ва бошқарилиши.

Аввалги ҳисоб баҳоларининг натижасини кўриб чиқиш ёки қайта баҳолаш (14-бандга қаранг)

A55. Натижани кўриб чиқиш ёки аввалги ҳисоб баҳоларини қайта баҳолаш (ретроспектив кўриб чиқиш) аввалги ҳисоб баҳоларининг натижаси жорий даврда актив ёки мажбуриятнинг ўтказилиши ёки амалга оширилиши орқали юзага келганда ёки жорий давр мақсадлари учун қайта баҳоланганда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришга ёрдам беради. Ретроспектив кўриб чиқишни бажариш орқали, аудитор:

- Раҳбариятнинг аввалги баҳолаш жараёнининг самарадорлиги ҳақидаги маълумотлар, булардан аудитор раҳбариятнинг жорий жараёни эҳтимолий самарадорлиги ҳақида аудит далилларини олиши мумкин.

- Молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши талаб қилиниши мумкин бўлган ўзгаришлар сабаблари каби масалалар бўйича аудит далиллари олиши мумкин.

- Ҳисоб баҳоларига хос бўлган мураккаблик ёки баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги маълумотлар.

- Ҳисоб баҳоларининг раҳбарият эҳтимолий нохолислигига нисбатан заифлиги нохолислиги ёки унинг кўрсаткичи бўлиши мумкин бўлган маълумотлар. Аудиторнинг профессионал скептицизми бундай ҳолатлар ёки шароитларни аниқлашда ва қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари нинг тури, муддати ва қўламини аниқлашда ёрдам беради.

A56. Ретроспектив кўриб чиқиш жорий даврдаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришни қўллаб-қувватловчи аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Бундай ретроспектив кўриб чиқиш аввалги давр молиявий ҳисоботлари учун амалга оширилган ҳисоб баҳолари учун бажарилиши мумкин, ёки бир нечта даврлар ёки қисқароқ давр (масалан, ярим йиллик ёки чораклик) бўйича бажарилиши мумкин. Баъзи ҳолларда, ҳисоб баҳосининг натижаси узоқроқ давр давомида ҳал қилинганда, бир нечта даврлар бўйича ретроспектив кўриб чиқиш тўғри бўлиши мумкин.

A57. Аҳамиятли ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбарият мулоҳазалари ва тахминларининг ретроспектив кўриб чиқилиши 240-сон АХС[40] томонидан талаб қилинади. Амалий масала сифатида, аудиторнинг ушбу АХСга мувофиқ рискларни баҳолаш тартиб-таомили сифатида аввалги ҳисоб баҳоларини кўриб чиқиши 240-сон АХС томонидан талаб қилинадиган кўриб чиқиш билан бирга амалга оширилиши мумкин.

A58. Аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг аввалги баҳо берилишига асосланган ҳолда, масалан, агар бир ёки ундан ортиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун ажралмас риск юқорироқ деб баҳоланган бўлса, аудитор батафсилроқ ретроспектив кўриб чиқиш зарур деб мулоҳаза қилиши мумкин. Батафсил ретроспектив кўриб чиқишнинг бир қисми сифатида, аудитор, амалий бўлганда, аввалги ҳисоб баҳоларини амалга оширишда қўлланилган маълумотлар ва аҳамиятли тахминларнинг таъсирига алоҳида эътибор бериши мумкин. Бошқа томондан, масалан, оддий ва такрорланувчи операцияларни қайд этишдан келиб чиқадиган ҳисоб баҳолари учун, аудитор таҳлилий тартиб-таомилларни рискларни баҳолаш тартиб-таомиллари сифатида қўллаш кўриб чиқиш мақсадлари учун етарли деб мулоҳаза қилиши мумкин.

A59. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари ва баҳолаш санасидаги жорий шароитларга асосланган бошқа ҳисоб баҳоларининг баҳолаш мақсади, ташкилот фаолият юритаётган муҳит ўзгариши билан сезиларли ва тез ўзгариши мумкин бўлган, маълум бир вақтдаги қиймат ҳақидаги қарашлар билан шуғулланади. Шунинг учун аудитор кўриб чиқишда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни олишга эътибор қаратиши мумкин. Масалан, баъзи ҳолларда, аввалги давр ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларининг натижасига таъсир қилган бозор иштирокчиларининг тахминларидаги ўзгаришларни тушуниб олиш тегишли аудит далилларини тақдим этиши эҳтимолдан узоқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолда, аудит далиллари тахминларнинг натижаларини (масалан, пул оқимлари прогнозлари) тушуниш ва жорий даврда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришни қўллаб-қувватловчи раҳбариятнинг аввалги баҳолаш жараёни самарадорлигини тушуниш орқали олиниши мумкин.

A60. Ҳисоб баҳосининг натижаси ва аввалги давр молиявий ҳисоботларида тан олинган миқдор ўртасидаги фарқ аввалги давр молиявий ҳисоботларининг бузиб кўрсатилишини билдирмайди. Бироқ, бундай фарқ бузиб кўрсатишни англатиши мумкин, агар, масалан, фарқ раҳбариятга аввалги давр молиявий ҳисоботлари тугалланганда мавжуд бўлган маълумотлардан ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида олиниши ва ҳисобга олиниши оқилона кутилиши мумкин бўлган маълумотлардан келиб чиқса.[41] Бундай фарқ раҳбариятнинг ҳисоб баҳосини амалга оширишда маълумотларни ҳисобга олиш жараёнини шубҳа остига олиши мумкин. Натижада, аудитор тегишли назорат воситаларини тестдан ўтказиш режасини ва назорат риски тегишли баҳо беришини қайта кўриб чиқиши ёки масала ҳақида кўпроқ ишонарли аудит

[40] 240-сон АХС, "Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари", 33(б)(ii)-банд
[41] 560-сон АХС, "Кейинги ҳодисалар", 14-банд

далиллари олиниши кераклигини аниқлаши мумкин. Кўп молиявий ҳисобот концептуал асослари бузиб кўрсатишларни ташкил этувчи ва бузиб кўрсатишларни ташкил этмайдиган ҳисоб баҳоларидаги ўзгаришлар ўртасида фарқ қилиш ва ҳар бир ҳолатда амал қилиниши керак бўлган бухгалтерия ҳисоби ишлови ҳақида кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Махсус кўникмалар ёки билимлар (15-бандга қаранг)

A61. Аудиторнинг топшириқ гуруҳи махсус кўникмалар ёки билимларга эҳтиёж борлиги ҳақидаги аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар киради:[42]

- Маълум бир бизнес ёки соҳа учун ҳисоб баҳоларининг характери (масалан, минерал кон жойлари, қишлоқ хўжалик активлари, мураккаб молиявий инструментлар, суғурта шартномалари бўйича мажбуриятлар).
- Баҳолаш ноаниқлигининг даражаси.
- Қўлланиладиган метод ёки моделнинг мураккаблиги.
- Ҳисоб баҳоларига тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларининг мураккаблиги, шу жумладан турли талқинлар ёки амалиётга дучор бўлиши маълум бўлган соҳалар ёки ҳисоб баҳолари қандай амалга оширилишида номувофиқликлар мавжуд бўлган соҳалар борлиги.
- Аудитор муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавобан бажаришни мўлжаллаган тартиб-таомиллар.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан аниқланмаган масалалар бўйича мулоҳаза юритиш зарурати.
- Маълумотлар ва тахминларни танлаш учун зарур бўлган мулоҳаза даражаси.
- Ташкилотнинг ҳисоб баҳоларини амалга оширишда ахборот технологияларидан фойдаланиш мураккаблиги ва ҳажми.

Махсус кўникма ва билимларга эга шахсларнинг иштирокининг характери, муддати ва кўлами аудит давомида ўзгариши мумкин.

A62. Аудитор, жалб қилинган масала бухгалтерия ёки аудитдан бошқа соҳада бўлганда (масалан, баҳолаш кўникмалари), зарур бўлган махсус кўникма ёки билимларга эга бўлмаслиги ва аудиторнинг эксперти хизматидан фойдаланиш зарурати туғилиши мумкин.[43]

A63. Кўп ҳисоб баҳолари махсус кўникмалар ёки билимларни қўллашни талаб қилмайди. Масалан, оддий товар-моддий захиралар эскириши ҳисоби учун махсус кўникмалар ёки билимлар зарур бўлмаслиги мумкин. Бироқ, масалан, банк муассасасининг кутилаётган кредит зарарлари ёки суғурта ташкилотининг суғурта шартномаси бўйича мажбурияти учун, аудитор махсус кўникмалар ёки билимларни қўллаш зарур деган хулосага келиши эҳтимоли юқори.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш (4, 16-бандларга қаранг)

A64. Ҳисоб баҳоларига тегишли тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш барча ҳисоб баҳолари учун, шу жумладан нафақат молиявий ҳисоботларда тан олинганлар, балки молиявий ҳисоботларга изоҳларда киритилганлар учун ҳам муҳим.

A65. 200-сон АХСнинг А44-банди АХСлар одатда ажралмас риск ва назорат рискидан алоҳида эмас, балки "муҳим бузиб кўрсатиш рисклари"га ҳавола қилишини қайд этади. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) 330-сон АХСга мувофиқ, тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига, шу жумладан аҳамиятли рискларга, жавоб бериш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ни ишлаб чиқиш ва бажариш учун асос тақдим этиш мақсадида ажралмас риск ва назорат рискига алоҳида баҳо берилишини талаб қилади.[44]

A66. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га[45] мувофиқ ҳисоб баҳолари бўйича муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва ажралмас рискларни баҳолашда, аудитор тасдиқларнинг бузиб кўрсатишга нохолислигига таъсир қиладиган ажралмас риск омилларини ва улар қандай таъсир қилишини ҳисобга олиши талаб қилинади. Аудиторнинг ажралмас риск омилларини кўриб чиқиши қуйидагиларда қўлланиладиган маълумотларни ҳам тақдим этиши мумкин:

- Бузиб кўрсатишнинг эҳтимоллиги ва даражасини баҳолаш (яъни, ажралмас риск ажралмас риск спектрида қаерда баҳо берилади); ва
- Тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо бериш сабабларини аниқлаш, ва 18-

[42] 220-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган), "Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифатни бошқариш", 25–26-бандлар ва 300-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 8(е)-банд
[43] 620-сон АХС, "Аудиторнинг эксперти ишидан фойдаланиш"
[44] 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 31 ва 34-бандлар
[45] 315-сон АХС (Қайта кўриб чиқилган 2019), 31(а)-банд

бандга мувофиқ аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари бу сабабларга жавоб берувчи эканлиги.

Ажралмас риск омиллари ўртасидаги ўзаро муносабатлар 1-иловада батафсил тушунтирилган.

А67. Аудиторнинг тасдиқлар даражасидаги ажралмас риск баҳо берилишининг сабаблари баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларидан бирига ёки бир нечтасига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан:

(a) Кутилаётган кредит зарарларининг ҳисоб баҳолари мураккаб бўлиши эҳтимоли юқори, чунки кутилаётган кредит зарарларини бевосита кузатиб бўлмайди ва бу мураккаб моделдан фойдаланишни талаб қилиши мумкин. Модел тарихий маълумотларнинг мураккаб тўпламидан ва башорат қилиш қийин бўлиши мумкин бўлган турли ташкилотга хос сценарийлардаги келажакдаги ривожланишлар ҳақидаги тахминлардан фойдаланиши мумкин. Кутилаётган кредит зарарлари учун ҳисоб баҳолари, шунингдек, юқори баҳолаш ноаниқлигига ва келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида мулоҳазалар юритишда сезиларли субъективликка дучор бўлиши эҳтимоли юқори. Ўхшаш мулоҳазалар суғурта шартномалари бўйича мажбуриятларга ҳам қўлланилади.

(b) Турли хил товар-моддий захиралар турларининг кенг доирасига эга бўлган ташкилот учун эскириш захираси бўйича ҳисоб баҳоси мураккаб тизимлар ва жараёнларни талаб қилиши мумкин, лекин унда кам субъективлик бўлиши мумкин ва баҳолаш ноаниқлиги даражаси паст бўлиши мумкин, бу товар-моддий захираларнинг характерига боғлиқ.

(c) Бошқа ҳисоб баҳолари амалга ошириш учун мураккаб бўлмаслиги мумкин, лекин уларда юқори баҳолаш ноаниқлиги бўлиши ва сезиларли мулоҳаза талаб қилиниши мумкин, масалан, мажбурият ҳақида битта муҳим мулоҳазани талаб қиладиган ҳисоб баҳоси, унинг миқдори суд жараёнининг натижасига боғлиқ.

А68. Ажралмас риск омилларининг тегишлилиги ва аҳамияти бир баҳодан бошқасига фарқ қилиши мумкин. Шунга кўра, ажралмас риск омиллари, алоҳида ёки биргаликда, оддий ҳисоб баҳоларига камроқ даражада таъсир қилиши мумкин ва аудитор камроқ рискларни аниқлаши ёки ажралмас рискни ажралмас риск спектрининг қуйи чегарасига яқин баҳо бериши мумкин.

А69. Аксинча, ажралмас риск омиллари, алоҳида ёки биргаликда, мураккаб ҳисоб баҳоларига юқорироқ даражада таъсир қилиши мумкин, ва аудиторни ажралмас рискни ажралмас риск спектрининг юқори чегарасида баҳо беришга олиб келиши мумкин. Бундай ҳисоб баҳолари учун, аудиторнинг ажралмас риск омиллари таъсирини кўриб чиқиши бевосита аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари сони ва характерига, бундай рискларга баҳо беришга ва охир-оқибат баҳоланган рискларга жавобан зарур бўлган аудит далилларининг ишонарлилигига таъсир қилиши эҳтимоли юқори. Шунингдек, бундай ҳисоб баҳолари учун аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаши айниқса муҳим бўлиши мумкин.

А70. Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин содир бўладиган ҳодисалар тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо беришда аудиторга қўшимча ахборот тақдим этиши мумкин. Масалан, аудит давомида ҳисоб баҳосининг натижаси маълум бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитор ажралмас риск омиллари ҳисоб баҳосига тегишли тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишга нохолислигига қандай таъсир қилишидан қатъи назар, тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига баҳо бериши ёки қайта баҳо бериши мумкин.[46] Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин содир бўладиган ҳодисалар шунингдек 18-бандга мувофиқ ҳисоб баҳосини текшириш учун аудиторнинг ёндашувини танлашига таъсир қилиши мумкин. Масалан, танланган ходимларнинг маошидан оддий фоиз асосида ҳисобланадиган оддий бонус ҳисобланмаси учун, аудитор ҳисоб баҳосини амалга оширишда нисбатан кам мураккаблик ёки субъективлик мавжуд деган хулосага келиши мумкин ва шунинг учун ажралмас рискни тасдиқлар даражасида ажралмас риск спектрининг пастки чегарасига яқин баҳо берилиши мумкин. Ҳисобот даври охиридан кейин бонусларнинг тўланиши тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин.

А71. Назорат рискини баҳолаш афзал кўрилган аудит услублари ёки методологияларига қараб турли методларда амалга оширилиши мумкин. Назорат рискини баҳолаш сифат тоифаларидан (масалан, назорат рискига максимал, ўртача, минимал даражада баҳоланган) ёки аудиторнинг назоратнинг аниқланган рискни қай даражада самарали бартараф этиши ҳақидаги тахминлари нуқтаи назаридан, яъни назоратнинг самарали ишлашига режалаштирилган таяниш нуқтаи назаридан ифодаланиши мумкин. Масалан, агар назорат рискига максимал даражада баҳо берилса, аудитор назорат воситаларининг самарали ишлашига таянишни кўзда тутмайди. Агар назорат рискига максимал даражадан паст баҳо берилса, аудитор назорат воситаларининг самарали ишлашига таянишни кўзда тутади.

Баҳолаш ноаниқлиги (16(а)-бандга қаранг)

А72. Ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига қай даражада боғлиқлигини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни

[46] 315-сон АХС (2019 йил таҳрири), 37-банд

кўриб чиқиши мумкин:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари қуйидагиларни талаб қилиш-қилмаслиги:
  - Ажралмас равишда баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига эга бўлган ҳисоб баҳосини амалга ошириш методидан фойдаланиш. Масалан, молиявий ҳисобот концептуал асослари кузатиб бўлмайдиган манба маълумотлардан фойдаланишни талаб қилиши мумкин.
  - Ажралмас равишда баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига эга бўлган тахминлардан фойдаланиш, масалан, узоқ муддатли прогноз даврига эга тахминлар, кузатилмайдиган ва шунинг учун раҳбарият томонидан ишлаб чиқиш қийин бўлган маълумотларга асосланган тахминлар, ёки ўзаро боғлиқ бўлган турли тахминлардан фойдаланиш.
  - Баҳолаш ноаниқлиги ҳақида маълумотларни ёритиб бериш.
- Бизнес муҳити. Субъект нотинчлик ёки эҳтимолий издан чиқиш (масалан, асосий валюта ҳаракатлари ёки фаол бўлмаган бозорлар туфайли) юз бераётган бозорда фаол бўлиши мумкин ва шунинг учун ҳисоб баҳоси осонликча кузатилмайдиган маълумотларга боғлиқ бўлиши мумкин.
- Раҳбарият учун (қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари рухсат берган даражада) қуйидагиларни амалга ошириш мумкин ёки амалий бўлиш-бўлмаслиги:
  - Ўтган операциянинг келажакда амалга ошиши ҳақида (масалан, шартли шартнома шарти бўйича тўланадиган сумма), ёки келажакдаги ҳодисалар ёки шарт-шароитларнинг юз бериши ва таъсири ҳақида (масалан, келажакдаги кредит зарари суммаси ёки суғурта талаби бўйича тўланадиган сумма ва унинг тўланиш муддати) аниқ ва ишончли башорат қилиш; ёки
  - Ҳозирги ҳолат ҳақида аниқ ва тўлиқ маълумот олиш (масалан, молиявий ҳисоботлар санасида бозор иштирокчиларининг нуқтаи назарини акс эттирувчи баҳолаш атрибутлари ҳақидаги маълумотлар, ҳаққоний қиймат баҳосини ишлаб чиқиш учун).

A73. Молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган ҳисоб баҳоси суммасининг катталиги ўз-ўзидан унинг бузиб кўрсатилишга нохолислигини кўрсатмайди, чунки, масалан, ҳисоб баҳоси камайтириб кўрсатилган бўлиши мумкин.

A74. Баъзи ҳолларда, баҳолаш ноаниқлиги шу қадар юқори бўлиши мумкинки, оқилона ҳисоб баҳосини амалга ошириб бўлмайди. Қўлланиладиган молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари молиявий ҳисоботларда бирор моддани тан олишни ёки уни ҳаққоний қийматда баҳолашни тақиқлаши мумкин. Бундай ҳолларда, муҳим бузиб кўрсатиш рисклари нафақат ҳисоб баҳоси тан олиниши керакми ёки у ҳаққоний қийматда баҳоланиши керакми, балки очиб берилган маълумотларнинг оқилоналигига ҳам тегишли бўлиши мумкин. Бундай ҳисоб баҳоларига нисбатан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ баҳолаш ноаниқликлари ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин (A112–A113, A143–A144-бандларга қаранг).

A75. Баъзи ҳолларда, ҳисоб баҳоси билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлиги субъектнинг фаолият кўрсатаётган корхона сифатида фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин. 570-сон АХС (таҳрир қилинган)[47]бундай ҳолатларда талабларни белгилайди ва кўрсатмалар тақдим этади.

Мураккаблик ёки субъективлик (16(б)-бандга қаранг)

Мураккаблик методни танлаш ва қўллашга таъсир қилиш даражаси

A76. Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган методни танлаш ва қўллаш мураккаблик томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларга эҳтиёж, бу ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланиладиган метод ажралмас равишда мураккаб эканлигини ва шунинг учун ҳисоб баҳоси муҳим бузиб кўрсатилишга юқорироқ нохолисликка эга бўлиши мумкинлигини кўрсатиши мумкин. Раҳбарият ички равишда модел ишлаб чиққан ва буни амалга оширишда нисбатан кам тажрибага эга бўлганда, ёки маълум бир соҳа ёки муҳитда ўрнатилмаган ёки кенг қўлланилмайдиган методни қўллайдиган моделдан фойдаланганда муҳим бузиб кўрсатилишга юқорироқ нохолислик бўлиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари талаб қиладиган баҳолаш асосининг характери, бу тарихий ва келажакка йўналтирилган маълумотлар ёки тахминларнинг бир нечта манбаларини, улар ўртасида кўп сонли ўзаро муносабатлар билан талаб қиладиган мураккаб методга эҳтиёж туғдириши мумкин. Масалан, кутилаётган кредит зарари бўйича захира тарихий тажриба маълумотларини кўриб чиқиш ва келажакка йўналтирилган тахминларни қўллаш асосида келажакдаги кредит тўловлари ва бошқа пул оқимлари ҳақида мулоҳазалар талаб қилиши мумкин. Шунга ўхшаш, суғурта шартномаси мажбурияти баҳоси тарихий тажриба ва ҳозирги ҳамда тахмин қилинган келажак

[47] 570-сон АХС (таҳрир қилинган), "Фаолият кўрсатаётган корхона"
540-сон АХС

тенденциялари асосида прогноз қилинадиган келажакдаги суғурта шартномаси тўловлари ҳақида мулоҳазалар талаб қилиши мумкин.

Мураккаблик маълумотларни танлаш ва қўллашга таъсир қилиш даражаси

А77. Ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган маълумотларни танлаш ва қўллаш мураккаблик томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Маълумотлар манбаининг долзарблиги ва ишончлилигини ҳисобга олган ҳолда, маълумотларни олиш жараёнининг мураккаблиги. Баъзи манбалардан олинган маълумотлар бошқаларга нисбатан ишончлироқ бўлиши мумкин. Шунингдек, махфийлик ёки мулкий сабабларга кўра, баъзи ташқи ахборот манбалари улар тақдим этган маълумотларнинг ишончлилигини кўриб чиқишда аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган ахборотни (ёки тўлиқ) ошкор қилмайди, масалан, улар фойдаланган асосий маълумотлар манбалари ёки улар қандай тўпланган ва қайта ишланган.

- Маълумотлар яхлитлигини сақлашдаги ажралмас мураккаблик. Маълумотлар ҳажми юқори ва маълумотлар манбалари кўп бўлганда, ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланиладиган маълумотлар яхлитлигини сақлашда ажралмас мураккаблик бўлиши мумкин.

  - Мураккаб шартнома шартларини талқин қилиш зарурияти. Масалан, тижорат етказиб берувчиси ёки мижоз чегирмаларидан келиб чиқадиган пул маблағлари оқими ёки чиқиши аниқланиши жуда мураккаб шартнома шартларига боғлиқ бўлиши мумкин, буни тушуниш ёки талқин қилиш учун махсус тажриба ёки малака талаб қилинади.

Субъективлик метод, тахминлар ёки маълумотларни танлаш ва қўллашга таъсир қилиш даражаси

А78.Усул, тахминлар ёки маълумотларни танлаш ва қўллаш субъективлик томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари баҳолаш методида фойдаланиладиган баҳолаш ёндашувлари, концепциялар, техникалар ва омилларни қай даражада белгиламаслиги.

  - Сумма ёки муддат, шу жумладан прогноз даврининг узунлиги билан боғлиқ ноаниқлик. Сумма ва муддат ажралмас баҳолаш ноаниқлигининг манбаи ҳисобланади ва тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлашда раҳбарият мулоҳазасига эҳтиёж туғдиради, бу ўз навбатида раҳбарият манипуляцияга имконият яратади. Масалан, келажакка йўналтирилган фаразларни ўз ичига олган ҳисоб баҳоси субъективликнинг юқори даражасига эга бўлиши мумкин, бу раҳбарият манипуляцияга мойил бўлиши мумкин.

Бошқа ажралмас риск омиллари (16(б)-бандга қаранг)

А79. Ҳисоб баҳоси билан боғлиқ субъективлик даражаси ҳисоб баҳосининг раҳбарият манипуляция ёки ажралмас рискга таъсир қилувчи бошқа фирибгарлик риски омиллари туфайли бузиб кўрсатилишга нохолислигига таъсир қилади. Масалан, ҳисоб баҳоси юқори даражадаги субъективликка дучор бўлганда, ҳисоб баҳоси раҳбарият манипуляция ёки фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатилишга кўпроқ мойил бўлиши мумкин ва бу баҳолаш натижаларининг кенг доирасига олиб келиши мумкин. Раҳбарият бу доирадан шароитларга мос келмайдиган ёки бехосдан ёки атайлаб раҳбарият манипуляция таъсирига дучор бўлган тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаши мумкин, ва бу шунинг учун бузиб кўрсатилган. Давом этаётган аудитлар учун, олдинги даврлар аудити давомида аниқланган раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари жорий даврдаги режалаштириш ва рискларни баҳолаш тартиб-таомилларига таъсир қилиши мумкин.

Аҳамиятли рисклар (17-бандга қаранг)

А80. Аудиторнинг ажралмас рискларни баҳолаши, бу ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлиги, мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омилларига қай даражада дучор бўлиши ёки таъсир қилинишини ҳисобга олади, аудиторга аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг бирортаси аҳамиятли риск эканлигини аниқлашда ёрдам беради.

Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларига жавоблар

Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (18-бандга қаранг)

А81. Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаштириш ва бажаришда аудитор 18-бандда санаб ўтилган учта текшириш ёндашувидан исталганини (алоҳида ёки биргаликда) қўллаши мумкин. Масалан, ҳисоб баҳосини амалга оширишда бир нечта тахминлар қўлланилганда, аудитор текширилаётган ҳар бир фараз учун турли текшириш ёндашувларидан фойдаланишга қарор қилиши мумкин.

Тасдиқловчи ёки зид бўлишидан қатъи назар, тегишли аудит далилларини олиш

А82. Аудит далиллари раҳбарият тасдиқларини қўллаб-қувватловчи ва тасдиқловчи ахборотни, ҳамда бундай тасдиқларга зид бўлган ҳар қандай ахборотни ўз ичига олади.[48] Аудит далилларини холис тарзда олиш субъектнинг ичидаги ва ташқарисидаги кўп манбалардан далиллар олишни ўз ичига олиши мумкин. Бироқ, аудитордан аудит далилларининг барча мумкин бўлган манбаларини аниқлаш учун ҳар томонлама қидирув

[48] 500-сон АХС, А5-банд

ўтказиш талаб қилинмайди.

А83. 330-сон АХС аудитордан аудиторнинг рискларни баҳолаш қанчалик юқори бўлса, шунчалик ишонарли аудит далилларини олишни талаб қилади.[49] Шунинг учун, аудит далилларининг характери ёки миқдорини кўриб чиқиш, ҳисоб баҳоси билан боғлиқ ажралмас рисклар ажралмас риск спектрининг юқори чегарасида баҳоланганда муҳимроқ бўлиши мумкин.

Масштаблаштириш

А84. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами, масалан, қуйидагилар томонидан таъсирланади:

- Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари, булар керак бўлган аудит далилларининг ишонарлилигига таъсир қилади ва аудитор ҳисоб баҳосини аудит қилиш учун танлайдиган ёндашувга таъсир кўрсатади. Масалан, мавжудлик ёки баҳолаш тасдиқлари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари давр охиридан кейин тез орада ходимларга тўланадиган бонуслар учун оддий ҳисобланма учун пастроқ бўлиши мумкин. Бу ҳолатда, аудитор учун бошқа текшириш ёндашувлари орқали эмас, балки аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш амалийроқ бўлиши мумкин.

- Муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларининг сабаблари.

Аудитор назорат воситаталарининг самарали ишлашига таянишни мўлжаллаганда (19-бандга қаранг)

А85. Назорат воситаларининг самарали ишлашини текшириш ажралмас риск ажралмас риск спектрида юқорироқ баҳоланганда, шу жумладан аҳамиятли рисклар учун, мос келиши мумкин. Ҳисоб баҳоси юқори даражадаги мураккабликка дучор бўлганда ёки таъсир қилинганда шундай бўлиши мумкин. Ҳисоб баҳоси юқори даражадаги субъективлик таъсирига учраганда ва шунинг учун раҳбарият томонидан аҳамиятли мулоҳаза талаб қилганда, назорат воситалари лойихасининг самарадорлигидаги ажралмас чекловлар аудиторни назорат воситаларининг самарали ишлашини текширишдан кўра моҳиятга кўра тартиб-таомилларига кўпроқ эътибор қаратишига олиб келиши мумкин.

А86. Ҳисоб баҳоларига тегишли назорат воситаларининг самарали ишлашини текширишнинг характери, муддати ва кўламини аниқлашда, аудитор қуйидаги каби омилларни кўриб чиқиши мумкин:

- Операцияларнинг характери, такрорланиш частотаси ва ҳажми;
- Назорат воситалари лойиҳасининг самарадорлиги, шу жумладан назорат воситалари баҳоланган ажралмас рискга жавоб беришга тўғри лойиҳалаштирилганлиги ва корпоратив бошқарувнинг кучлилиги;
- Субъектда мавжуд бўлган умумий назорат мақсадлари ва жараёнлари учун муайян назорат воситаларининг аҳамияти, шу жумладан операцияларни қўллаб-қувватлаш учун ахборот тизимининг мураккаблиги;
- Назорат воситаларини мониторинг қилиш ва ички назоратдаги аниқланган камчиликлар;
- Назорат воситалари қаратилган рискларнинг характери, масалан, қўллаб-қувватловчи маълумотлар устидан назорат воситаларига қиёслаганда мулоҳаза юритиш билан боғлиқ назорат воситалари;
- Назорат фаолиятларида иштирок этувчиларнинг малакаси;
- Назорат фаолиятларини бажариш частотаси; ва
- Назорат фаолиятларини бажаришнинг далиллари.

Фақат моҳиятга кўра тартиб таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайди

А87. Баъзи соҳаларда, масалан молиявий хизматлар соҳасида, раҳбарият бизнесни юритиш учун АТдан кенг фойдаланади. Шунинг учун, фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган баъзи ҳисоб баҳолари билан боғлиқ рисклар бўлиши эҳтимоли юқорироқ.

А88. Фақат моҳиятга кўра тартиб-таомиллари тасдиқлар даражасида етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим эта олмайдиган рисклар мавжуд бўлиши мумкин бўлган ҳолатларга қуйидагилар киради:

- Умумий ва ёрдамчи китоблардан ташқарида олинган ахборотни бошлаш, қайд этиш, қайта ишлаш ёки ҳисобот беришга тегишли рискларни камайтириш учун назорат воситалари зарур бўлганда.
- Битта ёки бир нечта тасдиқларни қўллаб-қувватловчи ахборот электрон равишда бошланади, қайд этилади, қайта ишланади ёки ҳисобот қилинади. Операциялар ёки маълумотлар ҳажми юқори бўлганда ёки ахборотнинг аниқлиги ва тўлиқлигини таъминлаш учун ахборот технологияларидан кенг

[49] 330-сон АХС, 7(б) ва А19-бандлар
540-сон АХС

фойдаланишни талаб қиладиган мураккаб модел қўлланилганда шундай бўлиши эҳтимоли бор. Молиявий институт ёки коммунал хизмат кўрсатувчи субъект учун мураккаб кутилаётган кредит зарари бўйича захира талаб қилиниши мумкин. Масалан, коммунал хизмат кўрсатувчи субъект ҳолатида, кутилаётган кредит зарари бўйича захирани ишлаб чиқишда фойдаланиладиган маълумотлар кўп сонли операциялар натижасида юзага келган кўп сонли кичик балансларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор кутилаётган кредит зарари бўйича захирани ишлаб чиқиш учун қўлланиладиган модел атрофидаги назорат воситаларини текшириш бўлмасдан етарли ва муносиб аудит далилларини олиб бўлмайди деган хулосага келиши мумкин.

Бундай ҳолларда, аудит далилларининг етарлилиги ва ўринлилиги ахборотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги устидан назорат воситаларининг самарадорлигига боғлиқ бўлиши мумкин.

А89. Баъзи субъектларнинг (масалан, банк ёки суғурталовчи) молиявий ҳисоботлари аудитининг бир қисми сифатида, аудитордан қонун ёки қоида бўйича ички назорат билан боғлиқ қўшимча тартиб-таомилларни бажариш ёки ички назорат бўйича ишонч хулосасини тақдим этиш талаб қилиниши мумкин. Бундай ва бошқа шунга ўхшаш ҳолатларда, аудитор бундай тартиб-таомилларларни бажаришда олинган ахборотдан кейинчалик унинг аудитга тегишлилигига таъсир қилиши мумкин бўлган ўзгаришлар юз берган-бермаганлигини аниқлаш шарти билан, аудит далиллари сифатида фойдаланиши мумкин.

Аҳамиятли рисклар (20-бандга қаранг)

А90. Аҳамиятли рискга жавобан аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари фақат моҳиятга кўра тартиб-таомилларидан иборат бўлганда, 330-сон АХС[50] бу тартиб-таомилларлар батафсил тестларни ўз ичига олишини талаб қилади. Бундай батафсил тестлар шароитларда аудиторнинг профессионал мулоҳазасига асосланган ҳолда ушбу АХСнинг 18-бандида тавсифланган ҳар бир ёндашув бўйича лойиҳалаштирилиши ва бажарилиши мумкин. Ҳисоб баҳолари билан боғлиқ аҳамиятли рисклар учун батафсил тестларга қуйидаги мисоллар киради:

- Текшириш, масалан, шартлар ёки тахминларни тасдиқлаш учун шартномаларни текшириш.
- Қайта ҳисоблаш, масалан, моделнинг математик аниқлигини текшириш.
- Фойдаланилган тахминларни қўллаб-қувватловчи ҳужжатлар, масалан, учинчи томон томонидан эълон қилинган ахборот билан мослаштириш.

Аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш (21-бандга қаранг)

А91. Баъзи ҳолатларда, аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалардан аудит далилларини олиш муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қарши курашиш учун етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Масалан, тўхтатилган маҳсулотнинг тўлиқ захирасини давр охиридан кейин тез орада сотиш давр охиридаги унинг соф сотиш қийматининг баҳоси билан боғлиқ етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Бошқа ҳолларда, бу текшириш ёндашувини 18-банддаги бошқа ёндашув билан боғлиқ ҳолда қўллаш зарур бўлиши мумкин.

А92. Баъзи ҳисоб баҳолари учун, аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисалар ҳисоб баҳоси билан боғлиқ етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этмаслиги эҳтимоли бор. Масалан, баъзи ҳисоб баҳолари билан боғлиқ шарт-шароитлар ёки ҳодисалар фақат узоқ муддат давомида ривожланади. Шунингдек, ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолариининг баҳолаш мақсади туфайли, давр охиридан кейинги ахборот баланс ҳисоботи санасида мавжуд бўлган ҳодисалар ёки шароитларни акс эттирмаслиги ва шунинг учун ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳосисини баҳолаш учун долзарб бўлмаслиги мумкин.

А93. Аудитор муайян ҳисоб баҳоларига нисбатан бу текшириш ёндашувини қўлламасликка қарор қилган тақдирда ҳам, аудитор 560-сон АХСга риоя қилиши шарт. 560-сон АХС аудитордан молиявий ҳисоботлар санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ва молиявий ҳисоботларда тузатиш ёки ёритиб бериш талаб қиладиган барча ҳодисалар аниқланганлиги[51] ва молиявий ҳисоботларда тегишли равишда акс эттирилганлиги[52] ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун мўлжалланган аудиторлик тартиб-таомиллари ни бажаришни талаб қилади. Кўплаб ҳисоб баҳоларининг, ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларидан ташқари, баҳоланиши одатда келажакдаги шарт-шароитлар, операциялар ёки ҳодисаларнинг натижасига боғлиқ бўлгани учун, 560-сон АХС бўйича аудиторнинг иши айниқса долзарбдир.

Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текшириш (22-бандга қаранг)

А94. Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текшириш, масалан, қуйидаги ҳолларда мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг олдинги давр молиявий ҳисоботларида амалга оширилган ўхшаш ҳисоб баҳоларини кўриб чиқиши раҳбариятнинг жорий давр жараёни мос эканлигини таклиф қилганда.

[50] 330-сон АХС, 21-банд
[51] 560-сон АХС, 6-банд
[52] 560-сон АХС, 8-банд

- Ҳисоб баҳоси алоҳида-алоҳида аҳамиятли бўлмаган ўхшаш характердаги моддаларнинг катта популяциясига асосланганда.

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга ошириши кутилишини белгилаганда. Масалан, бу кутилаётган кредит зарари бўйича захира учун шундай бўлиши мумкин.

- Ҳисоб баҳоси маълумотларни доимий қайта ишлашдан келиб чиққанда.

Раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текшириш бошқа текшириш ёндашувларининг ҳеч бири амалий бўлмаганда ҳам мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин, ёки бошқа текшириш ёндашувларидан бири билан биргаликда мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин.

Олдинги даврлардан методлар, аҳамиятли тахминлар ва маълумотлардаги ўзгаришлар (23(а), 24(а), 25(а)-бандларга қаранг)

А95.Усул, аҳамиятли фараз ёки маълумотларнинг олдинги даврлардан ўзгариши янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланмаганда, ёки аҳамиятли тахминлар бир-бири билан ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланилган тахминлар билан, ёки субъектнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланилган тегишли тахминлар билан номутаносиб бўлганда, аудитор раҳбарият билан ҳолатлар ҳақида қўшимча муҳокамалар ўтказиши керак бўлиши мумкин ва бу жараёнда раҳбариятнинг қўлланилган тахминларнинг мослиги борасида саволга тутиши мумкин.

Раҳбарият манипуляция аломатлари (23(б), 24(б), 25(б)-бандларга қаранг)

А96. Аудитор раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларини аниқлаганда, аудитор раҳбарият билан қўшимча муҳокама ўтказиши керак бўлиши мумкин ва қўлланилган метод, тахминлар ва маълумотлар мос ва шароитларда қўллаб-қувватланиши мумкин бўлганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини қайта кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Муайян ҳисоб баҳоси учун раҳбарият манипуляция кўрсаткичига мисол: раҳбарият бир нечта турли тахминлар учун мос диапазонни ишлаб чиққанда ва ҳар бир ҳолда қўлланилган фараз энг қулай баҳолаш натижасига олиб келадиган диапазон чеккасидан бўлганда.

Усуллар

Усулни танлаш (23(а)-бандга қаранг)

А97. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида танланган методнинг мослиги ва, агар қўлланиладиган бўлса, олдинги даврдан ўзгаришларнинг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Раҳбариятнинг танланган метод учун асослари мос бўлиш-бўлмаслиги;

- Ҳисоб баҳосининг характери, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари, бошқа мавжуд баҳолаш концепциялари ёки техникалари, норматив-ҳуқуқий талаблар ва субъект фаолият кўрсатаётган бизнес, соҳа ва муҳитни ҳисобга олган ҳолда, метод шароитларда мос бўлиш-бўлмаслиги;

- Раҳбарият турли методлар аҳамиятли равишда фарқ қиладиган баҳолар диапазонига олиб келишини аниқлаганда, раҳбарият бу фарқларнинг сабабларини қандай текширгани; ва

- Ўзгариш янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланган-асосланмаганлиги. Бундай бўлмаганда, ўзгариш оқилона бўлмаслиги ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келмаслиги мумкин. Ихтиёрий ўзгаришлар вақт ўтиши билан номутаносиб молиявий ҳисоботларга олиб келади ва молиявий ҳисобот бузиб кўрсатилишларига ёки раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция кўрсаткичига сабаб бўлиши мумкин. (шунингдек А133–А136-бандларга қаранг)

Бу масалалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари баҳолаш методини белгиламаганда ёки бир нечта методларга рухсат берганда муҳимдир.

Мураккаб моделлаштириш (23(d)-бандга қаранг)

А98. Модел ва тегишли метод қуйидаги ҳолларда кўпроқ мураккаб бўлиши эҳтимоли бор:

- Усулни тушуниш ва қўллаш, шу жумладан моделни лойиҳалаштириш ва тегишли маълумотлар ва тахминларни танлаш ҳамда фойдаланиш ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларни талаб қилганда;

- Маълумотларнинг мавжудлиги ёки кузатилувчанлиги, ёки маълумотларга кириш имконияти бўйича чекловлар мавжуд бўлгани учун моделда фойдаланиш учун керак бўлган маълумотларни олиш қийин бўлганда; ёки

- Кўп сонли баҳолаш атрибутлари, улар ўртасидаги кўп сонли муносабатлар ёки ҳисоблашнинг кўп маротаба такрорланиши туфайли моделдан фойдаланишда маълумотлар ва тахминларнинг яхлитлигини (масалан, аниқлик, изчиллик ёки тўлиқлик) сақлаш қийин бўлганда.

A99. Раҳбарият мураккаб моделдан фойдаланганда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга, масалан, қуйидагилар киради:

- Модел фойдаланишдан олдин ёки модел ўзгартирилганда тасдиқланган-тасдиқланмаганлиги, у ҳалигача ўзининг мақсадли фойдаланиши учун мос эканлигини таъминлаш учун даврий равишда кўриб чиқилади. Субъектнинг тасдиқлаш жараёнига қуйидагиларни баҳолаш киритилиши мумкин:
  - Моделнинг назарий асослилиги;
  - Моделнинг математик яхлитлиги;
  - Моделнинг маълумотлари ва тахминларининг аниқлиги ва тўлиқлиги; ва
  - Ҳақиқий операциялар билан солиштирилган моделнинг чиқиши.
- Тегишли ўзгаришларни назорат қилиш сиёсатлари ва тартиб-таомилларлари мавжуд-мавжуд эмаслиги.
- Раҳбарият моделдан фойдаланишда тегишли кўникмалар ва билимлардан фойдаланиш-фойдаланмаслиги.

Бу мулоҳазалар мураккаб моделлаштиришни ўз ичига олмайдиган метод учун ҳам фойдали бўлиши мумкин.

A100. Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини бажариш учун моделнинг чиқиш қийматларига тузатишлар киритиши мумкин. Баъзи соҳаларда бу тузатишлар қопламалар деб аталади. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари ҳолатида, агар бўлса, моделнинг чиқиш қийматларига киритилган тузатишлар бозор иштирокчилари ўхшаш ҳолатларда фойдаланадиган тахминларни акс эттириш-эттирмаслигини кўриб чиқиш долзарб бўлиши мумкин.

Усулни қўллашда аҳамиятли тахминлар ва фойдаланиладиган маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш (23(e)-бандга қаранг)

A101. Усулни қўллашда аҳамиятли тахминлар ва маълумотларнинг яхлитлигини сақлаш маълумотлар ва тахминларнинг аниқлиги ва тўлиқлигини ахборотни қайта ишлашнинг барча босқичларида сақлашга тегишли. Бундай яхлитликни сақлай олмаслик маълумотлар ва тахминларнинг бузилишига олиб келиши ва бузиб кўрсатишларга сабаб бўлиши мумкин. Шу нуқтаи назардан, аудитор учун тегишли мулоҳазаларга киритиш, сақлаш, олиш, узатиш ёки қайта ишлаш каби фаолиятлар давомида маълумотлар ва тахминлар раҳбарият мўлжаллаган барча ўзгаришларга дучор бўлиш-бўлмаслиги ва мўлжалланмаган ҳеч қандай ўзгаришларга дучор бўлмаслиги киради.

Аҳамиятли тахминлар (24-бандга қаранг)

A102. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида аҳамиятли тахминларнинг мослиги ва, агар қўлланиладиган бўлса, олдинги даврдан ўзгаришларнинг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Раҳбариятнинг фаразни танлаш учун асослари;
- Ҳисоб баҳосининг характери, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари ва субъект фаолият кўрсатаётган бизнес, соҳа ва муҳитни ҳисобга олган ҳолда, фараз шароитларда мос бўлиш-бўлмаслиги; ва
- Фаразни танлашдаги олдинги даврлардан ўзгариш янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланган-асосланмаганлиги. Бундай бўлмаганда, ўзгариш оқилона бўлмаслиги ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келмаслиги мумкин. Ҳисоб баҳосидаги ихтиёрий ўзгаришлар молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишларига ёки раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция кўрсаткичига сабаб бўлиши мумкин (A133–A136-бандларга қаранг).

A103. Раҳбарият ҳисоб баҳоларининг муқобил тахминлари ёки натижаларини баҳолаши мумкин, бу шароитларга қараб бир қатор ёндашувлар орқали амалга оширилиши мумкин. Мумкин бўлган ёндашувлардан бири таъсирчанлик таҳлилидир. Бу ҳисоб баҳосининг пул миқдори турли тахминлар билан қандай ўзгаришини аниқлашни ўз ичига олиши мумкин. Ҳатто ҳаққоний қийматда баҳоланадиган ҳисоб баҳоларии учун ҳам турли бозор иштирокчилари турли тахминлардан фойдаланадиган бўлгани учун фарқ бўлиши мумкин. Таъсирчанлик таҳлили бир қатор натижа сценарийларининг ишлаб чиқилишига олиб келиши мумкин, баъзида раҳбарият томонидан натижалар диапазони сифатида тавсифланади ва "пессимистик" ва "оптимистик" сценарийларни ўз ичига олади.

A104. Аудитни бажариш давомида олинган билимлар орқали, аудитор субъектнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланиладиган тахминлардан хабардор бўлиши ёки уларни тушуниб етган бўлиши мумкин. Бундай масалаларга, масалан, бизнес истиқболлари, стратегия ҳужжатларидаги тахминлар ва келажакдаги пул оқимлари киради. Шунингдек, агар топшириқ шериги субъект учун бошқа топшириқларни бажарган бўлса, 315-сон АХС (2019 йил таҳрири)[53] топшириқ шеригидан бу бошқа топшириқлардан олинган ахборот муҳим

[53] 315-сон АХС (2019 йил таҳрири), 15(б)-банд

бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш учун долзарб бўлиш-бўлмаслигини кўриб чиқишни талаб қилади. Бу ахборот шунингдек аҳамиятли тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳолариида қўлланиладиган тахминларга мос келиш-келмаслигини кўриб чиқишда фойдали бўлиши мумкин.

А105. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари контекстида аҳамиятли тахминларнинг мослиги раҳбариятнинг маълум ҳаракат йўналишларини амалга ошириш нияти ва қобилиятига боғлиқ бўлиши мумкин. Раҳбарият кўпинча муайян активлар ёки мажбуриятлар учун долзарб бўлган режалар ва ниятларни ҳужжатлаштиради ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбариятдан шундай қилишни талаб қилиши мумкин. Раҳбариятнинг нияти ва қобилияти ҳақида олиниши керак бўлган аудит далилларининг характери ва кўлами профессионал мулоҳаза масаласидир. Қўлланиладиган бўлса, аудиторнинг тартиб-таомилларлари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг айтилган ниятларини амалга ошириш тарихини кўриб чиқиш.
- Ёзма режалар ва бошқа ҳужжатларни, шу жумладан, қўлланиладиган бўлса, расмий тасдиқланган бюджетлар, ваколатлар ёки баённомаларни текшириш.
- Раҳбариятдан маълум бир ҳаракат йўналишининг сабаблари ҳақида сўраш.
- Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин ва аудиторлик хулосаси санасигача содир бўлган ҳодисаларни кўриб чиқиш.
- Субъектнинг иқтисодий шароитларини, шу жумладан унинг мавжуд мажбуриятлари ва раҳбарият ҳаракатларининг амалга оширилишига таъсир қилиши мумкин бўлган ҳуқуқий, регулятив ёки шартномавий чекловларнинг оқибатларини ҳисобга олган ҳолда, субъектнинг маълум бир ҳаракат йўналишини амалга ошириш қобилиятини баҳолаш.
- Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг қўлланиладиган ҳужжатлаштириш талабларини, агар мавжуд бўлса, бажарган-бажармаганлигини кўриб чиқиш.

Бироқ, баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳисоб баҳосини амалга оширишда раҳбариятнинг ниятлари ёки режаларини ҳисобга олишга рухсат бермаслиги мумкин. Бу кўпинча ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳоларии учун шундай, чунки уларнинг баҳолаш мақсади аҳамиятли тахминлар бозор иштирокчилари томонидан қўлланиладиганларни акс эттиришини талаб қилади.

Маълумотлар (25(а)-бандга қаранг)

А106. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида фойдаланиш учун танланган маълумотларнинг мослиги ва, агар қўлланиладиган бўлса, олдинги даврдан ўзгаришларнинг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Раҳбариятнинг маълумотларни танлаш учун асослари;
- Ҳисоб баҳосининг характери, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари ва субъект фаолият кўрсатаётган бизнес, соҳа ва муҳитни ҳисобга олган ҳолда, маълумотлар шароитларда мос бўлиш-бўлмаслиги; ва
- Танланган маълумотлар манбалари ёки элементларидаги ёки танланган маълумотлардаги олдинги даврлардан ўзгариш янги ҳолатлар ёки янги ахборотга асосланган-асосланмаганлиги. Бундай бўлмаганда, у оқилона бўлиши ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келиши эҳтимоли кам. Ҳисоб баҳосидаги ихтиёрий ўзгаришлар вақт ўтиши билан номутаносиб молиявий ҳисоботларга олиб келади ва молиявий ҳисобот бузиб кўрсатилишларига ёки раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция кўрсаткичига сабаб бўлиши мумкин (А133–А136-бандларга қаранг).

Маълумотларнинг долзарблиги ва ишончлилиги (25(с)-бандга қаранг)

А107. Субъект томонидан ишлаб чиқарилган ахборотдан фойдаланишда, 500-сон АХС аудитордан ахборот аудиторнинг мақсадлари учун етарлича ишончли эканлигини, шу жумладан шароитларда зарур бўлганидек, ахборотнинг аниқлиги ва тўлиқлиги ҳақида аудит далилларини олиш ва ахборот аудиторнинг мақсадлари учун етарлича аниқ ва батафсил эканлигини баҳолашни талаб қилади.[54]

Мураккаб ҳуқуқий ёки шартномавий шартлар (25(d)-бандга қаранг)

А108. Ҳисоб баҳоси мураккаб ҳуқуқий ёки шартномавий шартларга асосланганда аудитор кўриб чиқиши мумкин бўлган тартиб-таомилларларга қуйидагилар киради:

- Шартномани тушуниш ёки талқин қилиш учун ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимлар керак-керакмаслигини кўриб чиқиш;
- Субъектнинг ҳуқуқий маслаҳатчисидан ҳуқуқий ёки шартномавий шартлар тўғрисида сўраш; ва
- Асосида ётувчи шартномаларни қуйидагилар учун текшириш:

[54] 500-сон АХС, 9-банд
540-сон АХС

Операция ёки келишув учун асосида ётувчи бизнес мақсадни баҳолаш; ва

Шартномаларнинг шартлари раҳбариятнинг тушунтиришларига мос келиш-келмаслигини кўриб чиқиш.

Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаши ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб бериши

Раҳбариятнинг баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун қадамлари (26(а)-бандга қаранг)

A109. Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрган-кўрмаганлиги тўғрисидаги тегишли мулоҳазаларга раҳбарият қуйидагиларни амалга оширган-оширмаганлиги киради:

(a) Баҳолаш ноаниқлигини манбаларни аниқлаш ва баҳолаш натижаларидаги ажралмас ўзгарувчанлик даражасини ҳамда унинг натижасида келиб чиқадиган оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазонини баҳолаш орқали тушуниб етган;

(b) Баҳолаш жараёнида мураккаблик ёки субъективлик муҳим бузиб кўрсатиш рискига қай даражада таъсир қилишини аниқлаган ва қуйидагиларни қўллаш орқали бузиб кўрсатиш учун натижавий имкониятни ҳал қилган:
   (i) Ҳисоб баҳоларини амалга оширишда тегишли кўникмалар ва билимлар; ва
   (ii) Раҳбарият манипуляцияга нохолисликни аниқлаш ва унга қарши чора кўришни ўз ичига олган профессионал мулоҳаза; ва

(c) Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи тегишли маълумотларни ёритиб беришни тегишли равишда танлаш орқали баҳолаш ноаниқлигига қарши чора кўрган.

Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб бериш (26(б)-бандга қаранг)

A110. Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб беришни ишлаб чиқиш тўғрисида тегишли бўлиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун муқобил методлар ва маълумотларнинг муқобил манбалари мавжуд бўлганда, методлар ва маълумотлар тегишли равишда танланган-танланмаганлиги.
- Қўлланилган баҳолаш атрибутлари тегишли ва тўлиқ бўлган-бўлмаганлиги.
- Фойдаланилган тахминлар оқилона мумкин бўлган миқдорлар диапазонидан танланган ва долзарб ва ишончли бўлган тегишли маълумотлар томонидан қўллаб-қувватланган-қувватланмаганлиги.
- Фойдаланилган маълумотлар тегишли, долзарб ва ишончли бўлган-бўлмаганлиги, ва бу маълумотларнинг яхлитлиги сақланган-сақланмаганлиги.
- Ҳисоб-китоблар методга мувофиқ қўлланилган ва математик жиҳатдан аниқ бўлган-бўлмаганлиги.
- Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан тегишли равишда танланган-танланмаганлиги.
- тегишли маълумотларни ёритиб бериш миқдорни баҳо сифатида тегишли равишда тавсифлайди ва баҳолаш жараёнининг характери ва чекловларини, шу жумладан оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларининг ўзгарувчанлигини тушунтирган-тушунтирмаганлиги.

A111. Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосининг мослиги борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари муқобил натижалар ва тахминларни кўриб чиққандан кейин қўлланиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани ёки муайян баҳолаш методини белгилаганда, раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларига риоя қилган-қилмаганлиги.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларидан миқдорни қандай танлашни белгиламаганда, раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини ҳисобга олган ҳолда мулоҳаза юритган-юритмаганлиги.

A112. Баҳолаш ноаниқлиги ҳақида раҳбариятнинг маълумотларни ёритиб бериши борасида аудитор учун тегишли мулоҳазаларга қуйидагиларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин бўлган қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари киради:

- Миқдорни баҳо сифатида тавсифлайдиган ва уни амалга ошириш жараёнининг характери ва чекловларини, шу жумладан оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижаларининг ўзгарувчанлигини тушунтирадиган. Концептуал асослар шунингдек маълумотларни ёритиб бериш мақсадини бажариш

учун қўшимча маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин.[55]

- Ҳисоб баҳоларига тегишли аҳамиятли ҳисоб сиёсатлари ҳақида. Шароитларга қараб, тегишли ҳисоб сиёсатларига молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳолариини тайёрлаш ва тақдим этишда қўлланиладиган махсус тамойиллар, асослар, келишувлар, қоидалар ва амалиётлар каби масалалар киритилиши мумкин.

- Аҳамиятли ёки муҳим мулоҳазалар (масалан, молиявий ҳисоботларда тан олинган миқдорларга энг аҳамиятли таъсир кўрсатганлар) ҳақида, шунингдек аҳамиятли келажакка йўналтирилган тахминлар ёки баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбалари ҳақида.

Баъзи ҳолатларда, ҳаққоний тақдимотга эришиш учун, ёки мувофиқлик концептуал асослари ҳолатида, молиявий ҳисоботлар чалғитувчи бўлмаслиги учун молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан очиқ талаб қилинганлардан ташқари қўшимча маълумотларни ёритиб бериш керак бўлиши мумкин.

А113. Ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига дучор бўлиш даражаси қанчалик юқори бўлса, муҳим бузиб кўрсатиш рискларига шунчалик юқори баҳо берилиши эҳтимоли юқори ва шунинг учун 35-бандга мувофиқ, раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб бериши қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида оқилона эканлиги ёки бузиб кўрсатилганлигини аниқлаш учун шунчалик ишонарли аудит далиллари керак бўлади.

А114. Агар аудиторнинг ҳисоб баҳоси билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигини ва унинг тегишли маълумотларни ёритиб беришни кўриб чиқиши аудиторнинг аҳамиятли эътиборини талаб қиладиган масала бўлса, унда бу асосий аудит масаласини ташкил қилиши мумкин.[56]

Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрмаганда (27-бандга қаранг)

А115. Аудитор раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ва унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрмаганлигини аниқлаганда, аудитор раҳбариятдан баҳолаш ноаниқлигини тушуниш учун бажаришни сўраши мумкин бўлган қўшимча тартиб-таомилларларга, масалан, муқобил тахминларни кўриб чиқиш ёки сезгирлик таҳлилини бажариш киради.

А116. Тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиш амалий бўлиш-бўлмаслигини кўриб чиқишда, аудитор ҳисобга олиши керак бўлган масалаларга аудитор буни мустақиллик талабларига халал етказмасдан амалга ошира олиш-олмаслиги киради. Бунга раҳбарият мажбуриятларини олишни тақиқловчи тегишли ахлоқий талаблар киради.

А117. Агар, раҳбариятнинг жавобини кўриб чиққандан сўнг, аудитор аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиш амалий эмаслигини аниқласа, аудитор 34-бандга мувофиқ аудит учун ёки молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик фикри учун оқибатларни баҳолаши шарт.

Аудиторнинг нуқтавий баҳосини ишлаб чиқиш ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонидан фойдаланиш (28–29-бандларга қаранг)

А118. Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосини ва баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги тегишли маълумотларни ёритиб беришни баҳолаш учун аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқиш, масалан, қуйидаги ҳолларда мос келадиган ёндашув бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг олдинги давр молиявий ҳисоботларида амалга оширилган ўхшаш ҳисоб баҳоларини кўриб чиқиши раҳбариятнинг жорий давр жараёни самарали бўлиши кутилмаслигини таклиф қилганда.

- Субъектнинг раҳбариятнинг ҳисоб баҳолариини амалга ошириш жараёни доирасидаги ва устидаги назорат воситаларии яхши лойиҳалаштирилмаган ёки тўғри амалга оширилмаганда.

- Давр охири ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасидаги ҳодисалар ёки операциялар, раҳбарият учун буни амалга ошириш мос бўлганда, тегишли равишда ҳисобга олинмаганда, ва бундай ҳодисалар ёки операциялар раҳбариятнинг нуқтали баҳосига зид кўринганда.

- Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳодиапазонини ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкин бўлган мос муқобил тахминлар ёки тегишли маълумотларнинг манбалари мавжуд бўлганда.

- Раҳбарият баҳолаш ноаниқлигини тушуниш ёки унга қарши чора кўриш учун тегишли қадамларни кўрмаганда (27-бандга қаранг).

А119. Тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиш ҳақидаги қарорга қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳам таъсир қилиши мумкин, бу муқобил натижалар ва тахминларни кўриб чиққандан кейин қўлланиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани ёки муайян баҳолаш методини (масалан, дисконтланган эҳтимолий-тортилган кутилаётган қиймат ёки энг эҳтимолли натижа фойдаланишни)

[55] 13-сон МҲХС, Ҳаққоний қийматни баҳолаш, 92-банд

[56] 701-сон АХС, Мустақил аудиторлик ҳулосаси (ҳисоботи)да асосий аудит масалалари ҳақида хабар бериш
540-сон АХС

белгилаши мумкин.

A120. Аудиторнинг диапазон ўрнига тахминий баҳолашда муайян нуқтани ишлаб чиқиш ёки чиқмаслик ҳақидаги қарори баҳонинг характери ва шароитларда аудиторнинг мулоҳазасига боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, баҳонинг характери шундай бўлиши мумкинки, оқилона мумкин бўлган натижаларда камроқ ўзгарувчанлик кутилади. Бундай ҳолатларда, айниқса юқорироқ аниқлик даражаси билан ишлаб чиқилиши мумкин бўлганда, тахминий баҳолашда муайян нуқтани ишлаб чиқиш самарали ёндашув бўлиши мумкин.

A121. Аудитор тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни бир қатор методларда ишлаб чиқиши мумкин, масалан, қуйидагилар орқали:

- Раҳбарият томонидан қўлланиладигандан фарқли моделдан фойдаланиш, масалан, маълум бир сектор ёки соҳада фойдаланиш учун тижорий жиҳатдан мавжуд бўлган, ёки хусусий ёки аудитор томонидан ишлаб чиқилган модел.
- Раҳбариятнинг моделидан фойдаланиш, лекин раҳбарият томонидан қўлланиладиганларга нисбатан муқобил тахминлар ёки маълумотлар манбаларини ишлаб чиқиш.
- Аудиторнинг ўз методидан фойдаланиш, лекин раҳбарият томонидан қўлланиладиганларга нисбатан муқобил тахминларни ишлаб чиқиш.
- Моделни ишлаб чиқиш ёки бажариш, ёки тегишли тахминларни тақдим этиш учун ихтисослашган тажрибага эга шахсни ёллаш ёки жалб қилиш.
- Бошқа тақкосланадиган шароитлар, операциялар ёки ҳодисаларни, ёки, тегишли бўлганда, тақкосланадиган активлар ёки мажбуриятлар учун бозорларни кўриб чиқиш.

A122. Аудитор шунингдек ҳисоб баҳосининг фақат бир қисми учун тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиши мумкин (масалан, маълум бир фараз учун, ёки ҳисоб баҳосининг фақат маълум бир қисми муҳим бузиб кўрсатиш рискини келтириб чиқараётганда).

A123. Тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки диапазонни ишлаб чиқиш учун аудиторнинг ўз методлари, тахминлари ёки маълумотларидан фойдаланганда, аудитор раҳбариятнинг методлари, тахминлари ёки маълумотларининг мослиги ҳақида далил олиши мумкин. Масалан, агар аудитор раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосининг оқилоналигини баҳолаш учун диапазонни ишлаб чиқишда аудиторнинг ўз тахминларидан фойдаланса, аудитор шунингдек ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган аҳамиятли тахминларни танлашда раҳбариятнинг мулоҳазалари раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларини келтириб чиқариш-чиқармаслиги ҳақида фикр ишлаб чиқиши мумкин.

A124. 29(а)-бандда аудитор учун диапазон фақат етарли ва муносиб аудит далиллари томонидан қўллаб-қувватланадиган миқдорларни ўз ичига олишини аниқлаш талаби аудитордан диапазондаги ҳар бир мумкин бўлган натижани алоҳида қўллаб-қувватлаш учун аудит далилларини олишни кутилишини англатмайди. Аксинча, аудитор диапазоннинг иккала чеккасидаги нуқталар шароитларда оқилона эканлигини аниқлаш учун далил олиши эҳтимоли юқори, шу билан бу икки нуқта орасидаги миқдорлар ҳам оқилона эканлигини қўллаб-қувватлайди.

A125. Аудиторнинг тахминий баҳо диапазони ҳажми, айниқса муҳимлик операцион натижаларга (масалан, солиққача бўлган даромад) асосланганда ва бу ўлчов активлар ёки бошқа баланс ҳисоботи ўлчовларига нисбатан кичик бўлганда, молиявий ҳисоботлар учун умуман муҳимликнинг бир неча бараварини ташкил қилиши мумкин. Бу вазият ҳисоб баҳоси билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигининг ўзи муҳимликнинг бир неча баравари бўлганда юзага келиши эҳтимоли юқори, бу баъзи турдаги ҳисоб баҳоларии ёки баъзи соҳаларда, масалан суғурта ёки банк соҳасида, кўпроқ учрайди, бу ерда баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражаси кўпроқ типик ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларида бу борада махсус талаблар бўлиши мумкин. Ушбу АХС талабларига мувофиқ бажарилган тартиб-таомилларлар ва олинган аудит далиллари асосида, аудитор муҳимликнинг бир неча баравари бўлган диапазон, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, шароитларда мос эканлиги ҳақида хулосага келиши мумкин. Бундай ҳолда, аудиторнинг баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришнинг оқилоналигини баҳолаши, айниқса бундай маълумотларни ёритиб бериш баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасини ва мумкин бўлган натижалар диапазонини тегишли равишда етказиш-етказмаслиги борасидаги баҳолаши тобора муҳимроқ бўлиб боради. A139–A144-бандлар бу шароитларда долзарб бўлиши мумкин бўлган қўшимча мулоҳазаларни ўз ичига олади.

Аудит далилларига тегишли бошқа мулоҳазалар (30-бандга қаранг)

A126. Ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари билан боғлиқ аудит далиллари сифатида фойдаланиладиган ахборот субъект томонидан ишлаб чиқарилган, раҳбарият экспертининг ишидан фойдаланган ҳолда тайёрланган, ёки ташқи ахборот манбаи томонидан тақдим этилган бўлиши мумкин.

Ташқи ахборот манбалари

A127. 500-сон АХСда[57] тушунтирилганидек, ташқи ахборот манбаидан олинган ахборотнинг ишончлилиги унинг манбаи, характери ва у олинган шароитлар томонидан таъсир қилинади. Натижада, ҳисоб баҳосини амалга оширишда фойдаланиладиган ахборотнинг ишончлилигини кўриб чиқиш учун аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва кўлами бу омилларнинг характерига қараб фарқ қилиши мумкин. Масалан:

- Бозор ёки соҳа маълумотлари, нархлар ёки нархга тегишли маълумотлар бундай ахборотга ихтисослашган битта ташқи ахборот манбаидан олинганда, аудитор таққослаш учун муқобил мустақил манбадан нархни сўраши мумкин.
- Бозор ёки соҳа маълумотлари, нархлар ёки нархга тегишли маълумотлар бир нечта мустақил ташқи ахборот манбаларидан олинганда ва бу манбалар бўйича консенсусга ишора қилганда, аудитор алоҳида манбадан олинган маълумотларнинг ишончлилиги ҳақида камроқ далил олиши керак бўлиши мумкин.
- Бир нечта ахборот манбаларидан олинган ахборот бозорнинг турли хил фикрларига ишора қилганда, аудитор фикрлардаги хилма-хиллик сабабларини тушунишга ҳаракат қилиши мумкин. Хилма-хиллик турли хил методлар, тахминлар ёки маълумотларни қўллашдан келиб чиқиши мумкин. Масалан, битта манба жорий нархлардан фойдаланиш мумкин, бошқаси эса келажакдаги нархлардан. Хилма-хиллик баҳолаш ноаниқлигига тегишли бўлганда, аудитор 26(б)-банд талабига кўра, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида, молиявий ҳисоботларда баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи маълумотларни ёритиб беришнинг оқилона бўлиш-бўлмаслиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши шарт. Бундай ҳолларда, қўлланилган методлар, тахминлар ёки маълумотлар ҳақидаги ахборотни кўриб чиқишда профессионал мулоҳаза ҳам муҳимдир.
- ашқи ахборот манбаидан олинган ахборот шу манба томонидан ўзининг модели(лари)дан фойдаланган ҳолда ишлаб чиқилганда. 500-сон АХСнинг А43-банди тегишли кўрсатмаларни тақдим этади.

A128. Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари учун, ташқи ахборот манбаларидан олинган ахборотнинг долзарблиги ва ишончлилиги бўйича қўшимча мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

(a) Ҳаққоний қийматлар айнан шу молиявий воситанинг савдоларига ёки фаол бозор котировкаларига асосланган-асосланмаганлиги;

(b) Ҳаққоний қийматлар таққосланадиган активлар ёки мажбуриятлар операцияларига асосланганда, бу операциялар қандай аниқланганлиги ва таққосланадиган деб ҳисобланганлиги;

(c) Актив ёки мажбурият ёки таққосланадиган активлар ёки мажбуриятлар учун ҳеч қандай операциялар бўлмаганда, ахборот қандай ишлаб чиқилганлиги, шу жумладан, ишлаб чиқилган ва фойдаланилган манба маълумотлар, агар қўлланиладиган бўлса, бозор иштирокчилари актив ёки мажбуриятга нарх белгилашда фойдаланадиган тахминларни акс эттириш-эттирмаслиги; ва

(d) Ҳаққоний қиймат ўлчови брокер котировкасига асосланганда, брокер котировкаси:
  (i) Айнан шу турдаги молиявий восита билан операцияларни амалга оширадиган бозор шакллантирувчидан олинган-олинмаганлиги;
  (ii) Мажбурий ёки номажбурий эканлиги, бунда мажбурий таклифларга асосланган котировкаларга кўпроқ эътибор қаратилади; ва
  (iii) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганда, молиявий ҳисоботлар санасидаги бозор шароитларини акс эттириш-эттирмаслиги.

A129. Ташқи ахборот манбаидан олинган ахборот аудит далили сифатида ишлатилганда, аудитор учун тегишли мулоҳаза ахборот олиниши мумкин-мумкинмаслиги, ёки ахборот ташқи ахборот манбаи томонидан қўлланиладиган методлар, тахминлар ва бошқа маълумотларни тушуниш учун етарлича батафсил бўлиш-бўлмаслиги бўлиши мумкин. Бу баъзи жиҳатларда чекланган бўлиши мумкин ва шунинг учун аудиторнинг бажариладиган тартиб-таомилларнинг характери, муддати ва кўлами ҳақидаги мулоҳазасига таъсир қилиши мумкин. Масалан, нархлаш хизматлари кўпинча ўз методлари ва тахминлари ҳақидаги маълумотларни алоҳида қимматли қоғозлар ўрнига актив синфи бўйича тақдим этади. Брокерлар кўпинча алоҳида қимматли қоғозлар учун брокер индикатив котировкаларини тақдим этишда ўзларининг манба маълумотлари ва тахминлари ҳақида фақат чекланган маълумот беради. 500-сон АХСнинг А44-банди ташқи ахборот манбаи томонидан қўллаб-қувватловчи ахборот тақдим этишга қўйилган чекловлар бўйича кўрсатмалар тақдим этади.

Раҳбарият эксперти

A130. Раҳбарият эксперти томонидан амалга оширилган ёки аниқланган ҳисоб баҳоларига тегишли тахминлар раҳбарият томонидан ҳисоб баҳосини амалга оширишда фойдаланилганда раҳбариятнинг тахминларига айланади. Шунга кўра, аудитор ушбу АХСнинг тегишли талабларини бу тахминларга нисбатан қўллайди.

A131. Агар раҳбарият экспертининг иши ҳисоб баҳола

[57] 500-сон АХС, А35-банд
540-сон АХС

рига тегишли методлар ёки маълумотлар манбаларидан фойдаланишни, ёки молиявий ҳисоботларга киритиш учун тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки тегишли маълумотларни ёритиб бериш билан боғлиқ топилмалар ёки хулосаларни ишлаб чиқиш ёки тақдим этишни ўз ичига олса, ушбу АХСнинг 21–29-бандларидаги талаблар аудиторга 500-сон АХСнинг 8(с)-бандини қўллашда ёрдам бериши мумкин.

Хизмат кўрсатувчи ташкилотлар

А132. 402-сон АХС[58] хизмат кўрсатувчи ташкилот томонидан тақдим этилган хизматларни, шу жумладан ички назоратни аудиторнинг тушуниши, шунингдек муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рискларига аудиторнинг жавобларини кўриб чиқади. Субъект ҳисоб баҳолариини амалга оширишда хизмат кўрсатувчи ташкилотнинг хизматларидан фойдаланганда, 402-сон АХСдаги талаблар ва кўрсатмалар шунинг учун аудиторга ушбу АХСнинг талабларини қўллашда ёрдам бериши мумкин.

Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари (32-бандга қаранг)

А133. Раҳбарият манипуляцияни ҳисоб даражасида аниқлаш қийин бўлиши мумкин ва аудитор томонидан фақат ҳисоб баҳолари гуруҳларини, барча ҳисоб баҳолариини умумий ҳолда кўриб чиқишда, ёки бир қатор ҳисоб даврлари давомида кузатилганда аниқланиши мумкин. Масалан, агар молиявий ҳисоботлардаги ҳисоб баҳолари алоҳида оқилона деб ҳисобланса-да, лекин раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосилари доимий равишда раҳбарият учун қулайроқ молиявий ҳисобот натижасини тақдим этадиган аудиторнинг оқилона натижалар диапазонининг бир чеккасига томон йўналган бўлса, бундай ҳолатлар раҳбарият томонидан эҳтимолий нохолисликни кўрсатиши мумкин.

А134. Ҳисоб баҳоларига нисбатан раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Раҳбарият шароитларда ўзгариш юз берган деб субъектив баҳолаш ўтказганда, ҳисоб баҳосисидаги ёки уни амалга ошириш методидаги ўзгаришлар.
- Раҳбарият мақсадлари учун қулай бўлган тахминий баҳолашда муайян нуқтани берадиган аҳамиятли тахминлар ёки маълумотларни танлаш ёки ишлаб чиқиш.
- Оптимизм ёки пессимизм намунасини кўрсатиши мумкин бўлган тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш.

Бундай аломатлар аниқланганда, тасдиқлар ёки молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатиш риски мавжуд бўлиши мумкин. Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларининг ўзи алоҳида ҳисоб баҳолариининг оқилоналиги бўйича хулосалар чиқариш мақсадларида бузиб кўрсатишларни ташкил этмайди. Бироқ, баъзи ҳолларда аудит далиллари оддийгина раҳбарият манипуляциянинг кўрсаткичи эмас, балки бузиб кўрсатишга ишора қилиши мумкин.

А135. Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари аудиторнинг рискларни баҳолаши ва тегишли жавоблари мос бўлиб қолиш-қолмаслиги ҳақидаги хулосасига таъсир қилиши мумкин. Аудитор шунингдек аудитнинг бошқа жиҳатлари учун оқибатларни, шу жумладан ҳисоб баҳолариини амалга оширишда раҳбариятнинг мулоҳазаларининг мослигини янада сўроққа тутиш зарурлигини кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Бундан ташқари, раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари 700-сон АХС (таҳрир қилинган)[59] муҳокама қилинганидек, умуман олганда молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишдан холи эканлиги ҳақидаги аудиторнинг хулосасига таъсир қилиши мумкин.

А136. Бундан ташқари, 240-сон АХСни қўллашда, аудитор молиявий ҳисоботларга киритилган ҳисоб баҳоларини амалга оширишда раҳбариятнинг мулоҳазалари ва қарорлари фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишни ифодалаши мумкин бўлган эҳтимолий нохолисликни кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши талаб қилинади.[60] Фирибгарлик билан боғлиқ молиявий ҳисобот бериш кўпинча ҳисоб баҳолариининг атайлаб бузиб кўрсатилиши орқали амалга оширилади, бу ҳисоб баҳолариини атайлаб камайтириб ёки ошириб кўрсатишни ўз ичига олиши мумкин. Шунингдек фирибгарлик риски омили бўлиши мумкин бўлган раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари аудиторнинг рискларга баҳо беришлари, айниқса фирибгарлик рискларига баҳо бериш ва тегишли жавоблар мос бўлиб қолиш-қолмаслигини қайта баҳолашига сабаб бўлиши мумкин.

Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларига асосланган умумий баҳолаш (33-бандга қаранг)

А137. Аудитор режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётганида, олинган аудит далиллари аудиторни бошқа режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ёки кўламини ўзгартиришга мажбур қилиши мумкин.[61] Ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудит далилларини олиш учун тартиб-таомилларни бажариш орқали аудиторнинг эътиборига рискларни баҳолаш асосланган ахборотдан сезиларли даражада фарқ қиладиган ахборот келиши мумкин. Масалан, аудитор муҳим бузиб кўрсатиш баҳо беринган рискининг ягона сабаби ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган субъективлик деб

[58] 402-сон АХС, Хизмат кўрсатувчи ташкилотдан фойдаланувчи субъект билан боғлиқ аудит мулоҳазалари
[59] 700-сон АХС (таҳрир қилинган), 11-банд
[60] 240-сон АХС, 33(б)-банд
[61] 330-сон АХС, А62-банд

аниқлаши мумкин. Бироқ, муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискларига жавоб бериш учун тартиб-таомилларни бажариш пайтида, аудитор ҳисоб баҳоси дастлаб ўйланганидан кўра мураккаброқ эканлигини аниқлаши мумкин, бу муҳим бузиб кўрсатиш рискини баҳолашни шубҳа остига қўйиши мумкин (масалан, ажралмас риск мураккаблик таъсири туфайли ажралмас риск спектрининг юқори чеккасида қайта баҳо берилиши керак бўлиши мумкин) ва шунинг учун аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ни бажариши керак бўлиши мумкин.[62]

А138. Тан олинмаган ҳисоб баҳоларига нисбатан, аудиторнинг баҳолашидаги алоҳида эътибор қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тан олиш мезонлари амалда бажарилган-бажарилмаганлигига қаратилиши мумкин. Ҳисоб баҳоси тан олинмаганда ва аудитор бу ёндашув мос деган хулосага келганда, баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботларга изоҳларда ҳолатларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин.

Ҳисоб баҳоларии оқилона ёки бузиб кўрсатилган эканлигини аниқлаш (9, 35-бандларга қаранг)

А139. Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган далилларга асосланган ҳолда, раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва тегишли маълумотларни ёритиб бериши оқилона ёки бузиб кўрсатилган эканлигини аниқлашда:

- Аудит далиллари диапазонни қўллаб-қувватлаганда, диапазоннинг ҳажми кенг бўлиши мумкин ва баъзи ҳолларда умуман молиявий ҳисоботлар учун муҳимликнинг бир неча бараварини ташкил қилиши мумкин (шунингдек А125-бандга қаранг). Кенг диапазон шароитларда мос бўлса-да, бу аудитор учун диапазон ичидаги миқдорларнинг оқилоналиги бўйича етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини қайта кўриб чиқиш муҳим эканлигини кўрсатиши мумкин.

- Аудит далиллари раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосидан фарқ қиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани қўллаб-қувватлаши мумкин. Бундай ҳолларда, аудиторнинг нуқтавий баҳоси ва раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ўртасидаги фарқ бузиб кўрсатишни ташкил қилади.

- Аудит далиллари раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳосини ўз ичига олмайдиган диапазонни қўллаб-қувватлаши мумкин. Бундай ҳолларда, бузиб кўрсатиш раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ва аудиторнинг тахминий баҳо диапазонидаги энг яқин нуқта ўртасидаги фарқдир.

А140. А110–А114-бандлар аудиторга молиявий ҳисоботларга киритиладиган тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлашда раҳбарият томонидан амалга оширилган танловни баҳолашда ёрдам бериш учун кўрсатмалар тақдим этади.

А141. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари раҳбарият ҳисоб баҳосини қандай амалга оширганлигини текширишни ёки аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазонини ишлаб чиқишни ўз ичига олганда, аудитор 26(б) ва 29(б)-бандларга мувофиқ баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи маълумотларни ёритиб бериш ва 31-бандга мувофиқ бошқа маълумотларни ёритиб бериш ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши шарт. Кейин аудитор 35-бандга мувофиқ, ҳисоб баҳоларии ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида оқилона ёки бузиб кўрсатилган эканлиги ҳақидаги умумий баҳолашнинг бир қисми сифатида маълумотларни ёритиб бериш ҳақида олинган аудит далилларини кўриб чиқади.

А142. 450-сон АХС шунингдек сифат маълумотларни ёритиб бериш борасида[63] ва маълумотларни ёритиб беришдаги бузиб кўрсатишлар фирибгарликни кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатлар борасида[64] кўрсатмалар тақдим этади.

А143. Молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганда, молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдимотга эришиш-эришмаслиги ҳақидаги аудиторнинг баҳолаши[65] молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдимоти, тузилиши ва мазмунини кўриб чиқишни, ва молиявий ҳисоботлар, шу жумладан тегишли изоҳлар, операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдимотга эришадиган тарзда акс эттириш-эттирмаслигини кўриб чиқишни ўз ичига олади. Масалан, ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлганда, аудитор ҳаққоний тақдимотга эришиш учун қўшимча маълумотларни ёритиб бериш зарур деб аниқлаши мумкин. Агар раҳбарият бундай қўшимча маълумотларни ёритиб беришни киритмаса, аудитор молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган деган хулосага келиши мумкин.

А144. 705-сон АХС (таҳрир қилинган)[66] аудитор раҳбариятнинг молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни ёритиб бериши етарли эмас ёки чалғитувчи деб ҳисоблаганда, шу жумладан, масалан, баҳолаш ноаниқлигига нисбатан, аудиторлик фикри учун оқибатлар ҳақида кўрсатмалар тақдим этади.

Ёзма баёнотлар (37-бандга қаранг)

---

[62] Шунингдек 315-сон АХС (2019 йил таҳрири), 31-бандга қаранг.
[63] 450-сон АХС, А17-банд
[64] 450-сон АХС, А22-банд
[65] 700-сон АХС (қайта кўриб чиқилган), 14-банд
[66] 705-сон АХС (қайта кўриб чиқилган), 22–23-бандлар

A145. Махсус ҳисоб баҳоларии ҳақидаги ёзма тасдиқлар қуйидаги тасдиқларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисоб баҳолариини амалга оширишда қилинган аҳамиятли мулоҳазалар раҳбариятга маълум бўлган барча тегишли ахборотни ҳисобга олганлиги.
- Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳолариини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш ёки қўллашдаги изчиллик ва мослик ҳақида.
- Фаразлар ҳисоб баҳоларии ва маълумотларни ёритиб беришга тегишли бўлганда, раҳбариятнинг субъект номидан махсус ҳаракат йўналишларини амалга ошириш нияти ва қобилиятини тегишли равишда акс эттириши ҳақида.
- Ҳисоб баҳолариига тегишли маълумотларни ёритиб бериш, шу жумладан баҳолаш ноаниқлигини тавсифловчи маълумотларни ёритиб бериш, тўлиқ ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида оқилона эканлиги ҳақида.
- Ҳисоб баҳолариини амалга оширишда тегишли ихтисослаштирилган кўникмалар ёки тажриба қўлланилганлиги ҳақида.
- Ҳеч қандай кейинги ҳодисалар молиявий ҳисоботларга киритилган ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга тузатишлар киритишни талаб қилмаслиги ҳақида.
- Ҳисоб баҳолари молиявий ҳисоботларда тан олинмаганда ёки очиб берилмаганда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тан олиш ёки маълумотларни ёритиб бериш мезонлари бажарилмаганлиги ҳақидаги раҳбарият қарорининг мослиги ҳақида.

Бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки бошқа тегишли томонлар билан мулоқот (38-бандга қаранг)

A146. 260-сон АХС (таҳрир қилинган)ни қўллашда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан субъектнинг ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга тегишли бухгалтерия амалиётининг аҳамиятли сифат жиҳатлари ҳақидаги аудиторнинг фикрларини муҳокама қилади.[67] 2-илова аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилишни кўриб чиқиши мумкин бўлган ҳисоб баҳоларига хос масалаларни ўз ичига олади.

A147. 265-сон АХС аудитордан аудит давомида аниқланган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга ёзма равишда етказишни талаб қилади.[68] Бундай аҳамиятли камчиликларга қуйидагилар устидан назорат воситалари билан боғлиқлар киради:

(a)Аҳамиятли ҳисоб сиёсатларини танлаш ва қўллаш, ва методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш;

(b) Рискларни бошқариш ва тегишли тизимлар;

(c) Маълумотлар яхлитлиги, шу жумладан маълумотлар ташқи ахборот манбаидан олинганда; ва

(d) Моделлардан фойдаланиш, уларни ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш, шу жумладан ташқи етказиб берувчидан олинган моделлар, ва талаб қилиниши мумкин бўлган ҳар қандай тузатишлар.

A148. Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилишдан ташқари, аудиторга тартибга солувчилар ёки пруденциал назоратчилар билан тўғридан-тўғри мулоқот қилишга рухсат берилиши ёки шарт қилиниши мумкин. Бундай мулоқот аудит давомида ёки аудитни режалаштириш ёки аудиторлик хулосаси ни якунлаш каби муайян босқичларда фойдали бўлиши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда, молиявий институт тартибга солувчилари молиявий восита фаолиятлари устидан назорат воситаларининг ишлаши ва қўлланилиши, фаол бўлмаган бозорларда молиявий воситаларни баҳолашдаги қийинчиликлар, кутилаётган кредит зарарлари ва суғурта захиралари ҳақидаги ахборотни баҳам кўриш учун аудиторлар билан ҳамкорлик қилишга интилсалар, бошқа тартибга солувчилар субъектнинг харажат баҳолари ҳам киритилган субъект операцияларининг аҳамиятли жиҳатлари ҳақида аудиторнинг фикрларини тушунишга интилишлари мумкин. Бу мулоқот аудиторга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, уларга баҳо бериш ва уларга жавоб беришда фойдали бўлиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (39-бандга қаранг)

A149. 315-сон АХС (2019 йил таҳрири)[69] ва 330-сон АХС[70] аудиторнинг субъектни тушунишини, рискларга баҳо беришларини ва баҳоланган рискларга жавобларни ҳужжатлаштириш бўйича талаблар ва кўрсатмалар тақдим этади. Бу кўрсатмалар 230-сон АХСдаги[71] талаблар ва кўрсатмаларга асосланган. Ҳисоб баҳоларини аудит қилиш контекстида, аудитор аудиторнинг субъектни ва ҳисоб баҳоларига тегишли унинг муҳитини тушунишининг асосий элементлари ҳақида аудит ҳужжатларини тайёрлаши талаб қилинади. Бундан ташқари,

[67] 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), 16(а)-банд
[68] 265-сон АХС, 9-банд
[69] 315-сон АХС (таҳрир қилинган), 38 ва А237–А241-бандлар
[70] 330-сон АХС, 28 ва А65-бандлар
[71] 230-сон АХС, 8(c)-банд

ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари ҳақидаги аудиторнинг мулоҳазалари ва аудиторнинг жавоблари бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият билан мулоқотлар ҳужжатлари билан янада қўллаб-қувватланиши мумкин.

A150. 330-сон АХСга мувофиқ, аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ни тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш баҳоланган рисклари билан боғлиқлигини ҳужжатлаштиришда, ушбу АХС аудитордан тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларига берилган сабабларни ҳисобга олишни талаб қилади. Бу сабаблар битта ёки бир нечта ажралмас риск омилларига ёки аудиторнинг назорат рискини баҳолашига тегишли бўлиши мумкин. Бироқ, аудитордан ҳар бир ҳисоб баҳосига нисбатан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда ҳар бир ажралмас риск омили қандай ҳисобга олинганлигини ҳужжатлаштириш талаб қилинмайди.

A151. Аудитор шунингдек қуйидагиларни ҳужжатлаштиришни ҳам кўриб чиқиши мумкин:

- Раҳбариятнинг методни қўллаши мураккаб моделлаштиришни ўз ичига олганда, раҳбариятнинг мулоҳазалари изчил равишда қўлланилган-қўлланилмаганлиги ва, қўлланиладиган бўлса, моделнинг лойиҳаси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг баҳолаш мақсадига мос келиш-келмаслиги.
- Усуллар, аҳамиятли тахминлар ёки маълумотларни танлаш ва қўллаш юқори даражада мураккаблик томонидан таъсир қилинганда, рискларни баҳолаш тартиб-таомилларларини бажариш, бу рискларга жавоб берувчи тартиб-таомилларларни лойиҳалаштириш ва бажариш, ёки олинган аудит далилларини баҳолаш учун ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимлар талаб қилиниш-қилинмаслигини аниқлашда аудиторнинг мулоҳазалари. Бундай ҳолатларда, ҳужжатлаштириш шунингдек талаб қилинган кўникмалар ёки билимлар қандай қўлланилганлигини ўз ичига олиши мумкин.

A152. 230-сон АХСнинг А7-бандида таъкидланганидек, аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашини ҳужжатлаштиришнинг ягона методи бўлмаса-да, аудит ҳужжатлари шунга қарамай аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашининг далилини тақдим этиши мумкин. Масалан, ҳисоб баҳоларига нисбатан, олинган аудит далиллари раҳбариятнинг даъволарини ҳам қўллаб-қувватловчи, ҳам уларга зид бўлган далилларни ўз ичига олганда, ҳужжатлаштириш аудитор бу далилларни қандай баҳолаганлигини, шу жумладан олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мослиги ҳақида хулоса шакллантиришда қилинган профессионал мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. Аудитор томонидан профессионал скептицизмни қўллаш далилини тақдим этиши мумкин бўлган ушбу АХСдаги бошқа талабларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- 13(d)-банд, аудитор субъектнинг молиявий ҳисоботларига киритиладиган ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги аудиторнинг ўз кутишларини ишлаб чиқишда тушунишни қандай қўллаганлиги ва бу кутиш раҳбарият томонидан тайёрланган субъектнинг молиявий ҳисоботлари билан қандай таққосланишига тегишли;
- 18-банд, бу тасдиқловчи бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини олишга қаратилган ёки зид бўлиши мумкин бўлган аудит далилларини истисно қилишдан холи бўлган тарзда етарли тегишли далилларни олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаштириш ва бажаришни талаб қилади;
- 23(б), 24(б), 25(б) ва 32-бандлар, булар раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатларига тегишли; ва
- 34-банд, бу тасдиқловчи ёки зид бўлишидан қатъи назар, барча тегишли аудит далилларини аудитор томонидан кўриб чиқишга тегишли.

1 – Илова

(2, 4, 12(c), A8, A66-бандларга қаранг)

Ажралмас риск омиллари
Кириш

1. Ҳисоб баҳоси ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, уларга баҳо бериш ва уларга жавоб беришда, ушбу АХС аудитордан ҳисоб баҳоси баҳолаш ноаниқлигига қай даражада дучор бўлишини, ва ҳисоб баҳосини амалга оширишда қўлланиладиган методлар, тахминлар ва маълумотларни танлаш ва қўллаш, ҳамда молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлаш мураккаблик, субъективлик ёки бошқа ажралмас риск омиллари томонидан қай даражада таъсир қилинишини ҳисобга олишни талаб қилади.

2. Ҳисоб баҳоси билан боғлиқ ажралмас риск ҳисоб баҳоси ҳақидаги тасдиқнинг назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин муҳим бузиб кўрсатишга нохолислигидир. Ажралмас риск ҳисоб баҳосини тегишли равишда амалга оширишда қийинчиликларни келтириб чиқарадиган ажралмас риск омилларидан келиб чиқади. Ушбу Илова ҳисоб баҳоларини амалга ошириш ва молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий

баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлаш контекстида баҳолаш ноаниқлиги, субъективлик ва мураккаблик ажралмас риск омилларининг характери ва уларнинг ўзаро муносабатлари ҳақида қўшимча тушунтириш беради.

Баҳолаш асоси

3.Баҳолаш асоси ва молиявий ҳисобот моддасининг характери, ҳолати ва шароитлари тегишли баҳолаш атрибутларини келтириб чиқаради. Модданинг таннархи ёки нархи бевосита кузатилиши мумкин бўлмаганда, тегишли методни қўллаш ва тегишли маълумотлар ва тахминлардан фойдаланиш орқали ҳисоб баҳосини амалга ошириш талаб қилинади. Усул қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан белгиланиши мумкин ёки тегишли баҳолаш атрибутлари баҳолаш асосида модданинг таннархи ёки нархига қандай таъсир қилиши кутилиши ҳақидаги мавжуд билимларни акс эттириш учун раҳбарият томонидан танланади.

Баҳолаш ноаниқлиги

4. Баҳолашдаги аниқликнинг етишмаслигига нохолислик бухгалтерия концептуал асосларида кўпинча баҳолаш ноаниқлиги деб аталади. Баҳолаш ноаниқлиги ушбу АХСда баҳолашдаги ажралмас аниқликнинг етишмаслигига нохолислик сифатида таърифланади. У молиявий ҳисоботларда тан олинган ёки очиб берилган молиявий ҳисобот моддаси учун талаб қилинадиган пул миқдори таннарх ёки нархни бевосита кузатиш орқали аниқлик билан баҳоланиши мумкин бўлмаганда юзага келади. Бевосита кузатиш мумкин бўлмаганда, кейинги энг аниқ муқобил баҳолаш стратегияси тегишли баҳолаш атрибутлари ҳақидаги кузатиладиган маълумотлардан фойдаланган ҳолда, тегишли баҳолаш асосида модданинг таннархи ёки нархи ҳақидаги мавжуд билимларни акс эттирадиган методни қўллашдир.

5. Бироқ, бундай билимлар ёки маълумотларнинг мавжудлигидаги чекловлар баҳолаш жараёнига манба маълумотларнинг текширилишини чеклаши ва шунинг учун баҳолаш натижаларининг аниқлигини чеклаши мумкин. Бундан ташқари, кўпчилик бухгалтерия концептуал асослари ҳисобга олиниши керак бўлган ахборотда амалий чекловлар мавжудлигини тан олади, масалан, уни олиш харажатлари фойдадан ошиб кетганда. Бу чекловлардан келиб чиқадиган баҳолашдаги аниқликнинг етишмаслиги ажралмасдир, чунки уни баҳолаш жараёнидан бартараф этиб бўлмайди. Шунга кўра, бундай чекловлар баҳолаш ноаниқлигининг манбаларидир. Баҳолаш жараёнида юзага келиши мумкин бўлган баҳолаш ноаниқлигининг бошқа манбалари, ҳеч бўлмаганда принципда, агар метод тўғри қўлланилса, бартараф этилиши мумкин ва шунинг учун баҳолаш ноаниқлиги эмас, балки потенциал бузиб кўрсатиш манбаларидир.

6. Баҳолаш ноаниқлиги асосида ётувчи актив ёки мажбуриятдан якуний натижада келиб чиқадиган иқтисодий нафларнинг ноаниқ келажакдаги кирим ёки чиқим оқимларига тегишли бўлганда, бу оқимларнинг натижаси фақат молиявий ҳисоботлар санасидан кейин кузатилади. Қўлланиладиган баҳолаш асосининг характерига ва молиявий ҳисобот моддасининг характери, ҳолати ва шароитларига қараб, бу натижа молиявий ҳисоботлар якунланишидан олдин бевосита кузатилиши мумкин ёки фақат кейинроқ санада бевосита кузатилиши мумкин. Баъзи ҳисоб баҳоларии учун, умуман бевосита кузатиладиган натижа бўлмаслиги мумкин.

7. Баъзи ноаниқ натижаларни алоҳида модда учун юқори аниқлик даражаси билан нисбатан осон башорат қилиш мумкин. Масалан, ишлаб чиқариш машинасининг фойдали хизмат муддатини, агар унинг ўртача фойдали хизмат муддати ҳақида етарли техник маълумот мавжуд бўлса, осонгина башорат қилиш мумкин. Келажакдаги натижани, масалан актуар тахминларга асосланган шахснинг умр кўриш давомийлигини, оқилона аниқлик билан башорат қилиш мумкин бўлмаганда, бу натижани шахслар гуруҳи учун юқорироқ аниқлик билан башорат қилиш ҳали ҳам мумкин бўлиши мумкин. Баҳолаш асослари, баъзи ҳолларда, баҳолаш мақсадлари учун тегишли ҳисоб бирлиги сифатида портфель даражасини кўрсатиши мумкин, бу ажралмас баҳолаш ноаниқлигини камайтириши мумкин.

Мураккаблик

8. Мураккаблик (яъни, назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин ҳисоб баҳосини амалга ошириш жараёнига хос мураккаблик) ажралмас рискни келтириб чиқаради. Ажралмас мураккаблик қуйидаги ҳолларда юзага келиши мумкин:

- Улар ўртасида кўп сонли ёки ночизиқли муносабатлар бўлган кўп сонли баҳолаш атрибутлари мавжуд бўлганда.
- Битта ёки бир нечта баҳолаш атрибутлари учун тегишли қийматларни аниқлаш бир нечта маълумотлар тўпламини талаб қилганда.
- Ҳисоб баҳосини амалга оширишда кўпроқ тахминлар талаб қилинганда, ёки талаб қилинган тахминлар ўртасида корреляциялар мавжуд бўлганда.
- Фойдаланиладиган маълумотларни аниқлаш, қамраб олиш, уларга кириш ёки тушуниш ажралмас равишда қийин бўлганда.

9. Мураккаблик методнинг ва уни қўллаш учун фойдаланиладиган ҳисоблаш жараёни ёки моделнинг мураккаблиги билан боғлиқ бўлиши мумкин. Масалан, моделдаги мураккаблик ноаниқ келажакдаги

натижаларни ёки гипотетик хулқ-атворларни башорат қилиш учун эҳтимолликка асосланган баҳолаш концепциялари ёки техникалари, опцион нархлаш формулалари ёки симуляция техникаларини қўллаш зарурлигини акс эттириши мумкин. Шунга ўхшаш, ҳисоблаш жараёни фаразни шакллантириш ёки мураккаб математик ёки статистик концепцияларни қўллашни қўллаб-қувватлаш учун бир нечта манбалардан ёки бир нечта маълумотлар тўпламидан маълумотларни талаб қилиши мумкин.

10. Мураккаблик қанчалик юқори бўлса, раҳбариятга ҳисоб баҳосини амалга оширишда ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларни қўллаш ёки раҳбарият экспертини жалб қилиш шунчалик эҳтимоли юқори, масалан, қуйидагиларга нисбатан:

- Баҳолаш асоси ва мақсадлари ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бошқа талаблари контекстида қўлланилиши мумкин бўлган баҳолаш концепциялари ва техникалари ва бу концепциялар ёки техникаларни қандай қўллаш;
- Баҳолаш асосининг характери ва ҳисоб баҳоларии амалга оширилаётган молиявий ҳисобот моддаларининг характери, ҳолати ва шароитларини ҳисобга олганда тегишли бўлиши мумкин бўлган асосида ётувчи баҳолаш атрибутлари; ёки
- Ички манбалардан (шу жумладан умумий ёки ёрдамчи китоблардан ташқаридаги манбалардан) ёки ташқи ахборот манбаларидан тегишли маълумотлар манбаларини аниқлаш, бундай манбалардан маълумотларни олишдаги ёки методни қўллашда унинг яхлитлигини сақлашдаги потенциал қийинчиликларни қандай бартараф этиш, ёки бу маълумотларнинг долзарблиги ва ишончлилигини тушуниш.

11. Маълумотларга тегишли мураккаблик, масалан, қуйидаги ҳолатларда юзага келиши мумкин:

(a) Маълумотларни олиш қийин бўлганда ёки улар одатда умумий фойдаланишда бўлмаган операцияларга тегишли бўлганда. Ҳатто бундай маълумотлар киришга мумкин бўлганда ҳам, масалан ташқи ахборот манбаи орқали, ташқи ахборот манбаи у фойдаланган асосида ётувчи маълумотлар манбалари ва амалга оширилган ҳар қандай маълумотларни қайта ишлаш ҳақида етарли ахборотни очиб бермаса, маълумотларнинг долзарблиги ва ишончлилигини кўриб чиқиш қийин бўлиши мумкин.

(b) Фаразни қўллаб-қувватлашни ишлаб чиқишда тегишли бўлиши мумкин бўлган келажакдаги шароитлар ёки ҳодисалар ҳақида ташқи ахборот манбаининг фикрларини акс эттирувчи маълумотлар, бу фикрларни ишлаб чиқишда ҳисобга олинган асослар ва ахборот ҳақида шаффофлик бўлмаса, тушуниш қийин бўлганда.

(c) Муайян турдаги маълумотлар ажралмас равишда тушуниш қийин бўлганда, чунки улар мураккаб молиявий воситалар ёки суғурта маҳсулотларини ўз ичига олган операциялар ҳақидаги ҳуқуқий келишувлар шартлардан иборат маълумотларни тўғри тушуниш учун талаб қилиниши мумкин бўлганидек, техник жиҳатдан мураккаб бизнес ёки ҳуқуқий концепцияларни тушунишни талаб қилади.

Субъективлик

12. Субъективлик (яъни, назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин ҳисоб баҳосини амалга ошириш жараёнига хос субъективлик) баҳолаш атрибутлари ҳақидаги оқилона мавжуд бўлган билим ёки маълумотлардаги ажралмас чекловларни акс эттиради. Бундай чекловлар мавжуд бўлганда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари маълум мулоҳазаларни юритиш учун талаб қилинган асосни тақдим этиш орқали субъективлик даражасини камайтириши мумкин. Бундай талаблар, масалан, баҳолаш, маълумотларни ёритиб бериш, ҳисоб бирлиги ёки харажат чеклови қўллаш билан боғлиқ очиқ ёки яширин мақсадларни белгилаши мумкин. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари шунингдек бу мулоҳазалар ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш учун талаблар орқали бундай мулоҳазаларнинг аҳамиятини таъкидлаши мумкин.

13. Раҳбарият мулоҳазаси одатда қуйидаги масалаларнинг баъзиларини ёки барчасини аниқлашда керак бўлади, бу кўпинча субъективликни ўз ичига олади:

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари остида белгиланмаган даражада, мавжуд билимларни ҳисобга олган ҳолда, баҳолаш методида фойдаланиш учун тегишли баҳолаш ёндашувлари, концепциялари, техникалари ва омиллари;
- Маълумотларнинг турли потенциал манбалари мавжуд бўлганда баҳолаш атрибутлари кузатиладиган даражада, фойдаланиш учун тегишли маълумотлар манбалари;
- Баҳолаш атрибутлари кузатилмайдиган даражада, энг яхши мавжуд маълумотларни, шу жумладан, масалан, бозор фикрларини ҳисобга олган ҳолда, тегишли тахминлар ёки тахминлар диапазонини шакллантириш;
- Раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш учун оқилона мумкин бўлган натижалар диапазони, ва бу диапазон ичидаги маълум нуқталар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қиладиган баҳолаш асосининг мақсадларига мос келиш эҳтимолий даражаси; ва

- Молиявий ҳисоботларда раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни амалга ошириш.

14. Келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида тахминларни шакллантириш мулоҳаза юритишни ўз ичига олади, бунинг қийинлиги бу ҳодисалар ёки шароитлар ноаниқ бўлиш даражасига қараб ўзгаради. Ноаниқ келажакдаги ҳодисалар ёки шароитларни қандай аниқлик билан башорат қилиш мумкинлиги бу ҳодисалар ёки шароитларни билимлар, шу жумладан ўтмишдаги шароитлар, ҳодисалар ва тегишли натижалар ҳақидаги билимлар асосида аниқлаш мумкинлик даражасига боғлиқ. Аниқликнинг етишмаслиги шунингдек, юқорида тавсифланганидек, баҳолаш ноаниқлигига ҳам ҳисса қўшади.

15. Келажакдаги натижаларга нисбатан, тахминлар фақат натижанинг ноаниқ бўлган хусусиятлари учун амалга оширилиши керак бўлади. Масалан, баланс ҳисоботи санасида товарларни сотиш бўйича дебиторлик қарзининг эҳтимолий қадрсизланиши ўлчовини кўриб чиқишда, дебиторлик қарзининг миқдори тегишли операция ҳужжатларида бир маънода ўрнатилган ва бевосита кузатиладиган бўлиши мумкин. Ноаниқ бўлиши мумкин бўлган нарса, агар бўлса, қадрсизланиш туфайли зарар миқдоридир. Бу ҳолда, тахминлар фақат зарар эҳтимоли ва бундай зарарнинг миқдори ва муддати ҳақида талаб қилиниши мумкин.

16. Бироқ, бошқа ҳолларда, актив билан боғлиқ ҳуқуқларда мужассамлашган пул оқимлари миқдорлари ноаниқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда, пул оқимларига асосида ётувчи ҳуқуқларнинг миқдорлари ва қадрсизланиш туфайли потенциал зарарлар ҳақида тахминлар қилиниши керак бўлиши мумкин.

17. Раҳбарият учун келажакдаги ривожланишлар ҳақидаги жорий тенденциялар ва кутишлар билан бирга, ўтмишдаги шароитлар ва ҳодисалар ҳақидаги ахборотни кўриб чиқиш зарур бўлиши мумкин. Ўтмишдаги шароитлар ва ҳодисалар келажакдаги натижаларни баҳолашда экстраполяция қилиниши мумкин бўлган такрорланувчи тарихий намуналарни таъкидлайдиган тарихий ахборотни тақдим этади. Бундай тарихий ахборот шунингдек вақт ўтиши билан бундай хулқ-атворнинг ўзгарувчан намуналарини (цикларни ёки тенденцияларни) кўрсатиши мумкин. Булар асосида ётувчи тарихий хулқ-атвор намуналари маълум даражада башорат қилиш мумкин бўлган методларда ўзгариб бораётганлигини таклиф қилиши мумкин, бу ҳам келажакдаги натижаларни баҳолашда экстраполяция қилиниши мумкин. Бошқа турдаги ахборот ҳам мавжуд бўлиши мумкин, бу бундай хулқ-атворнинг тарихий намуналаридаги ёки тегишли цикларда ёки тенденцияларда эҳтимолий ўзгаришларни кўрсатади. Бундай ахборотнинг башорат қилиш қиймати ҳақида қийин мулоҳазалар керак бўлиши мумкин.

18. Ҳисоб баҳолариини амалга оширишда қабул қилинган мулоҳазаларнинг кўлами ва характери (шу жумладан, қўлланиладиган субъективлик даражаси) раҳбариятга, раҳбарият фикрича, ҳисоб баҳосини амалга оширишда мос келадиган ҳаракат йўналиши ҳақида қарорлар қабул қилишда раҳбарият манипуляция учун имконият яратиши мумкин. Шунингдек, мураккабликнинг юқори даражаси ёки баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражаси, ёки иккаласи ҳам мавжуд бўлганда, раҳбарият манипуляция ёки фирибгарлик риски ва имконияти ҳам ошиши мумкин.

Баҳолаш ноаниқлигининг субъективлик ва мураккаблик билан муносабати

19. Баҳолаш ноаниқлиги ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланилиши мумкин бўлган методлар, маълумотлар манбалари ва тахминлардаги ажралмас вариацияни келтириб чиқаради. Бу субъективликни, ва шунинг учун, ҳисоб баҳосини амалга оширишда мулоҳаза юритишдан фойдаланиш зарурлигини келтириб чиқаради. Бундай мулоҳазалар тегишли методлар ва маълумотлар манбаларини танлашда, тахминларни шакллантиришда, ва молиявий ҳисоботларга киритиш учун раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтани ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлашда талаб қилинади. Бу мулоҳазалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг тан олиш, баҳолаш, тақдим этиш ва маълумотларни ёритиб бериш талаблари контекстида амалга оширилади. Бироқ, бу мулоҳазаларни қўллаб-қувватлаш учун билим ёки ахборотнинг мавжудлиги ва кириш имконияти бўйича чекловлар мавжуд бўлгани сабабли, улар характеран субъективдир.

20. Бундай мулоҳазалардаги субъективлик уларни амалга оширишда бехосдан ёки атайлаб раҳбарият манипуляция учун имконият яратади. Кўплаб бухгалтерия концептуал асослари молиявий ҳисоботларга киритиш учун тайёрланган ахборот холис бўлиши керак (яъни, нохолисликга эга бўлмаслиги керак) деб талаб қилади. Нохолислик, ҳеч бўлмаганда тамойилга кўра, баҳолаш жараёнидан бартараф этилиши мумкин бўлгани учун, субъективликка қарши чора кўриш учун қилинган мулоҳазалардаги потенциал нохолислик манбалари баҳолаш ноаниқлигининг манбалари эмас, балки потенциал бузиб кўрсатиш манбаларидир.

21. Ҳисоб баҳосини амалга ошириш учун фойдаланилиши мумкин бўлган методлар, маълумотлар манбалари ва тахминлардаги ажралмас вариация (19-бандга қаранг) шунингдек мумкин бўлган баҳолаш натижаларидаги вариацияни ҳам келтириб чиқаради. Оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазонининг ҳажми баҳолаш ноаниқлиги даражасидан келиб чиқади ва кўпинча ҳисоб баҳосининг сезгирлиги деб аталади. Баҳолаш натижаларини аниқлашга қўшимча равишда, баҳолаш жараёни шунингдек мумкин бўлган методлар, маълумотлар манбалари ва тахминлардаги ажралмас вариацияларнинг оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазонига таъсирини таҳлил қилишни ҳам ўз ичига олади (сезгирлик таҳлили деб аталади).

22. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганда, рўйи-рост тақдим этишга (яъни,

тўлиқ, нейтрал ва хатолардан холи) эришадиган ҳисоб баҳосиси учун молиявий ҳисобот тақдимотини ишлаб чиқиш оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазони ичидан тегишли равишда танланган раҳбарият тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлашда ва баҳолаш ноаниқлигини тегишли равишда тавсифловчи тегишли маълумотларни ёритиб беришни танлашда тегишли мулоҳазаларни юритишни ўз ичига олади. Бу мулоҳазалар ўзлари субъективликни ўз ичига олиши мумкин, бу қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги бу масалаларга қарши чора кўрадиган талабларнинг характерига боғлиқ. Масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари раҳбарият тахминий баҳолашда муайян нуқтани танлаш учун махсус асосни (масалан, эҳтимолий тортилган ўртача ёки энг тўғри ҳисобланган тахминий баҳо) талаб қилиши мумкин. Шунга ўхшаш, у махсус маълумотларни ёритиб беришни ёки белгиланган маълумотларни ёритиб бериш мақсадларига жавоб берадиган маълумотларни ёритиб беришни ёки шароитларда ҳаққоний тақдимотга эришиш учун талаб қилинадиган қўшимча маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин.

23. Баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига дучор бўлган ҳисоб баҳосиси баҳолаш ноаниқлигининг пастроқ даражасига дучор бўлганга қараганда камроқ аниқлик билан баҳоланиши мумкин бўлса-да, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаб қилганда, модданинг рўйи-рост тақдим этишига эришиш мумкин бўлса, ҳисоб баҳосиси молиявий ҳисоботлар фойдаланувчилари учун молиявий ҳисоботларда тан олиниши учун етарли долзарбликка эга бўлиши мумкин. Баъзи ҳолларда, баҳолаш ноаниқлиги шунчалик катта бўлиши мумкинки, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларидаги тан олиш мезонлари бажарилмайди ва ҳисоб баҳоси молиявий ҳисоботларда тан олиниши мумкин эмас. Ҳатто бундай ҳолатларда ҳам, ҳали ҳам тегишли маълумотларни ёритиб бериш талаблари мавжуд бўлиши мумкин, масалан тахминий баҳолашда муайян нуқта ёки оқилона мумкин бўлган баҳолаш натижалари диапазонини ва баҳолаш ноаниқлигини ва моддани тан олишдаги чекловларни тавсифловчи ахборотни ёритиб бериш учун. Бу ҳолатларда қўлланиладиган қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари катта ёки кичик даражада белгиланиши мумкин. Шунга кўра, бу ҳолатларда, субъективликни ўз ичига оладиган қўшимча мулоҳазалар амалга оширилиши керак бўлиши мумкин.

2- илова

(А146-бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

Аудиторнинг субъектнинг ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга боғлиқ бухгалтерия амалиётининг аҳамиятли сифат жиҳатлари ҳақидаги фикрларига нисбатан корпоратив бошқарув учун жавобгаршахслар билан муҳокама қилишни кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

(a) Раҳбарият ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга эҳтиёж туғдириши ёки уларни ўзгартириши мумкин бўлган операциялар, бошқа ҳодисалар ва шароитларни қандай аниқлаши.

(b) Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.

(c) Ҳисоб баҳолариининг умуман молиявий ҳисоботларга нисбатан нисбий муҳимлиги;

(d) Ҳисоб баҳолариининг характери ва кўлами, ҳамда улар билан боғлиқ рисклар тўғрисида раҳбариятнинг тушуниши (ёки бунинг етишмаслиги);

(e) Раҳбарият тегишли ихтисослаштирилган кўникмалар ёки билимларни қўллаган ёки тегишли экспертларни жалб қилган-қилмаганлиги.

(f) Аудиторнинг нуқтавий баҳоси ёки аудиторнинг тахминий баҳо диапазони ва раҳбариятнинг тахминий баҳолашда муайян нуқтавий баҳоси ўртасидаги фарқлар ҳақида аудиторнинг фикрлари.

(g) Ҳисоб баҳоларига тегишли ҳисоб сиёсатларини танлашнинг мослиги ва молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳолариини тақдим этиш ҳақида аудиторнинг фикрлари.

(h) Раҳбариятнинг эҳтимолий манипуляция аломатлари.

(i) Ҳисоб баҳолариини амалга ошириш методларида олдинги даврдан ўзгариш бўлган ёки бўлиши керак бўлган-бўлмаганлиги.

(j) Ҳисоб баҳосини амалга ошириш методларида олдинги даврдан ўзгариш бўлганда, нима учун, шунингдек олдинги даврлардаги ҳисоб баҳолариининг натижаси.

(k) Раҳбариятнинг ҳисоб баҳолариини амалга ошириш методлари, шу жумладан раҳбарият моделдан фойдаланганда, баҳолаш мақсадлари, характери, шароитлари ва ҳолатлари, ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг бошқа талаблари контекстида мос келиш-келмаслиги.

(l) Ҳисоб баҳоларида фойдаланиладиган аҳамиятли тахминларнинг характери ва оқибатлари ҳамда тахминларни ишлаб чиқишда қўлланиладиган субъективлик даражаси;

(m) Аҳамиятли тахминлар бир-бирига ва бошқа ҳисоб баҳоларида қўлланиладиган тахминларга, ёки субъектнинг бизнес фаолиятининг бошқа соҳаларида қўлланиладиган тахминларга мос келиш-келмаслиги.

(n) Аҳамиятли тахминларнинг мослиги ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини тегишли равишда қўллаш учун долзарб бўлганда, раҳбарият махсус ҳаракат йўналишларини амалга ошириш ниятига эга бўлиш-бўлмаслиги ва буни амалга ошириш қобилиятига эга бўлиш-бўлмаслиги.

(o) Раҳбарият муқобил тахминлар ёки натижаларни қандай кўриб чиққани ва нима учун уларни рад этгани, ёки раҳбарият ҳисоб баҳосини амалга оширишда баҳолаш ноаниқлигига қандай бошқача тарзда қарши чора кўргани.

(p) Раҳбарият томонидан ҳисоб баҳоларини амалга оширишда фойдаланиладиган маълумотлар ва аҳамиятли тахминлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида мос келиш-келмаслиги.

(q) Ташқи ахборот манбаидан олинган ахборотнинг долзарблиги ва ишончлилиги.

(r) Ташқи ахборот манбаидан олинган маълумотлар ёки раҳбарият ёки раҳбарият эксперти томонидан амалга оширилган баҳолашларга тегишли етарли ва муносиб аудит далилларини олишда дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар.

(s) Баҳолашларга нисбатан аудитор ва раҳбарият ёки раҳбарият эксперти ўртасидаги мулоҳазаларда аҳамиятли фарқлар.

(t) Молиявий ҳисоботларда очиб берилиши талаб қилинадиган муҳим рисклар ва рискларнинг, шу жумладан ҳисоб баҳолари билан боғлиқ баҳолаш ноаниқлигининг субъектнинг молиявий ҳисоботларига потенциал таъсирлари.

(u) Молиявий ҳисоботларда баҳолаш ноаниқлиги ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришнинг оқилоналиги.

(v) Молиявий ҳисоботларда ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришнинг тан олиниши, баҳоланиши, тақдим этилиши ва ёритиб берилиши билан боғлиқ раҳбариятнинг қарорлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мос келиш-келмаслиги.

550-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
БОҒЛИҚ ТОМОНЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери 2

Аудиторнинг жавобгарликлари ..... 3−7

Кучга кириш санаси 8

Мақсад 9

Таърифлар 10

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар ..... 11−17

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш ..... 18−19

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар 20−24

Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш 25

Ёзма баёнотлар 26

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот 27

Ҳужжатлаштириш 28

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторнинг жавобгарликлари ..... А1−А3

Боғлиқ томон таърифи ..... А4−А7

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар ..... А8−А28

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

Устун таъсирга эга боғлиқ томон билан боғлиқ фирибгарлик риск омиллари..... А29−А30

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар……..А31−А45

Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш……...А46−А47

Ёзма баёнотлар ..... А48−А49

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот А50

550-сон Аудитнинг халқаро стандарти, "*Боғлиқ томонлар*", 200-сон АХС, "*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш*" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ аудиторнинг мажбуриятларини белгилайди. Хусусан, у 315-сон АХС[1] (2019 йилда қайта таҳрирланган), 330-сон АХС[2] ва 240-сон АХС[3]нинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан қўлланилишини кенгайтиради.

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери

2. Кўпгина боғлиқ томонлар операциялари фаолиятнинг нормал кечиши жараёнида амалга оширилади. Бундай ҳолатларда, улар боғлиқ бўлмаган томонлар билан ўхшаш операцияларга қараганда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори рискини келтириб чиқармаслиги мумкин. Аммо, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери, баъзи ҳолатларда, боғлиқ бўлмаган томонлар билан операцияларга қараганда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори рискларини келтириб чиқариши мумкин. Масалан:
   - Боғлиқ томонлар кенг ва мураккаб муносабатлар ва тузилмалар орқали фаолият юритиши мумкин, бу эса боғлиқ томонлар операцияларининг мураккаблигини оширади.
   - Ахборот тизимлари ташкилот ва унинг боғлиқ томонлари ўртасидаги операциялар ва тўланмаган қолдиқларни аниқлашда ёки умумлаштиришда самарасиз бўлиши мумкин.
   - Боғлиқ томонлар операциялари нормал бозор шартлари ва шароитларида амалга оширилмаслиги мумкин; масалан, баъзи боғлиқ томонлар операциялари ҳеч қандай товон тўловисиз амалга оширилиши мумкин.

Аудиторнинг жавобгарликлари

3. Боғлиқ томонлар бир-биридан мустақил бўлмагани сабабли, кўпгина молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларига уларнинг характерини ва молиявий ҳисоботларга ҳақиқий ёки потенциал таъсирларини тушунишга имкон бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари, операциялари ва қолдиқлари учун махсус ҳисоб ва маълумотларни ёритиб бериш талабларини белгилайди. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси бундай талабларни белгиласа, аудитор ташкилотнинг концептуал асос талабларига мувофиқ боғлиқ томонлар муносабатлари, операциялари ёки қолдиқларини тегишли равишда ҳисобга олмаслиги ёки ёритиб бермаслиги туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш, уларга баҳо бериш ва уларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш мажбуриятига эга.

4. Ҳаттоки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси минимал даражада ёки боғлиқ томонлар билан боғлиқ талабларни белгиламаса ҳам, аудитор барибир ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини, бу муносабатлар ва операциялар таъсирида бўлган молиявий ҳисоботлар қуйидаги талабларга жавоб беришини хулоса қилишга етарли даражада тушунишга эришиши керак: (А1-бандга қаранг)
   (a) Ҳаққоний тақдим этилишга эришиш (ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари учун); ёки (А2-бандга қаранг)
   (b) Чалғитувчи эмаслиги (мувофиқлик концептуал асослари учун). (А3-бандга қаранг)

5. Бундан ташқари, ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш 240-сон АХС[4]да талаб қилинганидек, аудиторнинг бир ёки бир нечта фирибгарлик риск омиллари мавжудлигини баҳолаши учун аҳамиятлидир, чунки фирибгарлик боғлиқ томонлар орқали осонроқ амалга оширилиши мумкин.

6. Аудитнинг ажралмас чекловлари туфайли, ҳатто аудит АХС[5]ларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва бажарилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботларнинг баъзи муҳим бузиб кўрсатишлари аниқланмаслиги бўйича муқаррар риск мавжуд. Боғлиқ томонлар контекстида, ажралмас чекловларнинг аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига потенциал таъсирлари қуйидаги сабабларга кўра каттароқ бўлади:
   - Раҳбарият, айниқса қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиламаган бўлса, барча боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг мавжудлигидан хабардор бўлмаслиги мумкин.
   - Боғлиқ томонлар муносабатлари раҳбарият томонидан тил бириктириш, яшириш ёки манипуляция қилиш учун каттароқ имконият яратиши мумкин.

7. 200-сон АХС[6]да талаб қилинганидек, профессионал скептицизм билан аудитни режалаштириш ва амалга

[1] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискини аниқлаш ва уларга баҳо бериш"
[2] 330-сон АХС, "Аудиторнинг баҳо берилган рискларга жавоблари"
[3] 240-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари"
[4] 240-сон АХС, 25-банд
[5] 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", А56–А57-бандлар
[6] 200-сон АХС, 15-банд

ошириш, ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари эҳтимоли туфайли, ушбу контекстда айниқса муҳимдир. Ушбу АХСдаги талаблар аудиторга боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда, ҳамда баҳо берилган рискларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқишда ёрдам бериш учун мўлжалланган.

Кучга кириш санаси

8. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:
   (a) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгилашидан қатъи назар, қуйидагиларга қодир бўлиш учун етарли даражада боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш:
      (i) Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш учун аҳамиятли бўлган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларидан келиб чиқадиган фирибгарлик риск омилларини, агар бундай бўлса, аниқлаш; ва
      (ii) Олинган аудит далилларига асосланиб, ушбу муносабатлар ва операциялар таъсирида бўлган даражада молиявий ҳисоботлар:
      a. Ҳаққоний тақдим этилишга эришиш (ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари учун); ёки
      b. Чалғитувчи эмаслиги (мувофиқлик концептуал асослари учун) ҳақида хулоса чиқариш; ва
   (b) Бундан ташқари, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари молиявий ҳисоботларда ушбу концептуал асосга мувофиқ тегишли равишда аниқланган, ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш.

Таърифлар

10. АХСлар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:
   (a) Бозор шартларида тузилган битим – битим шундай шартлар ва шароитларда амалга оширилиши керакки, истакли сотиб олувчи ва истакли сотувчи ўртасида, улар бир-бирига боғлиқ бўлмаган ва бир-биридан мустақил ҳаракат қилаётган ҳамда ўз шахсий манфаатларига интилаётган бўлиши лозим.
   (b) Боғлиқ томон – қуйидагилардан бири бўлган томон: (А4–А7 бандларга қаранг)
      (i) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосида таърифланган боғлиқ томон; ёки
      (ii) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси минимал даражада ёки боғлиқ томонлар бўйича талабларни белгиламаган ҳолларда:
         a. Ҳисобот берувчи ташкилот устидан бир ёки бир нечта воситачилар орқали бевосита ёки билвосита назорат ёки аҳамиятли таъсирга эга бўлган шахс ёки бошқа ташкилот;
         b. Ташкилотда ҳисобот берувчи ташкилот бир ёки бир нечта воситачилар орқали бевосита ёки билвосита назорат ёки аҳамиятли таъсирга эга бошқа ташкилот; ёки
         c. Қуйидагиларга эга бўлиш орқали ҳисобот берувчи ташкилот билан умумий назорат остида бўлган бошқа ташкилот:
            i. Умумий назорат қилувчи мулкдорлар;
            ii. Яқин оила аъзолари бўлган мулкдорлар; ёки
            iii. Умумий асосий раҳбарият.

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

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

11. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 240-сон АХС аудитордан аудит давомида бажаришни талаб қиладиган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларнинг бир қисми сифатида,[7] аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш учун зарур маълумотларни олиш мақсадида 12–17-бандларда белгиланган аудиторлик тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларни бажариши лозим. (А8-бандга қаранг)

[7] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 13-банд; 240-сон АХС, 17-банд

Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш

12. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 240-сон АХС талаб қиладиган топшириқ гуруҳининг муҳокамаси[8] ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари натижасида юзага келиши мумкин бўлган фирибгарлик ёки хато туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига мойиллиги ҳақида махсус мулоҳазаларни ўз ичига олиши лозим. (А9–А10 бандларга қаранг)

13. Аудитор раҳбариятдан қуйидагилар ҳақида сўраши лозим:
    (a) Ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги, жумладан аввалги даврдан ўзгаришлар; (А11–А14 бандларга қаранг)
    (b) Ташкилот ва бу боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатларнинг характери; ва
    (c) Ташкилот давр мобайнида ушбу боғлиқ томонлар билан бирор операцияларни амалга оширганлиги ва, агар шундай бўлса, операцияларнинг тури ва мақсади.

14. Аудитор раҳбариятдан ва ташкилот ичидаги бошқа шахслардан сўраши ва мос деб топилган бошқа рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажариши лозим, бу раҳбарият томонидан ўрнатилган назорат воситаларини, агар мавжуд бўлса, қуйидагиларни тушуниш учун: (А15–А20 бандларга қаранг)
    (a) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш, ҳисобга олиш ва ёритиб бериш;
    (b) Боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар ва келишувларни келишиш ва тасдиқлаш; ва (А21-бандга қаранг)
    (c) Фаолиятнинг нормал кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операциялар ва келишувларни келишиш ва тасдиқлаш.

Ёзувлар ёки ҳужжатларни кўриб чиқишда боғлиқ томонлар маълумотларига нисбатан эътиборлиликни сақлаш

15. Аудит давомида, аудитор ёзувлар ёки ҳужжатларни кўздан кечиришда, раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувлар ёки бошқа маълумотларга нисбатан эътиборли бўлиши лозим. (А22–А23 бандларга қаранг)

    Хусусан, аудитор раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатувчи белгилар учун қуйидагиларни текшириши лозим:
    (a) Аудиторнинг тартиб-таомиллари доирасида олинган банк ва ҳуқуқий тасдиқлашлар;
    (b) Акциядорлар ва бошқарув учун масъул шахслар йиғилишларининг баённомалари; ва
    (c) Аудитор ташкилотнинг шароитларида зарур деб ҳисоблаган бошқа ёзувлар ёки ҳужжатлар.

16. Агар аудитор 15-бандда талаб қилинган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш пайтида ёки бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари орқали ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларни аниқласа, аудитор раҳбариятдан қуйидагилар ҳақида сўраши лозим: (А24–А25 бандларга қаранг)
    (a) Бу операцияларнинг характери; ва (А26-бандга қаранг)
    (b) Боғлиқ томонлар жалб қилиниши мумкинлиги. (А27-бандга қаранг)

Боғлиқ томонлар маълумотларини топшириқ гуруҳи билан улашиш

17. Аудитор ташкилотнинг боғлиқ томонлари ҳақида олинган тегишли маълумотларни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари билан улашиши лозим. (А28-бандга қаранг)

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

18. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) талабида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришни бажаришда, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва уларга баҳо бериши ҳамда бу рисклардан бирортаси аҳамиятли рисклар эканлигини аниқлаши лозим.[9] Бу аниқлашни амалга оширишда, аудитор ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аҳамиятли рискларни келтириб чиқаради деб ҳисоблаши лозим.

19. Агар аудитор боғлиқ томонларга оид рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларни бажаришда фирибгарлик риск омилларини аниқласа (жумладан устун таъсирга эга бўлган боғлиқ томоннинг мавжудлиги билан боғлиқ ҳолатлар), аудитор 240-сон АХСга мувофиқ фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда бундай маълумотларни ҳисобга олиши лозим. (А6, А29–А30 бандларга қаранг)

[8] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 17-банд; 240-сон АХС, 16-банд

[9] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 32-банд

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар

20. 330-сон АХС талабининг бир қисми сифатида аудитор баҳо берилган рискларга жавоб бериши керак.[10] Аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рисклари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқади ва бажаради. Бу аудиторлик тартиб-таомиллари 21–24-бандларда талаб қилинган тартиб-таомилларни ўз ичига олиши лозим. (А31–А34 бандларга қаранг)

Аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш

21. Агар аудитор раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини тахмин қилувчи келишувлар ёки маълумотларни аниқласа, аудитор асосий ҳолатлар бу муносабатлар ёки операцияларнинг мавжудлигини тасдиқлашини аниқлаши лозим.

22. Агар аудитор раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқласа, аудитор:

(a) Тегишли маълумотларни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига дарҳол етказиши лозим; (А35-бандга қаранг)

(b) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгилаган ҳолларда:

(i) Аудиторнинг кейинги баҳолаши учун янги аниқланган боғлиқ томонлар билан барча операцияларни аниқлашни раҳбариятдан сўраши; ва

(ii) Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорат воситалари нима учун боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларини аниқлаш ёки ёритиб беришга имкон бермаганлиги ҳақида сўраши;

(c) Бундай янги аниқланган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларига тегишли муносиб моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши; (А36-бандга қаранг)

(d) Раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган бошқа боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари мавжуд бўлиши риски ҳақида қайта кўриб чиқиши ва зарур бўлганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши; ва

(e) Агар раҳбарият томонидан ошкор қилмаслик атайлаб қилинган бўлиб туюлса (ва шу сабабли фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискининг индикатори бўлса), аудит учун оқибатларни баҳолаши лозим. (А37-бандга қаранг)

Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари

23. Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари учун, аудитор:

(a) Асосий шартномалар ёки келишувларни, агар мавжуд бўлса, кўздан кечириши ва қуйидагиларни баҳолаши лозим:

(i) Операцияларнинг бизнес асослари (ёки уларнинг мавжуд эмаслиги) уларнинг фирибгарлик молиявий ҳисобот беришда иштирок этиш ёки активларнинг ўзлаштирилишини яшириш учун амалга оширилган бўлиши мумкинлигини кўрсатиши;[11] (А38–А39 бандларга қаранг)

(ii) Операциялар шартлари раҳбариятнинг тушунтиришларига мос келиши; ва

(iii) Операциялар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлиги; ва

(b) Операциялар тегишли равишда келишилган ва тасдиқланганлиги ҳақида аудит далилларини олиши лозим. (А40–А41 бандларга қаранг)

Боғлиқ томонлар операциялари бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги тасдиқланиши зарур шартлар

24. Агар раҳбарият молиявий ҳисоботларда боғлиқ томон операцияси бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги таъсирига эга даъво қилган бўлса, аудитор бу тасдиқланиши зарур даъво ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (А42–А45 бандларга қаранг)

Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш

25. 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)[12]га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантиришда, аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А46-бандга қаранг)

(a) Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлиги; ва (А47-бандга қаранг)

---

[10] 330-сон АХС, 5–6-бандлар

[11] 240-сон АХС, 33(c)-банд

[12] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фикрни шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар бўйича хулоса (ҳисобот) бериш", 10–15-бандлар
550-сон АХС

(b) Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг таъсирлари:

(i) Молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришишига тўсқинлик қилиши (ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари учун); ёки

(ii) Молиявий ҳисоботларнинг чалғитувчи бўлишига сабаб бўлиши (мувофиқлик концептуаласослари учун).

Ёзма баёнотлар

26. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, аудитор раҳбариятдан ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан қуйидаги ёзма баёнотларни олиши лозим: (А48–А49 бандларга қаранг)

(a) Улар аудиторга ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлигини ва улар хабардор бўлган барча боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ошкор қилганлиги; ва

(b) Улар бундай муносабатлар ва операцияларни концептуал асос талабларига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олган ва ёритиб берганлиги.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

27. Агар бошқарув учун масъул барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса[13], аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан ташкилотнинг боғлиқ томонлари билан боғлиқ аудит давомида юзага келадиган аҳамиятли масалалар ҳақида мулоқот қилиши лозим. (А50-бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

28. Аудитор аудит ҳужжатларига аниқланган боғлиқ томонларнинг номлари ва боғлиқ томонлар муносабатларининг характерини киритиши лозим.[14]

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудиторнинг жавобгарликлари

Боғлиқ томонлар бўйича минимал талабларини белгиловчи молиявий ҳисобот концептуал асослари (4-бандга қаранг)

А1. Боғлиқ томонлар бўйича минимал талабларни белгиловчи қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томоннинг маъносини аниқлайдиган асосдир, лекин бу таъриф ушбу АХСнинг 10(b)(ii) бандида белгиланган таърифга қараганда анча торроқ қамровга эга, шунинг учун концептуал асосда боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ёритиб бериш талаби боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг анча камроқ қисмига қўлланилади.

Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари (4(a) бандга қаранг)

А2. Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асоси контекстида,[15] боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари, масалан, агар бундай муносабатлар ва операцияларнинг иқтисодий моҳияти молиявий ҳисоботларда тегишли равишда акс эттирилмаган бўлса, молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига эришишга тўсқинлик қилиши мумкин. Масалан, агар ташкилот томонидан кўчмас мулкни назорат қилувчи акциядорга ҳаққоний бозор қийматидан юқори ёки паст нархда сотиш ташкилот учун фойда ёки зарарни ўз ичига олувчи операция сифатида ҳисобга олинган бўлса, лекин у капитал қўйилмаси ёки қайтарилиши ёки дивиденд тўловини ифодалаши мумкин бўлса, ҳаққоний тақдим этилишга эришилмаслиги мумкин.

Мувофиқлик концептуал асослари (4(b) бандга қаранг)

А3. Мувофиқлик концептуал асоси контекстида, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)да муҳокама қилинганидек, молиявий ҳисоботларнинг чалғитувчи бўлишига сабаб бўлиши топшириқнинг муайян ҳолатларига боғлиқ. Масалан, ҳатто молиявий ҳисоботларда боғлиқ томонлар операцияларини ёритиб бермаслик тегишли концептуал асосга ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ бўлса ҳам, агар ташкилот даромадининг жуда катта қисмини боғлиқ томонлар билан операциялардан олса ва бу факт ёритиб берилмаса, молиявий ҳисоботлар чалғитувчи бўлиши мумкин. Бироқ, агар 210-сон АХС[16]га мувофиқ аудитор тегишли концептуал асосни қабул қилиш мумкин деб белгилаган бўлса, тегишли концептуал асосга мувофиқ тайёрланган ва тақдим этилган молиявий ҳисоботларни аудитор чалғитувчи деб ҳисоблаши жуда кам учрайдиган ҳолат бўлади[17].

[13] 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), " Корпоратив бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот", 13-банд

[14] 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11-бандлар ва А6-банд

[15] 200-сон АХС, 13(а)-банд ҳаққоний тақдим этиш ва мувофиқлик концептуал асосларининг маъносини белгилайди.

[16] 210-сон АХС, "Аудит топшириқлари шартларини келишиш", 6(а)-банд

[17] 700-сон АХС (қайта таҳрирланган), А17-банд

Боғлиқ томон таърифи (10(b) бандга қаранг)

A4. Кўпгина молиявий ҳисобот концептуал асослари назорат ва аҳамиятли таъсир тушунчаларини муҳокама қилади. Гарчи улар бу тушунчаларни турли атамалар билан муҳокама қилсалар-да, улар одатда қуйидагиларни тушунтиради:
(a) Назорат — бу ташкилотнинг фаолиятидан фойда олиш учун ташкилотнинг молиявий ва операцион сиёсатларини бошқариш ваколатидир; ва
(b) Аҳамиятли таъсир (акцияларга эгалик, қонун ёки келишув орқали эришилиши мумкин) — бу ташкилотнинг молиявий ва операцион сиёсат қарорларида иштирок этиш ваколатидир, лекин бу сиёсатлар устидан назорат эмас.

A5. Қуйидаги муносабатларнинг мавжудлиги назорат ёки аҳамиятли таъсирнинг мавжудлигини кўрсатиши мумкин:
(a) Ташкилотда бевосита ёки билвосита акциялар эгалиги ёки бошқа молиявий манфаатлар.
(b) Ташкилотнинг бошқа ташкилотларда бевосита ёки билвосита акциялар ёки бошқа молиявий манфаатларга эгалиги.
(c) Бошқарув учун масъул шахслар ёки асосий раҳбарият таркибига кириш (яъни, ташкилот фаолиятини режалаштириш, йўналтириш ва назорат қилиш бўйича ваколат ва мажбуриятларга эга бўлган раҳбарият аъзолари).
(d) (c) кичик бандида кўрсатилган ҳар қандай шахснинг яқин оила аъзоси бўлиш.
(e) (c) кичик бандида кўрсатилган ҳар қандай шахс билан аҳамиятли бизнес муносабатларига эга бўлиш.

Устун таъсирга эга боғлиқ томонлар

A6. Боғлиқ томонлар назорат ёки аҳамиятли таъсир ўтказиш қобилиятлари туфайли ташкилот ёки унинг раҳбарияти устидан устун таъсир ўтказиш имкониятига эга бўлишлари мумкин. A29–A30 бандларда батафсилроқ тушунтирилганидек, бундай хулқ-атворни кўриб чиқиш фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо беришда аҳамиятлидир.

Махсус мақсадли ташкилотлар боғлиқ томонлар сифатида

A7. Баъзи ҳолларда, махсус мақсадли ташкилот ташкилотнинг боғлиқ томони бўлиши мумкин, чунки ташкилот моҳиятан уни назорат қилиши мумкин, ҳатто ташкилот махсус мақсадли ташкилотнинг акцияларига оз миқдорда эгалик қилса ёки умуман эгалик қилмаса ҳам.

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятлар

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рисклари (11-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

A8. Давлат сектори аудиторининг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари бўйича мажбуриятларига аудит мандати ёки қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатлардан келиб чиқадиган давлат сектори ташкилотларининг мажбуриятлари таъсир қилиши мумкин. Натижада, давлат сектори аудиторининг мажбуриятлари боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиш билан чекланмаслиги мумкин, балки боғлиқ томонлар билан бизнес юритишда аниқ талабларни белгиловчи давлат сектори органларини бошқарувчи қонун, норматив ҳужжат ва бошқа ваколатларга риоя қилмаслик рискларини кўриб чиқиш бўйича кенгроқ мажбуриятни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Бундан ташқари, давлат сектори аудитори хусусий сектордагидан фарқ қилиши мумкин бўлган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари учун давлат сектори молиявий ҳисобот талабларини ҳисобга олиши керак бўлиши мумкин.

Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини тушуниш

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама (12-бандга қаранг)

A9. Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокамада кўриб чиқилиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:
- Ташкилотнинг боғлиқ томонлар билан муносабатлари ва операцияларининг характери ва кўлами (масалан, ҳар бир аудитдан кейин янгиланган аниқланган боғлиқ томонларнинг аудитор қайдини ишлатиш).
- Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимоли бўйича аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаш аҳамиятини таъкидлаш.

- Раҳбарият аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатадиган ташкилотнинг ҳолатлари ёки шартлари (масалан, мураккаб ташкилий тузилма, баланс ҳисоботидан ташқари операциялар учун махсус мақсадли ташкилотлардан фойдаланиш ёки етарли бўлмаган ахборот тизими).
- Боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатлар.
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш, тегишли равишда ҳисобга олиш ва ёритиб беришга аҳамият бериши (агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа) ва назорат воситаларининг раҳбарият томонидан четлаб ўтилиши билан боғлиқ риск.

A10. Бундан ташқари, фирибгарлик контекстидаги муҳокама боғлиқ томонлар фирибгарликда қандай иштирок этиши мумкинлиги ҳақида махсус мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан:
- Раҳбарият томонидан назорат қилинадиган махсус мақсадли ташкилотлар даромадларни бошқаришни осонлаштириш учун қандай фойдаланилиши мумкин.
- Ташкилот ва асосий раҳбарият аъзосининг маълум бизнес ҳамкори ўртасидаги операциялар ташкилот активларининг ўзлаштирилишини осонлаштириш учун қандай тартибга солиниши мумкин.

Ташкилотнинг боғлиқ томонларини аниқлаш (13(а) бандга қаранг)

A11. Агар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги ҳақидаги маълумот раҳбарият учун осонлик билан мавжуд бўлиши мумкин, чунки ташкилотнинг ахборот тизимлари ташкилотга тегишли концептуал асоснинг ҳисоб ва ёритиб бериш талабларига жавоб бериш имконини бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини қайд этиши, қайта ишлаши ва умумлаштириши керак бўлади. Шунинг учун, раҳбариятда боғлиқ томонларнинг тўлиқ рўйхати ва аввалги даврдан ўзгаришлар мавжуд бўлиши мумкин. Такрорланувчи топшириқлар учун, сўровларни амалга ошириш раҳбарият томонидан тақдим этилган маълумотларни аудиторнинг аввалги аудитларда қайд этилган боғлиқ томонлар рўйхати билан солиштириш учун асос бўлиб хизмат қилади.

A12. Бироқ, агар концептуал асос боғлиқ томонлар талабларини белгиламаса, ташкилотда бундай ахборот тизимлари мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолатларда, раҳбарият барча боғлиқ томонларнинг мавжудлигидан хабардор бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, 13-бандда белгиланган сўровларни амалга ошириш талаби ҳали ҳам қўлланилади, чунки раҳбарият ушбу АХСда белгиланган боғлиқ томон таърифига мос келадиган томонлардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай ҳолда, бироқ, ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги ҳақида аудиторнинг сўровлари эҳтимол ташкилотнинг ташкилий тузилмаси, мулкчилик, корпоратив бошқарув ва бизнес модели тўғрисида маълумот олиш учун 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ амалга ошириладиган аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва боғлиқ фаолиятларининг бир қисмини ташкил этади.
Умумий назорат муносабатлари хусусий ҳолида, раҳбарият бундай муносабатлардан, агар улар ташкилот учун иқтисодий аҳамиятга эга бўлса, кўпроқ хабардор бўлиши мумкинлиги сабабли, аудиторнинг сўровлари ташкилот аҳамиятли операцияларни амалга оширадиган ёки аҳамиятли даражада ресурсларни бўлишадиган томонлар боғлиқ томонлар эканлигига қаратилса, самаралироқ бўлиши мумкин.

A13. Гуруҳ аудити контекстида, 600-сон АХС гуруҳ аудиторидан компонент аудиторлардан гуруҳ раҳбарияти ёки гуруҳ аудитори томонидан аввал аниқланмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ҳақида ўз вақтида хабар беришни сўрашни талаб қилади[18]. Бундай маълумот гуруҳ аудиторининг боғлиқ томонларнинг кимлиги ҳақида раҳбариятдан сўровлари учун фойдали асос бўлиб хизмат қилади.

A14. Аудитор ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги ҳақида маълумот олиш учун топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш жараёнида раҳбариятдан сўров ўтказиши мумкин.

Ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорати (14-бандга қаранг)

A15. Ташкилот ичидаги бошқа шахслар деганда ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида, ҳамда бундай муносабатлар ва операциялар устидан ташкилотнинг назорати ҳақида билимга эга бўлиши мумкин бўлган шахслар тушунилади. Улар, раҳбарият таркибига кирмаслиги шарти билан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:
- Бошқарув учун масъул шахслар;
- Ҳам аҳамиятли, ҳам ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари бўлган

[18] 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар—гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторлари ишини ўз ичига олган ҳолда)", 32(b)-банд

операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ёки қайд этиш имкониятига эга бўлган ходимлар ва бундай ходимларни назорат қиладиган ёки кузатадиган шахслар;

- Ички аудит функцияси;
- Ташкилот ичидаги ҳуқуқшунослар; ва
- Ахлоқ бўйича бош мутахассис ёки тенг лавозимдаги шахс.

A16. Аудит раҳбарият ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тайёрлаш учун, шу жумладан тегишли бўлса, уларнинг ҳаққоний тақдим этилиши учун, ва фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини берувчи ички назоратни раҳбарият ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар зарур деб аниқлаган шаклда жавобгарликка эга эканликларини тан олган ва тушунган деган тахминдан келиб чиқиб ўтказилади[19]. Шунга мувофиқ, агар концептуал асос боғлиқ томонлар талабларини белгиласа, молиявий ҳисоботларнинг тайёрланиши бошқарув учун масъул шахсларнинг назорати остида раҳбариятдан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан етарли назорат воситаларини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва сақлашни талаб қилади, шунда улар аниқланади ҳамда концептуал асосга мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинади ва ёритиб берилади. Ўзларининг назорат ролида, бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият бундай назорат воситалари учун ўз жавобгарлигини қандай бажараётганини кузатадилар. Концептуал асос белгилаши мумкин бўлган ҳар қандай боғлиқ томонлар талабларидан қатъи назар, бошқарув учун масъул шахслар ўзларининг назорат ролида раҳбариятдан ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери ва бизнес асосларини тушунишга имкон берувчи маълумотларни олишлари мумкин.

A17. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)нинг назорат муҳитини тушуниб олиш[20] талабини бажаришда, аудитор назорат муҳитининг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини юмшатишга тегишли бўлган хусусиятларини кўриб чиқиши мумкин, масалан:

- Ички ахлоқий кодекслар, ташкилотнинг ходимларига тегишли равишда етказилган ва амалга оширилган, ташкилот боғлиқ томонларнинг махсус турдаги операцияларига киришиши мумкин бўлган ҳолатларни бошқарувчи.
- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар боғлиқ томонлар операциялари бўйича эга бўлган манфаатларини очиқ ва ўз вақтида ёритиб бериш сиёсати ва тартиб-таомиллари.
- Ташкилот ичида боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш, қайд этиш, умумлаштириш ва ёритиб бериш учун жавобгарликнинг тақсимланиши.
- Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари ҳақида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида ўз вақтида ёритиб бериш ва муҳокама қилиш, шу жумладан бошқарув учун масъул шахслар бундай операцияларнинг бизнес асосларига тегишли равишда танқидий ёндашганликлари (масалан, ташқи профессионал маслаҳатчилардан маслаҳат сўраш орқали).
- Ҳақиқий ёки шубҳали манфаатлар тўқнашувини ўз ичига олган боғлиқ томонлар операцияларини тасдиқлаш учун аниқ кўрсатмалар, масалан, раҳбариятдан мустақил бўлган шахслардан иборат бошқарув учун масъул шахсларнинг қўмитаси томонидан тасдиқлаш.
- Ички аудит функцияси томонидан даврий кўриб чиқишлар, агар қўлланиладиган бўлса.
- Раҳбарият томонидан боғлиқ томонларни ёритиб бериш масалаларини ҳал қилиш учун амалга оширилган проактив ҳаракатлар, масалан, аудитор ёки ташқи ҳуқуқий маслаҳатчидан маслаҳат сўраш орқали.
- Тегишли пайтларда ахборот бериш сиёсати ва тартиб-таомилларининг мавжудлиги, агар қўлланиладиган бўлса.

A18. Баъзи ташкилотларда боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорат воситалари бир қатор сабабларга кўра етарли бўлмаслиги ёки мавжуд бўлмаслиги мумкин, масалан:

- Раҳбарият томонидан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш ва ёритиб беришга қаратилган кам аҳамият.
- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан тегишли назоратнинг йўқлиги.
- Бундай назорат воситаларини атайлаб эътибордан четга қолдириш, чунки боғлиқ томонларга оид ёритиб берилиши раҳбарият томонидан сезгир деб ҳисобланган маълумотларни, масалан, раҳбариятнинг оила аъзоларини ўз ичига олувчи операцияларнинг мавжудлигини ошкор қилиши мумкин.
- Раҳбарият томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг боғлиқ томонлар талабларини етарли тушунмаслик.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосида ёритиб бериш талабларининг йўқлиги.

[19] 200-сон АХС, А4-банд

[20] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 21-банд

Бундай назорат воситалари самарасиз ёки мавжуд бўлмаган ҳолларда, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконига эга бўлмаслиги мумкин. Агар бу ҳолат юзага келса, аудитор 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)[21]га мувофиқ, аудиторлик хулосасидаги фикр ҳам қўшилган ҳолда, аудит учун оқибатларни кўриб чиқиши керак.

A19. Фирибгарлик асосида молиявий ҳисобот бериш кўпинча раҳбариятнинг бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўринадиган назорат воситаларини четлаб ўтишини ўз ичига олади.[22] Агар раҳбарият ташкилот бизнес юритадиган томонлар билан назорат ёки аҳамиятли таъсирни ўз ичига олувчи муносабатларга эга бўлса, раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш риски юқорироқ бўлади, чунки бу муносабатлар раҳбариятга фирибгарлик содир этиш учун каттароқ рағбатлар ва имкониятлар тақдим этиши мумкин. Масалан, раҳбариятнинг маълум боғлиқ томонлардаги молиявий манфаатлари раҳбариятга (a) ташкилотни, унинг манфаатларига зид равишда, бу томонларнинг фойдаси учун операцияларни якунлашга йўналтириш, ёки (b) бундай томонлар билан ўзаро келишиш ёки уларнинг ҳаракатларини назорат қилиш орқали назорат воситаларини четлаб ўтиш учун рағбатлар тақдим этиши мумкин. Юзага келиши мумкин бўлган фирибгарликларга мисоллар:

- Бу операцияларнинг бизнес асосларини нотўғри кўрсатиш учун мўлжалланган боғлиқ томонлар билан операцияларнинг сохта шартларини яратиш.
- Активларни раҳбариятга ёки бошқаларга ўтказишни ёки раҳбариятдан ёки бошқалардан активларни ўтказишни бозор қийматидан аҳамиятли даражада юқори ёки паст миқдорларда фирибгарлик йўли билан ташкил этиш.
- Боғлиқ томонлар билан мураккаб операцияларга киришиш, масалан, махсус мақсадли ташкилотлар, ташкилотнинг молиявий ҳолати ёки молиявий натижаларини нотўғри тақдим этиш учун тузиш.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A20. Кичик ташкилотларда назорат воситалари камроқ расмий бўлиши мумкин ва кичик ташкилотларда боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан муомала қилиш учун ҳужжатлаштирилган жараёнлар бўлмаслиги мумкин. Мулкдор-раҳбар боғлиқ томонлар операцияларидан юзага келадиган айрим рискларни операцияларнинг барча асосий жиҳатларида фаол иштирок этиш орқали юмшатиши ёки потенциал равишда бу рискларни ошириши мумкин. Бундай ташкилотлар учун, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ва улар устидан мавжуд бўлиши мумкин бўлган ҳар қандай назорат воситаларини раҳбарият сўровлари орқали, бошқа тартиб-таомиллар билан бирга, масалан, раҳбариятнинг назорати ва кўриб чиқиш фаолиятларини кузатиш ва мавжуд бўлган тегишли ҳужжатларни кўздан кечириш орқали тушунишга эришиши мумкин.

Аҳамиятли операциялар ва келишувларни ваколатли қилиш ва тасдиқлаш (14(b) бандга қаранг)

A21. Ваколатли қилиш бир томон ёки тегишли ваколатга эга томонлар (раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ташкилот акциядорлари бўлиши) томонидан ташкилотга маълум операцияларга олдиндан белгиланган мезонларга мувофиқ, мулоҳазага асосланган ёки йўқлиги, киришига рухсат беришни ўз ичига олади. Тасдиқлаш бу томонларнинг ташкилот киришган операцияларни ваколатли қилиш берилган мезонларга жавоб беришини қабул қилишини ўз ичига олади. Ташкилот боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар ва келишувларни ёки нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операциялар ва келишувларни ваколатли қилиш ва тасдиқлаш учун ўрнатган бўлиши мумкин бўлган назорат воситаларига мисоллар:

- Бундай операциялар ва келишувларни ваколатли қилиш ва тасдиқлаш учун аниқлаш бўйича мониторинг назорат воситалари.
- Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки, қўлланиладиган бўлса, акциядорлар томонидан операциялар ва келишувларнинг шартларини тасдиқлаш.

Ёзувлар ёки ҳужжатларни кўриб чиқишда боғлиқ томонлар маълумотларига нисбатан эътиборлиликни сақлаш

Аудитор кўздан кечириши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатлар (15-бандга қаранг)

A22. Аудит давомида, аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида маълумот тақдим этиши мумкин бўлган ёзувлар ёки ҳужжатларни кўздан кечириши мумкин, масалан:

- Аудитор томонидан олинган учинчи томон тасдиқлари (банк ва ҳуқуқий тасдиқлардан ташқари).
- Ташкилотнинг даромад солиғи хисоботлари.
- Ташкилот томонидан тартибга солувчи органларга тақдим этилган маълумот.
- Ташкилотнинг асосий акциядорларини аниқлаш учун акциядорлар реестрлари.

[21] 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторлик хулосаси (ҳисоботи)да фикрни ўзгартириш"

[22] 240-сон АХС, 32-банд ва А4-банд

- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслардан олинган манфаатлар тўқнашуви ҳақидаги баёнотлар.
- Ташкилотнинг инвестициялари ва унинг пенсия режаларининг ёзувлари.
- Асосий раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан шартномалар ва келишувлар.
- Ташкилотнинг одатдаги фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли шартномалар ва келишувлар.
- Ташкилотнинг профессионал маслаҳатчиларидан келган махсус ҳисоб-фактуралар ва хатлар.
- Ташкилот томонидан сотиб олинган ҳаёт суғуртаси полислари.
- Давр мобайнида ташкилот томонидан қайта музокара қилинган аҳамиятли шартномалар.
- Ички аудит функциясининг ҳисоботлари.
- Ташкилотнинг қимматли қоғозлар тартибга солувчиси билан топшириқларга тегишли ҳужжатлар (масалан, проспектлар).

Аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувлар (15-бандга қаранг)

A23. Келишув ташкилот ва бир ёки бир нечта бошқа томонлар ўртасида қуйидаги мақсадлар учун расмий ёки норасмий битимни ўз ичига олади:
- Тегишли воситалар ёки тузилмалар орқали бизнес муносабатларини ўрнатиш.
- Махсус шартлар ва шароитлар остида маълум турдаги операцияларни амалга ошириш.
- Белгиланган хизматлар ёки молиявий қўллаб-қувватлашни тақдим этиш.

Раҳбарият аввал аниқламаган ёки аудиторга ошкор қилмаган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операцияларининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган келишувларга мисоллар:
- Бошқа томонлар билан юридик шахс сифатида расмийлаштирилмаган шерикликларда иштирок этиш.
- Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари шартлар ва шароитлар остида маълум томонларга хизматлар кўрсатиш бўйича келишувлар.
- Кафолатлар ва кафиллик муносабатлари.

Нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларни аниқлаш (16-бандга қаранг)

A24. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операциялар ҳақида қўшимча маълумот олиш аудиторга фирибгарлик риск омиллари, агар мавжуд бўлса, мавжудлигини баҳолаш ва, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси боғлиқ томонлар талабларини белгилаган ҳолларда, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш имконини беради.

A25. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари операцияларга мисоллар:
- Корпоратив қайта ташкил қилишлар ёки харидлар каби мураккаб устав капитали операциялари.
- Корпоратив қонунлари заиф бўлган юрисдикциялардаги оффшор ташкилотлар билан операциялар.
- Агар ҳеч қандай товон алмашинуви бўлмаса, ташкилот томонидан бошқа томонга биноларни ижарага бериш ёки бошқарув хизматларини кўрсатиш.
- Ғайриоддий катта чегирмалар ёки қайтаришлар билан сотиш операциялари.
- Доиравий тартибга эга операциялар, масалан, қайта сотиб олиш мажбурияти билан сотишлар.
- Муддати тугашидан олдин шартлари ўзгартирилган шартномалар асосидаги операциялар.

Нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларнинг характерини тушуниш (16(a) бандга қаранг)

A26. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияларнинг характери ҳақида сўраш операцияларнинг бизнес асосларини, шунингдек, булар тузилган шартлар ва шароитларни тушунишни ўз ичига олади.

Боғлиқ томонлар жалб қилиниши мумкинлиги ҳақида сўраш (16(b) бандга қаранг)

A27. Боғлиқ томон ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли операцияга фақат операцияга томон сифатида операцияга бевосита таъсир кўрсатиш орқали эмас, балки воситачи орқали билвосита таъсир кўрсатиш орқали ҳам жалб қилиниши мумкин. Бундай таъсир фирибгарлик риск омилининг мавжудлигини кўрсатиши мумкин.

Боғлиқ томонлар маълумотларини топшириқ гуруҳи билан улашиш (17-бандга қаранг)

А28. Топшириқ гуруҳининг аъзолари ўртасида улашилиши мумкин бўлган тегишли боғлиқ томонлар маълумотларига, масалан, қуйидагилар киради:

- Ташкилотнинг боғлиқ томонларининг кимлиги.
- Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери.
- Аҳамиятли рисклар деб аниқланиши мумкин бўлган аҳамиятли ёки мураккаб боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операциялари, айниқса раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар молиявий жиҳатдан жалб қилинган операциялар.

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларга баҳо бериш

Устун таъсирга эга боғлиқ томон билан боғлиқ фирибгарлик риск омиллари (19-бандга қаранг)

А29. Компенсацияловчи назорат воситаларисиз битта шахс ёки шахсларнинг кичик гуруҳи томонидан раҳбариятнинг устунлик қилиши фирибгарлик риск омили ҳисобланади.[23] Боғлиқ томон тарафидан ўтказиладиган устун таъсирнинг кўрсаткичларига қуйидагилар киради:

- Боғлиқ томон раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан қабул қилинган аҳамиятли бизнес қарорларни вето қилиши.
- Аҳамиятли операциялар якуний тасдиқ учун боғлиқ томонга юборилиши.
- Боғлиқ томон тарафидан бошланган бизнес таклифлар юзасидан раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида кам ёки ҳеч қандай муҳокама мавжуд эмаслиги.
- Боғлиқ томон (ёки боғлиқ томоннинг яқин оила аъзоси) билан боғлиқ операциялар камдан-кам ҳолларда мустақил равишда кўриб чиқилиши ва тасдиқланиши.

  Устун таъсир баъзи ҳолларда, агар боғлиқ томон ташкилотни ташкил этишда етакчи рол ўйнаган бўлса ва ташкилотни бошқаришда етакчи ролни ўйнашда давом этса ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

А30. Бошқа риск омиллари мавжуд бўлган ҳолда, устун таъсирга эга боғлиқ томоннинг мавжудлиги фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискларини кўрсатиши мумкин. Масалан:

- Юқори раҳбарият ёки профессионал маслаҳатчиларнинг ғайриоддий юқори алмашинуви боғлиқ томоннинг мақсадларига хизмат қиладиган ноахлоқий ёки фирибгарлик бизнес амалиётларини кўрсатиши мумкин.
- Аниқ бизнес асослари мавжуд эмасдек кўринадиган аҳамиятли операциялар учун бизнес воситачилардан фойдаланиш боғлиқ томон бундай воситачиларни фирибгарлик мақсадларида назорат қилиш орқали бундай операцияларда манфаатга эга бўлиши мумкинлигини кўрсатиши мумкин.
- Боғлиқ томоннинг ҳисоб сиёсатларини танлашда ёки муҳим баҳоларни аниқлашда ҳаддан ташқари иштироки ёки машғуллигининг далиллари фирибгарлик асосида молиявий ҳисобот бериш эҳтимолини кўрсатиши мумкин.

Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар (20-бандга қаранг)

А31. Аудитор боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш баҳо берилган рискларига жавоб бериш учун танлаши мумкин бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами бу рискларнинг характери ва ташкилотнинг ҳолатларига боғлиқ.[24]

А32. Раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ махсус боғлиқ томонлар операцияларини тегишли равишда ҳисобга олмаган ёки ёритиб бермаган (фирибгарлик ёки хато туфайли) аҳамиятли риск мавжуд деб баҳо берганда аудитор бажариши мумкин бўлган моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар:

- Амалда мумкин бўлса ва қонун, норматив ҳужжат ёки ахлоқий қоидалар билан тақиқланмаган бўлса, банклар, ҳуқуқий фирмалар, кафиллар ёки агентлар каби воситачилар билан операцияларнинг махсус жиҳатларини тасдиқлаш ёки муҳокама қилиш.
- Боғлиқ томонлар билан операцияларнинг мақсадлари, махсус шартлари ёки миқдорларини тасдиқлаш (бу аудит тартиб-таомили, агар аудитор ташкилот боғлиқ томонларга аудиторга берадиган жавобларида таъсир кўрсатиши мумкин деб ҳукм қилса, камроқ самарали бўлиши мумкин).
- Қўлланиладиган бўлса, боғлиқ томонларнинг бухгалтерия ёзувларида операцияларнинг ҳисобини далили сифатида, агар мавжуд бўлса, боғлиқ томонларнинг молиявий ҳисоботларини ёки бошқа тегишли молиявий маълумотларини ўқиш.

А33. Агар аудитор устун таъсирга эга боғлиқ томоннинг мавжудлиги натижасида фирибгарлик туфайли юзага

[23] 240-сон АХС, 1-илова

[24] 330-сон АХС қўшимча аудит тартиб-таомилларининг тури, муддати ва кўламини кўриб чиқиш бўйича қўшимча кўрсатмалар беради. 240-сон АХС фирибгарлик туфайли юзага келган муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш баҳо берилган рискларига тегишли жавобларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.

келадиган муҳим бузиб кўрсатиш аҳамиятли рискига баҳо берган бўлса, аудитор, 240-сон АХСнинг умумий талабларидан ташқари, бундай боғлиқ томон ташкилот билан бевосита ёки билвосита ўрнатган бўлиши мумкин бўлган бизнес муносабатларни тушунишга эришиш ва қўшимча тегишли моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларига эҳтиёж борлигини аниқлаш учун қуйидагидек аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши мумкин:

- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслардан сўровлар ва улар билан муҳокама қилиш.
- Боғлиқ томондан сўровлар.
- Боғлиқ томон билан аҳамиятли шартномаларни кўздан кечириш.
- Интернет ёки махсус ташқи бизнес маълумотлар базалари орқали тегишли фон тадқиқотлари.
- Сақланган бўлса, ходимларнинг раҳбариятга хабар бериш ҳисоботларини кўриб чиқиш.

A34. Аудиторнинг рискни баҳолаш тартиб-таомиллари натижаларига қараб, аудитор ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари устидан назорат воситаларини тестдан ўтказмасдан аудит далилларини олишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Баъзи ҳолатларда, бироқ, боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан фақат моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларидан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мумкин бўлмаслиги мумкин. Масалан, ташкилот ва унинг компонентлари ўртасидаги гуруҳ ичидаги операциялар кўп сонли бўлганда ва бу операциялар ҳақидаги муҳим миқдордаги маълумот интеграциялашган тизимда электрон тарзда бошланади, қайд этилади, қайта ишланади ёки ҳисобот қилинганда, аудитор бу операциялар билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ўз-ўзидан қабул қилинадиган паст даражага туширадиган самарали моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мумкин эмаслигини аниқлаши мумкин. Бундай ҳолда, назорат воситаларининг операцион самарадорлиги ҳақида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш бўйича 330-сон АХС талабини бажаришда, аудитордан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини қайд этишнинг тўлиқлиги ва аниқлиги устидан ташкилотнинг назорат воситаларини тестдан ўтказиш[25] талаб қилинади.

Аввал аниқланмаган ёки ёритиб берилмаган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш

Янги аниқланган боғлиқ томонлар маълумотларини топшириқ гуруҳига маълум қилиш (22(а) бандга қаранг)

A35. Ҳар қандай янги аниқланган боғлиқ томонлар ҳақида топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига тезда маълум қилиш уларга бу маълумот аллақачон бажарилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларининг натижаларига ва чиқарилган хулосаларга, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рискларига қайта баҳо бериш кераклиги ёки йўқлигига таъсир қилишини аниқлашда ёрдам беради.

Янги аниқланган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларига тегишли моҳиятга кўра тартиб-таомиллар (22(с) бандга қаранг)

A36. Аудитор янги аниқланган боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларига нисбатан бажариши мумкин бўлган моҳиятга кўра аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар:

- Янги аниқланган боғлиқ томонлар билан ташкилотнинг муносабатлари характери ҳақида сўровлар, шу жумладан (тегишли бўлганда ва қонун, норматив ҳужжат ёки ахлоқий қоидалар билан тақиқланмаган бўлса) ташкилот ва унинг бизнеси ҳақида аҳамиятли билимга эга деб тахмин қилинган ташкилотдан ташқари томонлардан, масалан ҳуқуқий маслаҳатчилар, асосий агентлар, асосий вакиллар, маслаҳатчилар, кафиллар ёки бошқа яқин бизнес ҳамкорлардан сўраш.
- Янги аниқланган боғлиқ томонлар билан операциялар учун бухгалтерия ёзувларининг таҳлилини ўтказиш. Бундай таҳлил компютер ёрдамида аудит техникаларидан фойдаланган ҳолда осонлаштирилиши мумкин.
- Янги аниқланган боғлиқ томонлар операцияларининг шартларини текшириш ва операциялар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тегишли равишда ҳисобга олинган ва ёритиб берилганлигини баҳолаш.

Раҳбарият томонидан атайлаб маълумотни ошкор қилмаслик (22(е) бандга қаранг)

A37. 240-сон АХСда молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка нисбатан аудиторнинг мажбуриятларига тегишли талаблар ва кўрсатмалар, раҳбарият аудиторга боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини атайлаб ошкор қилмаган бўлиб кўринганда ўринлидир. Аудитор, шунингдек, аудиторнинг сўровларига раҳбариятнинг жавоблари ва раҳбариятнинг аудиторга берган баёнотларининг ишончлилигини қайта баҳолаш зарурлигини ҳам кўриб чиқиши мумкин.

[25] 330-сон АХС, 8(б)-банд
550-сон АХС

Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аниқланган аҳамиятли боғлиқ томонлар операциялари

Аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларининг бизнес асосларини баҳолаш (23-бандга қаранг)

A38. Ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томон операциясининг бизнес асосини баҳолашда, аудитор қуйидагиларни кўриб чиқиши мумкин:

- Операция:
  - Ҳаддан ташқари мураккаблиги (масалан, у гуруҳ ичидаги бир нечта боғлиқ томонларни ўз ичига олиши мумкинлиги).
  - Ғайриоддий нархлар, фоиз ставкалари, кафолатлар ва тўлов шартлари каби ғайриоддий савдо шартларига эгалиги.
  - Унинг содир бўлиши учун аниқ мантиқий бизнес сабаби йўқлиги.
  - Аввал аниқланмаган боғлиқ томонларни ўз ичига олиши.
  - Ғайриоддий тарзда қайта ишланиши.
- Раҳбарият бундай операциянинг характери ва ҳисоби ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилганлиги.
- Раҳбарият операциянинг асосий иқтисодий моҳиятига тегишли эътибор беришдан кўра маълум бир ҳисоб қоидасига кўпроқ урғу бериши.
- Агар раҳбариятнинг тушунтиришлари боғлиқ томон операциясининг шартларига муҳим даражада номувофиқ бўлса, аудитордан 500-сон АХС[26]га мувофиқ раҳбариятнинг тушунтиришлари ва бошқа аҳамиятли масалалар бўйича баёнотларининг ишончлилигини кўриб чиқиш талаб қилинади.

A39. Аудитор, шунингдек, бундай операциянинг бизнес асосини боғлиқ томоннинг нуқтаи назаридан тушунишга интилиши мумкин, чунки бу аудиторга операциянинг иқтисодий моҳиятини яхшироқ тушуниш ва у нима учун амалга оширилганлигини тушунишга ёрдам бериши мумкин. Боғлиқ томоннинг нуқтаи назаридан бизнес асоси унинг бизнеси характерига номувофиқ кўринса, бу фирибгарлик риск омилини ифодалаши мумкин.

Аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини ваколатли қилиш ва тасдиқлаш (23(b) бандга қаранг)

A40. Ташкилотнинг нормал фаолият кечиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки, қўлланиладиган бўлса, акциядорлар томонидан ваколатли қилиш ва тасдиқлаш булар ташкилот ичида тегишли даражаларда тегишли равишда кўриб чиқилганлиги ва уларнинг шартлари ва шароитлари молиявий ҳисоботларда тегишли равишда акс эттирилганлиги ҳақида аудит далилларини тақдим этиши мумкин. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилишга асосланган оқилона тушунтиришларнинг йўқлигида, бундай ваколатли қилиш ва тасдиқланишга дучор бўлмаган бу характердаги операцияларнинг мавжудлиги фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор ўхшаш характердаги бошқа операцияларга эътиборли бўлиши керак бўлиши мумкин. Бироқ, ваколатли қилиш ва тасдиқлашнинг ўзи фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжуд эмаслиги ҳақида хулоса чиқариш учун етарли бўлмаслиги мумкин, чунки боғлиқ томонлар ўртасида тил бириктириш бўлган бўлса ёки ташкилот боғлиқ томоннинг устун таъсири остида бўлса, ваколатли қилиш ва тасдиқлаш самарасиз бўлиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A41. Кичик ташкилотда катта ташкилотда мавжуд бўлиши мумкин бўлган ваколат ва тасдиқлашнинг турли даражалари томонидан таъминланадиган бир хил назорат воситалари бўлмаслиги мумкин. Шунга кўра, кичик ташкилотни аудит қилишда, аудитор ташкилотнинг нормал фаолият юритиши жараёнидан ташқари аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларининг ҳаққонийлиги бўйича аудит далиллари учун ваколатли қилиш ва тасдиқлашга камроқ даражада таяниши мумкин. Бунинг ўрнига, аудитор тегишли ҳужжатларни кўздан кечириш, операцияларнинг махсус жиҳатларини тегишли томонлар билан тасдиқлаш ёки мулкдор-раҳбарнинг операцияларда иштирокини кузатиш каби бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни кўриб чиқиши мумкин.

Боғлиқ томонлар операциялари бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги тасдиқланиши зарур шартлар (24-бандга қаранг)

A42. Гарчи боғлиқ томон операциясининг нархи ўхшаш бозор шартларида тузилган битим нархи билан қандай таққосланиши ҳақида аудит далиллари осонлик билан мавжуд бўлиши мумкин бўлса-да, одатда операциянинг

[26] 500-сон АХС, "Аудит далиллари", 11-банд

барча бошқа жиҳатлари бозор шартларида тузилган битимдагиларга тенг эканлиги ҳақида аудит далилларини олиш учун аудиторнинг имкониятини чекловчи амалий қийинчиликлар мавжуд. Масалан, аудитор боғлиқ томон операцияси бозор нархида амалга оширилганлигини тасдиқлаши мумкин бўлса-да, операциянинг бошқа шартлари ва шароитлари (масалан, кредит шартлари, шартли мажбуриятлар ва махсус тўловлар) одатда мустақил томонлар ўртасида келишиладиган шартларга тенг эканлигини тасдиқлаш амалда мумкин бўлмаслиги мумкин. Шунга кўра, раҳбариятнинг боғлиқ томон операцияси бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги даъвоси муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиши риски мавжуд бўлиши мумкин.

А43. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан боғлиқ томон операцияси бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақидаги даъвони асослашни талаб қилади. Раҳбариятнинг даъвони қўллаб-қувватлаши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Боғлиқ томон операциясининг шартларини бир ёки бир нечта боғлиқ бўлмаган томонлар билан айнан ўхшаш ёки шунга ўхшаш операция шартлари билан таққослаш.
- Операция учун бозор қийматини аниқлаш ва бозор шартлари ва шароитларини тасдиқлаш учун ташқи экспертни жалб қилиш.
- Операциянинг шартларини очиқ бозорда кенг тарқалган ўхшаш операциялар учун маълум бўлган бозор шартлари билан таққослаш.

А44. Раҳбариятнинг ушбу даъвосини қўллаб-қувватлашини баҳолаш қуйидагиларнинг бир ёки бир нечтасини ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг даъвосини қўллаб-қувватлаш жараёнининг мувофиқлигини кўриб чиқиш.
- Тасдиқланиши зарур шартни қўллаб-қувватловчи ички ёки ташқи маълумотларнинг манбасини текшириш ва маълумотларнинг аниқлиги, тўлиқлиги ва ўринлилигини аниқлаш учун уларни тестдан ўтказиш.
- Тасдиқланиши зарур шарт асосланган ҳар қандай аҳамиятли фаразларнинг оқиллигини баҳолаш.

А45. Баъзи молиявий ҳисобот концептуал асослари бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилмаган боғлиқ томонлар операцияларини ёритиб беришни талаб қилади. Бундай ҳолатларда, агар раҳбарият молиявий ҳисоботларда боғлиқ томон операциясини ёритиб бермаган бўлса, операция бозор шартларида тузилган битимдаги каби шартларда амалга оширилганлиги ҳақида яширин тасдиқланиши зарур шарт мавжуд бўлиши мумкин.

Аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича баҳолаш

Бузиб кўрсатишларни баҳолашда муҳимлик жиҳатларини ҳисобга олиш (25-бандга қаранг)

А46. 450-сон АХС аудитордан бузиб кўрсатиш муҳим эканлигини баҳолашда бузиб кўрсатишнинг ҳам кўлами, ҳам характерини, ва унинг содир бўлишининг муайян ҳолатларини ҳисобга олишни талаб қилади. Молиявий ҳисобот фойдаланувчилари учун операциянинг аҳамияти фақат операциянинг қайд этилган миқдорига эмас, балки боғлиқ томон муносабатининг характери каби бошқа аниқ тегишли омилларга ҳам боғлиқ бўлмаслиги мумкин.

Боғлиқ томонлар ҳақидаги ёритиб берилган маълумотларни баҳолаш (25(а) бандга қаранг)

А47. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг ёритиб бериш талаблари контекстида боғлиқ томонлар ҳақидаги ёритиб берилган маълумотларни баҳолаш ташкилотнинг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг фактлари ва ҳолатлари ёритиб берилган маълумотлар тушунарли бўлиши учун тегишли равишда умумлаштирилган ва тақдим этилганми деган саволни кўриб чиқишни англатади[27]. Боғлиқ томонлар операциялари ҳақидаги ёритиб берилган маълумотлар тушунарли бўлмаслиги мумкин, агар:

(a) Операцияларнинг бизнес асослари ва молиявий ҳисоботларга таъсири ноаниқ ёки бузиб кўрсатилган бўлса; ёки

(b) Операцияларнинг асосий шартлари, шароитлари ёки уларни тушуниш учун зарур бўлган бошқа муҳим элементлари тегишли равишда ёритиб берилмаган бўлса.

Ёзма баёнотлар (26-бандга қаранг)

А48. Бошқарув учун масъул шахслардан ёзма баёнотларни олиш мувофиқ бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар:

- Улар (а) молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатадиган ёки (b) раҳбариятни ўз ичига олган махсус боғлиқ томонлар операцияларини тасдиқлаганда.
- Улар аудиторга айрим боғлиқ томонлар операцияларининг тафсилотлари бўйича махсус оғзаки баёнотлар берганда.

[27] 450-сон АХС, "Аудит давомида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш", 11(а)-банд. 450-сон АХСнинг А21-банди нотўғри кўрсатишни баҳолашга таъсир қилиши мумкин бўлган ҳолатлар бўйича кўрсатмалар беради.

- Уларнинг боғлиқ томонларда ёки боғлиқ томонлар операцияларида молиявий ёки бошқа манфаатлари мавжуд бўлганда.

A49. Аудитор, шунингдек, раҳбарият берган бўлиши мумкин бўлган, масалан, махсус боғлиқ томонлар операциялари ёритиб берилмаган ён битимларни ўз ичига олмаслиги ҳақидаги баёнот каби, махсус даъволар ҳақида ёзма баёнотлар олишга қарор қилиши мумкин.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (27-бандга қаранг)

A50. Ташкилотнинг боғлиқ томонлари билан боғлиқ аудит давомида юзага келган аҳамиятли масалалар ҳақида маълумот бериш[28] аудиторга бошқарув учун масъул шахслар билан бу масалаларнинг характери ва ҳал қилиниши бўйича умумий тушунишни ўрнатишга ёрдам беради. Аҳамиятли боғлиқ томонлар масалаларининг мисоллари:

- Раҳбарият томонидан аудиторга боғлиқ томонлар ёки аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини (атайлаб) ошкор қилмаслик, бу бошқарув учун масъул шахсларни улар аввал хабардор бўлмаган аҳамиятли боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳақида огоҳлантириши мумкин.
- Тегишли равишда ваколатли қилинмаган ва тасдиқланмаган аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш, бу гумон қилинган фирибгарликка сабаб бўлиши мумкин.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ аҳамиятли боғлиқ томонлар операцияларини ҳисобга олиш ва ёритиб бериш бўйича раҳбарият билан келишмовчилик.
- Боғлиқ томонлар операцияларининг махсус турларини тақиқловчи ёки чекловчи қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик.
- Ташкилотни якуний назорат қилувчи томонни аниқлашда қийинчиликлар.

[28] 230-сон АХС, А8-банд аудит давомида юзага келадиган аҳамиятли масалаларнинг характери бўйича қўшимча кўрсатмалар беради

560-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ҲИСОБОТ САНАСИДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар 2

Кучга кириш санаси 3

Мақсад 4

Таърифлар 5

Талаблар

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ҳодисалар ..... 6−9

Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар ..... 10−13

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар ..... 14−17

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси A1

Таърифлар ..... A2−A5

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси оралиғида содир бўлган ҳодисалар ..... A6−A10

Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар ..... A11−A17

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар ..... A18−A20

560-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) *“Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар”,* 200-сон АХС *“Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботнинг аудитида аудиторнинг ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларга оид жавобгарлигини белгилайди. Бу аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа ахборотлар учун аудиторнинг жавобгарлигига оид масалаларни қамраб олмайди, улар 720-сон АХС (қайта таҳрирланган)[1]да кўриб чиқилади. Лекин, бундай бошқа маълумот ушбу стандартда кўриб чиқиладиган ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларни аниқланишига олиб келиши мумкин (А1-бандга қаранг).

Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар

2. Ҳисобот санасидан кейин содир бўладиган айрим ҳодисалар молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин. Кўплаб молиявий ҳисобот концептуал асослари бундай ҳодисаларга махсус ҳавола қилади.[2] Бундай молиявий ҳисобот концептуал асослари одатда икки турдаги ҳодисаларни аниқлайди:

   (a) Молиявий ҳисобот санасида мавжуд бўлган ҳолатлар ҳақида далил тақдим этадиган ҳодисалар; ва

   (b) Молиявий ҳисобот санасидан кейин юзага келган ҳолатлар ҳақида далил тақдим этадиган ҳодисалар.

   700-сон АХС (қайта таҳрирланган)да тушунтирилишича, аудиторлик хулосасининг санаси фойдаланувчиларга аудитор ўзига маълум бўлган ва ўша санагача содир бўлган ҳодисалар ва операцияларнинг таъсирини кўриб чиққанлиги ҳақида маълумот беради.[3]

Кучга кириш санаси

3. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

4. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

   (a) Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ва молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган ҳодисалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ ушбу молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс эттирилганлиги борасида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш.

   (b) Агар аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин маълум бўлган фактлар аудиторга хулоса санасида маълум бўлганида, аудитор аудиторлик хулосасини ўзгартириши мумкин бўлган бўлса, бу фактларга жавобан тегишли ҳаракатларни амалга ошириш.

Таърифлар

5. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

   (a) Молиявий ҳисобот санаси - молиявий ҳисобот қамраб олган энг сўнгги давр охирининг санаси.

   (b) Молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси - тегишли изоҳларни ўз ичига олган, молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисобот шакллари тайёрланган ва тан олинган ваколатга эга бўлган шахслар ўша молиявий ҳисобот учун жавобгарликни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаган сана (А2 бандга қаранг).

   (c) Аудиторлик хулосаси санаси - аудитор томонидан молиявий ҳисобот бўйича хулосага 700-сон АХСга мувофиқ санаси қўйилган сана (А3 бандга қаранг).

   (d) Молиявий ҳисоботлар чиқарилган сана - аудиторлик хулосаси ва аудит қилинган молиявий ҳисобот учинчи томонларга тақдим этилган сана (А4–А5 бандларга қаранг).

   (e) Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар - молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси орасида содир бўлган ҳодисалар, ҳамда аудиторлик хулосаси санасидан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар.

---

1 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Бошқа ахборотга оид аудиторнинг жавобгарликлари”*.

2 Масалан, 10-сон Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС), *“Ҳисобот давридан кейинги ҳодисалар”*, молиявий ҳисоботлар санаси ва молиявий ҳисоботларни чиқаришга рухсат берилган сана орасида содир бўладиган қулай ва ноқулай ҳодисаларнинг молиявий ҳисоботларда ҳисобга олинишини тартибга солади.

3 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш”*, А67-банд.

Талаблар

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ҳодисалар.

6. Аудитор молиявий ҳисоботлар санаси ва аудиторлик хулосаси санаси ўртасида содир бўлган ва молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган барча ҳодисалар аниқланганлигини таъминлаш учун етарли ва муносиб аудиторлик далилларини олишга қаратилган аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириши лозим. Бунда аудитор аввал бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари натижасида асосли хулосалар олинган масалалар бўйича қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажариши керак деб тахмин қилинмайди (А6 бандга қаранг).

7. Аудитор 6-бандда талаб қилинган тартиб таомилларни молиявий ҳисоботлар санасидан аудиторлик хулосаси санасигача, ёки амалда мумкин бўлган даражада яқин муддатгача бўлган даврни қамраб оладиган тарзда бажариши керак. Аудитор бундай аудит тартиб таомилларининг характери ва кўламини аниқлашда аудиторнинг рискка баҳо беришини ҳисобга олиши керак, бу тартиб таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А7–А8 бандларига қаранг)

   (a) Раҳбарият ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар аниқланишини таъминлаш учун ўрнатган ҳар қандай тартиб таомилларни тушуниш.

   (b) Молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар содир бўлганлиги тўғрисида раҳбариятдан ва, керак бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан сўраш (А9 бандига қаранг).

   (c) Молиявий ҳисоботлар санасидан кейин ўтказилган ташкилот мулкдорлари, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар йиғилишларининг баённомаларини, агар мавжуд бўлса, ўқиб чиқиш ва баённомалари ҳали мавжуд бўлмаган бундай йиғилишларда муҳокама қилинган масалалар ҳақида сўраш (А10 бандига қаранг).

   (d) Ташкилотнинг энг сўнгги навбатдаги оралиқ молиявий ҳисоботини, агар мавжуд бўлса, ўқиб чиқиш.

8. Агар 6 ва 7-бандларда талаб қилинганидек бажарилган тартиб таомиллар натижасида аудитор молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган ҳодисаларни аниқласа, аудитор ҳар бир шундай ҳодиса қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ ўша молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс эттирилганлигини аниқлаши лозим.

Ёзма баёнотлар

9. Аудитор раҳбариятдан ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан, улар 580-сон АХС[4] талабларига мувофиқ тақдим этишлари лозим бўлган ёзма баёнотларни, молиявий ҳисобот санасидан кейин содир бўлган ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ молиявий ҳисоботда тузатиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қиладиган барча ҳодисалар бўйича зарур тузатишлар киритилганлиги ва маълумотлар ёритиб берилганлигини тасдиқлаш учун сўраши лозим.

Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар

10. Аудитор ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисобот бўйича ҳеч қандай аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш жавобгарлигига эга эмас. Шу билан бирга, агар аудиторлик хулосасининг санасидан кейин, лекин молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин, аудиторга маълум бўлган бир факт, агар у аудиторлик хулосасининг санасида маълум бўлганида, аудиторлик хулосасини ўзгартиришга сабаб бўлиши мумкин бўлса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим: (А11–А12 бандларга қаранг)

   (a) Масалани раҳбарият билан ва зарур бўлганда, бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан муҳокама қилиш;

   (b) Молиявий ҳисобот ўзгартирилиши заруратини аниқлаш ва агар шундай бўлса,

   (c) Раҳбарият молиявий ҳисоботда ушбу масалани қандай ҳал қилишни режалаштираётганини сўраш.

11. Агар раҳбарият молиявий ҳисоботни ўзгартирса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

   (a) Тузатиш бўйича зарур бўлган аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш.

---

[4] 580-сон АХС, *"Ёзма баёнотлар"*.

(b) 12 банддаги шароитлар қўлланилмаса:

(i) 6 ва 7 бандларда келтирилган аудиторлик тартиб таомилларини янги аудиторлик хулосасининг санасигача узайтириш; ва

(ii) Тузатилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик хулосасини тақдим этиш. Янги аудиторлик хулосаси ўзгартирилган молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинроқ қўйилмаслиги лозим.

12. Агар қонунлар, норматив ҳужжатлар ёки молиявий ҳисобот концептуал асоси бўйича раҳбариятга молиявий ҳисоботдаги ўзгартиришларни фақат ушбу ўзгартиришларни киритишни талаб қиладиган молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги ҳодиса ёки ҳодисалар натижаларини акс эттириш билан чеклаш тақиқланмаса ва молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун жавобгар шахсларга фақат ушбу ўзгартиришларни тасдиқлаш билан чекланиш тақиқланмаса, аудиторга 11(b)(i) бандида кўрсатилган молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан аудиторлик тартиб таомилларини фақат ушбу ўзгартиришларга нисбатан тартиб таомиллар билан чеклашга рухсат берилади. Бундай ҳолларда аудитор:

(a) Аудиторлик хулосасига ўзгартиришлар киритиб, унда фақат ҳисоботга киритилган ўзгартиришларга тегишли бўлган қўшимча санани кўрсатиши ва шу билан аудитор молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан тартиб таомилларни фақат молиявий ҳисоботнинг тегишли изоҳида тавсифланган молиявий ҳисоботдаги ўзгартиришларга нисбатан тартиб таомиллар билан чеклаганлигини кўрсатиши; ёки (А13 бандга қаранг)

(b) Янги аудиторлик хулосаси ёки ўзгартирилган аудиторлик хулосасини тақдим этиши, бунда “Муҳим масалани тушунтириш” банди[5] ёки “Бошқа маълумотлар” бўлимларида молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан аудиторлик тартиб таомиллари фақат молиявий ҳисоботнинг тегишли изоҳида тавсифланган молиявий ҳисоботдаги ўзгартиришларга нисбатан тартиб таомиллар билан чекланганлиги ҳақида баёнот бўлади.

13. Баъзи юрисдикцияларда, раҳбарият қонун, норматив ҳужжат ёки молиявий ҳисобот асоси бўйича ўзгартирилган молиявий ҳисоботларни чиқариши талаб қилинмаслиги мумкин ва, тегишли равишда, аудитор ўзгартирилган ёки янги аудиторлик хулосасини тақдим этиши шарт бўлмайди. Бироқ, агар аудитор молиявий ҳисоботларга тузатиш киритилиши керак деб ҳисоблайдиган ҳолатларда раҳбарият молиявий ҳисоботларга тузатиш киритмаса, унда: (А14–А15 бандларига қаранг)

(a) Агар аудиторнинг хулосаси ҳали ташкилотга тақдим этилмаган бўлса, аудитор 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)[6] талабларига мувофиқ фикрни ўзгартириши ва кейин аудиторнинг хулосасини тақдим этиши лозим; ёки

(b) Аудиторлик хулосаси ташкилотга аллақачон тақдим этилган бўлса, аудитор раҳбариятни ва, агар бошқарув учун масъул бўлган шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса, бошқарув учун масъул бўлган шахсларни зарур ўзгартиришлар киритилгунга қадар молиявий ҳисоботларни учинчи томонларга чиқармаслик тўғрисида хабардор қилиши лозим. Агар молиявий ҳисобот шунга қарамай зарур тузатишларсиз эълон қилинса, аудитор ўз хулосасига таянишнинг олдини олиш учун тегишли чораларни кўриши лозим. (А16–А17 бандларга қаранг)

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар.

14. Молиявий ҳисобот эълон қилингандан сўнг, аудитор ушбу молиявий ҳисобот бўйича ҳеч қандай аудиторлик тартиб таомилларини бажариш мажбуриятига эга эмас. Бироқ, молиявий ҳисобот эълон қилингандан сўнг, агар аудиторга маълум бўлмаган бир факт маълум бўлса ва бу факт аудиторнинг хулосаси санасида маълум бўлганида ва аудиторлик хулосасини ўзгартиришга сабаб бўлиши мумкин бўлса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) Масалани раҳбарият ва зарур бўлганда, бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан ҳам муҳокама қилиши.

(b) Молиявий ҳисобот ўзгартирилиши керакми зарурлигини аниқлаш; агар шундай бўлса,

(c) Раҳбарият молиявий ҳисоботда ушбу масалани қандай ҳал қилишни режалаштираётганини сўраш. (А18 бандга қаранг)

---

[5] 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги муҳим ҳолатларга эътибор қаратиш бандлари ва бошқа масалалар бандлари”*га қаранг.

[6] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *“Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар”.*

15. Агар раҳбарият молиявий ҳисоботларга тузатиш киритса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим: (A19 бандга қаранг)

    (a) Тузатиш бўйича зарур бўлган аудиторлик тартиб таомилларини амалга ошириш.

    (b) Раҳбарият томонидан олдинги молиявий ҳисобот ва унга илова қилинган аудиторлик хулосаси билан таниш бўлган ҳар қандай шахсни вазиятдан хабардор қилиш учун тегишли чораларни кўриш.

    (c) Агар 12 банддаги шартлар қўлланилмаса:

        (i) 6 ва 7 бандларда келтирилган аудиторлик тартиб таомилларини янги аудиторлик хулосасининг санасигача узайтириш ва янги аудиторлик хулосасини ўзгартирилган молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдинроқ қўймаслик; ва

        (ii) Тузатилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик хулосасини тақдим этиш.

    (d) 12 банддаги шартлар қўлланилганда, аудиторлик хулосасини ўзгартириш ёки 12 банд талаб қиладиган янги аудиторлик хулосасини тақдим этиш.

16. Аудитор янги ёки ўзгартирилган аудиторлик хулосаси да "Муҳим ҳолатлар" банди ёки “Бошқа маълумотлар” бандини киритиши лозим, у молиявий ҳисоботга изоҳ бериш учун кўпроқ муҳокама қилинадиган сабабни ва аудитор томонидан тақдим этилган аввалги хулосани кўрсатади.

17. Агар раҳбарият олдин эълон қилинган молиявий ҳисоботни олган ҳар қандай шахсни вазиятдан хабардор қилиш учун зарур чораларни кўрмаса ва аудитор ҳисоботларни ўзгартириш керак деб ҳисоблаган ҳолатларда молиявий ҳисоботларга тузатиш киритмаса, аудитор раҳбариятни ва, агар бошқарув учун масъул шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса, бошқарув учун масъул шахсларни хабардор қилади,[7] аудитор келгусида аудиторлик хулосасига таянишнинг олдини олишга ҳаракат қилади. Агар бундай хабарномага қарамай, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар ушбу зарур чораларни кўрмаса, аудитор аудиторлик хулосасига таянишнинг олдини олиш учун тегишли чораларни кўриши лозим (A20 бандга қаранг).

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

A1. Агар молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудит қилинган молиявий ҳисобот бошқа ҳужжатлар таркибига (720-сон АХС (қайта таҳрирланган) доирасида кўриб чиқиладиган йиллик ҳисоботдан бошқа) киритилса, аудиторда молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар билан боғлиқ қўшимча мажбуриятлар юзага келиши мумкин, бу мажбуриятларни аудитор кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин. Масалан, унга қимматли қоғозлар сотишга таклиф қилинадиган юрисдикцияларда қимматли қоғозларнинг оммавий таклифини назарда тутувчи ҳуқуқий ёки норматив талабларни ҳисобга олиш керак бўлади. Масалан, аудитордан қимматли қоғозлар проспектининг якуний варианти эълон қилинган санагача бўлган даврда қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажариш талаб қилиниши мумкин. Бундай тартиб таомиллар қаторига қимматли қоғозлар проспектининг якуний варианти кучга кирган санагача ёки унга яқин санагача бўлган даврда бажарилган 6 ва 7-бандларда кўрсатилган тартиб таомиллар, шунингдек қимматли қоғозлар проспектидаги бошқа маълумотлар аудитор боғлиқ бўлган молиявий маълумотларга мос келиш-келмаслигини баҳолаш учун қимматли қоғозлар проспекти билан танишиш киради.[8]

Таърифлар

Молиявий ҳисоботларни тасдиқлаш санаси (5(b)-бандга қаранг)

A2. Турли юрисдикцияларда қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан тегишли изоҳларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар тайёрлиги ҳақида якуний қарор қабул қилиш масъулияти юкланган шахслар ёки органлар (масалан, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар) аниқланган ва зарур тасдиқлаш тартиби белгиланган. Бошқа юрисдикцияларда тасдиқлаш тартиби қонунлар ёки норматив ҳужжатларда белгиланмаган ва ташкилот молиявий ҳисоботнинг якуний вариантини тайёрлаш ва расмийлаштиришда ўз тартиб таомилларига амал қилади, бунда ташкилотдаги раҳбарлик ва корпоратив бошқарув тузилмаси хусусиятларини ҳисобга олади. Баъзи юрисдикцияларда молиявий ҳисоботни акциядорлар томонидан якуний тасдиқлаш талаб қилинади. Бундай юрисдикцияларда аудиторнинг молиявий ҳисобот ҳақида аудиторлик фикрини шакллантириши

[7] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан ахборот алмашиш”, 13-банд.

[8] 200-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, 2-банд.

мумкин бўлган етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги ҳақида хулоса чиқариши учун акциядорларнинг якуний тасдиғи талаб қилинмайди. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун тасдиқлаш санаси қуйидаги икки санадан эртароғи ҳисобланади: тегишли ваколатга эга шахслар тегишли изоҳларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар тайёрланганлигини аниқлаган сана ёки зарур ваколатга эга шахслар ушбу молиявий ҳисобот учун масъулиятни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаган сана.

Аудиторлик хулосасининг санаси (5(c)-бандга қаранг)

А3. Аудиторлик хулосаси аудитор тегишли изоҳларни ҳам қўшган ҳолда, молиявий ҳисоботни ташкил қилувчи барча ҳисоботлар тайёрланганлиги ва зарур ваколатга эга шахслар ушбу молиявий ҳисобот учун масъулиятни ўз зиммаларига олганликларини тасдиқлаганлиги ҳақидаги далилларни ўз ичига олган, молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик фикрини шакллантириши мумкин бўлган етарли ва муносиб аудит далилларини олган санадан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас.[9] Шунга кўра, аудиторлик хулосаси 5(b) бандда тақдим этилган таърифга мувофиқ молиявий ҳисоботни эълон қилиш учун тасдиқлаш санасидан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас. 5(c) бандда белгиланганидек, аудиторлик хулосаси санаси ва аудиторлик хулосасини ташкилотга тақдим этиш санаси ўртасида маъмурий масалалар туфайли маълум вақт ўтиши мумкин.

Молиявий ҳисоботлар чиқарилган сана (5(d)-бандга қаранг)

А4. Молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси одатда ташкилот фаолиятини тартибга солувчи қонунчиликка боғлиқ. Айрим ҳолатларда молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси молиявий ҳисоботни тартибга солувчи органга тақдим этиш санаси деб ҳисобланиши мумкин. Аудит қилинган молиявий ҳисобот аудиторлик хулосасисиз эълон қилиниши мумкин бўлмагани учун, аудит қилинган молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси нафақат аудиторлик хулосаси санасидан, балки аудиторлик хулосасини ташкилотга тақдим этиш санасидан ҳам олдинги сана бўлмаслиги лозим.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

А5. Давлат сектори ҳолатида, молиявий ҳисобот эълон қилинган сана аудит қилинган молиявий ҳисобот ва уларга оид аудиторлик хулосаси қонун чиқарувчи органга тақдим этилган ёки бошқача тарзда оммага эълон қилинган сана бўлиши мумкин.

Молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси оралиғида содир бўлган ҳодисалар (6-9-бандларга қаранг)

А6. Аудиторнинг рискка баҳо беришига қараб, 6-бандга мувофиқ бажариш талаб қилинадиган аудиторлик тартиб таомиллари молиявий ҳисобот санаси ва аудиторлик хулосаси санаси оралиғидаги давр мобайнида содир бўлган ҳисоб қолдиқлари ёки операцияларни текшириш ёки тестдан ўтказишни ҳам қўшган ҳолда, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган тартиб таомилларни ўз ичига олиши мумкин. 6 ва 7-бандларга мувофиқ бажариш талаб қилинадиган аудиторлик тартиб таомиллари аудитор бошқа мақсадлар учун бажариши мумкин бўлган ва шунга қарамай, молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар бўйича далилларни тақдим этиши мумкин бўлган тартиб таомилларга қўшимча равишда ўтказилади (масалан, молиявий ҳисобот санасидаги ҳисоб қолдиқлари бўйича аудит далилларини олиш учун акс эттириш ўз вақтидалигини текшириш ёки дебиторлик қарздорлигининг кейинги тўланиши бўйича тартиб таомиллар каби тартиб таомиллар бажарилиши мумкин).

А7. Ушбу контекстда 7-бандда аудитор 6-банд талабларига мувофиқ бажариши лозим бўлган маълум аудиторлик тартиб таомиллари назарда тутилган. Бироқ, аудитор молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисаларга нисбатан бажарадиган тартиб таомиллар мавжуд маълумотларга ва айниқса молиявий ҳисобот санасидан кейинги бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг тайёрлик даражасига боғлиқ бўлиши мумкин. Агар бухгалтерия ҳисоби маълумотлари долзарб бўлмаса ва, шунинг учун, оралиқ молиявий ҳисобот (ҳам ташкилот ичида фойдаланиш учун, ҳам ташқи фойдаланувчилар учун) тайёрланмаган бўлса ёки раҳбарият йиғилишлари ёки бошқарув учун масъул шахслар мажлисларининг баённомалари тайёрланмаган бўлса, банк кўчирмаларини ҳам ўз ичига олган ҳолда, мавжуд бухгалтерия регистрлари ва ёзувларини кўздан кечириш аудиторлик тартиб таомиллари ўтказилиши мумкин. А8 бандида аудитор ушбу тартиб таомилларни бажариш жараёнида кўриб чиқиши мумкин бўлган баъзи қўшимча масалалар мисоллари келтирилган.

А8. 7-бандга мувофиқ ўтказилиши талаб қилинадиган аудиторлик тартиб таомилларига қўшимча равишда, аудитор қуйидагиларни зарур ва ўринли деб ҳисоблаши мумкин:

[9] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 49-банд. Айрим ҳолларда қонун ёки норматив ҳужжат молиявий ҳисобот бериш жараёнида аудит якунланиши кутиладиган нуқтани ҳам белгилайди.

- Молиявий ҳисобот санасидан кейинги даврлар учун ташкилотнинг энг сўнгги бюджет маълумотлари, пул оқимлари прогнозлари ва раҳбариятнинг бошқа тегишли ҳисоботлари билан танишиш;
- Даъволар ва суд ишлари тўғрисида ташкилот юристларига олдинги оғзаки ёки ёзма сўровларни юбориш ёки янгилаш;
- Бошқа аудит далилларини тасдиқлаш ва шу орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун молиявий ҳисобот санасидан кейинги аниқ ҳодисалар бўйича ёзма баёнотлар олиш зарурлигини кўриб чиқиш.

Сўров (7(b)-бандга қаранг)

А9. Раҳбариятга ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги ҳақида сўров юборганда, аудитор ҳисоби дастлабки ёки якуний бўлмаган маълумотлар асосида амалга оширилган моддаларнинг жорий ҳолати ҳақида маълумот сўраши мумкин ва қуйидаги масалалар бўйича маълумот олиш учун аниқ сўровлар юбориши мумкин:

- Янги шартномавий мажбуриятлар қабул қилинганлиги, қарз маблағлари жалб қилинганлиги ёки кафиллик шартномалари тузилганлиги;
- Активлар сотилганлиги ёки сотиш режалаштирилганлиги;
- Капитал ошиши ёки қарз инструментлари, масалан, янги акциялар ёки облигациялар чиқарилиши содир бўлганлиги, шунингдек қўшилиш ёки тугатиш бўйича келишув тузилганлиги ёки режалаштирилганлиги;
- Қандайдир активлар давлат томонидан мусодара қилинганлиги, масалан, ёнғин ёки сув тошқини натижасида;
- Шартли мажбуриятлар билан боғлиқ қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги;
- Қандайдир ғайриоддий бухгалтерия тузатишлари амалга оширилганлиги ёки режалаштирилганлиги;
- Молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланилган ҳисоб сиёсатининг тегишли характерини шубҳа остига қўядиган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги (ва келгусида бундай ҳодисалар юзага келиш эҳтимоли мавжудлиги), масалан, агар бу ҳодисалар фаолият узлуксизлиги тахминидан фойдаланиш асослилигини шубҳа остига қўйса;
- Молиявий ҳисоботда акс эттирилган тахминий баҳоларни ёки баҳоланган мажбуриятларни ҳисоблашга таъсир қиладиган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги;
- Активларнинг қопланишига таъсир қиладиган қандайдир ҳодисалар содир бўлганлиги.

Баённомаларни ўқиб чиқиш (7(c)-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

А10. Давлат секторида аудитор қонун чиқарувчи органнинг тегишли мажлисларининг расмий баённомаларини ўқиб чиқиши ва ҳали расмий ёзувлар мавжуд бўлмаган мажлисларда кўриб чиқилган масалалар ҳақида сўраш ҳуқуқига эга бўлиши мумкин.

Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин аудиторга маълум бўлган фактлар.

Аудиторлик хулосасининг санасидан кейин олинган бошқа маълумотларнинг таъсири (10-бандга қаранг)

А11. Аудиторлик хулосаси санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдинги даврда, аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича ҳеч қандай аудиторлик тартиб таомилларини бажариш мажбурияти бўлмаса-да, 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) аудит хулосасининг санасидан кейин олинган бошқа маълумотларга нисбатан талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади, бу эса аудит хулосасининг санасидан кейин, аммо молиявий ҳисобот эълон қилинишидан олдин олинган бошқа маълумотларни ўз ичига олиши мумкин.

Раҳбариятнинг аудитор олдидаги жавобгарлиги (10-бандга қаранг)

А12. 200-сон АХСда тушунтирилганидек, аудит топшириғининг шартлари, аудиторлик хулосасининг санасидан молиявий ҳисобот эълон қилинган санагача бўлган даврда, раҳбарият молиявий ҳисоботга таъсир қилиши мумкин

бўлган фактлардан хабардор бўлиши мумкинлиги ҳақида аудиторни хабардор қилишга рози бўлишини ўз ичига олади.[10]

Икки санани кўрсатиш (12(а) бандга қаранг)

А13. 12(а) бандда тавсифланган ҳолатларда, аудитор аудиторлик хулосасига фақат ушбу ўзгартиришга тегишли бўлган қўшимча санани кўрсатиш учун ўзгартиришлар киритади, раҳбарият томонидан кейинчалик ўзгартиришлар киритилишидан олдин тайёрланган молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санаси сақланиб қолади, чунки у ҳисобот фойдаланувчиларини ушбу молиявий ҳисоботга нисбатан бажарилган аудитор ишининг тугатилиш вақти ҳақида хабардор қилади. Бироқ, аудиторлик хулосасида қўшимча сана кўрсатилади, бу ҳисобот фойдаланувчиларини кўрсатилган санадан кейин бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари фақат молиявий ҳисоботдаги кейинги ўзгартиришга тегишли эканлиги ҳақида хабардор қилиш учун. Қуйида бундай қўшимча санадан фойдаланишни кўрсатадиган мисол келтирилган:

> (Аудиторлик хулосаси санаси), Y Изоҳига оид хулосадан ташқари, унинг санаси (фақат Y Изоҳида тавсифланган ўзгартиришга нисбатан бажарилган аудиторлик тартиб таомилларининг тугатилиш санаси).

Молиявий ҳисоботни раҳбарият томонидан ўзгартириш мумкин эмаслиги (13-бандга қаранг)

А14. Баъзи юрисдикцияларда қонун, норматив ҳужжат ёки молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ раҳбариятдан ўзгартирилган молиявий ҳисоботни эълон қилиш талаб қилинмаслиги мумкин. Бу кўпинча кейинги давр учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш муддати яқинлашганда содир бўлади, лекин ушбу ҳисоботда тегишли маълумотлар ёритиб берилиши шарти билан.

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

А15. Давлат сектори ташкилотлари молиявий ҳисоботига раҳбарият ўзгартиришлар киритмаганда, 13-бандга мувофиқ кўриладиган чоралар молиявий ҳисобот санасидан кейинги ҳодисанинг молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосасига таъсири ҳақида ҳисобот бериш иерархик тузилмасидаги қонун чиқарувчи ёки бошқа тегишли органни алоҳида хабардор қилишни ўз ичига олиши мумкин.

Аудиторнинг хулосасига таянишни олдини олишга қаратилган ҳаракати (13(b) бандга қаранг)

А16. Аудитор молиявий ҳисоботни эълон қилмаслик тўғрисида раҳбариятга хабар берган ва раҳбарият бу талабга рози бўлган ҳолатда ҳам, аудитор қўшимча ҳуқуқий мажбуриятларни бажариши зарур бўлиши мумкин.

А17. Раҳбарият аудиторнинг учинчи томонларга молиявий ҳисоботни эълон қилмаслик тўғрисидаги хабарномасига қарамай, молиявий ҳисоботни эълон қилган ҳолатда, аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича ҳисоботга таянишни олдини олиш учун амалга ошириши лозим бўлган ҳаракатлари аудиторнинг ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ. Шунинг учун аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин аудиторга маълум бўлган фактлар

Молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин олинган бошқа маълумотларнинг таъсири (14-бандга қаранг)

А18. Аудиторнинг аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотлар бўйича мажбуриятлари 720-сон АХС (қайта таҳрирланган)да кўриб чиқилади. Аудитор молиявий ҳисобот эълон қилингандан кейин улар бўйича ҳеч қандай аудит тартиб таомилларини бажариш мажбуриятига эга бўлмаса-да, 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) аудиторлик хулосасининг санасидан кейин олинган бошқа маълумотларга нисбатан талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисоботни раҳбарият томонидан ўзгартириш мумкин эмаслиги (15-бандга қаранг)

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

А19. Айрим юрисдикцияларда, давлат секторидаги ташкилотларга қонун ёки норматив ҳужжатлар билан ўзгартирилган молиявий ҳисоботни эълон қилиш тақиқланиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудиторнинг тўғри ҳаракати тегишли қонунчилик органига хабар бериш бўлиши мумкин.

Аудиторнинг аудиторлик хулосасига таянишни олдини олишга қаратилган ҳаракати (17-бандга қаранг)

А20. Агар аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар ташкилот томонидан аввал эълон қилинган молиявий ҳисобот ҳақидаги аудиторлик хулосасидан фойдаланишни олдини олиш учун зарур чораларни кўра олмаган деб

[10] 210-сон АХС, *"Аудиторлик топшириғи шартларини келишиш"*, А24-банд.

ҳисобласа, гарчи аудитор ташкилотни хулосадан фойдаланишни олдини олиш учун чоралар кўриши ҳақида олдиндан хабардор қилган бўлса ҳам, аудиторнинг ҳаракатлари тартиби унинг ҳуқуқлари ва мажбуриятларига боғлиқ бўлади. Шунга кўра, аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

570-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН) ФАОЛИЯТНИНГ УЗЛУКСИЗЛИГИ

(2016 йил 15 декабрь ёки ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили бухгалтерия ҳисобининг асоси 2

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш учун жавобгарлик ..... 3−7

Кучга кириш санаси 8

Мақсадлар 9

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар ..... 10−11

Раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқиш ..... 12−14

Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр 15

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 16

Аудитор хулосалари ..... 17−20

Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар ..... 21−24

Бошқарув юклатилган шахслар билан мулоқот 25

Молиявий ҳисоботни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш 26

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси..... А1

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили А2

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар ..... А3−А7

Раҳбарият баҳолашини кўриб чиқиш ..... А8−А13

Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр ..... А14−А15

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ..... А16−А20

Аудитор хулосалари ..... А21−А25

Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар ..... А26−А35

Илова: Фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли аудиторлик хулосаларига мисоллари

570-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (қайта таҳрирланган), *"Фаолиятнинг узлуксизлиги",* 200-сон АХС "*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш*" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли молиявий ҳисобот аудитида аудиторнинг жавобгарликлари ва аудитор хулосасидаги оқибатлари билан боғлиқ масалаларни кўриб чиқади. (А1 бандга қаранг)

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили бухгалтерия ҳисобининг асоси

2. Бухгалтерия ҳисобининг асоси фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилига мувофиқ, молиявий ҳисобот ташкилот фаолияти узлуксиз ва яқин келажакда ўз фаолиятини давом эттиради деган фаразга асосланган ҳолда тайёрланади. Умумий мақсадли молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолият узлуксизлиги тамойилига асосланиб, агар раҳбарият ташкилотни тугатиш ёки фаолиятини тўхтатиш ниятида бўлмаса, ёки шундай қилишдан бошқа имкони бўлмаса, тайёрланади. Махсус мақсадли молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолият узлуксизлиги тамойили қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ тайёрланиши ёки тайёрланмаслиги мумкин (масалан, бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолият узлуксизлиги тамоийли айрим юрисдикцияларда солиқ асосида тайёрланган молиявий ҳисобот учун аҳамиятли эмас). Бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлганда, активлар ва мажбуриятлар ташкилот ўз активларини сотиш ва мажбуриятларини бизнеснинг нормал жараёнида бажариш қобилиятига эга бўлади деган асосда акс эттирилади. (А2 бандга қаранг)

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш учун жавобгарлик

3. Айрим молиявий ҳисобот асослари раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини махсус баҳолашни талаб қиладиган аниқ талаб ва фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ кўриб чиқиладиган масалалар ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича стандартларни ўз ичига олади. Масалан, 1-сон Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (БҲХС) раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашни талаб қилади.[1] Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш бўйича раҳбариятнинг жавобгарлиги ва тегишли молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб бериш бўйича батафсил талаблар қонун ва норматив ҳужжатларда ҳам белгиланган бўлиши мумкин.

4. Бошқа молиявий ҳисобот асосларида раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини махсус баҳолаш учун аниқ талаб бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, 2-бандда кўриб чиқилганидек, бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили молиявий ҳисоботни тайёрлашда асосий тамойил бўлганда, молиявий ҳисоботни тайёрлаш раҳбариятдан молиявий ҳисобот асосига аниқ талаб киритилмаган бўлса ҳам, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашни талаб қилади.

5. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият томонидан баҳолаш маълум бир вақтда, ҳодисалар ёки шароитларнинг табиатан ноаниқ бўлган келажакдаги натижалари ҳақида мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Қуйидаги омиллар бу мулоҳаза учун аҳамиятлидир:

   - Ҳодиса ёки шароит натижаси билан боғлиқ ноаниқлик даражаси ҳодиса ёки шароит ёки натижа қанчалик олисда содир бўлишига қараб аҳамиятли даражада ошади. Шу сабабли, раҳбариятдан аниқ баҳолашни талаб қиладиган аксарият молиявий ҳисобот асослари раҳбарият барча мавжуд маълумотларни ҳисобга олиши зарур бўлган даврни аниқлайди.

   - Ташкилотнинг ўлчами ва мураккаблиги, унинг бизнесининг характери ва ҳолати ҳамда ташқи омилларнинг таъсири ҳодисалар ёки шароитлар натижаси бўйича мулоҳазага таъсир қилади.

   - Келажак ҳақидаги ҳар қандай мулоҳаза, у қилинаётган вақтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланади. Кейинги ҳодисалар қилинган пайтда оқилона бўлган мулоҳазалар билан мос келмайдиган натижаларга олиб келиши мумкин.

Аудиторнинг жавобгарликлари

6. Аудиторнинг жавобгарликлари молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбариятнинг бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишнинг мувофиқлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш, ҳамда олинган аудит далилларига асосланиб, ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги бўйича муҳим ноаниқлик мавжудлиги ҳақида хулоса чиқаришдан иборат. Бу жавобгарликлар молиявий ҳисоботни тайёрлашда фойдаланиладиган молиявий ҳисобот асосида раҳбариятдан ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини махсус баҳолаш учун аниқ талаб бўлмаса ҳам мавжуддир.

[1] 1-сон БҲХС, *"Молиявий ҳисоботни тақдим этиш"*, 25–26-бандлар

7. Лекин, 200-сон АХСда тавсифланганидек,[2]аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига таъсир қиладиган ажралмас чекловларнинг потенциал таъсири ташкилотнинг фаолиятни давом эттиришини тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин бўлган келажакдаги ҳодисалар ёки шароитлар учун каттароқдир. Аудитор бундай келажакдаги ҳодисалар ёки шароитларни олдиндан айта олмайди. Шунга кўра, аудитор хулосасида ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги ҳақида муҳим ноаниқлик ҳақида ҳар қандай ҳаволанинг йўқлиги ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига кафолат сифатида қаралиши мумкин эмас.

Кучга кириш санаси

8. Мазкур АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисобот аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардир:

   (a) Молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбариятнинг бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишининг мувофиқлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш ва хулоса чиқариш;

   (b) Олинган аудит далилларига асосланиб, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги бўйича хулоса чиқариш; ва

   (c) Ушбу АХСга мувофиқ хулоса бериш.

Талаблар

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар

10. 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган)[3]да талаб қилинган рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришда, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлигини кўриб чиқиши лозим. Шундай қилиб, аудитор раҳбарият аллақачон ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини дастлабки баҳолашни амалга оширганлиги ёки йўқлигини аниқлаши лозим ва: (А3–А6 бандларга қаранг)

    (a) Агар бундай баҳолаш амалга оширилган бўлса, аудитор баҳолашни раҳбарият билан муҳокама қилиши ва раҳбарият алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаганлиги ва, агар шундай бўлса, уларни бартараф этиш бўйича раҳбариятнинг режаларини аниқлаши лозим; ёки

    (b) Агар бундай баҳолаш ҳали амалга оширилмаган бўлса, аудитор бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишнинг кўзда тутилган асоси ҳақида раҳбарият билан муҳокама қилиши ва раҳбариятдан алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар мавжудлиги ҳақида сўраши лозим.

11. Аудитор бутун аудит давомида ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки шароитлар мавжудлигини кўрсатувчи аудит далилларига катта эътибор қаратиши лозим. (А7 бандга қаранг)

Раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқиш

12. Аудитор ташкилотнинг ўз фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига нисбатан раҳбарият томонидан бажарилган баҳолашни кўриб чиқиши лозим. (А8–А10, А12–А13 бандларга қаранг)

13. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги бўйича раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқишда, аудитор раҳбарият томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосига мувофиқ ёки қонун ва норматив ҳужжатларда агар узоқроқ давр белгиланган бўлса, ўша давр учун раҳбарият баҳолашда фойдаланган давр билан бир хил даврни қамраб олиши лозим. Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги бўйича раҳбариятнинг баҳолаши 560-сон АХСда[4]

[2] 200-сон АХС, *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"*, А56–А57-бандлар
[3] 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), *"Муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқлаш ва баҳолаш"*, 13-банд
[4] 560-сон АХС, *"Кейинги ҳодисалар",* 5(а)-банд

аниқланганидек, молиявий ҳисобот санасидан камида ўн икки ойни қамраб олмаса, аудитор раҳбариятдан ўз баҳолаш даврини ўша санадан камида ўн икки ойгача узайтиришини сўраши лозим. (А11–А13 бандларга қаранг)

14. Раҳбариятнинг баҳолашини кўриб чиқишда аудитор раҳбариятнинг баҳолаши аудит натижасида аудиторга маълум бўлган барча тегишли маълумотларни ўз ичига олишини инобатга олиши лозим.

Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр

15. Аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган раҳбарият баҳолаши даврдан кейинги ҳодисалар ёки шароитлар ҳақидаги билимлари юзасидан раҳбариятдан сўров ўтказиши лозим. (А14–А15-бандларга қаранг)

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари

16. Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган бўлса, аудитор юмшатувчи омилларни кўриб чиқишни ҳам қўшган ҳолда, қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим (бундан кейин "муҳим ноаниқлик" деб юритилади). Бу тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олади: (А16-бандга қаранг)

(a) Раҳбарият ҳали ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашни амалга оширмаган бўлса, раҳбариятдан ўз баҳолашини амалга оширишни сўраш.

(b) Раҳбариятнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш билан боғлиқ келажакдаги ҳаракат режаларини, ушбу режаларнинг натижаси вазиятни яхшилаши мумкинлигини ва ушбу шароитларда раҳбарият режалари амалга оширилиши мумкинлигини баҳолаш. (А17-бандга қаранг)

(c) Ташкилот пул оқими прогнозини тайёрлаган бўлса ва прогнозни таҳлил қилиш раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракат режаларини баҳолашда ҳодисалар ёки шароитларнинг келажакдаги натижасини кўриб чиқишда аҳамиятли омил бўлса: (А18–А19-бандларга қаранг)

(i) Прогнозни тайёрлаш учун дастлабки маълумотларнинг ишончлилигини баҳолаш; ва
(ii) Прогноз асосидаги фаразлар учун етарли қўллаб-қувватлаш мавжудлигини аниқлаш.

(d) Раҳбарият ўз баҳолашини амалга оширган санадан кейин қўшимча фактлар ёки маълумотлар мавжуд бўлганлигини кўриб чиқиш.

(e) Раҳбарият ва, зарур бўлганда,**бошқарув юклатилган шахслар**дан келажакдаги ҳаракат режалари ва ушбу режаларнинг амалга оширилиши мумкинлиги тўғрисида ёзма баёнотлар сўраш. (А20бандга қаранг)

Аудитор хулосалари

17. Аудитор молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқлигига тегишли етарли ва муносиб аудит далиллар олинганлигини баҳолаши ва хулоса қилиши лозим.

18. Олинган аудит далиллари асосида аудитор, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулоса қилиши лозим. Муҳим ноаниқлик унинг потенциал таъсири даражаси ва содир бўлиш эҳтимоли шундай бўлганда мавжуд бўладики, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, ноаниқликнинг характери ва оқибатларини тегишли равишда ёритиб бериш қуйидагилар учун зарур бўлади: (А21-А22-бандларга қаранг)

(a) Ҳаққоний тақдим этиш молиявий ҳисобот асослари ҳолатида, молиявий ҳисоботнинг ҳаққоний тақдим этилиши учун, ёки

(b) Мувофиқлик асослари ҳолатида, молиявий ҳисобот чалғитмаслиги учун.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда ва муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда ёритиб беришнинг етарлилиги

19. Агар аудитор мазкур шароитларда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқ деб хулоса қилса, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса, аудитор молиявий ҳисобот қуйидагиларни

таъминлашини аниқлаши лозим: (А22–А23-бандларга қаранг)

(a) Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган асосий ҳодисалар ёки шароитларни ва раҳбариятнинг бу ҳодисалар ёки шароитларни ҳал қилиш режаларини етарли даражада ёритиб бериш; ва

(b) Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлигини ва, шунинг учун, ташкилот ўз активларини сотиши ва мажбуриятларини одатий фаолият жараёнида қоплаш имкониятига эга бўлмаслиги мумкинлигини аниқ ёритиб бериш.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаганда ёритиб беришнинг етарлилиги

20. Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган бўлса, аммо йиғилган аудит далиллари асосида аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деб хулоса қилса, аудитор қўлланиладиган молиявий ҳисобот асослари талабларини ҳисобга олган ҳолда, молиявий ҳисоботда бу ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида етарли ёритиб беришларни таъминлашини баҳолаши лозим. (А24–А25-бандларга қаранг)

Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар

Фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш номувофиқ бўлганда

21. Агар молиявий ҳисобот фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиб тайёрланган бўлса, аммо аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш номувофиқ бўлса, аудитор салбий фикр билдириши лозим. (А26–А27-бандларга қаранг)

Фаолият узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқ, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд

Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик тўғрисида етарли ёритиб бериш амалга оширилганда

22. Агар молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақида етарли ёритиб бериш амалга оширилган бўлса, аудитор модификацияланмаган фикр билдириши ва аудитор хулосасига "Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик" сарлавҳаси остида алоҳида банд киритиши лозим, бу банд: (А28–А31, А34-бандларга қаранг)

(a) 19-бандда келтирилган масалаларни ёритиб берадиган молиявий ҳисоботдаги изоҳларга эътиборни қаратиши; ва

(b) Бу ҳодисалар ёки шароитлар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатишини ва аудиторнинг фикри бу масала бўйича модификацияланмаганлигини кўрсатади.

Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик тўғрисида етарли ёритиб бериш амалга оширилмаганда

23. Агар молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақида етарли ёритиб бериш амалга оширилмаган бўлса, аудитор: (А32–А34-бандларга қаранг)

(a) 705-сон АХС (қайта таҳрирланган)[5] га мувофиқ шартли фикр ёки салбий фикр билдириши лозим; ва

(b) Аудиторлик хулосасининг "Шартли (Салбий) фикр билдириш учун асос" бандида ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжудлиги ва молиявий ҳисоботда бу масала етарли даражада ёритиб берилмаганлигини баён қилиши лозим.

Раҳбарият ўз баҳолашини амалга оширишни ёки кенгайтиришни рад этганда

24. Агар раҳбарият аудитор томонидан сўралганда ўз баҳолашини амалга оширишни ёки кенгайтиришни рад этса, аудитор буни аудиторлик хулосасига таъсирини кўриб чиқиши лозим. (А35-бандга қаранг)

[5] 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), *"Мустақил аудитор ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш"*

Бошқарув учун масъул бўлганлар билан мулоқот

25. Бошқарув учун масъул бўлган барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса[6], аудиторбошқарув юклатилган шахсларбилан ташкилотнингфаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган аниқланган ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида мулоқотда бўлиши лозим. Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан бундай мулоқот қуйидагиларни ўз ичига олади:

    (a) Ҳодисалар ёки шароитлар муҳим ноаниқликни ташкил этиши;

    (b) Молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқлиги;

    (c) Молиявий ҳисоботда тегишли ёритиб беришларнинг етарлилиги; ва

    (d) Қўлланиши мумкин бўлса, аудиторлик хулосаси учун оқибатлар.

Молиявий ҳисоботни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш

26. Агар молиявий ҳисобот санасидан кейин раҳбарият ёки бошқарув учун масъул бўлган шахслар томонидан молиявий ҳисоботни тасдиқлашда аҳамиятли кечикиш бўлса, аудитор кечикиш сабаблари ҳақида сўров ўтказиши лозим. Агар аудитор кечикиш фаолиятнинг узлуксизлигини баҳолаш билан боғлиқ ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ бўлиши мумкин деб ҳисобласа, аудитор 16-бандда тавсифланганидек, зарур қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, шунингдек 18-бандда тавсифланганидек, муҳим ноаниқлик мавжудлиги юзасидан аудиторлик хулосасига таъсирини кўриб чиқиши лозим.

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

A1. 701-сон АХС[7] аудиторлик хулосасида аудитнинг асосий масалаларини маълум қилиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини кўриб чиқади. Ўша АХС 701-сон АХС қўлланилганда, фаолият узлуксизлиги билан боғлиқ масалалар асосий аудит масалалари сифатида аниқланиши мумкинлигини тан олади ва ташкилот фаолиятнинг узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга боғлиқ муҳим ноаниқлик ўз табиатига кўра аудитнинг асосий масаласи ҳисобланишини тушунтиради.[8]

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили (2-бандга қаранг)

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A2. Раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш давлат секторидаги ташкилотларга ҳам тегишлидир. Масалан, Давлат секторининг халқаро бухгалтерия ҳисоби стандарти (ДСХБҲС) 1 давлат секторидаги ташкилотларнинг фаолият узлуксизлиги масаласини кўриб чиқади.[9] Фаолият узлуксизлиги риски юзага келиши мумкин, аммо бу давлат секторидаги ташкилотлар фойда олиш учун фаолият кўрсатадиган, давлат ёрдами камайтирилиши ёки бекор қилиниши мумкин бўлган ҳолатлар ёки хусусийлаштириш ҳолатлари билан чекланмайди. Давлат секторида ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларга давлат секторидаги ташкилот ўз фаолиятини давом эттириш учун молиялаштиришга эга бўлмаган ёки давлат секторидаги ташкилот томонидан кўрсатиладиган хизматларга таъсир қиладиган сиёсий қарорлар қабул қилинган ҳолатлар киради.

Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятлар

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар (10-бандга қаранг)

A3. Қуйидагилар алоҳида ёки биргаликда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин

---

6 260-сон АХС (қайта таҳрирланган), *"Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан мулоқот"*, 13-банд

7 701-сон АХС, *"Мустақил аудитор ҳисоботида асосий аудит масалаларини маълум қилиш"*

8 701-сон АХСнинг 15 ва А41-бандларига қаранг.

9 1-сон ДСБХС, *"Молиявий ҳисоботларни тақдим этиш"*, 38–41-бандлар

бўлган ҳодисалар ёки шароитларга мисоллардир. Бу рўйхат тўлиқ эмас ва бу бандларнинг бир ёки бир нечтасининг мавжудлиги ҳар доим ҳам муҳим ноаниқлик мавжудлигини англатмайди.

Молиявий

- Соф мажбурият ёки соф жорий мажбурият ҳолати.
- Муддатли қарзлар муддати тугашига яқинлашиб қолиши, қайта молиялаштириш ёки қоплаш учун реал истиқболлар мавжуд бўлмаганда; ёки узоқ муддатли активларни молиялаштириш учун қисқа муддатли қарз маблағларига ҳаддан ташқари таяниш.
- Кредиторлар томонидан молиявий қўллаб-қувватлашни тўхтатиш аломатлари.
- Тарихий ёки истиқболли молиявий ҳисоботларда кўрсатилган салбий операцион пул маблағлари оқимлари.
- Салбий асосий молиявий коэффициентлар.
- Аҳамиятли операцион зарарлар ёки пул маблағлари оқимини яратиш учун фойдаланиладиган активлар қийматининг сезиларли даражада ёмонлашуви.
- Дивидендларни тўлашда кечикишлар ёки тўхтатиш.
- Кредиторларга тўлов муддатларида тўлов қилиш имкониятининг йўқлиги.
- Қарз шартномалари шартларига риоя қилиш имкониятининг йўқлиги.
- Етказиб берувчилар билан кредит асосида ишлашдан нақд пулга етказиб бериш асосидаги операцияларга ўтиш.
- Зарур янги маҳсулотни ишлаб чиқиш ёки бошқа муҳим инвестициялар учун молиялаштиришни олиш имкониятининг йўқлиги.

Операцион

- Раҳбариятнинг ташкилотни тугатиш ёки фаолиятни тўхтатиш нияти.
- Асосий раҳбарлар ўрнини алмаштирмасдан йўқотилиши.
- Асосий бозор, муҳим мижоз(лар), франшиза, лицензия ёки асосий етказиб берувчи(лар)ни йўқотиш.
- Меҳнат муносабатларидаги қийинчиликлар.
- Муҳим таъминот ресурсларининг етишмовчилиги.
- Жуда муваффақиятли рақобатчининг пайдо бўлиши.

Бошқа

- Капитал ёки бошқа қонуний ёки меъёрий талабларга риоя қилмаслик, масалан, молия муассасалари учун тўловга қобиллик ёки ликвидлилик талаблари.
- Ташкилотга қарши юридик ёки меъёрий жараёнлар, агар муваффақиятли бўлса, ташкилот қоплай олмаслиги эҳтимоли бўлган даъволарга олиб келиши мумкин.
- Ташкилотга салбий таъсир кўрсатиши кутилаётган қонун ёки меъёрий ҳужжатлар ёки ҳукумат сиёсатидаги ўзгаришлар.
- Суғурталанмаган ёки етарли даражада суғурталанмаган фалокатлар юз берганда.

Бундай ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти кўпинча бошқа омиллар билан юмшатилиши мумкин. Масалан, ташкилотнинг одатдаги қарз тўловларини амалга ошира олмаслиги таъсири раҳбариятнинг активларни сотиш, қарз

тўловларини қайта режалаштириш ёки қўшимча капитал жалб қилиш каби муқобил воситалар орқали етарли пул оқимларини сақлаб қолиш режалари билан мувозанатлаштирилиши мумкин. Шунингдек, асосий етказиб берувчини йўқотиш муносиб муқобил таъминот манбаининг мавжудлиги билан юмшатилиши мумкин.

A4. 10-бандда талаб қилинган рискни баҳолаш тартиб-таомиллари аудиторга раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш муҳим масала бўлиш-бўлмаслигини ва унинг аудитни режалаштиришга таъсирини аниқлашга ёрдам беради. Бу тартиб-таомиллар, шунингдек, раҳбарият билан ўз вақтида муҳокамалар ўтказиш имконини беради, шу жумладан раҳбариятнинг режалари ва аниқланган фаолиятни давом эттириш масалаларини ҳал қилиш

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар (10-бандга қаранг)

A5. Ташкилотнинг ҳажми унинг ноқулай шароитларга чидаш қобилиятига таъсир қилиши мумкин. Кичик ташкилотлар имкониятлардан фойдаланиш учун тез муносабат билдириши мумкин, аммо операцияларни давом эттириш учун захираларга эга бўлмаслиги мумкин.

A6. Кичик ташкилотлар учун алоҳида аҳамиятга эга бўлган шароитларга банклар ва бошқа қарз берувчиларнинг ташкилотни қўллаб-қувватлашни тўхтатиши риски, шунингдек асосий етказиб берувчи, асосий мижоз, муҳим ходим ёки лицензия, франшиза ёки бошқа юридик келишув асосида фаолият юритиш ҳуқуқини йўқотиш имконияти киради.

Аудит давомида ҳодисалар ёки шароитлар ҳақидаги аудит далиллари бўйича ҳушёр бўлиш (11-бандга қаранг)

A7. 315-сон АХС (2019-йилда қайта кўриб чиқилган) аудитордан аудит давомида аудиторнинг рискни баҳолашига таъсир қиладиган қўшимча аудит далиллари олинганда, аудиторнинг рискни баҳолашини қайта кўриб чиқиш ва режалаштирилган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини тегишли равишда ўзгартиришни талаб қилади.[10] Агар ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аудиторнинг рискни баҳолаши амалга оширилгандан кейин аниқланса, 16-банддаги тартиб-таомилларни бажаришдан ташқари, аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рисклари баҳоси қайта кўриб чиқилиши лозим бўлиши мумкин. Бундай ҳодисалар ёки шароитларнинг мавжудлиги, шунингдек, баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг кейинги тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўламига таъсир қилиши мумкин. 330-сон АХС[11] бу масала бўйича талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.

Раҳбарият баҳолашини кўриб чиқиш

Раҳбариятнинг баҳолаши ва қўллаб-қувватловчи таҳлил ҳамда аудиторнинг баҳолаши (12-бандга қаранг)

A8. Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият томонидан баҳолаш аудиторнинг раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланишни кўриб чиқишининг муҳим қисмидир.

A9. Раҳбарият томонидан таҳлил йўқлигини тузатиш аудиторнинг жавобгарлиги эмас. Баъзи ҳолатларда, бироқ, раҳбарият томонидан ўз баҳолашини қўллаб-қувватлаш учун батафсил таҳлилнинг йўқлиги аудиторнинг раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мазкур шароитларда мувофиқми деган хулосага келишига тўсқинлик қилмаслиги мумкин. Масалан, фойдали операциялар тарихи ва молиявий ресурсларга осон кириш мавжуд бўлганда, раҳбарият ўз баҳолашини батафсил таҳлилсиз амалга ошириши мумкин. Бундай ҳолатда, агар аудиторнинг бошқа аудиторлик тартиб-таомиллари аудиторга молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мазкур шароитларда мувофиқми деб хулоса қилиш имконини берадиган бўлса, аудиторнинг раҳбарият баҳолаши мувофиқлигини баҳолаши батафсил баҳолаш тартиб-таомилларини бажармасдан амалга оширилиши мумкин.

A10. Бошқа ҳолатларда, 12-бандда талаб қилинганидек, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият томонидан баҳоланишини кўриб чиқиш раҳбарият ўз баҳолашини амалга оширишда қўллаган жараённи, баҳолаш асосланган тахминларни ва раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракатлар режасини ҳамда раҳбарият режаларининг мазкур шароитларда амалга ошириш мумкинлигини баҳолашни ўз ичига олиши мумкин.

Раҳбариятнинг баҳолаш даври (13-бандга қаранг)

A11. Аниқ раҳбарият баҳолашини талаб қиладиган кўпгина молиявий ҳисобот асослари раҳбарият барча мавжуд

[10] 315-сон АХС (2019-йилда қайта таҳрирланган), 37-банд

[11] 330-сон АХС, *"Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари"*

маълумотларни инобатга олиши лозим бўлган даврни белгилайди.[12]

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар (12–13-бандларга қаранг)

A12. Кўпгина ҳолларда, кичик ташкилотларнинг раҳбарияти ташкилотнинг фаолият узлуксизлигининг батафсил баҳолашини амалга оширмаган бўлиши мумкин, аммо бунинг ўрнига бизнес ва кутилаётган келажак истиқболлари ҳақидаги чуқур билимларга таяниши мумкин. Шунга қарамай, ушбу АХС талабларига мувофиқ, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини раҳбарият баҳолашини кўриб чиқиши лозим. Кичик ташкилотлар учун, агар раҳбариятнинг даъволари етарли ҳужжатли далиллар билан тасдиқланиши мумкин бўлса ва аудиторнинг ташкилотни тушунишига зид бўлмаса, ташкилотнинг ўрта ва узоқ муддатли молиялаштирилиши ҳақида раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлиши мумкин. Шунинг учун, 13-банддаги аудитордан раҳбариятдан ўз баҳолашини кенгайтиришни сўраш талаби, масалан, муҳокама, сўров ва қўллаб-қувватловчи ҳужжатларни кўздан кечириш орқали, масалан, амалга ошириш мумкинлигини баҳолаш ёки бошқача тарзда асосланган келажакдаги етказиб бериш учун олинган буюртмалар орқали қондирилиши мумкин.

A13. Ташкилот эгалари-раҳбарларининг доимий қўллаб-қувватлаши кўпинча кичик ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги учун долзарб аҳамиятга эга. Кичик ташкилот асосан ташкилот эгаси-раҳбари томонидан берилган қарз билан молиялаштирилганда, бу маблағларнинг чиқарилмаслиги муҳим бўлиши мумкин. Масалан, молиявий қийинчиликдаги кичик ташкилотнинг фаолиятни давом эттириши эгаси-раҳбарининг банклар ёки бошқа кредиторлар фойдасига ташкилотга берган қарзини бўйсундиришига, ёки эгаси-раҳбарининг шахсий активларини гаров сифатида тақдим этиб, ташкилот учун қарзни таъминлашига боғлиқ бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор эгаси-раҳбарининг қарзи бўйсундирилиши ёки кафолат ҳақида тегишли ҳужжатли далилларни олиши мумкин. Ташкилот эгаси-раҳбарининг қўшимча қўллаб-қувватлашига боғлиқ бўлса, аудитор эгаси-раҳбарининг қўллаб-қувватлаш келишуви бўйича мажбуриятларни бажариш қобилиятини баҳолаши мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай қўллаб-қувватлашга боғлиқ шартлар ва ташкилот эгаси-раҳбарининг нияти ёки тушунчаси ҳақида ёзма тасдиқлашни сўраши мумкин.

Раҳбарият баҳолашидан кейинги давр (15-бандга қаранг)

A14. 11-бандда талаб қилинганидек, аудитор раҳбарият томонидан ишлатилган баҳолаш давридан кейин содир бўладиган, молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият томонидан фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиш мувофиқлигини шубҳа остига қўядиган маълум ҳодисалар, режалаштирилган ёки бошқача, ёки шароитлар мавжуд бўлиши мумкинлиги имкониятига нисбатан ҳушёр бўлиб қолади. Ҳодиса ёки шароит натижаси билан боғлиқ ноаниқлик даражаси ҳодиса ёки шароит келажакка қанчалик узоқ бўлса, шунчалик ошгани учун, келажакдаги ҳодисалар ёки шароитларни кўриб чиқишда, аудитор қўшимча чоралар кўришни кўриб чиқишидан аввал, фаолиятни давом эттириш масалаларининг аломатлари аҳамиятли бўлиши лозим. Агар бундай ҳодисалар ёки шароитлар аниқланса, аудитор раҳбариятдан ҳодиса ёки шароитнинг ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолашига потенциал аҳамиятини баҳолашни сўраши лозим бўлиши мумкин. Бу ҳолатларда, 16-банддаги тартиб-таомиллар қўлланилади.

A15. Раҳбариятдан сўровдан ташқари, аудитор раҳбарият томонидан баҳоланган давр (13-бандда муҳокама қилинганидек, бу молиявий ҳисобот санасидан камида ўн икки ой бўлиши лозим) дан кейин ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитларни аниқлаш учун бирор бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш жавобгарлигига эга эмас.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари (16-бандга қаранг)

A16. 16-банддаги талабга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларига қуйидагилар киради:

- Пул оқими, фойда ва бошқа тегишли прогнозларни раҳбарият билан таҳлил қилиш ва муҳокама қилиш.
- Ташкилотнинг сўнгги мавжуд оралиқ молиявий ҳисоботни таҳлил қилиш ва муҳокама қилиш.
- Облигациялар ва қарз шартномалари шартларини ўқиб чиқиш ва улардан бирортаси бузилган-бузилмаганлигини аниқлаш.
- Молиялаштириш қийинчиликларига ишора қилувчи акциядорлар, бошқарув учун масъул бўлган шахслар ва тегишли қўмиталар йиғилишлари баённомаларини ўқиш.
- Ташкилотнинг юридик маслаҳатчисидан суд жараёнлари ва даъволар мавжудлиги ҳамда раҳбариятнинг

[12] Масалан, 1-сон БҲХС буни ҳисобот даври охиридан камида ўн икки ой, лекин бу билан чекланмаган давр сифатида белгилайди.

уларнинг натижалари ва молиявий оқибатлари ҳисоб-китобларининг асослилиги ҳақида сўраш.

- Боғлиқ ва учинчи томонлар билан молиявий қўллаб-қувватлашни таъминлаш ёки сақлаб қолиш учун келишувларнинг мавжудлиги, қонунийлиги ва кучга киритилиши имкониятини тасдиқлаш ҳамда бундай томонларнинг қўшимча маблағларни таъминлаш бўйича молиявий имкониятларини баҳолаш.

- Ташкилотнинг бажарилмаган мижоз буюртмаларини ҳал қилиш режаларини баҳолаш.

- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига таъсир қиладиган ёки уни юмшатадиган кейинги ҳодисаларни аниқлаш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

- Қарз олиш имкониятларининг мавжудлиги, шартлари ва етарлилигини тасдиқлаш.

- Меъёрий ҳаракатлар ҳақидаги ҳисоботларни олиш ва кўриб чиқиш.

- Активларни режалаштирилган сотиш учун қўллаб-қувватлашнинг етарлилигини аниқлаш.

Раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракат режаларини баҳолаш (16(b)-бандга қаранг)

A17. Раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракатлар режаларини баҳолаш раҳбариятнинг келажакдаги ҳаракатлар режалари ҳақидаги сўровларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, активларни сотиш, пул қарз олиш ёки қарзни қайта тузиш, харажатларни камайтириш ёки кечиктириш, ёки капитални ошириш режалари.

Раҳбариятнинг баҳолаш даври (16(c) бандга қаранг)

A18. 16(c) бандда талаб қилинган тартиб-таомиллардан ташқари, аудитор қуйидагиларни таққослаши мумкин:

- Яқин ўтган даврлардаги истиқболли молиявий маълумотларни тарихий натижалар билан; ва

- Жорий даврга оид истиқболли молиявий маълумотларни шу кунга қадар эришилган натижалар билан.

A19. Раҳбарият тахминлари қарзларнинг бўйсундирилиши, молиялаштиришни сақлаб қолиш ёки қўшимча молиялаштириш мажбуриятлари, ёки кафолатлар орқали учинчи томонларнинг доимий кўмагини ўз ичига олса, ва бундай кўмак ташкилотнинг фаолият узлуксизлиги учун муҳим бўлса, аудитор бу учинчи томонлардан ёзма тасдиқ (шартлар ва муддатларни ҳам қўшган ҳолда) сўраши ва уларнинг бундай кўмакни тақдим этиш имкониятига доир далилларни олишни ўйлаб кўриши лозим бўлиши мумкин.

Ёзма баёнотлар (16(e) бандга қаранг)

A20. Аудитор, фаолият узлуксизлигини баҳолаш билан боғлиқ келажакдаги ҳаракатлар режалари ва бу режаларнинг амалга ошириш имконияти бўйича раҳбариятдан олинган аудит далилларини қўллаб-қувватлаш учун 16-бандда талаб қилинганларидан ташқари махсус ёзма баёнотларни олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аудитор хулосалари

Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик (18-бандга қаранг)

A21. "Муҳим ноаниқлик" ибораси 1-сон БҲХСда ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилиши лозим бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ ноаниқликларни муҳокама қилишда қўлланилади. Бошқа баъзи молиявий ҳисобот асосларида ўхшаш ҳолатларда "аҳамиятли ноаниқлик" ибораси қўлланилади.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда ва муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда маълумотларни ёритиб беришнинг етарлилиги

A22. 18-бандда тушунтирилганидек, ҳодисалар ёки шароитларнинг потенциал таъсири кўлами ва содир бўлиш эҳтимоли шундай бўлганда, ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун (ҳаққоний тақдим этиш асослари учун) ёки молиявий ҳисобот чалғитувчи бўлмаслиги учун (мувофиқлик асослари учун) тегишли маълумотларни ёритиб бериш зарур бўлса, муҳим ноаниқлик мавжуд бўлади. Аудитор 18-бандга мувофиқ, қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси муҳим ноаниқликни қандай таърифлашидан қатъи назар, бундай муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулоса чиқариши талаб этилади.

A23. 19-банд аудитордан молиявий ҳисобот маълумотларни ёритиб бериш ўша бандда баён этилган масалаларни ўз ичига олишини аниқлашни талаб қилади. Бу аниқлаш, аудиторнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси талаб қиладиган муҳим ноаниқлик ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш етарлилигини аниқлашига қўшимча равишда амалга оширилади. Баъзи молиявий ҳисобот асослари талаб қиладиган, 19-бандда баён этилган масалалардан ташқари маълумотларни ёритиб беришга қуйидагилар киради:

- Ташкилотнинг ўз мажбуриятларини бажариш қобилиятига тегишли ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти бўйича раҳбариятнинг баҳолаши; ёки
- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш жараёнида раҳбарият томонидан қилинган муҳим мулоҳазалар.

Баъзи молиявий ҳисобот асослари, асосий ҳодисалар ёки шароитларнинг потенциал таъсири қўлами, ҳамда уларнинг юзага келиш эҳтимоли ва муддатлари ҳақидаги маълумотларни ёритиб бериш бўйича раҳбарият томонидан кўриб чиқиладиган масалалар бўйича қўшимча кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.

Ҳодисалар ёки шароитлар аниқланганда, лекин муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаганда маълумотларни ёритиб беришнинг етарлилиги (20-бандга қаранг)

A24. Ҳатто муҳим ноаниқлик мавжуд бўлмаганда ҳам, 20-банд аудитордан қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси талабларини ҳисобга олган ҳолда, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар ҳақида молиявий ҳисоботларда етарли маълумотлар ёритиб берилганлигини баҳолашни талаб қилади. Баъзи молиявий ҳисобот асослари қуйидагилар ҳақидаги маълумотларни ёритиб беришни қамраб олиши мумкин:

- Асосий ҳодисалар ёки шароитлар;
- Ташкилотнинг ўз мажбуриятларини бажариш қобилиятига нисбатан бу ҳодисалар ёки шароитларнинг аҳамияти бўйича раҳбариятнинг баҳолаши;
- Бу ҳодисалар ёки шароитларнинг таъсирини юмшатадиган раҳбариятнинг режалари; ёки
- Ташкилотнинг фаолият узлуксизлигини баҳолаш жараёнида раҳбарият томонидан қилинган муҳим мулоҳазалар.

A25. Молиявий ҳисобот ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланганда, молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этишга эришиши бўйича аудиторнинг баҳолаши молиявий ҳисоботнинг умумий тақдим этилиши, тузилиши ва мазмунини кўриб чиқишни, ҳамда молиявий ҳисобот, шу жумладан тегишли изоҳлар, асосидаги операциялар ва ҳодисаларни ҳаққоний тақдим этишга эришадиган тарзда акс эттирилишини кўриб чиқишни ўз ичига олади.[13] Фактлар ва шароитларга қараб, аудитор ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун қўшимча маълумотларни ёритиб бериш зарур деб аниқлаши мумкин. Бу, масалан, ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар аниқланган, лекин олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келганда, ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот асосида бу шароитлар тўғрисида аниқ маълумотларни ёритиб бериш талаб қилинмаганда содир бўлиши мумкин.

Аудиторлик хулосаси учун оқибатлар

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили ноўрин бўлганда (21-бандга қаранг)

A26. Агар молиявий ҳисобот фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили асосидан фойдаланиб тайёрланган бўлса-да, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, раҳбариятнинг молиявий ҳисоботда фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши ноўрин бўлса, 21-банддаги аудитор салбий фикр билдириши ҳақидаги талаб, молиявий ҳисоботда раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили асосидан фойдаланиши ноўринлиги ҳақида маълумот ёритиб берилган ёки берилмаганидан қатъи назар қўлланилади.

A27. Фаолиятни давом эттириш ҳисоб асосидан фойдаланиш мавжуд шароитларда ноўрин бўлганда, раҳбариятдан молиявий ҳисоботни бошқа асосда тайёрлаш талаб қилиниши мумкин ёки раҳбарият бундай қилишни танлаши мумкин (масалан, тугатиш асоси). Агар аудитор бошқа ҳисоб асоси мавжуд шароитларда қабул қилинадиган деб аниқласа, аудитор бу молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказа олиши мумкин. Агар унда молиявий ҳисобот

[13] 700-сон АХС (қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"*, 14-банд

тайёрланган ҳисоб асоси ҳақида етарли маълумотлар ёритиб берилган бўлса, аудитор бу молиявий ҳисобот бўйичамодификация қилинмаган фикрбилдира олиши мумкин, лекин фойдаланувчининг эътиборини бошқа ҳисоб асосига ва унинг қўлланилиш сабабларига қаратиш учун 706-сон АХС (қайта таҳрирланган)[14]га мувофиқ аудитор хулосасига асосий масалалар бандини киритишни мақсадга мувофиқ ёки зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили ўринли, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда (22-23-бандларга қаранг)

A28. Муҳим ноаниқликни аниқлаш фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботи тушунишлари учун муҳим аҳамиятга эга масаладир. Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги фактига ҳавола қилинган сарлавҳа билан алоҳида банддан фойдаланиш фойдаланувчиларни бу ҳолатдан хабардор қилади.

A29. Ушбу АХСнинг иловаси Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС) қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси бўлганда, молиявий ҳисобот бўйича аудитор хулосасига киритилиши талаб қилинадиган баёнотларнинг мисолларини тақдим этади. Агар МҲХСдан бошқа қўлланиладиган молиявий ҳисобот асоси ишлатилса, ушбу АХС иловасида келтирилган мисоллардаги баёнотлар бошқа молиявий ҳисобот асосининг шароитларда қўлланилишини акс эттириш учун мослаштирилиши зарур бўлиши мумкин.

A30. 22-банд баён этилган ҳар бир шароитда аудитор ҳисоботида тақдим этилиши лозим бўлган минимал маълумотларни белгилайди. Аудитор талаб қилинган баёнотларни тўлдириш учун қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин, масалан, тушунтириш учун:

- Муҳим ноаниқликнинг мавжудлиги фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушуниши учун фундаментал аҳамиятга эга эканлиги[15] ; ёки
- Масала аудитда қандай кўриб чиқилганлиги (A1-бандга ҳам қаранг).

Муҳим ноаниқлик ҳақида етарли маълумотлар молиявий ҳисоботда ёритиб берилганда (22-бандга қаранг)

A31. Ушбу АХС иловасидаги 1-мисол, аудитор раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши ўринлилиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган, аммо муҳим ноаниқлик мавжуд ва молиявий ҳисоботда маълумотлар тўлиқ ёритиб берилган ҳолатда аудитор хулосасининг мисолидир. 700-сон АХС (қайта таҳрирланган) иловаси ҳам фаолиятни давом эттириш билан боғлиқ равишда барча ташкилотлар учун аудитор хулосасига киритиладиган, молиявий ҳисобот учун масъул бўлган шахслар ва аудиторнинг фаолиятни давом эттириш билан боғлиқ тегишли жавобгарликларини тавсифловчи намунавий матнни ўз ичига олади.

Муҳим ноаниқлик ҳақида етарли маълумотлар молиявий ҳисоботда ёритиб берилмаганда (23-бандга қаранг)

A32. Ушбу АХС иловасидаги 2 ва 3-мисоллар, мос равишда шартли ва салбий фикрларни ўз ичига олган аудиторлик хулосасининг мисолларидир, бу ҳолатларда аудитор раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши ўринлилиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олган, аммо муҳим ноаниқлик ҳақида етарли маълумотлар молиявий ҳисоботда ёритиб берилмаган.

A33. Молиявий ҳисобот умуман олганда аҳамиятли бўлган кўплаб ноаниқликларни ўз ичига олган вазиятларда, аудитор ўта камдан-кам ҳолларда 22-бандда талаб қилинган баёнотларни киритиш ўрнига фикр билдиришдан бош тортиш тўғрисидаги хулоса билдиришни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. 705-сон АХС (қайта таҳрирланган) бу масала бўйича кўрсатмалар тақдим этади.[16]

Тартибга солувчи органлар билан мулоқат (22-23-бандларга қаранг)

A34. Тартибга солинадиган ташкилотнинг аудитори аудиторлик хулосасида фаолият узлуксизлиги масалаларига ҳавола киритиш зарур бўлиши мумкин деб ҳисоблаганда, аудитор тегишли тартибга солувчи, ҳуқуқни таъминловчи ёки назорат органлари билан мулоқат ўрнатиши вазифасига эга бўлиши мумкин.

Раҳбарият баҳолашни амалга оширишни ёки кенгайтиришни истамаганда (24-бандга қаранг)

A35. Айрим ҳолатларда, аудитор раҳбариятдан баҳолашни амалга оширишни ёки кенгайтиришни сўраши зарур деб ҳисоблаши мумкин. Агар раҳбарият буни қилишни истамаса, аудиторлик зулосасида шартли фикр ёки фикр билдиришдан бош тортиш тўғрисидаги хулоса ўринли бўлиши мумкин, чунки аудитор учун молиявий ҳисоботни

[14] 706-сон АХС (қайта таҳрирланган), *"Мустақил аудитор ҳисоботидаги асосий масала бандлари ва бошқа масала бандлари"*

[15] 706-сон АХС (қайта таҳрирланган), A2-банд

[16] 705-сон АХС (қайта таҳрирланган), 10-банд

тайёрлашда раҳбариятнинг фаолиятнинг узлуксизлиги тамойилидан фойдаланиши бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини, масалан, раҳбарият амалга оширган режаларнинг мавжудлиги ёки бошқа юмшатувчи омилларнинг мавжудлиги ҳақидаги аудит далилларини олиш мумкин бўлмаслиги мумкин.

Илова

(А29, А31–А32 бандларга қаранг)

Фаолиятнинг узлуксизлигига тегишли аудиторлик хулосаларига мисоллари

- 1-мисол: Аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ва молиявий ҳисоботда маълумотлар етарли даражада ёритиб берилганлиги ҳақида хулоса чиқарганда модификацияланмаган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.

- 2-мисол: Аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ва етарли даражада маълумотлар ёритиб берилмаганлиги туфайли молиявий ҳисобот муҳим даражада бузиб кўрсатилганлиги ҳақида хулоса чиқарганда шартли фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.

- · 3-мисол: Аудитор муҳим ноаниқлик мавжуд эканлиги ва молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқликка тегишли талаб этилган маълумотлар тушириб қолдирилганлиги ҳақида хулоса чиқарганда салбий фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосаси.

1-мисол – Муҳим ноаниқлик мавжуд бўлганда ва молиявий ҳисоботда маълумотлар етарли даражада ёритиб берилганда модификацияланмаган фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- **Ҳаққоний тақдим этиш асосидан фойдаланган ҳолда листингга киритилган ташкилотнинг тўлиқ молиявий ҳисобот аудити. Аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС[1] қўлланилмайди).**
- **Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МҲХСга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли асос).**
- **Аудит келишувининг шартлари 210-сон АХСда[2] молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини акс эттиради.**
- **Аудитор олинган аудит далилларига асосланиб модификацияланмаган (яъни, "тоза") фикр ўринли деган хулосага келган.**
- **Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар юрисдикция талабларидир.**
- **Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келган. Молиявий ҳисоботда муҳим ноаниқлик ҳақида маълумотлар етарли даражада ёритиб берилган.**
- **701-сон АХСга мувофиқ аудитнинг асосий масалалари ҳақида хабар берилган.**
- **Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва ҳали бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилганлигини аниқламаган.**
- **Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.**

[1] 600-сон АХС, *"Махсус мулоҳазалар — гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторлари ишини ҳам қўшган ҳолда)"*

[2] 210-сон АХС, *"Аудит топшириқларининг шартларини келишиб олиш"*

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ҲИСОБОТИ

АВС компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботнинг аудити бўйича хулоса[3]

Фикр

Биз АВС Компаниясининг (Компания) 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек муҳим ҳисоб сиёсати маълумотлари ҳам молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан иборат бўлган молиявий ҳисобот аудитини ўтказдик.
Бизнинг фикримизча, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолатини, шунингдек шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижалари ва пул маблағлари оқимлари ҳисоботи барча муҳим жиҳатларда Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради*).

Фикр билдириш учун асос

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг *"Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари"* бандида қўшимча тавсифланган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига тегишли бўлган ахлоқий талабларга мувофиқ Компаниядан мустақилмиз ва биз бу талаблар бўйича бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни бажарганмиз. Биз олган аудит далиллари фикримизни ифодалаш учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Фаолиятнининг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик

Биз молиявий ҳисоботинг XXX-изоҳига эътиборингизни қаратамиз, унда Компания 20X1 йил 31 декабрда тугаган йил давомида ZZZ миқдорида соф зарар кўргани ва шу санада Компаниянинг жорий мажбуриятлари унинг жами активларидан YYY миқдорига ошиб кетгани кўрсатилган. 6-изоҳда айтилганидек, ушбу ҳодисалар ёки шароитлар, 6-изоҳда кўрсатилган бошқа масалалар билан биргаликда, Компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдириши мумкин бўлган муҳим ноаниқлик мавжуд эканлигини кўрсатади. Бу масала бўйича фикримиз модификацияланмаган.

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари, бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий давр молиявий ҳисоботи аудитида энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисобот аудити контекстида умуман олганда кўриб чиқилган ва улар бўйича фикримизни шакллантиришда, биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. "Фаолиятнинг узлуксизлиги билан боғлиқ муҳим ноаниқлик" бандида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни хулосамизда хабар қилиниши лозим бўлган аудитнинг асосий масалалари деб аниқладик.

[*Ҳар бир аудитнинг асосий масаласини 701-сон АХСга мувофиқ тавсифлаш*.]

Бошқа маълумотлар [ёки "Молиявий ҳисобот ва улар бўйича аудитор хулосасидан ташқари маълумотлар" каби бошқа мувофиқ сарлавҳа]

[*720-сон АХС (қайта таҳрирланган) хулоса бериш талабларига мувофиқ хулоса – 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) 2-иловасидаги 1-мисолни кўринг*.]

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари[4]

[*700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (қайта таҳрирланга)даги 1-мисолни кўринг*.[5]]

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарликлари

[*700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-мисолни кўринг*.[5]]

---

[3] "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот" кичик сарлавҳаси "Бошқа қонуний ва меъёрий талаблар бўйича ҳисобот" иккинчи кичик сарлавҳаси қўлланилмайдиган ҳолларда керак эмас.

[4] Ушбу намунавий аудитор ҳисоботларида, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асослар контекстида мувофиқ бўлган бошқа атама билан алмаштирилиши зарур бўлиши мумкин.

[5] 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 34 ва 39-бандлари барча ташкилотлар учун фаолиятни давом эттириш қобилияти билан боғлиқ молиявий ҳисоботлар учун масъул шахслар ва аудиторнинг тегишли жавобгарликларини тавсифлаш учун аудитор ҳисоботига киритиладиган матнни талаб қилади.

Бошқа қонуний ва меъёрий талаблар бўйича хулоса

[*700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)даги 1-мисолни кўринг*.]

Ушбу мустақил аудиторлик хулосаси билан якунланган аудит бўйича топшириқ раҳбари[исм].
[Аудиторлик ташкилоти номи, шахсан аудиторнинг номи ёки иккаласи, тегишли юрисдикция учун мувофиқ келадиган тарзда имзо]

[*Аудитор манзили*]

[*Сана*]

2-мисол – Модификациялашган фикр агар муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса ва молиявий ҳисоботда етарли бўлмаган ёритиб бериш сабабли муҳим бузиб кўрсатиш бўлса, ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- **Листинг кирган ташкилотнинг ҳаққоний тақдим этиш асосидаги молиявий ҳисоботнинг тўлиқ мажмуасини аудит қилиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).**

- **Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МҲХСларга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадлардаги асос).**

- **Аудиторлик текшируви шартлари 210-сон АХС да келтирилган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини ўз ичига олади.**

- **Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар – юрисдикциянинг талаблари.**

- **Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келди. Молиявий ҳисоботнинг уу-изоҳида молиялаштириш тартиблари миқдори, муддати ва умумий молиялаштириш тартиблари муҳокама қилинган; аммо молиявий ҳисоботда қайта молиялаштиришнинг мавжудлиги ёки бу ҳолатни муҳим ноаниқлик сифатида тавсифлашнинг таъсири ҳақида муҳокама юритилмаган.**

- **Молиявий ҳисобот муҳим ноаниқликни ноадекват ёритиб берилиши туфайли муҳим бузиб кўрсатилган. Модификациялашган фикр билдирилмоқда, чунки аудитор ноадекват ёритиб берилишнинг молиявий ҳисоботга таъсири муҳим, аммо молиявий ҳисоботга нисбатан кенг тарқалмаган деган хулосага келди.**

- **Аудитнинг асосий масалалари 701-сон АХСга мувофиқ етказилган.**

- **Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин бошқа барча маълумотларни олган ва молиявий ҳисобот бўйича модификациялашган фикрни келтириб чиқарган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.**

- **Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.**

- **Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

АВС компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича хулоса[6]

Шартли фикр

Биз АБС компаниясининг ("Компания") 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва шу санада тугаган йил учун молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларидан иборат бўлган молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча, хулосани"*Модификациялашган фикр учун асос*" бандида кўрсатилган маълумотлар тўлиқ ёритиб берилмаганлигини истисно этганда, илова қилинган молиявий ҳисобот барча муҳим жиҳатларда Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этади (ёки *тўғри ва ҳаққоний тасвирлайди*).

Шартли фикр учун асослар

"уу" изоҳида муҳокама қилинганидек, Компаниянинг молиялаштириш келишувларининг муддати 20X2 йил 19 мартда тугайди ва қолган суммалар шу санада тўланиши лозим. Компания қайта музокараларни якунлай олмади ёки муқобил молиялаштиришни ола олмади. Бу ҳолат компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Молиявий ҳисоботда бу масала етарлича ёритиб берилмаган.

Бизнинг аудит текширувимиз Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказилди. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг *"Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги"* бандида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига оид ахлоқий талабларга мувофиқ компаниядан мустақилмиз ва биз бошқа ахлоқий мажбуриятларимизни ушбу талабларга мувофиқ бажардик. Биз олган аудит далиллари бизнинг модификациялашган фикримизни ифодалаш учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки бошқача сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисобот ва аудитор хулосасидан ташқари маълумотлар"]

[720-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) 2-иловасининг 6-иллюстрациясига қаранг. 6-иллюстрациядаги бошқа маълумотлар бандининг сўнгги параграфи модификациялашган фикрни келтириб чиқарган ва бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган аниқ масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.]

Аудитнинг асосий масалалари

Аудитнинг асосий масалалари – бу бизнинг профессионал мулоҳазамизга кўра, жорий даврда молиявий ҳисоботнинг аудити учун энг аҳамиятли бўлган масалалардир. Бу масалалар молиявий ҳисобот аудити контекстида ва ушбу ҳисоботлар бўйича фикр шакллантиришда кўриб чиқилган ва биз бу масалалар бўйича алоҳида фикр билдирмаймиз. "Модификациялашган фикр учун асос" бандида тавсифланган масаладан ташқари, биз қуйида тавсифланган масалаларни хулосамизда етказилиши лозим бўлган муҳим аудит масалалари деб аниқладик.

[701-сон АХСга мувофиқ ҳар бир муҳим аудит масаласининг тавсифи.]

Молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги[7]

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1-мисолига қаранг.[8]]

Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1- мисолига қаранг.[8]]

---

[6] "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда зарур эмас.

[7] Ёки тегишли юрисдикциянинг ҳуқуқий асослари контекстида тўғри келадиган бошқа атамалар.

[8] 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 34 ва 39-бандлари барча ташкилотлар учун аудитор ҳисоботига фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан молиявий ҳисоботлар учун масъул шахслар ва аудиторнинг тегишли жавобгарликларини тавсифлаш учун матн киритилишини талаб қилади.

Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир хулоса

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1- мисолига қаранг.]

Ушбу мустақил аудиторлик хулосасига олиб келган аудиторлик топшириғи раҳбари [*исм*].

[Аудиторлик фирмаси номидаги имзо, аудиторнинг шахсий имзоси ёки иккаласи, тегишли юрисдикция учун мос келганидек]

[*Аудитор манзили*]

[*Сана*]

3-мисол –агар муҳим ноаниқлик мавжуд бўлса ва молиявий ҳисоботда ёритиб берилмаган бўлса салбий фикр

Ушбу намунавий аудиторлик хулосаси учун қуйидаги ҳолатлар тахмин қилинади:

- **Листингга кирган ташкилот бўлмаган субъектнинг ҳаққоний тақдим этиш асосидаги молиявий ҳисоботнинг тўлиқ мажмуасини аудит қилиш. Бу аудит гуруҳ аудити эмас (яъни, 600-сон АХС қўлланилмайди).**
- **Молиявий ҳисобот ташкилот раҳбарияти томонидан МҲХСларга мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадлардаги асос).**
- **Аудиторлик текшируви шартлари 210-сон АХСда келтирилган молиявий ҳисобот учун раҳбариятнинг жавобгарлиги тавсифини ўз ичига олади.**
- **Аудитга нисбатан қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар – юрисдикциянинг талаблари.**
- **Олинган аудит далилларига асосланиб, аудитор ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган ҳодисалар ёки шароитлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжуд деган хулосага келди ва Компания банкротликни кўриб чиқмоқда. Молиявий ҳисобот муҳим ноаниқликка тегишли талаб қилинадиган маълумотларни ёритиб беришни қолдириб юборган. Салбий фикр ифодаланмоқда, чунки бундай маълумотларни қолдириб юборишнинг молиявий ҳисоботга таъсири муҳим ва кенг тарқалгандир.**
- **Аудитордан 701-сон АХСга мувофиқ муҳим аудит масалаларини маълум қилиш талаб қилинмайди ва у бошқача қарор ҳам қабул қилмаган.**
- **Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин бошқа барча маълумотларни олган ва молиявий ҳисобот бўйича салбий фикрни келтириб чиқарган масала бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.**
- **Молиявий ҳисоботни назорат қилиш учун масъул бўлган шахслар молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун масъул бўлган шахслардан фарқ қилади.**
- **Молиявий ҳисобот аудитидан ташқари, аудитор маҳаллий қонун ҳужжатлари талаб қиладиган бошқа хулоса бериш мажбуриятларига эга.**

МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ ХУЛОСАСИ

АВС компанияси акциядорларига [ёки бошқа тегишли манзилга]

Молиявий ҳисобот аудити бўйича хулоса[9]

Салбий фикр

Биз АБС компаниясининг ("Компания") 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот ва шу санада тугаган йил учун молияқий натижалар тўғрисидаги ҳисобот, хусусий капиталдаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот ва пул оқимлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботдан, шунингдек молиявий ҳисоботга илова қилинган изоҳлардан, шу жумладан муҳим ҳисоб сиёсати маълумотларидан иборат бўлган молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказдик.

Бизнинг фикримизча,хулосамизнинг "Салбий фикр учун асос" бандида кўрсатилган маълумотларнинг қўшиб юборилганлиги туфайли, илова қилинган молиявий ҳисобот Компаниянинг 20X1 йил 31 декабрь ҳолатига кўра молиявий ҳолатини ва шу санада тугаган йил учун унинг молиявий натижаларини ва пул маблағлари ҳаракатини Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (МҲХС) мувофиқ ҳаққоний тақдим этмайди (ёки тўғри ва ҳаққоний акс эттирмайди).

Салбий фикр учун асослар

Компаниянинг молиялаштириш келишувларининг муддати тугаган ва қолган суммалар 20X1 йил 31 декабрь ҳолатида тўланиши лозим эди. Компания қайта музокараларни якунлай олмади ёки муқобил молиялаштиришни ола олмади ва банкротликни расмийлаштиришни кўриб чиқмоқда. Бу ҳолат компаниянинг фаолият узлуксизлигига аҳамиятли шубҳа туғдирадиган муҳим ноаниқлик мавжудлигини кўрсатади. Молиявий ҳисоботда бу факт етарлича ёритиб берилмаган.

Бизнинг аудит текширувимиз Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказилди. Бу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарлигимиз хулосамизнинг "Молиявий ҳисобот аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги" бандида батафсил баён этилган. Биз [юрисдикция]даги молиявий ҳисобот аудитига оид ахлоқий талабларга мувофиқ компаниядан мустақилмиз ва биз ахлоқий мажбуриятларимизни ушбу талабларга мувофиқ бажардик. Биз олган аудит далиллари бизнинг салбий фикримизни ифодалаш учун асос бўлишга етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки бошқача сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосасидан ташқари маълумотлар"]

[*720-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 720-сон АХС (қайта таҳрирланган) 2-иловасининг 7-намунасига қаранг. 7-намунадаги бошқа маълумотлар бандининг сўнгги банди салбий фикрни келтириб чиқарган ва бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган аниқ масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.]*

Молиявий ҳисобот учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарлиги[10]

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1-намунага қаранг.[11]]

Молиявий ҳисоботр аудити учун аудиторнинг жавобгарлиги

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1-намунага қаранг.]

Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир хулоса

[700-сон АХС (қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ хулоса бериш – 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 1- мисолига қаранг.]

[Аудиторлик фирмаси номидаги имзо, аудиторнинг шахсий имзоси ёки иккаласи, тегишли юрисдикция учун мос келганидек]

[*Аудитор манзили*]

[*Сана*]

---

9 "Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича ҳисобот" кичик сарлавҳаси иккинчи кичик сарлавҳа "Бошқа қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига доир ҳисобот" қўлланилмайдиган ҳолларда зарур эмас.

10 Ёки тегишли юрисдикциянинг ҳуқуқий асослари контекстида тўғри келадиган бошқа атамалар.

11 700-сон АХС (қайта таҳрирланган)нинг 34 ва 39-бандлари барча ташкилотлар учун аудитор ҳисоботига фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан молиявий ҳисоботлар учун масъул шахслар ва аудиторнинг тегишли жавобгарликларини тавсифлаш учун матн киритилишини талаб қилади.

580-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
ЁЗМА БАЁНОТЛАР

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси . . . . . 1−2

Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш ..... 3−4

Кучга кириш санаси 5

Мақсад 6

Таърифлар ..... 7−8

Талаблар

Ёзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият 9

Раҳбарият жавобгарлигига оид ёзма баёнотлар ..... 10−12

Бошқа ёзма баёнотлар 13

Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар) 14

Ёзма баёнот шакли 15

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотлар тақдим этилмаслиги ..... 16−20

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш А1

Ёзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият ..... А2−А6

Раҳбарият жавобгарлигига оид ёзма баёнотлар ..... А7−А9

Бошқа ёзма баёнотлар ..... А10−А13

Чегаравий миқдор тўғрисида хабар бериш А14

Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар) ..... А15−А18

Ёзма баёнотларнинг шакли ..... А19−А21

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш А22

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотларнинг тақдим этилмаслиги ..... А23−А27

1 – Илова: Ёзма баёнотлар учун талабларни ўз ичига олган АХСлар рўйхати

2 – Илова: Баёнот хатига намуна

580-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), “*Ёзма баёнотлар” 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида раҳбариятдан ва, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан ёзма баёнотлар олиш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди.

2. 1-иловада ёзма баёнотлар учун мавзуга оид махсус талабларни ўз ичига олган бошқа АХСлар рўйхати келтирилган. Бошқа АХСларнинг ёзма баёнотларга оид муайян талаблари мазкур АХСнинг қўлланилишини чекламайди.

Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш

3. Аудит далиллари - бу аудиторнинг фикри асосланган тўхтамларга келишда аудитор томонидан фойдаланиладиган маълумотлардир.[1] Ёзма баёнотлар аудиторга ташкилотнинг молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ бўлган зарур маълумотлардир. Шунга мувофиқ, сўровларга жавоблар каби ёзма баёнотлар ҳам аудит далиллари ҳисобланади (А1 бандга қаранг).

4. Ёзма баёнотлар зарур аудит далилларини тақдим этса-да, улар ўзлари таҳлилий текширилаётган масалалар бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини таъминламайди. Бундан ташқари, раҳбарият томонидан ишончли ёзма баёнотлар тақдим этилганлиги аудитор томонидан раҳбариятнинг жавобгарликлари бажарилиши ёки аниқ тасдиқланиши зарур шартлар ҳақида олинадиган бошқа аудит далилларининг характери ёки қўламига таъсир қилмайди.

Кучга кириш санаси

5. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

6. Аудиторнинг мақсадлари:

   (a) раҳбариятдан ва, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан улар молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва аудиторга тақдим этилган маълумотларнинг тўлиқлиги учун ўз жавобгарликларини бажарганликларига ишонишлари ҳақида ёзма баёнотлар олиш;

   (b) агар аудитор томонидан зарур деб аниқланган ёки бошқа АХСлар томонидан талаб қилинган бўлса, молиявий ҳисоботларга ёки молиявий ҳисоботлардаги аниқ тасдиқланиши зарур шартларга тегишли бошқа аудит далилларини ёзма баёнотлар воситасида қўллаб-қувватлаш.

   (c) раҳбарият ва, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслар томонидан тақдим этилган ёзма баёнотларга тегишли равишда жавоб бериш, ёки агар раҳбарият ёки, зарур бўлса, бошқарув учун масъул шахслар аудитор томонидан сўралган ёзма баёнотларни тақдим этмаса.

Таърифлар

7. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атама мазкур маънога эга:

   Ёзма баёнот – аудиторга маълум масалаларни тасдиқлаш ёки бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватлаш учун раҳбарият томонидан тақдим этилган ёзма баёнот. Ушбу контекстда ёзма баёнотлар молиявий ҳисоботларни, улардаги тасдиқларни, ёки қўллаб-қувватловчи ҳисоб регистрлари ва ёзувларни ўз ичига олмайди.

[1] 500-сон АХС, “*Аудит далиллари”*, 5(в)-банд

8. Мазкур стандарт мақсадлари учун "раҳбарият" атамасининг ишлатилиши "раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар"ни англатади. Бундан ташқари, ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосидан фойдаланилган ҳолда раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ ҳаққоний ва тўғри тасаввур берадиган молиявий ҳисоботни тузиш учун жавобгар.

Талаблар

Ёзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият

9. Аудитор молиявий ҳисобот учун тегишли жавобгарликка эга ва таҳлилий текширилаётган масалалар бўйича маълумотга эга бўлган раҳбарият аъзоларидан ёзма баёнотларни сўраши лозим (А2–А6 бандларга қаранг).

Раҳбарият жавобгарлигига оид ёзма баёнотлар

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш

10. Аудитор раҳбариятга у қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ, жумладан бу ўринли бўлса, аудиторлик топшириғи шартлари талаб қилганидек, унинг ҳаққоний тақдим этилишини ҳам ўз ичига олган ҳолда, молиявий ҳисоботни тайёрлаш бўйича ўз мажбуриятларини бажарганлигини тасдиқловчи ёзма баёнот тақдим этиши ҳақида сўров юбориши лозим[2].(А7–А9, А14, А22 бандларга қаранг).

Маълумотлар тақдим этилиши ва операциялар тўлиқлиги

11. Аудитор раҳбариятдан қуйидагиларни ёзма равишда тасдиқлашни сўрайди:

    (a) Бу аудиторга барча тегишли маълумотлар ва кириш имкониятини аудит топшириғи шартларида келишилганидек тақдим этилганлиги[3]; ва

    (b) Барча операциялар ҳисобда акс эттирилган ва молиявий ҳисоботларда тақдим этилганлиги. (А7–А9, А14, А22 бандларга қаранг)

Ёзма баёнотларда раҳбариятнинг жавобгарликлари тавсифи.

12. Раҳбариятнинг жавобгарликлари 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотларда аудит топшириғи шартларида баён қилинган тарзда тавсифланиши лозим.

Бошқа ёзма баёнотлар

13. Бошқа АХСлар аудитордан ёзма баёнотлар сўрашни талаб қилади. Агар аудитор бундай талаб қилинган баёнотлардан ташқари, молиявий ҳисоботларга ёки молиявий ҳисоботлардаги бир ёки бир нечта муайян тасдиқларга тегишли бўлган бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватлаш учун бир ёки бир нечта ёзма баёнотларни олиш зарур деб ҳисобласа, аудитор бундай бошқа ёзма баёнотларни сўраши лозим (А10–А13, А14, А22 бандларга қаранг).

Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар)

14. Ёзма баёнотлар санаси молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторлик хулосаси санасига имкон қадар яқин, аммо ундан кейин бўлмаслиги лозим. Ёзма баёнотлар аудиторлик хулосасида кўрсатилган барча молиявий ҳисоботлар ва давр(лар) учун татбиқ қилиниши лозим (А15–А18 бандларга қаранг).

Ёзма баёнот шакли

---

[2] 210 -сон АХС, «*Аудит топшириғи шартларини келишиш*», 6(b)(i*)-банд:*

[3] 210 -сон АХС, 6(b)(iii)-банд: Мижоз билан келишувда аудиторлик топшириғининг шартлари, шу жумладан аудиторлик хулосаси (ҳисоботи) нинг шакли ва мазмуни, аудит стандартларига мувофиқ бўлиши лозим.

15. Ёзма баёнотлар аудиторга йўналтирилган баёнот хати шаклида бўлиши лозим. Агар қонун ёки норматив ҳужжатлар раҳбариятдан ўз жавобгарликлари ҳақида ёзма очиқ баёнотлар беришни талаб қилса ва аудитор бундай баёнотлар 10 ёки 11 бандларда талаб қилинган айрим ёки барча баёнотларни таъминлашини аниқласа, бундай баёнотлар билан қамраб олинган тегишли масалалар баёнот хатига киритилиши шарт бўлмайди (А19–А21 бандларга қаранг).

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотлар тақдим этилмаслиги.

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа

16. Агар аудитор раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилиги, ёки уларга содиқлиги ёки уларни амалга оширишга оид хавотирларга эга бўлса, аудитор бундай хавотирлар (оғзаки ёки ёзма) кўрсатмаларнинг ишончлилиги ва умумий аудит далилларига қандай таъсир кўрсатиши мумкинлигини аниқлаши лозим (А24–А25 бандларга қаранг).

17. Хусусан, агар ёзма баёнотлар бошқа аудит далиллари билан мос келмаса, аудитор ушбу масалани ҳал қилишга уриниш учун аудит тартиб таомилларини амалга ошириши лозим. Агар масала ҳал этилмаган бўлса, аудитор раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилигини, ёки уларга содиқлигини ёки уларни амалга оширишини баҳосини қайта кўриб чиқиши лозим ва бунинг (оғзаки ёки ёзма) баёнотлар ва умумий аудит далилларининг ишончлилигига қандай таъсир қилиши мумкинлигини аниқлаши лозим (А23 бандга қаранг).

18. Агар аудитор ёзма баёнотлар ишончли эмас, деган хулосага келса, аудитор тегишли чораларни кўриши жумладан, мазкур АХСнинг 20 бандидаги талабни ҳисобга олган ҳолда, аудиторлик хулосасидаги фикрга бўлган эҳтимолий таъсирни 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган[4]) га мувофиқ аниқлаши лозим.

Сўралган ёзма баёнотлар тақдим этилмаслиги.

19. Агар раҳбарият сўралган ёзма баёнотларнинг бир ёки бир нечтасини тақдим этмаса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

    (a) Масалани раҳбарият билан муҳокама қилиш;

    (b) Раҳбариятнинг яхлитлигини қайта баҳолаш ва бунинг оғзаки ёки ёзма баёнотлар ва умумий аудит далилларининг ишончлилигига таъсирини баҳолаш; ва

    (c) Тегишли чораларни кўриш, жумладан, мазкур АХСнинг 20 бандидаги талабни ҳисобга олган ҳолда, аудиторлик хулосасидаги фикрга бўлган эҳтимолий таъсирни 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аниқлаш.

Раҳбариятнинг жавобгарликлари тўғрисида ёзма баёнотлар

20. Аудитор, агар қуйидаги ҳолатлар мавжуд бўлса, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан воз кечиши лозим:

    (a) Аудитор раҳбариятнинг ҳалоллигига шубҳа бор деган тўхтамга келса, шунинг учун 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотлар ишончли эмас деб ҳисобласа; ёки

    (b) Раҳбарият 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотларни тақдим этмаса (А26–А27 бандларга қаранг).

***

[4] 705 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), «*Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи) даги фикрни* модификация қилиш *»*

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ёзма баёнотларни аудит далили сифатида фойдаланиш (3 бандга қаранг)

А1. Ёзма баёнотлар аудит далилларининг муҳим манбасидир. Агар раҳбарият сўралган ёзма баёнотларни ўзгартирса ёки тақдим этмаса, бу аудиторни бир ёки бир нечта муҳим муаммолар мавжуд бўлиши мумкинлиги ҳақида огоҳлантириши мумкин. Бундан ташқари, кўп ҳолларда оғзаки эмас, ёзма баёнотлар сўраш раҳбариятни бундай масалаларни янада жиддийроқ таҳлилий текширувга ундаши мумкин, шу тариқа баёнотларнинг сифати ошади.

Ёзма баёнотлар сўраладиган раҳбарият (9 бандга қаранг)

А2. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўлган шахслардан ёзма баёнотлар сўралади. Ушбу шахслар ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ва тегишли қонун ёки қоидаларга қараб ўзгариши мумкин; аммо, кўпинча раҳбарият (бошқарув учун масъул бўлган шахслар эмас) жавобгар томон ҳисобланади. Шунинг учун ёзма баёнотлар ташкилотнинг бош ижрочи директори ва бош молия директори ёки бундай лавозимлардан фойдаланмайдиган ташкилотларда уларга тенглаштирилган шахслардан сўралиши мумкин. Бироқ, баъзи ҳолатларда бошқа томонлар, масалан, бошқарув учун масъул бўлган шахслар ҳам молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгар бўладилар.

А3. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлик ва ташкилотнинг фаолиятини олиб бориш учун жавобгарлик туфайли, раҳбарият ташкилот томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлаш жараёни ва ундаги ёзма баёнотларга асосланадиган тасдиқланиши зарур шартлар ҳақида етарли билимга эга бўлиши лозим.

А4. Лекин, баъзи ҳолларда раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этишда иштирок этувчи бошқа томонлардан, шу жумладан ёзма баёнотлар сўралаётган масалаларга оид махсус билимга эга шахслардан сўровлар ўтказишга қарор қилиши мумкин. Бундай шахсларга қуйидагилар кириши мумкин:

- актуарийлик йўли билан аниқланган ҳисоб баҳолари учун жавобгар бўлган актуарий.
- атроф-муҳитни муҳофаза қилиш соҳасидаги мажбуриятларни баҳолаш учун жавобгар ва бу соҳада махсус билимларга эга муҳандис-мутахассислар.
- Юридик даъволар учун зарур бўлган маълумотларни тақдим этиши мумкин бўлган ички ҳуқуқшунос маслаҳатчи.

А5. Баъзи ҳолларда раҳбарият ёзма баёнотларга улар раҳбарият томонидан унинг хабардорлиги даражасида қилинганлигини ва унинг фикрини акс эттиришини изоҳловчи сўзларни киритиши мумкин. Агар аудитор баёнотлар тегишли функцияларни бажарадиган ва баёнотларга киритилган масалалар бўйича тегишли билимларга эга бўлган шахслар томонидан берилганлигига ишонч ҳосил қилса, бундай таърифни қабул қилиш аудитор учун мақсадга мувофиқдир.

А6. Раҳбарият асосланган баёнотлар бериш зарурлигини яна бир бор таъкидлаш учун, аудитор раҳбариятга мурожаат қилиб, ундан ўз ёзма баёнотларида сўралган ёзма баёнотларни бериш имкониятига эга бўлиш учун ўзи тегишли деб ҳисоблаган барча сўровларни амалга оширганлигини тасдиқлашни сўраши мумкин. Бундай сўровлар учун одатда ташкилотда аллақачон амалда бўлган тартиб-таомиллардан ташқари бирор расмий ички тартиб-таомил талаб қилинмаслиги тахмин қилинади.

Раҳбарият жавобгарлигига оид ёзма баёнотлар (10–11- бандларга қаранг)

А7. Аудит давомида олинган далиллар, агар раҳбарият ўз жавобгарликларини бажарганлигига ишонишини тасдиқловчи маълумот олинмаса, 10 ва 11 бандларда келтирилган жавобгарликларни раҳбарият томонидан бажарилганлигини тасдиқлаш учун етарли эмас. Бу аудитор бошқа аудит далиллари асосида раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлаган ва тақдим этган ҳамда ўз жавобгарликларини тан олиш ва тушуниш асосида аудиторга маълумот берган ёки бермаганлигини мустақил равишда баҳолай олмаслиги сабабли. Масалан, аудитор, аудит топшириғи шартларида келишилган барча тегишли маълумотларни раҳбарият

тақдим этганини сўрамасдан ва бундай маълумотлар тақдим этилганини тасдиқламасдан туриб, хулоса чиқара олмайди.

А8. 10 ва 11 бандларда талаб қилинган ёзма баёнотлар аудит топшириғи шартларида раҳбариятнинг ўз жавобгарликларини тан олиш ва тушунишини тасдиқлашни сўраб, уларни бажарганлигини тасдиқлашга асосланади. Аудитор, шунингдек, раҳбариятдан ушбу жавобгарликларни тан олиш ва тушунишини ёзма баёнотларда қайта тасдиқлашини сўраши мумкин. Бу айрим юрисдикцияларда одатий ҳолат, аммо ҳар қандай ҳолатда қуйидаги ҳолатларда айниқса ўринли бўлиши мумкин:

- Ташкилот номидан аудит топшириғининг шартларини имзолаган шахслар энди тегишли жавобгарликларга эга бўлмаслиги;
- Аудит топшириғи шартлари ўтган йилда тайёрланган бўлиши;
- Раҳбарият ушбу жавобгарликларни нотўғри тушунаётганига қандайдир кўрсатма бор ёки йўқлиги; ёки
- Вазиятдаги ўзгаришлар бундай қилишни мақсадга мувофиқ қилиши.

210-сон АХС[5] талабларига мувофиқ, раҳбариятнинг ўз жавобгарликларини тан олиши ва тушунишига оид бундай қайта тасдиқлаш раҳбариятнинг энг яхши билим ва ишончидан келиб чиқиб амалга оширилмайди (ушбу АХСнинг А5 бандида муҳокама қилинганидек).

Давлат сектори ташкилотларига хос жиҳатлар

А9. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботларини аудит қилиш жавобгарликлари бошқа ташкилотларникидан кенгроқ бўлиши мумкин. Натижада, давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботларини аудит қилишда раҳбариятнинг жавобгарликлари билан боғлиқ асос қўшимча ёзма баёнотларга олиб келиши мумкин. Буларга қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатга мувофиқ равишда амалга оширилган операциялар ва ҳодисаларни тасдиқловчи ёзма баёнотлар кириши мумкин.

Бошқа ёзма баёнотлар (13 бандга қаранг)

Молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги қўшимча ёзма баёнотлар

А10. 10 бандда талаб қилинган ёзма баёнотдан ташқари, аудитор молиявий ҳисоботлар тўғрисида бошқа ёзма баёнотларни сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай ёзма баёнотлар 10 бандда талаб қилинган ёзма баёнотнинг бир қисми бўлмасдан, уни тўлдириши мумкин. Улар қуйидагилар ҳақидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш тўғри ёки нотўғри эканлигини аниқлаш; ва
- Тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосига тегишли бўлганда, қуйидаги каби масалалар ушбу концептуал асосга мувофиқ тан олинган, баҳоланган, тақдим этилган ёки ёритиб берилганлиги:
    - Активлар ва мажбуриятларнинг қиймати ёки таснифига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган режалар ёки ниятлар;
    - Ҳақиқатдаги ва шартли мажбуриятлар;
    - Активларга бўлган мулк ҳуқуқи ёки назорат, активларга бўлган гаровлар ёки юкламалар ва гаров сифатида қўйилган активлар; ва
    - Қонунлар, норматив ҳужжатлар ва шартномавий келишувларнинг молиявий ҳисоботларга таъсир қилиши мумкин бўлган жиҳатлари, шу жумладан қонунбузарлик ҳолатлари.

[5] 210 -сон АХС, 6(b)-банд

Аудиторга тақдим этилган маълумотлар бўйича қўшимча ёзма баёнотлар

A11. 11 бандда талаб қилинган ёзма баёнотдан ташқари, аудитор раҳбариятдан ички назоратдаги барча камчиликлар ҳақида хабар берганлиги тўғрисида ёзма баёнот тақдим этишни сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Алоҳида тасдиқланиши зарур шартлар тўғрисида ёзма баёнотлар

A12. Мулоҳазалар ва ниятлар тўғрисида далиллар олиш ёки баҳолашда аудитор қуйидагилардан бир ёки бир нечтасини ҳисобга олиши мумкин:

- Ташкилотнинг ўз баёнот қилинган ниятларини амалга оширишдаги тарихи.
- Ташкилотнинг муайян ҳаракат йўналишини танлаш сабаблари.
- Ташкилотнинг муайян ҳаракат йўналишини амалга ошириш қобилияти.
- Аудит давомида олинган бошқа маълумотларнинг мавжудлиги. Улар раҳбариятнинг мулоҳазаси ёки ниятига зид бўлиши мумкин.

A13. Бундан ташқари, аудитор молиявий ҳисоботлардаги муайян тасдиқланиши зарур шартлар тўғрисида ёзма баёнотларни тақдим этишни раҳбариятдан сўрашни зарур деб ҳисоблаши мумкин; хусусан, аудитор раҳбариятнинг мулоҳазаси ёки ниятига оид бошқа аудит далилларидан олган тушунчани қўллаб-қувватлаш ёки муайян тасдиқланиши зарур шартнинг тўлиқлигини таъминлаш учун. Масалан, агар инвестицияларни баҳолаш асосини аниқлашда раҳбариятнинг нияти муҳим аҳамиятга эга бўлса, раҳбариятнинг ўз ниятлари тўғрисида ёзма баёнотисиз етарли ва тегишли аудиторлик далилларини олиш имкони бўлмаслиги мумкин. Гарчи бундай ёзма баёнотлар зарур аудит далилларини тақдим этса-да, улар ўша тасдиқланиши зарур шарт учун етарли ва муносиб аудит далилларини ўзлари таъминлай олмайди.

Чегаравий миқдор тўғрисида хабар бериш (10–11, 13 бандларга қаранг)

A14. 450-сон АХС аудитордан аудит ўтказиш давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни, очиқ-ойдин аҳамиятсиз бўлганларидан ташқари, йиғишни талаб қилади.[6] Аудитор бузиб кўрсатишлар аниқланганда уларни аниқ аҳамиятсиз деб ҳисоблаб бўлмайдиган чегарани белгилаши мумкин. Худди шу тарзда, аудитор раҳбариятга сўралган ёзма баёнотлар мақсадида чегара миқдорини хабар қилишни ҳисобга олиши мумкин.

Ёзма баёнотлар санаси ва улар қамраб оладиган давр(лар) (14 бандга қаранг)

A15. Раҳбариятнинг ёзма баёнотлари зарур аудит далили эканлигини ҳисобга олган ҳолда, аудиторлик фикри раҳбариятнинг ёзма баёноти санасидан олдин билдирилиши мумкин эмас, ва аудиторлик хулосаси бу санадан олдинги сана билан белгиланиши мумкин эмас. Бундан ташқари, аудиторни аудиторлик хулосаси санасигача бўлган ҳодисалар қизиқтиргани учун, чунки улар молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш ёки маълумотларни ёритиб беришни талаб қилиши мумкин, раҳбариятнинг ёзма баёнотлари иложи борича молиявий ҳисобот ҳақидаги аудиторлик хулосаси санасига максимал даражада яқин бўлган, лекин ундан кеч бўлмаган сана билан белгиланиши лозим.

A16. Баъзи ҳолларда аудиторга, эҳтимол, аудит ўтказиш даврида молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг маълум бир тасдиқ бўйича раҳбариятнинг ёзма баёнотини олиш талаб қилиниши мумкин. Бундай ҳолда аудиторга кейинчалик раҳбариятнинг ёзма баёнотининг аниқлаштирилган версиясини сўраш керак бўлиши мумкин.

A17. Раҳбариятнинг ёзма баёнотлари аудиторлик хулосасида кўрсатилган барча даврларни қамраб олиши лозим, чунки раҳбарият аввалги даврларга нисбатан аввал берган ёзма баёнотлари долзарб бўлиб қолаётганлигини яна бир бор тасдиқлаши лозим. Аудитор ва раҳбарият аввалги даврлар учун ёзма баёнотлар ҳақидаги маълумотни аниқлаштирадиган ва бундай баёнотларга тегишли қандайдир ўзгаришлар содир бўлган ёки

[6] 450-сон АХС, «*Аудит давомида аниқланган нотўғри кўрсатишларни баҳолаш*», 5-банд.

йўқлиги ва, агар бўлса, айнан қандай ўзгаришлар содир бўлганлигини кўрсатадиган ёзма баёнот таърифи бўйича келишиб олишлари мумкин.

А18. Раҳбариятнинг амалдаги аъзолари аудиторлик хулосасида кўрсатилган барча даврлар давомида тегишли лавозимларда бўлмаган ҳолатлар юзага келиши мумкин. Бундай шахслар улар маълум даврда тегишли лавозимларда бўлмаганликлари сабабли баъзи ёки барча ёзма баёнотларни тақдим эта олмасликларини билдиришлари мумкин. Бироқ бу ҳолат ушбу шахслар умуман молиявий ҳисобот бўйича эга бўлган жавобгарликни камайтирмайди. Шундай қилиб, аудитор раҳбариятдан тегишли даврни (тегишли даврларни) тўлиқ қамраб оладиган ёзма баёнотларни сўраши керак деган талаб амал қилади.

Ёзма баёнотларнинг шакли (15 бандга қаранг)

А19. Ёзма баёнотлар аудиторга йўналтирилган баёнот хатини ўз ичига олиши талаб қилинади. Бироқ, айрим юрисдикцияларда раҳбарият қонун ёки норматив ҳужжатларга кўра ўз жавобгарликлари ҳақида ёзма равишда очиқ баёнот беришга мажбур бўлиши мумкин. Бундай баёнот молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларига ёки тегишли органларга тақдим этилган бўлса-да, аудитор 10 ёки 11 бандда талаб қилинган баъзи ёки барча баёнотлар бўйича ёзма баёнотнинг мос шакли деб топиши мумкин. Шунингдек, бундай баёнотда қамраб олинган тегишли масалаларни баёнот хатига киритиш шарт эмас. Бу масала бўйича аудиторнинг қарорига қуйидаги омиллар таъсир қилиши мумкин:

- баёнот 10 ва 11-бандларда кўрсатилган мажбуриятларнинг бажарилганлигини тасдиқлашни ўз ичига олиши.
- баёнот аудитор тегишли ёзма баёнотларни сўраётган шахслар томонидан тақдим этилган ёки тасдиқланганлиги.
- аудиторга баёнотнинг нусхаси молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси санасига максимал даражада яқин бўлган, лекин ундан кеч бўлмаган муддатда тақдим этилганлиги (14-бандга қаранг).

А20. Қонун ёки норматив ҳужжатларга риоя қилиш ёки молиявий ҳисоботни тасдиқлаш ҳақидаги расмий баёнот аудиторга барча зарур баёнотлар онгли равишда берилганлигига ишонч ҳосил қилиш имконини берадиган етарли маълумотни ўз ичига олмайди. Қонун ёки норматив ҳужжатда раҳбарият мажбуриятларининг тавсифи ҳам сўралган ёзма баёнотларнинг ўрнини босмайди.

А21. 2-иловада баёнот хатига намунавий мисол келтирилган.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш (10–11, 13 бандларга қаранг)

А22. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитордан раҳбариятдан сўралган ёзма баёнотларни бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилишни талаб қилади.[7]

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа ва сўралган ёзма баёнотларнинг тақдим этилмаслиги.

Ёзма баёнотларнинг ишончлилигига шубҳа (16–17 бандларга қаранг)

А23. Бир ёки бир нечта ёзма баёнотлар ва бошқа манбадан олинган аудит далиллари ўртасида номувофиқликлар аниқланган ҳолда, аудитор рискка баҳо беришлари долзарб бўлиб қолаётганлигини таҳлил қилиши мумкин, ва агар шундай бўлмаса, рискка баҳо беришларини қайта таҳлилий текшируви ва баҳо берилган рискларга жавобан чоралар кўриш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, бажариш муддатлари ва кўламини аниқлаши мумкин.

А24. Раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилиги ёки унинг бу хусусиятларга эришишга ёки эришилишини таъминлашга интилиши борасидаги шубҳалар аудиторнинг молиявий ҳисоботда раҳбарият томонидан бузиб кўрсатиш риски даражаси шундайки, аудитни ўтказиш мумкин эмас деган

[7] 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), « Корпоратив бошқарув учун жавобгар бўлганлар билан алоқа», 16(c)(ii)*-банд.*

хулосаси учун асос бўлиши мумкин. Бундай ҳолда, бошқарув учун масъул шахслар тегишли тузатиш чораларини кўрадиган ҳоллардан ташқари, аудитор қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ мумкин бўлса, топшириқдан воз кечишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бироқ, бундай ҳаракатлар аудитор модификация қилинмаган фикр билдириши учун етарли бўлмаслиги мумкин.

A25. 230-сон АХС аудитордан аудит давомида юзага келган муҳим масалаларни, улар бўйича чиқарилган хулосаларни ва ушбу хулосаларга эришишда қилинган муҳим профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштиришни талаб қилади.[8] Аудитор раҳбариятнинг малакаси, ҳалоллиги, ахлоқий қадриятлари ёки виждонлилигига ёки уларга содиқлиги ёки уларни амалга оширишга оид муҳим масалаларни аниқлаган бўлиши мумкин, аммо ёзма баёнотлар шунга қарамай ишончли, деган хулосага келган. Бундай ҳолатда, бу муҳим масала 230-сон АХСга мувофиқ ҳужжатлаштирилади.

Раҳбариятнинг жавобгарликлари тўғрисида ёзма баёнотлар (20 бандга қаранг)

A26. A7 бандида тушунтирилганидек, аудитор фақат бошқа аудит далилларига асосланиб раҳбарият 10 ва 11-бандларда кўрсатилган жавобгарликларни бажарганлиги ҳақида хулоса чиқара олмайди. Шунга кўра, агар 20(а) бандда кўрсатилганидек, аудитор бу масалалар бўйича ёзма баёнотлар ишончсиз деган хулосага келса, ёки агар раҳбарият бу ёзма баёнотларни тақдим этмаса, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига эга бўлмайди. Аудиторнинг бундай имкониятга эга эмаслиги молиявий ҳисоботда кўрсатиши мумкин бўлган таъсир молиявий ҳисоботнинг аниқ элементлари, ҳисоблари ёки моддалари билан чекланмайди, ва шунинг учун, кенг қамровли характерга эга. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторни бундай шароитларда молиявий ҳисобот ҳақида фикр билдиришдан бош тортишга мажбур қилади.[9]

A27. Аудитор томонидан сўралган ёзма баёнот ўзгартирилган бўлса ҳам, бу раҳбарият ёзма баёнотни тақдим этмаганини англатмайди. Шунингдек, бундай ўзгартиришнинг асосий сабаби аудитор хулосасидаги фикрга таъсир қилиши мумкин. Масалан:

- раҳбариятнинг молиявий ҳисоботни тайёрлаш бўйича ўз мажбуриятларини бажариши ҳақидаги ёзма баёнотлар раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосида мавжуд бўлган маълум талабга риоя қилишдан муҳим бузиб кўрсатиш ҳолларидан ташқари, молиявий ҳисобот ушбу концептуал асосга мувофиқ тайёрланган деб ҳисоблашини кўрсатиши мумкин. 20-банд талаби қўлланилмайди, чунки аудитор раҳбарият ишончли ёзма баёнот тақдим этган деган хулосага келган. Бироқ 705-сон АХСга мувофиқ аудитор ушбу риоя қилмасликнинг аудиторлик хулосасида билдирилган фикрга таъсирини ҳисобга олиши лозим.

- раҳбариятнинг аудиторга аудиторлик топшириғи шартларида назарда тутилган барча зарур маълумотларни тақдим этиш мажбурияти бўйича ёзма баёнотда, раҳбарият фикрича, ёнғин натижасида йўқ қилинган маълумотдан ташқари, у бундай маълумотни аудиторга тақдим этганлиги кўрсатилиши мумкин. 20-банд талаби қўлланилмайди, чунки аудитор раҳбарият ишончли ёзма баёнот тақдим этган деган хулосага келган. Бироқ 705-сон АХСга мувофиқ аудитор ёнғин натижасида йўқ қилинган маълумотнинг унинг тарқалиш даражасини ҳисобга олган ҳолда молиявий ҳисоботга таъсирини, шунингдек маълумотни йўқ қилиш фактининг аудиторлик хулосасида билдирилган фикрга таъсирини ҳисобга олиши лозим.

[8] 230 -сон АХС, «*Аудит ҳужжатлари*», 8(в) ва 10-бандлар.

[9] 705 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 9-банд:

1 ИЛОВА

(2 бандга қаранг)

Ёзма баёнотлар учун талабларни ўз ичига олган АХСлар рўйхати:

Ушбу илова бошқа АХСлардаги мавзуга оид махсус ёзма баёнотларни талаб қиладиган бандларни аниқлайди. Бу рўйхат АХСлардаги талаблар ва стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни таҳлилий текширув ўрнини босмайди.

- 240-сон АХС, “*Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари*” - 40-банд
- 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “*Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни таҳлилий текшируви* ” - 17-банд
- 450-сон АХС, “*Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш*” - 14-банд
- 501-сон АХС, “*Аудит далили — танланган моддалар учун махсус мулоҳазалар*” - 12-банд
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “*Ҳисоб баҳолари ва уларга тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш*” - 37-банд
- 550-сон АХС, “*Боғлиқ томонлар*” - 26-банд
- 560-сон АХС, “*Ҳисобот санасидан кейинги ҳодисалар*” - 9-банд
- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “*Фаолият узлуксизлиги*” - 16(e)-банд
- 710-сон АХС, “*Қиёсий маълумотлар — қиёсий рақамлар ва молиявий ҳисоботлар*” - 9-банд
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “*Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг мажбуриятлари*” - 13(c)-банд.

2 Илова

(А21 бандга қаранг)

Баёнот хатига намуна

Қуйидаги намунавий хат ушбу ва бошқа АХСлар томонидан талаб қилинадиган ёзма баёнотларни ўз ичига олади. Ушбу мисолда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари эканлиги; 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[10] бўйича ёзма баёнот олиш талаби тегишли эмаслиги; ва сўралган ёзма баёнотларга истиснолар йўқлиги тахмин қилинади. Агар истиснолар бўлса, баёнотларга истисноларни акс эттириш учун ўзгартиришлар киритиш зарур бўлади.

(Ташкилотнинг бланкаси)

(Аудиторга) (Сана)

Ушбу раҳбарият баёнот хати АВС ташкилотининг 20ХХ йил 31 декабрда якунланган йил учун Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботининг барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилганлиги (ёки ҳаққоний ва тўғри тасаввур бериши) тўғрисида фикр билдириш мақсадида ўтказилаётган аудит муносабати билан тақдим этилмоқда.

(*Бизда мавжуд бўлган маълумотларга асосланиб ва бизнинг фикримизга кўра, тегишли маълумотларни олиш учун биз зарур деб ҳисоблаган барча сўровларни амалга оширгач*), биз қуйидагиларни тасдиқлаймиз*:*

Молиявий ҳисоботлар

- Биз [санани киритинг] санасидаги аудит топшириғида белгиланган жавобгарлигимизни бажардик; хусусан молиявий ҳисоботларни Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрлаш учун; айниқса, молиявий ҳисоботлар ушбу стандартларга мувофиқ ҳаққоний тақдим этилганлиги (ҳаққоний ва тўғри тасаввур бериши) бўйича.

- Ҳисоб баҳоларини ҳисоблашда ва улар билан боғлиқ ёритиб берилган маълумотларда фойдаланилган усуллар, дастлабки маълумотлар ва муҳим тахминлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси контекстида оқилона бўлган тан олиш, баҳолаш ёки ёритиб беришга эришиш учун мувофиқдир (540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)).

- Молиявий ҳисобот халқаро стандартлари талабларига мувофиқ, боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар ва операциялар тўғри ҳисобга олинган ва ёритиб берилган (550 -сон АХС).

- Молиявий ҳисоботлар санасидан кейинги барча ходисалар ва Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари бўйича тузатиш ёки маълумотларни ёритиб бериш талаб қилинадиган ҳолатлар тузатилган ёки ёритиб берилган. (560 -сон АХС)

- Тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг оқибатлари ҳам алоҳида, ҳам жамланган ҳолда умуман молиявий ҳисобот учун муҳимлиги баланд эмас. Тузатилмаган бузиб кўрсатишлар рўйхати ушбу раҳбарият вакиллик хатига илова қилинган (450 -сон АХС)

- [Аудитор тегишли деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа масалалар (ушбу АХСнинг А10 бандига қаранг).]

Тақдим этилган маълумотлар

[10] 570 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), «*Фаолиятни давом эттириш қобилияти*»
580-сон АХС

- Биз Сизга қуйидагиларни тақдим этдик:[11]

  молиявий ҳисоботни тайёрлашга тегишли бўлган, бухгалтерия ёзувлари, ҳужжатлар ва бошқа маълумотлар каби бизга маълум бўлган барча маълумотларга кириш;

  аудит ўтказиш мақсадида сиз биздан сўраган қўшимча маълумотлар;

  ташкилот ичида сиз аудит далилларини олишингиз керак деб аниқлаган шахслар билан ўзаро мулоқот қилиш учун чекланмаган имконият.

- бухгалтерия ҳисоби маълумотларида акс эттирилган ва молиявий ҳисоботда тақдим этилган барча операциялар.

- Биз сизга фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларига баҳо беришимиз натижаларини тақдим этдик. (240 -сон АХС)

- Биз сизга ташкилот учун оқибатларга эга бўлган ва қуйидаги шахслар жалб қилинган фирибгарлик (шу жумладан тахмин қилинган) ҳақида бизга маълум бўлган барча маълумотларни тақдим этдик:

  - Раҳбарият;
  - Ички назоратда аҳамиятли рол ўйнайдиган ходимлар; ёки
  - Фирибгарлик молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолларда бошқа шахслар (240 -сон АХС)

- Биз сизга амалдаги ёки собиқ ходимлар, таҳлилчилар, тартибга солувчи органлар ва бошқа шахслар томонидан бизга тақдим этилган, молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатадиган фирибгарлик (шу жумладан тахмин қилинган фирибгарлик) ҳақидаги ҳар қандай баёнотлар бўйича барча маълумотларни ошкор қилдик (240 -сон АХС)

- Биз сизга молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ҳисобга олиниши лозим бўлган қонун ва норматив хужжатларга риоя қилинмаган ёки риоя қилинмаганликка шубҳа қилинган барча маълум ҳолатларни ошкор қилдик. (250 -сон АХС)

- Биз сизга ташкилотнинг боғлиқ томонларининг шахсини ва бизга маълум бўлган барча боғлиқ томонлар муносабатлари ва битимларини ошкор қилдик. (550 -сон АХС)

- [Аудитор зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган бошқа масалалар (ушбу АХСнинг А11 бандига қаранг).]

Раҳбарият Раҳбарият

[11] Агар аудитор 210-сон АХС "*Аудиторлик топшириқлари шартларини келишиш*"га мувофиқ аудиторлик топшириғи шартлари ҳақидаги келишув хатига бошқарув раҳбарияти жавобгарлигига тегишли бошқа масалаларни киритган бўлса, бу масалаларни бошқарув раҳбарияти ёки корпоратив бошқарув учун жавобгар шахсларнинг ёзма баёнотларига киритиш тавсия этилиши мумкин.