200-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ
МУСТАҚИЛ АУДИТОРНИНГ УМУМИЙ МАҚСАДЛАРИ ВА АУДИТНИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИГА МУВОФИҚ ЎТКАЗИШ

(2009 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврларнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси ... 1−2

Молиявий ҳисоботлар аудити ... 3−9

Кучга кириш санаси ... 10

Аудиторнинг умумий мақсадлари ... 11−12

Таърифлар ... 13

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар ... 14

Профессионал скептицизм ... 15

Профессионал мулоҳаза ... 16

Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски ... 17

Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш ... 18−24

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Молиявий ҳисоботлар аудити ... A1−A13

Таърифлар ... A14−A16

Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар ... A17−A20

Профессионал скептицизм ... A21−A25

Профессионал мулоҳаза ... A26−A30

Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски ... A31−A57

Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш ... A58−A83

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитини АХСларга мувофиқ ўтказишда мустақил аудиторнинг умумий жавобгарликларини тартибга солади. Хусусан, у мустақил аудиторнинг умумий мақсадларини белгилайди ҳамда мустақил аудиторга ушбу мақсадларга эришиш имконини бериш учун мўлжалланган аудитнинг моҳияти ва доирасини тушунтириб беради. Шунингдек, у АХСларнинг қўллаш доираси, ваколати ва тузилишини тушунтириб беради ҳамда барча аудитларда қўлланиладиган мустақил аудиторнинг умумий жавобгарликларини белгиловчи талабларни, жумладан АХСларга риоя қилиш мажбуриятини ўз ичига олади. Бундан кейин мустақил аудитор "аудитор" деб юритилади.

2. АХСлар аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ёзилган. Улар бошқа ретроспектив молиявий ахборот аудитларига қўлланилганда вазиятга қараб зарур даражада мослаштирилиши лозим. АХСлар, масалан, қимматли қоғозларни оммага таклиф этиш билан боғлиқ ҳолда қонунчиликда, норматив ҳужжатларда ёки бошқа тарзда мавжуд бўлиши мумкин бўлган аудиторнинг жавобгарликларини тартибга солмайди. Бундай жавобгарликлар АХСларда белгиланганларидан фарқ қилиши мумкин. Шунга кўра, аудитор бундай ҳолатларда АХСларнинг айрим жиҳатларини фойдали деб топиши мумкин бўлсада, барча тегишли ҳуқуқий, норматив ёки профессионал мажбуриятларга риоя қилинишини таъминлаш аудиторнинг жавобгарлигидир.

Молиявий ҳисоботлар аудити

3. Аудитнинг мақсади мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботларга бўлган ишонч даражасини оширишдан иборат. Бунга молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланганлиги тўғрисида аудитор томонидан фикр билдириш орқали эришилади. Кўпчилик умумий мақсадли концептуал асослар ҳолатида ушбу фикр молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этиши ёки концептуал асосларга мувофиқ тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши тўғрисида бўлади. АХСларга ва тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ўтказилган аудит аудиторга ушбу фикрни шакллантириш имконини беради (А1-бандга қаранг).

4. Аудит қилинадиган молиявий ҳисоботлар ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари бўлиб, улар бошқарув учун масъул шахслар назорати остида ташкилот раҳбарияти томонидан тайёрланган. АХСлар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар зиммасига жавобгарликларни юкламайди ҳамда уларнинг жавобгарликларини тартибга солувчи қонун ҳужжатлари ва норматив ҳужжатлардан устун турмайди. Бироқ, АХСларга мувофиқ аудит раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар аудитни ўтказиш учун фундаментал бўлган айрим жавобгарликларни тан олганлиги асосида ўтказилади. Молиявий ҳисоботлар аудити раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларни уларнинг жавобгарликларидан озод қилмайди (А2–А11-бандларга қаранг).

5. Аудиторнинг фикри учун асос сифатида АХСлар аудитордан молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч олишни талаб қилади. Оқилона ишонч бу ишончнинг юқори даражасидир. У аудитор аудит рискини (яъни, молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлганда аудитор номуносиб фикр билдириши риски) мақбул даражада паст даражагача камайтириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олганида қўлга киритилади. Бироқ, оқилона ишонч ишончнинг мутлақ даражаси эмас, чунки аудитнинг хос чекловлари мавжуд бўлиб, улар натижасида аудитор хулоса чиқарадиган ва ўз фикрини асослайдиган аудит далилларининг кўпчилиги қатъий эмас, балки ишонтирувчи хусусиятга эга бўлади (А31–А57-бандларга қаранг).

6. Муҳимлик тушунчаси аудитор томонидан ҳам аудитни режалаштириш ва ўтказишда, ҳам аниқланган бузиб кўрсатишларнинг аудитга ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар, агар мавжуд бўлса, молиявий ҳисоботларга таъсирини баҳолашда қўлланилади.[1] Умуман олганда, бузиб кўрсатишлар, шу жумладан тушириб қолдиришлар, агар улар алоҳида-алоҳида ёки умумий ҳолда фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботлар асосида қабул қиладиган иқтисодий қарорларига таъсир кўрсатиши оқилона тарзда кутилиши мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади. Муҳимлик тўғрисидаги мулоҳазалар атрофдаги ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда амалга оширилади ҳамда уларга аудиторнинг молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларининг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлари ҳақидаги тасаввури, шунингдек бузиб кўрсатишнинг ҳажми ёки моҳияти, ёхуд ҳар иккаласининг уйғунлиги таъсир кўрсатади. Аудиторнинг фикри молиявий ҳисоботларни яхлит олганда тартибга солади ва шунинг учун аудитор молиявий ҳисоботлар учун яхлит олганда муҳим бўлмаган бузиб кўрсатишларни аниқлаш учун жавобгар эмас.

7. АХСлар аудиторни оқилона ишонч олишда қўллаб-қувватлаш учун мўлжалланган мақсадлар, талаблар ҳамда стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни ўз ичига олади. АХСлар аудитордан аудитни режалаштириш ва ўтказиш давомида профессионал мулоҳаза юритишни ҳамда профессионал скептицизмни сақлаб қолишни, шунингдек, бошқа нарсалар қаторида қуйидагиларни талаб қилади:

[1] 320-сон АХС, *«Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик»* ва 450-сон АХС, *«Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш»*.

- Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳамда ташкилотнинг ички назорат тизими тўғрисидаги тушунчага асосланиб, фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш.
- Баҳоланган рискларга муносиб жавоб чораларини ишлаб чиқиш ва жорий этиш орқали муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш.
- Олинган аудит далилларидан чиқарилган хулосалар асосида молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш.

8. Аудитор томонидан билдириладиган фикрнинг шакли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ҳамда ҳар қандай қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга боғлиқ бўлади. (А12–А13-бандларга қаранг)

9. Аудитор, шунингдек, аудит натижасида юзага келадиган масалалар билан боғлиқ ҳолда фойдаланувчилар, раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ташкилотдан ташқаридаги тарафлар олдида айрим бошқа алоқа ва хулоса бериш жавобгарликларига эга бўлиши мумкин. Булар АХСлар ёки қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланиши мумкин.[2]

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрда ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитларига нисбатан кучга киради.

Аудиторнинг умумий мақсадлари

11. Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда аудиторнинг умумий мақсадлари қуйидагилардан иборат:
    (a) молиявий ҳисоботлар яхлит олганда фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч олиш, шу орқали аудиторга молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган-тайёрланмаганлиги тўғрисида фикр билдириш имконини бериш; ва
    (b) молиявий ҳисоботлар тўғрисида хулоса бериш ва, аудиторнинг топилмаларига мувофиқ, АХСлар талаб қилганидек маълумот етказиш.

12. Оқилона ишонч олиш мумкин бўлмаган ва аудиторлик хулосасидаги шартли фикр молиявий ҳисоботларнинг мўлжалланган фойдаланувчиларига хулоса бериш мақсадида ушбу ҳолатларда етарли бўлмаган барча ҳолларда, АХСлар аудитордан, агар қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга биноан топшириқдан чиқиш мумкин бўлса, фикр билдиришдан бош тортишни ёки топшириқдан чиқишни (ёхуд истеъфога чиқишни)[3] талаб қилади.

Таърифлар

13. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:
    (a) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари – молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар томонидан қабул қилинган, ташкилотнинг моҳияти ва молиявий ҳисоботларнинг мақсадини ҳисобга олган ҳолда мақбул бўлган, ёхуд қонун ёки норматив ҳужжатлар билан талаб қилинадиган молиявий ҳисобот концептуал асослари. "Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари" атамаси концептуал асослар талабларига риоя қилишни талаб қиладиган ва:
        (i) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун раҳбарият концептуал асослар билан махсус талаб қилинганлардан ташқари маълумотларни ёритиб бериши зарур бўлиши мумкинлигини ошкора ёки яширин тарзда тан оладиган; ёки
        (ii) Молиявий ҳисоботларни ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун раҳбарият концептуал асослар талабидан чекиниши зарур бўлиши мумкинлигини ошкора тарзда тан оладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини билдириш учун ишлатилади. Бундай чекинишлар фақат жуда камдан-кам ҳолатларда зарур бўлиши кутилади.

    "Мувофиқлик концептуал асослари" атамаси концептуал асослар талабларига риоя қилишни талаб қиладиган, аммо юқоридаги (i) ёки (ii) бандларидаги тан олишларни ўз ичига олмайдиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини билдириш учун ишлатилади.

    (b) Аудит далиллари – аудитор ўз фикрини асослайдиган хулосаларга келишда фойдаланадиган ахборот. Аудит далиллари молиявий ҳисоботлар асосида ётувчи бухгалтерия ҳисоби ёзувларида мавжуд бўлган ахборотни ҳам, бошқа ахборотни ҳам ўз ичига олади. АХСлар мақсадлари учун:
        (i) аудит далилларининг етарлилиги – бу аудит далиллари миқдорининг ўлчови. Зарур бўлган аудит далиллари миқдорига аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши, шунингдек бундай аудит далилларининг сифати таъсир кўрсатади.

---

[2] Масалан, 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа»;* ва 240-сон АХС, *«Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари»,* 44-бандга қаранг.

[3] АХСларда фақат «фаолиятни тўхтатиш» атамаси ишлатилади.

(ii) аудит далилларининг муносиблиги – бу аудит далиллари сифатининг ўлчови; яъни, аудитор ўз фикрини асослайдиган хулосаларни қўллаб-қувватлашда уларнинг тегишлилиги ва ишончлилигидир.

(c) Аудит риски – молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлганда аудитор номуносиб аудиторлик фикрини билдириши риски. Аудит риски муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ва аниқлаш рискининг функциясидир.

(d) Аудитор – аудитни ўтказувчи шахс ёки шахслар, одатда топшириқ партнёри ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари, ёхуд тегишли ҳолда, фирма. Агар АХС талаб ёки жавобгарлик топшириқ партнёри томонидан бажарилишини ошкора кўзда тутса, “аудитор” эмас, балки “топшириқ партнёри” атамаси ишлатилади. “Топшириқ партнёри” ва “фирма” тегишли ҳолларда уларнинг давлат секторидаги эквивалентларига ишора қилувчи деб ўқилиши лозим.

(e) Аниқлаш риски – аудит рискини мақбул даражада паст даражагача камайтириш учун аудитор томонидан бажарилган тартиб-таомиллар мавжуд ва алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан умумлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқламаслиги риски.

(f) Молиявий ҳисоботлар – молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ ташкилотнинг муайян вақт нуқтасидаги иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларини, ёхуд маълум давр мобайнидаги уларнинг ўзгаришларини етказиш учун мўлжалланган, маълумотларни ёритиб беришларни ўз ичига олган ретроспектив молиявий ахборотнинг тузилмавий тақдимоти. “Молиявий ҳисоботлар” атамаси одатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талаблари билан белгиланган молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини билдиради, аммо айрим бир молиявий ҳисоботни ҳам билдириши мумкин. Маълумотларни ёритиб беришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари билан талаб қилинган, ошкора рухсат этилган ёки бошқа тарзда йўл қўйилган тарзда баён этилган изоҳловчи ёки тавсифловчи ахборотдан иборат бўлиб, у молиявий ҳисобот юзасида, ёки изоҳларда, ёхуд кросс-ҳавола орқали унга киритилади. (А14–А15-бандларга қаранг)

(g) Ретроспектив молиявий ахборот – муайян ташкилотга нисбатан молиявий шаклда ифодаланган, асосан ушбу ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби тизимидан олинган, ўтган давр оралиқларида юз берган иқтисодий ҳодисалар тўғрисидаги ёки ўтмишдаги вақт нуқталаридаги иқтисодий шарт-шароитлар ёки ҳолатлар тўғрисидаги ахборот.

(h) Раҳбарият – ташкилот фаолиятини юритиш учун ижроия жавобгарлигига эга бўлган шахс(лар). Айрим юрисдикцияларда айрим ташкилотлар учун раҳбарият бошқарув учун масъул шахсларнинг айримларини ёки барчасини ўз ичига олади, масалан, бошқарув кенгашининг ижроия аъзоларини ёки эга-раҳбарни.

(i) Бузиб кўрсатиш – ҳисобот қилинган молиявий ҳисобот моддасининг суммаси, таснифи, тақдимоти ёки маълумотларни ёритиб бериши билан ушбу модда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ бўлиши учун талаб қилинадиган сумма, тасниф, тақдимот ёки маълумотларни ёритиб бериш ўртасидаги фарқ. Бузиб кўрсатишлар хатолик ёки фирибгарликдан келиб чиқиши мумкин. Аудитор молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этади ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур беради-бермаслиги тўғрисида фикр билдирганда, бузиб кўрсатишлар, шунингдек, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этиши ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши учун зарур бўлган суммалар, таснифлар, тақдимот ёки маълумотларни ёритиб беришларга оид ўша тузатишларни ҳам ўз ичига олади.

(j) Аудит ўтказиладиган асос бўлиб, раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларига оид асос – раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар АХСларга мувофиқ аудитни ўтказиш учун фундаментал бўлган қуйидаги жавобгарликларга эга эканлигини тан олганлиги ва тушунганлиги. Яъни, қуйидагилар учун жавобгарлик:

(i) молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ, шу жумладан, тегишли ҳолларда, уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини ҳам ўз ичига олган ҳолда тайёрлаш учун;

(ii) раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар фирибгарлик ёки хатолик сабабли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини бериш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун; ва

(iii) аудиторни қуйидагилар билан таъминлаш учун:

a. молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишли бўлган, раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар хабардор бўлган барча ахборотдан, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа масалалардан фойдаланиш имкони;

b. аудитор аудит мақсадида раҳбариятдан ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслардан сўраши мумкин бўлган қўшимча ахборот; ва

c. аудитор аудит далилларини олиш зарур деб ҳисоблайдиган ташкилот ичидаги шахслар билан чекланмаган алоқа имкони.

Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ҳолатида юқоридаги (i) банди “молиявий ҳисоботларни молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрлаш ва *ҳаққоний* тақдим этиш учун”, ёхуд “молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ *тўғри ва ҳаққоний тасаввур берадиган* молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун” деб қайта ифодаланиши мумкин.

"Аудит ўтказиладиган асос бўлиб, раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларига оид асос" шунингдек "асос" деб ҳам аталиши мумкин.

(k) Профессионал мулоҳаза – аудит топшириғи ҳолатларида муносиб бўлган ҳаракатлар йўналиши тўғрисида асосли қарорлар қабул қилишда аудит, бухгалтерия ҳисоби ва ахлоқ стандартлари томонидан таъминланган контекст доирасида тегишли тайёргарлик, билим ва тажрибани қўллаш.

(l) Профессионал скептицизм – шубҳаловчи фикрлашни, хатолик ёки фирибгарлик сабабли эҳтимолий бузиб кўрсатишни кўрсатиши мумкин бўлган шарт-шароитларга нисбатан ҳушёр бўлишни ҳамда аудит далилларини танқидий баҳолашни ўз ичига олган муносабат.

(m) Оқилона ишонч – молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ишончнинг юқори, аммо мутлақ бўлмаган даражаси.

(n) Муҳим бузиб кўрсатиш риски – молиявий ҳисоботлар аудитдан олдин муҳим даражада бузиб кўрсатилган бўлиши риски. У тасдиқ даражасида қуйидагича тавсифланган икки таркибий қисмдан иборат: (А16-бандга қаранг)

(i) Хос риск – битимлар синфи, ҳисобварақ қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш тўғрисидаги тасдиқнинг ҳар қандай тегишли назорат воситаларини ҳисобга олишдан олдин, алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан умумлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишга мойиллиги.

(ii) Назорат риски – битимлар синфи, ҳисобварақ қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш тўғрисидаги тасдиқда юзага келиши мумкин бўлган ва алоҳида-алоҳида ёки бошқа бузиб кўрсатишлар билан умумлаштирилганда муҳим бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатиш ташкилотнинг назорат воситалари томонидан ўз вақтида олди олинмаслиги, ёхуд аниқланмаслиги ва тузатилмаслиги риски.

(o) Бошқарув учун масъул шахслар – ташкилотнинг стратегик йўналишини назорат қилиш бўйича жавобгарликка ҳамда ташкилотнинг ҳисобдорлиги билан боғлиқ мажбуриятларга эга бўлган шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив ишончли вакил). Бунга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш ҳам киради. Айрим юрисдикцияларда айрим ташкилотлар учун бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият ходимларини ўз ичига олиши мумкин, масалан, хусусий ёки давлат секторидаги ташкилотнинг бошқарув кенгашининг ижроия аъзоларини ёки эга-раҳбарни.

Талаблар

Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар

14. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити топшириқларига оид тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилиши лозим. (А17–А20-бандларга қаранг)

Профессионал скептицизм

15. Аудитор молиявий ҳисоботларни муҳим даражада бузиб кўрсатилишига олиб келадиган ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинлигини тан олган ҳолда аудитни профессионал скептицизм билан режалаштириши ва ўтказиши лозим. (А21–А25-бандларга қаранг)

Профессионал мулоҳаза

16. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва ўтказишда профессионал мулоҳаза юритиши лозим. (А26–А30-бандларга қаранг)

Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски

17. Оқилона ишонч олиш учун аудитор аудит рискини мақбул даражада паст даражагача камайтириш ва шу орқали аудиторга ўз фикрини асослайдиган оқилона хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (А31–А57-бандларга қаранг)

Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш

Аудит учун тегишли бўлган АХСларга риоя қилиш

18. Аудитор аудитга тегишли бўлган барча АХСларга риоя қилиши лозим. АХС кучда бўлганда ва ушбу АХС тартибга соладиган ҳолатлар мавжуд бўлганда АХС аудитга тегишли бўлади. (А58–А62-бандларга қаранг)

19. Аудитор АХСнинг мақсадларини тушуниш ва унинг талабларини тўғри қўллаш учун АХСнинг бутун матнини, шу жумладан уни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни тушуниши лозим. (А63–А73-бандларга қаранг)

20. Аудитор ушбу АХС талабларига ва аудитга тегишли бўлган барча бошқа АХСларга риоя қилмаган бўлса, аудиторлик хулосасида АХСларга риоя қилинганлигини ифода этмаслиги лозим.

Айрим АХСларда келтирилган мақсадлар

21. Аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш учун аудитор АХСлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликларни ҳисобга олган ҳолда, аудитни режалаштириш ва ўтказишда тегишли АХСларда баён этилган мақсадлардан қуйидагилар учун фойдаланиши лозим: (А74–А76-бандларга қаранг)

    (a) АХСларда баён этилган мақсадларни кўзлаб АХСлар талаб қилганлардан ташқари ҳар қандай аудит тартиб-таомиллари зарурлигини аниқлаш; ва (А77-бандга қаранг)

    (b) етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини баҳолаш. (А78-бандга қаранг)

Тегишли талабларга риоя қилиш

22. 23-бандга риоя қилган ҳолда, аудитор АХСнинг ҳар бир талабига риоя қилиши лозим, агар аудит ҳолатларида:

    (a) бутун АХС тегишли бўлмаса; ёки

    (b) талаб шартли бўлгани ва шарт мавжуд бўлмагани сабабли тегишли бўлмаса. (А79–А80-бандларга қаранг)

23. Истисно ҳолатларда аудитор АХСдаги тегишли талабдан чекинишни зарур деб ҳисоблаши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор ушбу талабнинг мақсадига эришиш учун муқобил аудит тартиб-таомилларини бажариши лозим. Аудиторнинг тегишли талабдан чекиниши зарурати фақат талаб муайян тартиб-таомилни бажаришни кўзда тутганда ва аудитнинг муайян ҳолатларида ушбу тартиб-таомил талабнинг мақсадига эришишда самарасиз бўладиган ҳолларда юзага келиши кутилади. (А81-бандга қаранг)

Мақсадга эришмаслик

24. Агар тегишли АХСдаги мақсадга эришиб бўлмаса, аудитор бу аудиторга аудиторнинг умумий мақсадларига эришишга тўсқинлик қиладими ва шу орқали аудитордан, АХСларга мувофиқ, ўз фикрини модификация қилишни ёки топшириқдан чиқишни (агар қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга биноан топшириқдан чиқиш мумкин бўлса) талаб қиладими-йўқми эканлигини баҳолаши лозим. Мақсадга эришмаслик 230-сон АХСга мувофиқ ҳужжатлаштиришни талаб қиладиган муҳим масалани англатади.[4] (А82–А83-бандларга қаранг)

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Молиявий ҳисоботлар аудити

Аудит қўлами (3-бандга қаранг)

А1. Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар тўғрисидаги фикри молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган ёки тайёрланмаганлигига тегишли бўлади. Бундай фикр молиявий ҳисоботларнинг барча аудитлари учун умумийдир. Шунинг учун аудиторнинг фикри, масалан, ташкилотнинг келажакдаги ҳаётийлигини, шунингдек, раҳбарият ташкилот ишларини олиб боришдаги самарадорлигини ёки натижадорлигини кафолатламайди. Бироқ айрим юрисдикцияларда қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторлардан бошқа муайян масалалар, масалан, ички назорат тизимининг самарадорлиги ёки алоҳида раҳбарият ҳисоботининг молиявий ҳисоботларга мувофиқлиги бўйича фикр билдиришни талаб қилиши мумкин. АХСлар бундай масалалар билан боғлиқ талаб ва йўриқномаларни улар молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш учун тегишли бўлган даражада ўз ичига олса-да, агар аудиторда бундай фикрларни билдириш бўйича қўшимча жавобгарликлар мавжуд бўлса, аудитордан қўшимча иш бажариш талаб қилинади.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш (4-бандга қаранг)

А2. Қонун ёки норматив ҳужжатлар молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ раҳбариятнинг ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликларини белгилаши мумкин. Бироқ ушбу жавобгарликларнинг ҳажми ёки уларнинг тавсифланиш усули турли юрисдикцияларда фарқ қилиши мумкин. Ушбу фарқларга қарамай, АХСларга мувофиқ аудит раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар қуйидаги жавобгарликларга эга эканликларини тан олган ва тушунган деган асосда ўтказилади:

    (a) молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрлаш, шу жумладан, тегишли бўлганда, уларни ҳаққоний тақдим этиш учун;

    (b) фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи бўлган молиявий ҳисоботларни тайёрлаш имконини бериш учун раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун; ва

    (c) аудиторни қуйидагилар билан таъминлаш учун:

[4] 230-сон АХС, *«Аудит ҳужжатлари»*, 8(c)-банд.

(i) раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар хабардор бўлган, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун тегишли бўлган барча ахборотдан, масалан, ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа масалалардан фойдаланиш имконияти;

(ii) аудит мақсадида аудитор раҳбариятдан ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслардан сўраши мумкин бўлган қўшимча ахборот; ва

(iii) аудит далилларини олиш зарур деб аудитор ҳисоблайдиган ташкилот ичидаги шахсларга чекланмаган киришиш имконияти.

A3. Молиявий ҳисоботларни раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар томонидан тайёрлаш қуйидагиларни талаб қилади:

- Ҳар қандай тегишли қонун ёки норматив ҳужжатлар контекстида қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини аниқлаш.
- Молиявий ҳисоботларни ушбу концептуал асосларга мувофиқ тайёрлаш.
- Молиявий ҳисоботларга ушбу концептуал асосларнинг етарли тавсифини киритиш.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан мавжуд шароитларда оқилона бўлган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини амалга оширишда мулоҳаза қилишни, шунингдек, тегишли ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллашни талаб қилади. Ушбу мулоҳазалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари контекстида амалга оширилади.

A4. Молиявий ҳисоботлар қуйидагиларни қондириш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланиши мумкин:

- Фойдаланувчиларнинг кенг доирасининг умумий молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини (яъни, “умумий мақсадли молиявий ҳисоботлар”); ёки
- Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини (яъни, “махсус мақсадли молиявий ҳисоботлар”).

A5. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари кўпинча ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгиловчи ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини ёки қонунчилик ёки норматив талабларни ўз ичига олади. Айрим ҳолларда молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳам ваколатли ёки тан олинган стандартларни белгиловчи ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини, ҳам қонунчилик ёки норматив талабларни ўз ичига олиши мумкин. Бошқа манбалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини қўллаш бўйича йўналиш бериши мумкин. Айрим ҳолларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари бундай бошқа манбаларни ўз ичига олиши ёки ҳатто фақат бундай манбалардан иборат бўлиши мумкин. Бундай бошқа манбалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- бухгалтерия ҳисоби масалалари билан боғлиқ қонунлар, норматив ҳужжатлар, суд қарорлари ва профессионал ахлоқий мажбуриятларни ўз ичига олган ҳуқуқий ва ахлоқий муҳит;
- стандартларни белгиловчи, профессионал ёки норматив ташкилотлар томонидан чиқарилган турли ваколатдаги эълон қилинган бухгалтерия ҳисоби талқинлари;
- стандартларни белгиловчи, профессионал ёки норматив ташкилотлар томонидан пайдо бўлаётган бухгалтерия ҳисоби масалалари бўйича чиқарилган турли ваколатдаги эълон қилинган қарашлар;
- кенг тан олинган ва кенг тарқалган умумий ва тармоқ амалиётлари; ва
- бухгалтерия ҳисоби адабиёти.

Молиявий ҳисобот концептуал асослари билан уни қўллаш бўйича йўналиш олиниши мумкин бўлган манбалар ўртасида ёки молиявий ҳисобот концептуал асосларини ўз ичига олган манбалар ўртасида зиддиятлар мавжуд бўлганда, энг юқори ваколатга эга манба устунлик қилади.

A6. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмунини белгилайди. Гарчи концептуал асослар барча битимлар ёки ҳодисаларни қандай ҳисобга олиш ёки ёритиб бериш кераклигини белгиламаслиги мумкин бўлса-да, у одатда концептуал асослар талабларининг асосида ётувчи тушунчаларга мувофиқ бўлган ҳисоб сиёсатини ишлаб чиқиш ва қўллаш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган етарлича кенг тамойилларни ўз ичига олади.

A7. Айрим молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари ҳисобланса, бошқалари мувофиқлик концептуал асослари ҳисобланади. Асосан умумий мақсадли молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун ташкилотлар томонидан фойдаланиладиган стандартларни эълон қилишга ваколатли ёки тан олинган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини ўз ичига олган молиявий ҳисобот концептуал асослари кўпинча ҳаққоний тақдим этишга эришиш учун мўлжалланган бўлади, масалан, Халқаро бухгалтерия стандартлари кенгаши (IASB) томонидан чиқарилган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС).

A8. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг талаблари, шунингдек, молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини нима ташкил этишини белгилайди. Кўплаб концептуал асослар учун молиявий ҳисоботлар ташкилотнинг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул оқимлари тўғрисида ахборот бериш учун мўлжалланган. Бундай

концептуал асослар учун молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўплами бухгалтерия балансини; молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни; ўз капиталидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисоботни; пул оқимлари тўғрисидаги ҳисоботни; ва тегишли изоҳларни ўз ичига олади. Айрим бошқа молиявий ҳисобот концептуал асослари учун битта молиявий ҳисобот ва унга тегишли изоҳлар молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкил этиши мумкин:

- Масалан, Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган Давлат секторининг бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (ДСБҲХС) *Касса усулига асосланган молиявий ҳисобот*, давлат сектори ташкилоти ўз молиявий ҳисоботларини ушбу ДСБҲХСга мувофиқ тайёрлаганда, асосий молиявий ҳисобот пул маблағларининг тушуми ва тўловлари тўғрисидаги ҳисобот эканлигини белгилайди.
- Битта молиявий ҳисоботнинг бошқа мисоллари, уларнинг ҳар бири тегишли изоҳларни ўз ичига олади, қуйидагилардир:
  - Бухгалтерия баланси.
  - Даромадлар тўғрисидаги ҳисобот ёки операциялар тўғрисидаги ҳисобот.
  - Тақсимланмаган фойда тўғрисидаги ҳисобот.
  - Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот.
  - Эгалик капиталини ўз ичига олмайдиган активлар ва мажбуриятлар тўғрисидаги ҳисобот.
  - Эгалик капиталидаги ўзгаришлар тўғрисидаги ҳисобот.
  - Тушум ва харажатлар тўғрисидаги ҳисобот.
  - Маҳсулот турлари бўйича операциялар тўғрисидаги ҳисобот.

A9. 210-сон АХС қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларининг мақбуллигини аниқлаш бўйича талабларни белгилайди ва йўриқнома беради.[5] 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган) молиявий ҳисоботлар махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тайёрланганда юзага келадиган алоҳида ҳолатлар билан шуғулланади.[6]

A10. Аудитни ўтказиш учун асоснинг муҳимлиги сабабли, аудитордан аудит топшириғини қабул қилишнинг дастлабки шарти сифатида раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг А2-бандда келтирилган жавобгарликларга эга эканликларини тан олишлари ва тушунишлари тўғрисидаги розилигини олиш талаб қилинади.[7]

Давлат секторидаги аудитларга хос ҳолатлар

A11. Давлат сектори ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари аудитлари учун ваколатлар бошқа ташкилотларникига нисбатан кенгроқ бўлиши мумкин. Натижада, давлат сектори ташкилотининг молиявий ҳисоботлари аудити ўтказиладиган, раҳбариятнинг жавобгарликларига тегишли асос қўшимча жавобгарликларни, масалан, битимлар ва ҳодисаларни қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа ваколатга мувофиқ амалга ошириш учун жавобгарликни ўз ичига олиши мумкин.[8]

Аудитор фикрининг шакли (8-бандга қаранг)

A12. Аудитор томонидан билдирилган фикр молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ тайёрланган ёки тайёрланмаганлигига тегишли бўлади. Бироқ аудитор фикрининг шакли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига ва ҳар қандай қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга боғлиқ бўлади. Кўпчилик молиявий ҳисобот концептуал асослари молиявий ҳисоботларни тақдим этиш билан боғлиқ талабларни ўз ичига олади; бундай концептуал асослар учун молиявий ҳисоботларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ *тайёрлаш тақдим этиш*ни ўз ичига олади.

A13. Умумий мақсадли молиявий ҳисоботлар учун одатдагидек, молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳаққоний тақдим этиш концептуал асослари бўлганда, АХСлар томонидан талаб қилинадиган фикр молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган ёки этилмаганлигига, ёхуд тўғри ва ҳаққоний тасаввур бериши ёки бермаслигига тегишли бўлади. Молиявий ҳисобот концептуал асослари мувофиқлик концептуал асослари бўлганда, талаб қилинадиган фикр молиявий ҳисоботларнинг барча муҳим жиҳатларда концептуал асосларга мувофиқ тайёрланган ёки тайёрланмаганлигига тегишли бўлади. Агар бошқача тарзда махсус белгиланмаган бўлса, АХСлардаги аудитор фикрига ҳаволалар фикрнинг ҳар иккала шаклини ҳам қамраб олади.

---

[5] 210-сон АХС, *«Аудит топшириқлари шартларини келишиш»,* 6(a)-банд.

[6] 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Алоҳида ҳолатлар — Махсус мақсадли концептуал асосларга мувофиқ тузилган молиявий ҳисоботлар аудити»,* 8-банд.

[7] 210-сон АХС, 6(b)-банд.

[8] А62-бандга қаранг.

Таърифлар

Молиявий ҳисоботлар (13(f)-бандга қаранг)

A14. Айрим молиявий ҳисобот концептуал асослари ташкилотнинг иқтисодий ресурслари ёки мажбуриятларига бошқа атамаларда ишора қилиши мумкин. Масалан, улар ташкилотнинг активлари ва мажбуриятлари деб аталиши, улар ўртасидаги қолдиқ фарқ эса ўз капитали ёки капиталдаги улушлар деб аталиши мумкин.

A15. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари томонидан молиявий ҳисоботларга киритилиши талаб қилинадиган тушунтирувчи ёки тавсифловчи ахборот, унга бошқа ҳужжатдаги, масалан, раҳбарият ҳисоботи ёки риск ҳисоботидаги ахборотга ўзаро ҳавола орқали киритилиши мумкин. “Унга ўзаро ҳавола орқали киритилган” деганда молиявий ҳисоботлардан бошқа ҳужжатга ўзаро ҳавола қилиниши тушунилади, лекин бошқа ҳужжатдан молиявий ҳисоботларга эмас. Қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари тушунтирувчи ёки тавсифловчи ахборот қаерда топилиши мумкинлигига ўзаро ҳавола қилишни аниқ тақиқламаганда ва ахборот тегишли тарзда ўзаро ҳавола қилинган бўлганда, ахборот молиявий ҳисоботларнинг бир қисмини ташкил этади.

Муҳим бузиб кўрсатиш риски (13(n)-бандга қаранг)

A16. АХСлар мақсадида муҳим бузиб кўрсатиш риски қуйидагиларнинг оқилона эҳтимоли мавжуд бўлганда юзага келади:

(a) Бузиб кўрсатишнинг содир бўлиши (яъни, унинг эҳтимоли); ва

(b) Агар у содир бўлса, муҳим бўлиши (яъни, унинг ҳажми).

Молиявий ҳисоботлар аудитига оид ахлоқий талаблар (14-бандга қаранг)

A17. Аудитор молиявий ҳисоботлар аудити топшириқлари билан боғлиқ тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка тегишли талабларга риоя қилиши лозим. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқий стандартлар кенгашининг молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли *Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган)* (БХАСК Кодекси) қоидаларини, янада чекловчи бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.

A18. БХАСК Кодекси ахлоқнинг асосий тамойилларини белгилайди, улар қуйидагилардир:

(a) ҳалоллик;

(b) холислик;

(c) профессионал малака ва тегишли эҳтиёткорлик;

(d) махфийлик; ва

(e) профессионал хулқ-атвор.

Ахлоқнинг асосий тамойиллари профессионал бухгалтердан кутиладиган хулқ-атвор стандартини белгилайди.

БХАСК Кодекси асосий тамойилларга риоя қилишга бўлган таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этишда профессионал бухгалтер қўллаши талаб қилинадиган ёндашувни белгиловчи концептуал асосларни тақдим этади. Аудитлар, текширишлар ва бошқа ишончлилик топшириқлари ҳолатида БХАСК Кодекси ушбу топшириқлар билан боғлиқ мустақилликка бўлган таҳдидларга концептуал асосларни қўллаш орқали белгиланган *Халқаро мустақиллик стандартларини* келтиради.

A19. Аудит топшириғи ҳолатида аудиторнинг аудитдан ўтаётган ташкилотдан мустақил бўлиши жамоат манфаатларига мос бўлади ва, шунинг учун, БХАСК Кодекси томонидан талаб қилинади. БХАСК Кодекси мустақилликни ҳам онг мустақиллиги, ҳам ташқи кўриниш мустақиллигини ўз ичига оладиган сифатида тавсифлайди. Аудиторнинг ташкилотдан мустақиллиги аудиторнинг ушбу фикрни хавф остига қўйиши мумкин бўлган таъсирлардан халос бўлган ҳолда аудиторлик фикрини шакллантириш қобилиятини ҳимоя қилади. Мустақиллик аудиторнинг ҳалоллик билан иш юритиш, холис бўлиш ва профессионал скептицизм муносабатини сақлаб қолиш қобилиятини оширади.

A20. Сифатни бошқаришнинг халқаро стандарти (СБХС) 1,[9] ёки камида шунчалик талабчан бўлган миллий талаблар,[10] фирмага ва унинг ходимларига ўз жавобгарликларини профессионал стандартларга ҳамда қўлланиладиган ҳуқуқий ва норматив талабларга мувофиқ бажаришлари ҳамда топшириқларни бундай стандартлар ва талабларга мувофиқ ўтказишлари бўйича фирмага оқилона ишонч берадиган сифатни бошқариш тизимини лойиҳалаш, жорий этиш ва ишлатиш бўйича фирманинг жавобгарликлари билан шуғулланади. Сифатни бошқариш тизимининг бир қисми сифатида 1-сон СБХС фирмадан тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка тегишли талабларга мувофиқ жавобгарликларни бажаришга қаратилган сифат мақсадларини белгилашни талаб қилади.[11] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ партнёрининг тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан мустақилликка тегишли талаблар билан

[9] 1-сон СБХС, *«Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишини, ёки бошқа ишончни таъминлаш ёхуд турдош хизматлар топшириқларини бажарувчи фирмалар учун сифат бошқаруви».*

[10] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви»,* 3-банд.

[11] 1-сон СБХС, 29-банд.

боғлиқ жавобгарликларини келтиради.[12] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), шунингдек, топшириқ жамоаси топшириқ даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишда фирманинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига қачон таяниши мумкинлигини тавсифлайди.[13]

Профессионал скептицизм (15-бандга қаранг)

A21. Профессионал скептицизм, масалан, қуйидагиларга нисбатан ҳушёр бўлишни ўз ичига олади:

- Олинган бошқа аудит далилларига зид келадиган аудит далиллари.
- Аудит далили сифатида фойдаланиладиган ҳужжатлар ва сўровларга жавобларнинг ишончлилигини шубҳа остига қўядиган маълумотлар.
- Эҳтимолий фирибгарликдан далолат бериши мумкин бўлган шароитлар.
- АХСлар томонидан талаб қилинадиганлардан ташқари аудит тартиб-таомилларига эҳтиёж борлигини кўрсатувчи ҳолатлар.

A22. Аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаб туриш, масалан, аудитор қуйидагилар рискини камайтириши учун зарур:

- Ғайриоддий ҳолатларни эътибордан четда қолдириш.
- Аудит кузатувларидан хулоса чиқаришда ҳаддан ташқари умумлаштириш.
- Аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва кўламини белгилашда ҳамда уларнинг натижаларини баҳолашда номуносиб тахминлардан фойдаланиш.

A23. Профессионал скептицизм аудит далилларини танқидий баҳолаш учун зарур. Бу зид келадиган аудит далилларини ҳамда ҳужжатларнинг, сўровларга жавобларнинг ва раҳбарият ҳамда бошқарув учун масъул шахслардан олинган бошқа маълумотларнинг ишончлилигини шубҳа остига қўйишни ўз ичига олади. У шунингдек шароитларни ҳисобга олган ҳолда олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини кўриб чиқишни ҳам ўз ичига олади, масалан, фирибгарлик риски омиллари мавжуд бўлган ҳамда фирибгарликка мойил хусусиятдаги якка ҳужжат муҳим молиявий ҳисобот суммасини тасдиқловчи ягона далил бўлган ҳолда.

A24. Аудитор, агар унга акс ҳолатга ишонишга асос бўлмаса, ёзувлар ва ҳужжатларни ҳақиқий деб қабул қилиши мумкин. Шунга қарамай, аудитордан аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларнинг ишончлилигини ҳисобга олиши талаб қилинади.[14] Маълумотларнинг ишончлилиги юзасидан шубҳа туғилган ёки эҳтимолий фирибгарликдан далолат бераётган ҳолларда (масалан, агар аудит давомида аниқланган шароитлар аудиторни ҳужжат ҳақиқий эмаслигига ёки ҳужжатдаги шартлар сохталаштирилган бўлиши мумкинлигига ишонишга мажбур қилса), АХСлар аудитордан масалани ҳал қилиш учун қўшимча текширув ўтказишни ҳамда аудит тартиб-таомилларига қандай ўзгартиш ёки қўшимчалар киритиш зарурлигини аниқлашни талаб қилади.[15]

A25. Аудитордан ташкилот раҳбарияти ҳамда бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва ҳалол хатти-ҳаракатлари юзасидан ўтмишдаги тажрибани эътиборга олмаслик кутилиши мумкин эмас. Шунга қарамай, раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ҳалол ҳамда ҳалол хатти-ҳаракат қилувчилардир деган ишонч аудиторни профессионал скептицизмни сақлаб туриш зарурлигидан халос қилмайди ёки оқилона ишончни олишда аудиторнинг ишонарли бўлмаган аудит далиллари билан қаноатланишига имкон бермайди.

Профессионал мулоҳаза (16-бандга қаранг)

A26. Профессионал мулоҳаза аудитни тегишли тарзда ўтказиш учун муҳим ҳисобланади. Бунинг сабаби шундаки, тегишли ахлоқий талабларни ҳамда АХСларни талқин қилиш ва аудит давомида талаб қилинадиган асосли қарорларни тегишли билим ҳамда тажрибани фактлар ва шароитларга қўлламасдан туриб қабул қилиб бўлмайди. Профессионал мулоҳаза, хусусан, қуйидагилар тўғрисидаги қарорларга нисбатан зарур:

- Муҳимлик ва аудит риски.
- АХСлар талабларини бажариш ҳамда аудит далилларини тўплаш учун фойдаланиладиган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва кўлами.
- Етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини ҳамда АХСлар мақсадларига ва шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш учун яна нималар қилиниши кераклигини баҳолаш.
- Ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини қўллашда раҳбариятнинг мулоҳазаларини баҳолаш.
- Олинган аудит далилларига асосланиб хулосалар чиқариш, масалан, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда раҳбарият томонидан амалга оширилган ҳисоб баҳоларининг оқилоналигини баҳолаш.

---

[12] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16–21-бандлар.
[13] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А10-банд.
[14] 500-сон АХС, *«Аудит далиллари»,* 7–9-бандлар.
[15] 240-сон АХС, 14-банд; 500-сон АХС, 11-банд; 505-сон АХС*, «Ташқи тасдиқлашлар»,* 10–11 ва 16-бандлар.

A27. Аудитордан кутиладиган профессионал мулоҳазанинг фарқлантирувчи хусусияти шундаки, у малакаси, билими ва тажрибаси оқилона мулоҳазаларга эришиш учун зарур компетенцияларни ривожлантиришда ёрдам берган аудитор томонидан амалга оширилади.

A28. Ҳар қандай аниқ ҳолатда профессионал мулоҳазани амалга ошириш аудиторга маълум бўлган фактлар ва шароитларга асосланади. Аудит жараёнида мураккаб ёки баҳсли масалалар юзасидан ҳам топшириқ гуруҳи ичида, ҳам топшириқ гуруҳи билан фирма ичидаги ёки ундан ташқаридаги тегишли даражадаги бошқа шахслар ўртасида маслаҳатлашиш, масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) томонидан талаб қилинадиганидек,[16] аудиторга асосли ва оқилона мулоҳазаларни шакллантиришда ёрдам беради.

A29. Профессионал мулоҳаза эришилган мулоҳаза аудит ва бухгалтерия ҳисоби тамойилларини малакали қўллашни акс эттириши ҳамда аудиторлик хулосаси санасига қадар аудиторга маълум бўлган фактлар ва шароитларни ҳисобга олган ҳолда муносиб ҳамда уларга мувофиқ бўлиши асосида баҳоланиши мумкин.

A30. Профессионал мулоҳазани аудит давомида амалга ошириб бориш зарур. У шунингдек тегишли тарзда ҳужжатлаштирилиши ҳам зарур. Шу муносабат билан аудитордан аудит билан илгари боғлиқ бўлмаган тажрибали аудиторга аудит давомида юзага келган муҳим масалалар бўйича хулосаларга эришишда амалга оширилган муҳим профессионал мулоҳазаларни тушуниш имконини бериш учун етарли аудит ҳужжатларини тайёрлаш талаб қилинади.[17] Профессионал мулоҳаза топшириқнинг фактлари ва шароитлари ёки етарли ва муносиб аудит далиллари билан акс ҳолда тасдиқланмаган қарорларни оқлаш учун асос сифатида фойдаланилмаслиги лозим. Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски (5 ва 17-бандларга қаранг)

Етарли ва муносиб аудит далиллари ҳамда аудит риски (5 ва 17-бандларга қаранг)

Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги

A31. Аудит далиллари аудиторнинг фикри ва хулосасини тасдиқлаш учун зарур. У ўз хусусиятига кўра жамланувчи бўлиб, асосан аудит жараёнида амалга оширилган аудит тартиб-таомилларидан олинади. Бироқ у бошқа манбалардан, масалан, олдинги аудитлардан (аудитор олдинги аудитдан буён унинг жорий аудит учун аҳамиятига таъсир қилиши мумкин бўлган ўзгаришлар содир бўлган-бўлмаганлигини аниқлаган бўлиши шарти билан[18]) ёки фирма томонидан мижоз билан муносабатларни ёхуд топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришда олинган маълумотлар орқали олинган маълумотларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Ташкилот ичидаги ва ундан ташқаридаги бошқа манбалардан ташқари, ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари аудит далилларининг муҳим манбаи ҳисобланади. Шунингдек, аудит далили сифатида фойдаланилиши мумкин бўлган маълумотлар ташкилот томонидан ишга олинган ёки жалб қилинган эксперт томонидан тайёрланган бўлиши мумкин. Аудит далиллари ҳам раҳбариятнинг тасдиқларини тасдиқловчи ва қувватловчи маълумотларни, ҳам бундай тасдиқларга зид келадиган ҳар қандай маълумотларни ўз ичига олади. Бундан ташқари, баъзи ҳолларда маълумотнинг йўқлиги (масалан, раҳбариятнинг сўралган баёнотни тақдим этишдан бош тортиши) аудитор томонидан фойдаланилади ва шунинг учун ҳам аудит далилини ташкил этади. Аудиторнинг фикрини шакллантиришдаги ишининг аксарияти аудит далилларини олиш ва баҳолашдан иборат.

A32. Аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги ўзаро боғлиқдир. Етарлилик аудит далилларининг миқдор ўлчови ҳисобланади. Зарур бўлган аудит далилларининг миқдорига аудиторнинг бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши (баҳоланган рисклар қанчалик юқори бўлса, шунчалик кўп аудит далиллари талаб қилиниши эҳтимоли юқори) ҳамда бундай аудит далилларининг сифати (сифат қанчалик юқори бўлса, шунчалик кам талаб қилиниши мумкин) таъсир қилади. Бироқ кўпроқ аудит далилларини олиш уларнинг паст сифатини қоплай олмаслиги мумкин.

A33. Муносиблик аудит далилларининг сифат ўлчови ҳисобланади; яъни унинг аудиторнинг фикри асосланадиган хулосаларни тасдиқлашдаги аҳамияти ва ишончлилигидир. Далилнинг ишончлилигига унинг манбаи ва хусусияти таъсир қилади ҳамда у олинадиган алоҳида шароитларга боғлиқ бўлади.

A34. Аудит рискини мақбул даражада паст даражагача камайтириш ва шу орқали аудиторга унинг фикри асосланадиган оқилона хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлиги профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. 500-сон АХС ва бошқа тегишли АХСлар аудиторнинг етарли ва муносиб аудит далилларини олишдаги мулоҳазаларига нисбатан аудит давомида қўлланиладиган қўшимча талабларни белгилайди ҳамда қўшимча йўриқнома беради.

Аудит риски

A35. Аудит риски муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ва аниқлаш рискининг функцияси ҳисобланади. Рискларни баҳолаш шу мақсад учун зарур маълумотларни олиш бўйича аудит тартиб-таомилларига ҳамда аудит давомида олинган далилларга асосланади. Рискларни баҳолаш аниқ ўлчаш мумкин бўлган масала эмас, балки профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. АХС

[16] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 35-банд.
[17] 230-сон АХС, 8-банд.
[18] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), «Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш», 16-банд.

A36. АХСлар мақсадлари учун аудит риски аудитор молиявий ҳисоботлар муҳим даражада бузиб кўрсатилмаган ҳолда улар муҳим даражада бузиб кўрсатилган деган фикр билдириши мумкин бўлган рискни ўз ичига олмайди. Бу риск одатда аҳамиятсиздир. Бундан ташқари, аудит риски аудит ўтказиш жараёнига боғлиқ техник атама ҳисобланади; у судлашувдан кўрилган зарар, салбий ошкоралик ёки молиявий ҳисоботлар аудити билан боғлиқ ҳолда юзага келадиган бошқа ҳодисалар каби аудиторнинг тадбиркорлик рискларига тааллуқли эмас.

Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари

A37. Муҳим бузиб кўрсатиш рисклари икки даражада мавжуд бўлиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботларнинг умумий даражасида; ва
- Операциялар синфлари, ҳисобварақ қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришлар учун тасдиқ даражасида.

A38. Молиявий ҳисоботларнинг умумий даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари молиявий ҳисоботларга яхлит олганда умумий тарзда тааллуқли бўлган ҳамда кўплаб тасдиқларга таъсир қилиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига тааллуқлидир.

A39. Тасдиқ даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кейинги аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва кўламини белгилаш мақсадида баҳоланади. Ушбу далил аудиторга мақбул даражада паст аудит риски даражасида молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр билдириш имконини беради. Аудиторлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш мақсадига эришиш учун турли ёндашувлардан фойдаланадилар. Масалан, аудитор аниқлаш рискининг мақбул даражасига эришиш учун аудит риски таркибий қисмларининг умумий ўзаро боғлиқлигини математик атамаларда ифодаловчи моделдан фойдаланиши мумкин. Баъзи аудиторлар бундай моделни аудит тартиб-таомилларини режалаштиришда фойдали деб ҳисоблайдилар.

A40. Тасдиқ даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари икки таркибий қисмдан иборат: хос риск ва назорат риски. Хос риск ва назорат риски ташкилотнинг рискларидир; улар молиявий ҳисоботлар аудитидан мустақил равишда мавжуд бўлади.

A41. Хос риск хос риск омиллари таъсирида бўлади. Хос риск омиллари тасдиқнинг бузиб кўрсатишга мойиллигига қай даражада таъсир қилишига қараб, хос риск даражаси хос риск спектри деб аталадиган шкала бўйича ўзгариб туради. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёнининг бир қисми сифатида хўжалик операцияларининг муҳим синфларини, ҳисобварақлар қолдиқларини ва маълумотларни ёритиб беришларни ҳамда уларнинг тегишли тасдиқларини аниқлайди. Масалан, баҳолашнинг муҳим ноаниқлигига дучор бўлган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларидан олинган суммалардан иборат ҳисобварақлар қолдиқлари муҳим ҳисобварақлар қолдиқлари сифатида аниқланиши мумкин ва баҳолашнинг юқори ноаниқлиги туфайли аудиторнинг тасдиқ даражасидаги тегишли рисклар бўйича хос рискни баҳолаши юқорироқ бўлиши мумкин.

A42. Бизнес рискларини келтириб чиқарадиган ташқи ҳолатлар ҳам хос рискка таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, технологик ривожланиш муайян маҳсулотни эскирган ҳолга келтириши мумкин, бу эса захираларни ошириб кўрсатишга кўпроқ мойил қилади. Ташкилот ва унинг муҳитидаги хўжалик операцияларининг бир нечта ёки барча синфларига, ҳисобварақлар қолдиқларига ёки маълумотларни ёритиб беришларга тегишли омиллар ҳам муайян тасдиққа тегишли хос рискка таъсир кўрсатиши мумкин. Бундай омиллар, масалан, фаолиятни давом эттириш учун етарли айланма капиталнинг йўқлиги ёки кўп сонли бизнес муваффақиятсизликлари билан тавсифланадиган тушкунликдаги тармоқни ўз ичига олиши мумкин.

A43. Назорат риски раҳбарият томонидан ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлашга тегишли мақсадларига эришишга таҳдид соладиган аниқланган рискларни бартараф этиш учун назорат воситаларини лойиҳалаш, жорий этиш ва қўллаб-қувватлашнинг самарадорлигига боғлиқ. Бироқ, ички назорат тизими қанчалик яхши лойиҳаланган ва қўлланилишидан қатъи назар, назорат воситаларининг хос чекловлари туфайли молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини фақат камайтириши, лекин бартараф эта олмайди. Буларга, масалан, инсон хатоларининг ёки янглишишларининг, ёхуд назорат воситаларининг тил бириктириш орқали ёки раҳбариятнинг номуносиб устунлиги орқали четлаб ўтилиши эҳтимоли киради. Шунга кўра, маълум даражадаги назорат риски ҳамиша мавжуд бўлади. АХСлар аудитор бажариладиган моҳиятга оид тартиб-таомилларнинг хусусияти, муддатлари ва ҳажмини белгилашда назорат воситаларининг амалдаги самарадорлигини текширишга мажбур бўладиган ёки текширишни танлаши мумкин бўлган шартларни белгилайди.[19]

A44. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш миқдорий кўрсаткичларда, масалан, фоизларда ёки миқдорий бўлмаган кўрсаткичларда ифодаланиши мумкин. Ҳар қандай ҳолатда ҳам, аудитор учун риск баҳоларини муносиб тарзда амалга ошириш зарурати уларни амалга оширишнинг турли ёндашувларидан кўра муҳимроқдир. АХСлар одатда хос риск ва назорат рискига алоҳида-алоҳида эмас, балки “муҳим бузиб кўрсатиш рискларига” ишора қилади. Бироқ, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) 330-сон АХСга мувофиқ тасдиқ даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун кейинги аудит тартиб-таомилларини лойиҳалаш ва бажариш учун асос яратиш мақсадида хос рискни назорат рискидан алоҳида баҳолашни талаб қилади.

[19] 330-сон АХС, «Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари», 6–17-бандлар.

A45. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кейинги аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва ҳажмини белгилаш мақсадида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тасдиқ даражасида баҳоланади.[20]

A46. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) молиявий ҳисобот ва тасдиқ даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича талабларни белгилайди ҳамда кўрсатмалар беради.

Аниқлаш риски

A47. Аудит рискининг муайян даражаси учун аниқлаш рискининг мақбул даражаси тасдиқ даражасида баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари билан тескари боғлиқликка эга. Масалан, аудитор мавжуд деб ҳисоблайдиган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари қанчалик катта бўлса, қабул қилиниши мумкин бўлган аниқлаш риски шунчалик кам бўлади ва шунга кўра, аудитор томонидан талаб қилинадиган аудит далиллари шунчалик ишонарли бўлиши керак.

A48. Аниқлаш риски аудитор томонидан аудит рискини мақбул даражада паст даражагача камайтириш учун белгиланадиган аудитор тартиб-таомилларининг хусусияти, муддатлари ва ҳажмига тегишлидир. Шунинг учун у аудит тартиб-таомилининг самарадорлигига ва унинг аудитор томонидан қўлланилишига боғлиқ. Қуйидаги масалалар:

- етарли режалаштириш;
- топшириқ гуруҳига ходимларни тўғри тайинлаш;
- профессионал скептицизмни қўллаш; ва
- бажарилган аудит ишини назорат қилиш ва кўриб чиқиш,

аудит тартиб-таомилининг ва унинг қўлланилишининг самарадорлигини оширишга ёрдам беради ҳамда аудитор номуносиб аудит тартиб-таомилини танлаши, муносиб аудит тартиб-таомилини нотўғри қўллаши ёки аудит натижаларини нотўғри талқин қилиши эҳтимолини камайтиради.

A49. 300-сон АХС[21] ва 330-сон АХС молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари бўйича талабларни белгилайди ҳамда кўрсатмалар беради. Бироқ, аниқлаш риски аудитнинг хос чекловлари туфайли фақат камайтирилиши, бартараф этилиши мумкин эмас. Шунга кўра, маълум даражадаги аниқлаш риски ҳамиша мавжуд бўлади.

Аудитнинг ажралмас чекловлари

A50. Аудитордан аудит рискини нолгача камайтириши кутилмайди ва у буни амалга ошира олмайди, шунинг учун молиявий ҳисоботларда фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлар йўқлигига мутлақ ишонч ҳосил қила олмайди. Бунинг сабаби аудитнинг хос чекловлари мавжудлигидир, бу эса аудитор хулосалар чиқарадиган ва аудиторнинг фикрини асослайдиган аудит далилларининг аксарияти аниқ эмас, балки ишонарли бўлишига олиб келади. Аудитнинг хос чекловлари қуйидагилардан келиб чиқади:

- молиявий ҳисоботнинг хусусияти;
- аудит тартиб-таомилларининг хусусияти; ва
- аудитни оқилона муддат ичида ва оқилона харажат билан ўтказиш зарурати.

Молиявий ҳисоботнинг моҳияти

A51. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбарият томонидан ташкилотнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари талабларини ташкилотнинг далиллари ва ҳолатларига нисбатан қўллашда мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботнинг кўплаб моддалари субъектив қарорлар ёки баҳоларни, ёхуд маълум даражадаги ноаниқликни ўз ичига олади ва амалга оширилиши мумкин бўлган мақбул талқинлар ёки мулоҳазалар доираси мавжуд бўлиши мумкин. Натижада, молиявий ҳисоботнинг айрим моддалари қўшимча аудит тартиб-таомилларини қўллаш орқали бартараф этиб бўлмайдиган хос ўзгарувчанлик даражасига дучор бўлади. Масалан, бу кўпинча айрим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига нисбатан шундай бўлади. Шунга қарамай, АХСлар аудитордан бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларининг қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш контекстида оқилона эканлигига, шунингдек, ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётларининг сифат жиҳатларига, шу жумладан раҳбарият мулоҳазаларидаги мумкин бўлган тарафкашлик кўрсаткичларига алоҳида эътибор беришни талаб қилади.[22]

Аудит тартиб-таомилларининг моҳияти

A52. Аудиторнинг аудит далилларини олиш қобилиятига нисбатан амалий ва қонуний чекловлар мавжуд. Масалан:

- Раҳбарият ёки бошқа шахслар атайин ёки тасодифан молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган ёхуд аудитор томонидан сўралган тўлиқ маълумотни тақдим этмаслиги эҳтимоли мавжуд. Шунга кўра, аудитор барча

[20] 330-сон АХС, 6-банд.

[21] 300-сон АХС, *«Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш».*

[22] 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш»*, ва 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Молиявий ҳисоботлар тўғрисида фикр шакллантириш ва хулоса бериш».*

тегишли маълумот олинганлигига ишонч ҳосил қилиш учун аудит тартиб-таомилларини бажарган бўлса-да, маълумотнинг тўлиқлигига аминлик ҳосил қила олмайди.

- Фирибгарлик уни яшириш учун мўлжалланган мураккаб ва пухта ташкил этилган схемаларни ўз ичига олиши мумкин. Шунинг учун аудит далилларини тўплаш учун қўлланиладиган аудит тартиб-таомиллари, масалан, ҳужжатларни сохталаштириш бўйича тил бириктиришни ўз ичига оладиган, аудитор аудит далилларини амалда шундай бўлмаса ҳам ҳақиқий деб ҳисоблашига сабаб бўлиши мумкин бўлган атайин қилинган бузиб кўрсатишни аниқлаш учун самарасиз бўлиши мумкин. Аудитор ҳужжатларнинг ҳақиқийлигини текшириш бўйича мутахассис сифатида на тайёрланган ва на бўлиши кутилади.
- Аудит даъво қилинган ҳуқуқбузарлик бўйича расмий тергов эмас. Шунга кўра, аудиторга бундай тергов учун зарур бўлиши мумкин бўлган тинтув ваколати каби махсус қонуний ваколатлар берилмайди.

Молиявий ҳисоботнинг ўз вақтидалиги ҳамда фойда ва харажат ўртасидаги мувозанат

A53. Қийинчилик, вақт ёки харажат масаласи ўз-ўзидан аудитор учун муқобили бўлмаган аудит тартиб-таомилини ўтказмаслик ёки ишонарли бўлмаган аудит далиллари билан қаноатланиш учун асосли далил эмас. Муносиб режалаштириш аудитни ўтказиш учун етарли вақт ва ресурсларни таъминлашга ёрдам беради. Шунга қарамай, маълумотнинг муҳимлиги, демак, унинг қиймати вақт ўтиши билан камайиш тамойилига эга ва маълумотнинг ишончлилиги ҳамда унинг қиймати ўртасида мувозанатга эришиш керак. Бу айрим молиявий ҳисобот концептуал асосларида эътироф этилган (масалан, ХБСКнинг *Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва тақдим этиш концептуал асослари* ҳужжатига қаранг). Шунинг учун молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича оқилона муддат ичида ва оқилона харажат билан фикр шакллантиришини кутишади, бунда мавжуд бўлиши мумкин бўлган барча маълумотни кўриб чиқиш ёки маълумот бошқача исботлангунча хато ёки фирибгарлик деб ҳисоблаб ҳар бир масалани батафсил кўриб чиқиш амалий жиҳатдан мумкин эмаслигини эътироф этишади.

A54. Натижада, аудитор учун қуйидагилар зарур:

- Аудитни самарали тарзда ўтказилиши учун режалаштириш;
- Аудит саъй-ҳаракатларини фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ўз ичига олиши кўпроқ кутиладиган соҳаларга йўналтириш, бунда бошқа соҳаларга мос равишда камроқ саъй-ҳаракат йўналтирилади; ва
- Жамликларни бузиб кўрсатишлар бўйича текшириш учун танлаб текшириш ва бошқа усуллардан фойдаланиш.

A55. А54-бандда тавсифланган ёндашувларни инобатга олган ҳолда, АХСлар аудитни режалаштириш ва ўтказиш бўйича талабларни ўз ичига олади ҳамда аудитордан, бошқа нарсалар қатори, қуйидагиларни талаб қилади:

- Риск баҳолаш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятларни бажариш орқали молиявий ҳисобот ва тасдиқ даражаларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун асосга эга бўлиш;[23] ва
- Жамлик тўғрисида хулоса чиқариш учун аудиторга оқилона асос берадиган тарзда жамликларни текшириш бўйича танлаб текшириш ва бошқа усуллардан фойдаланиш.[24]

Аудитнинг хос чекловларига таъсир қилувчи бошқа масалалар

A56. Айрим тасдиқлар ёки масалалар ҳолатида, хос чекловларнинг аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига эҳтимолий таъсири айниқса сезиларли бўлади. Бундай тасдиқлар ёки масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Фирибгарлик, айниқса олий раҳбариятни ёки тил бириктиришни ўз ичига олган фирибгарлик. Батафсил муҳокама учун 240-сон АХСга қаранг.
- Боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар ва операцияларнинг мавжудлиги ҳамда тўлиқлиги. Батафсил муҳокама учун 550-сон АХСга[25] қаранг.
- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари. Батафсил муҳокама учун 250-сон АХСга (Қайта таҳрирланган)[26] қаранг.
- Ташкилотнинг фаолияти узлуксизлигини давом эттиришни тўхтатишига сабаб бўлиши мумкин бўлган бўлажак ҳодисалар ёки шартлар. Батафсил муҳокама учун 570-сон АХСга (Қайта таҳрирланган)[27] қаранг.

Тегишли АХСлар хос чекловларнинг таъсирини юмшатишга ёрдам бериш учун махсус аудит тартиб-таомилларини белгилайди.

A57. Аудитнинг хос чекловлари туфайли, аудит АХСларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва ўтказилган бўлса-да, молиявий ҳисоботлардаги айрим муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмай қолиши эҳтимоли муқаррар равишда мавжуд.

[23] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 13-банд.

[24] 330-сон АХС; 500-сон АХС; 520-сон АХС, *«Таҳлилий тартиб-таомиллар»;* 530-сон АХС, *«Аудит танлови».*

[25] 550-сон АХС, «Боғлиқ томонлар».

[26] 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Молиявий ҳисоботлар аудитида қонун ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш».*

[27] 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *«Фаолиятнинг узлуксизлиги».*

Шунга кўра, фирибгарлик ёки хатолик натижасида юзага келган молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишнинг кейинчалик аниқланиши ўз-ўзидан аудитнинг АХСларга мувофиқ ўтказилмаганлигини билдирмайди. Бироқ, аудитнинг хос чекловлари аудитор учун ишонарли бўлмаган аудит далиллари билан қаноатланиш учун асос бўла олмайди. Аудитор аудитни АХСларга мувофиқ ўтказганлиги ҳолатларда бажарилган аудит тартиб-таомиллари, уларнинг натижасида олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги ҳамда аудиторнинг умумий мақсадларини инобатга олган ҳолда ушбу далилларни баҳолашга асосланган аудиторлик хулосасининг муносиблиги орқали белгиланади.

Аудитни АХСларга мувофиқ ўтказиш

АХСларнинг моҳияти (18-бандга қаранг)

A58. АХСлар биргаликда олиб қаралганда, аудиторнинг умумий мақсадларини бажариш бўйича аудиторнинг иши учун стандартларни белгилаб беради. АХСлар аудиторнинг умумий жавобгарликларини, шунингдек, ушбу жавобгарликларни муайян мавзуларга қўллашга оид аудиторнинг қўшимча мулоҳазаларини қамраб олади.

A59. Муайян АХСнинг қўллаш доираси, кучга кириш санаси ва қўлланилишига оид ҳар қандай муайян чеклов ушбу АХСда аниқ кўрсатилади. Агар АХСда бошқача ҳолат назарда тутилмаган бўлса, аудиторга ушбу АХСни унда кўрсатилган кучга кириш санасидан олдин қўллашга рухсат берилади.

A60. Аудитни ўтказишда аудитордан АХСлардан ташқари қонун ёки норматив ҳужжатлар талабларига риоя қилиш талаб қилиниши мумкин. АХСлар молиявий ҳисоботлар аудитини тартибга солувчи қонун ёки норматив ҳужжатлардан устун қўйилмайди. Бундай қонун ёки норматив ҳужжатлар АХСлардан фарқ қилган тақдирда, фақат қонун ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ ўтказилган аудит автоматик равишда АХСларга мувофиқ бўлмайди.

A61. Аудитор аудитни АХСларга ҳамда муайян юрисдикция ёки давлатнинг аудит стандартларига мувофиқ ҳам ўтказиши мумкин. Бундай ҳолларда, аудитга оид АХСларнинг ҳар бирига риоя қилишдан ташқари, аудиторга ушбу юрисдикция ёки давлатнинг тегишли стандартларига риоя қилиш мақсадида қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш зарур бўлиши мумкин.

Давлат секторидаги аудитларга хос ҳолатлар

A62. АХСлар давлат секторидаги топшириқларга оиддир. Бироқ, давлат сектори аудиторининг жавобгарликларига аудит мандати ёки қонун, норматив ҳужжатлар ёхуд бошқа ваколатдан (масалан, вазирлик кўрсатмалари, ҳукумат сиёсати талаблари ёки қонун чиқарувчи органнинг қарорлари каби) келиб чиқадиган давлат сектори ташкилотларига юкланган мажбуриятлар таъсир кўрсатиши мумкин, бу эса АХСларга мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кенгроқ доирани қамраб олиши мумкин. Ушбу қўшимча жавобгарликлар АХСларда кўриб чиқилмайди. Улар Олий аудит муассасаларининг халқаро ташкилоти ёки миллий стандарт ишлаб чиқувчиларнинг эълонларида ёхуд ҳукумат аудит органлари томонидан ишлаб чиқилган йўриқномада кўриб чиқилиши мумкин.

АХСларнинг мазмуни (19-бандга қаранг)

A63. Мақсадлар ва талаблардан (талаблар АХСларда «shall» («лозим») сўзи ёрдамида ифодаланади) ташқари, АХС стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал шаклидаги тегишли йўриқномани ўз ичига олади. У шунингдек, АХСни тўғри тушуниш учун зарур контекстни таъминловчи кириш материалини ва таърифларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Шу сабабли, АХСнинг бутун матни АХСда баён этилган мақсадларни тушуниш ҳамда АХС талабларини тўғри қўллаш учун аҳамиятлидир.

A64. Зарур ҳолларда стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал АХС талабларининг қўшимча изоҳини ҳамда уларни бажариш бўйича йўриқномани тақдим этади. Жумладан, у қуйидагиларни бажариши мумкин:

- Талаб нимани англатишини ёки нимани қамраб олиши кўзда тутилганини, шу жумладан, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) каби айрим АХСларда тартиб-таомил нима учун талаб қилинишини янада аниқроқ тушунтириши.
- Шароитга муносиб бўлиши мумкин бўлган тартиб-таомиллар мисолларини ўз ичига олиши. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) каби айрим АХСларда мисоллар рамкалар ичида келтирилади.

Бундай йўриқнома ўз-ўзидан талабни юкламасада, у АХС талабларини тўғри қўллаш учун аҳамиятлидир. Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материал шунингдек, АХСда кўриб чиқилган масалалар бўйича маълумотномани ҳам тақдим этиши мумкин.

A65. Иловалар стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалнинг бир қисмини ташкил этади. Илованинг мақсади ва кўзда тутилган қўлланилиши тегишли АХСларнинг асосий матнида ёки илованинг ўз сарлавҳаси ва кириш қисмида тушунтирилади.

A66. Кириш материали зарурат бўлганда қуйидагиларнинг тушунтиришлари каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- АХСнинг мақсади ва қўллаш доираси, шу жумладан, АХСнинг бошқа АХСларга қандай боғлиқлиги.
- АХСнинг предмети. АХС
- АХСнинг предметига нисбатан аудитор ва бошқаларнинг тегишли жавобгарликлари.

- АХС белгиланган контекст.

A67. АХС «Таърифлар» сарлавҳаси остидаги алоҳида бўлимда АХСлар мақсадлари учун айрим атамаларга берилган маъноларнинг таърифини ўз ичига олиши мумкин. Булар АХСларни изчил қўллаш ва шарҳлашга кўмаклашиш учун тақдим этилади ҳамда қонун, норматив ҳужжатлар ёки бошқа йўл билан бошқа мақсадлар учун белгиланиши мумкин бўлган таърифлардан устун қўйилиши кўзда тутилмаган. Агар бошқача кўрсатилмаган бўлса, ушбу атамалар АХСлар бўйлаб бир хил маъноларни англатади. ИФАК томонидан нашр этилган *Сифатни бошқариш, аудит, текшириш, бошқа ишончлилик ва турдош хизматлар бўйича халқаро эълонлар тўпламид*а Аудит ва ишончлилик хизматлари бўйича халқаро стандартлар кенгаши томонидан чиқарилган Халқаро стандартларга оид Атамалар луғати АХСларда таърифланган атамаларнинг тўлиқ рўйхатини ўз ичига олади. У шунингдек, умумий ва изчил шарҳлаш ҳамда таржимага кўмаклашиш учун АХСларда учрайдиган бошқа атамаларнинг таърифларини ҳам ўз ичига олади.

A68. Тегишли ҳолларда кичикроқ ташкилотлар ва давлат сектори ташкилотлари аудитига хос қўшимча мулоҳазалар АХСнинг стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалига киритилади. Ушбу қўшимча мулоҳазалар бундай ташкилотлар аудитида АХС талабларини қўллашга кўмаклашади. Бироқ, улар аудиторнинг АХСлар талабларини қўллаш ва уларга риоя қилиш жавобгарлигини чекламайди ёки камайтирмайди.

Кўламга мослаштириш мулоҳазалари

A69. Айрим АХСларга (масалан, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)) кўламга мослаштириш мулоҳазалари киритилган бўлиб, улар талабларни барча ташкилотларга, уларнинг табиати ва шароитлари камроқ мураккаб ёки кўпроқ мураккаб бўлишидан қатъи назар, қўллашни кўрсатиб беради. Камроқ мураккаб ташкилотлар деганда А71-бандда кўрсатилган тавсифлар қўлланилиши мумкин бўлган ташкилотлар тушунилади.

A70. Айрим АХСларга киритилган «кичикроқ ташкилотларга хос мулоҳазалар» асосан листингга кирмаган ташкилотларни назарда тутган ҳолда ишлаб чиқилган. Бироқ, айрим мулоҳазалар кичикроқ листингга кирган ташкилотлар аудитида фойдали бўлиши мумкин.

A71. Кичикроқ ташкилотлар аудитига нисбатан қўшимча мулоҳазаларни белгилаш мақсадида «кичикроқ ташкилот» одатда қуйидагилар каби сифат тавсифларига эга бўлган ташкилотни англатади:

(a) Мулкчилик ва раҳбариятнинг кам сонли шахслар қўлида тўпланганлиги (кўпинча битта шахс – ё жисмоний шахс, ёки агар эгаси тегишли сифат тавсифларини намоён этса, ташкилотга эгалик қилувчи бошқа корхона); ва

(b) Қуйидагилардан бир ёки бир нечтаси:

(i) Содда ёки мураккаб бўлмаган операциялар;

(ii) Оддий ҳисоб юритиш;

(iii) Кам сонли фаолият йўналишлари ва фаолият йўналишлари доирасидаги кам сонли маҳсулотлар;

(iv) Соддароқ ички назорат тизимлари;

(v) Назоратнинг кенг доираси учун жавобгар бўлган кам сонли раҳбарият даражалари; ёки

(vi) Кам сонли ходимлар бўлиб, уларнинг кўпчилиги вазифаларнинг кенг доирасига эга.

Ушбу сифат тавсифлари тўлиқ эмас, улар фақат кичикроқ ташкилотларга хос эмас ва кичикроқ ташкилотлар бу тавсифларнинг барчасини намоён этиши шарт эмас.

A72. АХСлар ташкилотни кундалик асосда юритишда иштирок этувчи кичикроқ ташкилотнинг эгасини «эга-раҳбар» деб атайди.

Автоматлаштирилган воситалар ва усулларга хос ҳолатлар

A73. Айрим АХСларга (масалан, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)) киритилган «автоматлаштирилган воситалар ва усуллар»га хос мулоҳазалар аудитор аудит тартиб-таомилларини бажаришда автоматлаштирилган воситалар ва усуллардан фойдаланганда айрим талабларни қандай қўллаши мумкинлигини тушунтириш учун ишлаб чиқилган.

Айрим АХСларда келтирилган мақсадлар (21-бандга қаранг)

A74. Ҳар бир АХС бир ёки бир нечта мақсадни ўз ичига олади, улар талаблар ва аудиторнинг умумий мақсадлари ўртасида боғловчи бўлиб хизмат қилади. Айрим АХСлардаги мақсадлар аудиторни АХСларнинг истаган натижасига қаратишга хизмат қилади ҳамда шу билан бирга, аудиторга қуйидагиларда кўмаклашиш учун етарлича аниқдир:

- Нима эришилиши кераклигини ва зарур ҳолларда буни амалга оширишнинг муносиб усулларини тушунишда; ва
- Аудитнинг муайян шароитларида уларга эришиш учун кўпроқ нарса қилиш кераклигини ҳал қилишда.

A75. Мақсадлар ушбу АХСнинг 11-бандида баён этилган аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида тушунилиши лозим. Аудиторнинг умумий мақсадларида бўлгани каби, айрим мақсадга эришиш қобилияти ҳам аудитнинг ўзига хос чекловларига боғлиқдир.

A76. Мақсадлардан фойдаланишда аудитордан АХСлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликларни ҳисобга олиш талаб қилинади. Бунинг сабаби шундаки, А58-бандда кўрсатилганидек, АХСлар айрим ҳолларда умумий жавобгарликларни, бошқа ҳолларда эса ушбу жавобгарликларни муайян мавзуларга қўллашни кўриб чиқади. Масалан, ушбу АХС аудитордан

профессионал скептицизм муносабатини қабул қилишни талаб қилади; бу аудитни режалаштириш ва ўтказишнинг барча жиҳатларида зарур, аммо ҳар бир АХСнинг талаби сифатида такрорланмайди. Янада батафсилроқ даражада 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХС, бошқа нарсалар қаторида, муҳим бузиб кўрсатиш хавфларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ушбу баҳоланган хавфларга жавоб бериш учун қўшимча аудит тартиб-таомилларини мос равишда лойиҳалаш ва бажариш бўйича аудиторнинг жавобгарликларини кўриб чиқувчи мақсадлар ва талабларни ўз ичига олади; ушбу мақсадлар ва талаблар аудит бўйлаб қўлланилади. Аудитнинг муайян жиҳатларини кўриб чиқувчи АХС (масалан, 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)) 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 330-сон АХС каби АХСларнинг мақсадлари ва талаблари АХС предметига нисбатан қандай қўлланилишини кенгайтириши мумкин, аммо уларни такрорламайди. Шундай қилиб, 540-сон АХСда (Қайта таҳрирланган) баён этилган мақсадга эришишда аудитор бошқа тегишли АХСларнинг мақсадлари ва талабларини ҳисобга олади.

Қўшимча аудит тартиб-таомиллари зарурлигини аниқлаш учун мақсадлардан фойдаланиш

A77. АХСлар талаблари аудиторга АХСларда кўрсатилган мақсадларга ва шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш имконини бериш учун мўлжалланган. Шу сабабли, аудитор томонидан АХСлар талабларини тўғри қўллаш аудиторнинг мақсадларга эришиши учун етарли асос тақдим этиши кутилади. Бироқ, аудит топшириқларининг шароитлари кенг доирада фарқ қилгани ва бундай барча шароитларни АХСларда олдиндан кўриш мумкин бўлмагани сабабли, аудитор АХСлар талабларини бажариш ва мақсадларга эришиш учун зарур бўлган аудит тартиб-таомилларини белгилаш учун жавобгардир. Топшириқ шароитларида АХСларда кўрсатилган мақсадларга эришиш учун аудитордан АХСлар томонидан талаб қилинганидан ташқари аудит тартиб-таомилларини бажаришни талаб қиладиган муайян масалалар бўлиши мумкин.

Етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини баҳолаш учун мақсадлардан фойдаланиш (21(b)-бандга қаранг)

A78. Аудитордан етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлигини аудиторнинг умумий мақсадлари контекстида баҳолаш учун мақсадлардан фойдаланиш талаб қилинади. Агар натижада аудитор аудит далиллари етарли ва муносиб эмас деган хулосага келса, у ҳолда аудитор 21(b)-банд талабини бажариш учун қуйидаги ёндашувлардан бир ёки бир нечтасига амал қилиши мумкин:

- Бошқа АХСларга риоя қилиш натижасида қўшимча тегишли аудит далиллари олинган-олинмаганлигини ёки олиниши-олинмаслигини баҳолаш;
- Бир ёки бир нечта талабни қўллашда бажарилган ишни кенгайтириш; ёки
- Аудитор томонидан шароитда зарур деб ҳисобланган бошқа тартиб-таомилларни бажариш.

Юқоридагилардан ҳеч бири шароитда амалий ёки имконли бўлиши кутилмаган ҳолларда, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмайди ҳамда АХСлар томонидан аудиторлик хулосасига ёки аудиторнинг топшириқни якунлаш қобилиятига таъсирини белгилаш талаб қилинади.

Тегишли талабларга риоя қилиш

Тегишли талаблар (22-бандга қаранг)

A79. Айрим ҳолларда АХС (ва шу сабабли унинг барча талаблари) шароитда оид бўлмаслиги мумкин. Масалан, агар ташкилотда ички аудит функцияси бўлмаса, 610-сон АХСдаги (2013 йилда қайта таҳрирланган)[28] ҳеч нарса оид эмас.

A80. Тегишли АХС доирасида шартли талаблар бўлиши мумкин. Бундай талаб талабда кўзда тутилган шароитлар қўлланилганда ва шарт мавжуд бўлганда оиддир. Умуман олганда, талабнинг шартлилиги ё ошкора, ёки яширин бўлади, масалан:

- Агар қўллаш доирасида чеклов бўлса, аудиторнинг фикрини модификация қилиш талаби[29] ошкора шартли талабни ифодалайди. АХС
- Аудит давомида аниқланган ички назорат тизимидаги муҳим камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга етказиш талаби[30] бундай аниқланган муҳим камчиликларнинг мавжудлигига боғлиқ; ҳамда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ сегмент маълумотларини тақдим этиш ва ёритиб беришга оид етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талаби,[31] бу ушбу концептуал асосларнинг бундай ёритиб беришни талаб қилиши ёки рухсат беришига боғлиқ бўлиб, яширин шартли талабларни ифодалайди. Айрим ҳолларда талаб қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатларга шартли бўлиши тарзида ифодаланиши мумкин. Масалан, аудитордан, *қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар бўйича топшириқдан чиқиш мумкин бўлганда*, аудит топшириғидан чиқиш талаб қилиниши мумкин, ёки аудитордан, *қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса*, бирор нарса қилиш талаб қилиниши мумкин. Юрисдикцияга боғлиқ ҳолда, ҳуқуқий ёки норматив рухсат ёхуд тақиқ ошкора ёки яширин бўлиши мумкин.

---

[28] 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш», 2-банд.

[29] 705-сон АХС, «Мустақил аудитор хулосасидаги фикрни модификациялаш», 13-банд.

[30] 265-сон АХС, «Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказиш», 9-банд.

[31] 501-сон АХС, «Аудит далиллари — Айрим позициялар бўйича алоҳида ҳолатлар», 13-банд.

Талабдан четга чиқиш (23-бандга қаранг)

A81. 230-сон АХС аудитор тегишли талабдан чекинадиган ўша истисно ҳолатларда ҳужжатлаштириш талабларини белгилайди.[32] АХСлар аудит шароитида оид бўлмаган талабга риоя қилишни талаб қилмайди.

Мақсадга эриша олмаслик (24-бандга қаранг)

A82. Мақсадга эришилган-эришилмаганлиги аудиторнинг профессионал мулоҳазасига боғлиқ масаладир. Ушбу мулоҳаза АХСлар талабларига риоя қилишда бажарилган аудит тартиб-таомилларининг натижаларини ҳамда етарли ва муносиб аудит далиллари олинган-олинмаганлиги ва АХСларда баён этилган мақсадларга эришиш учун аудитнинг муайян шароитларида кўпроқ нарса қилиш кераклиги бўйича аудиторнинг баҳолашини ҳисобга олади. Шунга кўра, мақсадга эришмасликка олиб келиши мумкин бўлган шароитлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудиторнинг АХСнинг тегишли талабларига риоя қилишига тўсқинлик қилувчи шароитлар.
- 21-бандга мувофиқ мақсадлардан фойдаланиш натижасида зарур деб белгиланган қўшимча аудит тартиб-таомилларини бажариш ёки қўшимча аудит далилларини олиш аудитор учун амалий ёки имконли бўлмаслигига олиб келадиган шароитлар, масалан, мавжуд аудит далилларидаги чеклов сабабли.

A83. 230-сон АХС талабларига ва бошқа тегишли АХСларнинг муайян ҳужжатлаштириш талабларига жавоб берадиган аудит ҳужжатлари аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш тўғрисидаги хулоса учун аудиторнинг асосини тасдиқловчи далил тақдим этади. Аудитор учун айрим мақсадларга эришилганини алоҳида (масалан, текширув рўйхатида) ҳужжатлаштириш зарур бўлмаса-да, мақсадга эришмасликни ҳужжатлаштириш аудиторга бундай эришмаслик аудиторнинг умумий мақсадларига эришишига тўсқинлик қилган-қилмаганлигини баҳолашда кўмаклашади.

[32] 230-сон АХС, 12-банд.

210 -СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ТОПШИРИҒИ ШАРТЛАРИНИ КЕЛИШИШ

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

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Кучга кириш санаси.....2

Мақсад 3

Таърифлар 4-5

Талаблар

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар..... 6-8

Аудит топшириғи шартларини келишиш..... 9-12

Такрорий аудит топшириқлари 13

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш..... 14-17

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар 18-21

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси A1

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар.....A2-A21

Аудит топшириғи шартларини келишиш.....A22-A29

Такрорий аудит топшириқлари A30

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш.....A31-A35

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар A36-A39

1-Илова: Аудиторлик топшириғи шартлари тўғрисидаги келишув хатининг намунаси

2-Илова: Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аниқлаш

210-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) "*Аудит топшириғи шартларини келишиш*" 200-сон Аудитнинг халқаро стандарти "*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудит ўтказиш тартиби" билан биргаликда ўқилиши лозим.*

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг аудит топшириғи шартларини раҳбарият билан келишишдаги масъулияти ва, зарур бўлганда, бошқарув учун жавобгар шахслар билан боғлиқ жавобгарлигини белгилайди. Бу аудит ўтказиш учун айрим мажбурий шартларни белгилашни ўз ичига олади, бунинг учун жавобгарлик раҳбарият ва, зарур бўлганда, бошқарув учун жавобгар шахсларга юклатилади. Аудит ўтказиш шартларини қабул қилишнинг аудиторга боғлиқ бўлган жиҳатлари 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[1] билан белгиланади (А1 бандга қаранг).

Кучга кириш санаси

2. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ёки ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад

3. Аудиторнинг мақсади аудит ўтказиш таклифини қабул қилиш ёки аудитни давом эттириш учун, фақат аудитни ўтказиш учун асос бўладиган келишилган асосий шартлар мавжуд бўлган ҳоллардагина розилик беришдан иборат, бунга қуйидагилар орқали эришилади:

(a) аудит ўтказиш учун мажбурий шартларнинг мавжудлигини аниқлаш; ва

(b) аудитор ва раҳбарият ўртасида, ва агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан аудит топшириғининг шартларини ягона тушуниш борасида эришилган келишувни тасдиқлаш.

Таърифлар

4. АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар белгиланган маъноларга эга:

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар – раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботни тузишда мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллаш ҳамда раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг аудит ўтказиладиган асосий фараз сифатидаги ўз жавобгарлигини тан олиши[2]

5. Мазкур АХС мақсадлари учун, "раҳбарият"га қилинган ҳаволалар кейинчалик "раҳбарият ва, ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар" деб ўқилиши лозим.

Талаблар

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар

6. Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар мавжудлигини аниқлаш мақсадида аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) Молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси мақбул ёки мақбул эмаслигини аниқлаш; ва (А2–А10 бандларга қаранг)

(b) Раҳбарият қуйидагилар бўйича ўз жавобгарлигини тан олиши ва тушуниши бўйича розилигини олиш (А11–А14, А21 бандларга қаранг):

(i) Молиявий ҳисоботларни тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тайёрлаш, шу жумладан уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини таъминлаш (А15 бандга қаранг);

(ii) Раҳбарият томонидан фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлашни таъминлаш учун зарур деб ҳисобланган ички назоратни таъминлаш (А16–А19 бандларга қаранг).

(iii) Аудиторга қуйидагиларни таъминлаш:

a. Молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган, раҳбарият хабардор бўлган барча маълумотларга, масалан, бухгалтерия ёзувлари, ҳужжатлар ва бошқа масалаларга кириш имконияти;
b. Аудит мақсадларида аудитор раҳбариятдан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва
c. Аудитор аудит далилларини олиш учун зарур деб ҳисоблаган шахсларга ташкилот ичида чекланмаган тарзда мурожаат имконияти.

Аудит топшириғи шартларини қабул қилишдан олдин аудит доирасидаги ишлар ҳажмини чеклаш

7. Агар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар таклиф қилинаётган аудит топшириғи шартларида аудитор томонидан бажариладиган ишлар ҳажмига чеклов қўйса ва бунда аудитор ушбу чеклов натижасида молиявий ҳисобот юзасидан фикр билдиришдан бош тортишга олиб келади деб ҳисобласа, аудитор бундай чекланган топшириқни аудит текшируви сифатида қабул қилмаслиги лозим, фақат қонунлар ёки норматив ҳужжатлар

---

1 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган) "*Молиявий ҳисоботларнинг аудити учун сифат бошқаруви"*

2 200 -сон АХС "*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг Халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш*", 13-банд*:*

талаб қиладиган ҳоллар бундан мустасно.

Аудит ўтказиш таклифини қабул қилишга таъсир кўрсатадиган бошқа омиллар

8. Агар аудит ўтказиш учун тегишли мажбурий шартлар мавжуд бўлмаса, аудитор вазиятни раҳбарият билан муҳокама қилиши лозим. Қонунлар ёки норматив ҳужжатлар талаб қиладиган ҳоллардан ташқари, аудитор қуйидаги ҳолларда аудит ўтказиш таклифини қабул қилмаслиги лозим:

(a) агар аудитор молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси мақбул эмаслигини аниқласа, 19-бандда тавсифланган ҳолатлар бундан мустасно; ёки

(b) агар 6(b) бандда назарда тутилган розилик олинмаган бўлса.

Аудит топшириғи шартларини келишиш

9. Аудитор вазиятга қараб аудит топшириғи шартларини раҳбарият билан ёки бошқарув учун масъул шахслар билан келишиб олиши лозим (А22 бандга қаранг).

10. 11-бандга мувофиқ, аудит топшириғининг келишилган шартлари аудиторлик иши бўйича келишув хатида акс эттирилиши ёки бошқа тегишли шаклда ёзма келишув тарзида расмийлаштирилиши ва қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим (А23-А27 бандларга қаранг):

(a) молиявий ҳисобот аудитининг мақсади ва кўлами;

(b) аудиторнинг мажбуриятлари;

(c) раҳбариятнинг мажбуриятлари ;

(d) қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг кўрсатилиши; ва

(e) аудитор чиқарадиган хулосаларнинг тахмин қилинаётган шакли ва мазмунига ҳавола (А24 бандга қаранг); ва

(f) хулосанинг шакли ва мазмуни тахмин қилинаётганидан фарқ қилиши мумкин бўлган ҳолатлар юзага келиши мумкинлиги тўғрисидаги баёнот.

11. Агар қонун ёки норматив ҳужжат 10-бандда тавсифланган аудит топшириғи шартларини етарлича батафсил белгилаб берса, аудитор бу шартларни ёзма келишувда баён қилиши шарт эмас, бундай ҳолатда қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатга ҳавола ва раҳбарият 6(b) бандда баён қилинганидек ўз жавобгарликларини тасдиқлаши ва тушунишини кўрсатишнинг ўзи кифоя (А23, А28-А29 бандларга қаранг).

12. Агар қонун ёки норматив ҳужжат 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликларга ўхшаш раҳбарият жавобгарлигини белгиласа, ёки аудитор тегишли қонун ёки норматив ҳужжат аудитор фикрича мазкур бандда тавсифланган жавобгарликларга моҳиятан тенг бўлган жавобгарликларни ўз ичига олишини аниқласа, аудитор ёзма келишувда бундай тенг ҳисобланадиган жавобгарликлар тўғрисидаги маълумотларни баён қилиш учун тегишли қонун ёки норматив ҳужжат матнидан фойдаланиши мумкин. Қонунлар ёки норматив ҳужжатларда таъсири тенг бўладиган тарзда белгиланмаган жавобгарликлар бўйича, ёзма келишув уларни 6(b) банддагидек усулда тавсифлаши лозим (А28 бандига қаранг).

Такрорий аудит топшириқлари

13. Такрорий аудит топшириқларини ўтказишда аудитор мавжуд вазиятларда аудит топшириғи шартларини қайта кўриб чиқиш зарурлигини, шунингдек ташкилотга аудит топшириғининг амалдаги шартлари тўғрисида эслатиш зарурлигини баҳолаши лозим (А30 бандига қаранг).

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш

14. Аудитор аудит топшириғи шартларини ўзгартиришга асосли сабабларсиз рози бўлмаслиги лозим (А31–А33 бандларга қаранг).

15. Агар аудит топшириғи якунланишидан олдин аудитор ўтказилаётган аудитни ишончлиликнинг пастроқ даражасини таъминловчи текширув билан алмаштириш тўғрисида сўров олса, аудитор бунинг учун бирор-бир оқилона асос мавжудлигини аниқлаши лозим (А34-А35 бандларига қаранг).

16. Агар аудит топшириғи шартлари ўзгарса, аудитор ва раҳбарият топшириқни бажаришнинг янги шартларини аудит иш бўйича келишув хати матнида ёки бошқа мақбул турдаги ёзма келишувда келишиб олиши ва баён қилиши лозим.

17. Агар аудитор аудит топшириғи шартларидаги ўзгаришларни келишиб ололмаса, раҳбарият эса унга бошланган топшириқни дастлабки шартлар асосида давом эттиришга рухсат бермаса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) агар амалдаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга мувофиқ рухсат этилса, ушбу аудит топшириғини ўтказишдан воз кечиш; ва

(b) бундай ҳолатлар тўғрисида бошқарув учун масъул шахслар, мулкдорлар ёки тартибга солувчи органлар

каби учинчи шахсларга хабар бериш шартномавий ёки бошқа турдаги мажбурият сифатида назарда тутилганлигини аниқлаш.

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тўлдирилган молиявий ҳисобот стандартлари

18. Агар тегишли ваколатли ёки стандартларни ишлаб чиқиш бўйича тан олинган ташкилот томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартлари қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан тўлдирилган бўлса, аудитор ушбу молиявий ҳисобот стандартлари ва бу қўшимча талаблар ўртасида зиддиятлар йўқлигини аниқлаши лозим. Агар бундай зиддиятлар мавжуд бўлса, аудитор раҳбарият билан тегишли қўшимча талабларнинг хусусиятини муҳокама қилиши ва қуйидаги икки ҳаракат вариантидан бирини келишиб олиши лозим:

(a) қўшимча талаблар молиявий ҳисоботда қўшимча маълумотларни ёритиб бериш орқали бажарилиши мумкин; ёки

(b) молиявий ҳисоботда тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси тавсифини тегишли равишда таҳрирлаш мумкин.

Агар бу икки ҳаракат вариантидан хар иккиси ҳам имконсиз бўлса, аудитор 705[3]-сонли АХСга мувофиқ аудиторлик фикрини ўзгартириши керак ёки керак эмаслигини аниқлаши лозим (А36 бандига қаранг).

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланган - топшириқ шартларини қабул қилишга таъсир кўрсатадиган бошқа омиллар

19. Агар аудитор қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланган тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси, агар у қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланмаганида, мақбул бўлмаслигини аниқласа, аудитор аудит топшириғини бажариш таклифини фақат қуйидаги шартлар мавжуд бўлган ҳолдагина қабул қилиши лозим (А37 бандига қаранг):

(a) раҳбарият чалғитиш эҳтимолидан қочиш учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни молиявий ҳисоботда ёритиб беришни таъминлашга рози бўлади; ва

(b) аудит топшириғи шартларида қуйидагилар тан олинади:

(i) молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси 706-сонли АХС (Қайта таҳрирланган)[4]га мувофиқ фойдаланувчиларнинг муҳим масалани тушунтириш бандини ўз ичига олади; ва

(ii) агар аудитордан қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан ушбу ифодалардан фойдаланган ҳолда қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик фикрини ифодалаш талаб қилинмаса, молиявий ҳисобот тўғрисида тегишли аудиторлик фикри "барча муҳим жиҳатларда ҳаққоний тақдим этилган" ёки "ҳаққоний ва ишончли тасаввур беради" каби ифодаларни ўз ичига олмаслиги лозим.

20. Агар 19-бандда кўрсатилган шартлар мавжуд бўлмаса ва аудитор қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ аудит топшириғини бажаришга мажбур бўлса, у қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) молиявий ҳисоботнинг чалғитувчи хусусияти унинг аудиторлик хулосасига таъсирини баҳолаш; ва

(b) аудит топшириғи шартларига бу масала тўғрисида тегишли эслатмани киритиш.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган аудитор хулосаси

21. Баъзи ҳолларда тегишли юрисдикциянинг қонунлари ёки норматив ҳужжатлари аудиторлик хулосасининг форматини ёки сўз таркибини Аудитнинг халқаро стандартларининг талабларидан сезиларли даражада фарқ қиладиган шаклда ёки атамаларда белгилайди. Бундай ҳолатларда аудитор қуйидагиларни баҳолаши лозим:

(a) фойдаланувчиларда молиявий ҳисобот аудитидан олган ишончлилик даражаси тўғрисида нотўғри тушунча пайдо бўлиши мумкинлиги, ва агар шундай бўлса,

(b) аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтириш нотўғри тушуниш эҳтимолини камайтириши мумкинлиги.[5]

Агар аудитор аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтиришлар нотўғри тушуниш эҳтимолини камайтира олмайди деган хулосага келса, у қонун ёки норматив ҳужжат талаб қиладиган ҳоллардан ташқари, бу аудитни

---

3 705-сон АХС , "*Мустақил аудитор хулосасидаги фикрни модификация қилиш"*

4 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги муҳим масалани тушунтириш бандлар ва бошқа масалалар бандлари"*

5 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)

ўтказиш таклифини қабул қилмаслиги лозим. Бундай қонун ёки норматив ҳужжатга мувофиқ ўтказилган аудит Аудитнинг халқаро стандартларига мос келмайди. Шунга кўра, аудитор аудиторлик хулосасига муайян аудит топшириғи АХС[6]га мувофиқ ўтказилгани тўғрисида бирор-бир тасдиқларни киритмаслиги лозим (А38-А39 бандларига қаранг).

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

А1. 1-сон СБХС[7] ташкилотнинг мижозлар билан муносабатларни ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттириш бўйича жавобгарликларини белгилайди. Аудиторнинг аудит топшириғини қабул қилиш контекстида ва аудитор назорати доирасида бўлган даражада мустақиллик билан боғлиқ бўлган жавобгарликлар ҳам киритилган тегишли ахлоқий талаблар бўйича жавобгарликлари 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[8] доирасида кўриб чиқилади.

Аудит ўтказиш учун мажбурий шартлар

Молиявий ҳисобот таёрлаш концепцияси (6 а бандга қаранг)

А2. Ишонч билдиришни таъминловчи топшириқни бажаришга қабул қилиш шартларидан бири шундан иборатки, ишонч билдиришни таъминловчи топшириқ таърифида кўрсатилган мезонлар мўлжалланган фойдаланувчилар учун мақбул ва уларга тушунарли бўлиши лозим[9]. Мезонлар – бу топшириқ предметини баҳолаш ёки ўлчаш учун қўлланиладиган дастлабки маълумотлар бўлиб, ўринли бўлган ҳолларда, ахборотни тақдим этиш ва ёритиб бериш учун дастлабки маълумотларни ҳам ўз ичига олади. Мос мезонлар профессионал мулоҳаза контекстида у ёки бу топшириқ предметини етарлича изчил тарзда баҳолаш ёки ўлчашга имкон беради. Аудитнинг халқаро стандартлари мақсадлари учун аудитор молиявий ҳисобот аудитида қўлланадиган концептуал асослар, шу жумладан ўринли бўлган ҳолларда, унинг ҳаққоний тақдим этилишини, тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси беради.

А3. Мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бўлмаса, ташкилот раҳбариятнинг молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун тегишли асоси, аудиторнинг эса бу молиявий ҳисоботни аудит қилиш учун мос мезонлари бўлмайди. Кўп ҳолларда аудитор А8-А9 бандларда тавсифланганидек, тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси мақбул деб ҳисоблаши мумкин.

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аниқлаш

А4. Молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланилиши керак бўлган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аудитор томонидан аниқлашга бевосита алоқадор омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- аудит қилинаётган ташкилотнинг хусусияти (масалан, у тижорат ташкилотими, давлат сектори ташкилоти ёки нотижорат ташкилот эканлиги);
- молиявий ҳисоботнинг мақсади (масалан, у кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг одатдаги ахборот эҳтиёжларини ёки муайян фойдаланувчиларнинг ўзига хос ахборот эҳтиёжларини қондириш учун мўлжалланганлиги);
- молиявий ҳисоботнинг хусусияти (масалан, молиявий ҳисобот тўлиқ молиявий ҳисоботлар тўплами ёки ягона молиявий ҳисобот эканлиги); ва
- тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланганлиги.

А5. Кўпчилик молиявий ҳисобот фойдаланувчилари ўзларининг ўзига хос ахборот эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда тайёрланган молиявий ҳисоботни талаб қилиш имкониятига эга эмас. Муайян фойдаланувчиларнинг барча ахборот эҳтиёжларини қондириш имконсиз бўлса-да, кенг доирадаги фойдаланувчилар учун умумий бўлган молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлар мавжуд. Кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган умумий эҳтиёжларини қондириш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот деб аталади.

А6. Баъзи ҳолларда молиявий ҳисобот муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини қондириш учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ тайёрланиши мумкин.

---

6 Шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш*, 43-бандга қаранг.

7 1-сон Сифат бошқарувининг халқаро стандарти (СБХС), "*Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишини, ёки бошқа ишонч билдириш ёки алоқадор хизматлар бўйича топшириқларни бажарувчи ташкилотлар учун сифатни бошқариш",* 30-Банд.

8 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 16-21-бандлар.

9 *"Ишонч топшириқлари бериш бўйича Халқаро келишувлар доираси",* 22-Банд (b)(ii)

Бундай молиявий ҳисобот махсус мақсадли молиявий ҳисобот деб аталади. Бундай ҳолатларда тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосини танлаш мўлжалланган фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжлари билан белгиланади. Муайян фойдаланувчиларнинг молиявий ахборотга бўлган эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилган у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларининг мақбуллиги 800-сон АХСда кўриб чиқилади[10].

А7. Аудит ўтказиш таклифини қабул қилгандан кейин қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосининг баъзи камчиликлари аниқланиши мумкин, улар ушбу концепциянинг мақбул эмаслигини кўрсатади. Агар бу концепциядан фойдаланиш қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган бўлса, 19-20-бандлар талаблари қўлланилади. Агар бу концепциядан фойдаланиш қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланмаган бўлса, раҳбарият мақбул бўладиган бошқа концепцияни қабул қилиш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Агар раҳбарият бундай қарор қабул қилса, 16-банд талабларини ҳисобга олган ҳолда, аудит топшириғининг янги шартлари қўлланиладиган концепциянинг ўзгаришини акс эттириш учун келишиб олиниши керак, чунки олдин келишилган шартлар долзарблигини йўқотади.

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари

А8. Ҳозирги вақтда у ёки бу умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллиги ҳақида ҳукм чиқариш имконини берадиган бутун дунёда тан олинган холис ва обрўли асос мавжуд эмас. Бундай асос мавжуд бўлмаганда, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун у ёки бу турдаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботини стандартлаштириш органлари сифатида ваколатли ёки тан олинган органлар томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларидан фойдаланиш, бундай органлар ўз ишида белгиланган ва шаффоф иш тартибига риоя қилиши, мувозанатлиликни ва кенг доирадаги манфаатдор томонлар фикрларини ҳисобга олиши шарти билан мақбул деб ҳисобланади. Бундай молиявий ҳисобот стандартларининг мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан эълон қилинган Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС);
- Давлат сектори бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандартлари кенгаши томонидан ишлаб чиқиладиган Давлат сектори ташкилотлари учун молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (ДСМҲХС); ва
- бухгалтерия ҳисоби принциплари ва молиявий ҳисобот принциплари, агар бу ташкилот ўз ишида белгиланган ва шаффоф иш тартибига риоя қилиши, мувозанатлиликни ва кенг доирадаги манфаатдор томонлар фикрларини ҳисобга олиши шарти билан, у ёки бу юрисдикциядаги тегишли ваколатли ёки тан олинган стандартларни ишлаб чиқиш ташкилоти томонидан тарқатиладиган бўлса.

Бу молиявий ҳисобот стандартлари кўпинча умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тайёрлашни тартибга солувчи қонунлар ёки норматив ҳужжатлар томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси сифатида белгиланади.

Қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланадиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари

А9. 6(а) бандга мувофиқ, аудитордан молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси мақбул ёки мақбул эмаслигини аниқлаш талаб қилинади. Баъзи юрисдикцияларда қонунлар ёки норматив ҳужжатлар муайян турдаги ташкилотларнинг умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини мажбурий қўллашни белгилаши мумкин. Аксини кўрсатувчи кўрсатмалар мавжуд бўлмаса, бундай молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бундай ташкилотлар томонидан тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун мақбул деб ҳисобланади. Бундай концепция мақбул эмас деб ҳисобланган ҳолларда, 19-20-бандлар қўлланилади.

Стандартларни белгилайдиган органлари ёки қонун билан белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари мавжуд бўлмаган юрисдикциялар

А10. Ташкилот ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органи мавжуд бўлмаган ёки у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллаш қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланмаган юрисдикцияда рўйхатдан ўтказилган ёки фаолият юритаётган бўлса, молиявий ҳисоботни тайёрлашда қўлланиладиган тегишли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ташкилот раҳбарият томонидан белгиланади. Бундай ҳолатларда у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларининг мақбуллигини аниқлаш тартиби бўйича тавсиялар 2-иловада келтирилган.

Раҳбариятнинг тегишли жавобгарликларини келишиб олиш (6(b) бандига қаранг)

---

10 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "*Махсус мақсадли концепцияга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисобот аудитининг хусусиятлари*", 8-банд.

A11. АХСга мувофиқ аудит ташкилот раҳбарият аъзолари 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликлар уларга юкланганлигини тан олиши ва англаши фактини тахмин қилиш асосида ўтказилади.[11] Баъзи юрисдикцияларда бундай жавобгарликлар қонунлар ёки норматив ҳужжатларда тавсифланиши мумкин. Бошқа юрисдикцияларда қонунлар ва норматив ҳужжатлар бундай жавобгарликларнинг юзаки тавсифини ўз ичига олиши ёки улар ҳақида бутунлай индамаслиги мумкин. Бундай масалаларда Аудитнинг халқаро стандартлари тегишли қонунлар ёки норматив ҳужжатлардан устунликка эга эмас. Шунга қарамай, мустақил аудит тушунчасининг ўзи уни амалга оширувчи аудитордан аудит қилинаётган ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлаш ёки унинг ички назорат тизими учун жавобгарликни ўз зиммасига олишдан тийилишни, шунингдек ташкилот раҳбарият бундай маълумотларни таъминлаши ёки тақдим этиши мумкин бўлганлиги сабабли, топшириқни бажариш учун керакли барча маълумотларни (асосий реестр ва ёрдамчи ҳисоботлардан олинмаган маълумотларни ҳам ўз ичига олган ҳолда) олиш бўйича асосли кутишларга эга бўлишини талаб қилади. Шу сабабли асосий тахмин мустақил аудит ўтказиш учун принципиал аҳамиятга эга. Тушунмовчиликлардан қочиш учун 9-12-бандларда тавсифланганидек, аудит топшириғи шартлари матнини келишиб олишда, аудит қилинаётган ташкилот раҳбарият билан, у бундай жавобгарликлар унга юкланганлигини тасдиқлаши ва тушунишини англатувчи факт ҳам келишиб олинади.

A12. Молиявий ҳисобот бўйича жавобгарликларни раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида тақсимлаш усули аудит қилинаётган ташкилотнинг ресурслари ва тузилишига, аудитга тегишли қонун ёки норматив ҳужжатга, шунингдек ташкилот ичида унинг раҳбарият аъзолари ва бошқарув учун масъул шахслар бажарадиган тегишли ролларга қараб ўзгариб туради. Кўпчилик ҳолларда раҳбарият ижро этиш учун жавобгар бўлса, бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият устидан назорат учун жавобгар бўлади. Баъзи ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботни тасдиқлаш ёки аудит қилинаётган ташкилотнинг молиявий ҳисоботга тегишли бўлган ички назорат тизимини кузатиш мажбуриятига эга бўлиши ёки ўз зиммасига олиши мумкин. Йирик ташкилотларда ёки давлат сектори ташкилотларида бошқарув учун масъул шахслар орасидан маълум бир гуруҳ, масалан аудит қўмитаси, назорат функцияларини амалга ошириш бўйича маълум жавобгарликлар билан таъминланган бўлиши мумкин.

A13. 580-сон АХС аудитордан раҳбариятдан уларга юклатилган маълум жавобгарликларнинг бажарилганлигини тасдиқловчи ёзма баёнотлар сўрашни талаб қилади.[12] Шундай қилиб, раҳбариятга бундай ёзма баёнотлар, шунингдек, бошқа Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) талаб қиладиган ёзма баёнотлар, ҳамда зарур ҳолларда молиявий ҳисоботга ёки молиявий ҳисобот даражасидаги бир ёки бир нечта аниқ тасдиқловчи далилларга тегишли бўлган бошқа аудит далилларини қўллаб-қувватловчи ёзма баёнотлар улардан кутилаётганини тушунтириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

A14. Агар раҳбарият ўз жавобгарликларини тасдиқламаса ёки керакли ёзма баёнотларни бажаришга розилик бермаса, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини тўплаш имкониятидан маҳрум бўлади.[13] Бундай ҳолатларда аудитни ўтказиш таклифини қабул қилиш, тегишли қонун ёки меъёрий ҳужжат томонидан аудитордан шундай йўл тутиш талаб қилинадиган ҳоллардан ташқари, мақсадга мувофиқ эмас. Аудитордан аудитни ўтказиш таклифини қабул қилиш талаб қилинадиган ҳолларда, аудиторда раҳбариятга бу масалаларнинг барча муҳимлигини ва уларнинг аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун аҳамиятини тушунтириш зарурати туғилиши мумкин.

Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш (6-(b)(i) бандга қаранг)

A15. Молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг кўпчилик концепциялари молиявий ҳисоботни тақдим этишга тегишли талабларни ўз ичига олади; бундай концепциялар учун молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциясига мувофиқ молиявий ҳисоботни *тайёрлаш* ўз ичига *тақдим этиш*ни олади. Ҳаққоний тақдим этиш концептуал асосида, ҳисобот мақсадининг - ҳаққоний тақдим этишга эришишнинг аҳамияти шундаки, раҳбарият билан келишиладиган асосий тахмин ҳаққоний тақдим этишга бевосита ишора қилишни ёки ушбу молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциясига мувофиқ молиявий ҳисобот "ҳаққоний ва ишончли тақдим этиш"ни таъминлаш бўйича раҳбариятнинг жавобгарлигини ўз ичига олади.

Ички назорат тизими (6- (b)(ii) бандга қаранг)

A16. Раҳбарият фирибгарлик ёки хатолар туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларга эга бўлмаган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун жавобгардир. Ички назорат тизими, у қанчалик самарали бўлишидан қатъи назар, ташкилотни фақат ташкилотнинг молиявий ҳисобот мақсадларига қанчалик эришилганлигига нисбатан оқилона ишонч билан таъминлай олади, бу ички

---

11 200-сон АХС, А4 банд

12 580-сон АХС, «*Ёзма баёнотлар*», 10–11 бандлар.

13 580 -сон АХС, А26 банд

назорат тизимининг ажралмас чекловлари туфайли юзага келади.[14]

A17. Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган мустақил аудит, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун раҳбарият томонидан зарур бўлган ички назоратни қўллаб-қувватлаш ўрнини босмайди. Шунингдек, аудитордан раҳбариятнинг ички назорат учун жавобгарлигини тан олиши ва тушунишини тасдиқлашини олиш талаб қилинади. Шу билан бирга, 6(b)(ii) бандида талаб қилинган баёнот аудиторнинг раҳбарият томонидан қўллаб-қувватланадиган ички назорат ўз мақсадига эришган ёки камчиликлардан холи бўлади, деган хулосага келиши мумкинлигини англатмайди.

A18. `Молиявий ҳисоботни тайёрлашни таъминлаш учун қандай ички назорат воситалари зарурлигини аниқлаш раҳбарият зиммасида қолади. Ички назорат тизими" атамаси назорат муҳити; ташкилотнинг рискларни баҳо бериш тартиб-қоидалари; молиявий ҳисобот билан боғлиқ ахборот тизими, шу жумладан тегишли бизнес-жараёнлар ва ахборот алмашинуви; назорат фаолияти турлари; назорат воситалари устидан кузатув каби компонентлар доирасидаги фаолият турларининг кенг доирасини қамраб олади. Бундай тузилма у ёки бу ташкилотда ички назорат тизими қандай ишлаб чиқилиши, жорий этилиши ва ишчи ҳолатда сақланиши мумкинлигини ёки ушбу ташкилот тизимнинг у ёки бу компонентини қандай таснифлаши мумкинлигини акс эттирмаслиги мумкин.[15] Ташкилотнинг ички назорат тизими (хусусан, унинг бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизими) раҳбарият эҳтиёжларини, бизнес мураккаблик даражасини, ташкилот дуч келадиган рисклар хусусиятини, шунингдек тегишли қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни акс эттиради.

A19. Баъзи юрисдикцияларда қонун ёки меъёрий ҳужжат бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизимининг етарлилиги учун раҳбариятнинг жавобгарлигига ҳавола қилиши мумкин. Баъзи ҳолларда шаклланган умумқабул қилинган амалиёт бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизими, бир томондан, ва ички назорат тизими ёки тизимлари, бошқа томондан, алоҳида ва бир-бири билан боғлиқ бўлмаган тизимлар сифатида қабул қилинишига олиб келиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва ёзувлари ёки бухгалтерия ҳисоби тизими А18-бандда тавсифланганидек, ички назорат тизимининг ажралмас таркибий қисми бўлганлиги сабабли, 6(b)(ii)-бандда ҳам, раҳбарият жавобгарликларини тавсифлашда ҳам улар эслатилмайди. Тушунмовчиликларнинг олдини олиш учун аудитор томонидан раҳбариятга ушбу жавобгарлик қўлланиш соҳасини тушунтириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Қўшимча маълумот (6(b)(iii) бандга қаранг)

A20. Аудиторнинг аудит мақсадлари учун раҳбариятдан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар, агар у қўлланилса, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) талабларига мувофиқ бошқа маълумотларга тегишли масалаларни ўз ичига олиши мумкин. Агар аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотларни олишни кутаётган бўлса, аудит топшириғи шартлари шунингдек аудиторнинг бундай маълумотлар учун жавобгарлигини тушунишни, шу жумладан, агар қўлланилса, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотлардаги аниқ маълумотларда муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд деб ҳисоблаган тақдирда мақсадга мувофиқ ёки зарур бўлиши мумкин бўлган ҳаракатларни акс эттириши мумкин.

Кичик субъектларга тегишли мулоҳазалар (6 b бандга қаранг)

A21. Аудит топшириғи шартларини келишишнинг мақсадларидан бири раҳбарият ва аудиторнинг тегишли жавобгарликлари ҳақида тушунмовчиликларни олдини олишдир. Масалан, учинчи томон молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ёрдам берганида, молиявий ҳисоботларни тегишли молиявий ҳисобот концептуал асосига мувофиқ тайёрлаш жавобгарлиги раҳбарият зиммасида қолишини эслатиш фойдали бўлиши мумкин.

Аудит топшириғи шартларини келишиш

Аудит топшириғи шартларини келишиш (9-бандга қаранг)

A22. Ташкилотнинг аудит топшириғи шартларини келишишда раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг роллари ташкилотнинг бошқарув тузилмаси ва тегишли қонун ёки қоидаларга боғлиқ.

Аудит иши бўйича келишув хати ёки бошқа ёзма келишув[16] шакли (10–11 бандларга қаранг)

A23. Аудит бошланишидан олдин аудитор томонидан аудит иши бўйича келишув хати юборилиши ҳам ташкилот, ҳам аудитор манфаатларига мос келади, чунки бу аудитга оид тушунмовчиликларнинг олдини олишга ёрдам беради. Бироқ, баъзи мамлакатларда аудитнинг мақсади ва кўлами ҳамда раҳбарият ва

---

14 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), «*Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳо бериш*», Илова №3, 22 банд.

15 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 91 банд ва Илова №3

16 Кейинги бандларда аудит иши бўйича келишув хатига ҳар қандай ҳавола аудит иши бўйича келишув хати ёки бошқа мос ёзма келишув шаклига ҳавола сифатида қабул қилиниши лозим.

аудиторнинг жавобгарликлари қонун билан етарлича белгиланган бўлиши мумкин, яъни улар 10 бандда баён қилинган масалаларни белгилайди. Гарчи бу ҳолатларда 11 банд аудит иши бўйича келишув хатида фақат тегишли қонун ёки қоида қўлланилиши ва раҳбарият 6(b) бандда белгиланган жавобгарликларни тан олиши ва тушуниши ҳақидаги маълумотни киритишга рухсат берса-да, аудитор шунга қарамай, раҳбариятни хабардор қилиш учун иш бўйича келишув хатида 10 бандда баён этилган масалаларни киритишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аудит иши бўйича келишув хати шакли ва мазмуни

A24. Аудит иши бўйича келишув хати шакли ва мазмуни ҳар бир ташкилот учун турлича бўлиши мумкин. Аудиторнинг жавобгарликлари тўғрисидаги аудит иши бўйича келишув хатидаги маълумотлар 200-сон АХСга[17] асосланган бўлиши мумкин. Мазкур Аудитнинг халқаро стандартининг 6(b) ва 12 бандлари раҳбарият жавобгарликларининг тавсифи билан боғлиқ. 10 бандда талаб қилинган масалалардан ташқари, аудит иши бўйича келишуви хатида, масалан, қуйидагиларга ҳам ишора қилиниши мумкин:

- Аудит кўламини кенгайтириш, шу жумладан, аудитор риоя қиладиган қонунчилик, норматив ҳужжатлар, Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) ва профессионал ташкилотларнинг ахлоқий ва бошқа баёнотларига ҳавола.
- Аудит текшируви натижаларини бошқа шаклда етказиш.
- Аудиторнинг хулосасида асосий аудит масалаларини 701-сон АХС га мувофиқ баён қилиш талаби.[18]
- Аудитнинг ўзига хос чекловлари ва ички назоратнинг ўзига хос чекловлари туфайли, аудит АХСга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва амалга оширилган бўлса ҳам, баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмай қолиши мумкин бўлган муқаррар риск мавжуд.
- Аудитни режалаштириш ва ўтказиш бўйича келишувлар, шу жумладан, топшириқ гуруҳининг таркиби.
- Раҳбарият ёзма баёнотлар тақдим этиши кутилиши (шунингдек, А13 бандга қаранг).
- Раҳбарият молиявий ҳисоботларни тайёрлашга тегишли бўлган барча маълумотларга, шу жумладан ёритиб беришга тегишли маълумотларга кириш имконини бериши кутилиши.
- Раҳбариятнинг аудиторга молиявий ҳисоботларнинг лойиҳасини, шу жумладан уларни тайёрлашга тегишли барча маълумотларни, умумий ва ёрдамчи регистрлардан олинган ёки ташқаридаги маълумотларни (ёритиб бериладиган маълумотларни ўз ичига олган ҳолда) ва бошқа маълумотларни,[19] агар бўлса, аудиторга таклиф қилинган жадвалга мувофиқ аудитни якунлаш имконини бериш учун ўз вақтида тақдим этишга розилиги.
- Раҳбариятнинг аудитор ҳисоботининг санасидан молиявий ҳисоботлар чиқарилган санагача бўлган даврда раҳбарият хабардор бўлиши мумкин бўлган, молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган фактлар ҳақида аудиторни хабардор қилишга розилиги.
- Хизмат ҳақи ҳисобланадиган асос ва ҳар қандай ҳисоблаш келишувлари.
- Раҳбариятдан аудит иши бўйича келишувхати олинганлигини тасдиқлаш ва унда баён этилган шартларга розилик билдиришни сўраш.

A25. Аудитордан аудитнинг асосий масалаларини тўғрисида ахборот бериш талаб қилинмаганда, аудитор учун аудит топшириғи шартларида аудитор хулосасида аудитнинг асосий масалалари тўғрисида ахборот бериш имкониятига ҳавола қилиш фойдали бўлиши мумкин ва айрим юрисдикцияларда аудиторга бундай имкониятга ҳавола киритиш буни амалга ошириш қобилиятини сақлаб қолиш учун зарур бўлиши мумкин.

A26. Агар ўринли бўлса, аудит иши бўйича келишув хатида қуйидаги масалаларни қайд этилиши мумкин:

- Бошқа аудиторлар ва экспертларнинг аудитнинг айрим жиҳатларида иштирок этишига оид келишувлар.
- Ички аудиторлар ва ташкилотнинг бошқа ходимларини жалб қилиш бўйича келишувлар.
- Агар аудит биринчи марта ўтказилаётган бўлса, олдинги аудитор билан тузилиши лозим бўлган келишувлар.

---

17 200-сон АХС, 3-9-бандлар

18 701-сон АХС, «*Мустақил аудитор ҳисоботида аудитнинг асосий аудит масалалари тўғрисида ахборот бериш»*

19 *720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)* «Бошқа маълумотларга тааллуқли *аудиторнинг жавобгарликлари» да* белгиланганидек.

- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган номувофиқликлар тўғрисида ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар бериш масаласини кўриб чиқадиган қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича аудиторнинг жавобгарликларига ҳавола ва уларнинг тавсифи.
- Аудиторнинг жавобгарлигини чеклаш имконияти, агар мавжуд бўлса.
- Аудитор ва аудитдан ўтказиладиган ташкилот ўртасидаги қўшимча келишувларга ҳавола.
- Бошқа томонларга аудит иш ҳужжатларини тақдим этиш жавобгарликлари.

Аудит иши бўйича келишув хати намунаси 1-иловада келтирилган.

Аудитдан ўтказиладиган ташкилотнинг компонентларини текшириш

А27. Агар бош ташкилотнинг аудитори унинг компонентининг ҳам аудитори бўлса, компонентга алоҳида аудит иш бўйича келишув хатини юбориш тўғрисидаги қарорга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- компонент аудиторини ким тайинлаши;
- компонент бўйича алоҳида аудитор хулосаси берилиши зарурлиги;
- аудит тайинловлари билан боғлиқ қонунчилик талаблари;
- бош ташкилот томонидан эгалик даражаси; ва
- компонент раҳбариятнинг бош ташкилотдан мустақиллик даражаси.

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган раҳбарият жавобгарликлари (11–12- бандларга қаранг)

А28. Агар А23 ва А29 бандларда тавсифланган ҳолатларда аудитор аудит топшириғи шартларининг айрим шартларини аудит топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хати матнига киритиш зарурати йўқ деган хулосага келса, аудитордан 11-банд таъсирида барибир раҳбариятдан у 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликлар унга юкланганлигини тасдиқлаши ва тушунишини ёзма равишда келишиб олишни сўраш талаб қилинади. Бироқ, 12-бандга мувофиқ, агар бундай қонун ёки норматив ҳужжат раҳбариятнинг 6(b) бандда тавсифланган жавобгарликларга моҳиятан тенг бўлган жавобгарликларини белгиласа, бундай ёзма келишув тегишли қонун ёки норматив ҳужжат матнини ўз ичига олиши мумкин. У ёки бу юрисдикциядаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларда ушбу жавобгарликлар тавсифи тенг ёки тенг эмаслиги тўғрисидаги тавсиялар аллақачон мавжуд бўлиши ва профессионал бухгалтерлар бирлашмалари, аудит стандартларини ишлаб чиқувчи органи ёки аудиторлик фаолиятини тартибга солиш органи номидан чиқарилган бўлиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

А29. Одатда давлат сектори ташкилотларининг аудиторини тайинлаш тартиби, шунингдек ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби регистрлари ва бошқа маълумотларига кириш ваколатларини ўз ичига олган давлат сектори ташкилотлари аудиторининг жавобгарликлари ва ваколатлари давлат секторида аудит ўтказишни тартибга солувчи қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланади. Агар қонун ёки норматив ҳужжат аудит топшириғи шартларини етарлича батафсил белгиласа, давлат сектори ташкилотининг аудитори, шунга қарамай, 11-бандда белгиланганидан кўра тўлиқроқ аудит топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хатини тайёрлаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин деб ҳисоблаши мумкин.

Такрорий аудит топшириқлари (13-бандга қаранг)

А30. Аудитор ҳар бир даврда аудит топшириғи шартлари тўғрисида янги иш бўйича келишув хати ёки бошқа ёзма келишув юборишдан воз кечишга қарор қилиши мумкин. Бироқ, қуйидаги омиллар аудит топшириғи шартларини қайта кўриб чиқиш ёки ташкилотга мавжуд шартлар ҳақида эслатишни мақсадга мувофиқ қилиши мумкин:

- аудит қилинаётган ташкилот аудитнинг мақсади ва кўламини нотўғри тушунаётгани ҳақидаги ҳар қандай аломат.
- аудит топшириғи нинг ҳар қандай қайта кўриб чиқилган ёки махсус шартлари.
- олий раҳбарият таркибидаги яқинда содир бўлган ўзгариш.
- мулкдорлар таркибидаги аҳамиятли ўзгариш.
- ташкилотнинг хўжалик фаолияти характери ёки кўламидаги муҳим ўзгариш.
- қонунчилик ёки норматив талаблардаги ўзгариш.
- молиявий ҳисоботни тайёрлашда қабул қилинган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидаги

ўзгариш.

- ҳисоботга тегишли бошқа талаблардаги ўзгариш.

Аудит топшириғи шартларига ўзгартиришларни қабул қилиш

Аудит топшириғи шартларига ўзгартириш киритиш бўйича сўров (14 бандга қаранг)

А31. Аудит қилинаётган ташкилотнинг аудиторга аудит топшириғи шартларига ўзгартириш киритиш бўйича сўрови ушбу хизматга бўлган эҳтиёжнинг ўзига таъсир кўрсатадиган вазиятларнинг ўзгариши, дастлаб буюртма қилинган форматдаги аудит характерини тушунмаслик ёки раҳбарият томонидан юклатилган ёки бошқа ҳолатлар туфайли юзага келган аудит кўламидаги чекловлар натижаси бўлиши мумкин. Аудитор 14-банд талаб қилганидек, аудит кўламидаги у ёки бу чекловнинг оқибатларига алоҳида эътибор қаратган ҳолда, ўзгартириш киритиш бўйича сўровнинг таклиф қилинган асосини ўрганади.

А32. Аудит қилинаётган ташкилотнинг талабларига таъсир қилувчи вазиятларнинг ўзгариши ёки дастлаб буюртма қилинган хизматларнинг моҳиятини нотўғри тушуниш аудит топшириғи шартларига ўзгартириш киритиш бўйича сўров учун оқилона асос деб ҳисобланиши мумкин.

А33. Бироқ, ўзгартириш киритиш талаби ноаниқ, тўлиқ бўлмаган ёки бошқа асосларга кўра қониқарсиз бўлган маълумотларга тегишли эканлиги маълум бўлса, у асосланган деб ҳисобланмайди. Бунга мисол бўлиб, аудитор дебиторлик қарздорлиги бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини ололмайдиган ва аудит қилинаётган ташкилот изоҳлар билан фикр ёки фикр билдиришдан бош тортишдан қочиш учун аудитни кўриб чиқишга алмаштиришни сўраётган вазият бўлиши мумкин.

Аудитни кўриб чиқишга ёки турдош хизматларни кўрсатишга алмаштириш бўйича сўров (15 бандга қаранг)

А34. Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш учун тайинланган аудиторга аудитни кўриб чиқишга ёки турдош хизматларга алмаштиришга рози бўлишдан олдин, юқоридаги А31-А33 бандларида санаб ўтилган масалаларга қўшимча равишда, бундай алмаштиришнинг оқибатларининг барча ҳуқуқий ва шартномавий жиҳатларини баҳолаш зарур бўлиши мумкин.

А35. Агар аудитор аудитни кўриб чиқишга ёки турдош хизматларга алмаштириш учун оқилона асос мавжуд деган хулосага келса, алмаштириш пайтигача бажарилган барча аудиторлик иши ўзгарган аудит топшириғи шартларида ҳам ўринли бўлиши мумкин; бироқ, ҳали бажарилиши керак бўлган иш ва чиқарилиши керак бўлган хулоса аллақачон қайта кўриб чиқилган аудит топшириғига мос келиши керак. Фойдаланувчини чалғитмаслик учун турдош хизматлар бўйича ҳисоботга қуйидагиларга ҳаволалар киритилмайди:

(a) аудитнинг дастлабки келишувига; ёки

(b) аудитни келишилган тартиб-таомилларни бажаришга алмаштирилган, ва шу сабабли аллақачон бажарилган тартиб-таомилларнинг эслатиб ўтилиши ҳисоботнинг одатий қисмини ташкил этган ҳоллар бундан мустасно, биринчи марта ўтказилаётган аудит топшириғи доирасида эҳтимол аллақачон бажарилган ҳар қандай тартиб-таомилларга.

Топшириқ шартларини қабул қилишда қўшимча мулоҳазалар

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тўлдирилган молиявий ҳисобот стандартлари (18 бандга қаранг)

А36. Баъзи юрисдикцияларда тегишли ваколатли ёки тан олинган стандартларни ишлаб чиқиш ташкилоти томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартлари талабларига қонунлар ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлашга тегишли қўшимча талаблар қўшилиши мумкин. Бу юрисдикцияларда Аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш мақсадлари учун тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси ушбу белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини, шунингдек агар улар белгиланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси билан зиддиятга кирмаса, қўшимча талабларни ҳам қамраб олади. Масалан, бундай ҳолат қонунлар ёки норматив ҳужжатлар тегишли молиявий ҳисобот стандартларида кўзда тутилганидан ташқари қўшимча маълумотларни ёритиб беришни белгиласа ёки улар тегишли молиявий ҳисобот стандартлари доирасида қилиниши мумкин бўлган танлов вариантларининг мақбул доирасини торайтирса юзага келиши мумкин.[20]

Молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланган - топшириқ шартларини қабул қилишга таъсир кўрсатадиган бошқа омиллар (19 бандга қаранг)

А37. Агар аудитор қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланадиган тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси, улар мавжуд бўлмаганида мақбул бўлмай қолган бўларди деган хулосага келса, қонунлар ёки норматив ҳужжатлар аудиторлик хулосасида "барча муҳим жиҳатлардан ҳаққоний тақдим этилган" ёки "ҳаққоний ва ишончли тасаввур беради" каби маълум жумлаларни қўллашни белгилаши мумкин. Бундай ҳолатда аудиторлик хулосасининг қонун билан белгиланган жумласи Аудитнинг халқаро

---

20 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) 15-бандида молиявий ҳисоботда тегишли қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси етарли даражада эслатиб ўтилганлиги ёки тавсифланганлигини баҳолаш бўйича талаб мавжуд.

стандартлари талаб қиладиганидан аҳамиятли даражада фарқ қилади (21-бандга қаранг).

Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланган аудиторлик хулосаси (21 бандга қаранг)

А38. Аудитнинг халқаро стандартлари аудитордан, агар аудитор муайян аудит топшириғига тегишли барча АХСларни бажармаса, [21] Аудитнинг халқаро стандартларига риоя қилиш ҳақида баёнот бермасликни талаб қилади. Қонун ёки норматив ҳужжат аудиторлик хулосасининг форматини ёки жумлаларини Аудитнинг халқаро стандартлари талабларидан аҳамиятли даражада фарқ қиладиган шаклда ёки атамаларда белгиласа ва аудитор аудиторлик хулосасидаги қўшимча тушунтиришлар нотўғри тушуниш эҳтимолини камайтира олмайди деган хулосага келса, аудитор аудит АХСга мувофиқ ўтказилмагани ҳақида жумлани матнга киритиш имкониятини кўриб чиқиши мумкин. Бироқ, аудиторга ўтказилаётган аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мос деб ҳисоблаш рухсат этилмаган бўлса ҳам, аудиторлик хулосаси кўриб чиқиладиган АХСларни ўз ичига олган ҳолда, аудитор томонидан Аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш, амалда мумкин бўлган даражада рағбатлантирилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

А39. Давлат секторида аудит тўғрисидаги қонунчилик доирасида аудит ўтказиш бўйича топшириқни тавсифловчи аниқ талаблар мавжуд бўлиши мумкин: масалан, агар аудит қилинаётган ташкилот аудит кўламини чеклашга уринса, аудитордан тўғридан-тўғри вазирга, қонун чиқарувчи ёки жамоат органига ҳисобот бериш талаб қилиниши мумкин.

1-Илова (А24–А26 бандларга қаранг)

Аудиторлик топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хатининг намунаси

Қуйида Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот аудити мақсадлари учун аудит топшириғи шартлари тўғрисидаги иш бўйича келишув хатининг намунаси келтирилган. Ушбу хат мажбурий кучга эга эмас ва фақат ушбу стандартда баён қилинган изоҳлар билан биргаликда қўлланилиши мумкин бўлган қўлланма сифатида фойдаланиш учун мўлжалланган. Уни аниқ талаблар ва вазиятларга мувофиқ ўзгартириш лозим. У бир ҳисобот даври учун молиявий ҳисобот аудити учун тузилган ва такрорий аудит топшириқларига қўлланилганда мослаштиришни талаб қилади (ушбу стандартнинг 13-бандига қаранг). Балки таклиф қилинаётган хат ўринли ёки ўринли эмаслигини аниқлаш учун юрист хизматларидан фойдаланиш зарур бўлиши мумкин.

***

Ташкилот АВС раҳбариятнинг ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг тегишли вакилига:[1]

[Аудитнинг мақсади ва кўлами]

Биз[2] АВС ташкилоти ("Ташкилот")нинг 31 декабрь 20X1 йил ҳолатига кўра молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, кўрсатилган санада якунланган йил учун умумий 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 ҳисоботининг аудитини ўтказиш учун жалб қилиндик. Ушбу хат орқали биз топшириқни қабул қилишга розилигимизни ва ушбу аудит топшириғи ни тушунишимизни тасдиқлашдан мамнунмиз.

Бизнинг мақсадимиз молиявий ҳисобот фирибгарлик ёки хатолар туфайли муҳим бузиб кўрсатишга эга эмаслиги ҳақида оқилона ишонч ҳосил қилиш ва бизнинг фикримизни ўз ичига олган аудиторлик хулосасини чиқаришдан иборат. Оқилона ишонч юқори даражадаги ишончни англатади, аммо Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказилган аудит ҳар доим мавжуд бўлган муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлашига кафолат эмас. Нотўғри кўрсатишлар фирибгарлик ёки хатолар натижаси бўлиши мумкин ва агар алоҳида ёки биргаликда улар ушбу молиявий ҳисобот асосида фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига таъсир қилиши мумкин деб асосли тахмин қилиш мумкин бўлса, муҳим деб ҳисобланади.

[Аудиторнинг жавобгарликлари]

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқ ўтказамиз. Бу стандартлар бизни ахлоқий талабларга риоя қилишни талаб қилади. Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиладиган аудит

---

21 200-сон АХС, 20-банд

1 Хатда топшириқни бажариш вазиятларига мувофиқ тегишли манзил эгалари ва ҳаволалар, шу жумладан тегишли юрисдикцияга ҳавола кўрсатилиши лозим. Тегишли шахсларни кўрсатиш жуда муҳим (А22 бандига қаранг).

2 Ушбу хат матнида "сиз", "биз", "бизни", "бошқарув раҳбарияти", "корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар" ва "аудитор" сўзлари вазиятларга мувофиқ қўлланилади ёки ўзгартирилади.

доирасида биз профессионал мулоҳаза юритамиз ва бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаб қоламиз. Бундан ташқари, биз қуйидагиларни бажарамиз:

- фирибгарлик ёки хатолар туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаймиз ва баҳолаймиз; бу рискларга жавобан аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқамиз ва ўтказамиз; фикримизни ифодалаш учун асос бўлиб хизмат қилиши учун етарли ва муносиб аудит далилларини оламиз. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишларни аниқланмаслик риски хато натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқланмаслик рискидан юқорироқ, чунки фирибгарлик тил бириктириш, қалбакилаштириш, қасддан тушуриб қолдириш, маълумотни нотўғри тақдим этиш ёки ички назорат тизимини четлаб ўтиш ҳаракатларини ўз ичига олиши мумкин.

- бу рискларни баҳолаш жараёнида биз муайян вазиятларга мос келадиган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида аудит учун аҳамиятли бўлган, ташкилотнинг молиявий ҳисоботини тайёрлаш учун ички назорат тизимини ўрганамиз, аммо ташкилотнинг ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас.[3] Шунга қарамай, биз аудит пайтида аниқланган, аудит учун муҳим бўлган ички назорат тизимининг барча аҳамиятли камчиликлари ҳақида сизга ёзма равишда хабар берамиз.

- қўлланилаётган ҳисоб сиёсатининг тегишли характерини ва раҳбарият томонидан ҳисобланган баҳолаш қийматлари ҳамда тегишли маълумотларни ёритиб берилишининг асосланганлигини баҳолаймиз.

- раҳбарият томонидан фаолият узлуксизлиги тахминини қўллашнинг қонунийлиги тўғрисида, ҳамда олинган аудит далиллари асосида – ташкилотнинг узлуксиз фаолият юритиш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳалар туғдириши мумкин бўлган ҳодисалар ёки шартлар билан боғлиқ муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулоса чиқарамиз. Агар биз муҳим ноаниқлик мавжудлиги тўғрисида хулосага келсак, биз аудиторлик хулосамизда молиявий ҳисоботдаги тегишли маълумотларнинг ёритиб берилишига эътиборни қаратишимиз ёки, агар бундай маълумотларнинг ёритиб берилиши номуносиб бўлса, фикримизни модификация қилишимиз лозим. Бизнинг хулосаларимиз аудиторлик хулосамиз санасигача олинган аудит далилларига асосланган. Аммо келгусидаги ҳодисалар ёки шартлар ташкилотнинг узлуксиз фаолият юритиш қобилиятини йўқотишига олиб келиши мумкин.

- молиявий ҳисоботнинг умумий тақдимоти, унинг тузилиши ва мазмуни, шу жумладан маълумотларнинг ёритиб берилиши, шунингдек молиявий ҳисобот унинг асосида ётган операциялар ва ҳодисаларни уларнинг ҳаққоний тақдим этилишини таъминлайдиган тарзда ифодалаши баҳолаймиз.

Аудитга хос бўлган ажралмас чекловлар ички назорат тизимларининг ажралмас чекловлари билан биргаликда, АХСга мувофиқ аудитни тегишли режалаштириш ва ўтказишга қарамасдан, баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмай қолиши мумкин бўлган муқаррар риск мавжуд.

[Раҳбариятнинг жавобгарлиги ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосини кўрсатиш (ушбу мисол мақсадлари учун аудитор қонунлар ёки норматив ҳужжатлар бундай жавобгарликни тегишли атамаларда тартибга солмаслигини аниқлаганлиги тўғрисида тахмин қабул қилинган, шунинг учун ушбу стандартнинг 6(b) бандида келтирилган тавсифлар қўлланилади).]

Бизнинг аудитимиз [раҳбарият ёки, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар[4]] ўз жавобгарликларини тан олиши ва тушуниши асосида ўтказилади:

(a) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ молиявий ҳисоботларни тайёрлаш ва ҳаққоний тақдим этиш учун;[5]

(b) фирибгарлик ёки хатолар туфайли муҳим бузиб кўрсатишларга эга бўлмаган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун [раҳбарият] зарур деб ҳисоблайдиган ички назорат тизими учун; ва

(c) `бизга қуйидагиларни тақдим этиш учун:[6]
   (i) [раҳбариятга] маълум бўлган ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун аҳамиятли бўлган барча маълумотларга кириш, масалан, бухгалтерия ҳисоби маълумотларига, ҳужжатлаштириш ва бошқа маълумотларга кириш имконияти;
   (ii) биз аудит мақсадларида [раҳбариятдан] сўрашимиз мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва

---

3 Ушбу таклиф, аудитор молиявий ҳисобот аудити билан бирга ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдиришга мажбур бўлган ҳолларда, тегишли равишда ўзгартирилади.

4 Вазиятга мос равишда атамалардан фойдаланинг.

5 Зарур бўлганда, "Халқаро молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ ҳаққоний ва ишончли тасаввур берадиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун."

6 Бошқарув раҳбарияти жавобгарлигига оид бошқа масалаларнинг мисоллари учун А24 бандга қаранг.

(iii) биз аудит далилларини олиш зарур деб ҳисоблайдиган ташкилот ходимларига чекланмаган кириш.

Аудит ўтказиш жараёни доирасида биз [раҳбарият ва, агар ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан] аудит ўтказиш билан боғлиқ бизга қилинган баёнотларнинг ёзма тасдиғини сўраймиз.

Биз аудит давомида сизнинг ходимларингиз томонидан ҳар томонлама ҳамкорликка умид қиламиз.

[*Бошқа муҳим маълумотлар*]

[Бошқа маълумотларни киритинг, масалан хизматлар учун тўлов тўғрисидаги келишувлар, ҳисоб-фактураларни тақдим этиш тартиби ва вазиятларга мувофиқ бошқа махсус шартлар.]

[*Хулоса тузиш*]

[Аудиторлик хулосасининг кутилаётган шакли ва мазмунига тегишли ҳаволани, шу жумладан, агар қўлланиладиган бўлса, 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ бошқа маълумотлар бўйича хулосани киритинг.]

Бизнинг хулосамизнинг шакли ва мазмуни аудитимиз натижаларини ҳисобга олган ҳолда тузатилиши мумкин.

Илтимос, ушбу хатнинг илова қилинган нусхасини молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш шартларини, шу жумладан бизнинг тегишли жавобгарликларимизни қабул қилганингизни ва розилигингизни тасдиқлаш учун имзоланг ва қайтаринг.

XYZ & Co.

ABC Ташкилоти номидан тан олинди ва келишилди
(имзоланган)
.....
Фамилия, исм, отасининг исми ва лавозими

Сана

2-Илова (А10 бандга қаранг)

Умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллигини аниқлаш

Ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органлари ёхуд қонунлар ёки норматив ҳужжатлар билан белгиланадиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари мавжуд бўлмаган юрисдикциялар.

1. Ушбу стандартнинг А10 бандида кўрсатилганидек, ташкилот ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органлари мавжуд бўлмаган ёки у ёки бу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллаш қонун ёки норматив ҳужжат билан белгиланмаган юрисдикцияда рўйхатдан ўтказилган ёки фаолият юритаётган бўлса, раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосини белгилайди. Бундай юрисдикцияларда кўпинча амалиёт ушбу стандартнинг А8 бандида тавсифланган органлардан бири томонидан белгиланган молиявий ҳисобот стандартларини қўллашдан иборат.

2. Бошқа ҳолларда, у ёки бу юрисдикцияда шаклланган ҳисоб услублари мавжуд бўлиши мумкин, улар одатда ушбу юрисдикцияда фаолият юритаётган маълум ташкилотлар томонидан тайёрланган умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси сифатида тан олинади. Бундай молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси қабул қилинганда, аудитордан ушбу стандартнинг 6(а) банди бўйича шу шаклланган ҳисоб услублари биргаликда умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ташкил қилиши мумкинлигини аниқлаш талаб қилинади. У ёки бу юрисдикцияда шаклланган ҳисоб услублари кенг қўлланилганда, ушбу юрисдикциядаги бухгалтерлик касби вакиллари томонидан, эҳтимол, аудиторлар номидан ушбу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг мақбуллиги аллақачон баҳоланган бўлиши мумкин. Бошқа ҳолларда аудитор тегишли шаклланган ҳисоб услубларига одатда мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияларига хос бўлган белгилар хослигини таҳлил қилиш орқали (қуйидаги 3-бандга қаранг) ёки бу шаклланган ҳисоб услубларини мақбул деб ҳисобланадиган мавжуд молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талаблари билан таққослаш орқали (қуйидаги 4-бандга қаранг) буни ўзи баҳолаши мумкин.

3. Мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциялари одатда қуйидаги хусусиятларга эга бўлади, улар мавжудлиги туфайли молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумот мўлжалланган фойдаланувчилар учун фойдали бўлади:

(а) аҳамиятлилик, яъни молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумот аудит қилинаётган ташкилотнинг

характери ва молиявий ҳисоботнинг мақсадига бевосита алоқадор бўлиши. Масалан, умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисоботни тайёрлайдиган тижорат ташкилоти ҳолатида, аҳамиятлилик кенг доирадаги фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорлар қабул қилишда умумий ахборот эҳтиёжларини қондириш учун зарур бўлган маълумот нуқтаи назаридан баҳоланади. Бу эҳтиёжлар одатда тижорат ташкилотининг молиявий ҳолати, молиявий натижалари ва пул маблағлари ҳаракатини тақдим этиш орқали қондирилади.

(b) тўлиқлик, яъни молиявий ҳисобот асосида чиқарилган хулосаларга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳеч қандай операциялар ва ҳодисалар, ҳисоблар бўйича қолдиқлар ва маълумотларни ёритиб бериш тушириб қолдирилмаган.

(c) ишончлилик, яъни молиявий ҳисоботда тақдим этилган маълумот:
(i) қўллаш мумкин бўлган жойларда, ҳодисалар ва операцияларнинг фақат юридик шаклини эмас, балки уларнинг иқтисодий моҳиятини ҳам акс эттиради; ва
(ii) ўхшаш вазиятларда фойдаланилганда, кутилган изчил баҳолашлар, ўлчовлар, тақдимотлар ва маълумотларни ёритиб беришга олиб келади.

(d) холислик, яъни молиявий ҳисоботдаги маълумот бир томонламаликдан холи бўлишига кўмаклашади.

(e) тушунарлилик, яъни молиявий ҳисоботдаги маълумот аниқ ва ҳар томонлама тақдим этилган ва уни талқин қилишда сезиларли фарқлар бўлиши мумкинлигини назарда тутмайди.

4. Аудитор шаклланган ҳисоб услубларини мақбул деб ҳисобланадиган у ёки бу мавжуд молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талаблари билан таққослашни амалга оширишга қарор қилиши мумкин. Масалан, аудитор шаклланган ҳисоб услубларини МҲХС билан таққослаши мумкин. Кичик ташкилот аудитини ўтказишда аудитор шаклланган ҳисоб услубларини тегишли ваколатли ёки тан олинган стандартлаштириш органи томонидан махсус бундай ташкилотлар учун ишлаб чиқилган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси билан таққослашни амалга оширишга қарор қилиши мумкин. Аудитор бундай таққослашни амалга оширганда ва фарқларни аниқлаганда, молиявий ҳисоботни тайёрлашда қабул қилинган шаклланган ҳисоб услублари мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ташкил қилиши ёки қилмаслиги тўғрисидаги қарор аниқланган фарқлар сабабларини, шунингдек бу шаклланган ҳисоб услубларини қўллаш ёки молиявий ҳисоботда ушбу молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг тавсифи натижада олинган молиявий ҳисобот фойдаланувчиларни чалғитишга олиб келиши мумкинлигини таҳлил қилишни ўз ичига олади.

5. У ёки бу хусусий афзалликларга мос келиш учун ишлаб чиқилган кўп сонли шаклланган ҳисоб услублари умумий фойдаланиш учун мўлжалланган молиявий ҳисобот учун мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ташкил қилмайди. Шундай қилиб, мувофиқлик концепцияси, у алоҳида юрисдикцияда молиявий ҳисоботни тузувчилар ва фойдаланувчилар орасида кенг қабул қилинган ҳоллардан ташқари, мақбул молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бўлмайди.

220-СОНЛИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИНИ ЎТКАЗИШДА СИФАТНИ БОШҚАРИШ

(2022 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХС доираси	1
Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими ва топшириқ гуруҳларининг роли	2–9
Кучга кириш санаси	10
Мақсад	**11**
Таърифлар	**12**
Талаблар	
Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш учун раҳбарлик жавобгарликлари	13–15
Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар	16–21
Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш	22–24
Топшириқ ресурслари	25–28
Топшириқ натижадорлиги	29–38
Мониторинг ва тузатиш	39
Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш	40
Ҳужжатлаштириш	41
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
АХС доираси	A1
Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими ва топшириқ гуруҳларининг роли	A2–A14
Таърифлар	A15–A28
Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш учун раҳбарлик жавобгарликлари	A29–A38
Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар	A39–A49
Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш	A50–A59
Топшириқ ресурслари	A60–A79
Топшириқ натижадорлиги	A80–A108
Мониторинг ва тузатиш	A109–A112
Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш	A113–A116
Ҳужжатлаштириш	A117–A120

220-сонли Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган) *"Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифатни бошқариш"* 200-сонли АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХС доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисобот аудити учун топшириқ даражасида сифатни бошқариш бўйича аудиторнинг муайян жавобгарликлари ва топшириқ раҳбарининг тегишли жавобгарликларини белгилайди. Ушбу АХС тегишли ахлоқий талаблар билан биргаликда ўқилиши лозим (А1, А39 бандларига қаранг).

Сифатни бошқариш тизими ва аудит гуруҳларининг роли

2. 1-сонли СБХСга кўра, ташкилотнинг мақсади молиявий ҳисоботнинг аудитлари ёки таҳлилий текширувлар, ёки ташкилот томонидан бажариладиган бошқа ишончни таъминлайдиган топшириқлар ёки турдош хизматлар учун сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, жорий этиш ва фойдаланишдан иборат бўлиб, бу ташкилотга қуйидагилар бўйича асосли ишончни таъминлайди: (А13–А14 бандларга қаранг)

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

   (b) Ташкилот ёки топшириқ раҳбарлари томонидан чиқарилган топшириқ бўйича аудиторлик хулосалари вазиятларга мос.[1]

3. Мазкур АХС ташкилот СБХСларга ёки камида шу даражада талабга эга бўлган миллий талабларга бўйсунади деган тахминга асосланган (А2–А3 бандларга қаранг).

4. Топшириқ раҳбари бошчилигидаги топшириқ гуруҳи, ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида ва ушбу АХС талабларига риоя қилиш орқали, қуйидагилар учун жавобгардир: (А4-А11 бандларига қаранг)

   (a) Ташкилотдан олинган ёки ташкилот томонидан етказилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда аудит топшириғига қўлланиладиган сифатга оид рискларга ташкилот жавобларини (яъни, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари) қўллаш;

   (b) Аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларидан ташқари топшириқ даражасида жавобларни ишлаб чиқиш ва қўллашни белгилаш; ва

   (c) Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва ишлашини қўллаб-қувватлаш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари томонидан етказилиши талаб қилинадиган аудит топшириғидан олинган маълумотларни ташкилотга етказиш.

5. Бошқа Аудитнинг халқаро стандартларидаги талабларга риоя қилиш, аудит ўтказиш жараёнида сифатни бошқаришга тегишли маълумотларни тақдим этиши мумкин (А12 бандга қаранг).

6. Ҳар бир топшириқ учун мазкур стандарт ва бошқа АХСлар мақсадига эришиш орқали сифатли аудит топшириқларининг изчил бажарилиши жамоат манфаатларига хизмат қилади. Сифатли аудит топшириғига профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ топшириқни режалаштириш, бажариш ва у ҳақида ҳисобот бериш орқали эришилади. Мазкур стандартлар мақсадларига эришиш ва қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат талабларига риоя қилиш профессионал мулоҳаза юритиш ва профессионал скептицизмни қўллашни ўз ичига олади.

7. 200-сон АХС[2]га мувофиқ, топшириқ гуруҳи профессионал скептицизм билан аудитни режалаштириши ва ўтказиши ҳамда профессионал мулоҳаза юритиши талаб қилинади. Профессионал мулоҳаза аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда сифатни бошқариш ва унга эришиш учун мос бўлган ҳаракат йўналишлари ҳақида маълумотларга асосланган қарорлар қабул қилишда фойдаланилади. Профессионал скептицизм топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган мулоҳазалар сифатини таъминлайди ва, бу мулоҳазалар орқали, топшириқ даражасида сифатга эришишда топшириқ гуруҳининг умумий самарадорлигини таъминлайди. Профессионал скептицизмни тўғри қўллаш топшириқ гуруҳининг ҳаракатлари ва мулоқоти орқали намоён бўлиши мумкин. Бундай ҳаракатлар ва мулоқотлар онгсиз бир томонламалик ёки ресурс чекловлари каби профессионал скептицизмни тўғри қўллашга тўсқинлик қилиши

---

[1] 1-сон СБХС, 14 банд

[2] 200-сон АХС “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”, 15–16 ва А20–А24 бандлари:.

мумкин бўлган тўсиқларни юмшатиш учун махсус қадамларни ўз ичига олиши мумкин. (А34-А37 бандларига қаранг)

8. Ушбу АХС талаблари ҳар бир аудитнинг характери ва вазиятлари контекстида қўлланилиши мўлжалланган. Масалан:

   (a) агар аудит фақат топшириқ раҳбари томонидан ўтказилса, бу мураккаб бўлмаган ташкилот аудитида бўлиши мумкин, ушбу стандартнинг баъзи талаблари қўлланилмайди, чунки улар ишчи гуруҳнинг бошқа аъзоларининг иштирокини назарда тутади (А13–А14 бандларга қаранг).

   (b) агар аудит фақат топшириқ раҳбари томонидан ўтказилмаса ёки характери ёки вазиятлари бўйича мураккаброқ бўлган ташкилот аудити ҳолатида, топшириқ раҳбари баъзи тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва бажаришни ишчи гуруҳнинг бошқа аъзоларига топшириши мумкин.

Топшириқ раҳбарининг жавобгарликлари

9. Топшириқ раҳбари якуний жавобгарликни, шунингдек, ушбу стандарт талабларига риоя қилиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олади. "Топшириқ раҳбари жавобгарликни ўз зиммасига олиши керак..." ибора, топшириқ раҳбарига тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ва бажаришни тегишли малакага ва зарур тажрибага эга бўлган ишчи гуруҳи аъзоларига топширишга рухсат берилган ҳолларга тегишли талаблар учун қўлланилади. Бошқа талабларга нисбатан, ушбу стандарт талаб ёки мажбурият топшириқ раҳбари томонидан бажарилиши керак эканлигини ва топшириқ раҳбари аудиторлик ташкилоти ёки ишчи гуруҳининг бошқа аъзоларидан маълумот олиши мумкинлигини аниқ шаклда белгилайди (А23-А26 бандларига қаранг).

Кучга кириш санаси

10. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2022 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсади қуйидаги сифат даражасига эришишда оқилона ишончни олиш учун топшириқ даражасида сифатни бошқаришдан иборат:

   (a) аудитор ўз жавобгарликларини бажарган ва аудитни профессионал стандартларига, шунингдек қўлланиладиган қонунчилик ва норматив талабларга мувофиқ ўтказган; ва

   (b) чиқарилган аудиторлик хулосаси муайян вазиятларга мос.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

   (a) Топшириқ раҳбари[3] – аудиторлик ташкилотининг топшириқ ва унинг бажарилиши, шунингдек аудиторлик ташкилоти номидан чиқариладиган хулоса учун жавобгар бўлган ҳамда зарур бўлганда, профессионал ташкилот, юридик шахс ёки тартибга солувчи орган томонидан тегишли ваколатлар берилган партнёр ёки бошқа ходими.

   (b) Топшириқ сифатини текшириш – топшириқ сифатини текширувчи томонидан амалга ошириладиган ва топшириқ ҳисоботи санасида ёки ундан олдин якунланадиган, топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазаларнинг ва улар асосида келиб чиқилган хулосаларнинг холис баҳоланиши.

   (c) Топшириқ сифатини текширувчи – топшириқ сифатини текширишни бажариш учун ташкилот томонидан тайинланган партнёр, ташкилотдаги бошқа шахс ёки ташқи шахс.

   (d) Топшириқ гуруҳи – аудит топшириғини бажарувчи барча партнёрлар ва ходимлар, ҳамда топшириқда аудиторлик тартиб-таомилларини бажарувчи бошқа шахслар, бундан топшириқда тўғридан-тўғри

[3] "Топшириқ раҳбари", "шерик" ва "аудиторлик ташкилоти" атамалари остида тегишли ҳолларда давлат секторида қўлланиладиган бу атамаларнинг эквивалентларини тушуниш лозим.

ёрдам кўрсатувчи аудиторнинг ташқи эксперти[4] ва ички аудиторлар мустасно 5 (А15–А26 бандларга қаранг).

(e) Ташкилот – якка амалиётчи, партнёрлик ёки корпорация ёки профессионал бухгалтерларнинг бошқа ташкилоти, ёки давлат секторининг муқобил ташкилоти. (А27 бандга қаранг).

(f) Тармоқ ташкилоти – ташкилот тармоғига тегишли бўлган ташкилот ёки субъект. (А28 бандга қаранг)

(g) Тармоқ – қуйидаги хусусиятларга эга бўлган кенгроқ тузилма: (А28 бандга қаранг)

(i) Ҳамкорликка қаратилган ва

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

(h) Партнёр - профессионал хизматлар топшириғининг бажарилиши бўйича ташкилотга мажбурият юклаш ваколатига эга бўлган ҳар қандай шахс.

(i) Ходимлар - ташкилотдаги партнёрлар ва ишчи ходимлар.

(j) Профессионал стандартлар - Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) ва тегишли ахлоқий талаблар.

(k) Тегишли ахлоқий талаблар – аудит топшириғини бажаришда профессионал бухгалтерларга қўлланиладиган профессионал ахлоқ тамойиллари ва ахлоқий талаблар. Тегишли ахлоқий талаблар одатда Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси)нинг молиявий ҳисобот аудитига тегишли қоидаларини, қатъийроқ бўлган миллий талаблар билан биргаликда, ўз ичига олади.

(l) Жавоб (сифатни бошқариш тизимига нисбатан) - бир ёки бир нечта сифатга оид рискларни қамраб олиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган сиёсатлар ёки тартиблар:

(i) Сиёсат – сифатга оид рискни қамраб олиш учун нима қилиниши ёки қилинмаслиги кераклиги тўғрисидаги баёнотлар. Бундай баёнотлар ҳужжатлаштирилиши, мулоқотларда аниқ баён қилиниши ёки ҳаракатлар ва қарорлар орқали назарда тутилиши мумкин.

(ii) Тартиб таомиллар - сиёсатни амалга ошириш учун ҳаракатлар.

(m) Ишчи ходимлар - партнёрлардан ташқари мутахассислар, шу жумладан ташкилот ёллайдиган ҳар қандай экспертлар.

Талаблар

Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари

13. Топшириқ раҳбари аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни, шу жумладан ташкилот маданияти ва топшириқ гуруҳи аъзоларидан кутилаётган хулқ-атворни таъкидлайдиган топшириқ муҳитини яратиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. Буни амалга оширишда, топшириқ раҳбари топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қабул қилинган муҳим мулоҳазалар ва келиб чиқилган хулосалар тўғри эканлигини аниқлаш учун асосга эга бўлиши учун бутун аудит топшириғи давомида етарли ва муносиб тарзда иштирок этиши лозим. (А29-А38 бандларига қаранг)

14. 13-бандда тавсифланган муҳитни яратишда, топшириқ раҳбари ташкилотнинг сифатга бўлган содиқлигини акс эттирадиган ва топшириқ гуруҳи аъзоларидан кутилаётган хулқ-атворни белгилайдиган ва хабар қиладиган аниқ, изчил ва самарали ҳаракатлар амалга оширилиши учун жавобгарликни, шу жумладан қуйидагиларни таъкидлашни ўз зиммасига олиши лозим,: (А31-А35 бандларига қаранг)

[4] 620-сон АХС "Аудиторнинг эксперти ишидан фойдаланиш", 6(а) банди "аудиторнинг эксперти" атамасини таърифлайди..

(a) Барча топшириқ гуруҳи аъзолари топшириқ даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишда ҳисса қўшиш учун жавобгар эканлиги.

(b) Топшириқ гуруҳи аъзолари учун профессионал ахлоқ, қадриятлар ва муносабатларнинг аҳамияти;

(c) Топшириқ гуруҳи ичида очиқ ва самарали мулоқотнинг аҳамияти ва топшириқ гуруҳи аъзоларининг ўз хавотирларини жазоланишдан қўрқмасдан кўтариш қобилиятини қўллаб-қувватлаш; ва

(d) Ҳар бир топшириқ гуруҳи аъзосининг бутун аудит топшириғи давомида профессионал скептицизмни қўллаш аҳамияти.

15. Агар топшириқ раҳбари ушбу АХС талабларига риоя қилишда унга ёрдам бериш учун ушбу АХС талаби билан боғлиқ тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топширса, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг ўша аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш орқали аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасида сақлаб қолиши лозим. (9-банд, А38 бандига қаранг)

Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар.

16. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка оид талабларни тушуниши лозим. (А39-А43, А49 бандларига қаранг).

17. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар билан, ва ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомиллари билан, шу жумладан қуйидагиларни қамраб оладиган жиҳатлар билан хабардор қилинганлиги учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А24-А26, А41-А45 бандларига қаранг)

(a) Тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этиш;

(b) Тегишли ахлоқий талабларнинг, шу жумладан мустақилликка оид талабларнинг бузилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар, ва бузилишлар тўғрисида хабардор бўлганда топшириқ гуруҳи аъзоларининг жавобгарликлари; ва

(c) Ташкилот томонидан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолати тўғрисида хабардор бўлганда топшириқ гуруҳи аъзоларининг жавобгарликлари.[6]

18. Агар топшириқ раҳбарининг эътиборига тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдид мавжудлигини кўрсатадиган масалалар етиб келса, топшириқ раҳбари ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш орқали, ташкилотдан, топшириқ гуруҳидан ёки бошқа манбалардан олинган тегишли маълумотлардан фойдаланиб, таҳдидни баҳолаши ва тегишли чоралар кўриши лозим. (А44-А45 бандларига қаранг)

19. Топшириқ раҳбари бутун аудит топшириғи давомида кузатиш ва зарур бўлганда сўровлар ўтказиш орқали, топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан тегишли ахлоқий талабларни ёки ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларини бузилишига нисбатан ҳушёр бўлиб туриши лозим. (А47 бандига қаранг).

20. Агар топшириқ раҳбарининг эътиборига ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими орқали ёки бошқа манбалардан, аудит топшириғининг характери ва вазиятларига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар бажарилмаганлигини кўрсатадиган масалалар етиб келса, топшириқ раҳбари, ташкилотдаги бошқалар билан маслаҳатлашган ҳолда, тегишли чоралар кўриши лозим. (А46 бандига қаранг).

21. Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин, топшириқ раҳбари тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан мустақилликка оид талаблар бажарилганлигини аниқлаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А39 ва А48 бандларига қаранг).

Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш

[6] 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш"

22. Топшириқ раҳбари мижозлар билан муносабатларни ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилинганлигини ва бу борада қабул қилинган хулосалар тўғри эканлигини аниқлаши лозим. (А50-А53, А59 бандларига қаранг).

23. Топшириқ раҳбари АХСларга мувофиқ аудит топшириғини режалаштириш ва бажаришда ҳамда ушбу АХС талабларига риоя қилишда қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотларни ҳисобга олиши лозим. (А54-А57 бандларига қаранг)

24. Агар топшириқ гуруҳи ташкилот мижоз билан муносабатларни ёки муайян топшириқни қабул қилиш ёки давом эттиришдан олдин ўша маълумотни билганида, ташкилот аудит топшириғини рад этишига сабаб бўлиши мумкин бўлган маълумотдан хабардор бўлса, топшириқ раҳбари бу маълумотни дарҳол ташкилотга етказиши лозим, шунда ташкилот ва топшириқ раҳбари зарур чораларни кўриши мумкин. (А58 бандига қаранг).

Топшириқ ресурслари

25. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларини ва топшириқ давомида юзага келиши мумкин бўлган ҳар қандай ўзгаришларни ҳисобга олган ҳолда, топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар топшириқ гуруҳига ўз вақтида ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлаши лозим. (А60-А71, А74-А75, А79 бандларига қаранг).

26. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи аъзолари ва топшириқ гуруҳининг таркибига кирмайдиган, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган аудиторнинг ташқи экспертлари ва ички аудиторлари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга эканлигини аниқлаши лозим. (А63, А72-А75 бандларига қаранг)

27. Агар 25 ва 26-бандлардаги талабларга риоя қилиш натижасида, топшириқ раҳбари ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар аудит топшириғи вазиятларида етарли эмаслигини ёки номувофиқлигини аниқласа, топшириқ раҳбари топшириққа қўшимча ёки муқобил ресурсларни ажратиш ёки тақдим этиш зарурлиги тўғрисида тегишли шахслар билан мулоқот қилишни ўз ичига олган тегишли чоралар кўриши лозим. (А76-А78 бандларига қаранг).

28. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурслардан тегишли равишда фойдаланиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А64-А70 бандларига қаранг)

Топшириқ натижадорлиги

Йўналиш, назорат ва кўриб чиқиш

29. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А80 бандига қаранг)

30. Топшириқ раҳбари йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами қуйидагича эканлигини аниқлаши лозим: (А81-А89, А94-А97 бандларига қаранг)

    (a) Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига, профессионал стандартларга ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилганлиги[7] ва бажарилганлиги; ва

    (b) Аудит топшириғининг характери ва вазиятларига ҳамда ташкилот томонидан топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга мос келиши.

31. Топшириқ раҳбари аудит топшириғи давомида тегишли пайтларда аудит ҳужжатларини, шу жумладан қуйидагиларга тегишли аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши лозим: (А90-А93 бандларига қаранг)

    (a) аҳамиятли масалалар;[8]

    (b) Аудит топшириғи давомида аниқланган қийин ёки баҳсли масалаларга тегишли бўлганларни ўз ичига олган аҳамиятли мулоҳазалар ва қабул қилинган хулосалар; ва

---

[7] 300-сон АХС "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 9-банд

[8] 230-сон АХС "Аудиторлик ҳужжатлари", 8(c)-банд

(c) Топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра, топшириқ раҳбарининг жавобгарликларига тегишли бўлган бошқа масалалар.

32. Аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топшириқ раҳбари аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш ва топшириқ гуруҳи билан муҳокама қилиш орқали, қабул қилинган хулосаларни қўллаб-қувватлаш ва аудиторлик хулосасини тақдим этиш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини аниқлаши лозим. (А90-А94 бандларига қаранг)

33. Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин, топшириқ раҳбари тақдим этиладиган хулоса вазиятларга мос бўлишини аниқлаш учун молиявий ҳисоботни ва аудиторлик хулосасини, шу жумладан, агар қўлланилса, асосий аудит масалаларининг тавсифи[9] ва тегишли аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши лозим.[10]

34. Топшириқ раҳбари раҳбариятга, бошқарув учун масъул шахсларга ёки тартибга солувчи органларга юбориладиган расмий ёзма ахборотларни, уларни юборишдан олдин кўриб чиқиши лозим. (А98 бандига қаранг)

Маслаҳатлашиш

35. Топшириқ раҳбари: (А99-А102 бандларига қаранг)

(a) Топшириқ гуруҳининг қуйидагилар бўйича маслаҳатлашиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим:

(i) Қийин ёки баҳсли масалалар ва ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари маслаҳатлашишни талаб қиладиган масалалар; ва

(ii) Топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра, маслаҳатлашиш талаб қилинадиган бошқа масалалар;

(b) Топшириқ гуруҳи аъзолари аудит топшириғи давомида, ҳам топшириқ гуруҳи ичида, ҳам топшириқ гуруҳи ва ташкилот ичида ёки ташқарисида тегишли даражадаги бошқалар ўртасида тегишли маслаҳатлашишларни амалга оширганлигини аниқлаши.

(c) Бундай маслаҳатлашишларнинг характери ва кўлами, ҳамда улардан келиб чиқадиган хулосалар маслаҳатлашилган томон билан келишилганлигини аниқлаши; ва

(d) Келишилган хулосалар амалга оширилганлигини аниқлаши лозим.

Топшириқ сифатини кўриб чиқиш

36. Топшириқ сифатини текшириш талаб қилинадиган аудит топшириқлари учун, топшириқ раҳбари: (А103 бандига қаранг):

(a) Топшириқ сифатини текширувчи тайинланганлигини аниқлаши.

(b) Топшириқ сифатини текширувчи билан ҳамкорлик қилиши ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини хамкорлик қилиш жавобгарлиги тўғрисида хабардор қилиши;

(c) Аудит топшириғи давомида юзага келадиган ахамиятли масалалар ва мулоҳазаларни, шу жумладан топшириқ сифатини текшириш давомида аниқланганларни, топшириқ сифатини текширувчи билан муҳокама қилиши; ва

(d) Топшириқ сифатини текшириш якунланмагунча аудиторлик хулосасига сана қўймаслиги лозим. (А104–А106 бандларга қаранг)

Фикрдаги фарқлар

37. Агар топшириқ гуруҳи ичида, ёки топшириқ гуруҳи ва топшириқ сифатини текширувчи ёки ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида фаолиятларни амалга ошираётган шахслар, шу жумладан маслаҳат берувчилар ўртасида фикрда фарқлар юзага келса, топшириқ гуруҳи бундай фикрдаги фарқларни ҳал қилиш

---

[9] 701-сон АХС "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

[10] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш" ёки 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш"

ва ечиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиши лозим. (А107-А108 бандларига қаранг).

38. Топшириқ раҳбари:

(a) Фикрдаги фарқлар ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ кўриб чиқилиши ва ҳал қилиниши учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши;

(b) Қабул қилинган хулосалар ҳужжатлаштирилганлиги ва амалга оширилганлигини аниқлаши; ва

(c) Барча фикрдаги фарқлар ҳал қилинмагунча аудиторлик хулосасига сана қўймаслиги лозим.

Мониторинг ва тузатиш

39. Топшириқ раҳбари қуйидагилар учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А109-А112 бандларига қаранг)

(a) Ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёнидан олинган маълумотни, ташкилот томонидан хабар қилинганидек, шу жумладан, агар қўлланилса, тармоқнинг ва тармоқ ташкилотлари бўйлаб мониторинг ва тузатиш жараёнидан олинган маълумотни тушуниш.

(b) 39(а) бандда кўрсатилган маълумотнинг аудит топшириғига тегишлилиги ва таъсирини аниқлаш ва тегишли чоралар кўриш; ва

(c) Ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларга нисбатан бутун аудит топшириғи давомида ҳушёр бўлиб туриш ва бундай маълумотларни жараён учун масъул бўлган шахсларга етказиш.

Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш

40. Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин, топшириқ раҳбари аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олганлигини аниқлаши лозим. Буни амалга оширишда, топшириқ раҳбари қуйидагиларни аниқлаши лозим: (А113-А116 бандларига қаранг)

(a) Топшириқ раҳбарининг иштироки топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қабул қилинган аҳамиятли мулоҳазалар ва келиб чиқилган хулосалар тўғри эканлигини аниқлашда асосга эга бўлиши учун бутун аудит топшириғи давомида етарли ва муносиблигини; ва

(b) Аудит топшириғининг характери ва вазиятлари, уларга киритилган ҳар қандай ўзгаришлар ва ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомиллари ушбу АХС талабларига риоя қилишда ҳисобга олинганлигини.

Ҳужжатлаштириш

41. 230-сон АХС[11] қўлланилганда, аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим: (А117–А120 бандларга қаранг)

(a) Аниқланган масалалар, ходимлар билан тегишли муҳокамалар ва қуйидагиларга нисбатан чиқарилган хулосалар:

(i) тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга тегишли жавобгарликларни бажариш.

(ii) Мижоз муносабатлари ва аудит топшириғини қабул қилиш ва давом эттириш.

(b) Аудит топшириғи давомида амалга оширилган маслаҳатлашишларнинг характери ва кўлами ва улардан келиб чиққан хулосалар ҳамда бундай хулосалар қандай амалга оширилганлиги.

(c) Агар аудит топшириғи топшириқ сифатини текширишга тегишли бўлса, топшириқ сифатини текшириш аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин якунланганлиги.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

[11] 230- сон Ахс, 8-11-бандлар ва А6-банд

АХСнинг қўллаш доираси (1-бандга қаранг)

А1. Мазкур АХС барча молиявий ҳисобот аудитларига, шу жумладан гуруҳ молиявий ҳисоботи аудитига қўлланилади. 600-сон АХС[12] гуруҳ молиявий ҳисоботини аудит қилишда ва компонентнинг аудиторлари жалб қилинганда қўлланиладиган махсус жихатларни ўз ичига олади. 600-сон АХС, зарур ҳолларда вазиятга мослаштирилган, бошқа ташкилот вакилларини ўз ичига олган гуруҳ томонидан молиявий ҳисоботнинг аудитини ўтказишда ҳам фойдали бўлиши мумкин. Масалан, 600-сон АХС бундай шахсни инвентаризацияда иштирок этиш, асосий воситаларни текшириш ёки узоқ жойдаги умумий хизмат марказида аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда жалб қилишда фойдали бўлиши мумкин.

Сифатни бошқариш тизими ва топшириқ гуруҳларининг роли. (2–9 бандларга қаранг)

А2. 1-сон СБХС ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва фойдаланиш бўйича жавобгарликларини белгилайди.

А3. Ташкилотлар ёки миллий талаблар сифатни бошқариш тизими компонентларини тавсифлаш учун турли атама ёки асосларни қўллаши мумкин. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва фойдаланиш бўйича жавобгарликларини кўриб чиқадиган миллий талаблар, агар улар 1-сон СБХС талабларини қамраб олганда ва ташкилотга 1-сон СБХС мақсадига эришиш учун мажбуриятлар юкласа, камида 1-сон СБХС каби талабга эга бўлади.

Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига оид топшириқ гуруҳининг жавобгарликлари (4- бандга қаранг)

А4. Топшириқ даражасида сифатни бошқариш ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими томонидан қўллаб-қувватланади ва аудит топшириғининг аниқ характери ва вазиятларидан хабардор этилади. 1-сон СБХСга мувофиқ, ташкилот топшириқ гуруҳига топшириқларни бажариш билан боғлиқ ўз жавобгарликларини тушуниш ва бажаришга имкон берадиган маълумотларни етказиш учун масъулдир. Масалан, бундай мулоқот мураккаб техник ёки ахлоқий масалаларни ўз ичига олган маълум вазиятларда тайинланган шахслар билан маслаҳатлашиш ёки муайян масалаларга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун муайян топшириқларда ташкилот томонидан тайинланган экспертларни жалб қилиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни қамраб олиши мумкин (масалан, ташкилот молиявий институтлар аудитида кутилаётган кредит зарарлари бўйича резервларини аудит қилишда ташкилот томонидан тайинланган кредит экспертлари жалб қилиниши лозим деб белгилаши мумкин).

А5. Ташкилот даражасидаги жавоблар тармоқ томонидан, ёки бир хил тармоқ ичидаги бошқа ташкилотлар, тузилмалар ёки ташкилотлар томонидан белгиланган сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин (тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари 1-сон СБХСнинг "Тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари" бўлимида батафсил тавсифланган)[13]. Мазкур АХС талаблари ташкилот топшириқ гуруҳларига аудит топшириғида тармоқ талабларини ёки тармоқ хизматларини амалга ошириш ёки фойдаланиш имкониятини бериш учун зарур чораларни кўриш учун масъул деган тахминга асосланган (масалан, тармоқ ташкилоти томонидан фойдаланиш учун ишлаб чиқилган аудит услубиётидан фойдаланиш талаби). 1-сон СБХС бўйича, ташкилот тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига қандай алоқадор эканлигини ва уларда қандай ҳисобга олинишини аниқлаш учун жавобгардир.[14]

А6. Сифатга оид рискларга ташкилот даражасидаги баъзи жавоблар топшириқ даражасида бажарилмайди, аммо шунга қарамай, ушбу АХС талабларига риоя қилишда аҳамиятлидир. Масалан, ушбу АХС талабларига риоя қилишда топшириқ гуруҳи таяниши мумкин бўлган ташкилот даражасидаги жавобларга қуйидагилар киради:

- Ходимларни ишга қабул қилиш ва профессионал тайёрлаш жараёнлари;
- Ташкилотнинг мустақилликни мониторинг қилишини қўллаб-қувватлайдиган ахборот технологиялари (АТ) иловалари;
- Мижозлар билан муносабатларни ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттиришни қўллаб-қувватлайдиган АТ иловаларини ишлаб чиқиш; ва
- Аудит услубиёти ва тегишли амалга ошириш воситалари ва кўрсатмаларни ишлаб чиқиш.

А7. Ҳар бир аудит топшириғининг аниқ характери ва вазиятлари ҳамда аудит топшириғи давомида юзага келиши мумкин бўлган ўзгаришлар туфайли, ташкилот топшириқ даражасида юзага келиши мумкин бўлган

---

12 600-сон АХС, "Махсус мулоҳазалар—Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган)"

13 1 -сон СБХС, 49(b)-банд

14 1 -сон СБХС, 49(а)-банд

барча сифатга оид рискларни аниқлай олмайди ёки барча ўринли ва муносиб жавобларни белгилай олмайди. Шунга кўра, топшириқ гуруҳи ушбу АХСнинг мақсадига эришиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларида белгиланганлардан ташқари, топшириқ даражасида жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишнинг зарурлигини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади.[15]

A8. Топшириқ гуруҳининг топшириқ даражасидаги жавоблар зарурлиги ҳақидаги қарори (ва, агар шундай бўлса, бу жавоблар нималардан иборатлиги) ушбу АХС талаблари, топшириқ гуруҳининг топшириқнинг характери ва вазиятларини тушуниши ва аудит топшириғи давомида юз берадиган ҳар қандай ўзгаришлар билан белгиланади. Масалан, топшириқ давомида кутилмаган вазиятлар юзага келиши мумкин, бу топшириқ раҳбарини дастлаб тайинланган ёки тақдим этилганлардан ташқари тегишли тажрибага эга ходимларни жалб қилишни сўрашга мажбур қилиши мумкин.

A9. Топшириқ гуруҳининг ушбу АХС талабларига риоя қилиш учун саъй-ҳаракатларининг нисбий мувозанати (яъни, ташкилотнинг жавобларини амалга ошириш ва ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларида белгиланганлардан ташқари топшириққа хос жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш ўртасида) ўзгариши мумкин. Масалан, ташкилот аудит топшириғига қўлланиладиган вазиятларда фойдаланиш учун аудит дастурини ишлаб чиқиши мумкин (масалан, соҳага хос аудит дастури). Бажариладиган тартиб-таомилларнинг муддатлари ва кўламини аниқлашдан ташқари, топшириқ даражасида аудит дастурига қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини қўшиш учун жуда кам эҳтиёж ёки умуман зарурат бўлмаслиги мумкин. Бунга муқобил равишда, топшириқ гуруҳининг ушбу АХС топшириқни бажариш талабларига риоя қилиш бўйича ҳаракатлари топшириқнинг аниқ характери ва вазиятларини ҳал қилиш учун топшириқ даражасида жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишга кўпроқ қаратилган бўлиши мумкин (масалан, ташкилотнинг аудит дастурларида кўзда тутилмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳал қилиш учун тартиб-таомилларни режалаштириш ва бажариш).

A10. Одатда, топшириқ гуруҳи ушбу АХС талабларига риоя қилишда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига таяниши мумкин, агар:

- Топшириқ гуруҳининг тушуниши ёки амалий тажрибаси ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқнинг характери ва вазиятларини самарали қамраб олмаслигини кўрсатмаса; ёки

- Ташкилот ёки бошқа томонлар тарафидан тақдим этилган, бундай сиёсат ёки тартиб-таомилларнинг самарадорлиги тўғрисидаги маълумотлар бошқача фикрни билдирмаса (масалан, ташкилотнинг мониторинг фаолияти, ташқи текширувлар ёки бошқа тегишли манбалар томонидан тақдим этилган маълумотлар ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари самарали ишламаётганлигини кўрсатади).

A11. Агар топшириқ раҳбари (шу жумладан топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан хабардор қилиниши орқали) сифатга оид рискларга ташкилотнинг жавоблари муайян топшириқ контекстида самарасиз эканлигидан хабардор бўлса ёки топшириқ раҳбари ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига таяна олмаса, топшириқ раҳбари бундай маълумотни 39(c) бандга мувофиқ дарҳол ташкилотга етказади, чунки бундай маълумот ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни учун аҳамиятлидир. Масалан, агар топшириқ гуруҳи аъзоси аудит дастурий таъминотининг хавфсизлиги заифлигини аниқласа, бундай маълумотни тегишли ходимларга ўз вақтида етказиш ташкилотга аудит дастурини янгилаш ва қайта ишга тушириш учун чоралар кўриш имконини беради. Етарли ва муносиб ресурсларга нисбатан A70 бандига ҳам қаранг.

Топшириқ даражасида сифатни бошқариш учун тегишли маълумотлар (6-бандга қаранг)

A12. Бошқа АХСлардаги талабларга риоя қилиш топшириқ даражасида сифатни бошқариш учун тегишли бўлган маълумотларни тақдим этиши мумкин. Масалан, 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган)[16] бўйича олиниши лозим бўлган ташкилот ва унинг муҳити тўғрисидаги тушунча ушбу АХС талабларига риоя қилиш учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларни тақдим этади. Бундай маълумот қуйидагиларни аниқлаш учун тегишли бўлиши мумкин:

- Муайян аудит соҳалари учун ресурсларнинг характери, масалан, юқори риск соҳалари учун тегишли тажрибага эга гуруҳ аъзоларидан фойдаланиш ёки мураккаб масалаларни ҳал қилиш учун экспертларни жалб қилиш;

- Муайян аудит соҳаларига ажратиладиган ресурслар миқдори, масалан, бир нечта жойлардаги захираларнинг инвентаризациясида қатнашиш учун тайинланган гуруҳ аъзолари сони;

---

[15] 200-сон АХС аудитордан молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш ва ўтказишда профессионал мулоҳаза юритишни талаб қилади..

[16] 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) "Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш"

- Гуруҳ аъзолари томонидан бажарилган ишни кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига асосланган; ёки

- Режалаштирилган аудит соатларини тақсимлаш, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рисклари кўпроқ бўлган ёки аниқланган рисклар юқорироқ деб баҳоланган соҳаларга кўпроқ вақт ажратиш ва тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларининг вақтини ажратиш.

Масштаблаштириш (2, 8 бандларга қаранг)

A13. Кичик ташкилотда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ раҳбарини ташкилот номидан ташкилотнинг сифатга оид рискларга кўпгина жавобларни ишлаб чиқиш учун тайинлаши мумкин, чунки бундай қилиш ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимининг бир қисми сифатида жавобларни ишлаб чиқиш ва амалга оширишнинг самаралироқ ёндашуви бўлиши мумкин. Бундан ташқари, кичик ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари камроқ расмий бўлиши мумкин. Масалан, жуда кичик ташкилотда нисбатан кам сонли аудит топшириқлари билан, ташкилот мустақилликни мониторинг қилиш учун ташкилот миқёсидаги тизимни яратиш зарурияти йўқ деб белгиланиши мумкин ва бунинг ўрнига, мустақиллик топшириқ раҳбари томонидан алоҳида топшириқ даражасида мониторинг қилинади.

A14. Топшириқ гуруҳи бошқа аъзоларининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга тегишли талаблар фақат топшириқ раҳбаридан ташқари топшириқ гуруҳи аъзолари мавжуд бўлган ҳоллардагина аҳамиятлидир.

Таърифлар

Топшириқ гуруҳи (12(d) бандга қаранг)

A15. Топшириқ гуруҳи турли усулларда ташкил этилиши мумкин. Масалан, топшириқ гуруҳи аъзолари бирга ёки турли географик жойларда жойлашган бўлиши мумкин ва улар бажараётган фаолият бўйича гуруҳлар орқали ташкил этилиши мумкин. Топшириқ гуруҳи қандай ташкил этилишидан қатъи назар, аудит топшириғида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган[17] ҳар қандай шахс топшириқ гуруҳининг аъзосидир.

A16. Топшириқ гуруҳи таърифи аудит топшириғида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган шахсларга қаратилган. Аудиторнинг фикри ва хулосасини асослаш учун зарур бўлган аудит далиллари асосан аудит давомида бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан олинади.[18] Аудиторлик тартиб-таомиллари рискни баҳолаш тартиб-таомиллари[19] ва кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини [20] ўз ичига олади. 500-сон АХСда тушунтирилганидек, аудиторлик тартиб-таомиллари кўпинча маълум бир комбинацияда бажариладиган текшириш, кузатиш, тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш, қайта бажариш, таҳлилий тартиб-таомиллар ва сўровларни ўз ичига олади.[21] Бошқа АХСлар ҳам аудит далилларини олиш учун муайян тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, 520-сон АХС .[22]

A17. Топшириқ гуруҳлари ходимларни ўз ичига олади ва шунингдек қуйидагилардан аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган бошқа шахсларни ҳам ўз ичига олиши мумкин:

(a) Тармоқ ташкилоти; ёки

(b) Тармоқ ташкилоти бўлмаган ташкилот, ёки бошқа хизмат кўрсатувчи ташкилот. [23]

Масалан, бошқа ташкилотдан бўлган шахс гуруҳ аудит топшириғида компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши, захиралар инвентаризациясида қатнашиши ёки узоқ жойдаги асосий воситаларни текшириши мумкин.

A18. Топшириқ гуруҳлари шунингдек аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган хизмат кўрсатиш марказларидан шахсларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Масалан, такрорланувчи ёки ихтисослашган характердаги муайян вазифалар тегишли малакага эга ходимлар гуруҳи томонидан бажарилиши белгиланиши мумкин ва шу сабабли топшириқ гуруҳи бундай шахсларни ўз ичига олади. Хизмат кўрсатиш марказлари ташкилот, тармоқ ёки бир хил тармоқ ичидаги бошқа ташкилотлар, тузилмалар ёки ташкилотлар

---

17 500-сон АХС, "Аудиторлик далиллари", A10-банд

18 200-сон АХС, A30-банд

19 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) рискни баҳолаш тартиб-таомилларига тегишли талабларни тақдим этади.

20 330-сон АХС, "Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоблари", назорат воситаларини тестлаш ва моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олган кейинги аудиторлик тартиб-таомилларига тегишли талабларни тақдим этади.

21 500-сон АХС, A14-A25 бандлар

22 520-сон АХС, "Таҳлилий тартиб-таомиллар"

23 1-сон СБХС, 16(v)-банд

томонидан ташкил этилиши мумкин. Масалан, ташқи тасдиқлаш тартиб-таомилларини енгиллаштириш учун марказлаштирилган функциядан фойдаланиш мумкин.

A19. Топшириқ гуруҳлари аудит топшириғида аудиторлик тартиб-таомилларини бажарадиган бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасида мутахассислиги бор шахсларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, даромад солиқлари бўйича бухгалтерия ҳисобида мутахассислиги бор ёки ғайриоддий ёки кутилмаган муносабатларни аниқлаш мақсадида автоматлаштирилган воситалар ва услублар томонидан ишлаб чиқарилган мураккаб маълумотларни таҳлил қилишда мутахассислиги бор шахслар. Агар ўша шахснинг топшириқдаги иштироки маслаҳатлашиш билан чекланган бўлса, у шахс топшириқ гуруҳининг аъзоси ҳисобланмайди. Маслаҳатлашишлар 35 ва A99-A102 бандларда кўриб чиқилади.

A20. Агар аудит топшириғи топшириқ сифатини текширишга тегишли бўлса, топшириқ сифатини текширувчи ва топшириқ сифатини текширишни бажарадиган бошқа шахслар топшириқ гуруҳининг аъзолари ҳисобланмайди. Бундай шахслар мустақилликнинг муайян талабларига бўйсунишига тўғри келиши мумкин.

A21. Тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган ички аудитор ва топшириқда иши қўлланиладиган аудиторнинг ташқи эксперти топшириқ гуруҳининг аъзолари ҳисобланмайди.[24] 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган) ва 620-сон АХС тегишлича тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш имкониятида ички аудиторларнинг ишидан фойдаланганда ёки ташқи экспертнинг ишидан фойдаланганда аудитор учун талаблар ва кўрсатмаларни тақдим этади. Ушбу АХСларга риоя қилиш аудитордан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган ички аудитор томонидан бажарилган иш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишни ва аудиторнинг эксперти ишида аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилади.

A22. Қўшма аудиторлар томонидан аудит ўтказилганда, қўшма топшириқ бўйича шериклар ва уларнинг топшириқ гуруҳлари биргаликда АХСлар мақсадлари учун “топшириқ бўйича шерик” ва “топшириқ гуруҳи”ни ташкил қилади. Бироқ ушбу АХС қўшма аудиторлар ўртасидаги муносабатларни ёки бир қўшма аудитор бошқа қўшма аудиторнинг иши билан боғлиқ ҳолда бажарадиган ишни тартибга солмайди.

Топшириқ раҳбарининг жавобгарликлари (9, 12(d) бандларга қаранг)

A23. Ушбу АХС талаб ёки жавобгарлик топшириқ раҳбари томонидан бажарилишини аниқ мақсад қилган ҳолларда, топшириқ раҳбари талабни бажариш учун ташкилотдан ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларидан маълумот олиши зарур бўлиши мумкин (масалан, талаб қилинган қарор ёки мулоҳаза қабул қилиш учун маълумот). Масалан, топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳи аъзолари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун муносиб малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш талаб қилинади. Топшириқ гуруҳининг малака ва қобилиятлари етарли эканлиги тўғрисида мулоҳаза чиқариш учун, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи ёки ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимидан олинган маълумотлардан фойдаланиши зарур бўлиши мумкин.

Топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини қўллаш (9, 12(d), 17-бандларга қаранг)

A24. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида, ташкилотдан бўлган топшириқ гуруҳи аъзолари аудит топшириғига қўлланиладиган ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини амалга ошириш учун жавобгардир. Бошқа ташкилотдан бўлган топшириқ гуруҳи аъзолари топшириқ раҳбарининг ташкилотидаги партнёрлари ва ходимлари бўлмаганлиги сабабли, улар ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига ёки ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларига бўйсунмаслиги мумкин. Бундан ташқари, бошқа ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ раҳбарининг ташкилотиникига ўхшаш бўлмаслиги мумкин. Масалан, йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга оид сиёсат ёки тартиб-таомиллар, айниқса бошқа ташкилот топшириқ раҳбарининг ташкилотидан фарқли ҳуқуқий тизим, тил ёки маданиятга эга бўлган юрисдикцияда жойлашган бўлса, турлича бўлиши мумкин. Шунга кўра, агар топшириқ гуруҳи бошқа ташкилотдан бўлган шахсларни ўз ичига олса, ташкилот ёки топшириқ раҳбари ўша шахсларнинг иши бўйича ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини амалга ошириш учун турли ҳаракатларни амалга ошириши зарур бўлиши мумкин.

A25. Хусусан, ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот ёки топшириқ раҳбаридан бошқа ташкилотдан бўлган шахс тўғрисида тушунча олишда ходимларга қўлланиладиганлардан фарқли ҳаракатларни талаб қилиши мумкин, унинг:

- аудит топшириғини бажариш учун етарли малака ва қобилиятларга эгалигини аниқлаш. Масалан, шахс ташкилотнинг ишга қабул қилиш ва ўқитиш жараёнларига бўйсунмайди ва шу сабабли ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бу аниқлаш бошқа ташкилотдан ёки лицензиялаш ёки рўйхатга олиш органидан маълумот олиш каби бошқа ҳаракатлар орқали амалга оширилиши

[24] 620-сон АХС, 12-13 бандлар ва 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), 21-25 бандларга қаранг.

мумкинлигини белгилаши мумкин. 600-сон АХСнинг 19 ва А38 бандлари компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятлари тўғрисида тушунча олиш бўйича кўрсатмаларни ўз ичига олади.

- гуруҳ аудит топшириғига тегишли бўлган ахлоқий талабларни тушунишини аниқлаш. Масалан, шахс тегишли ахлоқий талаблар учун ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бўйича ташкилотнинг ўқитиш предмети ҳисобланмайди. Ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бу тушунча шахсга аудит топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг қоидаларини ўз ичига олган маълумотлар, қўлланмалар ёки кўрсатмаларни тақдим этиш каби бошқа ҳаракатлар орқали олинишини белгилаши мумкин.

- мустақилликни тасдиқлашини аниқлаш. Масалан, ходим бўлмаган шахслар ташкилотнинг мустақиллик тизимларида бевосита мустақиллик баёнотларини тўлдира олмаслиги мумкин. Ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари бундай шахслар аудит топшириғига нисбатан ўз мустақиллигининг далилини ёзма тасдиқлаш каби бошқа усуллар билан тақдим этишлари мумкинлигини белгилаши мумкин.

А26. Ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари маълум вазиятларда муайян фаолиятларни амалга оширишни талаб қилганда (масалан, муайян масала бўйича маслаҳатлашиш), ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларини ходим бўлмаган шахсларга етказиш зарур бўлиши мумкин. Бундай шахслар агар вазият юзага келса, топшириқ раҳбарини огоҳлантириши мумкин ва бу топшириқ раҳбарига ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш имконини беради. Масалан, гуруҳ аудит топшириғида, агар компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётган бўлса ва гуруҳ молиявий ҳисоботига тегишли бўлган ҳамда гуруҳ аудиторининг сиёсати ёки тартиб-таомиллари бўйича маслаҳатлашиш объекти бўлган қийин ёки баҳсли масалани аниқласа, компонент аудитори топшириқ гуруҳини бу масала ҳақида огоҳлантириши мумкин.[25]

Ташкилот (12(е) бандга қаранг)

А27. Тегишли ахлоқий талабларда "ташкилот"нинг таърифи ушбу АХСда берилган таърифдан фарқ қилиши мумкин.

"Тармоқ" ва "Тармоқ ташкилоти" (12(f)–12(g) бандларга қаранг)

А28. Тегишли ахлоқий талабларда "тармоқ" ёки "тармоқ ташкилоти" таърифлари ушбу АХСда белгиланганлардан фарқ қилиши мумкин. ПБХАК кодекси ҳам "тармоқ" ва "тармоқ ташкилоти" атамаларига нисбатан кўрсатмалар тақдим этади. Тармоқлар ва бошқа тармоқ ташкилотлари турли усулларда тузилиши мумкин ва барча ҳолларда ташкилотдан ташқарида бўлади. Тармоқларга тегишли ушбу АХСдаги қоидалар ташкилотнинг бир қисмини ташкил этмайдиган, аммо тармоқ ичида мавжуд бўлган ҳар қандай тузилмалар ёки ташкилотларга ҳам қўлланилади.

Аудитда сифатни бошқариш ва таъминлаш учун раҳбарлик жавобгарликлари (13–15- Бандларга қаранг)

Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш

А29. 1-сон СБХС ташкилотдан сифатни бошқариш тизимининг ишлаб чиқилиши, амалга оширилиши ва фойдаланилишини қўллаб-қувватлайдиган ташкилотнинг бошқаруви ва раҳбарлигига тегишли сифат мақсадларини белгилашни талаб қилади. Топшириқ раҳбарининг сифатни бошқариш ва унга эришиш учун жавобгарлиги сифатга содиқликни намойиш қиладиган ташкилот маданияти томонидан қўллаб-қувватланади. Ушбу АХСнинг 13 ва 14-бандларидаги талабларни бажаришда, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига бевосита мулоқот қилиши ва бу мулоқотни шахсий хулқ-атвор ва ҳаракатлар орқали кучайтириши мумкин (масалан, намуна бўлиб етакчилик қилиш). Сифатга содиқликни намойиш қиладиган маданият топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан топшириқни бажаришда кутилган хулқ-атворни намойиш қилишлари пайтида янада шакллантирилади ва мустахкамланади.

Масштаблаштириш

А30. Топшириқ раҳбарининг ташкилотнинг сифатга содиқлигини намойиш қилиш учун ҳаракатларининг характери ва кўлами ташкилот ва топшириқ гуруҳининг ҳажми, тузилиши, географик тарқалиши ва мураккаблиги, ҳамда аудит топшириғининг характери ва вазиятлари каби турли омилларга боғлиқ бўлиши мумкин. Оз сонли топшириқ гуруҳи аъзоларига эга кичик топшириқ гуруҳи билан, кутилган маданиятга тўғридан-тўғри ўзаро таъсир ва хулқ-атвор орқали таъсир кўрсатиш етарли бўлиши мумкин, аммо кўп жойларга тарқалган катта топшириқ гуруҳи учун расмий муносабатлар зарур бўлиши мумкин.

---

[25] 35 бандга қаранг.

Етарли ва муносиб иштирок

А31. Бутун аудит топшириғи давомида етарли ва муносиб тарзда иштирок этиш топшириқ раҳбари томонидан турли усулларда намойиш этилиши мумкин, шу жумладан:

- мазкур АХС талабларига риоя қилишда топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш, ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олиш; ва

- Топшириқнинг характери ва вазиятлари контекстида бундай йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини ўзгартириш.

Мулоқот қилиш

А32. Мулоқот - бу топшириқ гуруҳи ушбу АХС талабларига риоя қилиш учун тегишли маълумотларни ўз вақтида алмашиш воситаси бўлиб, шу орқали аудит топшириғида сифатга эришишга ҳисса қўшади. Мулоқот топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида ёки қуйидагилар билан бўлиши мумкин:

(a) Ташкилот (масалан, ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида фаолиятларни амалга оширувчи шахслар, шу жумладан ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими учун якуний ёки операцион жавобгарлик юклатилган шахслар);

(b) Аудитда иштирок этувчи бошқалар (масалан, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар[26] ёки аудиторнинг ташқи эксперти [27]); ва

(c) Ташкилотдан ташқаридаги томонлар (масалан, раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки тартибга солувчи органлар).

А33. Аудит топшириғининг характери ва вазиятлари топшириқ раҳбарининг топшириқ гуруҳи аъзолари билан самарали мулоқот қилишнинг тегишли воситалари тўғрисидаги қарорларига таъсир қилиши мумкин. Масалан, тегишли йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишни қўллаб-қувватлаш учун, ташкилот АТ иловаларидан турли географик жойларда иш бажараётганда топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасидаги мулоқотни енгиллаштириш учун фойдаланиши мумкин.

Профессионал скептицизм (7-бандга қаранг)

А34. Топшириқ раҳбари ҳар бир топшириқ гуруҳи аъзосининг бутун аудит топшириғи давомида профессионал скептицизмни қўллаши аҳамиятини таъкидлаш учун жавобгардир. Баъзи аудит топшириқларида мавжуд бўлган шартлар аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ҳамда аудит далилларини баҳолашда профессионал скептицизмни тегишли равишда қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган топшириқ гуруҳига босим ўтказиши мумкин. Шунга кўра, 300-сон АХСга мувофиқ аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқишда, топшириқ гуруҳи аудит топшириғида бундай шартлар мавжудлигини ва, агар шундай бўлса, бундай тўсиқларни юмшатиш учун ташкилот ёки топшириқ гуруҳи қандай ҳаракатларни амалга ошириши зарурлигини кўриб чиқиши керак бўлиши мумкин.

А35. Топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин, аммо улар билан чекланмайди:

- Бюджет чекловлари, бу самарали тушуниш, рискларни баҳолаш ва уларга жавоблар ҳамда раҳбариятга хабардор қилинган ҳолда саволлар бериш учун техник мутахассислик ёки ихтисослашган кўникмалар талаб қилинадиган ташкилотлар аудити учун зарур бўлган етарли даражада тажрибали ёки техник малакали ресурслардан, шу жумладан экспертлардан фойдаланишга тўсқинлик қилиши мумкин.

- Қатъий муддатлар, бу ишни бажарувчиларнинг, шунингдек йўналтирувчи, назорат қилувчи ва кўриб чиқувчиларнинг хулқ-атворига салбий таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, ташқи вақт босими мураккаб маълумотларни самарали таҳлил қилишга чекловлар хосил қилиши мумкин.

- Раҳбарият томонидан ҳамкорлик қилмаслик ёки асоссиз босимлар, бу топшириқ гуруҳининг мураккаб ёки баҳсли масалаларни ҳал қилиш қобилиятига салбий таъсир кўрсатиши мумкин.

---

[26] 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), А41 бандга қаранг.

[27] 620-сон АХС, 11(c) ва А30 бандларини қаранг.

- Ташкилот ва унинг муҳитини, унинг ички назорат тизимини ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосини етарли даражада тушунмаслик, бу топшириқ гуруҳининг тегишли мулоҳазалар чиқариш ва раҳбариятнинг тасдиқларига нисбатан ҳабардор қилиган ҳолда саволлар бериш қобилиятини чеклаши мумкин.

- Ёзувлар, объектлар, маълум ходимлар, мижозлар, етказиб берувчилар ёки бошқаларга киришда қийинчиликлар, бу топшириқ гуруҳини аудит далиллари манбаларини танлашда бир томонга оғдириши ва осонроқ фойдаланиш мумкин бўлган манбалардан аудит далилларини излашга сабаб бўлиши мумкин.

- Автоматлаштирилган воситалар ва услубларга ҳаддан ташқари ишониш, бу топшириқ гуруҳининг аудит далилларини танқидий баҳоламаслигига олиб келиши мумкин.

А36. Аудиторнинг онгсиз ёки онгли равишдаги нохолислиги топшириқ гуруҳининг профессионал мулоҳазаларига таъсир қилиши мумкин, масалан, аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ёки аудит далилларини баҳолашда. Профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган ва шу сабабли ушбу АХС талабларига риоя қилишда топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган профессионал мулоҳазаларнинг оқилоналигига тўсқинлик қилиши мумкин бўлган аудиторнинг онгсиз нохолислиги мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Мавжудлик бўйича нохолислик, бу мавжуд бўлмаган ҳодиса ёки тажрибаларга қараганда дарҳол хаёлга келадиган ёки осонликча мавжуд бўлган ҳодиса ёки тажрибаларга кўпроқ аҳамият бериш тенденцияси.

- Тасдиқлаш бўйича нохолислик, бу мавжуд ишончга зид ёки у ишончга шубҳа туғдирадиган маълумотларга қараганда мавжуд ишончни тасдиқлайдиган маълумотларга кўпроқ аҳамият бериш тенденцияси.

- Гуруҳ фикри, бу ижодкорликни ёки индивидуал жавобгарликни рағбатлантирмайдиган гуруҳ сифатида фикрлаш ёки қарор қабул қилиш тенденцияси.

- Ортиқча ишонч бўйича нохолислик, бу риск ёки бошқа мулоҳазалар ёхуд қарорларни аниқ баҳолаш қобилиятини ҳаддан ташқари юқори баҳолаш тенденцияси.

- Лангар бўйича нохолислик, бу кейинги маълумотлар етарли даражада баҳоланмаган лангар сифатида дастлабки маълумотдан фойдаланиш тенденцияси.

- Автоматлаштириш бўйича нохолислик, бу ҳатто инсон мантиғи ёки зид маълумотлар бундай натижанинг ишончлилиги ёки мақсадга мувофиқлиги бўйича саволлар туғдирса ҳам, автоматлаштирилган тизимлардан олинган натижаларни афзал кўриш тенденцияси.

А37. Топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқларни юмшатиш учун топшириқ гуруҳи қўллаши мумкин бўлган эҳтимолий ҳаракатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- топшириқ учун қўшимча ёки турли ресурсларни талаб қиладиган аудит топшириғининг характери ёки вазиятларидаги ўзгаришларга ҳушёр бўлиш ва топшириққа ресурсларни ажратиш ёки тайинлаш учун масъул бўлган ташкилот ичидаги шахслардан қўшимча ёки турли ресурсларни сўраш.

- Аудиторнинг онгсиз ёки онгли нохолисликларига жиддийроқ бўлиши мумкин бўлган ҳолатлар ёки вазиятлар ҳақида (масалан, кўпроқ мулоҳаза талаб қиладиган соҳалар) топшириқ гуруҳини аниқ огоҳлантириш ва аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларидан маслаҳат сўрашнинг аҳамиятини таъкидлаш.

- Топшириқ гуруҳининг таркибини ўзгартириш, масалан, топшириққа чуқурроқ кўникмалар ёки билимлар ёхуд муайян мутахассисликка эга бўлган тажрибалироқ шахсларни тайинлашни сўраш.

- Мулоқот қилиш қийин ёки қийинчилик туғдирадиган раҳбарият аъзолари билан ишлашда топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларини жалб қилиш.

- Топшириқ гуруҳига аудитнинг мураккаб ёки субъектив соҳаларида ёрдам бериш учун ихтисослашган кўникмалар ва билимларга эга топшириқ гуруҳи аъзоларини ёки аудиторнинг экспертини жалб қилиш.

- Қуйидагилар учун тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларини жалб қилиш, тез-тез кўпроқ шахсан назорат қилиш ёки баъзи ишчи қоғозларни чуқурроқ кўриб чиқиш орқали йўналтириш, назорат қилиш ёки кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини ўзгартириш:
  - Аудитнинг мураккаб ёки субъектив соҳалари;
  - Аудит топшириғида сифатга эришиш учун рисклар туғдирадиган соҳалар;
  - Фирибгарлик риски бўлган сохалар; ва
  - Қонунлар ёки қоидаларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган холатлар.
- Қуйидагилар бўйича кутилмаларни белгилаш:
  - топшириқ гуруҳининг камроқ тажрибали аъзолари топшириқ гуруҳининг тажрибали аъзоларидан ёки топшириқ раҳбаридан тез-тез ва ўз вақтида маслаҳат сўраши; ва
  - топшириқ гуруҳининг тажрибали аъзолари бутун аудит топшириғи давомида топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзолари билан мулоқот учун тайёр бўлиши ва уларнинг фикрларига, маслаҳат ёки ёрдам сўровларига ижобий ва ўз вақтида жавоб бериши.
- Раҳбарият асоссиз босим ўтказганда ёки топшириқ гуруҳи ёзувлар, объектлар, маълум ходимлар, мижозлар, етказиб берувчилар ёки аудит далиллари олиниши мумкин бўлган бошқаларга киришда қийинчиликларга дуч келганда корпоратив бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш.

Бошқа топшириқ гуруҳи аъзоларига тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни топшириш (15-бандга қаранг)

A38. Тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатлар топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топширилган ҳолда бутун аудит топшириғи давомида етарлича ва тегишли равишда иштирок этиш топшириқ раҳбари томонидан турли усулларда намойиш этилиши мумкин, шу жумладан:

- Топшириқ олувчиларга уларнинг жавобгарликлари ва ваколатлари характери, топширилаётган ишнинг кўлами ва унинг мақсадлари ҳақида хабар бериш; ҳамда бошқа зарур кўрсатмалар ва тегишли маълумотларни тақдим этиш.
- Топшириқ олувчиларни йўналтириш ва назорат қилиш.
- 29-34-бандлардаги талабларга қўшимча равишда, келиб чиқилган хулосаларни баҳолаш учун топшириқ олувчиларнинг ишини кўриб чиқиш.

Мустақилликка оид талаблар ҳамда бошқа тегишли ахлоқий талаблар (16–21 бандларга қаранг)

Тегишли аҳлоқий талаблар (1, 16–21 бандларга қаранг)

A39. 200-сон АХС[28] аудитордан тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан молиявий ҳисобот аудити топшириқларига тегишли мустақилликка оид талабларга риоя қилишни талаб қилади. Тегишли ахлоқий талаблар топшириқнинг характери ва вазиятларига қараб турлича бўлиши мумкин. Масалан, мустақилликка тегишли баъзи талаблар фақат листингга олинган ташкилотлар аудитини бажаришда қўлланилиши мумкин. 600-сон АХС компонент аудиторлари билан тегишли ахлоқий талаблар тўғрисидаги мулоқотларги оид ушбу АХСдагиларга қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

A40. Аудит топшириғининг характери ва вазиятларига асосланган ҳолда, маълум қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талабларнинг жиҳатлари, масалан қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликка тегишли бўлган холатлар, топшириққа тегишли бўлиши мумкин, масалан пул ювиш, коррупция ёки порахўрликни олдини олишга оид қонунлар ёки норматив ҳужжатлар.

A41. Ташкилотнинг ахборот тизими ва ташкилот томонидан тақдим этилган ресурслар топшириқ гуруҳига аудит топшириғининг характери ва вазиятларига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни тушуниш ва бажаришда ёрдам бериши мумкин. Масалан, ташкилот:

- Топшириқ гуруҳларига мустақиллик талабларини етказиши мумкин.

---

[28] 200-сон АХС, 14 ва А16–А19 бандлари.

- Топшириқ гуруҳларига тегишли ахлоқий талаблар бўйича тренинг ўтказиши мумкин.

- Тегишли ахлоқий талабларнинг қоидалари ва уларнинг ташкилот ва унинг топшириқлари характери ва вазиятларида қандай қўлланилиши тўғрисидаги кўрсатмаларни ўз ичига олган қўлланмалар ва кўрсатмаларни (яъни, интеллектуал ресурсларни) яратиши мумкин.

- Тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишни бошқариш ва мониторинг қилиш учун ходимларни тайинлаши (масалан, 1-сон СБХС ташкилотдан тегишли ахлоқий талабларга кўра мустақил бўлиши талаб қилинадиган барча ходимлардан камида йилига бир марта мустақиллик талабларига риоя қилиш тўғрисида ҳужжатлаштирилган тасдиқлашни олишни талаб қилади) ёки тегишли ахлоқий талабларга тегишли масалалар бўйича маслаҳат беришни таъминлаши мумкин.

- Топшириқ гуруҳи аъзолари учун ташкилот ичидаги ёки топшириқ раҳбарига тегишли ва ишончли маълумотларни тегишли томонларга етказиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши мумкин, масалан топшириқ гуруҳлари учун қуйидаги сиёсат ёки тартиб-таомиллар:

    - Топшириқ даврида ва масала билан қамраб олинган даврда мустақилликка таҳдидларни аниқлаш учун ташкилотга имконият яратиш учун мижоз топшириқлари ва хизматлар кўлами, шу жумладан ишонч билдиришга тегишли бўлмаган хизматлар тўғрисидаги маълумотларни етказиш.

    - Мустақилликка таҳдид туғдириши мумкин бўлган вазиятлар ва муносабатларни етказиш, шунда ташкилот бундай таҳдид мақбул даражада эканлигини ва агар шундай бўлмаса, таҳдидни уни бартараф этиш ёки мақбул даражага камайтириш орқали ҳал қилишни баҳолаши мумкин.

    - Тегишли ахлоқий талабларнинг, шу жумладан мустақилликка тегишли бўлганларнинг ҳар қандай бузилишларини тезкор равишда етказиш.

А42. Топшириқ раҳбари тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига таяниш мумкинлигини аниқлашда А40-бандда тавсифланган маълумотлар, мулоқот ва ресурсларни ҳисобга олиши мумкин.

А43. Тегишли ахлоқий талаблар тўғрисида топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида очиқ ва самарали мулоқот қуйидагиларда ҳам ёрдам бериши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзоларининг эътиборини аудит топшириғи учун алоҳида аҳамиятга эга бўлиши мумкин бўлган тегишли ахлоқий талабларга қаратиш; ва

- Топшириқ раҳбарини топшириқ гуруҳининг тегишли ахлоқий талабларни тушуниши ва бажариши ҳамда ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларига тегишли масалалардан хабардор қилиб туриш.

Тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш ва баҳолаш (17–18- бандларга қаранг)

А44. 1-сон СБХСга мувофиқ, тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан топшириқ гуруҳи аъзолари учун мустақилликка тегишли талаблар билан боғлиқ сифат рискларини қамраб олиш учун ташкилотнинг жавоблари тегишли ахлоқий талабларга риоя қилишга таҳдидларни аниқлаш, баҳолаш ва бартараф этиш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олади.

А45. Тегишли ахлоқий талаблар таҳдидларни аниқлаш ва баҳолаш ҳамда улар билан қандай муомала қилиш кераклиги тўғрисида қоидаларни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, ПБХАК кодекси тушунтиришича, агар аудит топшириғи учун таклиф қилинган тўлов шу қадар паст бўлса, топшириқни профессионал стандартларга мувофиқ бажариш қийин бўлиши мумкин бўлса, профессионал малака ва зарур эътиборлилик асосий тамойилига риоя қилишга шахсий манфаат таҳдиди юзага келиши мумкин.[29]

Тегишли ахлоқий талабларнинг бузилиши (19 бандга қаранг)

А46. 1-сон СБХСга мувофиқ, ташкилот тегишли ахлоқий талабларнинг ҳар қандай бузилишларини аниқлаш, хабар қилиш, баҳолаш ва ҳисобот бериш ҳамда бузилишларнинг сабаблари ва оқибатларига ўз вақтида тегишли равишда жавоб бериш учун сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаши талаб қилинади.

Тегишли чораларни кўриш (20 бандга қаранг)

---

[29] ПБХАК Кодекси, 330.3 А2 банд.

A47. Тегишли чоралар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Тегишли чора, шу жумладан қўлланиладиган бўлса, интизомий чора(лар) кўрилиши мумкин бўлиши учун тегишли шахсларга хабар бериш ёки улар билан маслаҳатлашишни ўз ичига олган ҳолда, тегишли ахлоқий талабларнинг бузилишлари бўйича ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш.

- бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш.

- Тартибга солувчи органлар ёки профессионал ташкилотлар билан мулоқот қилиш. Баъзи вазиятларда, тартибга солувчи органлар билан мулоқот қилиш қонун ёки норматив ҳужжат билан талаб қилиниши мумкин.

- Ҳуқуқий маслаҳат олиш.

- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича чиқиш мумкин бўлган ҳолларда аудит топшириғидан воз кечиш.

Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин (21 бандга қаранг)

A48. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторлик хулосаси аудиторнинг аудитга тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ ташкилотдан мустақил эканлиги ва аудитор ўзининг бошқа ахлоқий жавобгарликларини ушбу талабларга мувофиқ бажарганлиги тўғрисидаги баёнотни ўз ичига олишини талаб қилади. [30] Ушбу АХСнинг 16-21-бандлари билан талаб қилинадиган тартиб-таомилларни бажариш аудиторлик хулосасидаги бундай баёнотлар учун асос бўлиб хизмат қилади.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A49. Қонуний чоралар давлат сектори аудиторларининг мустақиллиги учун ҳимояни таъминлаши мумкин. Бироқ, давлат сектори аудиторлари ёки қонуний аудитор номидан давлат сектори аудитини ўтказаётган аудиторлик ташкилотлари, муайян юрисдикциядаги низом шартларига қараб, 16-бандга риоя қилишни рағбатлантириш учун ўз ёндашувларини мослаштиришлари керак бўлиши мумкин. Бу давлат сектори аудиторининг низоми аудит топшириғидан чиқишга рухсат бермаса, юзага келган вазиятларни, агар улар хусусий секторда бўлса, аудитор воз кечишига олиб келадиган вазиятларни оммавий ҳисобот орқали ёритиб беришни ўз ичига олиши мумкин.

Мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш (22–24 бандларга қаранг)

A50. 1-сон СБХС ташкилотдан мижоз муносабатлари ва муайян топшириқларни қабул қилиш ва давом эттиришни қамраб оладиган сифат мақсадларини белгилашни талаб қилади.

A51. Қуйидаги каби маълумотлар топшириқ раҳбарига мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича асосланган хулосалар тўғри ёки нотўғрилигини аниқлашда ёрдам бериши мумкин:

- Ташкилотнинг асосий мулкдорлари, асосий раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларининг ҳалоллиги ва ахлоқий қадриятлари;

- Топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар мавжудлиги;

- Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар топшириққа нисбатан ўз жавобгарликларини тан олганлиги;

- Топшириқ гуруҳи топшириқни бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, малака ва қобилиятларга эгалиги.

- Жорий ёки олдинги топшириқ давомида юзага келган муҳим масалалар топшириқни давом эттириш учун аҳамиятга эгалиги.

A52. 1-сон СБХС бўйича, қабул қилиш ва давом эттириш қарорлари учун, ташкилотдан профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ топшириқни бажариш қобилияти тўғрисида мулоҳазалар чиқариш талаб қилинади. Топшириқ раҳбари мижоз муносабатлари ва аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича асосланган хулосалар тўғри ёки

[30] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 28(c)-Банд

нотўғрилигини аниқлашда ташкилот томонидан бу борада кўриб чиқилган маълумотлардан фойдаланиши мумкин. Агар топшириқ раҳбари асосланган хулосаларнинг тўғрилиги бўйича хавотирланса, топшириқ раҳбари қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида иштирок этганлар билан ўша хулосаларнинг асосини муҳокама қилиши мумкин.

А53. Агар топшириқ раҳбари ташкилотнинг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида бевосита иштирок этса, топшириқ раҳбари ташкилот томонидан олинган ёки тегишли хулосаларга келишда қўлланилган маълумотлардан хабардор бўлади. Бундай бевосита иштирок этиш ҳам топшириқ раҳбарининг ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилинганлиги ва асосланган хулосалар тўғри эканлиги тўғрисидаги қарори учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.

А54. Қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар топшириқ раҳбарига ушбу АХС талабларига риоя қилишда ва тегишли ҳаракат йўналишлари тўғрисида маълумотлар асосида қарорлар қабул қилишда ёрдам бериши мумкин. Бундай маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ташкилотнинг кўлами, мураккаблиги ва характери тўғрисидаги маълумотлар, шу жумладан бу гуруҳ аудити эканлиги, у фаолият кўрсатадиган соҳа ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси;
- Ташкилотнинг ҳисобот бериш жадвали, масалан оралиқ ва якуний босқичларда;
- Гуруҳ аудитларига нисбатан, бош ташкилот ва унинг компонентлари ўртасидаги назорат муносабатларининг характери; ва
- Талаб қилинадиган ресурсларнинг характерига, шунингдек топшириқ гуруҳининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш усулига таъсир қилиши мумкин бўлган олдинги аудит топшириғидан бери ташкилотда ёки ташкилот фаолият кўрсатадиган соҳада ўзгаришлар бўлганлиги.

А55. Қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлар, шунингдек ушбу АХС билан биргаликда, бошқа АХСларнинг талабларига риоя қилишда ҳам тегишли бўлиши мумкин, масалан қуйидагиларга нисбатан:

- 210-сон АХС [31]талаб қилганидек, аудит топшириғи шартларини тушунишни белгилаш;
- 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган) ва 240-сон АХС [32]га мувофиқ, хато ёки фирибгарлик туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш;
- 600-сон АХСга мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити ҳолатида, гуруҳни, унинг компонентлари ва уларнинг муҳитларини тушуниш, ҳамда компонент аудиторларининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш;
- 620-сон АХСга мувофиқ аудитор экспертини жалб қилиш зарурлиги ва қандай қилиб жалб қилиш кераклигини аниқлаш.
- 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[33] ва 265-сон АХС[34] га мувофиқ ташкилотнинг бошқарув тузилмаси.

А56. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар янги аудитордан, аудит топшириғини қабул қилишдан олдин, олдинги аудитордан унинг фикрича, янги аудитор топшириқни қабул қилиш ҳақида қарор қабул қилишдан олдин билиши керак бўлган ҳар қандай фактлар ёки вазиятлар тўғрисида мавжуд маълумотларни тақдим этишни сўрашни талаб қилиши мумкин. Баъзи вазиятларда, олдинги аудитордан таклиф қилинган янги аудиторнинг сўрови бўйича, қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатлар тўғрисидаги маълумотларни таклиф қилинган янги аудиторга тақдим этиш талаб қилиниши мумкин. Масалан, агар олдинги аудитор қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатлар натижасида топшириқдан воз кечган бўлса, ПБХАК кодекси[35] олдинги аудитордан, таклиф қилинган янги аудиторнинг сўрови бўйича, олдинги аудиторнинг фикрича, таклиф қилинган янги аудитор аудит тайинловини қабул қилиш ҳақида қарор қабул қилишдан олдин билиши керак бўлган бундай риоя қилмасликка тегишли барча фактлар ва бошқа маълумотларни тақдим этишни талаб қилади.

---

31 210-сон АХС, «Аудит вазифалари шартларини келишиш», 9 банд:

32 240-сон АХС, «Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари»

33 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган қўриб чиқилган), «Бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан алоқа қилиш»

34 265-сон АХС, «Ички назоратдаги камчиликларни раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларга етказиш».

35 ПБХАК кодекси, R360.22 банди

A57. Ташкилот қонун ёки норматив ҳужжат билан аудит топшириғини қабул қилиш ёки давом эттиришга мажбур бўлган вазиятларда, топшириқ раҳбари ташкилот томонидан топшириқнинг характери ва вазиятлари тўғрисида олинган маълумотларни ҳисобга олиши мумкин.

A58. Зарур ҳаракат тўғрисида қарор қабул қилишда, топшириқ раҳбари ва ташкилот аудит топшириғини давом эттириш тўғри деган хулосага келиши мумкин ва, агар шундай бўлса, топшириқ даражасида қандай қўшимча қадамлар зарурлигини аниқлаши (масалан, кўпроқ ходимлар ёки муайян мутахассисликка эга ходимларни тайинлаш) мумкин. Агар топшириқ раҳбарининг қўшимча хавотирлари бўлса ёки масала тегишли равишда ҳал қилинганлигига қаноат ҳосил қилмаса, ташкилотнинг фикрлардаги фарқларни ҳал қилиш бўйича сиёсати ёки тартиб-таомиллари қўлланилиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (22–24 бандларга қаранг)

A59. Давлат секторида аудиторлар қонуний тартиб-таомилларга мувофиқ тайинланиши мумкин ва давлат сектори аудитори аудит топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш бўйича барча сиёсат ёки тартиб-таомилларни белгилаш зарурияти бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, 22-24-бандлар ва A49-A57 бандларда белгиланган мижоз муносабатлари ва топшириқларини қабул қилиш ва давом эттириш учун талаблар ва мулоҳазалар давлат сектори аудиторларига рискларни баҳолашни бажаришда ва хулоса бериш жавобгарликларини амалга оширишда қимматли бўлиши мумкин.

Топшириқ ресурслари (25–28 бандларга қаранг)

A60. 1-сон СБХСга кўра, ташкилот томонидан аудит топшириқларини бажаришни қўллаб-қувватлаш учун ажратиладиган ёки тақдим этиладиган ресурслар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- инсон ресурслари;
- технологик ресурслар; ва
- интеллектуал ресурслар.

A61. Аудит топшириғи учун ресурслар асосан ташкилот томонидан ажратилади ёки тақдим этилади, аммо топшириқ гуруҳи аудит топшириғи учун ресурсларни бевосита оладиган вазиятлар бўлиши мумкин. Масалан, бу компонент аудитори қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа сабабга кўра компонентнинг молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикрини ифодалаши талаб қилинганда ва компонент аудитори шунингдек гуруҳ топшириқ гуруҳи номидан аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун компонент раҳбарияти томонидан тайинланганда бўлиши мумкин.[36] Бундай вазиятларда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари топшириқ раҳбаридан етарли ва муносиб ресурслар ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлаш учун, масалан компонент аудиторидан маълумот сўраш каби, турли ҳаракатларни талаб қилиши мумкин.

A62. 25 ва 26-бандлардаги талабларга риоя қилишда, топшириқ раҳбари учун тегишли мулоҳаза топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар касбий малака ва лозим даражада синчковлик каби ахлоқий тамойилларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларни бажаришга имкон беришини аниқлаши мумкин.

Инсон ресурслари

A63. Инсон ресурслари топшириқ гуруҳи аъзоларини (A5, A15-A21 бандларга ҳам қаранг) ва, агар қўлланиладиган бўлса, аудиторнинг ташқи экспертини ҳамда аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатадиган ташкилотнинг ички аудит функциясидан шахсларни ўз ичига олади.

Технологик ресурслар

A64. Аудит топшириғида технологик ресурслардан фойдаланиш аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериши мумкин. Технологик воситалар аудиторга аудитни янада самарали ва унумли бошқариш имконини бериши мумкин. Технологик воситалар шунингдек аудиторга, масалан, чуқурроқ тушунча бериш, ноодатий тенденцияларни аниқлаш ёки раҳбариятнинг тасдиқларига самаралироқ тарзда қарши чиқиш учун катта миқдордаги маълумотларни осонроқ баҳолаш имконини бериши мумкин, бу эса аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллаш қобилиятини оширади. Технологик воситалар шунингдек йиғилишларни ўтказиш ва топшириқ гуруҳига алоқа воситаларини тақдим этиш учун ҳам қўлланилиши мумкин. Бироқ, бундай технологик ресурслардан ноўрин фойдаланиш қарор қабул қилиш мақсадлари учун

[36] 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A10 банди

ишлаб чиқарилган маълумотларга ҳаддан ташқари ишониш рискини ошириши ёки тегишли ахлоқий талабларга, масалан, махфийликка тегишли талабларга риоя қилишга таҳдидларни яратиши мумкин.

A65. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун ташкилот томонидан тасдиқланган технологик воситалардан фойдаланганда топшириқ гуруҳи учун зарур мулоҳазалар ёки жавобгарликларни ўз ичига олиши мумкин ва натижани баҳолаш ёки таҳлил қилишда ихтисослашган кўникмалар ёки мутахассисликка эга шахсларнинг иштирокини талаб қилиши мумкин.

A66. Агар топшириқ раҳбари аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда бошқа ташкилотдан шахслардан махсус автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланишни талаб қилса, ўша шахслар билан мулоқот бундай автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланиш топшириқ гуруҳининг кўрсатмаларига мувофиқ бўлиши керак эканлигини кўрсатиши мумкин.

A67. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари маълум АТ иловалари ёки АТ иловаларининг хусусиятларидан фойдаланишни (масалан, ташкилот томонидан фойдаланиш учун махсус тасдиқланмаган дастурий таъминот) муайян тарзда тақиқлаши мумкин. Бунга муқобил равишда, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот томонидан тасдиқланмаган АТ иловадан фойдаланишдан олдин топшириқ гуруҳидан унинг фойдаланиш учун мослигини аниқлаш учун маълум ҳаракатларни талаб қилиши мумкин, масалан, қуйидагиларни талаб қилиш орқали:

- Топшириқ гуруҳи АТ иловадан фойдаланиш учун тегишли малака ва қобилиятларга эга бўлиши.
- АТ илованинг ишлаши ва хавфсизлигини синаш.
- Аудит файлига киритилиши керак бўлган махсус ҳужжатлар.

A68. Топшириқ раҳбари аудит топшириғида АТ иловадан фойдаланиш топшириқ контекстида тўғри ёки йўқлигини, агар шундай бўлса, АТ илова қандай қўлланилиши кераклигини кўриб чиқишда профессионал мулоҳаза юритиши мумкин. Ташкилот томонидан фойдаланиш учун махсус тасдиқланмаган маълум АТ илованинг аудит топшириғида фойдаланиш учун мос эканлигини аниқлашда ҳисобга олиниши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- АТ иловадан фойдаланиш ва хавфсизлик ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ келиши.
- АТ дастури мўлжалланганидек ишлаши.
- Ходимлар АТ иловадан фойдаланиш учун талаб қилинадиган малака ва қобилиятларга эгалиги.

Интеллектуал ресурслар

A69. Интеллектуал ресурслар, масалан, аудит услубиётлари, амалга ошириш воситалари, аудиторлик кўрсатмалари, намуна дастурлар, шаблонлар, назорат рўйхатлари ёки намунавий шакллар каби ресурсларни ўз ичига олади.

A70. Аудит топшириғида интеллектуал ресурслардан фойдаланиш профессионал стандартлар, қонун ва норматив ҳужжатлар, ҳамда тегишли ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини изчил қўллаш ва тушунишга кўмаклашиши мумкин. Шу мақсадда, топшириқ гуруҳидан, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига мувофиқ, ташкилотнинг аудит услубиёти ва махсус воситалар ҳамда кўрсатмалардан фойдаланиш талаб қилиниши мумкин. Топшириқ гуруҳи шунингдек топшириқнинг характери ва вазиятларига асосланган ҳолда бошқа интеллектуал ресурслардан фойдаланиш тўғри ва муносиб эканлигини, масалан, соҳага хос услубиёт ёки тегишли кўрсатмалар ва амалга ошириш тартибларини кўриб чиқиши мумкин.

Топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар (25-бандга қаранг)

A71. Топшириқ гуруҳига топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлашда, одатда топшириқ раҳбари А6-бандда тавсифланганидек, ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомилларига (шу жумладан ресурсларга) таяниши мумкин. Масалан, ташкилот томонидан хабар қилинган маълумотларга асосланган ҳолда, топшириқ раҳбари аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун ташкилот томонидан тасдиқланган технологиядан фойдаланганда ташкилотнинг технологик ривожлантириш, амалга ошириш ва техник хизмат кўрсатиш дастурларига таяниши мумкин.

Топшириқ гуруҳининг малакаси ва қобилиятлари (26-бандга қаранг)

A72. Топшириқ гуруҳининг тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда, топшириқ раҳбари гуруҳнинг қуйидаги хусусиятлари каби масалаларни ҳисобга олиши мумкин:

- Тегишли тренинг ва иштирок орқали ўхшаш характер ва мураккабликдаги аудит топшириқлари бўйича тушунча ва амалий тажриба.
- Профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларини тушуниш.
- Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳаларида мутахассислик.
- Ташкилот томонидан қўлланиладиган АТда ёки аудит топшириғини режалаштириш ва бажаришда топшириқ гуруҳи томонидан қўлланиладиган автоматлаштирилган воситалар ёки услубларда мутахассислик.
- Аудит қилинаётган ташкилот фаолият кўрсатадиган тегишли соҳалар тўғрисида билим.
- Профессионал скептицизм ва профессионал мулоҳазани қўллаш қобилияти.
- Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларини тушуниш.

A73. Ички аудиторлар ва аудиторнинг ташқи эксперти топшириқ гуруҳининг аъзолари ҳисобланмайди. 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган)[37] ва 620-сон АХС [38]тегишлича ички аудиторлар ва аудиторнинг ташқи экспертининг малакаси ва қобилиятларини баҳолашга тегишли талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Лойиҳа бошқаруви

A74. Кўп топшириқ гуруҳи аъзолари мавжуд бўлган вазиятларда, масалан каттароқ ёки мураккаброқ ташкилот аудитида, топшириқ раҳбари ташкилотнинг тегишли технологик ва интеллектуал ресурслари томонидан қўллаб-қувватланган, лойиҳа бошқарувида ихтисослашган кўникмалар ёки билимларга эга шахсни жалб қилиши мумкин. Аксинча, кам сонли топшириқ гуруҳи аъзоларига эга мураккаб бўлмаган ташкилот аудитида, лойиҳани бошқариш топшириқ гуруҳининг аъзоси томонидан кам расмий воситалар орқали амалга оширилиши мумкин.

A75. Лойиҳа бошқаруви услублари ва воситалари топшириқ гуруҳига, масалан, қуйидагилар орқали аудит топшириғи сифатини бошқаришда ёрдам бериши мумкин:

- профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган бюджет ёки вақт чекловларини енгиллаштириш орқали топшириқ гуруҳининг профессионал скептицизмни қўллаш қобилиятини ошириш.
- Қийинроқ ёки баҳсли масалалар юзага келиши мумкин бўлган аудит жараёнининг охирида вақт чекловларини самарали бошқариш учун аудиторлик ишини ўз вақтида бажаришга кўмаклашиш;
- Аудит режасига нисбатан аудитнинг ривожланишини, шу жумладан асосий босқичларга эришишни мониторинг қилиш, бу топшириқ гуруҳига аудит режаси ва ажратилган ресурсларга ўз вақтида тузатишлар[39] киритиш зарурлигини аниқлашда проактив бўлишга ёрдам бериши мумкин; ёки
- Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида мулоқотни енгиллаштириш, масалан, компонент аудиторлари ва аудиторнинг экспертлари билан тартибларни мувофиқлаштириш.

Етарли ёки муносиб бўлмаган ресурслар (27 бандга қаранг)

A76. 1-сон СБХС ташкилотнинг ташкилот бўйлаб мавжуд бўлган маданият орқали сифатга бўлган содиқлигини ўз ичига олади, бу доимий равишда сифатли топшириқларни бажариш орқали жамоат манфаатларига хизмат қилишда ташкилотнинг ролини ва ташкилотнинг стратегик қарорлари ва ҳаракатларида, шу жумладан ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликларида сифатнинг аҳамиятини тан олади ва кучайтиради. 1-сон СБХС шунингдек ташкилотнинг ресурс эҳтиёжларини режалаштириш ва ташкилотнинг сифатга содиқлигига мос равишда ресурсларни олиш, тақсимлаш ёки ажратиш учун жавобгарликларини қамраб олади. Бироқ, маълум вазиятларда, ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликлари топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга чекловлар қўйиши мумкин. Бундай вазиятларда, бу

---

37 610-сон АХС (2013 йилда Қайта таҳрирланган), 15 банд.
38 620-сон АХС, 9 банд.
39 300-сон АХС, 9 бандга қаранг.

чекловлар топшириқ раҳбарининг топшириқ даражасида сифатга эришиш учун жавобгарлигини, шу жумладан ташкилот томонидан ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар аудит топшириғини бажариш учун етарли ва муносиб эканлигини аниқлаш жавобгарлигини бекор қилмайди.

А77. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида, компонент аудитори томонидан компонентда бажарилаётган ишга нисбатан етарли бўлмаган ёки номуносиб ресурслар мавжуд бўлганда, топшириқ раҳбари етарли ва муносиб ресурсларни тақдим этиш учун компонент аудитори, раҳбарият ёки ташкилот билан масалани муҳокама қилиши мумкин. Топшириқ раҳбарининг қўшимча топшириқ даражасидаги ресурслар зарур ёки зарур эмаслиги тўғрисидаги қарори профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, ушбу АХС талаблари ва аудит топшириғининг характери ва вазиятлари таъсирида бўлади. А11-бандда тавсифланганидек, маълум вазиятларда, топшириқ раҳбари сифатга оид рискларга ташкилотнинг жавоблари муайян топшириқ контекстида самарасиз эканлигини, шу жумладан топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган баъзи ресурслар етарли эмаслигини аниқлаши мумкин. Бу вазиятларда, топшириқ раҳбаридан тегишли чораларни кўриш, шу жумладан 27-банд ва 39(с)-бандга мувофиқ бундай маълумотларни тегишли шахсларга етказиш талаб қилинади. Масалан, агар ташкилот томонидан тақдим этилган аудит дастурий таъминоти яқинда чиқарилган соҳа норматив ҳужжатига нисбатан янги ёки қайта кўриб чиқилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўз ичига олмаган бўлса, бундай маълумотни ўз вақтида ташкилотга етказиш ташкилотга дастурий таъминотни янгилаш ва тезда қайта чиқариш ёки топшириқ гуруҳига аудит топшириғини бажаришда янги норматив ҳужжатга риоя қилиш имконини берадиган муқобил ресурсни тақдим этиш учун чоралар кўриш имконини беради.

А78. Агар ажратилган ёки тақдим этилган ресурслар топшириқ вазиятларида етарли бўлмаса ёки номуносиб бўлса ва қўшимча ёки муқобил ресурслар тақдим этилмаган бўлса, тегишли ҳаракатлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўламига нисбатан режалаштирилган ёндашувни ўзгартириш (А94-бандга ҳам қаранг).
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича муддатни узайтириш мумкин бўлганда, хулоса бериш муддатларини узайтиришни раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиш.
- Агар топшириқ раҳбари аудит топшириғи учун зарур ресурсларни ололмаса, фикрлардаги фарқларни ҳал қилиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш.
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича топшириқдан воз кечиш мумкин бўлганда, аудит топшириғидан воз кечиш учун ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларига риоя қилиш.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (25-28-бандларга қаранг)

А79. Давлат секторида муайян юрисдикцияда аудит низоми шартларини бажариш учун ихтисослашган кўникмалар зарур бўлиши мумкин. Бундай кўникмалар қўлланиладиган хулоса бериш тартибларини, шу жумладан қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига хулоса бериш ёки жамоат манфаатларида хулоса беришни тушунишни ўз ичига олиши мумкин. Давлат сектори аудитининг кенгроқ қўлами, масалан, фаолият аудитининг баъзи жиҳатларини ўз ичига олиши мумкин.

Топшириқ натижадорлиги

Масштаблаштириш (29 бандга қаранг)

А80. Агар аудит тўлиқ топшириқ раҳбари томонидан ўтказилмаса ёки характери ва вазиятлари мураккаброқ бўлган ташкилот аудитида, топшириқ раҳбари йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топшириши зарур бўлиши мумкин. Бироқ, аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликнинг бир қисми сифатида ва етарлича ва муносиб тарзда иштирок этиш учун, топшириқ раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва қўлами 30-бандга мувофиқ амалга оширилишини белгилаш талаб қилинади. Бундай вазиятларда, ходимлар ёки топшириқ гуруҳининг аъзолари, шу жумладан компонент аудиторлари, топшириқ раҳбарига 30-банд талаб қилган жихатларни белгилаш имконини берадиган маълумотларни тақдим этиши мумкин.

Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш (30-бандга қаранг)

А81. 1-сон СБХСга кўра, ташкилот топшириқ гуруҳларини йўналтириш ва назорат қилишнинг характери, муддатлари ва қўлами ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни қамраб оладиган сифат мақсадини белгилаши талаб қилинади. 1-сон СБХС шунингдек бундай йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш топшириқ

гуруҳининг кам тажрибали аъзолари томонидан бажарилган иш топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзолари томонидан йўналтирилиши, назорат қилиниши ва кўриб чиқилиши асосида режалаштирилиши ва бажарилишини талаб қилади.

А82. Топшириқ гуруҳини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда топшириқ гуруҳи ишини кўриб чиқиш - бу топшириқ даражасида амалга ошириладиган ташкилот даражасидаги жавоблар бўлиб, уларнинг характери, муддатлари ва кўлами аудит топшириғи сифатини бошқаришда топшириқ раҳбари томонидан янада мослаштирилиши мумкин. Шунга кўра, йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, бир топшириқдан бошқасига ўзгариб туради. Ёндашув одатда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари ва топшириққа хос жавобларни қамраб олиш комбинациясини ўз ичига олади.

А83. Топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш ёндашуви топшириқ раҳбарига ушбу АХС талабларини бажаришда ва 40-бандга мувофиқ топшириқ раҳбари бутун аудит топшириғи давомида етарлича ва муносиб равишда иштирок этганлиги тўғрисида хулоса чиқаришда қўллаб-қувватлайди.

А84. Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида давомий муҳокама ва мулоқот топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзоларига топшириқ гуруҳининг тажрибалироқ аъзоларига (шу жумладан топшириқ раҳбарига) ўз вақтида саволлар беришга имкон беради ва 30-бандга мувофиқ самарали йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишни таъминлайди.

Йўналтириш

А85. Топшириқ гуруҳини йўналтириш топшириқ гуруҳи аъзоларини уларнинг жавобгарликлари тўғрисида хабардор қилишни ўз ичига олиши мумкин, масалан:

- Шахсий хулқ-атвор, мулоқот ва ҳаракатлар орқали топшириқ даражасида сифатни бошқариш ва унга эришишга ҳисса қўшиш.
- Аудит далилларини тўплаш ва баҳолашда профессионал скептицизмни қўллашда танқидий фикрда бўлиш ва онгсиз ёки онгли аудит нохолисликларидан хабардор бўлиш (А35-бандга қаранг).
- Тегишли ахлоқий талабларни бажариш.
- Аудит топшириғини бажаришда бирдан ортиқ партнёр иштирок этганда, тегишли партнёрларнинг жавобгарликлари.
- Тегишли топшириқ гуруҳи аъзоларининг аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш ва тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларининг топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзоларининг ишини йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш жавобгарликлари.
- Аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасида белгиланганидек, бажарилиши керак бўлган ишнинг мақсадларини ва режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами бўйича батафсил кўрсатмаларни тушуниш.
- Сифатга эришишга оид таҳдидларни бартараф этиш ва топшириқ гуруҳининг кутилган жавоби. Масалан, бюджет чекловлари ёки ресурс чекловлари топшириқ гуруҳи аъзоларининг режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини ўзгартиришига ёки режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажармаслигига олиб келмаслиги лозим.

Назорат

А86. Назорат қилиш қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аудит топшириғининг ривожланишини кузатиш, бу қуйидагиларни мониторинг қилишни ўз ичига олади:
  - Аудит режаси бўйича олдинга силжиш;
  - Иш бажарилишининг мақсадига эришилганлиги; ва
  - Ажратилган ресурсларнинг давомий етарлилиги.

- Топшириқ давомида юзага келадиган масалаларни ҳал қилиш учун тегишли чораларни кўриш, масалан, масалалар дастлаб кутилганидан мураккаброқ бўлганда, режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларига қайта тақсимлаш.

- Топшириқ гуруҳи аъзоларига маҳорат ёки малакаларни ривожлантиришга ёрдам бериш учун тренинг ва иш жойида ўқитиш.

- Жамоа аъзоларининг кўникма ва малакасини ривожлантиришга ёрдам бериш учун устозлик қилиш ва иш жойидаги ўқув машғулотларини таъминлаш.

- Топшириқ гуруҳи аъзолари жазоланишдан қўрқмасдан хавотирларини кўтарадиган муҳитни яратиш.

Кўриб чиқиш

A87. Топшириқ гуруҳи ишини кўриб чиқиш ушбу АХС талаблари бажарилганлиги тўғрисидаги хулосани қўллаб-қувватлайди.

A88. Топшириқ гуруҳи ишини кўриб чиқиш, масалан, қуйидагилар амалга оширилганлигини кўриб чиқишдан иборат:

- Иш ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ бажарилганлиги;

- Муҳим масалалар қўшимча кўриб чиқиш учун кўтарилганлиги;

- Тегишли маслаҳатлашишлар ўтказилганлиги ва натижада келиб чиқилган хулосалар ҳужжатлаштирилган ва амалга оширилганлиги;

- Бажарилган ишнинг характери, муддатлари ва кўламини қайта кўриб чиқиш зарурияти мавжудлиги;

- Бажарилган иш келиб чиқилган хулосаларни қўллаб-қувватлаши ва тегишли равишда ҳужжатлаштирилганлиги;

- Олинган далил аудиторнинг фикри учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиблиги; ва

- Аудиторлик тартиб-таомилларининг мақсадларига эришилганлиги.

A89. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари қуйидагиларга нисбатан муайян талабларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аудит ҳужжатларини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами;

- Турли вазиятларда мос бўлиши мумкин бўлган кўриб чиқишнинг турли тоифалари (масалан, ҳар бир алоҳида ишчи ҳужжатни ёки танланган ишчи ҳужжатларни кўриб чиқиш); ва

- Топшириқ гуруҳининг қайси аъзолари кўриб чиқишнинг турли тоифаларини бажариши талаб қилиниши.

Топшириқ раҳбарининг кўриб чиқиши (30-34-бандларга қаранг)

A90. 230-сон АХС талаб қилганидек, топшириқ раҳбари кўриб чиқиш санаси ва кўламини ҳужжатлаштиради. [40]

A91. Топшириқ раҳбари томонидан бутун аудит топшириғи давомида тегишли босқичларда ҳужжатларни ўз вақтида кўриб чиқиш муҳим масалаларни аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топшириқ раҳбарини қониқтирадиган тарзда ҳал қилиш имконини беради. Топшириқ раҳбари барча аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши шарт эмас.

A92. Топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим мулоҳаза соҳаларини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари одатда муҳим мулоҳазалар деб кутиладиган маълум масалаларни белгилаши мумкин. Аудит топшириғига нисбатан муҳим мулоҳазалар топшириқни бажариш учун аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режаси, топшириқни бажариш ва

[40] 230-сон АХС, 9(в)-Банд

топшириқ гуруҳи томонидан келиб чиқилган умумий хулосаларга тегишли масалаларни, масалан қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқни режалаштиришга тегишли масалалар, масалан муҳимлик даражасини аниқлашга тегишли масалалар.

- Топшириқ гуруҳининг таркиби, шу жумладан:

  - Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасида мутахассисликдан фойдаланувчи ходимлар;

  - Хизмат кўрсатиш марказлари ходимларидан фойдаланиш.

- Аудитор экспертини жалб қилиш қарори, шу жумладан ташқи экспертни жалб қилиш қарори.

- Топшириқ гуруҳининг қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотларни ва ўша маълумотларга таклиф қилинган жавобларни кўриб чиқиши.

- Топшириқ гуруҳининг риск баҳолаш жараёни, шу жумладан ажралмас риск омилларини кўриб чиқиш ва ажралмас рискни баҳолаш топшириқ гуруҳи томонидан муҳим мулоҳаза талаб қиладиган вазиятлар.

- Топшириқ гуруҳининг боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ҳамда маълумотларни ёритиб беришни кўриб чиқиши.

- Топшириқнинг муҳим соҳаларида топшириқ гуруҳи томонидан бажарилган тартиб-таомиллар натижалари, масалан, маълум баҳолаш қийматлари, ҳисоб сиёсати ёки фаолиятнинг узлуксизлиги мулоҳазаларига нисбатан хулосалар.

- Топшириқ гуруҳининг экспертлар томонидан бажарилган ишни баҳолаши ва улардан келтириб чиқарилган хулосалар.

- Гуруҳ аудити ҳолатида:

  - Таклиф қилинган умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режаси;

  - Компонент аудиторларини жалб қилиш тўғрисидаги қарорлар, шу жумладан уларни қандай йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш, масалан, компонентнинг молиявий маълумотларида муҳим бузиб кўрсатиш риски юқори баҳоланган соҳалар мавжуд бўлганда.

  - Компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишни баҳолаш ва улардан келтириб чиқарилган хулосалар.

- Аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режасига таъсир қилувчи масалалар қандай ҳал қилинганлиги.

- Топшириқ давомида аниқланган тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг аҳамияти ва йўналтирилиши.

- Таклиф қилинган аудиторлик фикри ва аудиторлик хулосасида хабар қилиниши керак бўлган масалалар, масалан, асосий аудит масалалари ёки "Фаолият узлуксизлигига тегишли муҳим ноаниқлик" банди.

A93. Топшириқ раҳбари бошқа кўриб чиқилиши керак бўлган масалаларни аниқлашда, масалан қуйидагиларга асосланган ҳолда, профессионал мулоҳаза юритади:

- Аудит топшириғининг характери ва вазиятлари.

- Қайси топшириқ гуруҳи аъзоси ишни бажарганлиги.

- Сўнгги текширув натижаларига тегишли масалалар.

- Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари талаблари.

Характер, муддат ва кўлам

A94. Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, шунингдек профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилиши ва бажарилиши талаб қилинади. Масалан, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Оралиқ санада бажарилиши режалаштирилган иш даври охирида эмас, балки тартиб-таомилларни бажариш билан бир вақтда йўналтирилиши, назорат қилиниши ва кўриб чиқилиши керак, шунда ҳар қандай зарур тузатиш ҳаракатлари ўз вақтида амалга оширилиши мумкин.

- Маълум масалалар топшириқ раҳбари томонидан кўриб чиқилиши керак ва ташкилот бундай масалаларни кўриб чиқиш кутиладиган вазиятларни ёки топшириқларни белгилаши мумкин.

Масштаблаштириш

A95. Йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув, масалан, қуйидагиларга қараб мослаштирилиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзосининг ташкилот ва аудит ўтказилиши керак бўлган соҳа билан олдинги тажрибаси. Масалан, агар ташкилотнинг ахборот тизимига тегишли иш олдинги даврда ишни бажарган шу топшириқ гуруҳи аъзоси томонидан бажарилаётган бўлса ва ахборот тизимида муҳим ўзгаришлар бўлмаса, топшириқ гуруҳи аъзосини йўналтириш ва назорат қилишнинг кўлами ва такрорланиши камроқ бўлиши мумкин ва тегишли ишчи ҳужжатларни кўриб чиқиш камроқ тафсилотларга эга бўлиши мумкин.

- Аудит топшириғининг мураккаблиги. Масалан, агар аудит топшириғини янада мураккаброқ қиладиган муҳим ҳодисалар юз берган бўлса, топшириқ гуруҳи аъзосини йўналтириш ва назорат қилишнинг кўлами ва такрорланиши кўпроқ бўлиши мумкин ва тегишли ишчи ҳужжатларни кўриб чиқиш янада батафсил бўлиши мумкин.

- Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари. Масалан, муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори баҳоланган риски топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириш ва назорат қилишнинг кўлами ва такрорланишини мос равишда оширишни ва уларнинг ишини янада батафсил кўриб чиқишни талаб қилиши мумкин.

- Аудиторлик ишини бажараётган алоҳида топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятлари. Масалан, топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзолари иш бажарилаётганда янада батафсил кўрсатмалар ва янада тез-тез ёки шахсан ўзаро мулоқотларни талаб қилиши мумкин.

- Бажарилган ишни кўриб чиқишнинг амалга оширилиши кутилаётган холати. Масалан, баъзи вазиятларда, масофавий кўриб чиқишлар зарур йўналтиришни таъминлашда самарали бўлмаслиги мумкин ва шахсан ўзаро мулоқот орқали хал қилиниши зарур бўлиши мумкин.

- Топшириқ гуруҳининг тузилиши ва топшириқ гуруҳи аъзоларининг жойлашуви. Масалан, хизмат кўрсатиш марказларида жойлашган шахсларни йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш:

    - Топшириқ гуруҳининг барча аъзолари бир жойда жойлашган ҳолга қараганда расмийроқ ва тизимланмаган бўлиши мумкин; ёки

    - Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида мулоқотни енгиллаштириш учун АТдан фойдаланиши мумкин.

A96. Топшириқ вазиятларидаги ўзгаришларни аниқлаш йўналтириш, назорат қилиш ёки кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ёки кўламига режалаштирилган ёндашувни қайта баҳолашни талаб қилиши мумкин. Масалан, агар молиявий ҳисобот даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски мураккаб операция туфайли ошса, топшириқ раҳбари операцияга тегишли ишни кўриб чиқишнинг режалаштирилган даражасини ўзгартириши керак бўлиши мумкин.

A97. 30(b)-бандга мувофиқ, топшириқ раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув аудит топшириғининг характери ва вазиятларига мос келишини аниқлаш талаб қилинади. Масалан, агар тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоси топшириқ гуруҳини назорат қилиш ва кўриб чиқишда иштирок этиш учун мавжуд бўлмай қолса, топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг кам тажрибали аъзоларини назорат қилиш ва кўриб чиқиш кўламини ошириши керак бўлиши мумкин.

Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки тартибга солувчи органлар билан муносабатларни кўриб чиқиш (34-бандга қаранг)

A98. Топшириқ раҳбари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, қайси ёзма хабарларни кўриб чиқишни аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Масалан, топшириқ раҳбари учун аудитнинг одатдаги жараёнида топшириқ гуруҳи ва раҳбарият ўртасидаги мулоқотни кўриб чиқиш зарур бўлмаслиги мумкин.

Маслаҳатлашиш (35-бандга қаранг)

A99. 1-сон СБХС ташкилотдан қийин ёки баҳсли масалалар бўйича маслаҳатлашиш ва келишилган хулосалар қандай амалга оширилишини қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади. Маслаҳатлашиш, масалан, қуйидагилар учун ўринли ёки талаб қилиниши мумкин:

- Мураккаб ёки нотаниш масалалар (масалан, баҳолаш ноаниқлигининг юқори даражасига эга бўлган баҳолаш қийматига тегишли масалалар);
- Аҳамиятли рисклар;
- Ташкилот учун одатдаги бизнес фаолиятидан ташқарида бўлган ёки бошқача ҳолда ноодатий кўринадиган аҳамиятли операциялар;
- Раҳбарият томонидан қўйилган чекловлар; ва
- Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик.

A100. Ташкилот ичида ёки, агар қўлланиладиган бўлса, ташкилотдан ташқарида аҳамиятли техник, ахлоқий ва бошқа масалалар бўйича самарали маслаҳатлашишга қуйидагилар орқали эришиш мумкин:

- Маслаҳатлашилаётган шахсларга маълумотли маслаҳат бериш имконини берадиган барча тегишли фактлар берилади; ва
- Улар тегишли билим, статус ва тажрибага эга.

A101. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари контекстида, топшириқ гуруҳи учун, масалан, ташкилот тегишли ички ресурсларга эга бўлмаганда, ташкилотдан ташқарида маслаҳатлашиш ўринли бўлиши мумкин. Топшириқ гуруҳи ташкилотлар, профессионал ва тартибга солувчи органлар ёки тегишли сифат назорати хизматларини тақдим этувчи тижорат ташкилотлари томонидан тақдим этиладиган маслаҳат хизматларидан фойдаланиши мумкин.

A102. Қийин ёки баҳсли масала бўйича топшириқ гуруҳидан ташқарида маслаҳатлашиш зарурлиги масала асосий аудит масаласи эканлигининг кўрсаткичи бўлиши мумкин.[41]

Топшириқ сифатини кўриб чиқиш (36- Бандга қаранг)

A103. 1-сон СБХС ташкилотдан 2-сон СБХС[42] га мувофиқ равишда топшириқ сифати бўйича кўриб чиқишни ҳал қилувчи сиёсат ёки тартибларни ўрнатишни талаб қилади ва айрим турдаги ишларнинг сифати бўйича кўриб чиқишни талаб қилади. [43]2-сон СБХС топшириқ сифатини текширувчини тайинлаш ва мос келиши, ҳамда топшириқ сифатини текширишни бажариш ва ҳужжатлаштиришга тегишли топшириқ сифатини текширувчининг жавобгарликларини қамраб олади.

Аудиторлик хулосасига сана қўйишдан олдин топшириқ сифатини текширишни якунлаш (36(d)-бандга қаранг)

A104. 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудиторлик хулосасининг санаси аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича аудиторнинг фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олган санадан олдин бўлмаслигини талаб қилади. [44]Агар аудит топшириғига қўлланиладиган бўлса, 2-сон СБХС ва ушбу АХС топшириқ раҳбаридан топшириқ сифатини текширувчидан топшириқ сифатини текшириш якунланганлиги тўғрисида хабарнома олингунга қадар топшириқ хулосасига сана қўйилмаслигини талаб қилади. Масалан, агар топшириқ сифатини текширувчи топшириқ раҳбарига топшириқ гуруҳи томонидан чиқарилган муҳим

---

41 701-сон АХС, 9 ва A14 бандлар.
42 2 -сон СБХС, «Иш сифатини кўриб чиқишлар»
43 1 -сон СБХС, 34(f) банд
44 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 49 банд

мулоҳазалар ёки улардан келиб чиқилган хулосалар тўғри бўлмаганлиги тўғрисидаги хавотирларни хабар қилган бўлса, топшириқ сифатини текшириш якунланмаган ҳисобланади.[45]

А105. Аудит топшириғи давомида тегишли босқичларда ўз вақтида ўтказиладиган топшириқ сифатини текшириш топшириқ гуруҳига топшириқ сифатини текширувчига кўтарилган масалаларни аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин топшириқ сифатини текширувчини қониқтирадиган тарзда тезкор ҳал қилишда ёрдам бериши мумкин.

А106. Бутун аудит топшириғи давомида топшириқ гуруҳи ва топшириқ сифатини текширувчи ўртасида тез-тез мулоқотлар самарали ва ўз вақтидаги топшириқ сифатини текширишни енгиллаштиришга ёрдам бериши мумкин. Топшириқ сифатини текширувчи билан муҳим масалаларни муҳокама қилишдан ташқари, топшириқ раҳбари топшириқ сифатини текширувчидан сўровларни мувофиқлаштириш учун жавобгарликни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзосига топшириши мумкин.

Фикрдаги фарқлар (37-38-бандларга қаранг)

А107. 1-сон СБХС ташкилотдан топшириқ гуруҳи ичида ёки топшириқ гуруҳи ва топшириқ сифатини текширувчи ёки ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида фаолиятларни амалга оширувчи шахслар ўртасида юзага келадиган фикрдаги фарқларни қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади. 1-сон СБХС шунингдек фикрдаги фарқлар ташкилот эътиборига ҳавола қилиниши ва ҳал қилиниши кераклигини талаб қилади.

А108. Баъзи вазиятларда, топшириқ раҳбари фикрдаги фарқларнинг ҳал қилинишидан қониқмаслиги мумкин. Бундай вазиятларда, топшириқ раҳбари учун тегишли ҳаракатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ҳуқуқий маслаҳат сўраш; ёки
- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича воз кечиш мумкин бўлганда, аудит топшириғидан воз кечиш.

Мониторинг ва тузатиш (39 бандга қаранг)

А109. 1-сон СБХС ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни учун талабларни белгилайди. 1-сон СБХС ташкилотдан ўз жавобгарликларига мувофиқ тезкор ва тегишли чораларни кўриш имконини бериш учун ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёни тўғрисидаги маълумотларни топшириқ гуруҳларига етказишни талаб қилади. [46]Бундан ташқари, топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан тақдим этилган маълумотлар ташкилот томонидан ташкилотнинг мониторинг ва тузатиш жараёнида қўлланилиши мумкин, ва аудитни ўтказиш пайтида профессионал мулоҳаза ва профессионал скептицизмни қўллаш топшириқ гуруҳи аъзоларига ўша жараёнга тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотларга нисбатан ҳушёр бўлишда ёрдам бериши мумкин.

А110. Ташкилот томонидан тақдим этилган маълумотлар, масалан, у топшириқ раҳбари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан бажарилган бошқа топшириқ бўйича натижаларга, маҳаллий ташкилот бўлими томонидан аниқланган натижаларга ёки ташкилотнинг олдинги аудитларининг текширув натижаларига тегишли бўлганда, аудит топшириғига тегишли бўлиши мумкин.

А111. Ташкилот томонидан ўз мониторинг ва тузатиш жараёни орқали етказилган маълумотларни ва улар аудит топшириғига қандай таъсир қилиши мумкинлигини кўриб чиқишда, топшириқ раҳбари аниқланган камчиликларни бартараф этиш учун ташкилот томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилган тузатиш ҳаракатларини кўриб чиқиши мумкин ва, топшириқнинг характери ва вазиятларига тегишли даражада, топшириқ гуруҳига мос равишда хабар қилиши мумкин. Топшириқ раҳбари шунингдек топшириқ даражасида қўшимча тузатиш ҳаракатлари лозимлигини белгилаши мумкин. Масалан, топшириқ раҳбари қуйидагиларни белгилаши мумкин:

- Аудиторнинг эксперти зарурлиги; ёки
- Камчиликлар аниқланган аудит соҳасида йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини кучайтириш зарурлиги.

Агар аниқланган камчилик аудит сифатига таъсир қилмаса (масалан, агар у топшириқ гуруҳи қўлламаган технологик ресурсга тегишли бўлса), унда қўшимча ҳаракатлар талаб қилинмаслиги мумкин.

---

[45] 2 -сон СБХС, 26 банд

[46] 1 -сон СБХС, 47 банд

A112. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимидаги аниқланган камчилик аудит топшириғи профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ бажарилмаганлигини ёки аудиторлик хулосаси вазиятларда тўғри бўлмаганлигини англатмайди.

Сифатни бошқариш ва таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш (40- Бандга қаранг)

A113. 1-сон СБХС ташкилотдан топшириқ гуруҳининг топшириқ билан боғлиқ ўз жавобгарликларини тушуниши ва бажаришини қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади. 1-сон СБХС бундан ташқари сифат мақсади топшириқда сифатни бошқариш ва унга эришиш ҳамда бутун топшириқ давомида етарлича ва муносиб тарзда иштирок этиш учун топшириқ раҳбарларининг умумий жавобгарлигини ўз ичига олишини талаб қилади.

A114. 40-бандни бажаришда тегишли мулоҳазалар аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда, топшириқ раҳбари ушбу АХС талабларига қандай риоя қилганлигини ва A118-бандда тавсифланганидек, аудит ҳужжатлари бутун аудит топшириғи давомида топшириқ раҳбарининг иштирокини қандай исботлашини аниқлашни ўз ичига олади.

A115. Топшириқ раҳбари етарлича ва муносиб равишда иштирок этмаган бўлиши мумкинлигининг кўрсаткичлари, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Топшириқ раҳбари томонидан аудит топшириғини режалаштиришни, шу жумладан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашни ва бу рискларга жавобларнинг лойихасини кўриб чиқишни ўз вақтида амалга оширмаслик.

- Вазифалар, ҳаракатлар ёки тартиб-таомиллар топширилган шахслар ўз жавобгарликлари ва ваколатлари характери, топширилаётган ишнинг кўлами ва унинг мақсадлари тўғрисида етарли даражада хабардор қилинмаганлиги; ҳамда уларга бошқа зарур кўрсатмалар ва тегишли маълумотлар тақдим этилмаганлиги тўғрисидаги далил.

- Топшириқ раҳбарининг топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини йўналтириши ва назорат қилиши ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиши тўғрисидаги далилнинг йўқлиги.

A116. Агар топшириқ раҳбарининг иштироки чиқарилган муҳим мулоҳазалар ва келиб чиқилган хулосалар тўғри эканлигини аниқлаш учун асос таъминламаса, топшириқ раҳбари 40-банд билан талаб қилинган белгилашни амалга ошира олмайди. Бундай вазиятларда кўрилиши керак бўлган талаб қилинган ҳаракатларни белгилаши мумкин бўлган ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомилларини ҳисобга олишдан ташқари, топшириқ раҳбари кўриши мумкин бўлган тегишли ҳаракатлар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит режасини янгилаш ва ўзгартириш;

- Кўриб чиқишнинг характери ва кўламига режалаштирилган ёндашувни қайта баҳолаш ва топшириқ раҳбарининг иштирокини ошириш учун режалаштирилган ёндашувни ўзгартириш; ёки

- Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимининг тегишли жиҳати учун операцион жавобгарлик юклатилган ходимлар билан маслаҳатлашиш.

Ҳужжатлаштириш (41-бандга қаранг)

A117. 230-сон АХС[47] га мувофиқ, аудит ҳужжатлари аудит АХСларга мувофиқ эканлигининг далилини тақдим этади. Бироқ, аудиторнинг аудитда кўриб чиқилган ҳар бир масалани ёки чиқарилган профессионал мулоҳазани ҳужжатлаштириши зарур ва амалий ҳисобланмайди. Бундан ташқари, аудитор учун аудит файлида мавжуд бўлган ҳужжатлар билан риоя қилиниши намойиш этилган масалаларга риоя қилишни алоҳида ҳужжатлаштириш (масалан, назорат рўйхатида каби) зарур эмас.

A118. Ушбу АХС талабларининг бажарилишини ҳужжатлаштириш, шу жумладан топшириқ раҳбарининг иштирокини ва 40-бандга мувофиқ топшириқ раҳбарининг қарорини исботлаш, аудит топшириғининг характери ва вазиятларига қараб турли усулларда амалга оширилиши мумкин. Масалан:

- Топшириқ гуруҳини йўналтириш аудит режаси ва лойиҳа бошқаруви фаолиятларининг имзолари орқали ҳужжатлаштирилиши мумкин;

- Топшириқ гуруҳининг расмий йиғилишларидан тузилган баённомалар топшириқ раҳбарининг мулоқотлари ва маданият ҳамда ташкилотнинг сифатга содиқлигини намойиш этадиган кутилган

[47] 230-сон АХС, А7-банд

хулқ-атворга нисбатан бошқа ҳаракатларининг аниқлиги, изчиллиги ва самарадорлигининг далилини тақдим этиши мумкин;

- Топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари, ва агар қўлланиладиган бўлса, топшириқ сифатини текширувчи ўртасидаги муҳокамалардан кун тартиблари, ҳамда тегишли имзолар ва топшириқ раҳбари топшириқда сарфлаган вақт бўйича қайдлар, топшириқ раҳбарининг бутун аудит топшириғи давомида иштирок этиши ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларини назорат қилишининг далилини тақдим этиши мумкин; ёки

- Топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан имзолар ишчи ҳужжатлар кўриб чиқилганлигининг далилини тақдим этади.

A119. Аудит топшириғида сифатга эришиш учун рисклар юзага келиши мумкин бўлган вазиятлар билан шуғулланишда, профессионал скептицизмни қўллаш ва аудиторнинг буни кўриб чиқиши ҳужжатлаштирилиши муҳим бўлиши мумкин. Масалан, агар топшириқ раҳбари ташкилотни топшириқни рад этишга сабаб бўлиши мумкин бўлган маълумотларни олса (24-бандга қаранг), ҳужжатлаштириш топшириқ гуруҳи вазият билан қандай шуғулланганлиги тўғрисидаги тушунтиришларни ўз ичига олиши мумкин.

A120. Қийин ёки баҳсли масалаларни ўз ичига олган бошқа мутахассислар билан маслаҳатлашишларни етарлича тўлиқ ва батафсил ҳужжатлаштириш қуйидагиларни тушуниш имконини беради:

- Маслаҳат сўралган масаланинг характери ва кўлами; ва

- Маслаҳатлашиш натижалари, шу жумладан қабул қилинган ҳар қандай қарорлар, бу қарорларнинг асоси ва улар қандай амалга оширилганлиги.

230-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

АУДИТ ҲУЖЖАТЛАРИ

(2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар молиявий ҳисоботлари аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1
Аудит ҳужжатларининг характери ва мақсадлари	2–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсад	**5**
Таърифлар	**6**
Талаблар	
Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш	7
Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш	8–13
Якуний аудит файлини шакллантириш	14–16
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш	А1
Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш	А2–А20
Якуний аудит файлини шакллантириш	А21–А24
Илова: Бошқа АХСлардаги махсус аудитни ҳужжатлаштириш талаблари	

230-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) *“Аудит ҳужжатлари”*, 200-сон АХС *“Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботларнинг аудити учун аудит ҳужжатларини тайёрлаш бўйича аудиторнинг жавобгарлигини белгилайди. Иловада махсус ҳужжатлаштириш талаблари ва кўрсатмаларини ўз ичига олган бошқа Аудитнинг халқаро стандартлари (АХС) рўйхати келтирилган. Бошқа АХСлардаги махсус ҳужжатлаштириш талаблари мазкур АХСнинг қўлланилишини чекламайди. Қонун ёки норматив ҳужжат қўшимча ҳужжатлаштириш талабларини белгилаши мумкин.

Аудит ҳужжатларининг характери ва мақсадлари

2. Мазкур АХС ва бошқа тегишли АХСларнинг махсус ҳужжатлаштириш талабларига жавоб берадиган аудит ҳужжатлар қуйидагиларни таъминлайди:

   (a) Аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш бўйича хулосаси учун асос бўлган далиллар1;ва

   (b) Аудит АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилганлиги ва бажарилганлиги тўғрисидаги далиллар.

3. Аудит ҳужжатлари қуйидаги қўшимча мақсадларга хизмат қилади:

   - Аудитни режалаштириш ва ўтказишда топшириқ гуруҳини қўллаб-қувватлаш.
   - Топшириқ гуруҳининг назорат қилиш учун жавобгар аъзоларига аудиторлик ишини йўналтириш ва назорат қилишда, ҳамда 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ уларнинг текшириш жавобгарликларини бажаришда ёрдам бериш[2].
   - Топшириқ гуруҳи ўз иши учун жавобгар бўлишини таъминлаш.
   - Келгусидаги аудит учун доимий аҳамиятга эга бўлган масалаларнинг ёзувини сақлаш.
   - Топшириқ сифатини текширишлар[3] бошқа турдаги топшириқ текширувлари[4] ва ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасида мониторинг фаолиятларини ўтказишга имкон бериш.
   - Қонуний, норматив ёки бошқа талабларга мувофиқ ташқи текширувларни ўтказишни таъминлаш.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланган даврлар молиявий ҳисоботлари аудити учун амал қилади.

Мақсад

5. Аудиторнинг мақсади қуйидагиларни таъминлайдиган ҳужжатларни тайёрлашдан иборат:

   (a) Аудиторлик хулосасининг асоси учун етарли ва муносиб ёзув; ва

   (b) Аудит АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилганлиги ва бажарилганлиги тўғрисидаги далил.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

---

1 200 -сон АХС "*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"*, 11 банд

2 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Молиявий ҳисоботларнинг аудити бўйича сифат бошқаруви"*, 29–34 бандлар.

3 2-сон Сифатни бошқаришнинг халқаро стандарти (СБХС), "*Топшириқ сифатини текширишлар"*.

4 1-сон СБХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини ёки кўриб чиқишини, ёки бошқа ишонч билдириш ёки алоқадор хизматлар бўйича топшириқларни бажарувчи ташкилотлар учун сифатни бошқариш", А135-банд.

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

(b) Аудит файли – муайян иш топшириғи учун аудит ҳужжатларини ташкил этувчи ёзувларни ўз ичига олган, жисмоний ёки электрон шаклдаги, бир ёки бир нечта папкалар ёки бошқа сақлаш воситалари.

(c) Тажрибали аудитор – амалий аудиторлик тажрибасига эга бўлган ва қуйидагиларни оқилона даражада тушунадиган (ташкилот ичидаги ёки ташқарисидаги) шахс:

(i) Аудит жараёнлари;

(ii) АХСлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талаблари;

(iii) Ташкилот фаолият юритадиган бизнес муҳити; ва

(iv) Ташкилотнинг соҳасига тегишли аудит ва молиявий ҳисобот масалалари.

Талаблар

Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш

7. Аудитор аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаши лозим. (А1 бандга қаранг)

Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш

Аудит ҳужжатларининг шакли, мазмуни ва кўлами

8. Аудитор мазкур аудит билан аввал алоқадорлиги бўлмаган тажрибали аудиторга қуйидагиларни тушуниш имконини берадиган муносиб аудит ҳужжатларини тайёрлаши лозим (А2–А5, А16–А17 бандларга қаранг):

(a) АХС ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжатлар талабларига риоя қилиш учун бажариладиган аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддати ва кўлами (А6–А7 бандларга қаранг);

(b) Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари натижалари ва олинган аудит далиллари; ва

(c) Аудит давомида юзага келган аҳамиятли масалалар, улар бўйича чиқарилган хулосалар ва ушбу хулосаларга эришишда юритилган аҳамиятли профессионал мулоҳазалар (А8–А11 бандларга қаранг).

9. Бажарилган аудиторлик тартиб таомилларининг характери, муддати ва кўламини ҳужжатлаштиришда аудитор қуйидагиларни ёзиб олиши лозим:

(a) тестдан ўтказилган муайян элементлар ёки масалаларнинг аниқловчи хусусиятлари; (А12 бандга қаранг)

(b) аудит ишларини ким бажарганлиги ва бу ишлар қачон якунланганлиги; ва

(c) аудит ишини ким текширганлиги ва бундай текшириш санаси ва кўлами. (А13 бандга қаранг)

10. Аудитор раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан муҳокама қилинган аҳамиятли масалаларни, шу жумладан муҳокама қилинган аҳамиятли масалаларнинг характери ва қачон ва ким билан муҳокама қилинганлигини ҳужжатлаштириши лозим (А14 бандга қаранг).

11. Агар аудитор аҳамиятли масала бўйича аудиторнинг якуний хулосасига зид бўлган маълумотни аниқласа, аудитор ушбу зиддиятни қандай ҳал қилганини ҳужжатлаштириши лозим (А15 бандга қаранг).

Тегишли талабдан четга чиқиш

12. Агар истисно ҳолатларда аудитор АХСдаги тегишли талабдан четга чиқиш зарур деб ҳисобласа, аудитор бажарилган муқобил аудиторлик тартиб таомиллари ушбу талабнинг мақсадига қандай эришганини ва четга чиқиш сабабларини ҳужжатлаштириши лозим (А18–А19 бандларга қаранг).

Аудиторлик хулосаси санасидан кейинги масалалар

13. Агар, истисно ҳолатларда, аудитор аудиторлик хулосаси санасидан кейин янги ёки қўшимча аудиторлик тартиб таомилларини бажарса ёки янги хулосалар чиқарса, аудитор қуйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим (А20 бандга қаранг):

(a) юзага келган ҳолатлар;

(b) бажарилган янги ёки қўшимча аудиторлик тартиб таомиллари, олинган аудит далиллари ва чиқарилган хулосалар ҳамда уларнинг аудиторлик хулосасига таъсири; ва

(c) аудит ҳужжатларига киритилган ўзгаришлар қачон ва ким томонидан амалга оширилгани ва кўриб чиқилгани.

Якуний аудит файлини шакллантириш

14. Аудитор аудит ҳужжатларини аудиторлик файлига йиғиши ва аудиторлик хулосаси санасидан кейин якуний аудиторлик файлини шакллантиришнинг маъмурий жараёнини ўз вақтида якунлаши лозим (А21–А22 бандларга қаранг).

15. Аудитнинг якуний файли шакллантирилгандан сўнг, аудитор унинг сақлаш муддати тугамасидан олдин ҳеч қандай аудит ҳужжатларини ўчирмаслиги ёки йўқотмаслиги лозим (А23 бандга қаранг).

16. 13-бандда кўзда тутилмаган вазиятларда, якуний аудит файлини шакллантириш якунлангандан кейин аудитор мавжуд аудит ҳужжатларини ўзгартириши ёки янги аудит ҳужжатларини қўшиш зарур деб топса, аудитор, ўзгартиришлар ёки қўшимчаларнинг характеридан қатъи назар, қуйидагиларни ҳужжатлаштириши лозим (А24 бандга қаранг):

(a) уларни амалга оширишнинг аниқ сабаблари; ва

(b) қачон ва ким томонидан амалга оширилганлиги ва кўриб чиқилганлиги

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш (7 бандга қаранг)

А1. Етарли ва муносиб аудит ҳужжатларини ўз вақтида тайёрлаш аудит сифатини оширишга ёрдам беради ва аудиторлик хулосаси якунланишидан олдин олинган аудит далилларини самарали кўриб чиқиш ва баҳолашни осонлаштиради. Аудит ишлари бажарилгандан кейин тайёрланган ҳужжатлар, бундай ишлар бажарилган вақтда тайёрланган ҳужжатларга нисбатан камроқ аниқ бўлиши эҳтимоли бор.

Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари ва олинган аудит далилларини ҳужжатлаштириш

Аудит ҳужжатларининг шакли, мазмуни ва кўлами (8 бандга қаранг)

А2. Аудит ҳужжатларининг шакли, мазмуни ва кўлами қуйидаги омилларга боғлиқ:

- Ташкилотнинг кўлами ва мураккаблиги.
- Бажариладиган аудиторлик тартиб таомилларининг характери.
- Аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Олинган аудит далилларининг аҳамияти.
- Аниқланган тафовутларнинг характери ва кўлами.
- Хулосани ёки бажарилган иш ёки олинган аудит далилларининг ҳужжатларидан осонликча аниқлаб бўлмайдиган хулоса бўйича асосни ҳужжатлаштириш зарурати.
- Аудит услубияти ва қўлланилган воситалар.

А3. Аудит ҳужжатлари қоғозда ёки электрон ёки бошқа воситаларда ёзилиши мумкин. Аудит ҳужжатларига мисоллар

қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудит дастурлари.
- Таҳлиллар.
- Масалалар тўғрисидаги меморандумлар.
- Аҳамиятли масалаларнинг қисқача хулосалари.
- Тасдиқлаш хатлари ва баёнотлар.
- Текширув рўйхатлари.
- Аҳамиятли масалалар бўйича ёзишмалар (жумладан, электрон шаклда).

Аудитор аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида ташкилотнинг ҳужжатларидан кўчирма ёки нусхаларни (масалан, муҳим ва аниқ шартномалар ва келишувлар) киритиши мумкин. Лекин, аудит ҳужжатлари ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби ёзувлари ўрнини босмайди.

A4. Аудитор ишчи ҳужжатлар ва молиявий ҳисоботларнинг эскирган лойиҳаларини, тўлиқсиз ёки дастлабки фикрларни акс эттирувчи ёзувларни, типографик ёки бошқа хатолар учун қайта кўрилган ҳужжатларнинг олдинги нусхаларини ва ҳужжатларнинг дубликатларини аудит ҳужжатларига киритиши шарт эмас.

A5. Аудиторнинг оғзаки тушунтиришлари ўз-ўзидан аудитор томонидан бажарилган иш ёки унинг хулосалари учун етарли қўллаб-қувватлашни ифодаламайди, аммо улар аудит ҳужжатларидаги маълумотларни тушунтириш ёки аниқлаштириш учун фойдаланилиши мумкин.

АХСларга мувофиқликни ҳужжатлаштириш (8(а) бандга қаранг)

A6. Умуман олганда, мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) талабларига риоя қилиш натижасида аудит ҳужжатлари шароитга мос равишда етарли ва муносиб бўлади. Бошқа АХСлар мазкур АХСни қўллашни аниқлаштириш мақсадида махсус ҳужжатлаштириш талабларини ўз ичига олади, бу эса мазкур АХСнинг муайян шароитларида қўлланилади. Бошқа Аудитнинг халқаро стандартларининг аниқ ҳужжатлаштириш талаблари мазкур АХСнинг қўлланилишини чекламайди. Бундан ташқари, ҳар қандай муайян АХСда ҳужжатлаштириш талабининг мавжуд эмаслиги ўша АХСга риоя қилиш натижасида ҳеч қандай ҳужжатлаштириш тайёрланмаслигини англатмайди.

A7. Аудит ҳужжатлари Аудитнинг халқаро стандартларига (АХС) мувофиқлигини тасдиқловчи далилларни тақдим этади. Шу билан бирга, аудитор учун ҳар бир кўриб чиқилган масалани ёки аудитда қабул қилинган хар бир профессионал мулоҳазани ҳужжатлаштириш зарур эмас ёки амалий жиҳатдан имконсиздир. Бундан ташқари, аудиторга аудит ҳужжатлари ичида мавжуд бўлган ҳужжатлар орқали тасдиқланган масалаларга риоя қилишни алоҳида (масалан, текширув рўйхат шаклида) ҳужжатлаштириш шарт эмас. Масалан:

- Тегишли ҳужжатлаштирилган аудит режасининг мавжудлиги аудиторнинг аудитни режалаштирганлигини кўрсатади.
- Аудит файлида имзоланган шартнома хати мавжудлиги аудиторнинг аудит шартномаси шартларини раҳбарият ёки, зарур бўлганда, бошқарув учун масъул шахслар билан келишганлигини кўрсатади.
- Молиявий ҳисоботлар бўйича тегишли равишда шартли фикр билдирилган аудиторлик хулосаси, аудиторнинг АХСда белгиланган ҳолатларда шартли фикр билдириш талабига риоя қилганлигини кўрсатади.
- Аудит давомида умумий қўлланиладиган талабларга нисбатан, уларга риоя қилишни аудит файлларида тақдим этишнинг бир нечта усуллари бўлиши мумкин:
    - Масалан, аудиторнинг профессионал скептицизмини ҳужжатлаштиришнинг ягона йўли бўлмаслиги мумкин. Бироқ, аудит ҳужжатлари барибир аудиторнинг АХСга мувофиқ профессионал скептицизмни қўллаганлигини тасдиқловчи далилларни тақдим этиши мумкин. Масалан, бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига нисбатан аудит далиллари олинганида, раҳбариятнинг тасдиқларини ҳам тасдиқлайдиган, ҳам инкор қиладиган далилларни ўз ичига олганида, аудитор ушбу далилларни қандай баҳолаганини ҳужжатлаштириш, шу жумладан, олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблиги бўйича хулоса чиқаришда қилинган профессионал

мулоҳазаларни ҳужжатлаштириш.

- Худди шундай, топшириқ партнёри топшириқ гуруҳининг йўналиши ва назорати ҳамда уларнинг ишини[5] текшириш учун жавобгарликни ўз зиммасига олганлиги аудит ҳужжатларида бир қатор усуллар билан тасдиқланиши мумкин. Бу топшириқ партнёрининг етарли ва муносиб иштирокини тасдиқловчи ҳужжатларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, аудит гуруҳи муҳокамаларида иштирок этиш.

Аҳамиятли масалалар ва улар билан боғлиқ аҳамиятли профессионал мулоҳазаларни ҳужжатлаштириш (8(c) бандга қаранг)

A8. Масаланинг аҳамиятини баҳолаш фактлар ва холатларнинг холис таҳлилини талаб қилади. Аҳамиятли масалаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)да таърифланганидек, аҳамиятли рискларни келтириб чиқарувчи масалалар.[6]
- (a) молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатилган бўлиши мумкинлигини ёки (b) муҳим бузиб кўрсатишлар рискига аудиторнинг аввалги баҳо беришини ва ушбу рискларга аудиторнинг жавобларини қайта кўриб чиқиш зарурлигини кўрсатадиган аудиторлик тартиб таомиллари натижалари.
- Аудиторга зарур аудиторлик тартиб таомилларини қўллашда жиддий қийинчилик туғдирадиган ҳолатлар.
- Аудиторлик фикрига ўзгартириш киритишга ёки аудиторлик хулосасига "Муҳим масалани тушунтириш" бандини киритишга олиб келиши мумкин бўлган натижалар.

A9. Аҳамиятли масалаларнинг аудит ҳужжатларини шакли, мазмуни ва кўламини аниқлашда муҳим омил ишни бажариш ва натижаларни баҳолашда амалга оширилган профессионал мулоҳазанинг даражасидир. Аҳамиятли бўлган ҳолларда қабул қилинган профессионал мулоҳазаларнинг ҳужжатлаштирилиши аудиторнинг хулосаларини тушунтириш ва қарорнинг сифатига ёрдам бериш учун хизмат қилади. Бундай масалалар аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш учун масъул бўлган томонлар, жумладан, кейинги аудитларни ўтказаётганда доимий аҳамиятга эга масалаларни кўриб чиқишда (масалан, ҳисоб баҳоларининг ретроспектив таҳлилини ўтказишда) алоҳида қизиқиш уйғотади.

A10. 8-бандга мувофиқ, профессионал мулоҳазадан фойдаланишга оид аудит ҳужжатларини тайёрлаш мақсадга мувофиқ бўлган ҳолатлар, агар масалалар ва мулоҳазалар муҳим бўлса, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Талаб аудитордан маълум маълумотлар ёки омилларни "ҳисобга олиш лозим" деб белгилаганда ва бундай ҳисобга олиш муайян иш топшириғи контекстида муҳим бўлганда, аудиторнинг хулосаси учун асосларни.

- Раҳбарият томонидан чиқарилган субъектив мулоҳазалар соҳаларининг оқилоналиги тўғрисидаги аудиторнинг хулосаси учун асосни.

- Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоси ва тегишли ёритиб беришлар қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси контекстида оқилона ёки нотўғри кўрсатилган эканлиги тўғрисидаги аудиторнинг баҳолаши учун асосни.

- Аудит давомида аниқланган, аудиторни ҳужжат ҳақиқий бўлмаслиги мумкин деб ишонишига сабаб бўлган шароитларга жавобан қўшимча текширув (масалан, экспертдан ёки тасдиқлаш тартиб-таомилларидан тегишли фойдаланиш) амалга оширилганда, ҳужжатнинг ҳақиқийлиги тўғрисидаги аудиторнинг хулосалари учун асосни.

- 701-сон АХС қўлланилганда,[7] аудиторнинг асосий аудит масалаларини аниқлаши ёки хабар қилиниши керак бўлган асосий аудит масалалари йўқлигини аниқлашини.

A11. Аудитор аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида аудит давомида аниқланган аҳамиятли масалаларни ва улар қандай ҳал қилинганлигини тавсифловчи ёки бундай маълумотларни тақдим этадиган бошқа тегишли қўллаб-қувватловчи аудит ҳужжатларига ҳаволаларни ўз ичига олган қисқача маълумотнома (баъзида якуний эслатма деб аталади) тайёрлаш ва сақлашни фойдали деб ҳисоблаши мумкин. Бундай қисқача маълумот аудит ҳужжатларини, айниқса катта ва мураккаб аудитлар учун, самарали ва унумли кўриб чиқиш ва текширишни осонлаштириши мумкин. Бундан ташқари, бундай қисқача маълумотни тайёрлаш аудиторга аҳамиятли масалаларни кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин. Бу шунингдек аудиторга бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари ва келиб чиқилган хулосалар нуқтаи назаридан, аудиторнинг умумий мақсадларига эришишига

---

5 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29-Банд

6 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 12(l)-банд

7 701 -сон АХС, «*Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)даги асосий аудит масалаларини* етказиш»

тўсқинлик қиладиган даражада аудитор эриша олмайдиган бирон-бир алоҳида тегишли АХС мақсади мавжудлигини кўриб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

Тестдан ўтказилган муайян элементлар ёки масалаларни ва уларни тайёрловчи ва текширувчини аниқлаш (9 бандга қаранг)

A12. Аниқловчи хусусиятларни қайд этиш бир нечта мақсадларга хизмат қилади. Масалан, бу топшириқ гуруҳига ўз иши учун жавобгар бўлиш имконини беради ва тафовутлар ёки номувофиқликларни текширишни енгиллаштиради. Аниқловчи хусусиятлар аудиторлик тартиб таомили характери ва текширилаётган объект ёки масала билан ўзгаради. Масалан:

- Ташкилот томонидан яратилган харид буюртмаларининг батафсил тести учун, аудитор текшириш учун танланган ҳужжатларни уларнинг саналари ва ноёб харид буюртма рақамлари билан идентификация қилиши мумкин.

- Берилган тўпламдан муайян миқдордан юқори барча объектларни танлаш ёки кўриб чиқишни талаб қиладиган тартиб-таомил учун, аудитор тартиб-таомилнинг кўламини қайд этиши ва тўпламни аниқлаши мумкин (масалан, журнал регистридан белгиланган миқдордан юқори барча журнал ёзувлари).

- Ҳужжатлар тўпламидан тизимли танлаб олишни талаб қиладиган тартиб-таомил учун, аудитор манбасини, бошланғич нуқтасини ва танлаб олиш интервалини қайд этиш орқали танланган ҳужжатларни аниқлаши мумкин (масалан, 1 апрелдан 30 сентябргача бўлган даврда жўнатиш журналидан танланган жўнатиш ҳисоботларининг тизимли намунаси, 12345 рақамли ҳисоботдан бошлаб ва ҳар 125-чи ҳисоботни танлаб олиш).

- Муайян ташкилот ходимларидан сўров ўтказишни талаб қиладиган тартиб-таомил учун, аудитор сўровлар саналарини ва ташкилот ходимларининг исмлари ва лавозимларини қайд этиши мумкин.

- Кузатиш тартиб-таомили учун, аудитор кузатилаётган жараён ёки масала, тегишли шахслар, уларнинг тегишли жавобгарликлари ва кузатиш қаерда ва қачон амалга оширилганлигини қайд этиши мумкин.

A13. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудит ҳужжатларини текшириш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.[8] Аудит ишини ким текширганлигини ҳужжатлаштириш талаби ҳар бир аниқ ишчи қоғозда текшириш далили бўлиши кераклигини англатмайди. Бироқ, ушбу талаб қайси аудиторлик иши текширилганлигини, бундай ишни ким текширганлигини ва у қачон текширилганлигини ҳужжатлаштиришни англатади.

Аҳамиятли масалалар бўйича раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан муҳокамаларни ҳужжатлаштириш (10-бандга қаранг)

A14. Ҳужжатлаштириш аудитор томонидан тайёрланган ёзувлар билан чекланмаган, балки ташкилотнинг ходимлари томонидан тайёрланган ва аудитор томонидан келишилган йиғилиш баённомалари каби бошқа тегишли ёзувларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Аудитор аҳамиятли масалаларни муҳокама қилиши мумкин бўлган бошқаларга ташкилот ичидаги бошқа ходимлар ва ташкилотга профессионал маслаҳат берувчи шахслар каби ташқи томонлар киради.

Номувофиқликлар қандай ҳал қилинганлиги тўғрисидаги ҳужжатлар (11 бандга қаранг)

A15. Аудитор маълумотдаги номувофиқликларни қандай ҳал қилганини ҳужжатлаштириш талаби, аудитор нотўғри ёки ўзгартирилган ҳужжатларни сақлаб қолиши кераклигини англатмайди.

Кичик ташкилотларга хос жиҳатлар (8-бандга қаранг)

A16. Кичик ташкилот аудити учун аудит ҳужжатлари одатда катта ташкилот аудитига нисбатан камроқ қамровга эга бўлади. Бундан ташқари, топшириқ партнёри барча аудиторлик ишини бажарадиган аудит ҳолатида, ҳужжатлар топшириқ гуруҳи аъзоларини хабардор қилиш ёки кўрсатма бериш учун, ёки гуруҳнинг бошқа аъзолари томонидан кўриб чиқилганлиги тўғрисидаги далилни тақдим этиш учун ҳужжатлаштирилиши лозим бўлган масалаларни ўз ичига олмайди (масалан, гуруҳ муҳокамалари ёки назоратга тегишли ҳужжатлаштириладиган масалалар бўлмайди). Шунга қарамай, аудит ҳужжатлари тартибга солиш ёки бошқа мақсадлар учун ташқи томонлар томонидан кўриб чиқилиши мумкин бўлганлиги сабабли, топшириқ партнёри тажрибали аудитор тушуниши мумкин бўлган аудит ҳужжатларини тайёрлаш тўғрисидаги 8-банддаги устувор талабга риоя қилади.

A17. Аудит ҳужжатларини тайёрлашда, кичик ташкилот аудитори шунингдек аудитнинг турли жиҳатларини битта

---

[8] 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган) 29—34 бандлар.

ҳужжатда ёзиб, зарур ҳолларда қўллаб-қувватловчи ишчи қоғозларга ўзаро боғлиқ ҳаволалар билан рўйхатга олишни фойдали ва самарали деб топиши мумкин. Кичик ташкилот аудитида биргаликда ҳужжатлаштирилиши мумкин бўлган масалалар мисолларига ташкилот ва унинг муҳити тўғрисидаги тушунча, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асоси ва ташкилотнинг ички назорат тизими, аудитнинг умумий стратегияси ва аудит режаси, 320-сон АХС[9]га мувофиқ аниқланган муҳимлик, баҳо берилган рисклар, аудит давомида қайд этилган аҳамиятли масалалар ва келиб чиқилган хулосалар киради.

Тегишли талабдан четга чиқиш (12 бандга қаранг)

A18. АХСларнинг талаблари аудиторга АХСларда белгиланган мақсадларга, ва шу орқали аудиторнинг умумий мақсадларига эришиш имконини бериш учун мўлжалланган. Шунга кўра, истисно ҳолатлардан ташқари, АХСлар аудит вазиятларида тегишли бўлган ҳар бир талабга риоя қилишни талаб қилади.

A19. Ҳужжатлаштириш талаби фақат вазиятларда ўринли бўлган талабларга қўлланилади. Талаб фақат қуйидаги ҳолатларда ўринли [10] бўлмайди:

(a) бутун АХС ўринли эмас (масалан, агар ташкилотда ички аудит функцияси бўлмаса, 610 -сон АХС(2013 йилда қайта таҳрирланган) [11]умуман ўринли бўлмайди); ёки

(b) талаб шартли бўлса ва шарт мавжуд бўлмаса (масалан, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти бўлмаганда аудиторнинг фикрини ўзгартириш талаби, ва бундай имконсизлик бўлмаса).

Аудиторлик хулосаси санасидан кейинги масалалар (13 бандга қаранг)

A20. Истисно вазиятлар мисолларига аудиторлик хулосаси санасидан кейин аудиторга маълум бўлган, аммо ўша санада мавжуд бўлган ва, агар ўша санада маълум бўлганида, молиявий ҳисоботларни ўзгартиришга ёки аудиторнинг аудиторлик хулосасидаги фикрини ўзгартиришга сабаб бўлиши мумкин бўлган фактлар киради.[12] Аудит ҳужжатларига киритилган натижавий ўзгаришлар 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да белгиланган кўриб чиқиш жавобгарликларига мувофиқ кўриб чиқилади. [13]

Якуний аудит файлини шакллантириш (14–16 бандларга қаранг)

A21. 1-сон СБХС (ёки камида шу даражада талабчан бўлган миллий талаблар) ташкилотларнинг сифатни бошқариш тизимидан аудит топшириғи ҳисоботлари санасидан кейин ўз вақтида аудит топшириғи ҳужжатларини тўплашни қамраб оладиган бошқарув сифати мақсадини белгилашни талаб қилади.[14] Якуний аудит файлини шакллантиришни якунлаш учун тегишли вақт чегараси одатда аудиторлик хулосаси санасидан кейин 60 кундан ошмаслиги лозим.[15]

A22. Аудиторлик хулосаси санасидан кейин якуний аудит файлини шакллантиришни якунлаш - бу янги аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни ёки янги хулосаларни чиқаришни ўз ичига олмайдиган маъмурий жараёндир. Бироқ, агар улар маъмурий характерга эга бўлса, якуний шакллантириш жараёнида аудит ҳужжатларига ўзгартиришлар киритилиши мумкин. Бундай ўзгаришлар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Эскирган ҳужжатларни ўчириш ёки чиқариб ташлаш.
- Ишчи ҳужжатларни саралаш, жойлаштириш ва ўзаро боғлиқ ҳаволаларни текшириш.
- Файл йиғиш жараёнига оид текшириш рўйхатларини тасдиқлаш.
- Аудитор хулосаси санасидан олдин аудитор томонидан олинган, муҳокама қилинган ва топшириқ гуруҳининг тегишли аъзолари билан келишилган аудит далилларини ҳужжатлаштириш.

A23. 1-сон СБХС (ёки камида шу даражада талабчан бўлган миллий талаблар) ташкилотлар сифатни бошқариш тизимларидан ташкилотнинг эҳтиёжларини қондириш ва қонун, норматив ҳужжат, тегишли ахлоқий талаблар ёки профессионал стандартларга риоя қилиш учун аудит топшириғи ҳужжатларини тегишли равишда сақлаш ва олиб қолишни қамраб оладиган сифат мақсадини белгилашни талаб қилади.[16] Аудиторлик топшириқлари учун сақлаш даври одатда аудиторлик хулосаси санасидан ёки, агар кейинроқ бўлса, ўринли бўлса, гуруҳ молиявий

---

9 320-сон АХС "*Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик*

10 200-сон АХС, 22-банд

11 610 -сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), «*Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*», 2 банд

12 560 -сон АХС, «Ҳисобот санасидан *кейинги ҳодисалар»*, 14 банд

13 220 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29—34 бандлар

14 1-сон СБХС, 31(f)-банд

15 1-сон СБХС, А83-банд

16 1-сон СБХС, 31(f)-банд

ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси санасидан бошлаб беш йилдан кам эмас.[17]

A24. Файлларни тузиш якунлангандан кейин аудитор мавжуд аудит ҳужжатларини ўзгартириш ёки янги аудит ҳужжатларини қўшиш зарур деб топиши мумкин бўлган вазиятга мисол - мониторинг фаолиятлари ёки ташқи текширувлар давомида олинган шарҳлар туфайли мавжуд аудит ҳужжатларини аниқлаштириш заруратидир.

[17] 1-сон СБХС, А85 банд

Илова
(1-бандга қаранг)

Бошқа АХСларда белгиланган махсус аудитни ҳужжатлаштириш талаблари.

Ушбу илова бошқа АХСлардаги махсус ҳужжатлаштириш талабларини ўз ичига олган бандларни белгилайди. Рўйхат АХСлардаги талаблар ва тегишли стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни кўриб чиқишнинг ўрнини босмайди.

- 210-сон АХС “Аудиторлик топшириғи шартларини келишиш” – 10-12 бандлар
- 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифат бошқаруви” – 41-банд
- 240-сон АХС “Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари” – 45-48 бандлар
- 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш” – 30-банд
- 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот” – 24-банд
- 300-сон АХС “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш” – 12-банд
- 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва уларни баҳолаш” – 38-банд
- 320-сон АХС “Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик” – 14-банд
- 330-сон АХС “Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари” – 28-30 бандлар
- 450-сон АХС “Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш” – 15-банд
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Ҳисоб баҳолари ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш” – 39-банд
- 550-сон АХС “Боғлиқ томонлар” – 28-банд
- 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Махсус жиҳатлар—гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган)” – 59-банд
- 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), “Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш” – 36-37 бандлар
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари” – 25-банд

240-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ФИРИБГАРЛИККА ОИД АУДИТОРНИНГ ЖАВОБГАРЛИКЛАРИ

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

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1

Фирибгарлик хусусиятлари 2–3

Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик..... 4–9

Кучга кириш санаси 10

Мақсадлар 11

Таърифлар 12

Талаблар

Профессионал скептицизм.....13–15

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама.. 16

Рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият.....17–25

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш 26–28

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар.....29–34

Аудит далилларини баҳолаш 35–38

Аудитор топшириқни давом эттира олмаслиги. 39

Ёзма баёнотлар.....40

Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот.....41–43

Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш 44

Ҳужжатлаштириш 45–48

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Фирибгарликнинг хусусиятлари A1-A5

Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик.....A8-A7

Профессионал скептицизм.....A8-A10

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама A11-A12

Рискка баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият.....A13-A28

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш A29-A33

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар.....A34-A49

Аудит далилларини баҳолаш.....A50-A54

Аудитор топшириқни давом эттира олмаслиги.....A55-A58

Ёзма баёнотлар.....A59-A60

Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот.....A61-A66

Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш A67-A69

1- илова: Фирибгарлик риски омилларига мисоллар

2- илова: Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этиш учун мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар

3-илова: Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатларга мисоллар

240-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), *"Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари"*, 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликларини белгилайди. Хусусан, у 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)[1] ва 330-сон АХС[2] нинг фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан қандай қўлланилиши кераклигини ўз ичига олади.

Фирибгарлик хусусиятлари

2. Молиявий ҳисоботлардаги нотўғри кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин. Фирибгарлик ва хато ўртасидаги фарқланувчи омил молиявий ҳисоботларнинг бузиб кўрсатилишига олиб келадиган асосий ҳаракат атайин ёки атайин эмаслигидир.

3. Фирибгарлик ҳуқуқий тушунча бўлса-да, АХСлар мақсадлари учун аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга сабаб бўладиган фирибгарлик билан боғлиқ. Аудитор учун атайин бузиб кўрсатишларнинг икки тури муҳим – фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлар натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлар ва активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлар. Аудитор фирибгарликдан шубҳаланиши ёки, камдан-кам ҳолларда, фирибгарлик содир этилганлигини аниқлаши мумкин бўлса-да, аудитор фирибгарлик ҳақиқатда содир этилганлиги бўйича ҳуқуқий хулосалар чиқармайди. (А1–А7 бандларга қаранг)

Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик

4. Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича асосий жавобгарлик ҳам ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслар, ҳам раҳбарият зиммасига юклатилган. Бошқарув учун масъул шахслар назорати остидаги раҳбарият фирибгарликнинг олдини олишга, бу эса фирибгарлик содир этилиши имкониятларини камайтириши мумкин, ва фирибгарликни тўхтатиб қолишга катта эътибор қаратиши муҳим, бу эса аниқланиш ва жазоланиш эҳтимоли туфайли шахсларни фирибгарлик содир этишдан тийиб туриши мумкин, Бу бошқарув учун масъул шахслар томонидан фаол назорат орқали мустаҳкамланиши мумкин бўлган ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атвор маданиятини яратишга содиқликни ўз ичига олади. Бошқарув учун масъул шахслар томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш ёки молиявий ҳисобот жараёнига бошқа ноўрин таъсир ўтказиш имкониятини, масалан таҳлилчиларнинг ташкилот фаолияти ва рентабеллиги тўғрисидаги тасаввурига таъсир қилиш учун раҳбариятнинг фойдани бошқариш бўйича ҳаракатларини кўриб чиқишни ўз ичига олади.

Аудиторнинг жавобгарликлари

5. АХСларга мувофиқ аудит ўтказаётган аудитор молиявий ҳисоботлар умуман олганда, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган, муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишонч олиш учун масъулдир. Аудитнинг ажралмас чекловлари туфайли, ҳатто аудит АХСларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва бажарилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлардаги баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмаслигининг муқаррар риски мавжуд.[3]

6. 200-сон АХСда тавсифланганидек,[4] ажралмас чекловларнинг потенциал таъсирлари фирибгарлик натижасида юзага келган бузиб кўрсатиш ҳолатида айниқса сезиларли. Фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқланмаслик риски хато натижасида юзага келганини аниқланмаслик рискидан юқорироқ. Бунинг сабаби, фирибгарлик қалбакилаштириш, операцияларни атайин қайд этмаслик ёки аудиторга атайин нотўғри маълумот бериш каби уни яшириш учун мўлжалланган мураккаб ва пухта ташкил этилган режаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай яширишга уринишларни аниқлаш, айниқса тил бириктириш билан бирга бўлганда, янада қийинроқ бўлиши мумкин. Тил бириктириш аудиторга аудит далили, аслида у сохта бўлганда, ишонарли деб ҳисоблашига сабаб бўлиши мумкин. Аудиторнинг фирибгарликни аниқлаш қобилияти фирибгарни малакаси, манипуляциянинг частотаси ва кўлами, тил бириктириш даражаси, манипуляция қилинган алоҳида миқдорларнинг нисбий ҳажми ва жалб қилинган шахсларнинг лавозими каби омилларга боғлиқ. Аудитор фирибгарлик содир этилиши учун потенциал имкониятларни аниқлай олиши мумкин бўлса-да, аудитор учун бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари каби мулоҳаза соҳаларидаги бузиб кўрсатишлар фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келганлигини аниқлаш қийин.

7. Бундан ташқари, аудиторнинг раҳбарият фирибгарлиги натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишни аниқланмаслик риски ходимлар томонидан содир этилган фирибгарлик рискдан каттароқ, чунки раҳбарият кўпинча бухгалтерия ҳисоби қайдномаларини бевосита ёки билвосита манипуляция қилиш, фирибгарлик молиявий ахборотини тақдим этиш ёки бошқа ходимлар томонидан шунга ўхшаш фирибгарликларнинг олдини олиш учун мўлжалланган назорат воситаларини четлаб ўтиш имкониятига эга.

8. Оқилона ишонч олишда, аудитор бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаш, раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтиш имкониятини ҳисобга олиш ва хатони аниқлаш учун самарали бўлган аудиторлик тартиб-таомиллари фирибгарликни аниқлашда самарали бўлмаслиги мумкинлиги фактини тан олиш учун масъулдир. Ушбу АХСдаги талаблар аудиторга фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда ҳамда бундай бузиб кўрсатишни аниқлаш учун тартиб-таомилларни ишлаб чиқишда ёрдам бериш учун мўлжалланган.

9. Аудитор ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга, шу жумладан фирибгарликка риоя қилмаслиги

---

1 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), *"Муҳимлиги баланд бўлган* нотўғри *кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш"*

2 330-сон АХС, Аудиторнинг баҳоланган рискларга жавоблари

3 200-сон АХС, Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш, А56–А57 бандлар

4 200-сон АХС, А56 банд

бўйича қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича қўшимча жавобгарликларга эга бўлиши мумкин, улар ушбу ва бошқа АХСлардан фарқ қилиши ёки улардан ташқарига чиқиши мумкин, масалан: (А6 бандга қаранг)

(a) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки шубҳаланилган ҳолларга жавоб бериш, шу жумладан раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан махсус коммуникациялар бўйича талаблар, уларнинг риоя қилмасликка жавобининг мувофиқлигини баҳолаш ва қўшимча чоралар кераклигини аниқлаш;

(b) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки шубҳаланилган ҳолларни бошқа аудиторларга (масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида) маълум қилиш; ва

(c) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки шубҳаланилган ҳоллар бўйича ҳужжатлаштириш талаблари.

Ҳар қандай қўшимча жавобгарликларга риоя қилиш ушбу ва бошқа АХСларга мувофиқ аудиторнинг ишига тегишли бўлган қўшимча маълумотларни (масалан, раҳбарият ёки, қаерда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги тўғрисида) тақдим этиши мумкин.

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2009 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади.

Мақсад

11. Аудиторнинг мақсадлари:

(a) Фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш;

(b) Тегишли жавобларни лойиҳалаштириш ва амалга ошириш орқали фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш; ва

(c) Аудит давомида аниқланган фирибгарлик ёки шубҳаланилган фирибгарликка тегишли равишда жавоб бериш.

Таърифлар

12. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

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

(b) Фирибгарлик риски омиллари – фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босимни кўрсатадиган ёки фирибгарлик содир этиш имкониятини тақдим этадиган ҳодисалар ёки шароитлар.

Талаблар

Профессионал скептицизм

13. 200-сон АХСга мувофиқ,[5] аудитор, аудиторнинг ташкилот раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва яхлитлиги бўйича ўтган тажрибасига қарамай, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиши мумкинлигини тан олган ҳолда, бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаши лозим. (А8–А9 бандларга қаранг)

14. Агар аудиторда аксини тахмин қилиш учун асос бўлмаса, аудитор қайдномалар ва ҳужжатларни ҳақиқий деб қабул қилиши мумкин. Агар аудит давомида аниқланган шароитлар аудиторда ҳужжат ҳақиқий эмаслиги ёки ҳужжатдаги шартлар ўзгартирилган, аммо аудиторга маълум қилинмаган деб ҳисоблашга сабаб бўлса, аудитор янада чуқурроқ текширув ўтказиши лозим. (А10 бандга қаранг)

15. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслардан сўровларга жавоблар номувофиқ бўлган ҳолларда, аудитор номувофиқликларни текшириши лозим.

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама

16. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида муҳокама ўтказилишини ва топшириқ партнёри томонидан муҳокамада иштирок этмайдиган гуруҳ аъзоларига етказилиши керак бўлган масалаларни аниқлашни талаб қилади.[6] Бу муҳокама ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари қандай ва қаерда фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлигига, шу жумладан фирибгарлик қандай содир бўлиши мумкинлигига алоҳида урғу бериши лозим. Муҳокама топшириқ гуруҳи аъзолари раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар ҳалол ва яхлитликка эга деган ишончларини четга қўйган ҳолда ўтказилиши лозим. (А11–А12 бандларга қаранг)

Рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият

17. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) билан талаб қилинган ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниб олиш учун рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолиятни бажаришда, аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда фойдаланиш учун

---

5 200-сон АХС, 15-банд

6 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 17–18-бандлар

маълумот олиш мақсадида 18-25-бандлардаги тартиб-таомилларни бажариши лозим.

Раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқа томонлар

18. Аудитор раҳбариятдан қуйидагилар бўйича сўровлар ўтказиши лозим:

(a) Молиявий ҳисоботлар фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги риски бўйича раҳбариятнинг баҳолаши, шу жумладан бундай баҳолашларнинг характери, кўлами ва частотаси; (А13–А14 бандларга қаранг)

(b) Раҳбарият аниқлаган ёки унинг эътиборига келтирилган ҳар қандай махсус фирибгарлик рисклари, ёки фирибгарлик риски мавжуд бўлиши эҳтимоли юқори бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ҳам ўз ичига олган ҳолда, ташкилотдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича раҳбарият жараёни; (А15 бандга қаранг)

(c) Ташкилотда фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш жараёнлари тўғрисида раҳбариятнинг бошқарув учун масъул шахсларга берган маълумоти, агар мавжуд бўлса; ва

(d) Бизнес амалиёти ва ахлоқий хулқ-атвор бўйича ўз қарашлари тўғрисида раҳбариятнинг ходимларга берган маълумоти, агар мавжуд бўлса.

19. Аудитор раҳбариятдан ва ташкилот ичидаги бошқалардан, тегишли равишда, улар ташкилотга таъсир қилувчи ҳар қандай ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликларини аниқлаш учун сўровлар ўтказиши лозим. (А16–А18 бандларга қаранг)

20. Ички аудит функциясига эга бўлган ташкилотлар учун, аудитор функция доирасидаги тегишли шахслардан улар ташкилотга таъсир қилувчи ҳар қандай ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликларини аниқлаш ва фирибгарлик рисклари ҳақидаги уларнинг қарашларини олиш учун сўровлар ўтказиши лозим. (А19 бандга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахслар

21. Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаган ҳолларда,[7] аудитор бошқарув учун масъул шахслар ташкилотдаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича раҳбарият жараёнлари устидан назоратни қандай амалга оширишлари ва раҳбарият бу рискларни камайтириш учун ўрнатган назорат воситалари ҳақида тушунча олиши лозим. (А20–А22 бандларга қаранг)

22. Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаган ҳолларда, аудитор бошқарув учун масъул шахслардан улар ташкилотга таъсир қилувчи ҳар қандай ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақида маълумотга эга эканликларини аниқлаш учун сўровлар ўтказиши лозим. Бу сўровлар қисман раҳбариятдан олинган сўровларга жавобларни тасдиқлаш учун амалга оширилади.

Аниқланган ғайриоддий ёки кутилмаган муносабатлар

23. Аудитор таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришда аниқланган ғайриоддий ёки кутилмаган муносабатлар, шу жумладан даромад ҳисобларига тегишли бўлганлари, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкинлигини баҳолаши лозим.

Бошқа маълумотлар

24. Аудитор ўзи томонидан олинган бошқа маълумотлар фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиш-кўрсатмаслигини кўриб чиқиши лозим. (А23 бандга қаранг)

Фирибгарлик риски омилларини баҳолаш

25. Аудитор бошқа рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва бажарилган тегишли фаолиятлардан олинган маълумотлар бир ёки бир нечта фирибгарлик риски омиллари мавжудлигини кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. Фирибгарлик риски омиллари фирибгарлик мавжудлигини кўрсатмаслиги мумкин бўлса-да, улар кўпинча фирибгарликлар содир этилган вазиятларда мавжуд бўлган ва шунинг учун фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўрсатиши мумкин. (А24–А28 бандларга қаранг)

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш

26. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ, аудитор молиявий ҳисобот даражасида, ҳамда операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаши ва баҳолаши лозим.[8]

27. Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашда, аудитор даромадни тан олишда фирибгарлик рисклари мавжудлиги тахминига асосланган ҳолда, қайси турдаги даромадлар, даромад операциялари ёки тасдиқлар бундай рискларни юзага келтиришини баҳолаши лозим. 48-банд аудитор тахмин топшириқ вазиятларида қўлланмайди деган хулосага келганда ва, мувофиқ равишда, даромадни тан олишни фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш риски сифатида аниқламаганда талаб қилинадиган ҳужжатлаштиришни белгилайди. (А29–А31 бандларга қаранг)

28. Аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини аҳамиятли рисклар сифатида қараши ва мувофиқ равишда, ҳали қилинмаган бўлса, аудитор бундай рискларни бартараф этувчи ташкилотнинг назорат воситаларини аниқлаши, уларнинг лойиҳасини баҳолаши ва улар амалга оширилганлигини аниқлаши лозим.[9] (А32–А33 бандларга қаранг)

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоблар

Умумий жавоблар

---

7 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан алоқа"*, 13-банд

8 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 28-банд

9 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(a)(i) ва 26(d) бандлар

29. 330-сон АХСга мувофиқ, аудитор молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб бериш учун умумий жавобларни аниқлаши лозим.[10] (А34 бандга қаранг)

30. Молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб бериш учун умумий жавобларни аниқлашда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) Муҳим топшириқ жавобгарликлари юклатиладиган шахсларнинг билими, маҳорати ва қобилиятини ҳамда топшириқ учун фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан баҳоланишини ҳисобга олган ҳолда ходимларни тайинлаш ва назорат қилиш; (А35–А36 бандларга қаранг)

(b) Ташкилотнинг ҳисоб сиёсатларини танлаш ва қўллаши, айниқса субъектив баҳолашлар ва мураккаб операцияларга тегишли бўлганлари, раҳбариятнинг фойдани бошқариш ҳаракатидан келиб чиқадиган фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини кўрсатиши мумкинлигини баҳолаш; ва

(c) Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини танлашда олдиндан айтиб бўлмаслик элементини киритиш. (А37 бандга қаранг)

Тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомиллари

31. 330-сон АХСга мувофиқ, аудитор тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб берадиган характери, муддати ва кўламига эга бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим.[11] (А38–А41 бандларга қаранг)

Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш билан боғлиқ рискларга жавоб берувчи аудиторлик тартиб-таомиллари

32. Раҳбарият фирибгарлик содир этиш учун ноёб ҳолатда бўлиши мумкин, чунки раҳбарият бухгалтерия ҳисоби қайдномаларини манипуляция қилиш ва бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўринадиган назорат воситаларини четлаб ўтиш орқали фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларларини тайёрлаш қобилиятига эга. Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш риски даражаси ташкилотдан ташкилотга фарқ қилиши мумкин бўлса-да, риск барча ташкилотларда мавжуд. Бундай четлаб ўтиш юзага келиши мумкин бўлган олдиндан айтиб бўлмайдиган йўл туфайли, бу фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш риски юзага келади ва шунинг учун аҳамиятли риск ҳисобланади.

33. Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш рисклари бўйича аудиторнинг баҳолашидан қатъи назар, аудитор қуйидагиларни бажариш учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажариши лозим:

(a) Бош китобда қайд этилган журнал ёзувлари ва молиявий ҳисоботларни тайёрлашда амалга оширилган бошқа тузатишларнинг мувофиқлигини тестлаш. Бундай тестлар учун аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажаришда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
   (i) Молиявий ҳисобот бериш жараёнида иштирок этувчи шахслардан журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни қайта ишлаш билан боғлиқ номувофиқ ёки ғайриоддий фаолият ҳақида сўровлар ўтказиш;
   (ii) Ҳисобот даври охирида амалга оширилган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни танлаш; ва
   (iii) Давр давомида журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни тестдан ўтказиш зарурлигини кўриб чиқиш. (А42–А45 бандларга қаранг)

(b) Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини нохолисликка текшириш ва нохолисликни юзага келтирувчи вазиятлар, агар мавжуд бўлса, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискини ифодалашини баҳолаш. Бу текширувни бажаришда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:
   (i) Молиявий ҳисоботларга киритилган бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини тайёрлашда раҳбарият томонидан қилинган мулоҳазалар ва қарорлар, ҳатто улар алоҳида олганда оқилона бўлса ҳам, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискини ифодалаши мумкин бўлган ташкилот раҳбарият томонидан мумкин бўлган нохолисликни кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаш. Агар шундай бўлса, аудитор бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини умуман олганда қайта баҳолаши лозим; ва
   (ii) Аввалги йил молиявий ҳисоботларида акс эттирилган муҳим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбариятнинг мулоҳазалари ва тахминларининг ретроспектив текширувини бажариш. (А46–А48 бандларга қаранг)

(c) Ташкилотнинг одатдаги фаолият доирасидан ташқари бўлган ёки аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити ҳақидаги тушунчаси ва аудит давомида олинган бошқа маълумотларга кўра бошқача ғайриоддий кўринадиган муҳим операциялар учун, аудитор операцияларнинг бизнес асоси (ёки унинг йўқлиги) улар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари билан шуғулланиш ёки активларни ўзлаштиришни яшириш учун амалга оширилган бўлиши мумкинлигини кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. (А49 бандга қаранг)

---

10 330-сон АХС, 5-банд

11 330-сон АХС, 6-банд

34. Аудитор назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтишнинг аниқланган рискларига жавоб бериш учун юқорида махсус кўрсатилганларга қўшимча равишда бошқа аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлигини аниқлаши лозим (яъни, 33-банддаги талабларни бажаришга қаратилган тартиб-таомиллар доирасида қамраб олинмаган раҳбарият томонидан четлаб ўтишнинг махсус қўшимча рисклари мавжуд бўлган ҳолларда).

Аудит далилларини баҳолаш (А50 бандга қаранг)

35. Аудитор аудит охирида, молиявий ҳисоботлар аудиторнинг ташкилот ҳақидаги тушунчасига мувофиқлиги бўйича умумий хулоса шакллантираётганда бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар фирибгарлик туфайли юзага келган аввал тан олинмаган муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиш-кўрсатмаслигини баҳолаши лозим. (А51 бандга қаранг)

36. Агар аудитор бузиб кўрсатишни аниқласа, аудитор бундай бузиб кўрсатиш фирибгарликни кўрсатувчи аломат мавжудлигини баҳолаши лозим. Агар шундай аломат мавжуд бўлса, аудитор фирибгарлик ҳолати алоҳида ҳодиса бўлиши эҳтимоли кам эканлигини тан олган ҳолда, бузиб кўрсатишнинг аудитнинг бошқа жиҳатлари, айниқса раҳбарият тасдиқларининг ишончлилиги билан боғлиқ оқибатларини баҳолаши лозим. (А52 бандга қаранг)

37. Агар аудитор бузиб кўрсатишни, у муҳим ёки муҳим бўлмаслигидан қатъий назар, аниқласа ва аудитор унинг фирибгарлик натижаси эканлигига ёки бўлиши мумкинлигига ишониш учун асосга эга бўлса ва раҳбарият (айниқса, юқори раҳбарият) жалб қилинган бўлса, аудитор фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари баҳолашини ва бунинг баҳоланган рискларга жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига таъсирини қайта баҳолаши лозим. Аудитор аввал олинган далилларнинг ишончлилигини қайта кўриб чиқишда ходимлар, раҳбарият ёки учинчи томонларни ўз ичига олган эҳтимолий тил бириктиришни кўрсатувчи вазиятлар ёки шароитларни ҳам кўриб чиқиши лозим. (А53 бандга қаранг)

38. Агар аудитор молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим даражада бузиб кўрсатилганлигини тасдиқласа ёки бу ҳақда хулоса чиқара олмаса, аудитор бунинг аудит учун оқибатларини баҳолаши лозим. (А54 бандга қаранг)

Аудитор топшириқни давом эттира олмаслиги

39. Агар фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик натижасида юзага келган бузиб кўрсатиш туфайли, аудитор аудитни давом эттириш қобилиятини шубҳа остига қўядиган истисно вазиятларга дуч келса, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

(a) Бу вазиятларда қўлланиладиган профессионал ва ҳуқуқий масъулиятларни, шу жумладан аудитор аудит тайинловини амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, тартибга солувчи органларга ҳисобот бериш талаби мавжудлигини аниқлаш;

(b) Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжатлар доирасидан чиқиб кетиш мумкин бўлган ҳолларда, топшириқдан чиқиб кетиш мақсадга мувофиқлигини кўриб чиқиш; ва

(c) Агар аудитор чиқиб кетса:

(i) Раҳбариятнинг тегишли даражаси ва бошқарув учун масъул шахслар билан аудиторнинг топшириқдан чиқиб кетиши ва чиқиб кетиш сабабларини муҳокама қилиш; ва

(ii) Аудит тайинловини амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, тартибга солувчи органларга аудиторнинг топшириқдан чиқиб кетиши ва чиқиб кетиш сабаблари ҳақида хабар бериш бўйича профессионал ёки ҳуқуқий талаб мавжудлигини аниқлаш. (А55–А58 бандларга қаранг)

Ёзма баёнотлар

40. Аудитор раҳбариятдан ва, тегишли бўлганда, бошқарув учун масъул шахслардан қуйидагиларни тасдиқловчи ёзма баёнотларни олиши лозим:

(a) Улар фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ички назоратни ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва қўллаб-қувватлаш бўйича ўз жавобгарликларини тан олишлари;

(b) Улар аудиторга молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги риски бўйича раҳбарият баҳолашининг натижаларини маълум қилганлари;

(c) Улар аудиторга қуйидагиларни жалб қилган, ташкилотга таъсир қилувчи фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақидаги маълумотларини маълум қилганлари:

(i) Раҳбарият;

(ii) Ички назоратда муҳим роль ўйнайдиган ходимлар; ёки

(iii) Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқалар; ва

(d) Улар аудиторга ходимлар, собиқ ходимлар, таҳлилчилар, тартибга солувчилар ёки бошқалар томонидан хабар қилинган, ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига таъсир қилувчи ҳар қандай фирибгарлик ёки гумон қилинган фирибгарлик бўйича даъволар ҳақидаги маълумотларини маълум қилганлари. (А59–А60 бандларга қаранг)

Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот

41. Агар аудитор фирибгарликни аниқлаган ёки фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатувчи

маълумотни олган бўлса, аудитор, қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса, бу масалаларни фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун асосий масъулиятга эга шахсларга уларнинг масъулиятларига тегишли масалалар ҳақида хабар бериш мақсадида раҳбариятнинг тегишли даражаси билан ўз вақтида хабар алмашиши лозим. (А61–А62 бандларга қаранг)

42. Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаган ҳолларда, агар аудитор қуйидагиларни ўз ичига олган фирибгарликни аниқлаган ёки шубҳаланган бўлса:

(a) раҳбарият;
(b) ички назоратда муҳим роль ўйнайдиган ходимлар; ёки
(c) молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга олиб келадиган фирибгарлик билан шуғулланувчи бошқалар,

аудитор бу масалаларни бошқарув учун масъул шахсларга ўз вақтида хабар қилиши лозим. Агар аудитор раҳбариятни ўз ичига олган фирибгарликдан шубҳаланса, аудитор бу шубҳаларни бошқарув учун масъул шахслар билан хабар алмашиши ва улар билан аудитни якунлаш учун зарур бўлган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини муҳокама қилиши лозим. Бошқарув учун масъул шахслар билан бундай мулоқотлар қонун ёки норматив ҳужжатлар билан мулоқот тақиқланмаган бўлса, талаб қилинади. (А61, А63–А65 бандларга қаранг)

43. Аудитор, қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса, аудиторнинг мулоҳазасига кўра уларнинг масъулиятларига тегишли бўлган фирибгарликка тегишли бошқа ҳар қандай масалаларни бошқарув учун масъул шахслар билан хабар алмашиши лозим. (А61, А66 бандларга қаранг)

Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш

44. Агар аудитор фирибгарликни аниқлаган ёки шубҳаланган бўлса, аудитор қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар қуйидагилардан бирини талаб қилиш-қилмаслигини аниқлаши лозим: (А67–А69 бандларга қаранг)

(a) Аудитордан ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар беришни талаб қилиш.
(b) Вазиятларда ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар бериш ўринли бўлиши мумкин бўлган масъулиятларни белгилаш.

Ҳужжатлаштириш

45. Аудитор 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) билан талаб қилинган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш бўйича аудит ҳужжатларига[12] қуйидагиларни киритиши лозим:[13]

(a) Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойиллиги бўйича топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама давомида эришилган муҳим қарорлар;

(b) Молиявий ҳисобот даражасида ва тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган аниқланган ва баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари; ва

(c) Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этувчи назорат фаолиятлари компонентидаги аниқланган назорат воситалари.

46. Аудитор 330-сон АХС билан талаб қилинган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига аудиторнинг жавоблари бўйича аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:[14]

(a) Молиявий ҳисобот даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига умумий жавоблар ва аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами, ҳамда бу тартиб-таомилларнинг тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари билан боғлиқлиги; ва

(b) Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш рискини бартараф этиш учун мўлжалланганларни ўз ичига олган аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари.

47. Аудитор аудит ҳужжатларига раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар, тартибга солувчилар ва бошқаларга фирибгарлик ҳақида қилинган хабарларни киритиши лозим.

48. Агар аудитор даромадни тан олиш билан боғлиқ фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш риски мавжудлиги тахмини топшириқ вазиятларида қўлланмайди деган хулосага келган бўлса, аудитор аудит ҳужжатларига бу хулосанинг сабабларини киритиши лозим.

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Фирибгарлик хусусиятлари (3-бандга қаранг)

А1. Фирибгарлик, у фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари ёки активларни ўзлаштириш бўлсин, фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босим, буни амалга ошириш учун идрок этилган имконият ва ҳаракатни оқлашни ўз ичига олади. Масалан:

---

12 230-сон АХС, *"Аудит ҳужжатлари"*, 8-11 ва А6 -бандлар

13 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 38-банд

14 330-сон АХС, 28-банд

- Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун рағбат ёки босим раҳбарият ташкилот ташқарисидан ёки ичидан кутилган (ва эҳтимол нореал) фойда мақсадига ёки молиявий натижага эришиш учун босим остида бўлганда мавжуд бўлиши мумкин – айниқса молиявий мақсадларга эришмаслик учун раҳбарият учун оқибатлар аҳамиятли бўлиши мумкин бўлганда. Шунингдек, шахслар активларни ўзлаштириш учун рағбатга эга бўлишлари мумкин, масалан, шахслар ўз имкониятларидан юқори яшаётгани учун.

- Фирибгарлик содир этиш учун идрок этилган имконият шахс ички назорат четлаб ўтилиши мумкин деб ҳисоблаганда мавжуд бўлиши мумкин, масалан, шахс ишонч мавқеида бўлгани ёки ички назоратнинг муайян камчиликлари ҳақида маълумотга эга бўлгани учун.

- Шахслар фирибгарлик ҳаракатини содир этишни оқлаш қобилиятига эга бўлишлари мумкин. Баъзи шахслар уларга онгли равишда ва атайин ноҳалол ҳаракатни содир этишга имкон берадиган муносабат, характер ёки ахлоқий қадриятлар тўпламига эга. Бироқ, ҳатто бошқа ҳолларда ҳалол шахслар ҳам уларга етарли босим ўтказадиган муҳитда фирибгарликни содир этишлари мумкин.

А2. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини алдаш учун молиявий ҳисоботлардаги миқдорлар ёки маълумотларни ёритиб беришларни ўз ичига олган қасддан бузиб кўрсатишларни ўз ичига олади. Бу ташкилотнинг фаолияти ва рентабеллиги тўғрисидаги уларнинг тасаввурларига таъсир қилиш орқали молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини алдаш учун раҳбариятнинг фойдани бошқариш ҳаракатлари туфайли юзага келиши мумкин. Бундай фойдани бошқариш кичик ҳаракатлар ёки тахминларни номуносиб тузатиш ва раҳбарият томонидан мулоҳазаларни ўзгартириш билан бошланиши мумкин. Босимлар ва рағбатлар бу ҳаракатларни фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларига олиб келадиган даражагача кўпайишига олиб келиши мумкин. Бозор кутишларига жавоб бериш ёки самарадорликка асосланган компенсацияни максималлаштириш истаги туфайли, раҳбарият молиявий ҳисоботларни муҳимлиги баланд бўлган даражада бузиб кўрсатиш орқали фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларига олиб келадиган позицияларни атайин эгаллаганда бундай вазият юзага келиши мумкин. Баъзи ташкилотларда, раҳбарият солиқни минималлаштириш учун фойдани муҳим даражада камайтиришга ёки банк молиялаштиришни таъминлаш учун фойдани оширишга ундалиши мумкин.

А3. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари қуйидагилар орқали амалга оширилиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботлар тайёрланадиган бухгалтерия ҳисоби қайдномалари ёки ёрдамчи ҳужжатларни манипуляция қилиш, қалбакилаштириш (шу жумладан сохталаштириш) ёки ўзгартириш.

- Молиявий ҳисоботларда ҳодисалар, операциялар ёки бошқа муҳим маълумотларни нотўғри тақдим этиш ёки атайин қолдириб кетиш.

- Миқдорлар, таснифлаш, тақдим этиш усули ёки маълумотларни ёритиб беришга тегишли ҳисоб тамойилларини атайин нотўғри қўллаш.

А4. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари кўпинча бошқа ҳолларда самарали ишлаётгандек кўринадиган назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтишни ўз ичига олади. Фирибгарлик раҳбарият томонидан қуйидаги каби усуллардан фойдаланиб назорат воситаларини атайин четлаб ўтиш орқали содир этилиши мумкин:

- Сохта журнал ёзувларини, айниқса ҳисоб даври охирида, операцион натижаларни манипуляция қилиш ёки бошқа мақсадларга эришиш учун қайд этиш.

- Ҳисоб қолдиқларини баҳолаш учун фойдаланиладиган тахминларни номуносиб тузатиш ва мулоҳазаларни ўзгартириш.

- Ҳисобот даври давомида содир бўлган ҳодисалар ва операцияларни молиявий ҳисоботларда тан олишни қолдириб кетиш, олдинга сурилиши ёки кечиктириш.

- Қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепцияси билан талаб қилинадиган маълумотларни ёритиб беришларни ёки хаққоний тақдим этишга эришиш учун зарур бўлган маълумотларни ёритиб беришларни қолдириб кетиш, яшириш ёки бузиб кўрсатиш.

- Молиявий ҳисоботларда қайд этилган миқдорларга таъсир қилиши мумкин бўлган фактларни яшириш.

- Ташкилотнинг молиявий ҳолатини ёки молиявий фаолиятини бузиб кўрсатиш учун тузилган мураккаб операцияларни бажариш.

- Муҳим ва ғайриоддий операцияларга тегишли қайдномалар ва шартларни ўзгартириш.

А5. Активларни ўзлаштириш ташкилот активларини ўғирлашни ўз ичига олади ва кўпинча ходимлар томонидан нисбатан кичик ва муҳим бўлмаган миқдорларда содир этилади. Бироқ, бу раҳбариятни ҳам ўз ичига олиши мумкин, улар одатда ўзлаштиришларни аниқлаш қийин бўлган усулларда яшириш ёки пинхон қилиш қобилиятига кўпроқ эга. Активларни ўзлаштириш турли усулларда амалга оширилиши мумкин, шу жумладан:

- Тушумларни ўзлаштириш (масалан, дебиторлик қарзлари бўйича тушумларни ўзлаштириш ёки ҳисобдан чиқарилган ҳисоблар бўйича тушумларни шахсий банк ҳисобларига йўналтириш).

- Жисмоний активлар ёки интеллектуал мулкни ўғирлаш (масалан, шахсий фойдаланиш ёки сотиш учун

товар-моддий захираларини ўғирлаш, қайта сотиш учун металл чиқиндиларини ўғирлаш, тўлов эвазига технологик маълумотларни ошкор қилиш орқали рақобатчи билан тил бириктириш).

- Ташкилотни олинмаган товарлар ва хизматлар учун тўлашга мажбур қилиш (масалан, сохта етказиб берувчиларга тўловлар, нархларни ошириш эвазига етказиб берувчилар томонидан ташкилотнинг харид агентларига тўланадиган "тўловлар", сохта ходимларга тўловлар).

- Ташкилот активларидан шахсий фойдаланиш учун фойдаланиш (масалан, шахсий кредит ёки боғлиқ томонга кредит учун гаров сифатида ташкилот активларидан фойдаланиш).

Активларни ўзлаштириш кўпинча активлар йўқолганлигини ёки тегишли рухсатсиз гаровга қўйилганлигини яшириш учун сохта ёки чалғитувчи қайдномалар ёки ҳужжатлар билан бирга келади.

Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича жавобгарлик

Аудиторнинг жавобгарликлари (9-бандга қаранг)

А6. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни ва кейинги ҳаракатларни қилишни талаб қилиши мумкин. Масалан, Бухгалтерлар учун Халқаро Ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК Кодекси) аудитордан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг аниқланган ёки шубҳа қилинган ҳолларига жавоб бериш учун чоралар кўришни ва қўшимча ҳаракатлар кераклигини аниқлашни талаб қилади. Бундай чоралар қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг аниқланган ёки шубҳа қилинган ҳоллари тўғрисида гуруҳ ичидаги бошқа аудиторларга, шу жумладан гуруҳ топшириқ партнёри, компонент аудиторлари ёки гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитидан бошқа мақсадлар учун гуруҳ компонентларида иш бажарувчи бошқа аудиторларга хабар беришни ўз ичига олиши мумкин.[15]

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

А7. Давлат сектори аудиторининг фирибгарликка тегишли жавобгарликлари қонун, норматив ҳужжат ёки давлат сектори ташкилотларига қўлланиладиган бошқа ваколат натижаси бўлиши ёки аудиторнинг мандати билан алоҳида қамраб олиниши мумкин. Натижада, давлат сектори аудиторининг жавобгарликлари молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқиш билан чекланмаслиги мумкин, балки фирибгарлик рискларини кўриб чиқиш бўйича кенгроқ жавобгарликни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Профессионал скептицизм (13-15 бандларга қаранг)

А8. Профессионал скептицизмни сақлаш олинган маълумот ва аудит далиллари фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатиш-кўрсатмаслиги ҳақида доимий савол беришни талаб қилади. Бу аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотнинг ишончлилигини ва назорат фаолиятлари компонентида аниқланган назорат воситаларини, агар мавжуд бўлса, уни тайёрлаш ва қўллаб-қувватлаш устидан кўриб чиқишни ўз ичига олади. Фирибгарлик хусусиятлари туфайли, аудиторнинг профессионал скептицизм фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқишда айниқса муҳим.

А9. Аудитордан ташкилот раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги ва яхлитлиги бўйича ўтган тажрибасини эътиборсиз қолдириш кутилмаса-да, аудиторнинг профессионал скептицизм, вазиятлар ўзгарган бўлиши мумкинлиги сабабли, фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини кўриб чиқишда айниқса муҳим.

А10. АХСларга мувофиқ ўтказилган аудит камдан-кам ҳолларда ҳужжатларни аутентификация қилишни ўз ичига олади, ва аудитор бундай аутентификация бўйича мутахассис сифатида тайёрланмаган ёки мутахассис бўлиши кутилмайди.[16] Бироқ, аудитор ҳужжат ҳақиқий эмаслиги ёки ҳужжатдаги шартлар ўзгартирилган, аммо аудиторга маълум қилинмаган деб ҳисоблашга сабаб бўладиган шароитларни аниқлаганда, янада чуқурроқ текширув ўтказиш учун мумкин бўлган тартиб-таомиллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Учинчи томон билан бевосита тасдиқлаш.

- Ҳужжатнинг ҳақиқийлигини баҳолаш учун мутахассис ишидан фойдаланиш.

Топшириқ гуруҳи ўртасидаги муҳокама (16-бандга қаранг)

А11. Ташкилотнинг молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойиллигини топшириқ гуруҳи билан муҳокама қилиш:

- Тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларига молиявий ҳисоботлар қандай ва қаерда фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлиги ҳақидаги ўз фикрларини улашиш имкониятини беради.

- Аудиторга бундай мойилликка тегишли жавобни кўриб чиқиш ва қайси топшириқ гуруҳи аъзолари маълум аудиторлик тартиб-таомилларини ўтказишини аниқлаш имконини беради.

- Аудиторга аудиторлик тартиб-таомиллари натижалари топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида қандай улашилишини ва аудиторнинг эътиборига келиши мумкин бўлган ҳар қандай фирибгарлик даъволари билан қандай муомала қилишни аниқлаш имконини беради.

---

15 Масалан, БХАСК Кодексининг R360.16-360.18 A1 бандларига қаранг.

16 200-сон АХС, А52 банд

A12. Муҳокама қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзолари ўртасида улар ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари (шу жумладан алоҳида ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб бериш) қандай ва қаерда фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкинлиги, раҳбарият қандай қилиб фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини содир этиши ва яшириши мумкинлиги, ва ташкилот активлари қандай ўзлаштирилиши мумкинлиги ҳақидаги фикрлар алмашинуви.

- Фойдани бошқаришни кўрсатиши мумкин бўлган вазиятлар ва фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларига олиб келиши мумкин бўлган фойдани бошқариш учун раҳбарият томонидан қўлланилиши мумкин бўлган амалиётларни кўриб чиқиш.

- Раҳбарият маълумотларни ёритиб беришни уларда ёритиб берилган масалаларнинг тўғри тушунилишини чалкаштириши мумкин бўлган тарзда (масалан, жуда кўп муҳим бўлмаган маълумотларни киритиш ёки ноаниқ ёки икки маъноли тилдан фойдаланиш орқали) тақдим этишга уриниши мумкинлиги рискини кўриб чиқиш.

- Раҳбарият ёки бошқаларни фирибгарлик содир этишга рағбат ёки босим яратадиган, фирибгарлик содир этилиши учун имконият берадиган ва раҳбарият ёки бошқаларга фирибгарлик содир этишни оқлаш имконини берадиган маданият ёки муҳитни кўрсатадиган ташкилотга таъсир қилувчи маълум ташқи ва ички омилларни кўриб чиқиш.

- Раҳбариятнинг нақд пул ёки ўзлаштиришга мойил бўлган бошқа активларга кириш ҳуқуқи бўлган ходимларни назорат қилишдаги иштирокини кўриб чиқиш.

- Топшириқ гуруҳининг эътиборига келган раҳбарият ёки ходимларнинг хулқ-атвори ёки турмуш тарзидаги ҳар қандай ғайриоддий ёки тушунтирилмаган ўзгаришларни кўриб чиқиш.

- Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш эҳтимоли юзасидан бутун аудит давомида тўғри фикрлаш ҳолатини сақлашнинг аҳамиятига урғу бериш.

- Агар дуч келинса, фирибгарлик имкониятини кўрсатиши мумкин бўлган вазиятлар турларини кўриб чиқиш.

- Бажариладиган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига олдиндан айтиб бўлмаслик элементи қандай киритилиши кўриб чиқиш.

- Ташкилотнинг молиявий ҳисоботининг фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойиллигига жавоб бериш учун танланиши мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ва маълум турдаги аудиторлик тартиб-таомиллари бошқаларидан самаралироқ бўлиш-бўлмаслигини кўриб чиқиш.

- Аудиторнинг эътиборига келган ҳар қандай фирибгарлик даъволарини кўриб чиқиш.

- Назорат воситаларини раҳбарият томонидан четлаб ўтиш рискини кўриб чиқиш.

Рискга баҳо бериш тартиб-таомиллари ва тегишли фаолият

Раҳбариятдан сўровлар

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш риски бўйича раҳбариятнинг баҳолаши (18(а) бандга қаранг)

A13. Раҳбарият ташкилотнинг ички назорати ва ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олади. Шунга кўра, аудитор учун фирибгарлик риски ва уни олдини олиш ва аниқлаш учун мавжуд назорат воситалари бўйича раҳбариятнинг ўз баҳолаши тўғрисида раҳбариятдан сўровлар ўтказиш ўринли. Бундай риск ва назорат воситаларини раҳбарият баҳолашининг характери, кўлами ва частотаси ташкилотдан ташкилотга фарқ қилиши мумкин. Баъзи ташкилотларда, раҳбарият йиллик асосда ёки узлуксиз мониторинг қисми сифатида батафсил баҳолашлар ўтказиши мумкин. Бошқа ташкилотларда, раҳбариятнинг баҳолаши камроқ тизимлашган ва камроқ частотада бўлиши мумкин. Раҳбарият баҳолашининг характери, кўлами ва частотаси аудиторнинг ташкилотнинг назорат муҳитини тушуниши учун муҳим. Масалан, раҳбарият фирибгарлик рискини баҳоламаганлиги факти баъзи вазиятларда раҳбарият ички назоратга қўядиган аҳамиятнинг етишмаслигини кўрсатиши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A14. Баъзи ташкилотларда, айниқса кичик ташкилотларда, раҳбарият баҳолашининг диққат маркази ходим фирибгарлиги ёки активларни ўзлаштириш рискларида бўлиши мумкин.

Фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича раҳбарият фаолияти (18(b) бандга қаранг)

A15. Бир нечта жойларга эга ташкилотлар ҳолатида раҳбарият жараёнлари операцион жойлар ёки бизнес сегментларининг турли даражадаги мониторингини ўз ичига олиши мумкин. Раҳбарият шунингдек фирибгарлик риски мавжуд бўлиш эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин бўлган муайян операцион жойларни ёки бизнес сегментларини аниқлаган бўлиши мумкин.

Раҳбарият ва ташкилот ичидаги бошқалардан сўров (19-бандга қаранг)

A16. Раҳбариятдан аудиторнинг сўровлари ходим фирибгарлиги натижасида молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари тўғрисида фойдали маълумот бериши мумкин. Бироқ, бундай сўровлар раҳбарият фирибгарлиги натижасида молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тўғрисида

фойдали маълумот бериши эҳтимоли кам. Ташкилот ичидаги бошқалардан сўровлар ўтказиш шахсларга бошқа ҳолларда хабар қилинмайдиган маълумотларни аудиторга етказиш имкониятини бериши мумкин.

A17. Аудитор фирибгарлик мавжудлиги ёки шубҳаси ҳақида сўровлар йўналтириши мумкин бўлган ташкилот ичидаги бошқаларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисобот бериш жараёнида бевосита иштирок этмайдиган операцион ходимлар.
- Турли даражадаги ваколатга эга ходимлар.
- Мураккаб ёки ғайриоддий операцияларни бошлаш, қайта ишлаш ёки қайд этиш билан шуғулланувчи ходимлар ва бундай ходимларни назорат қилувчи ёки мониторинг қилувчи шахслар.
- Ички ҳуқуқий маслаҳатчи.
- Бош ахлоқ ходими ёки тенг шахс.
- Фирибгарлик даъволарини кўриб чиқиш вазифаси юклатилган шахс ёки шахслар.

A18. Раҳбарият кўпинча фирибгарлик содир этиш учун энг яхши ҳолатда бўлади. Шунга кўра, профессионал скептицизм муносабати билан сўровларга раҳбарият жавобларини баҳолашда, аудитор сўровларга жавобларни бошқа маълумотлар билан тасдиқлаш зарур деб ҳисоблаши мумкин.

Ички аудитдан сўров (20-бандга қаранг)

A19. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган) ички аудит функциясига эга бўлган ташкилотлар аудитига тегишли талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.[17] Ушбу АХСлар талабларини фирибгарлик контекстида бажаришда, аудитор функциянинг махсус фаолиятлари ҳақида сўров ўтказиши мумкин, масалан:

- Йил давомида ички аудитор функцияси томонидан фирибгарликни аниқлаш учун бажарилган тартиб-таомиллар, агар мавжуд бўлса.
- Раҳбарият бу тартиб-таомиллардан келиб чиққан ҳар қандай натижаларга қониқарли жавоб берган-бермаганлиги.

Бошқарув учун масъул шахслар томонидан амалга ошириладиган назоратни тушуниб олиш (21-бандга қаранг)

A20. Ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслари ташкилотнинг рискни мониторинг қилиш, молиявий назорат ва қонунга риоя қилиш тизимларини назорат қилади. Кўп мамлакатларда, корпоратив бошқарув амалиётлари яхши ривожланган ва бошқарув учун масъул шахслар ташкилотнинг фирибгарлик рискларини баҳолаш ва бундай рискларни бартараф этувчи назорат воситалари устидан назоратда фаол рол ўйнайди. Бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятнинг жавобгарликлари ташкилот ва мамлакатга қараб фарқ қилиши мумкин бўлгани учун, аудиторга тегишли шахслар томонидан амалга ошириладиган назоратни тушуниб олишни таъминлаш учун аудитор уларнинг тегишли жавобгарликларини тушуниши муҳим.[18]

A21. Бошқарув учун масъул шахслар томонидан амалга ошириладиган назоратни тушуниш ташкилотнинг раҳбарият фирибгарлигига мойиллиги, фирибгарлик рискларини бартараф этувчи назорат воситаларининг етарлилиги ва раҳбариятнинг малакаси ва яхлитлиги тўғрисида маълумот бериши мумкин. Аудитор бу тушунчани бир қанча усулларда олиши мумкин, масалан, бундай муҳокамалар ўтказиладиган йиғилишларда қатнашиш, бундай йиғилишлар баённомаларини ўқиш ёки бошқарув учун масъул шахслардан сўровлар ўтказиш.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A22. Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этади. Бу биттагина эгаси ташкилотни бошқарадиган ва бошқа ҳеч ким бошқарув ролига эга бўлмаган кичик ташкилотда шундай бўлиши мумкин. Бу ҳолларда, раҳбариятдан алоҳида назорат мавжуд бўлмагани учун, одатда аудитор томонидан ҳеч қандай ҳаракат қилинмайди.

Бошқа маълумотларни кўриб чиқиш (24-бандга қаранг)

A23. Таҳлилий тартиб-таомилларни қўллаш орқали олинган маълумотларга қўшимча равишда, ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақида олинган бошқа маълумотлар фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ёрдам бериши мумкин. Гуруҳ аъзолари ўртасидаги муҳокама бундай рискларни аниқлашда ёрдам берадиган маълумот бериши мумкин. Бундан ташқари, аудиторнинг мижозларни қабул қилиш ва сақлаб қолиш жараёнларидан олинган маълумотлар ва ташкилот учун бажарилган бошқа топшириқларда, масалан, оралиқ молиявий маълумотларни кўриб чиқиш топшириқларида олинган тажриба фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда тегишли бўлиши мумкин.

Фирибгарлик риски омилларини баҳолаш (25-бандга қаранг)

A24. Фирибгарлик одатда яширин бўлгани факти уни аниқлашни жуда қийин қилиши мумкин. Шунга қарамай, аудитор фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босимни кўрсатадиган ёки фирибгарлик содир этиш имкониятини берадиган ҳодисалар ёки шароитларни (фирибгарлик риски омиллари) аниқлаши мумкин.

---

17 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 14(а) ва 24(а)(ii) бандлар, ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган), *"Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш"*

18 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А1-А8 бандлари ташкилотнинг бошқарув структураси яхши белгиланмаган ҳолларда аудитор ким билан хабар алмашинишини муҳокама қилади.

Масалан:

- Қўшимча молиявий маблағ олиш учун учинчи томонларнинг кутишларини қондириш зарурати фирибгарлик содир этиш учун босим яратиши мумкин;
- Реал бўлмаган фойда мақсадларига эришилса, аҳамиятли бонусларни бериш фирибгарлик содир этиш учун рағбат яратиши мумкин; ва
- Самарали бўлмаган назорат муҳити фирибгарлик содир этиш имконини яратиши мумкин.

А25. Фирибгарлик риски омилларини аҳамияти бўйича осонлик билан тартиблаш мумкин эмас. Фирибгарлик риски омилларининг аҳамияти кенг кўламда ўзгаради. Бу омилларнинг баъзилари муайян шароитлар муҳим бузиб кўрсатиш рискларини келтириб чиқармайдиган ташкилотларда мавжуд бўлади. Шунга кўра, фирибгарлик риски омили мавжудлигини аниқлаш ва уни фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискларини баҳолашда ҳисобга олиниши лозимлиги профессионал мулоҳаза юритишни талаб этади.

А26. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари ва активларни ўзлаштириш билан боғлиқ фирибгарлик риски омилларининг мисоллари 1-иловада келтирилган. Бу мисоллардаги риск омиллари фирибгарлик мавжуд бўлганда одатда юзага келадиган учта шароитга асосланиб таснифланган:

- Фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босим;
- Фирибгарлик содир этиш учун қабул қилинган имконият; ва
- Фирибгарлик ҳаракатини оқлаш қобилияти.

Фирибгарлик риски омиллари назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин, бузиб кўрсатишга мойилликни юзага келтирадиган шароитлардан келиб чиқадиган рағбатлар, босимлар ёки имкониятларга боғлиқ бўлиши мумкин. Фирибгарлик риски омиллари, шу жумладан қасддан бошқарув раҳбариятининг нохолислиги раҳбарият, ажралмас рискга таъсир қиладиган даражада, ажралмас риск омиллари ҳисобланади.[19] Фирибгарлик риски омиллари шунингдек фирибгарлик содир этиш имкониятини берадиган ёки раҳбариятнинг фирибгарлик ҳаракатларини оқлаш муносабатига ёки қобилиятига таъсир қиладиган ташкилотнинг ички назорат тизимидаги шароитларга ҳам боғлиқ бўлиши мумкин. Фирибгарлик ҳаракатини оқлашга имкон берадиган муносабатни акс эттирувчи фирибгарлик риски омиллари аудитор томонидан кузатишга мойил бўлмаслиги мумкин. Шунга қарамай, аудитор, масалан, ташкилотнинг назорат муҳитини тушуниш талаби орқали бундай маълумотнинг мавжудлигидан хабардор бўлиши мумкин.[20] 1-иловада тавсифланган фирибгарлик риски омиллари аудиторлар дуч келиши мумкин бўлган вазиятларнинг кенг доирасини қамраб олса-да, улар фақат мисоллардир ва бошқа риск омиллари ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

А27. Ташкилотнинг ҳажми, мураккаблиги ва мулкчилик хусусиятлари тегишли фирибгарлик риски омилларини кўриб чиқишга сезиларли таъсир кўрсатади. Масалан, йирик ташкилот ҳолатида, раҳбариятнинг ноўрин хулқ-атворини умуман чекловчи омиллар мавжуд бўлиши мумкин, масалан:

- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан самарали назорат.
- Самарали ички аудит функцияси.
- Ёзма ахлоқ кодексининг мавжудлиги ва ижроси.

Бундан ташқари, бизнес сегменти операцион даражасида кўриб чиқилган фирибгарлик риски омиллари ташкилот миқёсида кўриб чиқилганда олинган фикрлардан фарқли тушунчалар бериши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

А28. Кичик ташкилот ҳолатида, бу мулоҳазаларнинг айримлари ёки барчаси қўлланилмайдиган ёки камроқ аҳамиятли бўлиши мумкин. Масалан, кичик ташкилотда ёзма ахлоқ кодекси бўлмаслиги мумкин, аммо, бунинг ўрнига, оғзаки мулоқот ва раҳбарият намунаси орқали ҳалоллик ва ахлоқий хулқ-атворнинг аҳамиятини таъкидлайдиган маданиятни шакллантирган бўлиши мумкин. Кичик ташкилотда раҳбариятнинг битта шахс томонидан бошқарилиши одатда ўз-ўзидан, раҳбарият томонидан ички назорат ва молиявий ҳисобот жараёнига нисбатан тегишли муносабатни намойиш қилиш ва етказишда муваффақиятсизликни англатмайди. Баъзи ташкилотларда раҳбарият рухсати зарурлиги бошқача етарли бўлмаган назоратларни қоплаши ва ходимлар фирибгарлиги рискини камайтириши мумкин. Бироқ, раҳбариятнинг битта шахс томонидан бошқарилиши ички назоратдаги потенциал камчилик бўлиши мумкин, чунки раҳбарият назорат воситаларини четлаб ўтиш имконияти мавжуд бўлади.

Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш

Даромадни тан олишда фирибгарлик рисклари (27-бандга қаранг)

А29. Даромадни тан олишга боғлиқ фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари туфайли муҳим бузиб кўрсатиш кўпинча даромадларни, масалан, муддатидан олдин даромадни тан олиш ёки ҳақиқий бўлмаган даромадларни қайд этиш орқали ошириб кўрсатиш натижасида юзага келади. У шунингдек, масалан, даромадларни кейинги даврга нотўғри кўчириш орқали даромадларни пасайтириб кўрсатиш натижасида ҳам юзага келиши мумкин.

А30. Даромадни тан олишда фирибгарлик рисклари баъзи ташкилотларда бошқаларга нисбатан юқорироқ бўлиши

---

19 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 12(f)-банд

20 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 21-банд

мумкин. Масалан, рўйхатга киритилган ташкилотлар ҳолатида, натижалар, масалан, йил сайин даромадларнинг ўсиши ёки фойда нуқтаи назаридан баҳоланганда, раҳбариятда фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини ноўрин даромадни тан олиш орқали содир этиш учун босимлар ёки рағбатлар мавжуд бўлиши мумкин. Шунингдек, масалан, даромадларининг сезиларли қисмини нақд пул савдолари орқали оладиган ташкилотлар ҳолатида даромадни тан олишда фирибгарлик рисклари юқорироқ бўлиши мумкин.

А31. Даромадни тан олишда фирибгарлик рисклари мавжудлиги ҳақидаги тахмин рад этилиши мумкин. Масалан, аудитор даромад операцияларининг битта тури содда бўлган ҳолатда, масалан, битта ижара мулкидан олинадиган ижара даромади бўлса, даромадни тан олиш билан боғлиқ фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш риски мавжуд эмас деган хулосага келиши мумкин.

Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ташкилотнинг тегишли назорат воситаларини тушуниш (28-бандга қаранг)

А32. Раҳбарият жорий қилиш учун танлаган назорат воситаларининг хусусияти ва кўлами, шунингдек у қабул қилишга танлаган рискларнинг хусусияти ва кўлами бўйича мулоҳаза юритиши мумкин.[21] Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун қайси назорат воситаларини жорий қилишни аниқлашда, раҳбарият молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги рискларини кўриб чиқади. Бу мулоҳазанинг бир қисми сифатида, раҳбарият фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини камайтиришга нисбатан муайян назорат воситасини жорий қилиш ва сақлаш иқтисодий жиҳатдан самарали эмас деган хулосага келиши мумкин.

А33. Шунинг учун аудитор учун раҳбарият фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ишлаб чиқилган, жорий қилган ва сақлаб турган назорат воситаларини тушуниб олиш муҳимдир. Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини бартараф этадиган назорат воситаларини аниқлашда, аудитор, масалан, раҳбарият мажбуриятларнинг тақсимланиши етишмаслиги билан боғлиқ рискларни онгли равишда қабул қилганлигини билиб олиши мумкин. Бу назорат воситаларини аниқлаш, уларнинг лойиҳасини баҳолаш ва улар жорий қилинганлигини аниқлашдан олинган маълумот, шунингдек аудиторнинг молиявий ҳисоботлар фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эмаслиги рискларини баҳолашига таъсир қилиши мумкин бўлган фирибгарлик риски омилларини аниқлашда ҳам фойдали бўлиши мумкин.

Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларига жавоблар

Умумий жавоблар (29-бандга қаранг)

А34. Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига қарши йўналтирилган умумий жавобларни аниқлаш одатда аудитнинг умумий олиб борилиши ошган профессионал скептицизмни қандай акс эттириши мумкинлигини кўриб чиқишни ўз ичига олади, масалан, қуйидагилар орқали:

- Муҳим операцияларни тасдиқлаш учун текшириладиган ҳужжатларнинг хусусияти ва кўламини танлашда сезгирликнинг ошиши.
- Муҳим масалалар бўйича раҳбарият тушунтиришлари ёки тасдиқларини тасдиқлаш заруриятини кўпроқ тан олиш.

Бу шунингдек, бошқача режалаштирилган аниқ тартиб-таомиллардан ташқари умумийроқ мулоҳазаларни ҳам ўз ичига олади; бу мулоҳазалар 30-бандда санаб ўтилган ва қуйида муҳокама қилинадиган масалаларни ўз ичига олади.

Ходимларни тайинлаш ва назорат қилиш (30(а)-бандга қаранг)

А35. Аудитор, масалан, махсус кўникмалар ва билимларга эга қўшимча шахсларни, масалан, суд-тиббиёт ва АТ мутахассисларини тайинлаш ёки топшириққа кўпроқ тажрибали шахсларни тайинлаш орқали фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг аниқланган рискларига жавоб бериши мумкин.

А36. Назоратнинг кўлами аудиторнинг фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолаши ва ишни бажарувчи топшириқ гуруҳи аъзоларининг компетенцияларини акс эттиради.

Аудит тартиб-таомилларини танлашда прогноз қилиш имконсизлиги (30(с)-бандга қаранг)

А37. Бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва кўламини танлашда кутилмаганлик элементини киритиш муҳим, чунки ташкилот ичида топшириқларда одатда бажариладиган аудит тартиб-таомиллари билан таниш бўлган шахслар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини яшириш қобилияти юқорироқ бўлиши мумкин. Бунга, масалан, қуйидагилар орқали эришиш мумкин:

- Уларнинг аҳамияти ёки риски туфайли бошқача текширилмайдиган танланган ҳисоб қолдиқлари ва тасдиқлар бўйича моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини бажариш.
- Аудит тартиб-таомилларининг муддатини бошқача кутилганидан мослаштириш.
- Турли танлаш усулларидан фойдаланиш.
- Аудит тартиб-таомилларини турли жойларда ёки олдиндан эълон қилинмаган жойларда ўтказиш.

Тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига жавоб берувчи аудит тартиб-таомиллари (31-бандга қаранг)

А38. Аудиторнинг тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг

---

21 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 3-илова

баҳоланган рискларига қарши жавоблари аудит тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва кўламини қуйидаги йўллар билан ўзгартиришни ўз ичига олиши мумкин:

- Бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг хусусиятини ўзгартириш, янада ишончли ва ўринли аудит далилларини олиш ёки қўшимча тасдиқловчи маълумотларни олиш учун зарур бўлиши мумкин. Бу ҳам бажариладиган аудит тартиб-таомилларининг турига, ҳам уларнинг комбинациясига таъсир қилиши мумкин. Масалан:
  - Муайян активларни жисмоний кузатиш ёки текшириш янада муҳимроқ бўлиб қолиши мумкин ёки аудитор муҳим ҳисоблардаги ёки электрон операциялар файлларидаги маълумотлар ҳақида кўпроқ далил тўплаш учун автоматлаштирилган аудит усуллар идан фойдаланишни танлаши мумкин.
  - Аудитор қўшимча тасдиқловчи маълумотларни олиш учун тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, агар аудитор раҳбарият даромад кутишларига жавоб бериш босими остида эканлигини аниқласа, даромадни тан олишга тўсқинлик қиладиган шартларни ўз ичига олган сотув шартномаларини тузиш ёки етказиб беришдан олдин сотувлар учун ҳисоб-фактуралар чиқариш орқали раҳбарият сотувларни ошириб кўрсатиши билан боғлиқ риск мавжуд бўлиши мумкин. Бундай ҳолатларда, аудитор, масалан, ташқи тасдиқномаларни нафақат қолдиқ суммаларни тасдиқлаш учун, балки сотув шартномалари тафсилотларини, шу жумладан сана, қайтариш ҳуқуқлари ва етказиб бериш шартларини ҳам тасдиқлаш учун лойиҳалаши мумкин. Бундан ташқари, аудитор бундай ташқи тасдиқномаларни ташкилотнинг молиявий бўлмаган ходимларидан сотув шартномалари ва етказиб бериш шартларидаги ҳар қандай ўзгаришлар ҳақида сўровлар билан тўлдиришни самарали деб топиши мумкин.
- Моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг муддатини ўзгартириш зарур бўлиши мумкин. Аудитор давр охирида ёки унга яқин вақтда моҳиятан текшириш ўтказиш фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига янада яхшироқ жавоб беришига хулоса қилиши мумкин. Аудитор, қасддан бузиб кўрсатиш ёки манипуляциянинг баҳоланган рискларини ҳисобга олган ҳолда, оралиқ санадан давр охиригача аудит хулосаларини кенгайтириш учун аудит тартиб-таомиллари самарали бўлмаслигига хулоса қилиши мумкин. Аксинча, қасддан бузиб кўрсатиш – масалан, ноўрин даромадни тан олишни ўз ичига олган бузиб кўрсатиш – оралиқ даврда бошланган бўлиши мумкинлиги сабабли, аудитор ҳисобот даврининг бошида ёки бутун давомида содир бўлган операцияларга нисбатан моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини қўллашни танлаши мумкин.
- Қўлланиладиган тартиб-таомилларнинг кўлами фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини баҳолашни акс эттиради. Масалан, танланма ҳажмини ошириш ёки янада батафсил даражада таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Шунингдек, автоматлаштирилган аудит усуллари электрон операциялар ва ҳисоб файлларини янада кенгроқ тестлаш имконини бериши мумкин. Бундай техникалар асосий электрон файллардан танланма операцияларни танлаш, муайян хусусиятларга эга операцияларни саралаш ёки танланма ўрнига бутун тўпламни тестлаш учун ишлатилиши мумкин.

A39. Агар аудитор товар-моддий захираларининг миқдорига таъсир қиладиган фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқласа, ташкилотнинг товар-моддий захираларини ҳисобга олиш ёзувларини кўриб чиқиш жисмоний товар-моддий захиралар ҳисобини ўтказиш давомида ёки ундан кейин алоҳида эътибор талаб қиладиган жойлар ёки элементларни аниқлаш ёрдам бериши мумкин. Бундай кўриб чиқиш муайян жойларда товар-моддий захиралар ҳисобини олдиндан эълон қилинмаган ҳолда кузатиш ёки барча жойларда товар-моддий захиралар ҳисобини бир кунда ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилишга олиб келиши мумкин.

A40. Аудитор бир нечта ҳисоблар ва тасдиқларга таъсир қиладиган фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқлаши мумкин. Буларга активларни баҳолаш, муайян операцияларга оид баҳолашлар (масалан, харидлар, қайта ташкил этишлар ёки бизнеснинг сегментини тасарруф қилиш) ва бошқа муҳим ҳисобланган мажбуриятлар (масалан, пенсия ва бошқа иш фаолияти якунидан кейинги имтиёзлар ёки атроф муҳит таъмирлаш мажбуриятлари) киради. Риск шунингдек даврий баҳоларга оид тахминлардаги муҳим ўзгаришларга ҳам боғлиқ бўлиши мумкин. Ташкилот ва унинг муҳитини тушуниш орқали тўпланган маълумот аудиторга бундай раҳбарият баҳоларининг ва улар асосидаги мулоҳазалар ва тахминларнинг асослилигини баҳолашда ёрдам бериши мумкин. Аввалги даврларда қўлланилган ўхшаш раҳбарият мулоҳазалари ва тахминларининг ретроспектив кўриб чиқилиши ҳам раҳбарият баҳоларини қўллаб-қувватловчи мулоҳазалар ва тахминларнинг асослилиги ҳақида маълумот бериши мумкин.

A41. Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишларнинг баҳоланган рискларига қарши йўналтирилган эҳтимолий аудит тартиб-таомиллари мисоллари, шу жумладан кутилмаганлик элементини киритишни намойиш қиладиганлар, 2-иловада келтирилган. Илова ҳам фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, шу жумладан даромадни тан олишдан келиб чиқадиган фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, ҳам активларни ўзлаштиришдан келиб чиқадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аудитор томонидан баҳолашга жавоблар мисолларини ўз ичига олади.

Раҳбариятнинг назорат воситаларини четлаб ўтишига оид рискларга жавоб берувчи аудит тартиб-таомиллари

Журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар (33(а)-бандга қаранг)

A42. Фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилиши кўпинча ноўрин ёки рухсатсиз журнал ёзувларини қайд этиш орқали молиявий ҳисобот жараёнини манипуляция қилишни ўз ичига олади.

Бу йил давомида ёки давр охирида, ёки раҳбарият томонидан консолидация тузатишлари ва қайта таснифлаш каби журнал ёзувларида акс эттирилмаган молиявий ҳисоботларда хабар қилинган миқдорларга тузатишлар киритилиши орқали юз бериши мумкин.

A43. Бундан ташқари, журнал ёзувлари устидан назорат воситаларини ноўрин четлаб ўтиш билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини аудитор томонидан кўриб чиқиш муҳимдир,[22] чунки автоматлаштирилган жараёнлар ва назорат воситалари тасодифий хато рискини камайтириши мумкин, аммо шахслар бундай автоматлаштирилган жараёнларни ноўрин равишда четлаб ўтиши, масалан, бош дафтарга ёки молиявий ҳисобот тизимига автоматик равишда ўтказиладиган суммаларни ўзгартириш рискини бартараф этмайди. Бундан ташқари, маълумотларни автоматик равишда узатиш учун АТдан фойдаланилганда, ахборот тизимларидаги бундай аралашувнинг кўринадиган ҳеч қандай ёки жуда оз далили бўлиши мумкин.

A44. Журнал ёзувларини ва бошқа тузатишларни тестлаш учун аниқлаш ва танлаш ҳамда танланган элементлар учун асос бўлувчи асосни текширишнинг тегишли усулини аниқлашда қуйидаги масалалар аҳамиятга эга:

- *Фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш* – фирибгарлик риски омилларининг мавжудлиги ва фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор томонидан аниқлаш ва баҳолаш давомида олинган бошқа маълумотлар аудиторга тестлаш учун журнал ёзувларининг муайян турларини ва бошқа тузатишларни аниқлашда ёрдам бериши мумкин.

- *Журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар устидан жорий қилинган назорат воситалари* – журнал ёзувларини ва бошқа тузатишларни тайёрлаш ва киритиш устидан самарали назорат воситалари, аудитор назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаган тақдирда, зарур бўлган моҳиятан текшириш кўламини камайтириши мумкин.

- *Ташкилотнинг молиявий ҳисобот жараёни ва олиниши мумкин бўлган далилларнинг хусусияти* – кўпгина ташкилотлар учун операцияларни доимий қайта ишлаш қўлда ва автоматлаштирилган назорат воситалари комбинациясини ўз ичига олади. Шунга ўхшаш, журнал ёзувларини ва бошқа тузатишларни қайта ишлаш ҳам қўлда, ҳам автоматлаштирилган назорат воситаларини ўз ичига олиши мумкин. Молиявий ҳисобот жараёнида ахборот технологиялари қўлланилганда, журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар фақат электрон шаклда мавжуд бўлиши мумкин.

- *Фирибгарлик журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишларнинг хусусиятлари* – ноўрин журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишлар кўпинча ноёб идентификация хусусиятларига эга бўлади. Бундай хусусиятларга (а) алоқаси бўлмаган, ғайриоддий ёки камдан-кам ишлатиладиган ҳисобларга киритилган, (б) одатда журнал ёзувларини қилмайдиган шахслар томонидан киритилган, (в) камдан-кам тушунтириш ёки тавсиф билан давр охирида ёки ёпилишдан кейинги ёзувлар сифатида қайд этилган, (г) ҳисоб рақамларига эга бўлмаган молиявий ҳисоботларни тайёрлашдан олдин ёки давомида киритилган, ёки (д) юмалоқ рақамлар ёки бир хил якуний рақамларни ўз ичига олган ёзувлар киради.

- *Ҳисобларнинг характери ва мураккаблиги* – ноўрин журнал ёзувлари ёки тузатишлар қуйидаги ҳисобларга қўлланилиши мумкин: (а) мураккаб ёки характеран ғайриоддий операцияларни ўз ичига олган, (б) муҳим баҳоларни ва давр охиридаги тузатишларни ўз ичига олган, (в) ўтмишда бузиб кўрсатишларга мойил бўлган, (г) ўз вақтида солиштирилмаган ёки солиштирилмаган фарқларни ўз ичига олган, (д) компанияларо операцияларни ўз ичига олган, ёки (е) бошқача тарзда фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишнинг аниқланган риски билан боғлиқ ҳисоблар. Бир нечта жойлар ёки компонентларга эга ташкилотлар аудитида бир нечта жойлардан журнал ёзувларини танлаш заруриятини ҳисобга олиш лозим.

- *Нормал бизнес жараёнидан ташқарида қайта ишланган журнал ёзувлари ёки бошқа тузатишлар* – стандарт бўлмаган журнал ёзувлари ойлик сотиш, харидлар ва нақд пул тўловлари каби операцияларни қайд этиш учун доимий равишда ишлатиладиган журнал ёзувлари каби бир хил характер ва назорат ҳажмига тегишли бўлмаслиги мумкин.

A45. Аудитор журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни текшириш характери, муддати ва кўламини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Аммо, фирибгарлик йўли билан қилинган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишлар кўпинча ҳисобот даврининг охирида амалга оширилганлиги сабабли, 33(а)(ii)-банд аудитордан шу вақтда қилинган журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни танлашни талаб қилади. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботлардаги фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар бутун давр мобайнида содир бўлиши ва фирибгарлик қандай амалга оширилганини яшириш учун кенг кўламли ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкинлиги сабабли, 33(а)(iii)-банд аудитордан бутун давр мобайнида журнал ёзувлари ва бошқа тузатишларни текшириш зарурати бор ёки йўқлигини кўриб чиқишни талаб қилади.

Бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳолари (33(b)-бандга қаранг)

A46. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш раҳбариятдан муҳим бухгалтерия ҳисобидаги хисоб баҳоларига таъсир қиладиган бир қатор мулоҳазалар ёки фаразларни амалга оширишни ва бундай баҳоларнинг асослилигини доимий равишда кузатиб боришни талаб қилади. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлар бериш кўпинча бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларини атайлаб бузиб кўрсатиш орқали амалга оширилади. Бунга, масалан,

---

22 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 26(а)(ii)-банд

икки ёки ундан ортиқ ҳисоб даврлари бўйича даромадларни текислаш ёки молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини ташкилотнинг фаолияти ва рентабеллиги ҳақидаги тасаввурларига таъсир қилиш орқали чалғитиш учун маълум бир даромад даражасига эришиш мақсадида барча захираларни бир хил тарзда камайтириш ёки ошириб кўрсатиш орқали эришилиши мумкин.

А47. Олдинги йилнинг молиявий ҳисоботларида акс эттирилган муҳим бухгалтерия ҳисобидаги ҳисоб баҳоларига тегишли раҳбарият мулоҳазалари ва фаразларининг ретроспектив шарҳини бажаришнинг мақсади раҳбарият томонидан мумкин бўлган тарафкашлик аломати бор-йўқлигини аниқлашдир. Бу ўша пайтда мавжуд бўлган маълумотларга асосланган олдинги йилда қилинган аудиторнинг профессионал мулоҳазаларини шубҳа остига олиш учун мўлжалланмаган.

А48. Ретроспектив шарҳ 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[23] томонидан ҳам талаб қилинади. Ушбу шарҳ раҳбариятнинг олдинги бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолари самарадорлиги тўғрисида маълумот олиш, натижа ҳақида аудит далиллари ёки, тегишли ҳолларда, жорий даврда муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳо беришга ёрдам берадиган кейинги қайта баҳолаш, ва молиявий ҳисоботларда ёритиб берилиши талаб этилиши мумкин бўлган баҳолаш ноаниқлиги каби масалалар бўйича аудит далиллари олиш учун риск баҳолаш тартиб-таомили сифатида ўтказилади. Амалий жиҳатдан, аудиторнинг ушбу АХСга мувофиқ фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш риски бўлиши мумкин бўлган тарафкашликлар учун раҳбарият мулоҳазалари ва фаразларини кўриб чиқиши 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) томонидан талаб қилинадиган шарҳ билан бирга амалга оширилиши мумкин.

Бизнеснинг муҳим операциялар учун асоси (33(c)-бандга қаранг)

А49. Ташкилот учун нормал бизнес жараёнидан ташқарида бўлган ёки бошқача тарзда ғайриоддий кўринадиган муҳим операциялар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлар беришга ёки активларни ўзлаштиришни яширишга қаратилганлигини кўрсатувчи аломатларга қуйидагилар киради:

- Бундай операцияларнинг шакли ҳаддан ташқари мураккаб кўринади (масалан, операция консолидациялашган гуруҳ ичидаги бир нечта ташкилотлар ёки бир нечта боғлиқ бўлмаган учинчи томонларни ўз ичига олади).
- Раҳбарият бундай операцияларнинг моҳияти ва ҳисоби ҳақида ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилмаган ва ҳужжатлаштириш етарли эмас.
- Раҳбарият операциянинг асосидаги иқтисодий моҳиятдан кўра маълум бир бухгалтерия ҳисоби усулига кўпроқ эътибор бермоқда.
- Консолидацияланмаган боғлиқ томонларни, шу жумладан махсус мақсадли ташкилотларни ўз ичига олган операциялар ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслар томонидан тегишли равишда кўриб чиқилмаган ёки тасдиқланмаган.
- Операциялар илгари аниқланмаган боғлиқ томонлар ёки аудит қилинаётган ташкилотнинг ёрдамисиз операцияни қўллаб-қувватлаш учун моҳият ёки молиявий имкониятга эга бўлмаган томонларни ўз ичига олади.

Аудит далилларини баҳолаш (35–38-бандларга қаранг)

А50. 330-сон АХС аудитордан бажарилган аудит тартиб-таомиллари ва олинган аудит далилларига асосланиб, тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатишлар рискларининг баҳолари тўғрилигича қолган-қолмаганлигини баҳолашни талаб қилади.[24] Бу баҳолаш асосан аудиторнинг мулоҳазасига асосланган сифат масаласидир. Бундай баҳолаш фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатишлар рисклари ҳақида қўшимча тушунча бериши ва қўшимча ёки бошқача аудит тартиб-таомилларини бажариш зарурияти бор-йўқлигини аниқлашга ёрдам бериши мумкин. 3-иловада фирибгарлик эҳтимолини кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатлар мисоллари келтирилган.

Умумий хулоса чиқаришда аудит охирида бажариладиган таҳлилий тартиб-таомиллар (35-бандга қаранг)

А51. Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиши мумкин бўлган маълум тенденциялар ва муносабатларни аниқлаш профессионал мулоҳаза талаб қилади. Йил охиридаги тушум ва даромад билан боғлиқ ғайриоддий муносабатлар айниқса муҳимдир. Буларга, масалан, қуйидагилар киради: ҳисобот даврининг охирги бир неча ҳафтасида ғайриоддий катта миқдордаги даромад тўғрисида ҳисобот бериш ёки ғайриоддий операциялар; ёки операцион фаолиятдан келадиган пул оқими тенденцияларига мос келмайдиган даромад.

Аниқланган бузиб кўрсатишларни кўриб чиқиш (36-38 бандларга қаранг)

А52. Фирибгарлик фирибгарлик содир этиш учун рағбат ёки босим, буни амалга ошириш учун идрок этилган имконият ёки ҳаракатни оқлашни ўз ичига олгани учун, фирибгарлик ҳолати алоҳида ҳодиса бўлиши эҳтимоли кам. Шунга кўра, бузиб кўрсатишлар, масалан, умумий таъсири муҳим бўлмаса ҳам, маълум бир жойда кўплаб бузиб кўрсатишлар фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискини кўрсатиши мумкин.

А53. Аниқланган фирибгарликнинг оқибатлари вазиятларга боғлиқ. Масалан, бошқа ҳолларда аҳамиятсиз фирибгарлик, агар у юқори раҳбариятни ўз ичига олса, аҳамиятли бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, аввал олинган далилларнинг ишончлилиги шубҳа остига олиниши мумкин, чунки қилинган тасдиқларнинг тўлиқлиги ва ҳақиқийлиги ҳамда бухгалтерия ҳисоби қайдномалари ва ҳужжатларининг ҳақиқийлиги

---

23 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *Бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолашларни ва тегишли изоҳларни аудит қилиш*, 14-банд

24 330-сон АХС, 25-банд

тўғрисида шубҳалар мавжуд бўлиши мумкин. Шунингдек, ходимлар, раҳбарият ёки учинчи томонларни ўз ичига олган тил бириктириш имконияти ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

А54. 450-сон АХС[25] ва 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[26] бузиб кўрсатишларни баҳолаш ва тасарруф этиш ҳамда аудиторлик ҳисоботидаги аудиторнинг фикрига таъсири бўйича талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.

Аудитор топшириқни давом эттира олмайди (39-бандга қаранг)

А55. Аудиторнинг аудитни давом эттириш қобилиятини шубҳа остига қўядиган юзага келиши мумкин бўлган истисно вазиятларга мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Ташкилот фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларлар учун муҳим бўлмаган ҳолларда ҳам, фирибгарлик бўйича аудитор вазиятларда зарур деб ҳисоблаган тегишли чораларни кўрмайди;
- Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бўйича аудиторнинг мулоҳазаси ва аудиторлик тестлари натижалари муҳим ва кенг тарқалган фирибгарликнинг аҳамиятли рискини кўрсатади; ёки
- Аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг малакаси ёки яхлитлиги бўйича аҳамиятли шубҳага эга.

А56. Юзага келиши мумкин бўлган вазиятларнинг хилма-хиллиги туфайли, топшириқдан чиқиб кетиш қачон ўринли эканлигини аниқ тавсифлаш мумкин эмас. Аудиторнинг хулосасига таъсир қилувчи омилларга раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар аъзосининг иштироки оқибатлари (бу раҳбарият тасдиқларининг ишончлилигига таъсир қилиши мумкин) ва ташкилот билан давом этувчи алоқанинг аудиторга таъсири киради.

А57. Аудиторнинг бундай вазиятларда профессионал ва ҳуқуқий жавобгарликлари бор ва бу жавобгарликлар мамлакатга қараб фарқ қилиши мумкин. Баъзи мамлакатларда, масалан, аудитор аудит тайинловини амалга оширган шахс ёки шахсларга ёки, баъзи ҳолларда, тартибга солувчи органларга баёнот ёки ҳисобот бериш ҳуқуқига ёки мажбуриятига эга бўлиши мумкин. Вазиятларнинг истисно хусусиятини ва ҳуқуқий талабларни кўриб чиқиш зарурлигини ҳисобга олган ҳолда, аудитор топшириқдан чиқиб кетиш тўғрисида қарор қабул қилишда ва акциядорлар, тартибга солувчилар ёки бошқаларга хабар бериш имконияти ҳам ўз ичига олган тегишли ҳаракат йўналишини аниқлашда ҳуқуқий маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.[27]

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

А58. Давлат секторидаги кўп ҳолларда, мандат характери ёки жамоат манфаатлари нуқтаи назаридан аудитор учун топшириқдан чиқиб кетиш имконияти мавжуд бўлмаслиги мумкин.

Ёзма баёнотлар (40-бандга қаранг)

А59. 580-сон АХС[28] аудитда раҳбариятдан ва, қаерда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан тегишли тасдиқномаларни олиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди. Молиявий ҳисоботларни тайёрлаш бўйича ўз жавобгарликларини бажарганликларини тан олишга қўшимча равишда, ташкилотнинг ҳажмидан қатъи назар, раҳбарият ва, қаерда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслар фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун ишлаб чиқилган, амалга оширилган ва қўллаб-қувватланадиган ички назорат учун ўз жавобгарликларини тан олишлари муҳим.

А60. Фирибгарлик характери ва аудиторлар фирибгарлик натижасида юзага келган молиявий ҳисоботлардаги муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлашда дуч келадиган қийинчиликлар туфайли, аудитор раҳбариятдан ва, қаерда ўринли бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан улар аудиторга қуйидагиларни маълум қилганликларини тасдиқловчи ёзма баёнот олиши муҳим:

(a) Молиявий ҳисоботлар фирибгарлик натижасида муҳим бузиб кўрсатилиши мумкинлиги риски бўйича раҳбарият баҳолашининг натижалари; ва

(b) Ташкилотга таъсир қилувчи ҳақиқий, шубҳа қилинган ёки гумон қилинган фирибгарлик ҳақидаги маълумотлари.

Раҳбариятга ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (41-43 бандларга қаранг)

А61. Баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудиторнинг раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан маълум масалалар бўйича хабар алмашинувини чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжат хабар алмашинувни ёки бошқа ҳаракатни, тегишли орган томонидан ҳақиқий ёки шубҳа қилинган ноқонуний ҳаракат бўйича текширувга зарар етказиши мумкин бўлганларни, шу жумладан ташкилотга огоҳлантириш беришни, масалан, аудитор жиноий йўл билан топилган даромадларни легаллаштиришга қарши қонунчиликка мувофиқ фирибгарлик ҳақида тегишли органга хабар бериши талаб қилинганда, махсус тақиқлаши мумкин. Бу вазиятларда, аудитор томонидан кўриб чиқиладиган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Раҳбариятга хабар бериш (41-бандга қаранг)

А62. Аудитор фирибгарлик мавжуд ёки мавжуд бўлиши мумкинлиги ҳақида далилларни олганда, масалани имкон қадар тезроқ раҳбариятнинг тегишли даражасига етказиш муҳим. Бу ҳатто масала аҳамиятсиз деб

---

25 450-сон АХС, *"Аудит давомида аниқланган* нотўғри *кўрсатишларни баҳолаш"*

26 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар бўйича ҳисобот бериш"*

27 БХАСК Кодекси мавжуд аудиторни алмаштирувчи аудитор билан хабар алмашинуви бўйича кўрсатмалар беради.

28 580-сон АХС, *"Ёзма баёнотлар"*

ҳисобланиши мумкин бўлган ҳолларда ҳам шундай (масалан, ташкилот тузилмасининг қуйи даражасидаги ходим томонидан кичик маблағларни ўзлаштириш). Раҳбариятнинг қайси даражаси тегишли эканлигини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласи ва тил бириктириш эҳтимоли ва шубҳа қилинган фирибгарлик характери ва ҳажми каби омиллар билан боғлиқ. Одатда, раҳбариятнинг тегишли даражаси шубҳа қилинган фирибгарликда иштирок этгандек кўринадиган шахслардан камида бир поғона юқори бўлади.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот (42-бандга қаранг)

A63. Аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот оғзаки ёки ёзма равишда амалга оширилиши мумкин. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор оғзаки ёки ёзма равишда хабар алмашинишни аниқлашда кўриб чиқадиган омилларни белгилайди.[29] Юқори раҳбариятни ўз ичига олган фирибгарлик ёки молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишга олиб келадиган фирибгарлик характери ва сезгирлиги туфайли, аудитор бундай масалалар ҳақида ўз вақтида хабар беради ва бундай масалаларни ёзма равишда ҳам хабар беришни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

A64. Баъзи ҳолларда, аудитор муҳим бузиб кўрсатишга олиб келмайдиган раҳбариятдан бошқа ходимларни ўз ичига олган фирибгарлик ҳақида билганда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотни ўринли деб ҳисоблаши мумкин. Шу каби, бошқарув учун масъул шахслар бундай вазиятлар ҳақида хабардор бўлишни хоҳлашлари мумкин. Хабар алмашинув жараёни аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар аудитнинг дастлабки босқичида бу борада аудиторнинг мулоқоти характери ва кўлами ҳақида келишиб олсалар, осонлашади.

A65. Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг холислиги ёки ҳалоллиги бўйича шубҳалар мавжуд бўлган истисно вазиятларда, аудитор тегишли ҳаракат йўналишини аниқлашда ёрдам бериш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни ўринли деб ҳисоблаши мумкин.

Фирибгарликка оид бошқа масалалар (43-бандга қаранг)

A66. Ташкилотнинг бошқарув учун масъул шахслари билан муҳокама қилиниши зарур бўлган фирибгарликка оид бошқа масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш учун мавжуд бўлган назорат воситалари ва молиявий ҳисоботлар нотўғри кўрсатилиши мумкинлиги риски бўйича раҳбарият баҳолашларининг характери, кўлами ва частотаси тўғрисида хавотирлар.
- Раҳбариятнинг ички назоратдаги аниқланган муҳим камчиликларни тегишли равишда ҳал қилмаслиги ёки аниқланган фирибгарликка тегишли жавоб бермаслиги.
- Аудиторнинг ташкилотнинг назорат муҳитини, шу жумладан раҳбариятнинг малакаси ва яхлитлиги бўйича саволларни ўз ичига олган ҳолда баҳолаши.
- Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботларини кўрсатиши мумкин бўлган раҳбарият ҳаракатлари, масалан раҳбариятнинг ҳисоб сиёсатларини танлаши ва қўллаши, бу ташкилотнинг фаолияти ва рентабеллигига уларнинг тасаввурига таъсир қилиш орқали молиявий ҳисобот фойдаланувчиларини алдаш мақсадида раҳбариятнинг фойдани бошқариш ҳаракатларини кўрсатиши мумкин.
- Одатдаги бизнес амалиётидан ташқарида кўринадиган операцияларни ваколатлаш етарлилиги ва тўлиқлиги тўғрисида хавотирлар.

Ташкилотдан ташқари тегишли органга фирибгарлик ҳақида хабар бериш (44-бандга қаранг)

A67. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[30] аудиторнинг махфийлик мажбуриятини ҳисобга олган ҳолда, аниқланган ёки шубҳа қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳақида ташкилотдан ташқари тегишли органга хабар бериш вазиятларда талаб қилинган ёки ўринли эканлигини аниқлаши бўйича қўшимча кўрсатмалар беради.

A68. 44-банд билан талаб қилинган аниқлаш мураккаб мулоҳазалар ва профессионал ҳукмларни ўз ичига олиши мумкин. Шунга кўра, аудитор ички маслаҳатлашишни (масалан, фирма ичида ёки тармоқ фирмаси билан) ёки махфий асосда тартибга солувчи ёки профессионал орган билан маслаҳатлашишни (агар бу қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган бўлса ёки махфийлик мажбуриятини бузмаса) кўриб чиқиши мумкин. Аудитор шунингдек аудиторнинг имкониятларини ва ҳар қандай маълум ҳаракатни амалга оширишнинг профессионал ёки ҳуқуқий оқибатларини тушуниш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни кўриб чиқиши мумкин.

Давлат секторидаги ташкилотларга хос мулоҳазалар

A69. Давлат секторида, фирибгарлик, у аудит жараёни орқали аниқланган ёки аниқланмаганидан қатъи назар, ҳақида хабар бериш талаблари аудит мандати ёки тегишли қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколатнинг махсус қоидаларига бўйсуниши мумкин.

---

29 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А38 банд

30 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва меъёрий ҳужжатларни кўриб чиқиш"*, А28-А34 бандлар

1-илова (А26 бандга қаранг)

Фирибгарлик риски омилларига мисоллар

Ушбу иловада аниқланган фирибгарлик риски омиллари аудиторлар кенг кўламли вазиятларда дуч келиши мумкин бўлган бундай омилларга мисоллар келтирилган. Алоҳида кўрсатилган мисоллар аудиторнинг эътиборига тегишли бўлган фирибгарлик икки турига – яъни, фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари ва активларни ўзлаштиришга тегишли. Фирибгарликнинг ҳар бир тури учун, риск омиллари фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар юз берганда умуман мавжуд бўладиган учта шароит асосида янада таснифланади: (a) рағбатлар/босимлар, (b) имкониятлар ва (c) муносабатлар/оқлашлар. Риск омиллари кенг кўламли вазиятларни қамраб олса-да, улар фақат мисоллардир ва, мувофиқ равишда, аудитор қўшимча ёки бошқа риск омилларини аниқлаши мумкин. Бу мисолларнинг барчаси ҳам барча вазиятларда долзарб эмас, ва баъзилари турли ҳажмдаги ёки турли мулкдорлик хусусиятлари ёки вазиятларига эга ташкилотларда каттароқ ёки кичикроқ аҳамиятга эга бўлиши мумкин. Шунингдек, тақдим этилган риск омиллари мисолларининг тартиби уларнинг нисбий аҳамияти ёки юзага келиш частотасини акс эттириш учун мўлжалланмаган.

Фирибгарлик риски омиллари назорат воситаларини кўриб чиқишдан олдин бузиб кўрсатишга мойилликни яратадиган шароитлардан келиб чиқадиган рағбатлар ёки босимлар, ёки имкониятларга тегишли бўлиши мумкин (яъни, ажралмас риск). Бундай омиллар ажралмас рискка таъсир қиладиган даражада ажралмас риск омиллари ҳисобланади ва бошқарув раҳбариятининг нохолислиги туфайли юзага келиши мумкин. Имкониятлар билан боғлиқ фирибгарлик риски омиллари шунингдек бошқа аниқланган ажралмас риск омилларидан (масалан, мураккаблик ёки ноаниқлик фирибгарлик туфайли бузиб кўрсатишга мойилликка олиб келадиган имкониятларни яратиши мумкин) юзага келиши мумкин. Имкониятлар билан боғлиқ фирибгарлик риски омиллари шунингдек ташкилотнинг ички назорат тизимидаги шартларга, масалан бундай имкониятларни яратадиган ташкилотнинг ички назоратидаги чекловлар ёки камчиликларга тегишли бўлиши мумкин. Муносабатлар ёки оқлашлар билан боғлиқ фирибгарлик риски омиллари, айниқса, ташкилотнинг назорат муҳитидаги чекловлар ёки камчиликлардан юзага келиши мумкин.

Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омиллари

Қуйидагилар фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омилларига мисоллардир.

Рағбатлар/Босимлар

Молиявий барқарорлик ёки рентабеллик қуйидаги каби (ёки қуйидагилар билан кўрсатилган) иқтисодий, саноат ёки ташкилот операцион шароитлари томонидан таҳдид қилинади:

- Пасаювчи маржалар билан юқори даражадаги рақобат ёки бозор тўйиниши.
- Технологиядаги ўзгаришлар, маҳсулотнинг эскириши ёки фоиз ставкалари каби тез ўзгаришларга юқори мойиллик.
- Мижозлар талабидаги аҳамиятли пасайишлар ва саноатда ёки умуман иқтисодиётда бизнес муваффақиятсизликларининг ортиши.
- Банкротлик, мулкни сотиш ёки ғаразли эгаллаб олиш таҳдидини яқин қиладиган операцион зарарлар.
- Операциялардан қайталанувчи салбий пул оқимлари ёки фойда ва фойда ўсишини ҳисобот қилган ҳолда операциялардан пул оқимларини яратиш имконсизлиги.
- Тез ўсиш ёки ғайриоддий рентабеллик, айниқса айни соҳадаги бошқа компаниялар билан таққослаганда.
- Янги ҳисоб, қонуний ёки норматив талаблар.

Раҳбарият учун учинчи томонларнинг талаблари ёки кутишларини қондириш учун қуйидагилар туфайли ортиқча босим мавжуд:

- Инвестиция таҳлилчилари, институционал инвесторлар, муҳим кредиторлар ёки бошқа ташқи томонларнинг рентабеллик ёки тенденция даражаси кутишлари (айниқса ҳаддан ташқари агрессив ёки нореал кутишлар), шу жумладан раҳбарият томонидан, масалан, ҳаддан ташқари оптимистик матбуот хабарлари ёки йиллик ҳисобот хабарларида яратилган кутишлар.
- Рақобатбардошликни сақлаш учун қўшимча қарз ёки акция молиялаштиришини олиш зарурати – шу жумладан асосий тадқиқот ва ишланмалар ёки капитал харажатларини молиялаштириш.
- Биржа листинг талабларини ёки қарзни қайтариш ёки бошқа қарз шартномаси талабларини қондиришдаги чегараланган қобилият.
- Бизнес бирлашувлар ёки шартнома тақдим этиш каби муҳим кутилаётган операцияларга ёмон молиявий натижаларни ҳисобот қилишнинг идрок этилган ёки ҳақиқий салбий таъсирлари.

Мавжуд маълумотлар раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг шахсий молиявий аҳволи қуйидагилардан келиб чиқадиган ташкилотнинг молиявий фаолияти туфайли таҳдид остида эканлигини кўрсатади:

- Ташкилотдаги муҳим молиявий манфаатлар.
- Уларнинг компенсацияларининг муҳим қисмлари (масалан, бонуслар, акция опционлари ва ютуқ келишувлари)

акция нархи, операцион натижалар, молиявий ҳолат ёки пул оқими учун агрессив мақсадларга эришишга боғлиқ бўлиши.[1]

- Ташкилот қарзларининг шахсий кафолатлари.

Раҳбарият ёки операцион ходимларга бошқарув учун масъул шахслар томонидан белгиланган молиявий мақсадларга, шу жумладан сотувлар ёки рентабеллик рағбатлантирувчи мақсадларга эришиш учун ортиқча босим мавжуд.

Имкониятлар

Соҳа характери ёки ташкилот операциялари қуйидагилардан юзага келиши мумкин бўлган фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари билан шуғулланиш имкониятларини тақдим этади:

- Одатдаги бизнес жараёнида бўлмаган ёки аудит қилинмаган ёки бошқа фирма томонидан аудит қилинган боғлиқ ташкилотлар билан муҳим боғлиқ томон операциялари.
- Маълум соҳа секторида доминантлик қилиш имконини берадиган кучли молиявий мавжудлик ёки қобилият, бу ташкилотга ноўрин ёки боғлиқ бўлмаган томонлар орасидаги операцияларга олиб келиши мумкин бўлган шартлар ёки шароитларни етказиб берувчилар ёки мижозларга тақдим этиш имконини беради.
- Тасдиқлаш қийин бўлган субъектив мулоҳазалар ёки ноаниқликларни ўз ичига олган муҳим баҳолашларга асосланган активлар, мажбуриятлар, даромадлар ёки харажатлар.
- Муҳим, ғайриоддий ёки жуда мураккаб операциялар, айниқса давр охирига яқин бўлган, қийин "моҳият шаклдан устун" саволларини қўядиганлар.
- Турли бизнес муҳитлари ва маданиятлари мавжуд бўлган юрисдикцияларда жойлашган ёки халқаро чегаралар орқали ўтказиладиган муҳим операциялар.
- Аниқ бизнес асослари бўлмаган бизнес воситачиларидан фойдаланиш.
- Аниқ бизнес асоси бўлмаган офшор юрисдикцияларда муҳим банк ҳисоблари ёки филиал ёки бўлим операциялари.

Раҳбарият мониторинги қуйидагилар натижасида самарали эмас:

- Бир шахс ёки кичик гуруҳ томонидан (мулкдор-раҳбар бўлмаган бизнесда) компенсацияловчи назорат воситаларисиз раҳбариятда ҳукмронлик қилиш.
- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан молиявий ҳисобот бериш жараёни ва ички назорат устидан назорат самарали эмас.

Қуйидагилар билан исботланган, мураккаб ёки беқарор ташкилий тузилма мавжуд:

- Ташкилотда назорат манфаатига эга бўлган ташкилот ёки шахсларни аниқлашдаги қийинчилик.
- Ғайриоддий ҳуқуқий шахсларни ёки бошқарув ваколати чизиқларини ўз ичига олган ҳаддан ташқари мураккаб ташкилий тузилма.
- Юқори раҳбарият, ҳуқуқий маслаҳатчи ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг юқори алмашинуви.

Қуйидагилар натижасида ички назоратдаги камчиликлар:

- Ташкилотнинг ички назорат тизимини, шу жумладан автоматлаштирилган назорат воситалари ва оралиқ молиявий ҳисобот устидан назорат воситаларини (ташқи ҳисобот талаб қилинганда) мониторинг қилиш учун етарли бўлмаган жараён.
- Ҳисоб, ахборот технологиялари ёки самарали бўлмаган ички аудит функциясида ходимларнинг юқори алмашинув даражалари ёки ишга олиниши.
- Ички назоратдаги муҳим камчиликларни ўз ичига олган вазиятларни ҳам ўз ичига олган, самарали бўлмаган ҳисоб ва ахборот тизимлари.

Муносабатлар/Оқлашлар

- Раҳбарият томонидан ташкилотнинг қадриятлари ёки ахлоқий стандартларини мулоқот қилиш, амалга ошириш, қўллаб-қувватлаш ёки қўллаш, ёки номувофиқ қадриятлар ёки ахлоқий стандартларни мулоқот қилиш самарали эмас.
- Молиявий бўлмаган раҳбариятнинг ҳисоб сиёсатларини танлашда ёки муҳим баҳолашларни аниқлашда ҳаддан ташқари иштироки ёки банд бўлиши.
- Қимматли қоғозлар қонунлари ёки бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларни бузиш, ёки ташкилот, унинг юқори раҳбарияти ёки бошқарув учун масъул шахсларга қарши фирибгарлик ёки қонунлар ва норматив ҳужжатларни бузишда айблаб даъволар қилишнинг маълум тарихи.
- Раҳбариятнинг ташкилотнинг акция нархини ёки фойда тенденциясини сақлаб қолиш ёки оширишга ҳаддан

[1] Бошқарув раҳбарияти рағбатлантириш режалари, ҳатто тегишли ҳисоблар ёки фаолиятлар умуман ташкилот учун муҳим бўлмаса ҳам, фақат ташкилотнинг маълум ҳисоблари ёки танланган фаолиятларига тегишли мақсадларга эришишга боғлиқ бўлиши мумкин.

ташқари қизиқиши.

- Раҳбариятнинг таҳлилчилар, кредиторлар ва бошқа учинчи томонларга агрессив ёки нореал прогнозларга эришишга ваъда бериш амалиёти.
- Раҳбариятнинг ички назоратдаги маълум муҳим камчиликларни ўз вақтида тузатишни амалга оширмаслиги.
- Раҳбариятнинг солиқ мотивацияли сабаблар учун ҳисобот қилинган фойдани минималлаштириш учун номувофиқ усулларни қўллашга қизиқиши.
- Юқори раҳбарият орасида паст руҳий ҳолат.
- Мулкдор-раҳбар шахсий ва бизнес операциялари ўртасида фарқ қилмайди.
- Яқин алоқада бўлган ташкилотда акциядорлар ўртасида низо.
- Раҳбариятнинг чегарадаги ёки номувофиқ ҳисобни муҳимлик асосида оқлаш учун такрорланувчи уринишлари.
- Раҳбарият ва жорий ёки аввалги аудитор ўртасидаги муносабатлар қуйидагилар билан намоён қилинганидек кескинлашган:
    - Ҳисоб, аудит ёки ҳисобот масалалари бўйича жорий ёки аввалги аудитор билан тез-тез низолар.
    - Аудиторга нисбатан асоссиз талаблар, масалан аудитни якунлаш ёки аудиторлик ҳисоботини чиқариш бўйича нореал вақт чекловлари.
    - Аудиторга шахслар ёки маълумотга киришни ёки бошқарув учун масъул шахслар билан самарали мулоқот қилиш қобилиятини номуносиб равишда чекловчи чекловлар.
    - Аудитор билан муносабатда ҳукмрон раҳбарият хулқ-атвори, айниқса аудитор ишининг кўламига ёки аудиторлик топшириғига тайинланган ёки маслаҳат учун мурожаат қилинган ходимларнинг танланиши ёки давом эттирилишига таъсир қилишга уринишларни ўз ичига олган.

Активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлардан келиб чиқадиган риск омиллари

Активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омиллари ҳам фирибгарлик мавжуд бўлганда умуман мавжуд бўладиган учта шароит: рағбатлар/босимлар, имкониятлар ва муносабатлар/оқлашларга кўра таснифланади. Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли баъзи риск омиллари активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишлар юз берганда ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Масалан, раҳбарият устидан самарасиз мониторинг ва ички назоратдаги бошқа камчиликлар ҳам фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, ҳам активларни ўзлаштириш туфайли бузиб кўрсатишлар мавжуд бўлганда мавжуд бўлиши мумкин. Қуйидагилар активларни ўзлаштириш натижасида юзага келадиган бузиб кўрсатишларга тегишли риск омилларига мисоллардир.

Рағбатлар/Босимлар

Шахсий молиявий мажбуриятлар нақд пул ёки ўғирлашга мойил бўлган бошқа активларга кириш ҳуқуқи бўлган раҳбарият ёки ходимларга бу активларни ўзлаштириш учун босим яратиши мумкин.

Ташкилот ва нақд пул ёки ўғирлашга мойил бўлган бошқа активларга кириш ҳуқуқи бўлган ходимлар ўртасидаги салбий муносабатлар бу ходимларни бу активларни ўзлаштиришга ундаши мумкин. Масалан, салбий муносабатлар қуйидагилар туфайли юзага келиши мумкин:

- Маълум ёки кутилаётган келажакдаги ходимларни ишдан бўшатишлар.
- Ходимлар компенсацияси ёки имтиёзлар режаларига яқинда ёки кутилаётган ўзгаришлар.
- Кутишларга мос келмайдиган лавозим кўтарилишлари, компенсациялар ёки бошқа мукофотлар.

Имкониятлар

Маълум хусусиятлар ёки вазиятлар активларнинг ўзлаштиришга мойиллигини ошириши мумкин. Масалан, активларни ўзлаштириш имкониятлари қуйидагилар мавжуд бўлганда ортади:

- Қўлда ёки қайта ишланадиган катта миқдордаги нақд пул.
- Ҳажми кичик, қиймати юқори ёки талаби юқори бўлган товар-моддий захира элементлари.
- Осон айирбошланадиган активлар, масалан кўрсатувчига облигациялар, олмослар ёки компьютер чиплари.
- Ҳажми кичик, бозорда сотиладиган ёки мулкдорликни кузатиладиган идентификациясига эга бўлмаган асосий воситалар.

Активлар устидан етарли бўлмаган назорат бу активларнинг ўзлаштиришга мойиллигини ошириши мумкин. Масалан, активларни ўзлаштириш қуйидагилар мавжуд бўлгани учун юз бериши мумкин:

- Етарли бўлмаган мажбуриятлар тақсимоти ёки мустақил текширувлар.
- Юқори раҳбарият харажатлари, масалан саёҳат ва бошқа қоплашлар устидан етарли бўлмаган назорат.
- Активлар учун масъул ходимлар устидан етарли бўлмаган раҳбарият назорати, масалан, узоқ жойлашган жойлар устидан етарли бўлмаган назорат ёки мониторинг.

- Активларга кириш ҳуқуқи бўлган ходимларнинг етарли бўлмаган иш учун номзодни текшириш.
- Активларга нисбатан етарли бўлмаган қайдномаларни юритиш.
- Операцияларни ваколатлаш ва тасдиқлашнинг етарли бўлмаган тизими (масалан, харид қилишда).
- Нақд пул, инвестициялар, товар-моддий захиралар ёки асосий воситалар устидан етарли бўлмаган жисмоний хавфсизлик чоралари.
- Активларнинг тўлиқ ва ўз вақтида солиштиришларининг мавжуд эмаслиги.
- Операцияларнинг ўз вақтида ва тегишли ҳужжатлаштирилишининг йўқлиги, масалан, товар қайтарилиши учун кредитлар.
- Асосий назорат функцияларини бажарувчи ходимлар учун мажбурий таътилларнинг йўқлиги.
- Ахборот технологиялари ходимларига ўзлаштиришни содир этиш имконини берадиган ахборот технологияларининг раҳбарият томонидан етарли бўлмаган тушунилиши.
- Компьютер тизимлари ҳодисалари журналлари устидан назорат ва кўриб чиқишни ҳам ўз ичига олган, автоматлаштирилган қайдномалар устидан етарли бўлмаган кириш назорати.

Муносабатлар/Оқлашлар

- Активларни ўзлаштириш билан боғлиқ рискларни мониторинг қилиш ёки камайтириш зарурлигини менсимаслик.
- Мавжуд назорат воситаларини четлаб ўтиш ёки ички назоратдаги маълум камчиликлар бўйича тегишли тузатиш чораларини кўрмаслик орқали активларни ўзлаштириш устидан назорат воситаларини менсимаслик.
- Ташкилот ёки унинг ходимга муносабатидан норозилик ёки қониқмаганликни кўрсатувчи хулқ-атвор.
- Активлар ўзлаштирилганлигини кўрсатиши мумкин бўлган хулқ-атвор ёки турмуш тарзидаги ўзгаришлар.
- Кичик ўғриликларга нисбатан бағрикенглик.

2-илова (А41 бандга қаранг)

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этиш учун мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллар

Қуйидагилар ҳам фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари, ҳам активларни ўзлаштириш натижасида юзага келган фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини бартараф этиш учун мумкин бўлган аудиторлик тартиб-таомилларига мисоллардир. Бу тартиб-таомиллар кенг кўламли вазиятларни қамраб олса-да, улар фақат мисоллардир ва, мувофиқ равишда, улар ҳар бир вазиятда энг муносиб ёки зарур бўлмаслиги мумкин. Шунингдек, тақдим этилган тартиб-таомиллар тартиби уларнинг нисбий аҳамиятини акс эттириш учун мўлжалланмаган.

Тасдиқлар даражасида кўриб чиқиш

Фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашига махсус жавоблар аниқланган фирибгарлик риски омиллари ёки шароитларининг турлари ёки комбинациялари, ва улар таъсир қилиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоблар қолдиқлари, маълумотларни ёритиб бериш ва тасдиқларга қараб фарқ қилади.

Қуйидагилар жавобларга махсус мисоллардир:

- Жойларга кутилмаган ёки олдиндан эълон қилинмаган ташриф буюриш ёки маълум тестларни ўтказиш. Масалан, аудитор иштироки аввалдан эълон қилинмаган жойларда товар-моддий захираларни кузатиш ёки маълум бир санада кутилмаган тарзда нақд пулни ҳисоблаш.
- Товар-моддий захираларни ҳисобот даври охирида ёки давр охирига яқинроқ санада ҳисоблашни сўраш, бу ҳисоблаш якунланган сана ва ҳисобот даври охири ўртасидаги даврда қолдиқларни манипуляция қилиш рискини минималлаштириш учун.
- Жорий йилда аудит ёндашувини ўзгартириш. Масалан, ёзма тасдиқлаш жўнатишга қўшимча равишда асосий мижозлар ва етказиб берувчилар билан оғзаки боғланиш, ташкилот ичидаги махсус томонга тасдиқлаш сўровларини жўнатиш ёки кўпроқ ёки бошқача маълумот излаш.
- Ташкилотнинг чорак ёки йил охиридаги тузатиш киритувчи ёзувларини батафсил кўриб чиқиш ва характери ёки миқдорига кўра ғайриоддий кўринадиганларини текшириш.
- Муҳим ва ғайриоддий операциялар, айниқса йил охирида ёки унга яқин юз берадиганлар учун, боғлиқ томонлар ва операцияларни қўллаб-кувватловчи молиявий ресурслар манбаларини текшириш.
- Ажратилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш. Масалан, сотувлар ва сотувлар таннархини жойи, бизнес йўналиши ёки ойига кўра аудитор томонидан ишлаб чиқилган кутишлар билан таққослаш.
- Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш риски аниқланган соҳаларда иштирок этувчи ходимлар билан риск тўғрисида уларнинг фикрларини ва назорат воситалари рискни бартараф этиш-этмаслиги ёки қандай бартараф этишини олиш учун суҳбатлар ўтказиш.
- Бошқа мустақил аудиторлар бир ёки бир нечта шўъба корхоналар, бўлинмалар ёки филиаллар молиявий ҳисоботларини аудит қилаётганда, бу компонентлар ўртасидаги операциялар ва фаолиятлардан келиб чиқадиган фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискини бартараф этиш учун бажарилиши керак бўлган ишлар кўлами тўғрисида улар билан муҳокама қилиш.
- Агар мутахассис иши фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски юқори бўлган молиявий ҳисобот элементи учун айниқса муҳим бўлса, мутахассиснинг баъзи ёки барча тахминлари, методлари ёки натижаларига тегишли қўшимча тартиб-таомилларни бажариш, натижалар асоссиз эмаслигини аниқлаш ёки бу мақсад учун бошқа мутахассисни жалб қилиш.
- Баъзи масалалар, масалан сотувлар қайтарилиши учун захира, қандай ҳал қилинганлигини кейинчалик билиб баҳолаш учун аввал аудит қилинган молиявий ҳисоботларнинг танланган бошланғич баланс ҳисоби счётларини таҳлил қилиш учун аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.
- Ташкилот томонидан тайёрланган ҳисоб ёки бошқа солиштиришлар бўйича, шу жумладан оралиқ даврларда бажарилган солиштиришларни ҳисобга олган ҳолда, тартиб-таомилларни бажариш.
- Маълумотлар тўплами ичида аномалияларни текшириш учун маълумотларни қазиб олиш каби компьютер ёрдамида амалга ошириладиган методларни бажариш.
- Компьютер томонидан ишлаб чиқилган қайдномалар ва операцияларнинг яхлитлигини тестлаш.
- Аудит қилинаётган ташкилотдан ташқаридаги манбалардан қўшимча аудиторлик далилларини излаш.

Махсус жавоблар - фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари натижасида юзага келган бузиб кўрсатиш

Фирибгарлик билан тузилган молиявий ҳисоботлари туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аудитор баҳолашига жавобларга мисоллар қуйидагичадир:

Даромадни тан олиш

- Ажратилган маълумотлардан фойдаланган ҳолда даромадга тегишли моҳиятга кўра таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш, масалан, жорий ҳисобот даврида ой ва маҳсулот линияси ёки бизнес сегменти бўйича ҳисобот қилинган даромадни таққосланадиган аввалги даврлар билан таққослаш. Автоматлаштирилган аудит усуллари ғайриоддий ёки кутилмаган даромад муносабатлари ёки операцияларини аниқлашда фойдали бўлиши мумкин.

- Мижозлар билан маълум тегишли шартнома шартларини ва қўшимча келишувларнинг йўқлигини тасдиқлаш, чунки тегишли ҳисоб кўпинча бундай шартлар ёки келишувлар таъсирида бўлади ва чегирмалар асоси ёки улар тегишли бўлган давр кўпинча яхши ҳужжатлаштирилмаган. Масалан, қабул қилиш мезонлари, етказиб бериш ва тўлов шартлари, келажакдаги ёки давом этувчи етказиб берувчи мажбуриятларининг йўқлиги, маҳсулотни қайтариш ҳуқуқи, кафолатланган қайта сотув миқдорлари ва бекор қилиш ёки қайтариш қоидалари кўпинча бундай вазиятларда тегишли.

- Давр охирига яқин сотувлар ёки жўнатишлар тўғрисида ва бу операциялар билан боғлиқ ҳар қандай ғайриоддий шартлар ёки шароитлар ҳақидаги маълумотлари тўғрисида ташкилотнинг сотув ва маркетинг ходимлари ёки ички ҳуқуқий маслаҳатчидан сўров ўтказиш.

- Товарларнинг жўнатилиши ёки жўнатишга тайёрланаётганини (ёки қайта ишлашни кутаётган қайтаришларни) кузатиш учун давр охирида бир ёки бир нечта жойларда жисмоний мавжуд бўлиш ва бошқа тегишли сотув ва товар-моддий захираларни кесиш тартиб-таомилларини бажариш.

- Даромад операциялари электрон равишда бошланадиган, қайта ишланадиган ва қайд этиладиган вазиятлар учун, назорат воситаларини тестлаш, улар қайд этилган даромад операциялари юз берганлиги ва тўғри қайд этилганлиги тўғрисида ишонч бериши ёки йўқлигини аниқлаш.

Товар-моддий захиралар миқдори

- Жисмоний товар-моддий захираларни ҳисоблаш давомида ёки ундан кейин махсус эътибор талаб қиладиган жойларни ёки элементларни аниқлаш учун ташкилотнинг товар-моддий захиралари қайдномаларини текшириш.

- Маълум жойларда олдиндан эълон қилмасдан товар-моддий захираларни ҳисоблашни кузатиш ёки бир хил санада барча жойларда товар-моддий захираларни ҳисоблашни ўтказиш.

- Ҳисоблаш ва ҳисобот даври охири ўртасидаги даврда ноўрин манипуляция рискини минималлаштириш учун ҳисобот даврининг охирида ёки унга яқин товар-моддий захираларни ҳисоблашни ўтказиш.

- Ҳисоблашни кузатиш давомида қўшимча тартиб-таомилларни бажариш, масалан, қутидаги элементлар мазмунини, товарлар жойлаштирилиш усулини (масалан, бўш квадратлар) ёки маркаланишини, ва атир ёки махсус кимёвий моддалар каби суюқ моддаларнинг сифатини (яъни, тозалиги, даражаси ёки концентрацияси) янада синчковлик билан кўриб чиқиш. Бу жиҳатдан мутахассис ишидан фойдаланиш фойдали бўлиши мумкин.

- Жорий давр миқдорларини товар-моддий захираларнинг синфи ёки категорияси, жойи ёки бошқа мезонлар бўйича аввалги даврлар билан таққослаш, ёки ҳисобланган миқдорларни доимий қайдномалар билан таққослаш.

- Жисмоний товар-моддий захираларни ҳисоблашни компиляциясини янада тестлаш учун автоматлаштирилган аудит усулларидан фойдаланиш – масалан, тег назоратини тестлаш учун тег рақами бўйича саралаш ёки элемент тушириб қолдирилиши ёки дубликатлаш имкониятини тестлаш учун элемент сериал рақами бўйича саралаш.

Раҳбарият баҳолашлари

- Раҳбарият баҳолаши билан таққослаш учун мустақил баҳолашни ишлаб чиқиш учун мутахассисдан фойдаланиш.

- Баҳолашни ишлаб чиқиш учун тегишли бўлган режаларни амалга ошириш учун раҳбарият қобилияти ва ниятини тасдиқлаш учун раҳбарият ва ҳисоб бўлимидан ташқаридаги шахсларга сўровларни кенгайтириш.

Махсус жавоблар - активларни ўзлаштириш туфайли юзага келган бузиб кўрсатишлар

Турли вазиятлар табиий равишда турли жавобларни талаб қилади. Одатда, активларни ўзлаштириш билан боғлиқ фирибгарлик туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига аудиторлик жавоби маълум ҳисоб қолдиқлари ва операциялар турларига қаратилади. Юқоридаги икки тоифада қайд этилган баъзи аудиторлик жавоблари бундай вазиятларда қўлланилиши мумкин бўлса-да, ишнинг кўлами аниқланган ўзлаштириш риски ҳақидаги махсус маълумотларга боғланиши лозим.

Активларни ўзлаштириш туфайли юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар рискини аудитор баҳолашига жавобларга мисоллар қуйидагичадир:

- Йил охирида ёки унга яқин нақд пул ёки қимматли қоғозларни ҳисоблаш.

- Аудит остидаги давр учун ҳисоб фаолиятини (шу жумладан кредит мемо ва сотувлар қайтарилиши фаолияти, шунингдек тўловлар амалга оширилган саналар) тўғридан-тўғри мижозлар билан тасдиқлаш.

- Ҳисобдан чиқарилган ҳисобларнинг қопланишини таҳлил қилиш.

- Товар-моддий захиралар камомадини жой ёки маҳсулот тури бўйича таҳлил қилиш.

- Асосий товар-моддий захиралар коэффициентларини саноат нормаси билан таққослаш.
- Товар-моддий захиралар доимий асосдаги ёзувларини камайтириш учун асосланувчи ҳужжатларни кўриб чиқиш.
- Манзиллар ёки телефон рақамларининг мос келишини аниқлаш учун етказиб берувчилар рўйхатини ходимлар рўйхати билан компьютерлаштирилган мос келишини бажариш.
- Дубликат манзиллар, ходим идентификацияси ёки солиқ органи рақамлари ёки банк ҳисобларини аниқлаш учун иш ҳақи қайдномаларини компьютерлаштирилган қидиришни бажариш.
- Фаолиятнинг жуда оз ёки ҳеч қандай далили бўлмаганларни, масалан, самарадорликни баҳолашнинг йўқлигини ўз ичига олган ходимлар файлларини кўриб чиқиш.
- Ғайриоддий схемалар ёки тенденциялар учун сотув чегирмалари ва қайтаришларни таҳлил қилиш.
- Учинчи томонлар билан шартномаларнинг махсус шартларини тасдиқлаш.
- Шартномалар уларнинг шартларига мувофиқ бажарилаётганлиги тўғрисида далиллар олиш.
- Катта ва ғайриоддий харажатларнинг ўринлилигини кўриб чиқиш.
- Юқори раҳбарият ва боғлиқ томонлар кредитларининг ваколати ва баланс қийматини кўриб чиқиш.
- Юқори раҳбарият томонидан тақдим этилган харажатлар ҳисоботларининг даражаси ва ўринлилигини кўриб чиқиш.

3-илова (А50 бандга қаранг)

Фирибгарлик эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатларга мисоллар

Қуйидагилар молиявий ҳисоботларда фирибгарлик натижасида юзага келган муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги эҳтимолини кўрсатадиган ҳолатлар мисолларидир.

Бухгалтерия ҳисоби ёзувларидаги номувофиқликлар, жумладан:

- Тўлиқ ёки ўз вақтида қайд этилмаган ёки миқдори, ҳисоб даври, таснифи ёки ташкилот сиёсати бўйича нотўғри қайд этилган операциялар.
- Тасдиқланмаган ёки рухсат берилмаган қолдиқлар ёки операциялар.
- Молиявий натижаларга сезиларли таъсир кўрсатадиган охирги дақиқа тузатишлари.
- Ходимларнинг рухсат этилган вазифаларини бажариш учун зарур бўлмаган тизимлар ва ёзувларга киришга доир далиллар.
- Аудиторга тахмин қилинган фирибгарлик ҳақидаги маслаҳатлар ёки шикоятлар.

Қарама-қарши ёки мавжуд бўлмаган далиллар, жумладан:

- Йўқолган ҳужжатлар.
- Ўзгартирилган бўлиб кўринадиган ҳужжатлар.
- Аслида мавжуд бўлиши кутилган ҳужжатлар фотонусхадан ёки электрон узатилган ҳужжатлардан бошқа кўринишда мавжуд эмаслиги.
- Маълумотларни солиштиришда тушунтириб берилмаган муҳим моддалар.
- Баланс ҳисоботидаги ғайриоддий ўзгаришлар ёки тенденциялардаги ўзгаришлар ёки муҳим молиявий ҳисобот коэффициентлари ёки муносабатларидаги ўзгаришлар – масалан, дебитор қарзларнинг тушумдан тезроқ ўсиши.
- Сўровлар ёки таҳлилий тартиб-таомиллардан келиб чиқадиган раҳбарият ёки ходимлар томонидан номувофиқ, ноаниқ ёки ишонарсиз жавоблар.
- Ташкилот ёзувлари ва тасдиқлаш жавоблари ўртасидаги ғайриоддий тафовутлар.
- Дебитор қарзлар ҳисобига киритилган кредит ёзувлари ва бошқа тузатишларнинг катта миқдори.
- Дебитор қарзлар ёрдамчи дафтари ва назорат ҳисоби ўртасида ёки мижозлар ҳисоботлари ва дебитор қарзлар ёрдамчи дафтари ўртасида тушунтирилмаган ёки етарли даражада тушунтирилмаган фарқлар.
- Одатда банк кўчирмаси билан бирга ташкилотга қайтариладиган бекор қилинган чеклар йўқолган ёки мавжуд эмаслиги.
- Сезиларли миқдордаги товар-моддий захиралар ёки жисмоний активларнинг йўқолиши.
- Ташкилотнинг маълумотларни сақлаш амалиёти ёки сиёсатига мос келмайдиган электрон далилларнинг мавжуд эмаслиги ёки йўқолиши.
- Кутилганидан камроқ тасдиқлаш жавоблари ёки кутилганидан кўпроқ жавоблар.
- Жорий йил тизим ўзгаришлари ва жорий этилиши учун асосий тизимларни ишлаб чиқиш ва дастур ўзгаришларини синаш ҳамда амалга ошириш фаолиятлари тўғрисидаги далилларни тақдим эта олмаслик.

Муаммоли ёки ғайриоддий муносабатлар аудитор ва раҳбарият ўртасида, жумладан:

- Ёзувлар, объектлар, маълум ходимлар, мижозлар, етказиб берувчилар ёки аудит далиллари олиниши мумкин бўлган бошқаларга киришнинг рад этилиши.
- Мураккаб ёки баҳсли масалаларни ҳал қилиш учун раҳбарият томонидан юкланган ҳаддан ташқари вақт босими.
- Раҳбариятнинг аудит ўтказилиши ҳақидаги шикоятлари ёки раҳбариятнинг топшириқ гуруҳи аъзоларини қўрқитиши, айниқса аудиторнинг аудит далилларини танқидий баҳолаши ёки раҳбарият билан потенциал келишмовчиликларни ҳал қилиш билан боғлиқ ҳолда.
- Ташкилот томонидан сўралган маълумотларни тақдим этишда ғайриоддий кечикишлар.
- Автоматлаштирилган аудит усуллари дан фойдаланиш орқали тестлаш учун асосий электрон файлларга аудитор киришини енгиллаштиришга хоҳишнинг йўқлиги.
- Хавфсизлик, операциялар ва тизимларни ишлаб чиқиш ходимлари каби асосий АТ операция ходимлари ва объектларига киришни рад этиш.
- Молиявий ҳисоботларда тўлиқроқ ва тушунарлироқ қилиш учун изоҳларни қўшиш ёки қайта кўриб чиқишга хоҳишнинг йўқлиги.
- Ички назоратдаги аниқланган камчиликларни ўз вақтида бартараф этишга хоҳишнинг йўқлиги.

Бошқалар

- Раҳбариятнинг аудиторга бошқарув учун масъул шахслар билан хусусий учрашишига имкон беришни

хоҳламаслиги.

- Саноат меъёрларидан фарқ қиладиган бухгалтерия ҳисоби сиёсати.
- Ўзгарган шароитлар натижасида юзага келмайдиган бухгалтерия ҳисобидаги тахминий баҳолардаги тез-тез ўзгаришлар.
- Ташкилотнинг одоб-ахлоқ кодекси бузилишларига бўлган бағрикенглик.

250-СОНЛИ АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАР АУДИТИДА ҚОНУНЛАР ВА НОРМАТИВ ҲУЖЖАТЛАРНИ ҲИСОБГА ОЛИШ

(2017 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1
Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг таъсири	2
Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш бўйича жавобгарлик	3–9
Кучга кириш санаси	10
Мақсадлар	11
Таъриф	12
Талаблар	
Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши	13–18
Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатдаги аудит процедуралари	19–22
Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳақида хабар бериш ва ҳисобот тақдим этиш	23–29
Ҳужжатлаштириш	30
Қўлланилиши ва бошқа тушунтирувчи материаллар	
Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш бўйича жавобгарлик	A1–A8
Таъриф	A9–A10
Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши	A11–A16
Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолатдаги аудит процедуралари	A17–A25
Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ҳақида хабар бериш ва ҳисобот тақдим этиш	A26–A34
Ҳужжатлаштириш	A35–A36

250-сонли Аудитнинг халқаро стандарти (Қайта таҳрирланган), “*Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш”,* 200-сонли АХС “*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) молиявий ҳисоботлар аудитида аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш бўйича жавобгарлигини белгилайди. Ушбу АХС аудитор махсус равишда муайян қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилишни текшириш ва алоҳида ҳисобот бериш учун жалб қилинган бошқа ишончни билдириш бўйича иш топшириқларига қўлланилмайди.

Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг таъсири

2. Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири сезиларли даражада фарқланади. Ташкилот амал қиладиган қонунлар ва норматив ҳужжатлар ҳуқуқий ва меъёрий асосни ташкил этади. Баъзи қонунлар ёки норматив ҳужжатларнинг қоидалари молиявий ҳисоботларга бевосита таъсир кўрсатади, чунки улар ташкилотнинг молиявий ҳисоботларидаги ҳисобот қилинадиган суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни белгилайди. Бошқа қонунлар ёки норматив ҳужжатларга раҳбарият риоя қилиши керак ёки ташкилот ўз фаолиятини амалга ошириши мумкин бўлган қоидаларни белгилайди, аммо ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига бевосита таъсир кўрсатмайди. Баъзи ташкилотлар қаттиқ тартибга солинадиган соҳаларда фаолият юритади (масалан, банк ва кимё саноати). Бошқалар эса фақат ўз фаолиятинг операцион жиҳатларига умумий тарзда тегишли бўлган кўплаб қонунлар ва норматив ҳужжатларга бўйсунади (масалан, меҳнат хавфсизлиги, соғлиқ сақлаш ва тенг бандлик имкониятлари билан боғлиқ қонунлар). Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик жарималар, суд жараёнлари ёки ташкилот учун бошқа оқибатларга олиб келиши мумкин, бу эса молиявий ҳисоботларга муҳим даражада таъсир кўрсатиши мумкин.

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш учун жавобгарлик (А1–А8 бандларга қаранг)

3. Ташкилот фаолиятининг қонунлар ва норматив ҳужжатлар талабларига мувофиқ юритилишини таъминлаш, шу жумладан молиявий ҳисоботларда ҳисобот қилинадиган суммалар ва маълумотларни ёритиб бериш талаб даражасида бўлиши – бу раҳбариятнинг масъулияти бўлиб, бу жараён бошқарув учун масъул шахслар назорати остида амалга оширилади.

Аудиторнинг жавобгарлиги

4. Ушбу АХСдаги талаблар аудиторга қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик туфайли молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишини аниқлашда ёрдам бериш учун ишлаб чиқилган. Аммо аудитор қонунбузарликларни олдини олиш учун жавобгар эмас ва ундан барча қонун ва норматив ҳужжатларга риоя этилмаган ҳолатларни аниқлаш кутилмайди.

5. Аудитор молиявий ҳисоботлар, умуман олганда, фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келиши мумкин бўлган муҳим бузиб кўрсатишлардан холи эканлиги тўғрисида оқилона ишончни олиш учун жавобгардир[1]. Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда, аудитор қўлланиладиган ҳуқуқий ва тартибга солувчи асосни ҳисобга олади. Аудитнинг ажралмас чекловлари туфайли, ҳатто аудит АХСларга мувофиқ тўғри режалаштирилган ва бажарилган бўлса ҳам, молиявий ҳисоботлардаги баъзи муҳим бузиб кўрсатишлар аниқланмаслиги мумкин бўлган муқаррар риск мавжуд[2]. Қонунлар ва норматив ҳужжатлар контекстида, ажралмас чекловларнинг аудиторнинг муҳим муҳим бузиб кўрсатишларни аниқлаш қобилиятига потенциал таъсирлари қуйидаги сабабларга кўра каттароқдир:

   - Асосан ташкилотнинг операцион жиҳатларига тегишли бўлган, одатда молиявий ҳисоботларга таъсир қилмайдиган ва молиявий ҳисобот тайёрлашга тегишли бўлган ташкилотнинг ахборот тизимлари томонидан қамраб олинмайдиган кўплаб қонунлар ва норматив ҳужжатлар мавжуд.

   - Риоя қилмаслик уни яшириш учун мўлжалланган хатти-ҳаракатларни ўз ичига олиши мумкин, масалан, тил бириктириш, қалбакилаштириш, операцияларни қасддан ёзиб қўймаслик, раҳбарият томонидан назорат воситаларининг четлаб ўтилиши ёки аудиторга қасддан нотўғри маълумотлар тақдим этилиши.

     Ҳуқуқбузарлик сифатида баҳоланиши масаласи якуний тарзда суд ёки бошқа ваколатли адлия органи томонидан ҳал этилади.

Одатда, риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларда акс эттирилган ҳодисалар ва операциялардан қанчалик узоқлашган бўлса, аудиторнинг бундан хабардор бўлиши ёки риоя қилмасликни англаб етиши эҳтимоллиги шунчалик камдир.

---

1 *200-сонли* АХС*, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш", 5-банд.*

2 200-сонли АХС, А56–А57-бандлар

6. Ушбу АХС қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг икки турли тоифасига риоя қилиш билан боғлиқ аудиторнинг жавобгарликларини қуйидагича фарқлайди: (А6, А12–А13 бандларга қаранг)

(a) Молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатиши умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидалари, масалан солиқ ва пенсия қонунлари ва норматив ҳужжатлари (14-бандга қаранг) (А12 бандига қаранг); ва

(b) Молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатмайдиган, аммо уларга риоя қилиш бизнеснинг операцион жиҳатлари, ташкилотнинг ўз фаолиятини давом эттириш қобилияти ёки муҳим жазолардан қочиш учун муҳим бўлиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар (масалан, фаолият лицензияси шартларига риоя қилиш, тартибга солувчи тўлов қобилияти талабларига риоя қилиш ёки экологик норматив ҳужжатларга риоя қилиш); бундай қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик, шунинг учун, молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин (15-бандга қаранг) (А13 бандига қаранг).

7. Ушбу АХСда қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг юқоридаги ҳар бир тоифаси учун турли талаблар белгиланган. 6(a) бандда кўрсатилган тоифа учун, аудиторнинг жавобгарлиги ўша қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидаларига риоя қилиш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишдан иборат. 6(b) бандда кўрсатилган тоифа учун, аудиторнинг жавобгарлиги молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ўша қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлашга ёрдам бериш учун белгиланган аудиторлик тартиб таомилларини бажариш билан чекланган.

8. Ушбу АХС аудитордан молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш мақсадида қўлланиладиган бошқа аудиторлик тартиб таомилларига риоя қилмасликни аудиторнинг эътиборига олиб келиши мумкинлигига нисбатан ҳушёр бўлиб туришни талаб қилади. 200-сон АХС талаб қилганидек, бутун аудит давомида профессионал скептицизмни сақлаб туриш, ташкилотга таъсир қиладиган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг кўламини ҳисобга олган ҳолда, бу контекстда муҳимдир.[3]

9. Аудиторда қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслигига тегишли қўшимча жавобгарликлар бўлиши мумкин, булар ушбу АХСдан фарқ қилиши ёки ундан ташқарига чиқиши мумкин, масалан: (А8 бандига қаранг)

(a) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларда жавоб бериш, шу жумладан раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан махсус алоқаларга тегишли талаблар, уларнинг риоя қилмасликка жавобларининг мувофиқлигини баҳолаш ва қўшимча чоралар зарурлигини аниқлаш;

(b) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларни бошқа аудиторларга хабар қилиш (масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида); ва

(c) Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларга тегишли ҳужжатлаштириш талаблари.

Ҳар қандай қўшимча жавобгарликларга риоя қилиш ушбу ва бошқа АХСларга мувофиқ аудиторнинг ишига тегишли бўлган қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин (масалан, раҳбарият ёки, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллигига тегишли).

Кучга кириш санаси

10. Ушбу АХС 2017 йил 15 декабрь ва ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

11. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

(a) Молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатиши умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидаларига риоя қилиш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиш;

(b) Молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлашга ёрдам бериш учун белгиланган аудиторлик тартиб таомилларини бажариш; ва

[3] 200-сон АХС, 15-банд

(c) Аудит давомида аниқланган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларга тегишли равишда жавоб бериш.

Таъриф

12. Ушбу АХС мақсадлари учун, қуйидаги атама мазкур маънога эга:

Риоя қилмаслик – ташкилот томонидан, ёки бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида ишлайдиган бошқа шахслар томонидан, қилинган ёки қилинмаган, қасддан ёки қасдсиз содир этилган, амалдаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга зид бўлган ҳаракатлар. Риоя қилмаслик ташкилотнинг бизнес фаолиятига тегишли бўлмаган шахсий ноўрин хулқни ўз ичига олмайди. (А9–А10 бандларга қаранг)

Талаблар

Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши

13. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) га мувофиқ ташкилот ва унинг муҳитини тушунишнинг бир қисми сифатида, аудитор қуйидагилар тўғрисида умумий тушунчани олиши лозим[4]:

(a) Ташкилотга ва ташкилот фаолият кўрсатадиган саноат ёки секторга қўлланиладиган ҳуқуқий ва тартибга солувчи асос; ва

(b) Ташкилот ўша асосга қандай риоя қилаётганлиги. (А11 бандига қаранг)

14. Аудитор молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатиши умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг қоидаларига риоя қилиш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим. (А12 бандига қаранг)

15. Аудитор молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлашга ёрдам бериш учун қуйидаги аудиторлик тартиб таомилларини бажариши лозим: (А13–А14 бандларга қаранг)

(a) Ташкилот бундай қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилаётганлиги тўғрисида раҳбариятдан ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан сўров ўтказиш; ва

(b) Агар тегишли лицензиялаш ёки тартибга солувчи органлар билан ёзишмаларни, мавжуд бўлса, уларни текшириш.

16. Аудит давомида аудитор қўлланиладиган бошқа аудиторлик тартиб таомиллари қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини ёки гумон қилинган риоя қилмасликни аудиторнинг эътиборига олиб келиши мумкинлигига нисбатан ҳушёр бўлиб туриши лозим. (А15 бандига қаранг)

17. Аудитор раҳбарият ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан, молиявий ҳисоботларни тайёрлашда таъсирини ҳисобга олиш керак бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг барча маълум ҳолатлари аудиторга ёритиб берилганлиги тўғрисида ёзма баёнотлар тақдим этишни талаб қилиши лозим. (А16 бандига қаранг)

18. Риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик аниқланмаган ҳолларда, аудитордан 13–17 бандларда белгиланганлардан ташқари, ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишига тегишли аудиторлик тартиб таомилларини бажариш талаб қилинмайди.

Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларда аудиторлик тартиб таомиллари

19. Агар аудитор қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолати ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисидаги маълумотдан хабардор бўлса, аудитор қуйидагиларни олиши лозим: (А17–А18 бандларга қаранг)

(a) Ҳаракатнинг характери ва у содир бўлган вазиятлар тўғрисида тушунча; ва

(b) Молиявий ҳисоботларга бўлиши мумкин бўлган таъсирни баҳолаш учун қўшимча маълумот. (А19 бандига қаранг)

20. Агар аудитор риоя қилмаслик юз бериши мумкинлигини гумон қилса, аудитор, қонун ёки норматив ҳужжат билан

[4] 315-сонли АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳим бузиб кўрсатишлар хавфини аниқлаш ва баҳолаш", 19-банд.

тақиқланмаган бўлса, масалани раҳбариятнинг тегишли даражаси ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши лозим. Агар раҳбарият ёки, мувофиқ равишда, бошқарув учун масъул шахслар ташкилот қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишини тасдиқлайдиган етарли маълумот тақдим этмаса ва, аудиторнинг фикрига кўра, гумон қилинган риоя қилмасликнинг таъсири молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлиши мумкин бўлса, аудитор ҳуқуқий маслаҳат олиш заруриятини ҳисобга олиши лозим. (А20–А22 бандларга қаранг)

21. Агар гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида етарли маълумот олиб бўлмаса, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларининг йўқлигининг аудиторнинг фикрига таъсирини баҳолаши лозим.

22. Аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига, шу жумладан аудиторнинг рискка баҳо бериши ва ёзма баёнотларнинг ишончлилигига нисбатан оқибатларини баҳолаши ва тегишли чоралар кўриши лозим. (А23–А25 бандларга қаранг)

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилиш ва ҳисобот бериш

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш

23. Агар бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса ва шунинг учун аудитор томонидан аллақачон хабар қилинган аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни ўз ичига олган масалалардан хабардор бўлмаса,[5] аудитор, қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган бўлса, аудит давомида аудиторнинг эътиборига келадиган, аҳамиятсиз бўлмаган ҳолларда, қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ўз ичига олган масалаларни бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши лозим.

24. Агар аудиторнинг мулоҳазасига кўра, 23-бандда кўрсатилган риоя қилмаслик қасддан ва муҳим деб ҳисобланса, аудитор бу масалани имкон қадар тезроқ бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши лозим.

25. Агар аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар риоя қилмасликда иштирок этганлигини гумон қилса, аудитор масалани ташкилотдаги кейинги юқори даражадаги орган, масалан аудит қўмитаси ёки назорат кенгашига, агар мавжуд бўлса, хабар қилиши лозим. Агар юқори орган мавжуд бўлмаса ёки аудитор мулоқот ҳаракатсиз қолиши мумкин деб ҳисобласа ёки кимга хабар бериш керак эканлигига ишончи комил бўлмаса, аудитор ҳуқуқий маслаҳат олиш заруриятини ҳисобга олиши лозим.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудиторлик ҳисоботи учун потенциал оқибатлари (А26–А27 бандларга қаранг)

26. Агар аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатади ва молиявий ҳисоботларда етарли даражада акс эттирилмаган деган хулосага келса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ молиявий ҳисоботлар бўйича изоҳлар билан фикр ёки салбий фикр билдириши лозим.[6]

27. Агар аудиторга раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлиши мумкин бўлган риоя қилмаслик юз берганлигини ёки юз бериши мумкинлигини баҳолаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти берилмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудит доирасининг чекланиши асосида молиявий ҳисоботлар бўйича изоҳлар билан фикр билдириши ёки фикр билдиришдан бош тортиши лозим.[7]

28. Агар аудитор раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан эмас, балки вазиятлар томонидан юкланган чекловлар туфайли риоя қилмаслик юз берганлигини аниқлай олмаса, аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудиторнинг фикрига таъсирини баҳолаши лозим.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш

29. Агар аудитор қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни аниқлаган ёки гумон қилган бўлса, аудитор қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар қуйидагиларни талаб қилиши ёки белгилашини аниқлаши лозим: (А28–А34 бандларга қаранг)

    (a) Аудитордан ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот беришни талаб қилиш.

    (b) Вазиятларда ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш мувофиқ бўлиши мумкин бўлган жавобгарликларни белгилаш.

---

5 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Корпоратив бошқарув учун жавобгар шахслар билан алоқа қилиш", 13-банд

6 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг ҳисоботидаги фикрга ўзгартиришлар киритиш", 7–8 бандлар

7 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 7 ва 9 бандлар

Ҳужжатлаштириш

30. Аудитор аудит ҳужжатларига[8] қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик ва қуйидагиларни киритиши лозим: (А35–А36 бандларга қаранг)

    (a) Бажарилган аудиторлик тартиб таомиллари, чиқарилган муҳим профессионал мулоҳазалар ва улардан келиб чиқилган хулосалар; ва

    (b) Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ва бошқалар билан риоя қилмасликка тегишли муҳим масалалар тўғрисидаги муҳокамалар, шу жумладан раҳбарият ва, агар қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслар масалага қандай жавоб берганлиги.

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш учун жавобгарлик (3–9 бандларга қаранг)

А1. Бошқарув учун масъул шахсларнинг назорати остида, ташкилот операциялари қонунлар ва норматив ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилишини таъминлаш раҳбариятнинг жавобгарлигидир. Қонунлар ва норматив ҳужжатлар ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига турли усулларда таъсир қилиши мумкин: масалан, энг бевосита, улар ташкилотдан молиявий ҳисоботларда талаб қилинадиган муайян маълумотларни ёритиб беришга таъсир қилиши ёки қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини белгилаши мумкин. Улар шунингдек ташкилотнинг маълум юридик ҳуқуқлари ва мажбуриятларини белгилаши мумкин, уларнинг баъзилари ташкилотнинг молиявий ҳисоботларида тан олинади. Бундан ташқари, қонунлар ва норматив ҳужжатлар риоя қилмаслик ҳолларида жазолар белгилаши мумкин.

А2. Қуйидагилар ташкилот қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг олдини олиш ва аниқлашга ёрдам бериш учун амалга ошириши мумкин бўлган сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг турларига мисоллар ҳисобланади:

- Ҳуқуқий талабларни мониторинг қилиш ва операцион тартиб-таомиллар бу талабларни қондириш учун ишлаб чиқилганлигини таъминлаш.
- Ички назоратнинг тегишли тизимларини жорий этиш ва ишлатиш.
- Аҳлоқ кодексини ишлаб чиқиш, эълон қилиш ва унга риоя қилиш.
- Ходимларнинг тегишли равишда ўқитилганлигини ва аҳлоқ кодексини тушунишини таъминлаш.
- Аҳлоқ кодексига риоя қилишни мониторинг қилиш ва унга риоя қилмайдиган ходимларни тегишли равишда жазолаш.
- Ҳуқуқий талабларни мониторинг қилишда ёрдам бериш учун ҳуқуқий маслаҳатчиларни жалб қилиш.
- Ташкилот ўзининг муайян соҳасида риоя қилиши керак бўлган муҳим қонунлар ва норматив ҳужжатлар рўйхатини ва шикоятлар ёзувини юритиш.

Йирик ташкилотларда, бу сиёсатлар ва тартиб-таомиллар қуйидагиларга тегишли жавобгарликларни юклаш билан тўлдирилиши мумкин:

- Ички аудит функцияси.
- Аудит қўмитаси.
- Мувофиқлик функцияси.

Аудиторнинг жавобгарлиги

А3. Ташкилотнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслиги молиявий ҳисоботларнинг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин. Муҳимлигидан қатъи назар, риоя қилмасликни аниқлаш аудитнинг бошқа жиҳатларига, масалан, аудиторнинг раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ходимларнинг ҳалоллигини ҳисобга олишига таъсир қилиши мумкин.

---

[8] 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11 ва А6 бандлар

A4. Ҳаракат қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкил этиши ёки этмаслиги суд ёки бошқа тегишли суд органи томонидан аниқланадиган масала бўлиб, бу одатда аудиторнинг профессионал малакаси доирасидан ташқарида бўлади. Шунга қарамай, аудиторнинг тайёргарлиги, тажрибаси ва ташкилот ҳамда унинг саноати ёки сектори тўғрисидаги тушунчаси аудиторнинг эътиборига келган баъзи ҳаракатлар қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкил этиши мумкинлигини англаш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.

A5. Ўзига хос қонуний талабларга мувофиқ, аудитордан молиявий ҳисоботлар аудитининг бир қисми сифатида, ташкилот қонунлар ёки норматив ҳужжатларнинг маълум қоидаларига риоя қилиши ёки қилмаслиги тўғрисида ҳисобот беришни махсус талаб қилиниши мумкин. Бундай вазиятларда, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[9] ёки 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[10] бу аудиторлик жавобгарликлари аудиторлик хулосасида қандай қамраб олинишини белгилайди. Бундан ташқари, махсус қонуний ҳисобот бериш талаблари мавжуд бўлганда, аудит режасига қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг бу қоидаларига риоя қилиш учун тегишли тестларни киритиш зарур бўлиши мумкин.

Қонунлар ва норматив ҳужжатлар тоифалари (6-бандга қаранг)

A6. Ташкилотнинг характери ва вазиятлари тегишли қонунлар ва норматив ҳужжатлар 6(a) ёки 6(b) бандларида тавсифланган қонунлар ва норматив ҳужжатлар тоифалари ичида бўлиши ёки бўлмаслигига таъсир қилиши мумкин. 6-бандда тавсифланган тоифаларга киритилиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатлар мисоллари қуйидагилар билан шуғулланадиганларни ўз ичига олади:

- Фирибгарлик, коррупция ва порахўрлик.
- Пул ювиш, терроризмни молиялаштириш ва жиноят даромадлари.
- Қимматли қоғозлар бозорлари ва савдоси.
- Банк ва бошқа молиявий маҳсулотлар ва хизматлар.
- Маълумотларни ҳимоя қилиш.
- Солиқ ва пенсия мажбуриятлари ва тўловлари.
- Экологик муҳофаза.
- Жамоат соғлиғи ва хавфсизлиги.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

A7. Давлат секторида қонунлар ва норматив ҳужжатларни ҳисобга олиш бўйича қўшимча аудиторлик жавобгарликлари мавжуд бўлиши мумкин, булар молиявий ҳисоботлар аудитига тегишли бўлиши ёки ташкилот операцияларининг бошқа жиҳатларига кенгайтирилиши мумкин.

Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар томонидан белгиланган қўшимча жавобгарликлар (9-бандга қаранг)

A8. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни ва қўшимча ҳаракатларни амалга оширишни талаб қилиши мумкин. Масалан, Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (БХАСК кодекси) аудитордан қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка жавоб бериш учун чоралар кўришни ва қўшимча ҳаракатлар керак ёки йўқлигини аниқлашни талаб қилади. Бундай чоралар қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни гуруҳ ичидаги бошқа аудиторларга, шу жумладан гуруҳ топшириғи партнёри, компонент аудиторлари ёки гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитидан бошқа мақсадлар учун гуруҳ компонентларида иш бажарувчи бошқа аудиторларга хабар қилишни ўз ичига олиши мумкин.[11]

Таъриф (12-бандга қаранг)

A9. Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳаракатлари ташкилот томонидан, ёки ташкилот номидан, ёки унинг манфаатлари йўлида бошқарув учун масъул шахслар, раҳбарият ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида

---

9 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фикр шакллантириш ва молиявий ҳисоботлар тўғрисида ҳисобот бериш", 43-банд

10 800-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Махсус мулоҳазалар — Махсус мақсадли асосларга мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар аудити", 11-банд

11 Масалан, БХАСК кодексининг R360.16–360.18 A1 бандларига қаранг.

ишлайдиган бошқа шахслар томонидан амалга оширилган операцияларни ўз ичига олади.

А10. Риоя қилмаслик шунингдек ташкилотнинг бизнес фаолиятларига тегишли шахсий ноўрин хулқни ҳам ўз ичига олади, масалан, асосий раҳбариятдаги шахс, шахсий тарзда, ташкилотнинг етказиб берувчисидан пора қабул қилган ва бунинг эвазига етказиб берувчининг ташкилотга хизматлар кўрсатиш ёки шартномалар бериш учун тайинланишини таъминлаган вазиятларда.

Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни ҳисобга олиши

Ҳуқуқий ва тартибга солувчи асосни тушуниш (13-бандга қаранг)

А11. Ҳуқуқий ва тартибга солувчи асос ва ташкилот у асосга қандай риоя қилиши тўғрисида умумий тушунчани олиш учун, аудитор, масалан:

- Аудиторнинг ташкилотнинг соҳаси, тартибга солувчи ва бошқа ташқи омиллар тўғрисидаги мавжуд тушунчасидан фойдаланиши;
- Молиявий ҳисоботлардаги ҳисобот қилинадиган суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни бевосита белгилайдиган қонунлар ва норматив ҳужжатлар тўғрисидаги тушунчани янгилаши;
- Ташкилот операцияларига асосий таъсир кўрсатиши кутилиши мумкин бўлган бошқа қонунлар ёки норматив ҳужжатлар тўғрисида раҳбариятдан сўров ўтказиши;
- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишга тегишли ташкилотнинг сиёсатлари ва тартиб-таомиллари тўғрисида раҳбариятдан сўров ўтказиши; ва
- Суд даъволарини аниқлаш, баҳолаш ва ҳисобга олиш учун қабул қилинган сиёсатлар ёки тартиб-таомиллар тўғрисида раҳбариятдан сўров ўтказиши.

Молиявий ҳисоботлардаги муҳим суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлашга бевосита таъсир кўрсатадиган умумий тан олинган қонунлар ва норматив ҳужжатлар (6 ва 14 бандларга қаранг)

А12. Баъзи қонунлар ва норматив ҳужжатлар яхши ўрнатилган, ташкилотга ва ташкилотнинг саноати ёки сектори ичида маълум, ҳамда ташкилотнинг молиявий ҳисоботларига тегишли (6(а) бандда тавсифланганидек). Улар, масалан, қуйидагиларга тегишли бўлганларни ўз ичига олиши мумкин:

- Молиявий ҳисоботларнинг шакли ва мазмуни;
- Соҳага хос молиявий ҳисобот масалалари;
- Давлат шартномалари бўйича операцияларни ҳисобга олиш; ёки
- Даромад солиғи ёки пенсия харажатларини хисоблаш ёки тан олиш.

Ўша қонунлар ва норматив ҳужжатлардаги баъзи қоидалар молиявий ҳисоботлардаги маълум тасдиқларга бевосита тегишли бўлиши мумкин (масалан, даромад солиғи бўйича резервларнинг тўлиқлиги), бошқалари эса молиявий ҳисоботларга яхлит ҳолда бевосита тегишли бўлиши мумкин (масалан, молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ тўпламини ташкил этувчи талаб қилинадиган ҳисоботлар). 14-банддаги талабнинг мақсади аудитор ўша қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг тегишли қоидаларига мувофиқ молиявий ҳисоботлардаги суммалар ва маълумотларни ёритиб беришни аниқлаш бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олишидир.

Бундай қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг бошқа қоидаларига ва бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ташкилот учун жарималар, суд жараёнлари ёки бошқа оқибатларга олиб келиши мумкин, бунинг харажатлари молиявий ҳисоботларда кўзда тутилиши керак бўлиши мумкин, аммо 6(а) бандда тавсифланганидек молиявий ҳисоботларга бевосита таъсир кўрсатади деб ҳисобланмайди.

Риоя қилмаслик ҳолатларини аниқлаш тартиб-таомиллари — Бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар (6 ва 15 бандларга қаранг)

А13. Баъзи бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатлар, улар ташкилот операцияларига асосий таъсир кўрсатгани учун (6(b) бандда тавсифланганидек), аудитор томонидан алоҳида эътиборни талаб қилиши мумкин. Ташкилот операцияларига асосий таъсир кўрсатадиган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ташкилотнинг операцияларни

тўхтатишига ёки ташкилотнинг фаолият узлуксизлигига шубҳа туғдириши мумкин.[12] Масалан, ташкилотнинг лицензияси ёки операцияларини бажариш учун бошқа ҳуқуқ талабларига риоя қилмаслик бундай таъсирга эга бўлиши мумкин (масалан, банк учун капитал ёки инвестиция талабларига риоя қилмаслик). Ташкилотнинг операцион жиҳатларига асосан тегишли бўлган, одатда молиявий ҳисоботларга таъсир қилмайдиган ва молиявий ҳисобот тайёрлашга тегишли бўлган ташкилотнинг ахборот тизимлари томонидан қамраб олинмайдиган кўплаб қонунлар ва норматив ҳужжатлар ҳам мавжуд.

A14. Бошқа қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг молиявий ҳисобот оқибатлари ташкилот операцияларига қараб фарқланиши мумкин бўлгани учун, 15-бандда талаб қилинган аудиторлик тартиб таомиллари молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини аудиторнинг эътиборига олиб келишга қаратилган.

Бошқа аудиторлик тартиб таомиллари орқали аудиторнинг эътиборига келтирилган риоя қилмаслик (16-бандга қаранг)

A15. Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш учун қўлланиладиган аудиторлик тартиб таомиллари қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмасликни аудиторнинг эътиборига олиб келиши мумкин. Масалан, бундай аудиторлик тартиб таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Баённомаларни ўқиш;
- Суд жараёнлари, даъволар ва баҳолашлар тўғрисида ташкилотнинг раҳбарияти ва ички ҳуқуқий маслаҳатчиси ёки ташқи ҳуқуқий маслаҳатчидан сўров ўтказиш; ва
- Операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича мазмунли тафсилотларни текширишни амалга ошириш..

Ёзма баёнотлар (17-бандга қаранг)

A16. Қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг молиявий ҳисоботларга таъсири сезиларли даражада фарқланиши мумкин бўлгани учун, ёзма баёнотлар раҳбариятнинг таъсири молиявий ҳисоботларга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисидаги билими ҳақида зарур аудит далилларини тақдим этади. Бироқ, ёзма баёнотлар ўзлари етарли ва муносиб аудит далилларини тақдим этмайди ва, шунга кўра, аудитор томонидан олиниши керак бўлган бошқа аудит далилларининг характери ва кўламига таъсир қилмайди.[13]

Риоя қилмаслик аниқланган ёки гумон қилинган ҳолларда аудиторлик тартиб таомиллари

Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик кўрсаткичлари (19-бандга қаранг)

A17. Аудитор 13–17 бандлардаги тартиб-таомилларни бажариш натижаси сифатида эмас, балки бошқа йўл билан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолати тўғрисидаги маълумотдан хабардор бўлиши мумкин (масалан, аудитор ҳуқуқбузарликни хабар қилувчи томонидан риоя қилмаслик ҳақида огоҳлантирилганда).

A18. Қуйидаги масалалар қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликнинг кўрсаткичи бўлиши мумкин:

- Тартибга солувчи ташкилотлар ва давлат бўлимлари томонидан текширувлар ёки жарималар ёки жазоларнинг тўланиши.
- Аниқланмаган хизматлар учун тўловлар ёки маслаҳатчилар, боғлиқ томонлар, ходимлар ёки давлат ходимларига қарзлар.
- Ташкилот томонидан ёки унинг соҳасида одатда тўланадиган ёки амалда олинган хизматларга нисбатан ортиқча кўринадиган сотиш комиссиялари ёки агент ҳақлари.
- Бозор нархидан сезиларли даражада юқори ёки паст нархда харид қилиш.
- Нақд пулда ғайриоддий тўловлар, ташувчига тўланадиган касса чеклари шаклида харидлар ёки банк ҳисобрақамларига ўтказмалар.
- Солиқ имтиёзлари берилган жойларда рўйхатга олинган компаниялар билан ғайриоддий операциялар.

---

[12] 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги"га қаранг.

[13] 580-сон АХС, "Ёзма баёнотлар", 4-банд

- Товарлар ёки хизматлар учун тўловлар товарлар ёки хизматлар келиб чиққан мамлакатдан бошқа мамлакатга амалга оширилганлиги.

- Тегишли валюта назорати ҳужжатларисиз тўловлар.

- Лойихаси бўйича ёки тасодифан, етарли аудит излари ёки етарли далиллар тақдим этмайдиган ахборот тизимининг мавжудлиги.

- Рухсатсиз операциялар ёки нотўғри ёзиб қўйилган операциялар.

- Оммавий ахборот воситаларининг салбий шарҳлари.

Аудиторнинг баҳолаши учун тегишли масалалар (19(b) бандга қаранг)

A19. Молиявий ҳисоботларга бўлиши мумкин бўлган таъсирни аудиторнинг баҳолаши учун тегишли масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг молиявий ҳисоботларга потенциал молиявий оқибатлари, шу жумладан, масалан, жарималар, жазолар, зарарлар, активларни экспроприация қилиш таҳдиди, операцияларни мажбурий тўхтатиш ва суд жараёнлари.

- Потенциал молиявий оқибатлар ёритиб беришни талаб қилиши ёки қилмаслиги.

- Потенциал молиявий оқибатлар молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний тақдим этилишига шубҳа туғдирадиган ёки бошқача тарзда молиявий ҳисоботларни чалғитадиган даражада жиддий бўлиши ёки бўлмаслиги.

Аудиторлик тартиб таомиллари ва аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш (20-бандга қаранг)

A20. Аудитордан гумон қилинган риоя қилмасликни раҳбариятнинг тегишли даражаси ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиш талаб қилинади, чунки улар қўшимча аудитор далилларини тақдим этиш имкониятига эга бўлиши мумкин. Масалан, аудитор раҳбарият ва, мувофиқ бўлса, бошқарув учун масъул шахслар қонунлар ва норматив ҳужжатларга гумон қилинган риоя қилмасликка олиб келган операциялар ёки ҳодисаларга тегишли фактлар ва вазиятларни бир хил тушунишини тасдиқлаши мумкин.

A21. Бироқ, баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудиторнинг маълум масалалар бўйича раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар билан алоқасини чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжат, масалан, аудитор пулларни ювишга қарши қонунчиликка мувофиқ аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида тегишли органга хабар бериши талаб қилинганда, шу жумладан ташкилотни огоҳлантириш, амалдаги ёки гумон қилинган ноқонуний ҳаракат бўйича тегишли орган томонидан текширишга зарар етказиши мумкин бўлган алоқани ёки бошқа ҳаракатни махсус тақиқлаши мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор томонидан кўриб чиқилган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

A22. Агар раҳбарият ёки, мувофиқ равишда, бошқарув учун масъул шахслар аудиторга ташкилот амалда қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиши тўғрисида етарли маълумот тақдим этмаса, аудитор фирибгарлик эҳтимоли ва молиявий ҳисоботларга бўлиши мумкин бўлган таъсирларни ўз ичига олган ҳолда, қонунлар ва норматив ҳужжатларнинг вазиятларга қўлланилиши тўғрисида ташкилотнинг ички ёки ташқи ҳуқуқий маслаҳатчиси билан маслаҳатлашишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Агар ташкилотнинг ҳуқуқий маслаҳатчиси билан маслаҳатлашиш мувофиқ деб ҳисобланмаса ёки аудитор ҳуқуқий маслаҳатчининг фикридан қониқмаса, аудитор қонун ёки норматив ҳужжатнинг бузилиши, шу жумладан фирибгарлик эҳтимоли, бўлиши мумкин бўлган ҳуқуқий оқибатлар ва аудитор кўриши мумкин бўлган қандай қўшимча ҳаракатлар, агар бўлса, тўғрисида ташкилот ичидаги бошқалар, тармоқ ташкилоти, профессионал орган ёки аудиторнинг ҳуқуқий маслаҳатчиси билан махфий асосда маслаҳатлашишни мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг оқибатларини баҳолаш (22-бандга қаранг)

A23. 2-бандда талаб қилинганидек, аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудитнинг бошқа жиҳатларига, шу жумладан аудиторнинг рискга баҳо бериши ва ёзма баёнотларнинг ишончлилигига нисбатан оқибатларини баҳолайди. Маълум аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг оқибатлари ҳаракатни содир этиш ва яшириш, агар мавжуд бўлса, махсус назоратлар ва раҳбарият даражаси ёки ташкилот учун ёки ташкилот йўналишида ишлайдиган шахслар ўртасидаги муносабатга, айниқса ташкилот ичидаги энг юқори органнинг иштирокидан келиб чиқадиган оқибатларга боғлиқ бўлади. 9-бандда қайд этилганидек, аудиторнинг қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талабларга риоя қилиши 22-бандга мувофиқ аудиторнинг жавобгарликларига тегишли бўлган қўшимча маълумотларни тақдим этиши мумкин.

A24. Раҳбариятдан ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслардан олинган ёзма баёнотларнинг ишончлилигига аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг оқибатларини аудитор баҳолаши мумкин бўлган вазиятлар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Аудитор қандайдир аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликда раҳбарият ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахсларнинг иштироки ёки мўлжалланган иштирокидан гумонсирайди ёки далилларга эга.

- Аудитор раҳбарият ва, қўлланиладиган бўлса, бошқарув учун масъул шахслар бундай риоя қилмаслик тўғрисида билимга эга эканлигидан ва, қонуний ёки норматив талабларга қарши равишда, оқилона муддат ичида масалани тегишли органга хабар қилмаганлигидан ёки хабар қилишга рухсат бермаганлигидан хабардор.

A25. Маълум вазиятларда, аудитор қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан рухсат берилган ҳолларда, масалан раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар аудитор вазиятларда тегишли деб ҳисоблайдиган тузатувчи ҳаракатларни амалга оширмаганда ёки аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик, ҳатто ушбу риоя қилмаслик молиявий ҳисоботлар учун муҳим бўлмаса ҳам, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларнинг ҳалоллиги бўйича саволлар туғдирса, топшириқдан воз кечиш тўғрисида ўйлаб кўриши мумкин. Аудитор топшириқдан воз кечиши мувофиқ бўлиши ёки бўлмаслигини аниқлаш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни тегишли деб ҳисоблаши мумкин. Аудитор топшириқдан воз кечиши мувофиқ деб аниқлаганда, бундай қилиш аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка жавоб бериш учун қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича бошқа жавобгарликларга риоя қилиш ўрнини босмайди. Бундан ташқари, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[14] нинг А55 банди баъзи ахлоқий талаблар таклиф қилинган янги аудиторнинг сўрови бўйича, олдинги аудитордан қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик тўғрисидаги маълумотларни янги аудиторга тақдим этишни талаб қилиши мумкинлигини кўрсатади.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилиш ва ҳисобот бериш

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликнинг аудиторлик хулосаси учун потенциал оқибатлари (26–28 бандларга қаранг)

A26. Қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик аудитор 26–28 бандларга мувофиқ фикрни ўзгартирганда аудиторлик хулосасида хабар қилинади. Бошқа айрим вазиятларда, аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни аудиторлик хулосасида хабар қилиши мумкин, масалан:

- Аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг 43-бандида назарда тутилганидек, АХСлар бўйича аудиторнинг жавобгарликларидан ташқари, бошқа ҳисобот бериш жавобгарликларига эга бўлганда;

- Аудитор аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик асосий аудит масаласи эканлигини аниқлаганда ва шунга мувофиқ масалани 701-сон АХС[15]га мувофиқ хабар қилганда, фақат ўша АХСнинг 14-банди қўлланилмайдиган бўлса; ёки

- Истисно ҳолларда раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар аудитор вазиятларда тегишли деб ҳисоблайдиган тузатувчи ҳаракатларни амалга оширмаганда ва топшириқдан чиқиш имконсиз бўлганда (А25 бандга қаранг), аудитор 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[16]га мувофиқ аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни Бошқа масала бандида тавсифлашни ҳисобга олиши мумкин.

A27. Қонун ёки норматив ҳужжат раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки аудитор томонидан маълум масала тўғрисида оммавий ёритиб беришга тўсқинлик қилиши мумкин. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжат, шу жумладан ташкилотни огоҳлантириш тақиқи, амалдаги ёки гумон қилинган ноқонуний ҳаракат бўйича тегишли орган томонидан текширишга зарар етказиши мумкин бўлган алоқа ёки бошқа ҳаракатни махсус тақиқлаши мумкин. Аудитор А26 бандда белгиланган вазиятларда ёки бошқача тарзда аудиторлик ҳисоботида аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилишни режалаштирганда, бундай қонун ёки норматив ҳужжат аудиторнинг масалани аудиторлик хулосасида тавсифлаш қобилиятига ёки баъзи вазиятларда аудиторлик хулосасини чиқариш имкониятига таъсир қилиши мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор тегишли ҳаракат йўналишини аниқлаш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни ҳисобга олиши мумкин.

Аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш (29-бандга қаранг)

A28. Аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги

---

[14] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказишда сифатни бошқариш"

[15] 701-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

[16] 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудиторнинг ҳисоботида изоҳловчи хат бандлари ва бошқа масала бандлари"

тегишли органга ҳисобот бериш вазиятларда талаб қилиниши ёки мувофиқ бўлиши мумкин, чунки:

(a) Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудитордан ҳисобот беришни талаб қилади (А29 бандига қаранг);

(b) Аудитор тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка жавоб бериш учун ҳисобот бериш тегишли ҳаракат эканлигини аниқлаган (А30 бандига қаранг); ёки

(c) Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аудиторга бундай қилиш ҳуқуқини беради (А31 бандига қаранг).

А29. Баъзи юрисдикцияларда, аудитордан қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар билан аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш талаб қилиниши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда, молиявий институт аудитори учун қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик юз бериши ёки гумон қилинган юз бериши тўғрисида назорат органига ҳисобот бериш бўйича қонуний талаблар мавжуд. Шунингдек, нотўғри кўрсатишлар қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликдан келиб чиқиши мумкин ва баъзи юрисдикцияларда, раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар тузатувчи ҳаракатларни амалга оширмаса, аудитордан нотўғри кўрсатишлар тўғрисида тегишли органга ҳисобот бериш талаб қилиниши мумкин.

А30. Бошқа ҳолларда, тегишли ахлоқий талаблар аудитордан вазиятларда аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш тегишли ҳаракат эканлигини аниқлашни талаб қилиши мумкин. Масалан, БХАСК кодекси аудитордан аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмасликка жавоб бериш учун чоралар кўришни ва бошқа ҳаракатлар керак ёки йўқлигини аниқлашни талаб қилади, бу ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот беришни ўз ичига олиши мумкин.[17] БХАСК кодекси бундай ҳисобот бериш ушбу кодекс бўйича махфийлик бурчининг бузилиши деб ҳисобланмаслигини тушунтиради.[18]

А31. Ҳатто қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ҳисобот беришни қамраб оладиган талабларни ўз ичига олмаса ҳам, улар аудиторга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш ҳуқуқини бериши мумкин. Масалан, молиявий институтларнинг молиявий ҳисоботларини аудит қилганда, аудитор қонун ёки норматив ҳужжат бўйича қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик каби масалаларни назорат органи билан муҳокама қилиш ҳуқуқига эга бўлиши мумкин.

А32. Бошқа вазиятларда, аниқланган ёки гумон қилинган қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик тўғрисида ташкилотдан ташқаридаги тегишли органга ҳисобот бериш аудиторнинг қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар бўйича махфийлик бурчи туфайли тақиқланиши мумкин.

А33. 29-бандда талаб қилинган аниқлаш мураккаб мулоҳазалар ва профессионал мулоҳазаларни ўз ичига олиши мумкин. Шунга кўра, аудитор ички маслаҳатлашишни (масалан, ташкилот ичида ёки тармоқ ташкилотида) ёки тартибга солувчи орган ёки профессионал орган билан махфий асосда маслаҳатлашишни ҳисобга олиши мумкин (бундай қилиш қонун ёки норматив ҳужжат билан тақиқланмаган ёки махфийлик бурчини бузмайдиган бўлса). Аудитор шунингдек аудиторнинг танловларини ва ҳар қандай маълум ҳаракат йўналишини амалга оширишнинг профессионал ёки ҳуқуқий оқибатларини тушуниш учун ҳуқуқий маслаҳат олишни ҳисобга олиши мумкин.

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар

А34. Давлат сектори аудитори аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига ҳисобот беришга ёки уларни аудиторлик хулосасида тақдим этишга мажбур бўлиши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (30-бандга қаранг)

А35. Аудиторнинг қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмаслик бўйича топилмалар ҳужжатлаштириши, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Ёзувлар ёки ҳужжатларнинг нусхалари.
- Раҳбарият, бошқарув учун масъул шахслар ёки ташкилотдан ташқаридаги томонлар билан ўтказилган муҳокамалар баённомалари.

---

17 Масалан, БХАСК кодексининг 360.21 A1 ва 360.25 A1–R360.27 бандларига қаранг.

18 Масалан, БХАСК кодексининг R114.1–114.1 A1 ва R360.26 бандларига қаранг

А36. Қонун, норматив ҳужжат ёки тегишли ахлоқий талаблар шунингдек қонунлар ва норматив ҳужжатларга аниқланган ёки гумон қилинган риоя қилмасликка тегишли қўшимча ҳужжатлаштириш талабларини белгилаши мумкин.[19]

[19] Масалан, БХАСК кодексининг R360.28 бандига қаранг.

260 -СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

БОШҚАРУВ УЧУН МАСЪУЛ ШАХСЛАР БИЛАН МУЛОҚОТ ҚИЛИШ

(2016 йил 15 декабр ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–3

Мулоқотнинг роли 4–7

Кучга кириш санаси 8

Мақсадлар 9

Таърифлар 10

Талаблар

Бошқарув учун масъул шахслар..... 11–13

Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар 14–18

Мулоқот жараёни..... 19–23

Ҳужжатлаштириш 24

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Бошқарув учун масъул шахслар А1–А8

Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар А9–А36

Мулоқот жараёни А37–А53

Ҳужжатлаштириш А54

1- илова: 1-сон СБХС ва бошқа АХСларда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотга оид махсус талаблар

2- илова:: Бухгалтерия амалиётининг сифат жиҳатлари.

260-сон Аудитнинг халқаро стандарти (Қайта таҳрирланган), *"Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш",* 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш"* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг молиявий ҳисоботлар аудитида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш бўйича жавобгарлигини белгилайди. Ушбу АХС ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ёки ҳажмидан қатъи назар қўлланилса-да, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этадиган ҳолатларда ва Листингга киритилган ташкилотлар учун алоҳида мулоҳазалар қўлланилади. Ушбу АХС ташкилот бошқарув раҳбарият ёки эгалари билан, агар улар бошқарув вазифаси билан ҳам шуғулланмасалар, аудиторнинг мулоқоти бўйича талабларни белгиламайди.

2. Ушбу АХС молиявий ҳисоботлар аудити контекстида ёзилган, аммо бошқарув учун масъул шахслар бошқа тарихий молиявий маълумотларнинг тайёрланишини назорат қилиш жавобгарлигига эга бўлганда, бошқа тарихий молиявий маълумотлар аудити учун ҳам, ҳолатларга қараб зарур тарзда мослаштирилиб, қўлланилиши мумкин.

3. Молиявий ҳисоботлар аудитида самарали икки томонлама мулоқотнинг муҳимлигини тан олган ҳолда, ушбу АХС аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқоти учун умумий асосни таъминлайди ва улар билан мулоқот қилиниши лозим бўлган айрим аниқ масалаларни белгилайди. Ушбу АХС талабларини тўлдирувчи қўшимча мулоқот қилиниши лозим бўлган масалалар бошқа АХСларда белгиланган (1-иловага қаранг). Бундан ташқари, 265-сон АХС[1]аудитор аудит давомида аниқлаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш бўйича махсус талабларни белгилайди. Ушбу ёки бошқа АХСлар талаб қилмайдиган бошқа масалалар қонун ёки норматив ҳужжатлар, ташкилот билан келишув ёки топшириққа қўлланиладиган қўшимча талаблар, масалан, миллий бухгалтерлар профессионал органи стандартлари билан мулоқот қилиш талаб қилиниши мумкин. Ушбу АХСда аудиторга бошқарув учун масъул шахсларга ҳар қандай бошқа масалаларни хабар қилишга тўсқинлик қилувчи бирор жиҳат мавжуд эмас. (А33–А36-бандларга қаранг)

Мулоқотнинг роли

4. Ушбу АХС асосан аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга йўналтирилган мулоқотларга қаратилган. Шунга қарамай, самарали икки томонлама мулоқот қуйидагиларга ёрдам беришда муҳимдир:

(a) Аудитор ва бошқарув учун масъул шахсларга аудитга тааллуқли масалаларни контекстда тушуниш ва конструктив иш муносабатларини ривожлантиришда. Бу муносабат аудиторнинг мустақиллиги ва холислигини сақлаган ҳолда ривожлантирилади;

(b) Аудиторга бошқарув учун масъул шахслардан аудитга тегишли маълумотларни олишда. Масалан, бошқарув учун масъул шахслар аудиторга ташкилот ва унинг муҳитини тушунишда, аудит далилларининг тегишли манбаларини аниқлашда ва махсус операциялар ёки ҳодисалар ҳақида маълумот беришда ёрдам бериши мумкин; ва

(c) Бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш бўйича уларнинг жавобгарлигини бажаришда, шу орқали молиявий ҳисоботлардаги Листингга киритилган кўрсатиш рискларини камайтиришда.

5. Гарчи аудитор ушбу АХС талаб қиладиган масалаларни хабар қилиш учун жавобгар бўлса-да, раҳбарият ҳам бошқарув учун масъул шахсларга корпоратив бошқарувга оид масалаларни хабар қилиш жавобгарлигига эга. Аудитор томонидан хабар бериш раҳбариятни бу жавобгарликдан озод қилмайди. Шунингдек, раҳбарият

[1] 265-сон АХС, "Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказиш"

томонидан бошқарув учун масъул шахсларга аудитор хабар бериши лозим бўлган масалаларни хабар қилиш аудиторни ҳам уларни хабар қилиш жавобгарлигидан озод қилмайди. Бироқ, раҳбарият томонидан бу масалаларни хабар қилиш аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотининг шакли ёки вақтига таъсир қилиши мумкин.

6. АХСлар талаб қиладиган махсус масалаларни равшан хабар қилиш ҳар бир аудитнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Бироқ, АХСлар аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш учун бошқа масалаларни аниқлаш мақсадида махсус тартиб-таомилларни бажаришни талаб қилмайди.

7. Баъзи юрисдикцияларда, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан маълум масалалар бўйича мулоқотини чеклаши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжатлар ҳақиқий ёки гумон қилинган ноқонуний ҳаракатларни тегишли орган томонидан текширилишига зарар етказиши мумкин бўлган мулоқотни ёки бошқа ҳаракатни, шу жумладан ташкилотни огоҳлантиришни махсус тақиқлаши мумкин, масалан, аудитор аниқланган ёки гумон қилинган қонун ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳақида пул маблағларини легаллаштиришга қарши қонунчиликка мувофиқ тегишли органга хабар бериши лозим бўлганда. Бундай ҳолатларда, аудитор томонидан кўриб чиқилаётган масалалар мураккаб бўлиши мумкин ва аудитор ҳуқуқий маслаҳат олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин.

Кучга кириш санаси

8. Ушбу АХС 2016 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад.

9. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

(a) Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари ва аудитнинг режалаштирилган кўлами ҳамда муддатлари ҳақида умумий маълумотни бошқарув учун масъул шахсларга аниқ хабар қилиш;

(b) Бошқарув учун масъул шахслардан аудитга тегишли маълумотларни олиш;

(c) Бошқарув учун масъул шахсларга аудит натижасида юзага келган, уларнинг молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш жавобгарлигига тегишли ва аҳамиятли бўлган кузатишларни ўз вақтида тақдим этиш; ва

(d) Аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасида самарали икки томонлама мулоқотни рағбатлантириш.

Таърифлар

10. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

(a) Бошқарув учун масъул шахслар – ташкилотнинг стратегик йўналишини назорат қилиш ва ташкилотнинг жавобгарлиги билан боғлиқ мажбуриятлар учун масъул шахс(лар) ёки ташкилот(лар) (масалан, корпоратив васий). Бу молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишни ўз ичига олади. Баъзи юрисдикциялардаги айрим ташкилотлар учун бошқарув учун масъул шахслар раҳбарият ходимларини ўз ичига олиши мумкин, масалан, хусусий ёки давлат сектори ташкилотининг бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари, ёки мулкдор-бошқарувчи. Корпоратив бошқарув тузилмаларининг хилма-хиллиги ҳақидаги муҳокама учун А1–А8-бандларга қаранг.

(b) Раҳбарият – ташкилот фаолиятини олиб бориш бўйича ижро этувчи жавобгарликка эга бўлган шахс(лар). Баъзи юрисдикциялардаги айрим ташкилотлар учун раҳбарият бошқарув учун масъул

шахсларнинг баъзиларини ёки барчасини ўз ичига олади, масалан, бошқарув кенгашининг ижрочи аъзолари, ёки мулкдор-бошқарувчи.

Талаблар

Бошқарув учун масъул шахслар

11. Аудитор ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ичида мулоқот қилиш учун тегишли шахс(лар)ни аниқлаши лозим. (А1–А4-бандларга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан мулоқот қилиш

12. Агар аудитор бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан, масалан, аудит қўмитаси ёки алоҳида шахс билан мулоқот қилса, аудитор бошқарув органи билан ҳам мулоқот қилиши зарурлигини аниқлаши лозим. (А5–А7-бандларга қаранг)

Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этган ҳолда

13. Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этади, масалан, кичик бизнесда битта мулкдор ташкилотни бошқаради ва бошқа ҳеч ким бошқарув ролига эга эмас. Бундай ҳолларда, агар ушбу АХС талаб қиладиган масалалар раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан муҳокама қилинган бўлса, ва ўша шахс(лар) бошқарув жавобгарликларига ҳам эга бўлса, бу масалаларни ўша шахс(лар) билан уларнинг бошқарув ролида яна муҳокама қилиш шарт эмас. Бу масалалар 16(c)-бандда қайд этилган. Аудитор шунга қарамай, раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан мулоқот аудитор бошқача ҳолларда уларнинг бошқарув ваколатида мулоқот қиладиган барча шахсларни тегишли равишда хабардор қилишига ишонч ҳосил қилиши лозим. (А8-бандга қаранг)

Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар

Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари

14. Аудитор бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари ҳақида хабар бериши лозим, шу жумладан:

(a) Аудитор бошқарув учун масъул шахсларнинг назорати остида раҳбарият томонидан тайёрланган молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ифодалаш учун жавобгар эканлиги; ва

(b) Молиявий ҳисоботлар аудити раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахсларни уларнинг жавобгарликларидан озод қилмаслиги. (А9–А10-бандларга қаранг)

Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати

15. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати ҳақида умумий маълумотни хабар қилиши лозим, шу жумладан аудитор аниқлаган аҳамиятли рисклар ҳақида. (А11–А16-бандларга қаранг)

Аудитдан олинган аҳамиятли топилмалар

16. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан қуйидагиларни хабар қилиши лозим: (А17–А18-бандларга қаранг)

(a) Ташкилотнинг бухгалтерия ҳисоби амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари, шу жумладан ҳисоб сиёсати, ҳисоб баҳолари ва молиявий ҳисоботдаги маълумотларни ёритиб бериш ҳақидаги аудиторнинг фикрлари. Зарур бўлганда, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитор нима учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш асосларида қабул қилинадиган муҳим бухгалтерия амалиётини ташкилотнинг ўзига хос вазиятларида энг мос эмас деб ҳисоблашини тушунтириши лозим; (А19–А20-бандларга қаранг)

(b) Аудит давомида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар, агар бўлса; (А21-бандга қаранг)

(c) Агар бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этмаса:

(i) Аудит давомида юзага келган ва раҳбарият билан муҳокама қилинган ёки хат ёзишмалар мавзуси бўлган аҳамиятли масалалар; ва (А22-бандга қаранг)

(ii) Аудитор сўраган ёзма баёнотлар;

(d) Аудиторнинг хулосаси шакли ва мазмунига таъсир қиладиган ҳолатлар, агар бўлса; ва (А23–А25-бандларга қаранг)

(e) Аудит давомида юзага келган ва аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш учун аҳамиятли бўлган бошқа масалалар. (А26–А28-бандларга қаранг)

Аудитор мустақиллиги

17. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан аудит топшириғи учун аудитор қўлланадиган тегишли ахлоқ талабларини, шу жумладан мустақилликка оид талабларни, шунингдек, ҳолатларга кўра тегишли бўлса, баъзи ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини хабар қилиши лозим. (А29-бандга қаранг)

18. Листингга киритилган ташкилотлар ҳолатида, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга қуйидагиларни хабар қилиши лозим:

(a) Топшириқ гуруҳи ва, керак бўлганда, фирма, тармоқ фирмалари мустақилликка оид тегишли ахлоқ талабларига риоя қилганлиги тўғрисидаги баёнот; ва

(i) Аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, мустақилликка таъсир қилиши мумкин деб ўйланган фирма, тармоқ фирмалари ва ташкилот ўртасидаги барча муносабатлар ва бошқа масалалар. Бу молиявий ҳисоботлар қамраб оладиган давр мобайнида фирма ва тармоқ фирмалари томонидан ташкилот ва ташкилот назорат қиладиган компонентларга кўрсатилган аудит ва аудитга оид бўлмаган хизматлар учун умумий тўловларни ўз ичига олади. Бу тўловлар бошқарув учун масъул шахсларга хизматларнинг мустақилликка таъсирини баҳолашда ёрдам бериш учун тегишли тоифаларга ажратилиши лозим; ва

(ii) Мустақилликка таҳдидлар мақбул даражада бўлмаган ҳолатларда, таҳдидларни бартараф этиш учун қўлланилган ҳимоя чоралари, шу жумладан таҳдид юзага келишига олиб келадиган ҳолатларни йўқ қилиш учун кўрилган чоралар ёки таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун қўлланилган ҳимоя чоралари. (А29–А32-бандларга қаранг)

Мулоқот жараёни

Мулоқот жараёнини ўрнатиш

19. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот шакли, вақти ва кутилаётган умумий мазмуни ҳақида хабар қилиши лозим. (А37–А45-бандларга қаранг)

Мулоқот шакллари

20. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан аудит натижасида аниқланган аҳамиятли топилмалар ҳақида, агар аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, оғзаки мулоқот етарли бўлмаса, ёзма равишда хабар қилиши лозим. Ёзма хабарлар аудит давомида юзага келган барча масалаларни ўз ичига олиши шарт эмас. (А46–А48-бандларга қаранг)

21. Аудитор 18-бандда талаб қилинган ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар билан аудитор мустақиллиги ҳақида ёзма равишда хабар қилиши лозим.

Мулоқот вақти

22. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан ўз вақтида мулоқот қилиши лозим. (А49–А50-бандларга қаранг)

Мулоқот жараёнининг етарлилиги

23. Аудитор аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқот аудит мақсадлари учун етарли бўлганлигини баҳолаши лозим. Агар шундай бўлмаса, аудитор Листингга киритилган кўрсатиш рискларини баҳолашга ҳамда етарли ва муносиб аудит далилларини олиш қобилиятига таъсирини, агар бўлса, баҳолаши ва тегишли чоралар кўриши лозим. (А51–А53-бандларга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

24. Ушбу АХС бўйича хабар қилиниши талаб этиладиган масалалар оғзаки хабар қилинган ҳолларда, аудитор уларни аудит ҳужжатларига киритиши, шунингдек қачон ва кимга хабар қилинганлигини кўрсатиши лозим. Масалалар ёзма равишда хабар қилинган ҳолларда, аудитор хабарнома нусхасини аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида сақлаши лозим.[2] (А54-бандга қаранг)

***

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Бошқарув учун масъул шахслар (11-бандга қаранг)

А1. Корпоратив бошқарув тузилмалари юрисдикция ва ташкилотга қараб фарқ қилади, бунда турли маданий ва ҳуқуқий асослар, ҳажм ва мулкчилик хусусиятлари каби таъсирларни акс эттиради. Масалан:

- Баъзи юрисдикцияларда, ижро этувчи (раҳбарият) кенгашидан ҳуқуқий жиҳатдан ажратилган назорат (тўлиқ ёки асосан ижро этмайдиган) кенгаши мавжуд ("икки даражали кенгаш" тузилмаси). Бошқа юрисдикцияларда, ҳам назорат, ҳам ижро этувчи функциялар битта ёки ягона кенгашнинг ҳуқуқий жавобгарлиги ҳисобланади ("бир даражали кенгаш" тузилмаси).

- Баъзи ташкилотларда бошқарув учун масъул бўлган шахслар ташкилотнинг ҳуқуқий тузилмасининг ажралмас қисми бўлган лавозимларни эгаллайдилар, масалан, компания директорлари. Бошқаларда, масалан, айрим давлат ташкилотларида, ташкилот таркибига кирмайдиган бир орган бошқарув учун масъул қилинади.

- Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул бўлган айрим ёки барча шахслар ташкилотни бошқаришда иштирок этадилар. Бошқаларда эса, бошқарув ва раҳбарият учун масъул бўлган шахслар турли шахслардан иборат.

- Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахслар ташкилотнинг молиявий ҳисоботларини тасдиқлаш [3] учун масъул бўлади (бошқа ҳолларда раҳбарият бу жавобгарликка эга).

А2. Кўпчилик ташкилотларда корпоратив бошқарув бошқарув органининг жамоавий масъулияти ҳисобланади, масалан, директорлар кенгаши, назорат кенгаши, партнёрлар, мулкдорлар, бошқарув қўмитаси, ҳокимлар кенгаши, васийлар ёки тенг ҳуқуқли шахслар. Бироқ, баъзи кичикроқ ташкилотларда, бир шахс бошқарув учун масъул бўлиши мумкин, масалан, бошқа мулкдорлар бўлмаган мулкдор-бошқарувчи ёки ягона васий. Корпоратив бошқарув жамоавий масъулият ҳисобланганда, аудит қўмитаси каби кичик гуруҳ ёки ҳатто алоҳида шахс бошқарув органига ўз жавобгарликларини бажаришда ёрдам бериш учун махсус вазифаларга тайинланиши мумкин. Ёки кичик гуруҳ ёки алоҳида шахс бошқарув органининг жавобгарликларидан фарқ қиладиган махсус, қонуний белгиланган жавобгарликларга эга бўлиши мумкин.

---

[2] 230-сон АХС, "Аудит ҳужжатлари", 8–11 ва А6-бандлар

[3] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"нинг А69-бандида тавсифланганидек, ушбу контекстда тасдиқлаш учун жавобгарликка эга бўлиш тегишли изоҳларни ўз ичига олган молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи барча ҳисоботлар тайёрланганлиги ҳақида хулоса чиқариш ваколатига эга бўлишни англатади.

A3. Бундай хилма-хиллик, ушбу АХСнинг барча аудитлар учун аудитор алоҳида масалаларни хабар қилиши керак бўлган шахс(лар)ни аниқ белгилаш имкониятини чеклайди. Шунингдек, баъзи ҳолларда, хабар қилиш учун тегишли шахс(лар) қўлланиладиган ҳуқуқий доира ёки бошқа топшириқ ҳолатларидан очиқ аниқланмаслиги мумкин, масалан, корпоратив бошқарув тузилмаси расмий белгиланмаган ташкилотлар, масалан баъзи оилавий ташкилотлар, баъзи нотижорат ташкилотлари ва баъзи давлат ташкилотлари. Бундай ҳолларда, аудитор топшириқни берган томон билан хабар қилиш учун тегишли шахс(лар) муҳокама қилиш ва келишиб олиши керак бўлиши мумкин. Кимга хабар қилиш ҳақида қарор қабул қилишда, аудиторнинг 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) [4] га мувофиқ олинган ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси ва жараёнлари ҳақидаги тушунчаси аҳамиятли бўлади. Хабар қилиш учун тегишли шахс(лар) хабар қилинадиган масалага қараб фарқ қилиши мумкин.

A4. 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган) гуруҳ аудитори томонидан гуруҳнинг бошқарув учун масъул шахсларига хабар қилиниши лозим бўлган махсус масалаларни ўз ичига олади.[5] Хабар қилинган масалалар компонент аудиторлари томонидан гуруҳ аудитори эътиборига етказилган ва гуруҳ аудитори гуруҳнинг бошқарув учун масъул шахсларининг жавобгарликлари учун аҳамиятли деб ҳисоблаган масалаларни ўз ичига олиши мумкин. Компонент аудиторлари, шунингдек, компонентнинг бошқарув учун масъул шахсларига масалаларни хабар қилиши мумкин.[6] Бундай ҳолатларда, компонент аудитори хабар қиладиган тегишли шахс(лар) топшириқ ҳолатлари ва хабар қилинадиган масалага боғлиқ бўлади. Баъзи ҳолларда, бир нечта ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалари бир хил ички назорат тизими доирасида ва бир хил бухгалтерия амалиётидан фойдаланган ҳолда бир хил бизнесни юритиши мумкин. Бу ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларининг бошқарув учун масъул шахслари бир хил бўлган ҳолда (масалан, умумий директорлар кенгаши), хабар қилиш мақсадида бу ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларини бир вақтнинг ўзида кўриб чиқиш орқали такрорланишдан қочиш мумкин.

Бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан мулоқот қилиш (12-бандга қаранг)

A5. Бошқарув учун масъул шахсларнинг кичик гуруҳи билан мулоқот қилишни кўриб чиқишда, аудитор қуйидаги масалаларни ҳисобга олиши мумкин:

- Кичик гуруҳ ва бошқарув органининг тегишли жавобгарликлари.
- Хабар қилинадиган масаланинг тури.
- Тегишли қонуний ёки норматив талаблар.
- Кичик гуруҳнинг етказилган маълумотга нисбатан чора кўриш ваколатига эга эканлиги ва аудиторга керак бўлиши мумкин бўлган қўшимча маълумот ва тушунтиришларни тақдим эта олиши.

A6. Маълумотни тўлиқ ёки қисқартирилган шаклда бошқарув органига ҳам хабар қилиш зарурати бор-йўқлигини аниқлашда, аудиторга кичик гуруҳнинг бошқарув органи билан тегишли маълумотни қанчалик самарали ва тўғри хабар қилиши ҳақидаги аудиторнинг баҳоси таъсир қилиши мумкин. Аудитор топшириқ шартларини келишишда, қонун ёки норматив ҳужжатлар тақиқламаган бўлса, аудитор бошқарув органи билан бевосита мулоқот қилиш ҳуқуқини сақлаб қолишини аниқ айтиб ўтиши мумкин.

A7. Аудит қўмиталари (ёки бошқа номлар билан аталувчи ўхшаш кичик гуруҳлар) кўп юрисдикцияларда мавжуд.

---

[4] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), "Муҳимлиги баланд бўлган нотўғри кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш"

[5] 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Махсус мулоҳазалар - Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари ишини ўз ичига олган ҳолда)", 57-банд

[6] 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 45(i)-банд

Уларнинг аниқ ваколатлари ва функциялари фарқ қилиши мумкин бўлса-да, аудит қўмитаси мавжуд бўлган ҳолларда, у билан мулоқот аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотининг муҳим элементига айланган. Яхши корпоратив бошқарув тамойиллари қуйидагиларни таклиф қилади:

- Аудитор аудит қўмитасининг йиғилишларига мунтазам равишда таклиф қилинади.
- Аудит қўмитасининг раиси ва, тегишли бўлганда, аудит қўмитасининг бошқа аъзолари аудитор билан вақти-вақти билан мулоқот қилиб туради.
- Аудит қўмитаси аудитор билан йилига камида бир марта раҳбарият иштирокисиз учрашади.

Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этган ҳолда (13-бандга қаранг)

А8. Баъзи ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этади, ва мулоқот талабларининг қўлланилиши бу ҳолатни тан олиш учун ўзгартирилади. Бундай ҳолларда, раҳбарият жавобгарликларига эга шахс(лар) билан мулоқот, аудитор бошқача ҳолларда уларнинг корпоратив бошқарув ваколатида мулоқот қиладиган барча шахсларни тегишли равишда хабардор қилмаслиги мумкин. Масалан, барча директорлар ташкилотни бошқаришда иштирок этадиган компанияда, баъзи директорлар (масалан, маркетинг учун масъул) бошқа директор (масалан, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун масъул) билан муҳокама қилинган аҳамиятли масалалардан бехабар бўлиши мумкин.

Хабар қилиниши лозим бўлган масалалар

Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари (14-бандга қаранг)

А9. Молиявий ҳисобот аудитига оид аудиторнинг жавобгарликлари кўпинча иш бўйича келишув хатида ёки топшириқнинг келишилган шартларини қайд этувчи бошқа тегишли ёзма келишув шаклида киритилади.[7] Қонун, норматив ҳужжат ёки ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмаси бошқарув учун масъул шахслардан топшириқ шартларини аудитор билан келишишни талаб қилиши мумкин. Бундай ҳолат бўлмаганда, бошқарув учун масъул шахсларга иш буйича келишув хати ёки бошқа тегишли ёзма келишув нусхасини тақдим этиш қуйидаги масалалар бўйича улар билан мулоқот қилишнинг тегишли усули бўлиши мумкин:

- Аудиторнинг молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришга қаратилган АХСларга мувофиқ аудитни ўтказиш бўйича жавобгарлиги. Шундай қилиб, АХСлар хабар қилишни талаб қиладиган масалалар молиявий ҳисоботлар аудити давомида юзага келган ва бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишда тегишли бўлган аҳамиятли масалаларни ўз ичига олади.
- АХСлар аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш учун қўшимча масалаларни аниқлаш мақсадида тартиб-таомиллар ишлаб чиқишни талаб қилмаслиги факти.
- 701-сон АХС[8] қўлланилганда, аудиторнинг хулосасида асосий аудит масалаларини аниқлаш ва хабар қилиш бўйича аудиторнинг жавобгарликлари.
- Қўлланиладиган бўлса, аудиторнинг қонун ёки норматив ҳужжатлар, ташкилот билан келишув ёки топшириққа қўлланиладиган қўшимча талаблар, масалан, миллий касбий бухгалтерлар органи стандартлари талаб қиладиган махсус масалаларни хабар қилиш бўйича жавобгарлиги.

А10. Қонун ёки норматив ҳужжат, ташкилот билан келишув ёки топшириққа қўлланиладиган қўшимча талаблар бошқарув учун масъул шахслар билан кенгроқ мулоқотни назарда тутиши мумкин. Масалан, (а) ташкилот

---

[7] 210-сон АХС, "Аудит топшириқлари шартларини келишиш", 10-бандига қаранг.

[8] 701-сон АХС, "Мустақил аудитор ҳисоботида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"

билан келишув молиявий ҳисобот аудитидан ташқари фирма ёки тармоқ фирмаси томонидан кўрсатиладиган хизматлардан келиб чиқадиган махсус масалаларни улар юзага келганда хабар қилишни назарда тутиши мумкин; ёки (b) давлат сектори аудиторининг ваколати бошқа ишлар, масалан самарадорлик аудити натижасида аудиторнинг эътиборига тушган масалаларнинг хабар қилинишини назарда тутиши мумкин.

Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати (15-бандга қаранг)

A11. Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати ҳақидаги хабар:

(а) Бошқарув учун масъул шахсларга аудиторнинг ишининг оқибатларини яхшироқ тушунишга, аудитор билан риск масалалари ва муҳимлик концепциясини муҳокама қилишга ва аудитордан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши мумкин бўлган соҳаларни аниқлашга ёрдам бериши; ва

(б) Аудиторга ташкилот ва унинг муҳитини яхшироқ тушунишга ёрдам бериши мумкин.

A12. Аудитор томонидан аниқланган аҳамиятли рискларни хабар қилиш бошқарув учун масъул шахсларга бу масалаларни тушуниш ва нима учун улар аҳамиятли рисклар деб аниқланганини тушунишга ёрдам беради. Аҳамиятли рисклар ҳақидаги хабар бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш бўйича жавобгарлигини бажаришда ёрдам бериши мумкин.

A13. Хабар қилинадиган масалаларга қуйидагилар киради:

- Аудитор фирибгарлик ёки хато туфайли юзага келган Листингга киритилган кўрсатишларнинг аҳамиятли рискларига қандай ёндашишни режалаштираётгани.
- Аудитор Листингга киритилган кўрсатишларнинг юқорироқ баҳоланган риск соҳаларига қандай ёндашишни режалаштираётгани.
- Аудиторнинг ташкилотнинг ички назорат тизимига ёндашуви.
- Аудит контекстида муҳимлик концепциясининг қўлланилиши.[9]
- Режалаштирилган аудит тартиб-таомилларини бажариш ёки аудит натижаларини баҳолаш учун зарур бўлган махсус кўникма ёки билимларнинг тури ва ҳажми, шу жумладан аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш.[10]
- 701-сон АХС қўлланилганда, аудиторнинг аудитда аудитор эътиборини аҳамиятли талаб қиладиган соҳалар бўлиши мумкин бўлган, шунинг учун асосий аудит масалалари бўлиши мумкин бўлган масалалар ҳақидаги дастлабки фикрлари.
- Аудиторнинг қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш асосларидаги ёки ташкилотнинг муҳитидаги, молиявий аҳволидаги ёки фаолиятидаги ҳар қандай аҳамиятли ўзгаришларнинг алоҳида ҳисоботлар ва маълумотларни ёритиб беришга таъсирини ҳал қилиш бўйича режалаштирилган ёндашуви.

A14. Бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиш мақсадга мувофиқ бўлган бошқа режалаштириш масалаларига қуйидагилар киради:

- Ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлса, ташқи аудитор ва ички аудиторлар қандай қилиб конструктив ва бир-бирини тўлдирувчи тарзда ишлаши мумкинлиги, шу жумладан ички аудит функцияси ишидан фойдаланишнинг режалаштирилган ҳар қандай ҳолати, ва тўғридан-тўғри ёрдам

[9] 320-сон АХС, "Аудитни режалаштириш ва ўтказишда аҳамиятлилик"

[10] 620-сон АХС, "Аудитор томонидан жалб қилинган эксперт ишидан фойдаланиш"га қаранг.

тақдим этиш учун ички аудиторлардан фойдаланишнинг режалаштирилган ҳар қандай тури ва ҳажми.[11]

- Бошқарув учун масъул шахсларнинг қуйидагилар ҳақидаги фикрлари:
  - Ташкилотнинг корпоратив бошқарув тузилмасида хабар қилиш учун тегишли шахс(лар).
  - Бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият ўртасида жавобгарликларнинг тақсимланиши.
  - Ташкилотнинг мақсадлари ва стратегиялари, ҳамда муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиши мумкин бўлган тегишли бизнес рисклари.
  - Бошқарув учун масъул шахслар аудит давомида алоҳида эътиборга лойиқ деб ҳисобловчи масалалар ва улар қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни талаб қиладиган соҳалар.
  - Ташкилот ва тартибга солувчи органлар ўртасидаги муҳим мулоқот.
  - Бошқарув учун масъул шахслар молиявий ҳисоботлар аудитига таъсир қилиши мумкин деб ҳисобловчи бошқа масалалар.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг (а) ташкилотнинг ички назорати ва унинг ташкилотдаги аҳамияти, шу жумладан бошқарув учун масъул шахслар ички назоратнинг самарадорлигини қандай назорат қилиши, ва (б) фирибгарликни аниқлаш ёки имконияти ҳақидаги муносабати, хабардорлиги ва ҳаракатлари.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг бухгалтерия стандартларидаги, корпоратив бошқарув амалиётидаги, биржа листинг қоидаларидаги ўзгаришларга ва тегишли масалаларга жавоб ҳаракатлари, ҳамда бундай ўзгаришларнинг, масалан, молиявий ҳисоботларнинг умумий тақдимоти, тузилмаси ва мазмунига таъсири, шу жумладан:
  - Молиявий ҳисоботларда тақдим этилган маълумотнинг ўринлилиги, ишончлилиги, қиёсланадиганлиги ва тушунарлилиги; ва
  - Молиявий ҳисоботлар аҳамиятсиз маълумотларни киритиш ёки очиб берилган масалаларнинг тўғри тушунилишини ноаниқ қиладиган маълумотлар туфайли заифлашиши мумкинлигини кўриб чиқиш.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг аудитор билан аввалги мулоқотларга жавоблари.
- Бошқа маълумотларни (720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) да белгиланганидек) ўз ичига олувчи ҳужжатлар ва бундай ҳужжатларни чиқариш режаси ва муддати. Аудитор хулосаси санасидан кейин бошқа маълумотлар олишни кутганда, бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокамалар, шунингдек, агар аудитор хулосаси санасидан кейин олинган бошқа маълумотларда бошқа маълумотларнинг муҳим бузиб кўрсатилиши мавжуд деган хулосага келса, тегишли ёки зарур бўлиши мумкин бўлган ҳаракатларни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

A15. Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот аудиторга аудитнинг кўлами ва муддатини режалаштиришда ёрдам бериши мумкин бўлса-да, бу аудиторнинг умумий аудит стратегияси ва аудит режасини, шу жумладан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур тартиб-таомилларнинг тури, муддати ва ҳажмини белгилаш бўйича ягона жавобгарлигини ўзгартирмайди.

A16. Аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати ҳақида бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилишда эҳтиёткорлик зарур, айниқса бошқарув учун масъул шахсларнинг баъзилари ёки барчаси

[11] 610-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2013), "Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш", 20 ва 31-бандлар

ташкилотни бошқаришда иштирок этса, аудит самарадорлигига зарар етказмаслик учун. Масалан, батафсил аудит тартиб-таомилларининг тури ва муддати ҳақида хабар бериш уларни жуда олдиндан прогноз қилинадиган қилиб қўйиш орқали бу тартиб-таомилларнинг самарадорлигини камайтириши мумкин.

Аудитдан олинган муҳим топилмалар (16-бандга қаранг)

А17. Аудит топилмалари ҳақидаги хабар олинган аудит далилларини тўлдириш учун бошқарув учун масъул шахслардан қўшимча маълумот сўрашни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, аудитор бошқарув учун масъул шахслар аниқ операциялар ёки ҳодисаларга тегишли факт ва ҳолатларни бир хил тушунишини тасдиқлаши мумкин.

А18. 701-сон АХС қўлланилганда, 16-банд талаб қиладиган бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот, шунингдек 15-банд талаб қиладиган аудитор аниқлаган аҳамиятли рисклар ҳақидаги хабар, аудиторнинг аҳамиятли аудитор эътиборини талаб қиладиган ва шу сабабли асосий аудит масалалари бўлиши мумкин бўлган масалаларни аниқлаши учун айниқса аҳамиятли ҳисобланади.[12]

Бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари (16(а)-бандга қаранг)

А19. Молиявий ҳисобот бериш асослари одатда ташкилотга ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқиш ва ҳисоб сиёсати ҳамда молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб бериш ҳақида мулоҳазалар юритиш имконини беради, масалан, ҳисоб баҳоларини ишлаб чиқишда фаразлардан фойдаланиш билан боғлиқ ҳолда. Бундан ташқари, қонун, норматив ҳужжат ёки молиявий ҳисобот бериш асослари муҳим ҳисоб сиёсатлари қисқача мазмунини ёритиб беришни талаб қилиши ёки раҳбарият томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда қилинган энг мураккаб, субъектив ёки мураккаб мулоҳазаларни аниқлаш ва фойдаланувчиларга қўшимча маълумот бериш учун "муҳим ҳисоб баҳолари" ёки "муҳим ҳисоб сиёсати ва амалиёти"га ҳавола қилиши мумкин.

А20. Натижада, молиявий ҳисоботларнинг субъектив жиҳатлари ҳақидаги аудиторнинг фикрлари бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилиш бўйича уларнинг жавобгарликларини бажаришда айниқса аҳамиятли бўлиши мумкин. Масалан, А19-бандда тавсифланган масалаларга нисбатан, бошқарув учун масъул шахслар мураккаблик, субъективлик ёки бошқа хос риск омиллари муҳим ҳисоб баҳосини амалга оширишда фойдаланиладиган усуллар, фаразлар ва маълумотларни танлаш ёки қўллашга қандай таъсир қилиши, шунингдек аудиторнинг раҳбариятнинг баҳо нуқтаси ва молиявий ҳисоботлардаги тегишли маълумотларни очиб бериш қўлланиладиган молиявий ҳисобот бериш асослари контекстида асосли эканлиги ҳақидаги баҳосига қизиқиши мумкин. Ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари ҳақида очиқ ва конструктив мулоқот, шунингдек, муҳим бухгалтерия амалиётларининг мақбуллиги ва маълумотларни ёритиб беришнинг сифати ҳақида фикр билдиришни ўз ичига олиши мумкин. Қўлланиладиган бўлса, бу ташкилотнинг ҳисоб баҳоларига тегишли муҳим бухгалтерия амалиёти аудитор томонидан ташкилотнинг ўзига хос ҳолатлари учун энг мос эмас деб ҳисобланиши мумкинлигини ўз ичига олиши мумкин, масалан, ҳисоб баҳосини амалга оширишнинг муқобил бўлган мақбул усули, аудиторнинг мулоҳазасига кўра, кўпроқ мос бўлган ҳолатда. 2-иловада ушбу хабарга киритилиши мумкин бўлган масалалар белгиланган.

Аудит давомида дуч келинган аҳамиятли қийинчиликлар (16(b) бандга қаранг)

А21. Аудит давомида дуч келинган муҳим қийинчиликлар қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбарият томонидан аҳамиятли кечикишлар, ташкилот ходимларининг мавжуд эмаслиги ёки раҳбариятнинг аудиторга аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун зарур маълумотларни тақдим этишга истаксизлиги.

---

[12] 701-сон АХС, 9–10-бандлар

- Аудитни тугатиш учун асоссиз равишда қисқа вақт.
- Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлган кенг кутилмаган ҳаракатлар.
- Кутилган маълумотларнинг мавжуд эмаслиги.
- Раҳбарият томонидан аудиторга юклатилган чекловлар.
- Раҳбариятнинг сўралганда ташкилотнинг фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятини баҳолашни амалга оширишга ёки кенгайтиришга хоҳиш билдирмаслиги.

Баъзи ҳолларда, бундай қийинчиликлар аудиторнинг фикрини модификация қилишга олиб келадиган кўлам чекловини ташкил этиши мумкин.[13]

Муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмалар мавзуси бўлган аҳамиятли масалалар (16(c)(i)-бандга қаранг)

А22. Муҳокама қилинган ёки раҳбарият билан ёзишмалар мавзуси бўлган аҳамиятли масалалар қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Йил давомида содир бўлган муҳим ҳодисалар ёки операциялар.
- Ташкилотга таъсир қилувчи бизнес шароитлари ва муҳим бузиб кўрсатиш рискларига таъсир қилиши мумкин бўлган бизнес режалар ва стратегиялар.
- Раҳбариятнинг бухгалтерия ёки аудит масалалари бўйича бошқа бухгалтерлар билан маслаҳатлашуви ҳақидаги хавотирлар.
- Бухгалтерия амалиёти, аудит стандартларини қўллаш ёки аудит ёки бошқа хизматлар учун тўловлар бўйича аудиторнинг дастлабки ёки қайта тайинланиши билан боғлиқ муҳокамалар ёки ёзишмалар.
- Раҳбарият билан келишмовчилик юзага келган аҳамиятли масалалар, тўлиқ бўлмаган фактлар ёки дастлабки маълумотлар туфайли юзага келган ва кейинчалик аудитор қўшимча тегишли фактлар ёки маълумотларни олиш орқали ҳал қилинган дастлабки фикр келишмовчиликлари бундан мустасно.

Аудитор хулосаси шакли ва мазмунига таъсир қилувчи ҳолатлар (16(d)-бандга қаранг)

А23. 210-сон АХС аудитордан аудит топшириғи шартларини раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан, тегишли равишда, келишишни талаб қилади.[14] Аудит топшириғининг келишилган шартлари аудит иши буйича келишув хатида ёки бошқа тегишли ёзма келишув шаклида қайд этилиши талаб қилинади ва бошқа нарсалар қатори аудитор хулосасининг кутилаётган шакли ва мазмунига ҳаволани ўз ичига олади.[15] А9-бандда тушунтирилганидек, агар топшириқ шартлари бошқарув учун масъул шахслар билан келишилмаган бўлса, аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитга тегишли масалалар ҳақида хабар бериш учун иш буйича келишув хатининг нусхасини тақдим этиши мумкин. 16(d)-бандда талаб қилинган хабар бошқарув учун масъул шахсларни аудитор хулосаси унинг кутилган шакли ва мазмунидан фарқ қилиши мумкин бўлган ёки ўтказилган аудит ҳақида қўшимча маълумотни ўз ичига олиши мумкин бўлган ҳолатлар ҳақида хабардор қилиш учун мўлжалланган.

А24. АХСларга мувофиқ аудитор хулосасида қўшимча маълумот киритиши талаб қилинадиган ёки бошқача тарзда зарур деб ҳисоблаши мумкин бўлган ва бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот талаб қилинадиган ҳолатлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

---

[13] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)даги фикрга киритиладиган модификациялар”

[14] 210-сон АХС, 9-банд

[15] 210-сон АХС, 10-банд

- Аудитор 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ аудитор хулосасидаги фикрни модификация қилишини кутаётган бўлса.[16]

- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ фаолият узлуксизлигига оид муҳим ноаниқлик ҳақида хабар қилинган бўлса.[17]

- 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалалари хабар қилинганда.[18]

- Аудитор 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ Аҳамиятли масалани тушунтириш бандини ёки Бошқа масала бандини киритишни зарур деб ҳисобласа[19] ёки бошқа АХСлар буни талаб қилса.

- Аудитор 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган) га мувофиқ бошқа маълумотларда тузатилмаган муҳим бузиб кўрсатиш мавжудлиги ҳақида хулоса қилган бўлса.[20]

Бундай ҳолатларда, аудитор хулосасида бундай масалалар қандай қилиб ёритилиши ҳақидаги муҳокамани осонлаштириш учун бошқарув учун масъул шахсларга аудиторнинг ҳисоботи лойиҳасини тақдим этишни фойдали деб ҳисоблаши мумкин.

А25. Аудитор 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудитор хулосасида иш топшириғининг партнёрининг номини киритмасликни мўлжаллаган камдан-кам ҳолатларда, аудитор бу ниятни аудиторнинг шахсий хавфсизликка муҳим таҳдиднинг эҳтимоли ва жиддийлигини баҳолашини хабардор қилиш учун бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши талаб қилинади.[21] Аудитор, шунингдек, 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) томонидан рухсат берилганидек, аудитор хулосаси матнида аудитор жавобгарликлари тавсифини киритмасликни танлаган ҳолатларда ҳам бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиши мумкин.[22]

Молиявий ҳисобот бериш жараёнига тегишли бошқа аҳамиятли масалалар (16(е)-бандга қаранг)

А26. 300-сон АХС[23] кутилмаган ҳодисалар, шароитларнинг ўзгариши ёки аудит тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудит далиллари натижасида, аудитор умумий аудит стратегияси ва аудит режасини ҳамда шу билан баҳоланган рискларнинг Қайта кўриб чиқилганлигини ҳисобга олиниши асосида кейинги аудит тартиб-таомилларининг режалаштирилган тури, муддати ва ҳажмини ўзгартириши зарур бўлиши мумкинлигини қайд этади. Аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан бундай масалалар ҳақида, масалан, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати ҳақидаги дастлабки муҳокамаларга янгиланиш сифатида хабар қилиши мумкин.

А27. Бошқарув учун масъул шахсларга молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишда бевосита тегишли бўлган аудит давомида юзага келган бошқа аҳамиятли масалалар тузатилган бошқа маълумотлардаги муҳим бузиб кўрсатишлар каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин.

---

[16] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд

[17] 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Фаолият узлуксизлиги", 25(г)-банд

[18] 701-сон АХС, 17-банд

[19] 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Мустақил аудитор хулосаси (ҳисоботи)даги Муҳим масалани тушунтириш бандлари ва Бошқа масала бандлари", 12-банд

[20] 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари", 18(а)-банд

[21] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 46-банд ва А64-банд

[22] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 41-банд

[23] 300-сон АХС, "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", А18-банд

A28. 16(a)–(d)-бандлардаги талаблар ва тегишли қўллаш материали билан қамраб олинмаган даражада, аудитор топшириқ сифатини назорат қилиш бўйича кўриб чиқувчи, агар у тайинланган бўлса, билан муҳокама қилинган ёки у томонидан кўриб чиқилган бошқа масалалар ҳақида хабар беришни кўриб чиқиши мумкин.

Аудитор мустақиллиги (17-18-бандларга қаранг)

A29. Аудитор молиявий ҳисобот аудити топшириқларига тегишли мустақилликка оид талабларни ўз ичига олган тегишли ахлоқ талабларига риоя қилиши[24] ва аудитор қўллайдиган талаблар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиши талаб қилинади. Тегишли ахлоқ талаблари қуйидагиларни назарда тутиши мумкин:

• Тегишли ахлоқ талабларида белгиланган айрим ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини белгилаш, масалан, Бухгалтерлар учун халқаро этика стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро этика кодексида (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси) жамоатчилик манфаатидаги ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудити учун мустақиллик талаблари. Агар аудит топшириғи ҳолатларида тегишли бўлса, ушбу АХС аудитор бошқарув учун масъул шахсларга аудитор бундай мустақиллик талабларини қўллаши ҳақида ҳам хабар қилишини талаб қилади.

• Аудитор тегишли ахлоқ талабларида белгиланган айрим ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини қўллаганида, буни оммавий ошкор қилишни талаб қилиш.[25] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган) аудитор мустақиллиги ва аудитор қўллаган тегишли ахлоқ талабларига оид аудитор хулосаси талабларини кўриб чиқади.[26]

• Аудитор тегишли ахлоқ талабларида белгиланмаган бошқа ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига айрим ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари аудитига хос мустақиллик талабларини қўллаш мақсадга мувофиқлигини аниқлашни талаб қилиш ёки рағбатлантириш.[27] Агар шундай бўлса ва аудитор бундай мустақиллик талабларини қўллаганида буни оммавий ошкор қилиши талаб қилинса, аудитор ташкилот хусусиятини нотўғри тушуниш риски мавжудлиги ва қўшимча ошкор қилиш зарурати ҳақида раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши мумкин.

A30. Муносабатлар ва бошқа масалалар ҳақидаги хабар, ва қандай қилиб мақбул даражада бўлмаган мустақилликка таҳдидлар ҳал қилингани топшириқ ҳолатларига қараб ўзгаради ва одатда мустақилликка таҳдидлар, таҳдидларни камайтириш учун ҳимоя чоралари ва таҳдидларни келтириб чиқарган ҳолатларни бартараф этиш чораларини ёритиб беради.

A31. Тегишли этика талаблари ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар, шунингдек, мустақиллик талабларининг бузилишлари аниқланган ҳолатларда бошқарув учун масъул шахсларга махсус хабарларни белгилаши мумкин. Масалан, Бухгалтерлар учун Халқаро Этика Стандартлари Кенгаши томонидан қабул қилинган *"Профессионал бухгалтерлар учун Халқаро этика кодекси (шу жумладан халқаро мустақиллик стандартлари)"* (БХАСК Кодекси) аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга ҳар қандай қоида бузилиши ва фирма кўрган ёки таклиф қилган чоралар ҳақида ёзма равишда хабар беришни талаб қилади.[28]

A32. Листингга киритилган ташкилотлар ҳолатида қўлланиладиган аудитор мустақиллигига оид хабар бериш талаблари, шунингдек, баъзи бошқа ташкилотлар, шу жумладан улар катта сонли ва кенг доирадаги

---

[24] 200-сон АХС, "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш", 14-банд

[25] ПБХАК кодекси R400.20–R400.21-бандларидаги оммавий ошкор қилиш талабларига қаранг.

[26] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 28(c)-банд

[27] Масалан, ПБХАК кодексининг 400.19 A1-бандидаги қўллаш материалидаги тавсияга қаранг.

[28] Масалан, ПБХАК Кодексининг R400.80–R400.82 ва R400.84-бандларига қаранг

манфаатдор томонларга эга бўлганлиги ва бизнеснинг тури ва ҳажмини ҳисобга олган ҳолда, жамоат манфаатлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлганлар учун ҳам тегишли бўлиши мумкин. Бундай ташкилотларга молиявий институтлар (масалан, банклар, суғурта компаниялари ва пенсия фондлари) ва хайрия ташкилотлари каби бошқа ташкилотлар мисол бўлиши мумкин. Бошқа томондан, мустақиллик ҳақидаги хабар аҳамиятли бўлмаслиги мумкин бўлган ҳолатлар бўлиши мумкин, масалан, бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси раҳбарлик фаолияти орқали тегишли фактлардан хабардор қилинган бўлса. Бу айниқса ташкилот мулкдор томонидан бошқариладиган ва аудиторнинг фирмаси ва тармоқ фирмаларининг молиявий ҳисобот аудитидан ташқари ташкилот билан жалб этилиши кам бўлганда эҳтимоли юқори.

Қўшимча масалалар (3-бандга қаранг)

A33. Раҳбариятни бошқарув учун масъул шахслар томонидан назорат қилиш ташкилотнинг молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги, операцияларнинг самарадорлиги ва тегишли қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилиш бўйича тегишли ички назоратни ишлаб чиқиши, жорий қилиши ва қўллаб-қувватлашини таъминлашни ўз ичига олади.

A34. Аудитор молиявий ҳисобот бериш жараёнини назорат қилишга тегишли бўлмаган, лекин шунга қарамай, бошқарув учун масъул шахсларнинг ташкилотнинг стратегик йўналишини ёки ташкилотнинг ҳисобдорлик билан боғлиқ мажбуриятларини назорат қилишдаги жавобгарликлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган қўшимча масалалардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай масалаларга, масалан, корпоратив бошқарув тузилмалари ёки жараёнлари билан боғлиқ аҳамиятли масалалар ва юқори раҳбариятнинг тегишли ваколатларсиз муҳим қарорлари ёки ҳаракатлари киради.

A35. Бошқарув учун масъул шахслар билан қўшимча масалаларни хабар қилиш ёки қилмаслигини аниқлашда, аудитор ўзи хабардор бўлган бу турдаги масалаларни, ҳолатларда ноўрин бўлмаса, раҳбариятнинг тегишли даражаси билан муҳокама қилиши мумкин.

A36. Агар қўшимча масала хабар қилинса, аудитор учун бошқарув учун масъул шахсларни қуйидагилардан хабардор қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин:

(a) Бундай масалаларни аниқлаш ва хабар қилиш молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш мақсадида бўлган аудитнинг мақсадига тасодифий;

(b) Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш учун зарур бўлганлардан ташқари ҳеч қандай тартиб-таомиллар масала бўйича амалга оширилмаган; ва

(c) Бошқа шундай масалалар мавжудлигини аниқлаш учун ҳеч қандай тартиб-таомиллар амалга оширилмаган.

Мулоқот жараёни

Мулоқот жараёнини ўрнатиш (18-бандга қаранг)

A37. Аудиторнинг жавобгарликлари, аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати, ҳамда хабарларнинг кутилаётган умумий мазмуни ҳақида аниқ хабар бериш самарали икки томонлама мулоқот учун асос яратишга ёрдам беради.

A38. Самарали икки томонлама мулоқотга ҳисса қўшиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагиларнинг муҳокамаси киради:

- Хабарларнинг мақсади. Мақсад аниқ бўлганда, аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар тегишли масалаларни ва мулоқот жараёнидан келиб чиқадиган кутилаётган ҳаракатларни ўзаро тушуниш учун яхшироқ позицияда бўладилар.
- Хабарлар қайси шаклда амалга оширилиши.

- Топшириқ гуруҳидаги ва бошқарув учун масъул шахслар орасидаги махсус масалалар бўйича хабар қиладиган шахс(лар).

- Мулоқот икки томонлама бўлиши ва бошқарув учун масъул шахслар аудиторга улар аудит учун аҳамиятли деб ҳисоблайдиган масалалар, масалан, аудит тартиб-таомилларининг тури, муддати ва ҳажмига сезиларли таъсир кўрсатиши мумкин бўлган стратегик қарорлар, фирибгарлик шубҳаси ёки аниқланиши ва юқори раҳбариятнинг ҳалоллиги ёки малакаси бўйича хавотирлар ҳақида хабар беришлари ҳақидаги аудиторнинг кутишлари.

- Аудитор томонидан хабар қилинган масалалар бўйича чора кўриш ва хабар бериш жараёни.

- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан хабар қилинган масалалар бўйича чора кўриш ва хабар бериш жараёни.

А39. Мулоқот жараёни ҳолатларга қараб ўзгаради, шу жумладан ташкилотнинг ҳажми ва корпоратив бошқарув тузилмаси, бошқарув учун масъул шахсларнинг қандай ишлаши ва аудиторнинг хабар қилинадиган масалаларнинг аҳамиятлилиги ҳақидаги фикри. Самарали икки томонлама мулоқотни ўрнатишдаги қийинчилик аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги мулоқот аудит мақсадлари учун етарли эмаслигини кўрсатиши мумкин (А52-бандга қаранг).

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

А40. Кичик ташкилотларнинг аудити ҳолатида, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан листингга киритилган ёки йирик ташкилотлардагига нисбатан камроқ тизимлашган тарзда мулоқот қилиши мумкин.

Раҳбарият билан мулоқот

А41. Кўп масалалар аудитнинг одатдаги жараёнида раҳбарият билан муҳокама қилиниши мумкин, шу жумладан ушбу АХС томонидан бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилиниши талаб этиладиган масалалар. Бундай муҳокамалар раҳбариятнинг ташкилот операцияларини олиб бориш учун ижро этувчи жавобгарлигини ва, хусусан, раҳбариятнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлаш учун жавобгарлигини тан олади.

А42. Масалаларни бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилишдан олдин, аудитор уларни раҳбарият билан муҳокама қилиши мумкин, бу ноўрин бўлмаса. Масалан, раҳбариятнинг малакаси ёки ҳалоллиги ҳақидаги саволларни раҳбарият билан муҳокама қилиш ўринли бўлмаслиги мумкин. Раҳбариятнинг ижро этувчи жавобгарлигини тан олишдан ташқари, бу дастлабки муҳокамалар фактлар ва масалаларни аниқлаштириши ва раҳбариятга қўшимча маълумот ва тушунтиришлар бериш имкониятини бериши мумкин. Шунингдек, ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлганда, аудитор бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилишдан олдин масалаларни ички аудитор билан муҳокама қилиши мумкин.

Учинчи шахслар билан мулоқот

А43. Бошқарув учун масъул шахслар қонун ёки норматив ҳужжат билан талаб қилиниши мумкин ёки улар учинчи шахсларга, масалан, банкирлар ёки баъзи тартибга солувчи органларга аудитордан олинган ёзма хабарнома нусхаларини тақдим этишни хоҳлаши мумкин. Баъзи ҳолларда, учинчи шахсларга ошкор қилиш ноқонуний ёки бошқача тарзда ноўрин бўлиши мумкин. Бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган ёзма хабарнома учинчи шахсларга тақдим этилганда, ҳолатларда учинчи шахсларни хабарнома уларни назарда тутиб тайёрланмаганлиги ҳақида хабардор қилиш муҳим бўлиши мумкин, масалан, бошқарув учун масъул шахслар билан ёзма хабарларда қуйидагиларни кўрсатиш орқали:

(а) Хабарнома фақат бошқарув учун масъул шахслар ва, қўлланиладиган бўлса, гуруҳ бошқарув раҳбарият ва гуруҳ аудитори томонидан фойдаланиш учун тайёрланганлиги ва учинчи шахслар томонидан унга таяниш лозим эмаслиги;

(b) Аудитор учинчи шахслар олдида ҳеч қандай жавобгарликни олмаслиги; ва

(c) Учинчи шахсларга ошкор қилиш ёки тарқатишга оид ҳар қандай чекловлар.

A44. Баъзи юрисдикцияларда аудитордан қонун ёки норматив ҳужжат билан, масалан, қуйидагилар талаб қилиниши мумкин:

- Бошқарув учун масъул шахслар билан хабар қилинган баъзи масалалар ҳақида тартибга солувчи ёки ҳуқуқни химоя қилиш органига хабар бериш. Масалан, баъзи мамлакатларда аудитор раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар тузатиш чораларини кўрмаган ҳолларда бузиб кўрсатишлар ҳақида органларга хабар бериш мажбуриятига эга;

- Бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган баъзи ҳисоботлар нусхаларини тегишли тартибга солувчи ёки молиялаштирувчи органларга, ёки баъзи давлат сектори ташкилотлари ҳолатида марказий орган каби бошқа органларга тақдим этиш; ёки

- Бошқарув учун масъул шахслар учун тайёрланган ҳисоботларни оммага эълон қилиш.

A45. Қонун ёки норматив ҳужжат билан учинчи томонга бошқарув учун масъул шахслар билан аудиторнинг ёзма хабарлари нусхасини тақдим этиш талаб қилинмаса, аудитор буни амалга оширишдан олдин бошқарув учун масъул шахсларнинг олдиндан розилигига муҳтож бўлиши мумкин.

Мулоқот шакллари (19-бандга қаранг)

A46. Самарали мулоқот тизимлашган тақдимотлар ва ёзма ҳисоботлар, шунингдек муҳокамалар каби камроқ тизимлашган хабарларни ўз ичига олиши мумкин. Аудитор 19–20-бандларда кўрсатилганлардан ташқари масалаларни оғзаки ёки ёзма равишда хабар қилиши мумкин. Ёзма хабарларга бошқарув учун масъул шахсларга тақдим этиладиган иш буйича келишув хати киради.

A47. Муайян масаланинг аҳамиятлилигидан ташқари, мулоқот шакли (масалан, оғзаки ёки ёзма равишда хабар қилиш, хабардаги тафсилот ёки қисқартириш даражаси ва тизимлашган ёки тизимлашмаган тарзда хабар қилиш) қуйидаги омиллар таъсирида бўлиши мумкин:

- Масала муҳокамаси аудитор хулосасига киритилиши ёки киритилмаслиги. Масалан, асосий аудит масалалари аудитор хулосасида хабар қилинганда, аудитор асосий аудит масалалари деб аниқланган масалалар ҳақида ёзма равишда хабар беришни зарур деб ҳисоблаши мумкин.

- Масала қониқарли ҳал қилинган ёки қилинмаганлиги.

- Раҳбарият илгари бу масала ҳақида хабар берган ёки бермаганлиги.

- Ташкилотнинг ҳажми, операцион тузилмаси, назорат муҳити ва ҳуқуқий тузилмаси.

- Махсус мақсаддаги молиявий ҳисоботлар аудити ҳолатида, аудитор ташкилотнинг умумий мақсаддаги молиявий ҳисоботларини ҳам аудит қилиши ёки қилмаслиги.

- Ҳуқуқий талаблар. Баъзи юрисдикцияларда, бошқарув учун масъул шахслар билан ёзма хабар маҳаллий қонун томонидан белгиланган шаклда талаб қилинади.

- Бошқарув учун масъул шахсларнинг кутишлари, шу жумладан аудитор билан даврий учрашувлар ёки хабарлар учун қилинган тартиблар.

- Аудиторнинг бошқарув учун масъул шахслар билан доимий мулоқот ва мулоқот даражаси.

- Бошқарув органи таркибида аҳамиятли ўзгаришлар бўлган ёки бўлмаганлиги.

A48. Аҳамиятли масала бошқарув учун масъул шахсларнинг алоҳида аъзоси билан, масалан, аудит қўмитаси раиси билан муҳокама қилинганда, аудитор учун бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси тўлиқ ва

мувозанатли маълумотга эга бўлиши учун масалани кейинги хабарларда қисқартириб баён қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

Мулоқот вақти (22-бандга қаранг)

А49. Аудит давомида ўз вақтидаги хабар бошқарув учун масъул шахслар ва аудитор ўртасида мустаҳкам икки томонлама мулоқотга эришишга ҳисса қўшади. Бироқ, хабарлар учун тегишли вақт топшириқ ҳолатларига қараб ўзгаради. Тегишли ҳолатларга масаланинг аҳамиятлилиги ва тури, ҳамда бошқарув учун масъул шахслар томонидан кутилаётган ҳаракатлар киради. Масалан:

- Режалаштириш масалалари ҳақидаги хабарлар кўпинча аудит топшириғининг бошида амалга оширилиши ва, бошланғич топшириқ учун, топшириқ шартларини келишишнинг бир қисми сифатида амалга оширилиши мумкин
- Аудит давомида дуч келинган муҳим қийинчиликни, агар бошқарув учун масъул шахслар аудиторга қийинчиликни енгиб ўтишда ёрдам бера олсалар ёки бу модификация қилинганфикрга олиб келиши мумкин бўлса, имкон қадар тезроқ хабар қилиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Шунга ўхшаш, аудитор 265-сон АХС талаб қилганидек ёзма равишда хабар қилишдан олдин,[29] аниқлаган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга имкон қадар тезроқ оғзаки хабар бериши мумкин.
- 701-сон АХС қўлланилганда, аудитор аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддати муҳокама қилинганда асосий аудит масалалари ҳақида дастлабки фикрларни хабар қилиши мумкин (А13-бандга қаранг), ва аудитор муҳим аудит топилмалари ҳақида хабар берганида бундай масалаларни янада муҳокама қилиш учун тез-тез хабар беришга эга бўлиши мумкин.
- Мустақиллик ҳақидаги хабарлар мустақилликка таҳдидлар ҳақида муҳим мулоҳазалар қилинганда ва мақбул даражада бўлмаган мустақилликка таҳдидлар қандай ҳал қилиниши ҳақида, масалан, аудиторлик бўлмаган хизматларни кўрсатиш топшириғини қабул қилганда ва якуний муҳокамада мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.
- Аудит топилмалари, шу жумладан ташкилотнинг бухгалтерия амалиётининг сифат жиҳатлари ҳақида аудиторнинг фикрлари ҳақидаги хабарлар ҳам якуний муҳокаманинг бир қисми сифатида амалга оширилиши мумкин.
- Ҳам умумий мақсаддаги, ҳам махсус мақсаддаги молиявий ҳисоботларни аудит қилганда, хабарлар вақтини мувофиқлаштириш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

А50. Хабарлар вақтига тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа омилларга қуйидагилар киради:

- Аудит қилинаётган ташкилотнинг ҳажми, операцион тузилмаси, назорат муҳити ва ҳуқуқий тузилмаси.
- Муайян масалаларни белгиланган вақт доирасида хабар қилиш бўйича ҳар қандай ҳуқуқий мажбурият.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг кутишлари, шу жумладан аудитор билан даврий учрашувлар ёки хабарлар учун қилинган тартиблар.
- Аудитор муайян масалаларни аниқлаган вақт, масалан, аудитор маълум бир масалани (масалан, қонунга риоя қилмаслик) профилактик чоралар кўриш учун ўз вақтида аниқламаслиги мумкин, лекин масала ҳақида хабар бериш тузатиш чораларини кўриш имконини бериши мумкин.

[29] 265-сон АХС, 9-банд ва А14-банд

Мулоқот жараёнининг етарлилиги (23-бандга қаранг)

А51. Аудитор аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқотни баҳолашни қўллаб-қувватлаш учун махсус тартиб-таомилларни ишлаб чиқиши шарт эмас; аксинча, бу баҳолаш бошқа мақсадлар учун бажарилган аудит тартиб-таомилларидан келиб чиққан кузатишларга асосланиши мумкин. Бундай кузатишларга қуйидагилар киради:

- Бошқарув учун масъул шахслар томонидан аудитор томонидан кўтарилган масалаларга жавобан кўрилган чораларнинг мослиги ва ўз вақтидалиги. Олдинги хабарларда кўтарилган аҳамиятли масалалар самарали ҳал қилинмаган бўлса, аудитор учун нима учун тегишли чоралар кўрилмаганлигини сўраш ва нуқтани яна кўтаришни кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Бу аудитор масала етарли даражада ҳал қилинган ёки энди муҳим эмаслигидан қониққан деган таассурот уйғотиш хавфини олдини олади.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг аудитор билан хабарларида кўринадиган очиқлиги.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг раҳбариятсиз аудитор билан учрашиш истаги ва имконияти.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг аудитор томонидан кўтарилган масалаларни тўлиқ тушуниш қобилияти, масалан, бошқарув учун масъул шахслар масалаларни қанчалик чуқур ўрганиши ва уларга берилган тавсияларга савол бериш даражаси.
- Бошқарув учун масъул шахслар билан хабарлар шакли, вақти ва кутилаётган умумий мазмуни бўйича ўзаро тушунишни ўрнатишдаги қийинчилик.
- Бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ёки баъзилари ташкилотни бошқаришда иштирок этган ҳолда, уларнинг аудитор билан муҳокама қилинган масалалар уларнинг кенгроқ корпоратив бошқарув жавобгарликларига, шунингдек уларнинг раҳбарият жавобгарликларига қандай таъсир қилиши ҳақидаги кўринадиган хабардорлиги.
- Аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқот тегишли қонуний ва норматив талабларга жавоб бериши ёки бермаслиги.

А52. 4-бандда қайд этилганидек, самарали икки томонлама мулоқот ҳам аудиторга, ҳам бошқарув учун масъул шахсларга ёрдам беради. Бундан ташқари, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) бошқарув учун масъул шахсларнинг иштирокини, шу жумладан уларнинг ички аудит, агар мавжуд бўлса, ва ташқи аудиторлар билан ўзаро таъсирини ташкилотнинг назорат муҳитининг элементи сифатида аниқлайди.[30] Етарли бўлмаган икки томонлама мулоқот қониқарсиз назорат муҳитини кўрсатиши ва аудиторнинг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолашига таъсир қилиши мумкин. Шунингдек, аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олмаган бўлиши риски ҳам мавжуд.

А53. Агар аудитор ва бошқарув учун масъул шахслар ўртасидаги икки томонлама мулоқот етарли бўлмаса ва вазият ҳал қилиниши мумкин бўлмаса, аудитор қуйидаги чораларни кўриши мумкин:

- Кўлам чеклаши асосида аудитор фикрини модификация қилиш.
- Турли ҳаракат йўналишларининг оқибатлари ҳақида ҳуқуқий маслаҳат олиш.
- Учинчи шахслар (масалан, тартибга солувчи орган) ёки ташкилотдан ташқаридаги корпоратив бошқарув тузилмасидаги юқори орган, масалан бизнес эгалари (масалан, умумий йиғилишдаги

[30] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 3-илова

акциядорлар) ёки давлат секторида масъул ҳукумат вазири ёки парламент билан хабар қилиш.

- Қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича чиқиш мумкин бўлса, топшириқдан чиқиш.

Ҳужжатлаштириш (24-бандга қаранг)

А54. Оғзаки хабарнинг ҳужжатлаштирилиши, агар бундай баённомалар хабарнинг тегишли қайди бўлса, ташкилот томонидан тайёрланган ва аудит ҳужжатларининг бир қисми сифатида сақланган баённома нусхасини ўз ичига олиши мумкин.

1-илова (3-бандга қаранг)

1-сон СБХС ва бошқа АХСларда бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқотга оид махсус талаблар

Ушбу илова 1-сон СБХС[1] ва бошқа АХСларда бошқарув учун масъул шахслар билан махсус масалаларни хабар қилишни талаб қиладиган бандларни аниқлайди. Рўйхат АХСлардаги талаблар ва уларга тегишли қўллаш ва бошқа изоҳловчи материалларни кўриб чиқиш ўрнини босмайди.

- 1-сон СБХС "*Молиявий ҳисоботларнинг аудитлари ёки кўриб чиқишлари, ёки бошқа ишонч билдириш ёки тегишли хизмат топшириқларини бажарадиган фирмалар учун сифатни бошқариш*" – 34(e)-банд
- 240-сон АХС "*Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари*" – 22, 39(c)(i) ва 41–43-бандлар
- 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Молиявий ҳисоботларнинг аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш*" – 15, 20 ва 23–25-бандлар
- 265-сон АХС "*Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказиш*" – 9-банд
- 450-сон АХС "*Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш*" – 12–13-бандлар
- 505-сон АХС "*Ташқи тасдиқлашлар*" – 9-банд
- 510-сон АХС "*Дастлабки аудит топшириқлари — Бошланғич қолдиқлар*" – 7-банд
- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Ҳисоб баҳоларини ва улар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш*" – 38-банд
- 550-сон АХС "*Боғлиқ томонлар*" – 27-банд
- 560-сон АХС "*Ҳисобот санасидан кейинги ходисалар*" – 7(b)–(c), 10(a), 13(b), 14(a) ва 17-бандлар
- 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Фаолият узлуксизлиги*" – 25-банд
- 600-сон АХС "*Гуруҳ молиявий ҳисоботларини аудит қилишга оид махсус мулоҳазалар (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)*" – 49-банд
- 610-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2013), "*Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш*" – 20 ва 31-бандлар
- 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш*" – 46-банд
- 701-сон АХС "*Мустақил аудитор хулосасида асосий аудит масалаларини хабар қилиш*" – 17-банд

[1] 1-сон СБХС, "Молиявий ҳисоботларнинг аудитлари ёки кўриб чиқишлари, ёки бошқа ишонч билдириш ёки тегишли хизматлар бўйича топшириқларни бажарадиган фирмалар учун сифатни бошқариш"

- 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Мустақил аудитор хулосасидаги фикрга киритиладиган модификациялар* " – 12, 14, 23 ва 30-бандлар
- 706-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Мустақил аудитор хулосасидаги аҳамиятли масалани тушунтириш бандлари ва бошқа масалалар бандлари*" – 12-банд
- 710-сон АХС "*Қиёсий маълумотлар — Тегишли рақамлар ва қиёсий молиявий ҳисоботлар*" – 18-банд
- 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Бошқа маълумотларга оид аудиторнинг жавобгарликлари*" – 17–19-бандлар.

2-илова

(16(а), А19–А20 бандларга қаранг)

Бухгалтерия амалиётининг сифат жиҳатлари

16(а)-бандда талаб қилинган ва А19–А20-бандларда муҳокама қилинган хабар қуйидаги масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

Ҳисоб сиёсати

- Ташкилотнинг ўзига хос ҳолатларида ҳисоб сиёсатининг мослиги, маълумотни тақдим этиш харажатлари билан ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари фойдаланувчиларига эҳтимолий фойдаси ўртасидаги мувозанатни таъминлаш зарурлигини ҳисобга олган ҳолда. Мақбул муқобил ҳисоб сиёсати мавжуд бўлган ҳолда, хабар муҳим ҳисоб сиёсатининг танланиши таъсир қиладиган молиявий ҳисобот моддаларини аниқлашни, шунингдек ўхшаш ташкилотлар томонидан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати ҳақида маълумотни ўз ичига олиши мумкин.
- Янги бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги баёнотларни қўллашни ўз ичига олган муҳим ҳисоб сиёсатининг дастлабки танланиши ва уларда ўзгартиришлар. Хабар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин: ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг жорий қилиш вақти ва усулининг ташкилотнинг жорий ва келажакдаги даромадига таъсири; ва ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришнинг кутилаётган янги бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги баёнотларга нисбатан вақти.
- Баҳс-мунозарали ёки ривожланаётган соҳалардаги муҳим ҳисоб сиёсатининг таъсири (ёки саноатга хос бўлган, айниқса, ваколатли кўрсатмалар ёки консенсус йўқ бўлганда).
- Операцияларнинг амалга ошириш вақтининг уларнинг қайд этилган даврига нисбатан таъсири.

Ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб бериш

- 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) нинг 2-иловаси аудитор ташкилотнинг ҳисоб баҳолари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришга оид бухгалтерия амалиётининг муҳим сифат жиҳатлари билан боғлиқ хабар қилишни кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларни ўз ичига олади.

Молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб бериш

- Айниқса сезгир молиявий ҳисобот маълумотларини ёритиб беришни шакллантиришда юзага келган масалалар ва тегишли қилинган мулоҳазалар (масалан, тушумни тан олиш, мукофотлар, фаолият узлуксизлиги, ҳисобот санасидан кейинги ходисалар ва шартли масалалар билан боғлиқ маълумотларни ёритиб бериш).
- Молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни ёритиб беришнинг умумий холислиги, изчиллиги ва аниқлиги.

Боғлиқ масалалар

- Молиявий ҳисоботларда ёритиб берилган муҳим рисклар, таъсирлар ва ноаниқликлар, масалан, кўриб чиқилаётган суд жараёни, молиявий ҳисоботларга потенциал таъсири.
- Ташкилот учун нормал бизнес фаолияти доирасидан ташқаридаги ёки бошқача тарзда ғайриоддий

кўринадиган муҳим операциялар молиявий ҳисоботларга таъсир этиш даражаси. Бу хабар қуйидагиларни ажратиб кўрсатиши мумкин:

- Давр мобайнида тан олинган такрорланмайдиган суммалар.
- Бундай операциялар молиявий ҳисоботларда алоҳида ёритиб берилганлик даражаси.
- Бундай операциялар маълум бир бухгалтерия ёки солиқ режимига, ёки маълум бир ҳуқуқий ёки норматив мақсадга эришиш учун яратилганга ўхшаши.
- Бундай операцияларнинг шакли ҳаддан ташқари мураккаб кўриниши ёки операция тузилмаси бўйича кенг кўламли маслаҳат олинганлиги.
- Раҳбарият операциянинг ўзидаги иқтисодий моҳиятдан кўра маълум бир бухгалтерия ҳисоби режимига эҳтиёжни кўпроқ таъкидлаётганлиги.

- Актив ва мажбуриятларнинг баланс қийматига таъсир этувчи омиллар, шу жумладан ташкилотнинг моддий ва номоддий активларга белгиланган фойдали хизмат муддатларини аниқлаш асослари. Хабар баланс қийматига таъсир қилувчи омиллар қандай танланганлиги ва муқобил танловлар молиявий ҳисоботларга қандай таъсир қилиши мумкинлигини тушунтириши мумкин.
- Бузиб кўрсатишларни танлаб тузатиш, масалан, хабар қилинган даромадларни камайтирувчи таъсирга эга бўлганларини эмас, хабар қилинган даромадларни оширувчи таъсирга эга бўлган бузиб кўрсатишларни тузатиш.

265 -СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ

ИЧКИ НАЗОРАТДАГИ КАМЧИЛИКЛАРНИ БОШҚАРУВ УЧУН МАСЪУЛ ШАХСЛАР ВА РАҲБАРИЯТГА ЕТКАЗИШ

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

МУНДАРИЖА

	Банд
Кириш	
АХСнинг қўллаш доираси	1–3
Кучга кириш санаси	4
Мақсад	5
Таърифлар	6
Талаблар	7–11
Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар	
Ички назоратдаги камчиликлар аниқланганлигини белгилаш	A1–A4
Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар	A5–A11
Ички назоратдаги камчиликларни хабар қилиш	A12–A30

265-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) *“Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказиш”* 200-сон АХС “*Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш”* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) аудиторнинг молиявий ҳисоботларнинг аудитини ўтказиш давомида аниқланган ички назоратдаги камчиликларни раҳбарият ва бошқарув учун масъул бўлган шахсларга тегишли тарзда етказиш бўйича жавобгарлигини белгилайди. Мазкур АХС аудиторга ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниш ва 315 -сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)[1] ва 330 -сон АХС[2] талабларидан ташқари назорат воситаларини тестдан ўтказишни ишлаб чиқиш ва амалга ошириш бўйича қўшимча жавобгарликларни юкламайди. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[3] аудиторнинг ўтказилаётган аудитга нисбатан бошқарув учун масъул шахсларни хабардор қилиш бўйича жавобгарликларига оид қўшимча талаблар ва кўрсатмаларни белгилайди.

2. Аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш пайтида ташкилотнинг ички назорат тизимини тушуниб олиши талаб қилинади.[4] Бу риск баҳоларини амалга оширишда аудитор ҳолатларга мувофиқ бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида ташкилотнинг ички назорат тизимини кўриб чиқади, аммо ички назоратнинг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмас. Аудитор ташкилотнинг ички назорат тизимидаги назорат камчиликларини нафақат рискни баҳолаш жараёнида, балки аудитнинг бошқа босқичларида ҳам аниқлаши мумкин. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти аудитор томонидан бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбариятга етказилиши лозим бўлган аниқланган камчиликларни белгилайди.

3. Ушбу стандартнинг ҳеч бир қоидаси аудиторга аудит ўтказиш давомида аниқлаган ички назоратга тегишли ҳар қандай бошқа масалалар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар беришига тўсқинлик қилмайди.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти 2009 йил 15 декабр ва ундан кейин бошланган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудити учун амал қилади.

Мақсад

5. Аудиторнинг мақсади аудит ўтказиш давомида аниқлаган ва аудитор мулоҳазасига кўра, эътиборни жалб қилиш учун етарлича аҳамиятли бўлган ички назорат тизимидаги камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларни ва раҳбариятни тегишли равишда хабардор қилишдан иборат.

Таърифлар

6. АХСлар мақсадлари учун қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

(a) Ички назоратдаги камчилик – бу қуйидаги ҳолатларни назарда тутадиган камчиликлардир:

(i) Назорат воситалари шундай тарзда ишлаб чиқилган, жорий қилинган ёки фойдаланиладики, у молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш имкониятига эга эмас; ёки

(ii) Молиявий ҳисоботдаги бузиб кўрсатишларни ўз вақтида олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун зарур бўлган назорат воситалари мавжуд эмас.

(b) Ички назоратдаги аҳамиятли камчилик - аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, бошқарув учун масъул шахсларнинг эътиборига лойиқ бўладиган даражада долзарб бўлган ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар мажмуаси. (А5-бандга қаранг)

Талаблар

7. Аудитор бажарилган аудит ишлари асосида ички назоратда бир ёки бир нечта камчиликларни аниқлаганлигини белгилаши лозим (А1–А4 -бандларга қаранг).

8. Агар аудитор ички назоратда бир ёки бир нечта камчиликларни аниқлаган бўлса, аудитор бажарилган аудиторлик иши асосида, улар алоҳида ёки биргаликда аҳамиятли камчиликларни ташкил этишини аниқлаши лозим (А5–А11 -бандларга қаранг).

---

1 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), "*Мухим бузиб кўрсатишлар рискини аниқлаш ва баҳолаш*", 12(c) ва (m) бандлари, ҳамда 21 дан 27 гача бўлган бандлар.

2 330 -сон АХС, "*Аудиторнинг баҳоланган хатарларга жавоблари"*

3 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), "*Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот қилиш"*

4 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), 21-бўлим. А90–А95-бандлар аудитга тегишли назоратлар бўйича кўрсатмаларни беради.

9. Аудитор аудит давомида аниқланган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ўз вақтида ёзма равишда хабар бериши лозим (А12–А18, А27-бандларга қаранг).

10. Аудитор шунингдек тегишли жавобгарлик даражасида раҳбариятга ўз вақтида қуйидагиларни хабар бериши лозим (А19, А27 -бандга қаранг):

(a) аудитор томонидан бошқарув учун масъул шахсларга етказилган ёки етказиш ниятида бўлган ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар (ёзма шаклда), агар мазкур ҳолатларда раҳбариятга бевосита хабар бериш ноўрин бўлмаса; ва (А14, А20–А21 -бандларга қаранг)

(b) аудит ўтказиш давомида аниқланган, бошқа томонлар тарафидан раҳбариятга хабар берилмаган ва аудиторнинг профессионал мулоҳазасига кўра, раҳбарият эътиборига лойиқ бўладиган даражада долзарб бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликлар (А22–А26 -бандларга қаранг).

11. Аудитор ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар тўғрисидаги ёзма хабарномага қуйидагиларни киритиши лозим:

(a) Камчиликларнинг тавсифи ва уларнинг эҳтимолий таъсирларининг тушунтирилиши; ва (А28-бандга қаранг)

(b) Бошқарув учун масъул шахслар ва раҳбарият хабарнома контекстини тушуниши учун етарли маълумот. Хусусан, аудитор қуйидагиларни тушунтириши лозим: (А29–А30 -бандларга қаранг)

(i) Аудитнинг мақсади аудиторнинг молиявий ҳисобот бўйича фикр билдириши эканлиги;
(ii) Аудит жараёни ҳолатларга мувофиқ бўлган аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш мақсадида молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун тегишли ички назоратни кўриб чиқишни ўз ичига олганлиги, аммо ички назоратнинг самарадорлиги ҳақида фикр билдириш мақсадида эмаслиги; ва
(iii) Хабар қилинган масалалар аудитор томонидан аудит ўтказиш давомида аниқланган камчиликлар билан чекланиши ва аудитор уларни бошқарув учун масъул бўлган шахсларга хабар беришга арзийдиган даражада долзарб деб хулоса қилганлиги.

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ички назоратдаги камчиликлар аниқланганлигини белгилаш (7-бандга қаранг)

А1. Ички назорат тизимида бир ёки ундан ортиқ камчиликларни аниқлашда, аудитор тегишли фактларни ва аудитор ўз топилмалари асосланган ҳолатларни тегишли даражадаги раҳбарият билан муҳокама қилиши мумкин. Бундай муҳокама аудиторга раҳбариятга олдиндан хабардор бўлмаган бўлиши мумкин бўлган камчиликлар мавжудлиги ҳақида ўз вақтида хабар бериш имкониятини беради. Бу топилмаларни муҳокама қилиш керак бўлган раҳбарият даражаси - бу ички назорат соҳасидан яхши хабардор бўлган ва ички назорат тизимида аниқланган ҳар қандай камчиликларни тузатиш бўйича тегишли чораларни кўриш ваколатига эга бўлган раҳбарият даражасидир. Баъзи ҳолатларда аудитор учун ўз топилмаларини бевосита раҳбарият билан муҳокама қилиш ноўрин бўлиши мумкин, масалан, агар бу топилмалар раҳбариятнинг ҳалоллиги ёки малакасини шубҳа остига қўйса (20 бандга қаранг).

А2. Аудиторнинг топилмалари бўйича фактлар ва ҳолатларни муҳокама қилишда, аудитор қуйидаги қўшимча тегишли маълумотларни олиши мумкин:

- Раҳбариятнинг камчиликларнинг хақиқий ёки гумон қилинган сабабларини тушуниши.
- Рахбарият томонидан қайд этилган камчиликлардан келиб чиқадиган истиснолар, масалан, тегишли ахборот технологиялари (АТ) назорат воситалари орқали олди олинмаган бузиб кўрсатишлар.
- Топилмаларга нисбатан раҳбариятнинг жавоби бўйича дастлабки кўрсатма.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

А3. Кичик ташкилотларда назорат фаолиятлари компонентидаги назорат воситаларининг асосида ётган концепциялар катта ташкилотлардагига ўхшаш бўлса-да, уларнинг амал қилиш тартиби фарқ қилади. Бундан ташқари, кичик ташкилотлар раҳбарият томонидан қўлланиладиган назорат туфайли маълум турдаги назорат воситалари зарур эмаслигини аниқлаши мумкин. Масалан, раҳбариятнинг мижозларга кредит бериш ва муҳим харидларни тасдиқлаш бўйича якка ваколати муҳим ҳисоб қолдиқлари ва операциялари устидан самарали назоратни таъминлаши, янада батафсил назорат воситаларига бўлган эҳтиёжни камайтириши ёки бартараф этиши мумкин.

А4. Бундан ташқари, кичик ташкилотларда одатда камроқ ходимлар бўлади, бу эса вазифаларни ажратишнинг амалий имкониятларини чеклаши мумкин. Бироқ, эгаси томонидан бошқариладиган кичик ташкилотда эгаси бошқарувчи бўлган катта ташкилотга нисбатан самаралироқ назоратни амалга ошириши мумкин. Раҳбарият назоратининг бу

юқорироқ даражаси раҳбарият томонидан назорат воситаларини четлаб ўтишнинг каттароқ эҳтимоли билан мувозанатлаштирилиши лозим.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар (6(b), 8-бандларга қаранг)

A5. Ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар мажмуасининг аҳамияти нафақат бузиб кўрсатиш ҳақиқатда содир бўлган ёки содир бўлмаганлиги, балки бузиб кўрсатиш содир бўлиши мумкинлиги ва бузиб кўрсатишнинг потенциал ҳажмига ҳам боғлиқ. Шунинг учун, аудитор аудит ўтказиш давомида бузиб кўрсатишларни аниқламаган бўлса ҳам, аҳамиятли камчиликлар мавжуд бўлиши мумкин.

A6. Аудитор ички назоратдаги камчилик ёки камчиликлар мажмуаси аҳамиятли камчиликни ташкил қилишини аниқлашда кўриб чиқиши мумкин бўлган масалаларга қуйидагилар киради:

- Камчиликларнинг келгусида молиявий ҳисоботдаги муҳим бузиб кўрсатишларга олиб келиш эҳтимоли.
- Тегишли актив ёки мажбуриятнинг йўқотилиши ёки фирибгарликка мойиллиги.
- Ҳаққоний қиймат ҳисоб баҳолари каби тахминий суммаларни аниқлашнинг субъективлиги ва мураккаблиги.
- Камчиликларга олиб келадиган молиявий ҳисобот суммалари.
- Камчилик ёки камчиликларга дучор бўлган ҳисоб қолдиғи ёки операциялар синфида содир бўлган ёки содир бўлиши мумкин бўлган фаолият ҳажми.
- Молиявий ҳисобот тузиш жараёни учун назорат воситаларининг аҳамияти; масалан:
  - Умумий мониторинг назорат воситалари (раҳбарият назорати каби).
  - Фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича назорат воситалари.
  - Аҳамиятли ҳисоб сиёсатини танлаш ва қўллаш бўйича назорат воситалари.
  - Боғлиқ томонлар билан аҳамиятли операциялар бўйича назорат воситалари.
  - Ташкилотнинг одатдаги бизнес фаолиятидан ташқаридаги аҳамиятли операциялар бўйича назорат воситалари.
  - Давр охиридаги молиявий ҳисобот тузиш жараёни бўйича назорат воситалари (такрорланмайдиган журнал ёзувлари бўйича назорат воситалари каби).
- Назорат воситаларидаги камчиликлар натижасида аниқланган истисноларнинг сабаби ва такрорланиш частотаси.
- Ички назоратдаги камчиликнинг бошқа камчиликлар билан ўзаро таъсири.

A7. Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларнинг аломатлари қуйидагиларни ўз ичига олади, масалан:

- Назорат муҳитининг самарасиз жиҳатларининг далиллари, шу жумладан:
  - Раҳбарият молиявий манфаатдор бўлган аҳамиятли операциялар бошқарув учун масъул шахслар томонидан тегишли равишда текширилмаётганлиги аломатлари.
  - Ташкилотнинг ички назорати томонидан олди олинмаган, муҳим бўлган ёки бўлмаганидан қатъи назар, раҳбарият фирибгарлигининг аниқланиши.
  - Раҳбариятнинг аввал хабар берилган аҳамиятли камчиликлар бўйича тегишли тузатиш чораларини амалга оширмаслиги.
- Ташкилот ичида одатда ўрнатилган бўлиши кутиладиган рискларни баҳолаш жараёнининг мавжуд эмаслиги.
- Ташкилот рискларни баҳолаш жараёнининг самарасизлиги далиллари, масалан, раҳбариятнинг ташкилот рискларни баҳолаш жараёни аниқлаши кутиладиган муҳим бузиб кўрсатиш рискини аниқламаслиги.

- Аниқланган аҳамиятли рискларга самарасиз жавоб далиллари (масалан, бундай риск устидан назорат воситаларининг мавжуд эмаслиги).

- Аудиторнинг тартиб-таомиллари томонидан аниқланган, ташкилотнинг ички назорати томонидан олди олинмаган ёки аниқланиб тузатилмаган бузиб кўрсатишлар.

- Хато ёки фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишни тузатишни акс эттириш учун аввал эълон қилинган молиявий ҳисоботларни қайта тузиш.

- Раҳбариятнинг молиявий ҳисоботларни тайёрлашни назорат қилиш имконига эга эмаслиги далиллари.

A8. Назорат воситалари бузиб кўрсатишларни самарали олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун алоҳида ёки биргаликда амалга ошириш учун ишлаб чиқилган бўлиши мумкин.[5] Масалан, дебиторлик қарздорлиги бўйича назорат воситалари ҳисоб қолдиғидаги бузиб кўрсатишларни олдини олиш ёки аниқлаш ва тузатиш учун биргаликда амалга ошириш учун ишлаб чиқилган автоматлаштирилган ва қўлда бажариладиган назорат воситаларидан иборат бўлиши мумкин. Ички назоратдаги камчилик ўз-ўзидан аҳамиятли камчиликни ташкил қилиш учун етарлича долзарб бўлмаслиги мумкин. Бироқ, бир хил ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш, тасдиқ ёки ташкилотнинг ички назорат тизими компонентига таъсир қиладиган камчиликлар мажмуаси бузиб кўрсатиш рискларини аҳамиятли камчиликка олиб келадиган даражада оширади.

A9. Баъзи юрисдикцияларда қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан (айниқса листингга киритилган ташкилотлар аудити учун) аудит ўтказиш давомида аниқланган ички назоратдаги бир ёки бир нечта махсус турдаги камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ёки бошқа тегишли томонларга (масалан, тартибга солувчи органларга) хабар беришни талаб қилиши мумкин. Қонун ёки норматив ҳужжатлар бу турдаги камчиликлар учун махсус атамалар ва таърифларни белгилаган ва аудитордан хабар бериш мақсадида бу атамалар ва таърифлардан фойдаланишни талаб қилган ҳолларда, аудитор қонуний ёки норматив талабга мувофиқ хабар берганда бундай атамалар ва таърифлардан фойдаланади.

A10. Агар юрисдикция хабар бериладиган ички назоратдаги камчиликлар турлари учун махсус атамаларни белгилаган, лекин бундай атамаларни изоҳламаган бўлса, аудиторга қонуний ёки норматив талабга мувофиқ хабар берилиши керак бўлган масалаларни аниқлаш учун мулоҳаза юритиш зарур бўлиши мумкин. Бунда аудитор ушбу АХСдаги талаблар ва кўрсатмаларни ҳисобга олишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Масалан, агар қонуний ёки норматив талабнинг мақсади бошқарув учун масъул шахсларнинг эътиборига хабардор бўлиши керак бўлган маълум ички назорат масалаларини етказиш бўлса, бундай масалаларни ушбу АХС талаб қиладиган бошқарув учун масъул шахсларга хабар берилиши зарур бўлган аҳамиятли камчиликларга умумий ҳолда эквивалент деб ҳисоблаш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин.

A11. Ушбу АХСнинг талаблари, қонун ёки норматив ҳужжатлар аудитордан махсус атамалар ёки таърифлардан фойдаланишни талаб қилса ҳам, амал қилишда давом этади.

Ички назоратдаги камчиликларни хабар қилиш

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга етказиш (9 бандга қаранг)

A12. Аҳамиятли камчиликлар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ёзма равишда хабар бериш бу масалаларнинг долзарблигини акс эттиради ва бошқарув учун масъул шахсларга ўзларининг назорат бўйича жавобгарликларини бажаришда ёрдам беради. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этганда улар билан мулоқот ўрнатиш бўйича тегишли мулоҳазаларни белгилайди.[6]

A13. Ёзма хабарномани қачон чиқаришни аниқлашда, аудитор бундай хабарномани олиш бошқарув учун масъул шахсларга ўзларининг назорат бўйича жавобгарликларини бажаришга имкон беришда муҳим омил бўлиши мумкинлигини ҳисобга олиши мумкин. Бундан ташқари, баъзи юрисдикциялардаги листингга киритилган ташкилотлар учун бошқарув учун масъул шахслар тартибга солиш ёки бошқа мақсадларда ички назоратга нисбатан махсус мажбуриятларни бажариш учун аудиторнинг ёзма хабарномасини молиявий ҳисоботни тасдиқлаш санасидан олдин олиши зарур бўлиши мумкин. Бошқа ташкилотлар учун аудитор ёзма хабарномани кейинроқ санада чиқариши мумкин. Шунга қарамай, кейинги ҳолатда, аудиторнинг аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги ёзма хабарномаси якуний аудит файлининг бир қисмини ташкил этгани учун, ёзма хабарнома аудиторнинг якуний аудит файлини ўз вақтида йиғиш бўйича устувор талабига[7] бўйсунади. 230-сон АХС якуний аудит файлини йиғишни тугатиш учун тегишли вақт чегараси одатда аудиторнинг хулосаси санасидан кейин 60

---

5 315 -сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019), А175 банд

6 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

7 230 -сон АХС «*Аудит ҳужжатлари*», 14-банд

кундан ошмаслигини белгилайди.[8]

A14. Аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги ёзма хабарноманинг вақтидан қатъи назар, аудитор дастлаб бу ҳақда раҳбариятга ва, керак бўлганда, бошқарув учун масъул шахсларга муҳим бузиб кўрсатиш рискларини минималлаштириш учун ўз вақтида тузатиш чораларини кўришга ёрдам бериш мақсадида оғзаки равишда хабар бериши мумкин. Бироқ, бундай қилиш аудиторни ушбу АХС талаб қилганидек, аҳамиятли камчиликлар ҳақида ёзма равишда хабар бериш жавобгарлигидан озод қилмайди.

A15. Аҳамиятли камчиликлар ҳақида қай даражада батафсил хабар бериш ҳолатлардаги аудиторнинг профессионал мулоҳазаси масаласидир. Аудитор хабар бериш учун тегишли батафсиллик даражасини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омилларга, масалан, қуйидагилар киради:

- Ташкилотнинг характери. Масалан, жамоат манфаатларидаги ташкилоти учун талаб қилинадиган хабар бериш жамоат манфаатларидаги ташкилот бўлмаган ташкилот учун талаб қилинадиган хабар беришдан фарқ қилиши мумкин.

- Ташкилотнинг кўлами ва мураккаблиги. Масалан, мураккаб ташкилот учун талаб қилинадиган хабар бериш оддий бизнесни бошқарадиган ташкилот учун талаб қилинадиган хабар беришдан фарқ қилиши мумкин.

- Аудитор аниқлаган аҳамиятли камчиликларнинг характери.

- Ташкилотнинг бошқарув таркиби. Масалан, агар бошқарув учун масъул шахслар орасида ташкилот соҳасида ёки яқин соҳаларда катта тажрибага эга бўлмаган аъзолар бўлса, кўпроқ тафсилот керак бўлиши мумкин.

- Ички назоратдаги муайян турдаги камчиликлар ҳақида хабар бериш бўйича қонуний ёки норматив талаблар.

A16. Раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар аудитор томонидан аудит ўтказиш давомида аниқланган аҳамиятли камчиликлардан аллақачон хабардор бўлиши ва уларни харажат ёки бошқа мулоҳазалар туфайли тузатмасликка қарор қилган бўлиши мумкин. Тузатиш чораларини амалга оширишнинг харажатлари ва нафларини баҳолаш жавобгарлиги раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар зиммасида бўлади. Шунга кўра, 9-бандаги талаб раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар бундай камчиликларни тузатиш ёки тузатмасликни аниқлашда тегишли деб ҳисоблаши мумкин бўлган харажат ёки бошқа мулоҳазалардан қатъи назар қўлланилади.

A17. Аудитор олдинги аудитда аҳамиятли камчилик ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар берган бўлса, агар тузатиш чоралари ҳали кўрилмаган бўлса, аудиторнинг хабар беришни такрорлаш заруратини бартараф этмайди. Агар аввал хабар берилган аҳамиятли камчилик сақланиб қолса, жорий йил хабарномаси аввалги хабарномадан тавсифни такрорлаши ёки шунчаки аввалги хабарномага ҳавола қилиши мумкин. Аудитор раҳбариятдан ёки, тегишли жойларда, бошқарув учун масъул шахслардан аҳамиятли камчилик нима учун ҳали тузатилмаганлигини сўраши мумкин. Оқилона тушунтиришсиз ҳаракат қилмаслик, ўз-ўзидан аҳамиятли камчиликни ифодалаши мумкин.

Кичик ташкилотларга хос мулоҳазалар

A18. Кичик ташкилотларнинг аудити ҳолатида аудитор бошқарув учун масъул бўлган шахслар билан катта ташкилотлардаги ҳолатга нисбатан камроқ тизимлашган тарзда мулоқот қилиши мумкин.

Ички назоратдаги камчиликларни раҳбариятга етказиш (10 бандга қаранг)

A19. Одатда, тегишли даражадаги раҳбарият - бу ички назоратдаги камчиликларни баҳолаш ва зарур тузатиш чораларини кўриш учун жавобгарлик ва ваколатга эга бўлган раҳбариятдир. Аҳамиятли камчиликлар учун, тегишли даража, эҳтимол, бош ижрочи директор ёки бош молия директори (ёки тенг даражадаги шахс) бўлади, чунки бу масалалар ҳақида бошқарув учун масъул шахсларга ҳам хабар берилиши лозим. Ички назоратдаги бошқа камчиликлар учун, тегишли даража таъсирланган назорат соҳаларида тўғридан-тўғри кўпроқ иштирок этадиган ва тегишли тузатиш чораларини кўриш ваколатига эга бўлган операцион раҳбарият бўлиши мумкин.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликларни раҳбариятга етказиш (10(а) бандга қаранг)

A20. Ички назоратда аниқланган айрим аҳамиятли камчиликлар раҳбариятнинг ҳалоллиги ёки малакасини шубҳа остига қўйиши мумкин. Масалан, раҳбарият томонидан фирибгарлик ёки қонунлар ва норматив ҳужжатларга қасддан риоя қилмаслик ҳақида далиллар бўлиши мумкин, ёки раҳбарият унинг малакаси ҳақида шубҳа туғдирадиган талаб даражасидаги молиявий ҳисоботларни тайёрлашни назорат қилиш қобилиятсизлигини намойиш этиши мумкин.

---

[8] 230 -сон АХС А21 банд

Шунга кўра, бундай камчиликлар ҳақида бевосита раҳбариятга хабар бериш мақсадга мувофиқ бўлмаслиги мумкин.

A21. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган) қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик аниқланганлиги ёки гумон қилинганлиги ҳақида хабар бериш бўйича талабларни шу жумладан бошқарув учун масъул шахсларнинг ўзлари бундай риоя қилмасликда иштирок этган ҳолларда, белгилайди ва кўрсатмалар беради.[9] 240-сон АХС аудитор раҳбарият иштирокидаги фирибгарликни аниқлаган ёки гумон қилган ҳолларда бошқарув учун масъул шахсларга хабар бериш бўйича талабларни белгилайди ва кўрсатмалар беради.[10]

Ички назоратдаги бошқа камчиликларни раҳбариятга етказиш (10 бандга қаранг)

A22. Аудит ўтказиш давомида аудитор ички назоратда аҳамиятли камчиликлар бўлмаган, аммо раҳбарият эътиборига лойиқ бўладиган даражада муҳим бўлган бошқа камчиликларни аниқлаши мумкин. Ички назоратнинг раҳбарият эътиборига лойиқ бўлган бошқа қайси камчиликларни аниқлаш тегишли ҳолатлардаги профессионал мулоҳаза масаласидир, бунда ўша камчиликлар натижасида молиявий ҳисоботларда юзага келиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишларнинг эҳтимоли ва потенциал катталиги ҳисобга олинади.

A23. Раҳбарият эътиборига лойиқ бўлган ички назоратдаги бошқа камчиликлар ҳақида хабар бериш ёзма бўлиши шарт эмас, балки оғзаки бўлиши мумкин. Агар аудитор унинг топилмалари факт ва ҳолатларни раҳбарият билан муҳокама қилган бўлса, аудитор бошқа камчиликлар ҳақида оғзаки хабар бериш бу муҳокамалар пайтида раҳбариятга етказилган деб ҳисоблаши мумкин. Шунга кўра, кейинчалик расмий хабар бериш талаб қилинмайди.

A24. Агар аудитор олдинги даврда раҳбариятга аҳамиятли камчиликлардан ташқари ички назоратдаги камчиликлар ҳақида хабар берган бўлса ва раҳбарият уларни харажат ёки бошқа сабаблар туфайли тузатмасликка қарор қилган бўлса, аудитор жорий даврда хабар беришни такрорлаши шарт эмас. Аудитордан, шунингдек, бундай камчиликлар ҳақидаги маълумотни, агар у илгари бошқа томонлар, масалан, ички аудит функцияси ёки тартибга солувчи органлар томонидан раҳбариятга хабар қилинган бўлса, такрорлаш талаб қилинмайди. Бироқ, агар раҳбарият ўзгарган бўлса ёки аудиторга камчиликлар бўйича аудитор ва раҳбариятнинг аввалги тушунчасини ўзгартирадиган янги маълумот келиб тушган бўлса, аудитор учун бу бошқа камчиликлар ҳақида қайта хабар бериш мақсадга мувофиқ бўлиши мумкин. Шунга қарамай, раҳбариятнинг илгари хабар берилган ички назоратдаги бошқа камчиликларни тузатмаслиги бошқарув учун масъул шахсларга хабар беришни талаб қиладиган аҳамиятли камчиликка айланиши мумкин. Бу шундай ҳолат экани аудиторнинг мулоҳазасига боғлиқ.

A25. Баъзи ҳолатларда, бошқарув учун масъул шахслар аудитор раҳбариятга хабар берган ички назоратдаги бошқа камчиликлар тафсилотларидан хабардор бўлишни ёки бошқа камчиликларнинг характери ҳақида қисқача маълумот олишни хоҳлашлари мумкин. Муқобил тарзда, аудитор бошқарув учун масъул шахсларни бошқа камчиликлар ҳақида раҳбариятга берилган хабар ҳақида хабардор қилишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, аудитор тегишли равишда бошқарув учун масъул шахсларга оғзаки ёки ёзма равишда хабар бериши мумкин.

A26. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бошқарув учун масъул шахсларнинг барчаси ташкилотни бошқаришда иштирок этганда улар билан мулоқот ўрнатиш бўйича тегишли мулоҳазаларни белгилайди.[11]

Давлат сектори ташкилотларига хос мулоҳазалар (9–10 бандларга қаранг)

A27. Давлат сектори аудиторлари аудит ўтказиш давомида аниқланган ички назоратдаги камчиликлар ҳақида ушбу АХСда кўзда тутилмаган усулларда, батафсиллик даражасида ва томонларга хабар бериш бўйича қўшимча мажбуриятларга эга бўлиши мумкин. Масалан, аҳамиятли камчиликлар ҳақида қонун чиқарувчи органга ёки бошқа бошқарув органига хабар бериш керак бўлиши мумкин. Қонун, норматив ҳужжат ёки бошқа ваколат давлат сектори аудиторларидан бу камчиликларнинг потенциал таъсирларининг аҳамиятидан қатъи назар, ички назоратдаги камчиликлар ҳақида хабар беришни талаб қилиши мумкин. Бундан ташқари, қонунчилик давлат сектори аудиторларидан ушбу АХС бўйича хабар бериш талаб қилинадиган ички назоратдаги камчиликлардан кенгроқ ички назорат билан боғлиқ масалалар ҳақида хабар беришни талаб қилиши мумкин, масалан, қонун чиқарувчи органлар, норматив ҳужжатлар ёки шартномалар ёки грант келишувлари қоидаларига риоя қилиш билан боғлиқ назорат воситалари.

Ички назоратдаги аҳамиятли камчиликлар тўғрисида ёзма хабарнома мазмуни (11 бандга қаранг)

A28. Аудитор аҳамиятли камчиликларнинг эҳтимолий таъсирларини тушунтиришда, ушбу таъсирларни миқдорий баҳолаши шарт эмас. Аҳамиятли камчиликлар, зарур бўлганда, хабар бериш мақсадида гуруҳланиши мумкин.

---

9 250 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), «*Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш*», 23–29-бандлар.

10 240 -сон АХС, «Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари», 42-банд.

11 260 -сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

Аудитор ёзма хабарномада камчиликларни бартараф этиш бўйича таклифларни, раҳбариятнинг ҳақиқий ёки таклиф этилган жавобларини ва аудитор бошқарувнинг жавоблари амалга оширилганлигини текшириш учун қандайдир қадамлар қўйган ёки қўймаганлиги ҳақида баёнотни ҳам киритиши мумкин.

A29. Аудитор хабар беришга қўшимча контекст сифатида қуйидаги маълумотларни киритишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаши мумкин:

- Агар аудитор ички назорат бўйича кенгроқ тартиб-таомилларни бажарган бўлса, аудитор хабар бериладиган кўпроқ камчиликларни аниқлаши ёки хабар берилган баъзи камчиликлар ҳақида, аслида, хабар бериш керак эмас деган хулосага келиши мумкинлиги ҳақида кўрсатма.

- Бундай хабар бериш бошқарув учун масъул шахслар мақсадлари учун тақдим этилганлиги ва у бошқа мақсадлар учун мос бўлмаслиги мумкинлиги ҳақида кўрсатма.

A30. Қонун ёки норматив ҳужжат аудитордан ёки раҳбариятдан аҳамиятли камчиликлар ҳақидаги аудиторнинг ёзма хабарномаси нусхасини тегишли тартибга солувчи органларга тақдим этишни талаб қилиши мумкин. Бундай ҳолатда, аудиторнинг ёзма хабарномаси бундай тартибга солувчи органларни аниқлаши мумкин.