600-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)
МАХСУС МУЛОҲАЗАЛАР - ГУРУҲ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРИ АУДИТИ
(ЖУМЛАДАН КОМПОНЕНТ АУДИТОРЛАРИ ИШИ)

(2023 йил 15 декабр ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–11

Кучга кириш санаси 12

Мақсадлар 13

Таърифлар 14–15

Талаблар

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари..... 16

Қабул қилиш ва давом эттириш 17–21

Гуруҳ аудити умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режаси 22–29

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш 30–32

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш 33–34

Муҳимлик 35–36

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш 37–44

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш 45–48

Кейинги ҳодисалар 49–50

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш 51–52

Аудиторнинг ҳисоботи 53

Гуруҳ раҳбари ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот 54–58

Ҳужжатлаштириш..... 59

Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси А1–А18

Таърифлар..... А19–А28

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари А29–А31

Қабул қилиш ва давом эттириш А32–А46

Гуруҳ аудити умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режаси А47–А87

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш А88–А107

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш А108–А115

Муҳимлик А116–А123

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш А124–А143

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш А144–А149

Кейинги ҳодисалар A150

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш A151–A156

Аудиторнинг ҳисоботи A157–A158

Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот A159–A165

Ҳужжатлаштириш A166–A182

1-илова: Гуруҳ аудитори гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган ҳолатда мустақил аудитор ҳисоботининг намунаси

2-илова: Гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш

3-илова: Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига сабаб бўлиши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мисоллари

600-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (Қайта таҳрирланган), *"Махсус мулоҳазалар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторларининг ишини ўз ичига олган ҳолда)"*, 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш"* билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Аудитнинг халқаро стандартлари (АХСлар) гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига (гуруҳ аудитига) нисбатан қўлланилади. Ушбу АХС гуруҳ аудитига, шу жумладан компонент аудиторлари жалб қилинган ҳолатларда, қўлланиладиган махсус мулоҳазаларни кўриб чиқади. Ушбу АХСдаги талаблар ва қўлланмалар гуруҳ аудитига нисбатан бошқа тегишли АХСларни, хусусан 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган),[1] 230-сон АХС,[2] 300-сон АХС,[3] 315-сон АХС (Қайта таҳрирланган 2019),[4] ва 330-сон АХС[5] қўллашга ҳавола қилади ёки уларни кенгайтиради. (А1–А2-бандларга қаранг)

2. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари, 14(k)-бандда тавсифланганидек, консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотларини ўз ичига олади. Ушбу АХСда қўлланиладиган "консолидация жараёни" атамаси қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлашнигина эмас, балки бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишни ҳамда филиаллар ёки бўлинмалар каби ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотларини жамлашни ҳам англатади. (А3–А5, А27-бандларга қаранг)

3. 220-сон АХСда (Қайта таҳрирланган)[6] тушунтирилганидек, ушбу АХС зарур ҳолларда мослаштирилган ҳолда, топшириқ гуруҳи таркибига бошқа фирмадан шахслар киритилганда, гуруҳ аудити бўлмаган молиявий ҳисоботлар аудитида ҳам фойдали бўлиши мумкин. Масалан, бундай шахсни товар-моддий захираларни натурада санашда иштирок этиш, асосий воситаларни текшириш ёки масофада жойлашган умумий хизмат кўрсатиш марказида аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун жалб қилишда ушбу АХС фойдали бўлиши мумкин.

Гуруҳлар ва компонентлар

4. Гуруҳ турли шаклларда ташкил этилиши мумкин. Масалан, гуруҳ юридик ёки бошқа ташкилотлар бўйича (масалан, бош ташкилот ва бир ёки бир нечта шуъба корхоналар, қўшма корхоналар ёки улушли иштирок усули бўйича ҳисобга олинадиган инвестициялар) ташкил этилиши мумкин. Шунингдек, гуруҳ географик ҳудудлар, бошқа иқтисодий бирликлар (шу жумладан филиаллар ёки бўлинмалар), функциялар ёки бизнес фаолиятлари бўйича ташкил этилиши мумкин. Ушбу АХСда ташкил этишнинг ушбу турли шакллари умумий ҳолда "ташкилотлар ёки бизнес бирликлари" деб аталади. (А6-бандга қаранг)

5. Гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларининг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришга тегишли ёндашувни белгилайди. Шу мақсадда гуруҳ аудитори қайси компонентларда аудиторлик иши бажарилишини белгилашда профессионал мулоҳазадан фойдаланади. Ушбу белгилаш гуруҳ аудиторининг гуруҳ ва унинг муҳитини тушунишига ҳамда аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажариш имконияти, умумий хизмат кўрсатиш марказларининг мавжудлиги ёки умумий ахборот тизимлари ва ички назоратнинг мавжудлиги каби бошқа омилларга асосланади. (А7–А9-бандларга қаранг)

Компонент аудиторларини жалб қилиш

6. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[7] топшириқ раҳбаридан топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар ўз вақтида топшириқ гуруҳига ажратилганини ёки тақдим этилганини аниқлашни талаб қилади. Гуруҳ аудитида бундай ресурслар компонент аудиторларини ўз ичига олиши мумкин. Шунинг учун ушбу АХС гуруҳ аудиторидан компонент аудиторларини жалб қилиш хусусияти, муддати ва кўламини белгилашни талаб қилади.

7. Гуруҳ аудитори ушбу АХС талабларини бажариш учун маълумот тақдим этиш ёки аудиторлик ишини бажариш мақсадида компонент аудиторларини жалб қилиши мумкин. Компонент аудиторлари компонентлар ва уларнинг муҳити (шу жумладан маҳаллий қонунлар ва норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, бизнес амалиётлари, тил ва маданият) бўйича гуруҳ аудиторига нисбатан кўпроқ тажрибага ва чуқурроқ билимга эга бўлиши мумкин. Шу сабабли компонент аудиторлари гуруҳ аудитининг барча босқичларига жалб қилиниши мумкин ва кўп ҳолларда жалб қилинади. (А10–А11-бандларга қаранг)

8. Аудит риски муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ва аниқлай олмаслик рискининг функциясидир.[8] Гуруҳ аудитида аниқлай олмаслик риски компонент аудитори компонентнинг молиявий маълумотларида гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган бузиб кўрсатишни аниқлай олмаслиги ва гуруҳ аудитори ушбу бузиб кўрсатишни аниқлай олмаслиги рискини ўз ичига олади. Шунинг учун ушбу АХС, тегишли ҳолларда, гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудиторининг компонент аудиторлари ишида етарли ва муносиб иштирок этишини талаб қилади ҳамда гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасида икки

---

1 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифатни бошқариш"*
2 230-сон АХС, *"Аудиторлик ҳужжатлари"*
3 300-сон АХС, *"Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш"*
4 315-сон АХС (2019 йилда Қайта таҳрирланган), *"Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш"*
5 330-сон АХС, *"Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоблари"*
6 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А1-банд
7 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25-банд
8 200-сон АХС *"Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш"*, А34-банд

томонлама ахборот алмашинувининг муҳимлигини таъкидлайди. Бундан ташқари, ушбу АХС гуруҳ аудитори компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш хусусияти, муддати ва кўламини белгилашда ҳисобга оладиган масалаларни тушунтиради. (А12–А13-бандларга қаранг)

Профессионал скептицизм

9. 200-сон АХСга мувофиқ,[9] топшириқ гуруҳи гуруҳ аудитини профессионал скептицизм билан режалаштириши ва бажариши ҳамда профессионал мулоҳазани қўллаши талаб этилади. Профессионал скептицизмни тегишли равишда қўллаш топшириқ гуруҳининг ҳаракатлари ва ахборот алмашинуви орқали, жумладан ҳар бир топшириқ гуруҳи аъзосининг гуруҳ аудити давомида профессионал скептицизмни қўллаши муҳимлигини таъкидлаш орқали намоён этилиши мумкин. Бундай ҳаракатлар ва ахборот алмашинуви профессионал скептицизмни тегишли равишда қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган омилларни камайтириш бўйича аниқ чораларни ўз ичига олиши мумкин. (А14–А18-бандларга қаранг)

Миқёслаштириш

10. Ушбу АХС ҳажми ёки мураккаблигидан қатъи назар, барча гуруҳ аудитлари учун мўлжалланган. Бироқ ушбу АХС талаблари ҳар бир гуруҳ аудитининг хусусияти ва ҳолатлари контекстида қўлланилиши керак. Масалан, гуруҳ аудити тўлиқ гуруҳ аудитори томонидан амалга оширилганда, ушбу АХСдаги айрим талаблар тегишли бўлмайди, чунки улар компонент аудиторларининг жалб қилинишига боғлиқ. Бу гуруҳ аудитори аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажара олганда ёки компонентлардаги тартиб-таомилларни компонент аудиторларини жалб қилмасдан бажара олганда юз бериши мумкин. А119 ва А120-бандлардаги қўлланма ҳам ушбу ҳолатларда ушбу АХСни қўллашда фойдали бўлиши мумкин.

Гуруҳ топшириғи раҳбари ва гуруҳ аудиторининг жавобгарликлари

11. Гуруҳ топшириғи раҳбари ушбу АХС талабларига риоя этилиши учун якуний жавобгар ва ҳисобдор бўлиб қолади. “Гуруҳ топшириғи раҳбари ... учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим” ёки “гуруҳ аудитори ... учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим” атамалари гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудитори, тегишли равишда, тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни лойиҳалаш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг тегишли малакага ёки етарли тажрибага эга бошқа аъзоларига, шу жумладан компонент аудиторларига топшириши мумкин бўлган талаблар учун қўлланилади. Бошқа талаблар бўйича ушбу АХС талаб ёки жавобгарлик, тегишли ҳолларда, гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудитори томонидан бажарилишини назарда тутади; бунда гуруҳ топшириғи раҳбари ёки гуруҳ аудитори фирмадан ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларидан маълумот олиши мумкин. (А29-бандга қаранг)

Кучга кириш санаси

12. Ушбу АХС 2023-йил 15-декабрь ёки ундан кейин бошланадиган даврлар учун гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига нисбатан амал қилади.

Мақсадлар

13. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

    (a) Гуруҳ аудити топшириғини қабул қилиш ва давом эттиришга нисбатан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос таъминлаш мақсадида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда кутилиши мумкинлигини аниқлаш;

    (b) Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг фирибгарлик ёки хато туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда ушбу баҳоланган рискларга тегишли жавоб бериш учун кейинги аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш;

    (c) Гуруҳ аудити давомида компонент аудиторлари ишида етарли ва муносиб даражада иштирок этиш, жумладан уларнинг ишининг қўллаш доираси ва муддати ҳақида аниқ ахборот алмашиш ҳамда ушбу иш натижаларини баҳолаш; ва

    (d) Бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан, шу жумладан компонент аудиторлари бажарган ишга нисбатан, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос сифатида етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаш.

Таърифлар

14. АХСлар мақсадлари учун, қуйидаги атамалар қуйида кўрсатилган маъноларга эга:

    (a) Жамлаш риски – тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишлар жами бутун молиявий ҳисоботлар учун муҳимликдан ошиб кетиши эҳтимоли. (А19-бандга қаранг)

---

[9] 200-сон АХС, 15–16-бандлар

(b) Компонент – гуруҳ аудитида аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида гуруҳ аудитори томонидан белгиланган ташкилот, бизнес бирлиги, функция ёки бизнес фаолияти ёки уларнинг айрим комбинацияси. (А20-бандга қаранг)

(c) Компонент аудитори – гуруҳ аудити мақсадлари учун компонентга тааллуқли аудиторлик ишини бажарадиган аудитор. Компонент аудитори гуруҳ аудити учун топшириқ гуруҳининг [10] бир қисми ҳисобланади. (А21–А23-бандларга қаранг)

(d) Компонент раҳбарияти – компонент учун масъул раҳбарият. (А24-бандга қаранг)

(e) Компонент бўйича бажариш муҳимлиги – компонентга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида жамлаш рискини тегишли даражада паст даражага тушириш учун гуруҳ аудитори белгилайдиган сумма.

(f) Гуруҳ – гуруҳ молиявий ҳисоботлари тайёрланадиган ҳисобот берувчи ташкилот.

(g) Гуруҳ аудити – гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити.

(h) Гуруҳ аудитори – гуруҳ топшириғи раҳбари ва топшириқ гуруҳининг компонент аудиторларидан ташқари аъзолари. Гуруҳ аудитори қуйидагилар учун масъул:

(i) Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш;

(ii) Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш;

(iii) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос сифатида олинган аудит далилларидан чиқарилган хулосаларни баҳолаш.

(i) Гуруҳ аудити фикри – гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик фикри.

(j) Гуруҳ топшириғи раҳбари – гуруҳ аудити учун масъул топшириқ раҳбари.[11] (А25-бандга қаранг)

(k) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари – консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотларини ўз ичига олган молиявий ҳисоботлар. Ушбу АХС мақсадлари учун консолидация жараёни қуйидагиларни ўз ичига олади: (А26–А28-бандларга қаранг)

(i) консолидация, пропорционал консолидация ёки улушли иштирок усули бўйича ҳисобга олиш;

(ii) бош ташкилоти бўлмаган, бироқ умумий назорат ёки умумий раҳбарият остида бўлган ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотларини бирлаштирилган молиявий ҳисоботларда тақдим этиш; ёки

(iii) филиаллар ёки бўлинмалар каби ташкилотлар ёки бизнес бирликларининг молиявий маълумотларини жамлаш.

(l) Гуруҳ раҳбари – гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун масъул раҳбарият.

(m) Гуруҳ бўйича бажариш муҳимлиги – гуруҳ аудитори томонидан белгиланган, бутун гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан бажариш муҳимлиги.[12]

15. Ушбу АХСда “қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари”га ҳавола гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларини англатади.

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари

16. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган) [13] қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбаридан гуруҳ аудити топшириғида сифатни бошқариш ва уни таъминлаш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасига олиш талаб этилади. Бунда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагиларни бажариши лозим: (А29–А30-бандларга қаранг)

(a) Топшириқ гуруҳи аъзоларидан кутиладиган хулқ-атворни таъкидлайдиган гуруҳ аудити топшириғи муҳитини яратиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиш. (А31-бандга қаранг)

(b) Гуруҳ аудити топшириғи давомида, шу жумладан компонент аудиторлари ишида, етарли ва муносиб даражада иштирок этиш; бунда гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудити топшириғининг хусусияти ва ҳолатларини ҳисобга олган ҳолда муҳим мулоҳазалар ва чиқарилган хулосалар тегишли эканлигини аниқлаш учун асосга эга бўлади.

---

[10] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 12(d)-банд
[11] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 12(a)-банд
[12] 320-сон АХС, *"Аудитни режалаштириш ва ўтказишда муҳимлик"*, 9 ва 11-бандлар
[13] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 13-банд

Қабул қилиш ва давом эттириш

17. Гуруҳ аудити топшириғини қабул қилиш ёки давом эттиришдан олдин гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр шакллантириш учун асос таъминлаш мақсадида етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда кутилиши мумкинлигини аниқлаши лозим. (А32–А35-бандларга қаранг)

18. Агар гуруҳ аудити топшириғи қабул қилинганидан ёки давом эттирилганидан кейин гуруҳ топшириғи раҳбари етарли ва муносиб аудит далилларини олиб бўлмайди деган хулосага келса, у гуруҳ аудитига эҳтимолий таъсирларни кўриб чиқиши лозим. (А36-бандга қаранг)

Топшириқ шартлари

19. 210-сон АХС [14] қўлланилганда, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбаридан топшириқ гуруҳини қуйидагилар билан таъминлаш борасидаги жавобгарлигини тан олиши ва тушунишини тасдиқловчи розиликни олиши лозим: (А37-бандга қаранг)

    (a) Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашга тегишли гуруҳ раҳбари хабардор бўлган барча маълумотларга, масалан ёзувлар, ҳужжатлар ва бошқа масалаларга кириш имконияти;

    (b) Гуруҳ аудити мақсадида топшириқ гуруҳи гуруҳ раҳбаридан ёки компонент раҳбариятидан сўраши мумкин бўлган қўшимча маълумотлар; ва

    (c) Топшириқ гуруҳи аудит далилларини олиш зарур деб ҳисоблайдиган гуруҳ ичидаги шахсларга чекловсиз кириш имконияти.

Гуруҳ раҳбари назоратидан ташқари бўлган ахборот ёки шахсларга киришдаги чекловлар

20. Агар гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ раҳбари топшириқ гуруҳига гуруҳ доирасидаги ахборотга ёки шахсларга чекланмаган киришни — гуруҳ раҳбари назоратидан ташқарида бўлган чекловлар сабабли таъминлай олмайди деган хулосага келса, гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудитига эҳтимолий таъсирларни кўриб чиқиши лозим. (А38–А46-бандларга қаранг)

Гуруҳ раҳбари томонидан ахборот ёки шахсларга киритилган чекловлар

21. Агар гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидаги хулосага келса: (А43–А46-бандларга қаранг)

    (a) Гуруҳ раҳбари томонидан юклатилган чекловлар туфайли гуруҳ аудитори етарли ва муносиб аудит далилларини олиши мумкин бўлмайди; ва

    (b) Ушбу чекловнинг кўрсатиши мумкин бўлган таъсири гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан бош тортишга олиб келса, гуруҳ топшириқ раҳбари қуйидаги чораларни кўриши лозим:

        (i) Дастлабки топшириқ ҳолатида топшириқни қабул қилмаслик ёки такрорланувчи топшириқ ҳолатида, қўлланиладиган қонун ёки норматив ҳужжат бўйича чиқиш мумкин бўлганда, топшириқдан воз кечиш; ёки

        (ii) Қонун ёки норматив ҳужжат аудиторга топшириқни рад этишни тақиқлаган ёки топшириқдан воз кечиш бошқача тарзда мумкин бўлмаган ҳолатда, гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитини имкон қадар бажарган ҳолда гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикр билдиришдан бош тортиш.

Гуруҳ аудити умумий стратегияси ва гуруҳ аудити режаси

22. 300-сон АХСни [15] қўллашда гуруҳ аудитори умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаши ҳамда зарур ҳолларда уларни янгилаб бориши лозим. Шу мақсадда гуруҳ аудитори қуйидагиларни аниқлаши лозим: (А47–А50-бандларга қаранг)

    (a) Аудиторлик ишлари бажариладиган компонентлар; ва (А51-бандга қаранг)

    (b) Гуруҳ аудити топшириғини бажариш учун зарур ресурслар, шу жумладан компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва кўлами. (А52–А56-бандларга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

23. Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилашда гуруҳ топшириғи раҳбари гуруҳ аудиторининг компонент аудитори ишига етарли ва муносиб даражада иштирок эта олишини баҳолаши лозим. (А57-бандга қаранг)

---

[14] 210-сон АХС, *"Аудит топшириғи шартларини келишиш"*, 6(b) ва 8(b)-бандлар

[15] 300-сон АХС, 7–11-бандлар

24. 23-банддаги баҳолаш доирасида гуруҳ аудитори компонент аудитори гуруҳ аудитори билан ҳамкорлик қилишини, шу жумладан гуруҳ аудитори сўраган ишни бажаришини тасдиқлашни компонент аудиторидан сўраши лозим. (А58-бандга қаранг)

Тегишли ахлоқий талаблар, шу жумладан мустақилликка оид талаблар

25. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)[16] қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагилар учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А59–А60, А87-бандларга қаранг)

(a) Компонент аудиторлари гуруҳ аудити топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар билан хабардор қилинганлиги; ва

(b) Компонент аудиторлари гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларни, шу жумладан мустақилликка оид талабларни тушуниши ва уларга риоя қилишини тасдиқлаш.

Топшириқ ресурслари

26. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)[17] қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагиларни амалга ошириши лозим: (А61–А68-бандларга қаранг)

(a) Компонент аудиторлари компонентда тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш; ва

(b) Агар гуруҳ аудиторининг ташкилоти томонидан компонент аудитори билан боғлиқ мониторинг ва тузатиш жараёни ёки ташқи текширувлар натижалари тўғрисидаги маълумотлар тақдим этилган бўлса ёки гуруҳ топшириқ раҳбарига бошқача тарзда тақдим этилган бўлса, бундай маълумотларнинг 26(а)-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг қарорига тегишлилиги ва таъсирини аниқлаш.

27. Агар қуйидагилардан бири мавжуд бўлса, гуруҳ аудитори компонент аудиторини жалб қилмасдан компонентда бажариладиган ишга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиши лозим:

(a) Компонент аудитори гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилмаса;[18] ёки (А69–А70-бандларга қаранг)

(b) Гуруҳ топшириқ раҳбари 23–26-бандлардаги масалалар бўйича жиддий хавотирларга эга бўлса. (А71-бандга қаранг)

Топшириқни бажариш

28. 220-сон АХСни (Қайта таҳрирланган)[19] қўллашда гуруҳ топшириғи раҳбари қуйидагиларни ҳисобга олган ҳолда компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш характери, муддати ва кўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А72–А77-бандларга қаранг)

(a) Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори баҳоланган риски бўлган соҳалар ёки 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аниқланган аҳамиятли рисклар; ва

(b) Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитида муҳим мулоҳазани талаб қиладиган соҳалар.

Компонент аудиторлари билан мулоқот

29. Гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан уларнинг тегишли жавобгарликлари ҳамда гуруҳ аудиторининг кутилмалари, жумладан гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги ахборот алмашинуви гуруҳ аудити давомида тегишли вақтда амалга оширилиши кутилмаси тўғрисида ахборот алмашиниши лозим. (А78–А87-бандларга қаранг)

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш

30. 315-сон АХСни (2019-йилда қайта таҳрирланган)[20] қўллашда гуруҳ аудитори қуйидагиларни тушуниш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим: (А88–А92-бандларга қаранг)

(a) Қуйидагиларни ўз ичига олган гуруҳ ва унинг муҳити: (А93–А95-бандларга қаранг)

(i) Гуруҳнинг ташкилий тузилиши ва бизнес модели, шу жумладан:

---

16 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 17-банд
17 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25–26-бандлар
18 200-сон АХС, 14-банд
19 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 29-банд
20 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 19–27-бандлар

a. Гуруҳ операциялари ёки фаолиятлари жойлашган жойлар;

b. Гуруҳ операциялари ёки фаолиятларининг характери ва улар гуруҳ бўйлаб қай даражада ўхшашлиги; ва

c. Гуруҳ бизнес моделининг ахборот технологиялари (АТ)дан фойдаланишни қай даражада интеграция қилганлиги;

(ii) Гуруҳдаги ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларга таъсир қиладиган норматив омиллар; ва

(iii) Ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий самарадорлигини баҳолаш учун ички ва ташқи томондан қўлланиладиган ўлчовлар;

(b) Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва гуруҳ бўйлаб бухгалтерия сиёсати ва амалиётининг изчиллиги; ва

(c) Қуйидагиларни ўз ичига олган гуруҳнинг ички назорат тизими:

(i) Назоратлар умумийлигининг характери ва кўлами; (А96–А99, А102-бандларга қаранг)

(ii) Гуруҳнинг молиявий ҳисоботга тегишли фаолиятларни марказлаштириши ёки марказлаштирмаслиги ва агар марказлаштирса, қандай марказлаштириши; (А100–А102-бандларга қаранг)

(iii) Гуруҳ томонидан қўлланиладиган консолидация жараёни, шу жумладан мавжуд бўлса қисман консолидациялар ва консолидация тузатишлари; ва

(iv) Гуруҳ раҳбари гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган ва молиявий ҳисобот бериш билан боғлиқ жавобгарликларга тегишли муҳим масалаларни ахборот тизимида ва гуруҳнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентларида ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар раҳбариятига қандай етказиши. (А103–А105-бандларга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

31. Гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан ўз вақтида қуйидаги масалалар бўйича ахборот алмашиши лозим: (А106-бандга қаранг)

(a) Гуруҳ аудитори гуруҳ аудити мақсадида компонент аудиторининг рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ёки бажариши учун тегишли деб ҳисоблайдиган масалалар;

(b) 550-сон АХС[21] қўлланилганда, гуруҳ раҳбари томонидан аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операциялари ва гуруҳ аудитори хабардор бўлган бошқа боғлиқ томонлар, компонент аудиторининг иши учун тегишли бўлгани даражада; ва (А107-бандга қаранг)

(c) 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[22] қўлланилганда, гуруҳ раҳбари ёки гуруҳ аудитори томонидан аниқланган гуруҳнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар, компонент аудиторининг иши учун тегишли бўлгани даражада.

32. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларидан ўз вақтида қуйидагилар бўйича ахборот алмашишни сўраши лозим:

(a) Компонент аудитори фирибгарлик ёки хатолик туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли деб ҳисоблайдиган компонентнинг молиявий маълумотларига тегишли масалалар;

(b) Гуруҳ раҳбари ёки гуруҳ аудитори томонидан аввал аниқланмаган боғлиқ томонлар муносабатлари; ва (А107-бандга қаранг)

(c) Компонент аудитори томонидан аниқланган гуруҳнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган ҳар қандай воқеалар ёки ҳолатлар.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш

33. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)ни[23] қўллашда 30-бандда олинган тушунчага асосланиб гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини, шу жумладан консолидация жараёнига нисбатан, аниқлаш ва баҳолаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А108–А113-бандларга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

---

[21] 550-сон АХС, *"Боғлиқ томонлар"*, 17-банд

[22] 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Фаолиятнинг узлуксизлиги"*

[23] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 28–34-бандлар

34. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)ни[24] қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари томонидан бажарилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун муносиб асос таъминлайдими ёки йўқлигини баҳолаши лозим. (А114–А115-бандларга қаранг)

Муҳимлик

35. 320-сон АХС[25] ва 450-сон АХСни[26] қўллашда, агар гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги операциялар туркумлари, ҳисоб қолдиқлари ёки очиб беришлар компонентлар бўйича тарқатилган бўлса, аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида гуруҳ аудитори қуйидагиларни аниқлаши лозим:

    (a) Компонент натижадорлик муҳимлиги. Жамланма рискни бартараф этиш мақсадида ушбу миқдор гуруҳ натижадорлик муҳимлигидан паст бўлиши лозим. (А116–А120-бандларга қаранг)

    (b) Компонент молиявий маълумотларида компонент аудитори томонидан аниқланган ва 36-бандга мувофиқ гуруҳ аудитори томонидан хабар қилинган миқдордан юқори бузиб кўрсатишлар гуруҳ аудиторига етказиладиган чегара. Ушбу чегара гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аниқ арзимас деб ҳисобланадиган миқдордан ошмаслиги лозим. (А121-бандга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

36. Гуруҳ аудитори компонент аудиторига 35-бандга мувофиқ аниқланган суммаларни маълум қилиши лозим. (А122–А123-бандларга қаранг)

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш

37. 330-сон АХСни [27] қўллашда гуруҳ аудитори бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим, шу жумладан қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қайси компонентларда бажарилишини ҳамда уларда бажариладиган ишнинг характери, муддати ва кўламини аниқлаши лозим. (А124–А139-бандларга қаранг)

Консолидация жараёни

38. Гуруҳ аудитори консолидация жараёнидан келиб чиқадиган гуруҳ молиявий ҳисоботларининг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш мақсадида қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаш ва бажариш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. Бу қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А140-бандга қаранг)

    (a) Барча ташкилотлар ва бизнес бўлинмалар қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилганлигини баҳолаш ва, агар қўлланиладиган бўлса, қисман консолидациялар бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш;

    (b) Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашларнинг тегишлилиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолаш; (А141-бандга қаранг)

    (c) Консолидация жараёнида раҳбарият томонидан чиқарилган мулоҳазалар раҳбарият мойиллигининг кўрсаткичларини юзага келтираётганлигини баҳолаш; ва

    (d) Консолидация жараёнидан келиб чиқадиган фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига жавоб бериш.

39. Агар ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланилган бухгалтерия ҳисоби сиёсатларига мувофиқ тайёрланмаган бўлса, гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш мақсадида молиявий маълумотлар тегишли равишда тузатилганлигини баҳолаши лозим.

40. Агар гуруҳ молиявий ҳисоботлари молиявий ҳисобот даври охири гуруҳникидан фарқ қиладиган ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий маълумотларини ўз ичига олса, гуруҳ аудитори қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асосларига мувофиқ ушбу молиявий маълумотларга тегишли тузатишлар киритилганлигини баҳолаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

41. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини лойиҳалаш ёки бажаришга жалб қилганда, гуруҳ аудитори компонент аудитори билан гуруҳ аудитори ёки компонент аудитори томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботларининг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоблар лойиҳасига тегишли деб аниқланган масалалар бўйича ахборот алмашиши лозим.

---

[24] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 35-банд
[25] 320-сон АХС, 11-банд
[26] 450-сон АХС, *"Аудит давомида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш"*, 5-банд
[27] 330-сон АХС, 6–7-бандлар

42. Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рисклари юқорироқ баҳоланган соҳалари ёки 315-сон АХСга (Қайта таҳрирланган 2019) мувофиқ аниқланган аҳамиятли рисклар бўйича компонент аудитори бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини аниқлаётганда гуруҳ аудитори ушбу қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари лойиҳасини ва бажарилишини мақбуллигини баҳолаши лозим. (А142-бандга қаранг)

43. Компонент аудиторлари консолидация жараёни бўйича, шу жумладан қуйи консолидациялар бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажарганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш характери ва кўламини аниқлаши лозим. (А143-бандга қаранг)

44. Гуруҳ аудитори компонент аудиторининг ахборотида (45(а)-бандга қаранг) кўрсатилган молиявий маълумотлар гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган молиявий маълумотлар эканлигини аниқлаши лозим.

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш

45. Гуруҳ аудитори компонент аудиторидан гуруҳ аудити бўйича гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалалар юзасидан ахборот алмашишни сўраши лозим. Бундай ахборот алмашинуви қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим: (А144-бандга қаранг)

    (a) Компонент аудитори аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши сўралган молиявий маълумотларни аниқлаш;

    (b) Компонент аудитори гуруҳ аудитори сўраган ишни бажарганлиги ёки бажармаганлиги;

    (c) Компонент аудитори гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга риоя қилганлиги ёки қилмаганлиги;

    (d) Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари тўғрисидаги маълумотлар;

    (e) Компонент аудитори томонидан аниқланган ва 36-бандга мувофиқ гуруҳ аудитори томонидан хабар қилинган чегарадан юқори бўлган компонент молиявий маълумотларининг тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлари; (А145-бандга қаранг)

    (f) Мумкин бўлган раҳбарият тарафкашлиги кўрсаткичлари;

    (g) Бажарилган аудиторлик тартиб-таомиллари билан боғлиқ ҳолда аниқланган ички назорат тизимидаги ҳар қандай камчиликларнинг тавсифи;

    (h) Компонент раҳбарияти, гуруҳнинг ички назорат тизимида компонент даражасида муҳим роль ўйнайдиган ходимлар ёки фирибгарлик компонент молиявий маълумотларининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келган бошқалар томонидан содир этилган ёки гумон қилинган фирибгарлик;

    (i) Компонент аудитори компонент раҳбариятига ёки компонентнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қилган ёки хабар қилишни режалаштираётган бошқа муҳим масалалар;

    (j) Гуруҳ аудити учун тегишли бўлиши мумкин бўлган ёки компонент аудитори гуруҳ аудиторининг эътиборига ҳавола қилиш тегишли деб ҳисоблайдиган бошқа ҳар қандай масалалар, шу жумладан компонент аудитори компонент раҳбариятидан сўраган ёзма баёнотларда қайд этилган истиснолар; ва

    (k) Компонент аудиторининг умумий топилмалари ёки хулосалари. (А146-бандга қаранг)

46. Гуруҳ аудитори қуйидагиларни бажариши лозим:

    (a) Компонент аудитори, компонент раҳбарияти ёки гуруҳ раҳбари билан, қайси бири тегишли бўлса, 45-бандга мувофиқ бўлганларни ўз ичига олган ҳолда компонент аудитори билан мулоқотдан келиб чиқадиган муҳим масалаларни муҳокама қилиш; ва

    (b) Компонент аудитори билан мулоқотлар гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарлилигини баҳолаш. Агар бундай мулоқотлар гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарли бўлмаса, гуруҳ аудитори гуруҳ аудитига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни кўриб чиқиши лозим. (А147-бандга қаранг)

47. Гуруҳ аудитори компонент аудиторининг қўшимча аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлигини ва қандай даражада зарурлигини аниқлаши лозим. Ушбу аниқлашда гуруҳ аудитори қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим: (А148–А149-бандларга қаранг)

    (a) Компонент аудитори томонидан бажарилган ишнинг характери, муддатлари ва кўлами;

    (b) 26(а)-бандга мувофиқ аниқланган компонент аудиторининг малакаси ва қобилиятлари; ва

    (c) Компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда унинг ишини кўриб чиқиш.

48. Агар гуруҳ аудитори компонент аудиторининг иши гуруҳ аудитори мақсадлари учун етарли эмас деган хулосага келса, гуруҳ аудитори қандай қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилишини ҳамда уларни компонент аудитори ёки гуруҳ аудитори бажаришини аниқлаши лозим.

Кейинги ҳодисалар

49. 560-сон АХСни [28] қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларида тузатиш ёки очиб бериш талаб қилиниши мумкин бўлган ҳодисаларни аниқлаш учун мўлжалланган тартиб-таомилларни бажариш, шу жумладан зарур ҳолларда компонент аудиторларидан тартиб-таомилларни бажаришни сўраш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши лозим. (А150-бандга қаранг)

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

50. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларидан гуруҳ молиявий ҳисоботларида тузатиш ёки очиб бериш талаб қилиниши мумкин бўлган кейинги ҳодисалар ҳақида хабардор бўлсалар, гуруҳ аудиторига билдиришларини сўраши лозим. (А150-бандга қаранг)

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш

51. 330-сон АХСни[29] қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳ аудити фикрини асослаш учун бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларидан, шу жумладан компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишдан етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини баҳолаши лозим. (А151–А155-бандларга қаранг)

52. Гуруҳ топшириғи раҳбари ҳар қандай тузатилмаган бузиб кўрсатишларнинг (гуруҳ аудитори томонидан аниқланганми ёки компонент аудиторлари томонидан хабар берилганми) ҳамда етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятсизлиги ҳолатларининг гуруҳ аудити фикрига таъсирини баҳолаши лозим. (А156-бандга қаранг)

Аудиторнинг ҳисоботи

53. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор ҳисоботи, қонун ёки норматив ҳужжат бундай ҳаволани киритишни талаб қилмаса, компонент аудиторига ҳавола қилмаслиги лозим. Агар бундай ҳавола қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинса, аудитор ҳисоботида ушбу ҳавола гуруҳ топшириғи раҳбарининг ёки гуруҳ топшириғи раҳбари фирмасининг гуруҳ аудити фикри учун жавобгарлигини камайтирмаслиги кўрсатилиши лозим. (Қаранг: А157–А158-бандлар)

Гуруҳ раҳбари ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот

Гуруҳ раҳбари билан мулоқот

54. Гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбари билан режалаштирилган аудит қўллаш доираси ва муддатининг умумий тавсифи, шу жумладан гуруҳ компонентларида бажариладиган ишнинг умумий тавсифи бўйича ахборот алмашиши лозим. (А159-бандга қаранг)

55. Агар фирибгарлик гуруҳ аудитори томонидан аниқланса ёки компонент аудитори томонидан унинг эътиборига келтирилса (45(h)-бандга қаранг), ёхуд ахборот фирибгарлик мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатса, гуруҳ аудитори фирибгарликнинг олдини олиш ва аниқлаш бўйича асосий жавобгарликка эга бўлганларни уларнинг жавобгарликларига тегишли масалалар ҳақида хабардор қилиш мақсадида буни ўз вақтида гуруҳ раҳбарининг тегишли даражасига маълум қилиши лозим. (А160-бандга қаранг)

56. Компонент аудитори устав, норматив ҳужжат ёки бошқа сабабларга кўра гуруҳ таркибига кирувчи ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий ҳисоботлари бўйича аудит фикрини билдириш мажбуриятида бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбаридан ташкилот ёки бизнес бирлиги раҳбариятини ушбу ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлиши мумкин, аммо ташкилот ёки бизнес бирлиги раҳбарияти хабардор бўлмаслиги мумкин бўлган ҳар қандай масала тўғрисида хабардор қилишни сўраши лозим. Агар гуруҳ раҳбари ушбу масалани ташкилот ёки бизнес бирлиги раҳбариятига маълум қилишдан бош тортса, гуруҳ аудитори масалани гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан муҳокама қилиши лозим. Агар масала ҳал қилинмаганича қолса, гуруҳ аудитори ҳуқуқий ва профессионал махфийлик мулоҳазаларини ҳисобга олган ҳолда, компонент аудиторига масала ҳал қилингунча ташкилот ёки бизнес бирлигининг молиявий ҳисоботлари бўйича аудитор ҳисоботини чиқармасликни тавсия қилиш зарурлигини кўриб чиқиши лозим. (А161–А162-бандларга қаранг)

Гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот

57. Гуруҳ аудитори 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[30] ва бошқа АХСлар талаб қилаётганлардан ташқари, гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан қуйидаги масалалар бўйича ахборот алмашиши лозим: (А163-бандга қаранг)

---

[28] 560-сон АХС, *"Кейинги воқеалар"*, 6–7-бандлар

[29] 330-сон АХС, 26-банд

(a) Гуруҳнинг компонентларида бажариладиган ишга умумий назар ташлаш ва компонент аудиторлари томонидан бажариладиган ишда гуруҳ аудиторининг режалаштирилган иштирокининг характери. (А164-бандга қаранг)

(b) Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторининг ишини кўриб чиқиши ушбу компонент аудиторининг иши сифати тўғрисида хавотир туғдирган ҳолатлар ва гуруҳ аудитори ушбу хавотирни қандай бартараф этгани.

(c) Гуруҳ аудитининг доирасидаги ҳар қандай чекловлар, масалан, шахсларга ёки маълумотларга киришдаги чекловларга тегишли муҳим масалалар.

(d) Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти, гуруҳнинг ички назорат тизимида муҳим роль ўйнайдиган ходимлар ёки фирибгарлик гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатилишига олиб келган бошқалар томонидан содир этилган ёки гумон қилинган фирибгарлик.

Ички назоратдаги аниқланган камчиликлар тўғрисида хабар қилиш

58. 265-сон АХСни[31] қўллашда гуруҳ аудитори гуруҳнинг ички назорат тизимида аниқланган ҳар қандай камчиликлар гуруҳ бошқаруви учун масъул шахсларга ёки гуруҳ раҳбарига маълум қилиниши керакми ёки йўқлигини аниқлаши лозим. Бундай аниқлашда гуруҳ аудитори 45(g)-бандга мувофиқ компонент аудиторлари томонидан аниқланган ва гуруҳ аудиторига маълум қилинган ички назорат камчиликларини ҳисобга олиши лозим. (А165-бандга қаранг)

Ҳужжатлаштириш

59. 230-сон АХСга[32] мувофиқ, гуруҳ аудити топшириғи бўйича аудит ҳужжатлари аудит билан олдиндан алоқаси бўлмаган тажрибали аудиторга гуруҳ аудити давомида юзага келган аҳамиятли масалаларга нисбатан бажарилган аудиторлик тартиб-таомилларининг хусусияти, муддати ва кўлами, олинган далиллар ҳамда чиқарилган хулосаларни тушуниш имконини берадиган даражада етарли бўлиши керак. 230-сон АХСни[33] қўллашда, гуруҳ аудитори аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим: (А166–А169, А179–А182-бандларга қаранг)

(a) Гуруҳ ичидаги шахсларга ёки маълумотларга киришдаги чекловларга тегишли муҳим масалалар, улар топшириқни қабул қилиш ёки давом эттириш тўғрисида қарор қабул қилишдан олдин кўриб чиқилган ёки қабул қилиш ёки давом эттиришдан кейин юзага келган, ва бундай масалалар қандай ҳал қилингани.

(b) Гуруҳ аудитини режалаштириш ва бажариш мақсадида компонентларни аниқлашнинг асоси. (А170-бандга қаранг)

(c) Компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашнинг асоси ва компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларни гуруҳ аудиторига етказиш чегараси.

(d) Компонент аудиторлари компонентларда тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашнинг асоси. (А171-бандга қаранг)

(e) 30(c)-бандга мувофиқ гуруҳнинг ички назорат тизимини тушунишнинг асосий элементлари;

(f) Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами, шу жумладан, агар қўлланиладиган бўлса, 47-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши. (А172–А178-бандларга қаранг.

(g) Компонент аудиторлари билан мулоқотга тегишли масалалар, шу жумладан:

(i) 32-бандга мувофиқ хабар қилинган фирибгарлик, боғлиқ томонлар ёки фаолиятнинг давомийлигига тегишли масалалар, агар мавжуд бўлса.

(ii) 45-бандга мувофиқ гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалалар, шу жумладан гуруҳ аудитори компонент аудиторлари, компонент раҳбарияти ёки гуруҳ раҳбарияти билан муҳокама қилинган муҳим масалаларни қандай ҳал қилгани.

(h) Гуруҳ молиявий ҳисоботларига моддий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган масалалар тўғрисидаги компонент аудиторларининг топилмалари ёки хулосаларини гуруҳ аудиторининг баҳолаши ва уларга жавоби.

Қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

АХСнинг қўллаш доираси (1–2-бандларга қаранг)

---

30 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот"*

31 265-сон АХС, *"Ички назоратдаги камчиликларни бошқарув учун масъул шахсларга ва раҳбариятга хабар бериш"*

32 230-сон АХС, 8-банд

33 230-сон АХС, 1–3, 9–11, А6–А7-бандлар ва Илова

A1. Ушбу АХС шунингдек гуруҳ топшириқ раҳбари ёки гуруҳ аудиторига, қайси бири тегишли бўлса, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги талаблар ва кўрсатмаларни қўллашдаги махсус мулоҳазаларни, шу жумладан компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳам кўриб чиқади.

A2. 1-сон СБХС[34] топшириқ сифатини кўриб чиқиш бажарилиши талаб қилинадиган топшириқларни кўриб чиқади. 2-сон СБХС[35] топшириқ сифатини текширувчини тайинлаш ва мос келиши, ҳамда гуруҳ аудитини ўз ичига олган ҳолда топшириқ сифатини текширишни бажариш ва ҳужжатлаштиришга тегишли топшириқ сифатини текширувчининг жавобгарликларини қамраб олади.

A3. Гуруҳнинг ташкилоти ёки бизнес бўлинмаси ўз ичига олган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини ўз ичига олган ўзининг гуруҳ молиявий ҳисоботларини (яъни қисман гуруҳ) тайёрлаши мумкин. Мазкур АХС қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра бажариладиган бундай қисман гуруҳларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига қўлланилади.

A4. Ягона юридик шахс бирдан ортиқ бизнес бўлинма билан ташкил этилиши мумкин, масалан бир нечта жойларда фаолият юритадиган ва бир нечта филиалларга эга бўлган банк. Ушбу бизнес бўлинмалар алоҳида жойлашув, алоҳида раҳбарият ёки алоҳида ахборот тизимлари (алоҳида бош бухгалтерия дафтари ни ўз ичига олган) каби хусусиятларга эга бўлганда ва ягона юридик шахснинг молиявий ҳисоботларини тайёрлашда молиявий маълумотлар жамланганда, бундай молиявий ҳисоботлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари таърифига мос келади, чунки улар консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий маълумотларини ўз ичига олади.

A5. Баъзи ҳолатларда, ягона юридик шахс ҳуқуқий ёки норматив ҳисобот ёки бошқа бошқарув мақсадлари учун бирдан ортиқ маҳсулот ёки хизмат йўналиши бўйича молиявий маълумотларни қамраб олиш учун ўзининг ахборот тизимини созлаши мумкин. Бундай вазиятларда, ташкилотнинг молиявий ҳисоботлари гуруҳ молиявий ҳисоботлари ҳисобланмайди, чунки консолидация жараёни орқали бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий маълумотларини жамлаш мавжуд эмас. Бундан ташқари, ҳуқуқий ёки норматив ҳисобот ёки бошқа бошқарув мақсадлари учун алоҳида маълумотларни (масалан, қўшимча бухгалтерия дафтарида) қамраб олиш мазкур АХС мақсадлари учун алоҳида ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар (масалан, бўлинмалар) яратмайди.

Гуруҳлар ва компонентлар (4–5-бандларга қаранг)

A6. Молиявий ҳисобот жараёнини ўз ичига олган гуруҳнинг ахборот тизими гуруҳнинг ташкилий тузилиши билан мос келиши ёки мос келмаслиги мумкин. Масалан, гуруҳ ўзининг юридик тузилишига кўра ташкил этилган бўлиши мумкин, аммо унинг ахборот тизими бошқарув ёки ҳисобот мақсадлари учун функция, жараён, маҳсулот ёки хизмат (ёки маҳсулотлар ёки хизматлар гуруҳлари) ёки географик жойлар бўйича ташкил этилган бўлиши мумкин.

A7. Гуруҳнинг ташкилий тузилиши ва ахборот тизимини тушунишга асосланган ҳолда, гуруҳ аудитори маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотлари аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини аниқлаши мумкин. Масалан, гуруҳда ўхшаш бизнес хусусиятларига эга, бир хил географик жойда фаолият юритадиган, бир хил раҳбарият остида ва ахборот тизимини ўз ичига олган умумий ички назорат тизимидан фойдаланадиган учта юридик шахс бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори ушбу учта юридик шахсни битта компонент сифатида кўриб чиқишга қарор қилиши мумкин.

A8. Гуруҳ шунингдек гуруҳ ичидаги бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинмага қўлланиладиган фаолиятлар ёки жараёнларни, масалан умумий хизмат марказидан фойдаланиш орқали марказлаштириши мумкин. Бундай марказлаштирилган фаолиятлар гуруҳнинг молиявий ҳисобот жараёни учун тегишли бўлганда, гуруҳ аудитори умумий хизмат маркази компонент эканлигини аниқлаши мумкин.

A9. Гуруҳ аудиторининг компонентларни аниқлашида тегишли бўлиши мумкин бўлган бошқа мулоҳаза раҳбарият қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг маълумотларни ёритиб бериш талабларига мувофиқ операцион сегментларни қандай аниқлаганидир.[36]

Компонент аудиторларини жалб қилиш (7–8-бандларга қаранг)

A10. Компонент аудиторлари компонент юридик шахс бўлганда, айниқса қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра компонентнинг молиявий ҳисоботлари аудитини бажариши мумкин. Компонент аудитори шунингдек компонент молиявий ҳисоботлари аудитини бажараётган ёки якунлаган бўлса, гуруҳ аудитори компонент аудитори бундай иш гуруҳ аудити мақсадлари учун тегишли эканлигига қаноат ҳосил қилган тақдирда, компонент молиявий ҳисоботлари бўйича бажарилган аудиторлик ишидан фойдаланиши мумкин. Бундан ташқари, компонент аудиторлари гуруҳ аудиторининг эҳтиёжларини ҳам қондириш учун компонент молиявий ҳисоботлари аудитида бажарилган ишни мослаштириши мумкин. Ҳар қандай ҳолатда, мазкур АХС талаблари, шу жумладан компонент

---

[34] 1-сон СБХС, *"Молиявий ҳисоботларнинг аудитлари ёки таҳлилий текширувларни, ёки бошқа ишончни таъминлайдиган топшириқлар ёки турдош хизматларни бажарадиган ташкилотлар учун сифатни бошқарии"*

[35] 2-сон СБХС, *"Топшириқ сифатини кўриб чиқишлар"*

[36] Масалан, Халқаро молиявий ҳисобот стандарти (ҲМҲС) 8, *"Операцион сегментлар"* га қаранг

аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишга тегишли талаблар қўлланилади.

A11. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[37]га мувофиқ, топшириқ раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув аудит топшириғининг характери ва вазиятларига мос келишини аниқлаш талаб қилинади. А76-банд гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олишининг турли усулларига мисоллар келтиради ва гуруҳ аудитори аллақачон якунланган компонент молиявий ҳисоботлари аудитидан аудиторлик ишини қўллашни режалаштирган вазиятларда фойдали бўлиши мумкин.

A12. 200-сон АХС[38]да тушунтирилганидек, аниқлаш риски аудит рискини мақбул даражада пастлатиш учун аудитор томонидан аниқланадиган тартиб-таомилларнинг характери, муддатлари ва кўламига тегишли. Аниқлаш риски нафақат аудиторлик тартиб-таомилининг самарадорлигига, балки аудитор томонидан ушбу тартиб-таомилни қўллашга ҳам боғлиқ. Шунинг учун аниқлаш риски етарли режалаштириш, топшириққа тегишли ресурсларни тайинлаш, профессионал скептицизмни қўллаш ва бажарилган аудиторлик ишини назорат қилиш ва кўриб чиқиш каби масалалардан таъсирланади.

A13. Аниқлаш риски 14(а) ва А19-бандларда тавсифланган жамланма рискка қараганда кенгроқ тушунчадир. Гуруҳ аудитида тузатилмаган ва аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг умумий йиғиндиси гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича умуман муҳимлик даражасидан ошиб кетиши эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин, чунки аудиторлик тартиб-таомиллари гуруҳ бўйлаб компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича алоҳида бажарилиши мумкин. Шунга кўра, компонент натижадорлик муҳимлиги жамланма рискни тегишли даражада пастлатиш учун гуруҳ аудитори томонидан белгиланади.

Профессионал скептицизм (9-бандга қаранг)

A14. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[39] топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқларга, шу жумладан аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда ва аудит далилларини баҳолашда профессионал скептицизмни қўллашга тўсқинлик қилиши мумкин бўлган аудиторнинг онгсиз нохолислигига мисоллар келтиради. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) шунингдек топшириқ гуруҳи топшириқ даражасида профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқларни юмшатиш учун қўллаши мумкин бўлган эҳтимолий ҳаракатларни ҳам тақдим этади.

A15. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[40], 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[41] ва бошқа АХСлардаги талаблар ва тегишли қўллаш материали профессионал скептицизмни қўллашни кўриб чиқади ва ҳужжатлаштириш аудиторнинг профессионал скептицизмни қўллашининг далилини таъминлашда қандай ёрдам бериши мумкинлигига мисоллар келтиради.

A16. Топшириқ гуруҳининг барча аъзолари бутун гуруҳ аудити давомида профессионал скептицизмни қўллаши талаб қилинади. Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторларини ўз ичига олган топшириқ гуруҳи аъзоларини йўналтириши ва назорат қилиши ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиши гуруҳ аудиторини топшириқ гуруҳи профессионал скептицизмни тегишли тарзда қўллаганлиги ёки қўлламаганлиги тўғрисида хабардор қилиши мумкин.

A17. Гуруҳ аудитида профессионал скептицизмни қўллаш қуйидаги каби масалалардан таъсирланиши мумкин:

- Турли жойлардаги компонент аудиторлари турли маданий таъсирларга дучор бўлиши мумкин, бу эса улар дучор бўладиган нохолисликларнинг характерига таъсир қилиши мумкин.

- Баъзи гуруҳларнинг мураккаб тузилиши муҳим бузиб кўрсатиш рискларига мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтириши мумкин. Бундан ташқари, ҳаддан ташқари мураккаб ташкилий тузилиш 240-сон АХС[42] га мувофиқ фирибгарлик риски омили бўлиши мумкин ва шунинг учун маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг бизнес мақсади ва фаолиятларини тушунишда қўшимча вақт ёки мутахассисликни талаб қилиши мумкин.

- Гуруҳ ичидаги операциялар (масалан, гуруҳ ичидаги бир нечта ташкилотлар ва бизнес бўлинмалар ёки бир нечта боғлиқ томонларни ўз ичига олган операциялар), пул оқимлари ёки трансфер нарх белгилаш келишувларининг характери ва кўлами қўшимча мураккабликларга сабаб бўлиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, бундай масалалар фирибгарлик риски омилларини ҳам юзага келтириши мумкин.

- Гуруҳ аудити гуруҳ раҳбарияти томонидан белгиланган қатъий ҳисобот муддатларига бўйсунганда, бу топшириқни якунлашда топшириқ гуруҳи аъзоларига босим ўтказиши мумкин. Бундай вазиятларда, топшириқ гуруҳи раҳбарият тасдиқларини тегишли тарзда текшириш, тегишли мулоҳазалар чиқариш ёки

---

37 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30(b)-банд
38 200-сон АХС, А45-банд
39 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А35–А37-бандлар
40 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), А238-банд
41 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Ҳисоб баҳолашлари ва тегишли маълумотларни ёритиб беришни аудит қилиш"*, А11-банд
42 240-сон АХС, *"Молиявий ҳисоботларнинг аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари"*, 1-илова

бажарилган аудиторлик ишини тегишли тарзда кўриб чиқиш учун қўшимча вақт ажратиши зарур бўлиши мумкин.

A18. Гуруҳ аудитори томонидан профессионал скептицизмни қўллаш гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун муҳим бўлиши мумкин бўлган масалалар тўғрисида компонент аудиторлари, компонент раҳбарияти ва гуруҳ раҳбариятидан зиддиятли маълумотларга нисбатан ҳушёр бўлишни ўз ичига олади.

Таърифлар

Жамланма риск (14(a)-бандга қаранг)

A19. Жамланма риск барча молиявий ҳисоботлар аудитида мавжуд, аммо гуруҳ аудитида уни тушуниш ва бартараф этиш айниқса муҳим, чунки аудиторлик тартиб-таомиллари компонентлар бўйлаб тақсимланган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича бажарилиши эҳтимоли юқорироқ. Умуман олганда, жамланма риск компонент аудиторлари ёки топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари томонидан аудиторлик тартиб-таомиллари алоҳида бажариладиган компонентлар сони ошган сари ортади.

Компонент (14(b)-бандга қаранг)

A20. Гуруҳ аудитори аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. А7-банд маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотлари аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажариш мақсадида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини тушунтиради. Бироқ, гуруҳ аудиторининг гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун жавобгарлиги гуруҳ молиявий ҳисоботларига молиявий маълумотлари киритилган барча ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларни қамраб олади.

Компонент аудитори (14(c)-бандга қаранг)

A21. Мазкур АХСда топшириқ гуруҳига мурожаатлар гуруҳ аудитори ва компонент аудиторларини ўз ичига олади. Компонент аудиторлари тармоқ ташкилотидан, тармоқ ташкилоти бўлмаган ташкилотдан ёки гуруҳ аудиторининг ташкилотидан (масалан, гуруҳ аудиторининг ташкилотидаги бошқа офис) бўлиши мумкин.

A22. Баъзи вазиятларда, гуруҳ аудитори операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича марказлаштирилган тестлашни бажариши ёки компонентга тегишли аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори компонент аудитори ҳисобланмайди.

A23. 24-банд гуруҳ аудиторидан компонент аудиторига компонент аудиторининг гуруҳ аудитори билан ҳамкорлик қилишини, шу жумладан компонент аудиторининг гуруҳ аудитори сўраган ишни бажаришини тасдиқлашни сўрашни талаб қилади. А58-банд компонент аудитори бундай тасдиқни тақдим эта олмаган вазиятлар учун кўрсатма беради.

Компонент раҳбарияти (14(d)-бандга қаранг)

A24. Компонент раҳбарияти гуруҳнинг бир қисмини ташкил этувчи ташкилот ёки бизнес бўлинмадаги молиявий маълумотлар ёки бошқа фаолият (масалан, умумий хизмат марказида операцияларни қайта ишлаш) учун жавобгар раҳбариятни англатади. Гуруҳ аудитори маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини компонент сифатида биргаликда кўриб чиқса ёки умумий хизмат маркази компонент эканлигини аниқласа (А7–А8-бандларга қаранг), компонент раҳбарияти ушбу компонентга нисбатан аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилиши билан боғлиқ молиявий маълумотлар ёки операцияларни қайта ишлаш учун жавобгар раҳбариятни англатади. Баъзи вазиятларда, алоҳида компонент раҳбарияти бўлмаслиги мумкин ва гуруҳ раҳбарияти компонент молиявий маълумотлари ёки бошқа фаолиятлар учун бевосита жавобгар бўлиши мумкин.

Гуруҳ топшириқ раҳбари (14(j)-бандга қаранг)

A25. Қўшма аудиторлар гуруҳ аудитини ўтказганда, қўшма топшириқ раҳбарлари ва уларнинг топшириқ гуруҳлари АХСлар мақсадлари учун биргаликда "гуруҳ топшириқ раҳбари" ва "топшириқ гуруҳи" ни ташкил этади. Бироқ мазкур АХС қўшма аудиторлар ўртасидаги муносабатларни ёки бир қўшма аудитор гуруҳ аудити мақсадлари учун бошқа қўшма аудиторнинг иши бўйича бажарадиган ишни кўриб чиқмайди.

Гуруҳ молиявий ҳисоботлари (2, 14(k)-бандларга қаранг)

A26. Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш ва тақдим этиш талаблари қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясида белгиланган бўлиши мумкин, бу эса гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритиладиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини аниқлашга таъсир қилиши мумкин. Масалан, баъзи концепциялар ташкилот (бош ташкилот) кўпчилик мулкдорлик улуши ёки бошқа воситалар орқали бир ёки бир нечта бошқа ташкилотларни (масалан, шўъба корхоналарни) назорат қилганда консолидациялашган молиявий ҳисоботларни тайёрлашни талаб қилади. Баъзи ҳолатларда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун алоҳида талабларни ўз ичига олади ёки бунга рухсат беради. Бирлаштирилган молиявий ҳисоботларни тақдим этишга рухсат берилиши мумкин бўлган

вазиятларнинг мисолларига бош ташкилотга эга бўлмаган, аммо умумий назорат остидаги ёки умумий бошқарув остидаги ташкилотлар киради.

А27. Мазкур АХСда қўлланиладиган "консолидация жараёни" атамаси молиявий ҳисобот концепцияларида таърифланган ёки тавсифланган "консолидация" ёки "консолидациялашган молиявий ҳисоботлар" билан бир хил маънога эга бўлиши мўлжалланмаган. Аксинча, "консолидация жараёни" атамаси гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун қўлланиладиган жараёнга кенгроқ мурожаат қилади.

А28. Консолидация жараёнининг батафсил жиҳатлари гуруҳнинг тузилиши ва молиявий ҳисобот жараёнини ўз ичига олган ахборот тизимига қараб гуруҳдан гуруҳга фарқланади. Бироқ консолидация жараёни гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар учун турли ҳисобот даврлари мавжуд бўлганда, гуруҳ ичидаги операциялар ва қолдиқларни ҳамда қўлланиладиган бўлса тегишли оқибатларни бекор қилиш каби мулоҳазаларни ўз ичига олади.

Гуруҳ аудитида сифатни бошқариш ва таъминлаш бўйича раҳбарлик жавобгарликлари (11, 16-бандларга қаранг)

А29. Гуруҳ топшириқ раҳбари учун 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)даги барча талабларни якка ўзи бажариш имкони бўлмаслиги ёки амалий жиҳатдан мумкин бўлмаслиги мумкин, айниқса топшириқ гуруҳи бир нечта жойларда жойлашган кўп сонли компонент аудиторларини ўз ичига олганда. Топшириқ даражасида сифатни бошқаришда 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[43] топшириқ раҳбарига топшириқ раҳбарига ёрдам бериш учун тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топширишга рухсат беради. Шунга кўра, гуруҳ топшириқ раҳбари тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топшириши мумкин ва ушбу аъзолар тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни янада топшириши мумкин. Бундай вазиятларда, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) топшириқ раҳбарининг аудит топшириғида сифатни бошқариш ва унга эришиш учун умумий жавобгарликни ўз зиммасида сақлаб қолишини талаб қилади.

А30. Ташкилот томонидан белгиланган ёки умумий тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматлари бўлган[44] сиёсат ёки тартиб-таомиллар гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотни енгиллаштириш ва ушбу компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни қўллаб-қувватлаш орқали гуруҳ топшириқ раҳбарига кўмак бериши мумкин.

А31. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[45] сифатга содиқликни намойиш қиладиган маданият топшириқни бажаришда кутилган хулқ-атворни намойиш қилишлари пайтида топшириқ гуруҳи аъзолари томонидан шакллантирилади ва мустаҳкамланади деб тушунтиради. 16(а)-бандга мувофиқ талабни бажаришда гуруҳ топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига (компонент аудиторларини ўз ичига олган ҳолда) бевосита мулоқот қилиши ва бу мулоқотни шахсий хулқ-атвор ва ҳаракатлар орқали (масалан, намуна бўлиб етакчилик қилиш) кучайтириши мумкин.

Қабул қилиш ва давом эттириш.

Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда кутилиши мумкинлигини аниқлаш (17–18-бандларга қаранг)

А32. Етарли ва муносиб аудит далилларини олиш оқилона тарзда кутилиши мумкинлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари қуйидаги каби масалаларни тушуниши мумкин:

- Юридик ва ташкилий тузилишни ўз ичига олган гуруҳ тузилиши.
- Гуруҳ учун муҳим бўлган фаолиятлар, шу жумладан ушбу фаолиятлар амалга ошириладиган соҳа ва норматив, иқтисодий ва сиёсий муҳитлар.
- Хизмат кўрсатувчи ташкилотлардан фойдаланиш.
- Умумий хизмат марказларидан фойдаланиш.
- Консолидация жараёни.
- Гуруҳ аудитори қуйидагиларга эга бўлиши ёки бўлмаслиги:
    - Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга, гуруҳ раҳбариятига, компонентнинг бошқаруви учун масъул шахсларга, компонент раҳбариятига ва компонент маълумотларига, шу жумладан капитал иштироки усулида ҳисобга олинган компонентларникига чекловсиз кириш имконияти; ва
    - Қўлланиладиган бўлганда компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича зарур ишларни бажариш имконияти.

[43] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд
[44] 1-сон СБХС, 48–52-бандлар
[45] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А29-банд

- Етарли ва муносиб ресурслар тайинланганлиги ёки тайинланиши.

А33. Дастлабки гуруҳ аудити топшириғи ҳолатида, гуруҳ аудиторининг А32-бандда кўрсатилган масалаларни тушуниши қуйидагилардан олиниши мумкин:

- Гуруҳ раҳбарияти томонидан тақдим этилган маълумотлар;
- Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот;
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот; ва
- Қўлланиладиган бўлганда, компонент раҳбарияти ёки олдинги аудитор билан мулоқот.

А34. Такрорланувчи топшириқ учун, етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имконияти қуйидагилардаги муҳим ўзгаришлардан, масалан, таъсирланиши мумкин:

- Гуруҳ тузилиши (масалан, сотиб олишлар, сотишлар, қўшма корхоналар, қайта ташкил этишлар ёки гуруҳ молиявий ҳисобот тизими қандай ташкил этилганидаги ўзгаришлар).
- Гуруҳ учун муҳим бўлган компонентлар фаолиятлари.
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг, гуруҳ раҳбариятининг ёки аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилиши кутилаётган компонентларнинг асосий раҳбариятининг таркиби.
- Гуруҳ аудиторининг гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг ҳалоллиги ва малакасини тушуниши.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси.

А35. Маданий ва тил фарқлари, ҳамда турли қонунлар ёки норматив ҳужжатлар сабабли компонентлар гуруҳ аудиторининг юрисдикциясидан бошқа юрисдикцияларда жойлашганда гуруҳ аудитида етарли ва муносиб аудит далилларини олишда қўшимча мураккабликлар юзага келиши мумкин. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудиторини ўз юрисдикциясидан ташқарида ҳужжатлар тақдим этишдан чеклаши мумкин ёки уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши гуруҳ аудиторининг тегишли компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришини чеклаши мумкин. А180-банд бундай вазиятларни ҳал қилишнинг мумкин бўлган усулларини ўз ичига олади.

А36. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг гуруҳ аудити топшириғини қабул қилишидан кейин топшириқ гуруҳининг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш имкониятига таъсир қилиши мумкин бўлган чекловлар юклатилиши мумкин. Бундай чекловлар қуйидагиларга таъсир қиладиганларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ аудиторининг компонент маълумотларига, раҳбариятга ёки компонентларнинг бошқаруви учун масъул шахсларга ёки компонент аудиторларига (гуруҳ аудитори сўраган тегишли аудит ҳужжатларини ўз ичига олган) кириш имконияти (20 ва 21-бандларга қаранг); ёки
- Компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган иш.

А45–А46-бандлар бундай чекловларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирини тушунтиради.

Аудит топшириқлари шартларини келишиш (19-бандга қаранг)

А37. 210-сон АХС [46] аудитордан раҳбарият ёки тегишли ҳолларда бошқарув учун масъул шахслар билан аудит топшириғи шартларини келишишни талаб қилади. Топшириқ шартлари қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини аниқлайди. Гуруҳ аудити топшириғи шартларига киритилиши мумкин бўлган қўшимча масалалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотлар қонунлар ёки норматив ҳужжатлар доирасида имкон қадар чекловсиз бўлиши лозим;
- Компонент аудиторлари ва компонентнинг бошқаруви учун масъул шахслар ёки компонент раҳбарияти ўртасидаги муҳим мулоқотлар, шу жумладан ички назоратдаги муҳим камчиликлар тўғрисидаги мулоқотлар гуруҳ аудиторига хабар қилиниши лозим;
- Молиявий ҳисобот масалаларига тегишли тартибга солувчи органлар ва ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар ўртасидаги мулоқотлар, гуруҳ аудити учун тегишли бўлиши мумкин бўлгани даражада, гуруҳ аудиторига хабар қилиниши лозим; ва

[46] 210-сон АХС, 9 ва 10(d)-бандлар

- Гуруҳ аудиторига компонентда иш бажаришга ёки компонент аудиторидан иш бажаришни сўрашга рухсат берилиши лозим.

Маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар (20–21-бандларга қаранг)

A38. Маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар гуруҳ аудиторининг етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талабини бекор қилмайди.

A39. Маълумотлар ёки шахсларга кириш компонент раҳбарияти, қонунлар ёки норматив ҳужжатлар ёки бошқа шартлар, масалан уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши томонидан юклатилган чекловлар каби кўп сабабларга кўра чекланиши мумкин. A180-банд гуруҳ аудиторининг компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришдаги чекловларни қандай бартараф этиши мумкинлигини тавсифлайди.

A40. Баъзи вазиятларда, гуруҳ аудитори маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловларни бартараф этиши мумкин, масалан:

- Агар компонент раҳбариятига ёки компонентнинг бошқаруви учун масъул шахсларга кириш чекланган бўлса, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятидан ёки гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслардан чекловни бартараф этишда ёрдам беришни сўраши ёки бошқача тарзда гуруҳ раҳбариятидан ёки гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслардан бевосита маълумот сўраши мумкин.

- Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса, гуруҳ аудитори ташкилотнинг молиявий маълумотларига гуруҳнинг кириш имконияти бўйича қоидалар мавжудлигини (масалан, қўшма корхона шартномалари шартларида ёки бошқа инвестиция шартномалари шартларида) аниқлаши ва гуруҳ раҳбариятидан бундай ҳуқуқларни амалga ошириш учун сўраши мумкин.

- Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса ва гуруҳда ижроия кенгашида ёки назорат қилинмайдиган ташкилотнинг бошқаруви учун масъул шахслар орасида вакиллари бўлса, гуруҳ аудитори улар ушбу вазифаларда ўзларига мавжуд молиявий ва бошқа маълумотларни тақдим эта олишини сўраши мумкин.

A41. Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса ва гуруҳ аудиторининг ташкилотдаги маълумотлар ёки шахсларга кириши чекланган бўлса, гуруҳ аудитори ташкилотнинг молиявий маълумотларига нисбатан аудит далили сифатида фойдаланиладиган маълумотларни олиши мумкин, масалан:

- Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлаш учун назорат қилинмайдиган ташкилотнинг молиявий маълумотларини олиш зарурати бўлганлиги сабабли гуруҳ раҳбариятидан мавжуд молиявий маълумотлар.

- Аудит қилинган молиявий ҳисоботлар, оммавий маълумотлар ҳужжатлари ёки назорат қилинмайдиган ташкилотдаги капитал инструментларнинг котировка қилинган нарҳлари каби оммавий мавжуд маълумотлар.

Аудитор гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларини, шунингдек олинган аудит далилларини тасдиқлаши ёки бошқача тарзда унга ҳисса қўшиши мумкин бўлган маълумотларнинг бошқа манбаларини ҳисобга олган ҳолда, етарли ва муносиб аудит далилларини оло олиши ёки олмаслиги профессионал мулоҳаза масаласидир.[47]

A42. Агар гуруҳ капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотда назорат қилувчи бўлмаган улушга эга бўлса ва ташкилотдаги маълумотлар ёки шахсларга кириш чекланган бўлса, гуруҳ аудитори бундай чекловлар гуруҳ раҳбариятининг капитал иштироки усулида ҳисоб юритишни қўллашнинг тегишлилиги тўғрисидаги тасдиқлари билан зиддиятли ёки йўқлигини кўриб чиқиши мумкин.

A43. Гуруҳ аудитори маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар сабабли етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаганда, гуруҳ аудитори қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Тегишли ҳаракат йўналишини аниқлашда гуруҳ аудиторига ёрдам бериш учун чекловларни гуруҳ аудиторининг ташкилотига хабар қилиш. Масалан, гуруҳ аудиторининг ташкилоти чекловлар тўғрисида гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот қилиши ва гуруҳ раҳбариятини тартибга солувчи органлар билан мулоқот қилишга рағбатлантириши мумкин. Бу чекловлар бир нечта аудитларга ёки бир хил ташкилот томонидан, масалан, йирик иқтисодиётдаги уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши сабабли бир юрисдикциядаги аудитларга таъсир қилганда фойдали бўлиши мумкин.

- Чекловлар тўғрисида тартибга солувчи органлар, листинг органлари ёки бошқалар билан мулоқот қилиш қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилиниши мумкин.

A44. Киришдаги чекловлар гуруҳ аудити учун бошқа оқибатларга эга бўлиши мумкин. Масалан, агар чекловлар гуруҳ раҳбарияти томонидан юклатилган бўлса, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятининг сўровларига жавобларнинг

[47] 330-сон АХС, 7(b)-банд

ишончлилигини ва чекловлар гуруҳ раҳбариятининг ҳалоллигини шубҳа остига қўяётгани ёки қўймаётганини қайта кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин.

Маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловларнинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасига таъсири (20–21-бандларга қаранг)

А45. 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[48] гуруҳ аудитори етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган вазиятларни ҳал қилиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади. 1-илова капитал иштироки усулида ҳисобга олинган компонентга нисбатан гуруҳ аудиторининг етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаслиги асосида шартли гуруҳ аудити фикрини ўз ичига олган аудиторлик хулосаси намунасини ўз ичига олади.

Гуруҳ топшириқ раҳбарининг топшириқни рад этиши ёки ундан воз кечишидан қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланиши (20–21-бандларга қаранг)

А46. Қонун ёки норматив ҳужжат гуруҳ топшириқ раҳбарини топшириқни рад этишдан ёки ундан воз кечишдан тақиқлаши мумкин. Масалан, баъзи юрисдикцияларда аудитор муайян муддатга тайинланади ва ушбу муддат тугагунча воз кечишдан тақиқланади. Шунингдек, давлат секторида топшириқни рад этиш ёки ундан воз кечиш имконияти низомнинг характери ёки жамоат манфаатлари мулоҳазалари сабабли аудитор учун мавжуд бўлмаслиги мумкин. Бундай вазиятларда, мазкур АХС талаблари гуруҳ аудитига нисбатан амал қилишда давом этади ва гуруҳ аудиторининг етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаслигининг таъсири 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да кўриб чиқилади.

Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режаси

Гуруҳ аудитини режалаштириш ва бажаришнинг доимий ва такрорланувчи характери (22-бандга қаранг)

А47. 300-сон АХС[49] да тушунтирилганидек, режалаштириш аудитнинг алоҳида босқичи эмас, балки кўпинча олдинги аудит якунланишидан кейин дарҳол (ёки у билан боғлиқ ҳолда) бошланадиган ва жорий аудит топшириғи якунланмагунча давом этадиган доимий ва такрорланувчи жараёндир. Масалан, кутилмаган воқеалар, шароитлардаги ўзгаришлар ёки рискни баҳолаш ёки қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари туфайли гуруҳ аудитори баҳоланган рискларни қайта кўриб чиқиш асосида умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини, ҳамда натижада режалаштирилган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини ўзгартириши зарур бўлиши мумкин. Гуруҳ аудитори шунингдек аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашни ҳамда компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва кўламини ўзгартириши мумкин. 300-сон АХС[50] аудитордан аудит жараёнида зарур ҳолларда умумий аудит стратегияси ва аудит режасини янгилаш ва ўзгартиришни талаб қилади)

Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш (22-бандга қаранг)

А48. Дастлабки гуруҳ аудити топшириғида гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятидан, гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслардан ва қўлланиладиган бўлганда компонент раҳбарияти ёки олдинги аудитор билан мулоқотдан олинган маълумотларга асосланган ҳолда гуруҳ ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизими тўғрисида дастлабки тушунчага эга бўлиши мумкин. Такрорланувчи гуруҳ аудити топшириғида гуруҳ аудиторининг дастлабки тушунчаси олдинги давр аудитлари орқали олиниши мумкин. Ушбу дастлабки тушунча гуруҳ аудиторига гуруҳ молиявий ҳисоботлари даражасида муҳим бўлиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича дастлабки кутилмаларни ишлаб чиқишда ёрдам бериши мумкин.

А49. Гуруҳ аудитори шунингдек умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилашда топшириқни қабул қилиш ва давом эттириш жараёнида олинган маълумотлардан, масалан гуруҳ аудитини бажариш учун зарур ресурсларга нисбатан фойдаланиши мумкин.

А50. Умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режасини белгилаш жараёни ва гуруҳ молиявий ҳисобот даражасида муҳим бўлиши мумкин бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш бўйича дастлабки кутилмалар гуруҳ аудиторига қуйидаги каби масалаларнинг дастлабки аниқланишини ишлаб чиқишда ёрдам бериши мумкин:

- Аудиторлик ишини марказлашган тарзда, компонентларда ёки уларнинг комбинациясида бажариш ёки бажармаслик; ва
- Компонентлар молиявий маълумотларига нисбатан бажариладиган аудиторлик ишининг характери, муддатлари ва кўлами (масалан, рискни баҳолаш тартиб-таомилларини, қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ёки уларнинг комбинациясини ишлаб чиқиш ва бажариш).

Аудиторлик ишлари бажариладиган компонентлар (22(а)-бандга қаранг)

---

[48] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Мустақил аудиторнинг хулосасидаги фикрнинг ўзгартирилиши"*

[49] 300-сон АХС, А2-банд

[50] 300-сон АХС, 10-банд

A51. Аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласидир. Гуруҳ аудитининг аниқлашига таъсир қиладиган масалалар, масалан, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ молиявий ҳисоботларининг тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига сабаб бўлиши мумкин бўлган компонент билан боғлиқ воқеалар ёки ҳолатларнинг характери, масалан:
  - Янги ташкил этилган ёки сотиб олинган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
  - Муҳим ўзгаришлар юз берган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
  - Боғлиқ томонлар билан муҳим операциялар.
  - Одатдаги бизнес фаолиятидан ташқаридаги муҳим операциялар.
  - 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[51] га мувофиқ гуруҳ даражасида бажарилган таҳлилий тартиб-таомиллар орқали аниқланган ғайриоддий тебранишлар.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг компонентлар бўйлаб тақсимланиши, гуруҳ молиявий ҳисоботларига нисбатан жойлашув ёки бизнес бўлинмадаги активлар, мажбуриятлар ва операцияларнинг ҳажми ва характерини ҳисобга олган ҳолда.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги барча муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб бериш учун аниқланган компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича режалаштирилган аудиторлик ишидан етарли ва муносиб аудит далиллари олиниши кутилиши мумкинлиги.
- Олдинги давр аудитларида компонентда аниқланган бузиб кўрсатишлар ёки назорат камчиликларининг характери ва кўлами.
- Гуруҳ бўйлаб назоратлар умумийлигининг характери ва кўлами ҳамда гуруҳнинг молиявий ҳисоботга тегишли фаолиятларни марказлаштириши ёки марказлаштирмаслиги.

Ресурслар (22(b)-бандга қаранг)

A52. Гуруҳ аудитини бажариш учун зарур ресурсларни ва компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва кўламини аниқлашга таъсир қиладиган масалалар профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳни, аудиторлик ишлари бажариладиган гуруҳ ичидаги компонентларни тушуниш ва ишни марказлашган тарзда, компонентларда ёки уларнинг комбинациясида бажариш.
- Топшириқ гуруҳининг билими ва тажрибаси. Масалан, компонент аудиторлари гуруҳ аудиторига қараганда компонентлар фаолият юритадиган маҳаллий соҳалар, маҳаллий қонунлар ёки норматив ҳужжатлар, бизнес амалиёти, тил ва маданият бўйича кўпроқ тажриба ва чуқурроқ билимга эга бўлиши мумкин. Бундан ташқари, мураккаб масалалар бўйича аудиторнинг экспертларини жалб қилиш зарур бўлиши мумкин.
- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмалари.
- Муайян аудит соҳаларига ажратиладиган ресурсларнинг миқдори ёки жойлашуви. Масалан, компонентларнинг бир нечта жойларга тарқалганлик даражаси муайян жойлардаги компонент аудиторларини жалб қилиш зарурлигига таъсир қилиши мумкин.
- Кириш тартиблари. Масалан, гуруҳ аудитининг муайян юрисдикциядаги компонентга кириши чекланганда, компонент аудиторлари жалб қилиниши зарур бўлиши мумкин.
- Компонентлар фаолиятларининг характери, шу жумладан уларнинг мураккаблиги ёки операциялар ихтисослашуви.
- Жойида мавжуд ахборот тизимини ва унинг марказлашиш даражасини ўз ичига олган гуруҳнинг ички назорат тизими. Масалан, ички назорат тизими марказлашмаган бўлганда компонент аудиторларини жалб қилиш эҳтимоли юқорироқ бўлиши мумкин.
- Компонент аудитори билан олдинги тажриба.

A53. Компонент аудиторлари аудитнинг турли босқичларида жалб қилиниши мумкин, масалан, компонент аудиторлари қуйидагиларни ишлаб чиқиши ёки бажариши мумкин:

- Рискни баҳолаш тартиб-таомиллари; ва
- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш тартиб-таомиллари.

[51] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 14(b)-банд

A54. Компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери, муддатлари ва кўлами гуруҳ аудити топшириғининг фактлари ва вазиятларига боғлиқ. Кўпинча компонент аудиторлари аудитнинг барча босқичларида жалб қилинади, аммо гуруҳ аудитори фақат маълум бир босқичда компонент аудиторларини жалб қилишга қарор қилиши мумкин. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини рискни баҳолаш тартиб-таомилларига жалб қилишни режалаштирмаганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига таъсир қилиши мумкин бўлган бизнес ёки ички назорат тизимидаги муҳим ўзгаришлар мавжудлиги тўғрисида муҳокама қилиши мумкин.

A55. 300-сон АХС[52] топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа асосий аъзоларидан аудитни режалаштиришга жалб қилинишни талаб қилади. Компонент аудиторлари жалб қилинганда, компонент аудиторидан бир ёки бир нечта шахслар топшириқ гуруҳининг асосий аъзолари бўлиши ва шунинг учун гуруҳ аудитини режалаштиришга жалб қилиниши мумкин. Компонент аудиторларининг аудитни режалаштиришга жалб қилиниши уларнинг тажрибаси ва тушунчасидан фойдаланади, шу орқали режалаштириш жараёнининг самарадорлиги ва унумдорлигини оширади. Гуруҳ топшириқ раҳбари аудитни режалаштиришга қайси компонент аудиторларини жалб қилишни аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади. Бу рискни баҳолаш ёки қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда компонент аудиторларини жалб қилишнинг кутилаётган характери, муддатлари ва кўламидан таъсирланиши мумкин.

A56. 1-сон СБХС [53] да тавсифланганидек, топшириқ учун таклиф қилинган тўлов топшириқнинг характери ва вазиятларини ҳисобга олганда етарли бўлмаган вазиятлар бўлиши мумкин ва бу ташкилотнинг профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонунчилик ёки норматив талабларга мувофиқ топшириқни бажариш имкониятини камайтириши мумкин. Компонент аудиторларига тақсимлашни ўз ичига олган тўловлар даражаси ва улар зарур ресурсларга қай даражада тегишли бўлиши гуруҳ аудити топшириқлари учун алоҳида мулоҳаза бўлиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитида ташкилотнинг молиявий ва операцион устуворликлари аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашга, ҳамда компонент аудиторларини жалб қилишни ўз ичига олган зарур ресурсларга чекловлар қўйиши мумкин. Бундай вазиятларда, ушбу чекловлар гуруҳ топшириқ раҳбарининг топшириқ даражасида сифатга эришиш учун жавобгарлигини ёки гуруҳ аудиторининг гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олиш талабларини бекор қилмайди.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

Компонент аудиторининг ишида етарли ва муносиб иштирок (23–24-бандларга қаранг)

A57. Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторининг ишида етарли ва муносиб тарзда иштирок эта олишини баҳолашда гуруҳ аудитори компонент аудиторининг гуруҳ аудитори билан мулоқотни, шу жумладан гуруҳ аудитори билан аудит ҳужжатларини улашишни чекловчи ҳар қандай чекловларга бўйсунишини тушуниши мумкин. Гуруҳ аудитори шунингдек турли юрисдикцияда жойлашган компонентларга тегишли аудит далиллари бошқа тилда бўлиши ва гуруҳ аудитори томонидан фойдаланиш учун таржима қилиниши зарур бўлиши мумкинлигини тушуниши мумкин.

A58. Агар компонент аудитори гуруҳ аудитори билан ҳамкорлик қила олмаса, гуруҳ аудитори қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Компонент аудиторидан ўз асосларини тақдим этишини сўраш.
- Бажарилиши сўралган ишнинг характерини мослаштиришни ўз ичига олган ҳолда масалани ҳал қилиш учун тегишли чораларни кўриш имкониятига эга бўлиш. Бунга муқобил равишда, 27-бандга мувофиқ гуруҳ аудитори компонент аудиторини жалб қилмасдан компонентда бажариладиган ишга нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиши зарур бўлиши мумкин.

Мустақилликка оид талабларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талаблар (25-бандга қаранг)

A59. Гуруҳ аудити топшириғи учун компонентда иш бажараётганда, компонент аудитори гуруҳ аудити топшириғига тегишли ахлоқий талабларга, шу жумладан мустақилликка оид талабларга бўйсунади. Бундай талаблар компонент аудитори унинг юрисдикциясида қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра гуруҳнинг бир қисмини ташкил этувчи ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий ҳисоботлари аудитини бажараётганда қўлланиладиган талаблардан фарқли ёки улардан ташқари бўлиши мумкин.

A60. Компонент аудиторларини тегишли ахлоқий талаблар билан хабардор қилишда гуруҳ аудитори компонент аудиторлари учун гуруҳ аудити топшириғига тегишли ахлоқий талаблар қоидалари тўғрисида қўшимча маълумот ёки тренинг зарур ёки йўқлигини кўриб чиқиши мумкин.

Топшириқ ресурслари (26-бандга қаранг)

A61. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) [54] топшириқ раҳбаридан топшириқни бажариш учун етарли ва муносиб ресурслар топшириқ гуруҳига ўз вақтида ажратилганлигини ёки тақдим этилганлигини аниқлашни талаб қилади.

---

[52] 300-сон АХС, 5-банд
[53] 1-сон СБХС, А74-банд
[54] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25-банд

Компонент аудитори томонидан бажариладиган ишга нисбатан етарли ёки муносиб ресурслар тақдим этилмаганда, гуруҳ топшириқ раҳбари масалани компонент аудитори, гуруҳ раҳбарияти ёки гуруҳ аудиторининг ташкилоти билан муҳокама қилиши ва кейинчалик компонент аудиторидан ёки гуруҳ аудиторининг ташкилотидан етарли ва муносиб ресурсларни тақдим этишни сўраши мумкин.

Компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятлари

A62. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[55] топшириқ раҳбари топшириқ гуруҳининг малакаси ва қобилиятларини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар бўйича кўрсатма беради. Ушбу аниқлаш топшириқ гуруҳи компонент аудиторларини ўз ичига олган гуруҳ аудитида айниқса муҳимдир. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[56] бошқа ташкилотдан бўлган компонент аудиторининг тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини тушунишда ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот ёки топшириқ раҳбаридан ходимларга қўлланиладиганлардан фарқли ҳаракатларни талаб қилиши мумкинлигини кўрсатади.

A63. Компонент аудиторлари тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлаш профессионал мулоҳаза масаласи бўлиб, гуруҳ аудити топшириғининг характери ва вазиятларидан таъсирланади. Ушбу аниқлаш гуруҳ топшириқ раҳбарининг компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда унинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламига таъсир қилади.

A64. Компонент аудиторлари компонентда тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари қуйидаги каби масалаларни кўриб чиқиши мумкин:

- Компонент аудитори билан олдинги тажриба ёки уни билиш.
- Компонент аудиторининг ихтисослашган кўникмалари (масалан, соҳага хос билим).
- Гуруҳ аудитори ва компонент аудитори умумий сифатни бошқариш тизимига бўйсунадиган даража, масалан гуруҳ аудитори ва компонент аудитори қуйидагиларга эгалиги:
  - Ишни бажариш учун умумий ресурслардан фойдаланиши (масалан, аудит услубиётлари ёки АТ иловалари);
  - Топшириқни бажаришга таъсир қиладиган умумий сиёсат ёки тартиб-таомилларни улашиши (масалан, йўналтириш, назорат қилиш ва ишни кўриб чиқиш ёки маслаҳатлашиш);
  - Умумий мониторинг фаолиятларига бўйсуниши; ёки
  - Умумий раҳбарлик ёки умумий маданий муҳитни ўз ичига олган бошқа умумиятларга эга бўлиши.
- Қуйидагиларнинг изчиллиги ёки ўхшашлиги:
  - Қонунлар ёки норматив ҳужжатлар ёки ҳуқуқий тизим;
  - Тил ва маданият;
  - Таълим ва тренинг;
  - Профессионал назорат, интизом ва ташқи сифатни таъминлаш; ёки
  - Профессионал ташкилотлар ва стандартлар.
- Компонент аудитори тўғрисида компонент раҳбарияти, бошқарув учун масъул шахслар ва ички аудиторлар каби бошқа асосий ходимлар билан ўзаро муносабатлар орқали олинган маълумотлар.

A65. Компонент аудиторининг малакаси ва қобилиятини аниқлаш тартиб-таомиллари қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ аудиторининг ташкилоти томонидан гуруҳ аудиторига хабар қилинган маълумотларни баҳолаш, шу жумладан:
  - Гуруҳ аудитори ва компонент аудитори бир хил ташкилотдан бўлган вазиятларда[57] мониторинг ва тузатишга тегишли ташкилотнинг доимий мулоқоти
  - Тармоқ бўйлаб тармоқ ташкилотларида тармоқ томонидан амалга оширилган мониторинг фаолиятлари натижалари тўғрисида тармоқдан маълумотлар.[58]

---

55 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А72-банд
56 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А25-банд
57 1-сон СБХС, 47-банд

- Компонент аудитори аъзо бўлган профессионал органлар(дан), компонент аудитори лицензиялаш органларидан ёки бошқа учинчи томонлардан олинган маълумотлар.

- Компонент аудитори билан муҳим бузиб кўрсатиш рискларини муҳокама қилиш.

- Компонент аудиторидан 25-бандда кўрсатилган масалаларни тушунишини ёзма тарзда тасдиқлашни сўраш.

- Компонент аудитори билан бевосита ишлаган гуруҳ топшириқ раҳбарининг ташкилотидаги ҳамкасблар билан компонент аудиторининг малакаси ва қобилиятларини муҳокама қилиш.

- Эълон қилинган ташқи текширув ҳисоботларини олиш.

A66. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг ташкилоти ва компонент аудитори бир хил тармоқнинг аъзолари бўлиши ва умумий тармоқ талабларига бўйсунishi ёки умумий тармоқ хизматларидан фойдаланиши мумкин. [59] Компонент аудиторлари гуруҳ аудити топшириғини қўллаб-қувватлаш учун ишни бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари бундай тармоқ талабларига, масалан профессионал тренинг ёки ишга қабул қилишни кўриб чиқадиган ёки аудит услубиётлари ва тегишли амалга ошириш воситаларидан фойдаланишни талаб қиладиган талабларга таяниши мумкин. 1-сон СБХС[60] га мувофиқ, ташкилот сифатни бошқариш тизимини ишлаб чиқиш, амалга ошириш ва фойдаланиш учун жавобгар бўлиб, ташкилот тармоқ талабларини ёки тармоқ хизматларини ўзининг сифатни бошқариш тизимида фойдаланиш учун мос бўлиши учун мослаштириши ёки тўлдириши зарур бўлиши мумкин.

Аудитор эксперти ишидан фойдаланиш

A67. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[61] топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳи аъзолари ва топшириқ гуруҳининг таркибига кирмайдиган аудиторнинг ташқи экспертлари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун, шу жумладан етарли вақтга, тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашни талаб қилади. Агар компонент аудитори аудиторнинг экспертидан фойдаланса, гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторидан маълумот олиши зарур бўлиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитори компонент аудитори билан аудиторнинг экспертининг малакаси ва қобилиятларини компонент аудиторининг баҳолашини муҳокама қилиши мумкин.

Автоматлаштирилган воситалар ва услублар

A68. Топшириқ гуруҳи тегишли малака ва қобилиятларга эга эканлигини аниқлашда гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторининг автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланишдаги мутахассислиги каби масалаларни ҳисобга олиши мумкин. Масалан, 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[62] да тавсифланганидек, гуруҳ аудитори компонент аудиторларидан аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда махсус автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланишни талаб қилганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан бундай автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланиш гуруҳ аудиторининг кўрсатмаларига мувофиқ бўлиши кераклигини хабар қилиши мумкин.

Компонент аудитори тўғрисидаги гуруҳ аудиторининг тушунчасини қўллаш (27-бандга қаранг)

A69. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) [63] топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳининг бошқа аъзолари аудит топшириғининг характери ва вазиятларини ҳисобга олган ҳолда қўлланиладиган тегишли ахлоқий талаблар билан, ва ташкилотнинг тегишли сиёсати ёки тартиб-таомиллари билан хабардор қилинганлиги учун жавобгарликни ўз зиммасига олишни талаб қилади. Бу ташкилотнинг мустақилликка оид талабларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларнинг бузилишига сабаб бўлиши мумкин бўлган ҳолатларни ва топшириқ гуруҳи аъзоларининг бузилишлар тўғрисида хабардор бўлганда жавобгарликларини кўриб чиқадиган сиёсати ёки тартиб-таомилларини ўз ичига олади. Ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари компонент аудиторлари томонидан мустақиллик талабларининг бузилишларини ва гуруҳ аудиторининг бундай вазиятларда тегишли ахлоқий талабларга мувофиқ кўриши мумкин бўлган ҳаракатларни ҳам кўриб чиқиши мумкин. Бундан ташқари, тегишли ахлоқий талаблар ёки қонун ёки норматив ҳужжат мустақиллик талабларининг бузилишлари аниқланган вазиятларда бошқарув учун масъул шахсларга муайян мулоқотларни ҳам белгилаши мумкин.[64]

A70. Агар компонент аудитори томонидан гуруҳ аудити топшириғига қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг, шу жумладан мустақилликка оид талабларнинг бузилиши юз берган бўлса ва бузилиш тегишли ахлоқий талаблар қоидаларига мувофиқ тегишли тарзда ҳал қилинмаган бўлса, гуруҳ аудитори ушбу компонент аудиторининг ишидан фойдалана олмайди.

A71. Жиддий хавотирлар гуруҳ аудиторининг профессионал мулоҳазасига кўра бартараф этиб бўлмайдиган хавотирлардир. Гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторининг профессионал малакасига нисбатан (масалан,

---

58 1-сон СБХС, 51(b)-банд
59 1-сон СБХС, A19, A175-бандлар
60 1-сон СБХС, 48–49-бандлар
61 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 26-банд
62 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A66-банд
63 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 17-банд
64 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A31-банд

соҳага хос билимнинг йўқлиги) ёки компонент аудитори аудиторларни фаол назорат қиладиган муҳитда фаолият юритмаслиги тўғрисидаги жиддий бўлмаган хавотирларни гуруҳ аудиторининг компонент аудиторининг ишида кўпроқ иштирок этиши ёки компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича бевосита қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали бартараф этиши мумкин.

Топшириқни бажариш (28-бандга қаранг)

A72. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[65] топшириқ раҳбаридан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари, профессионал стандартлар ва қўлланиладиган қонун ва норматив ҳужжат талабларига мувофиқ режалаштирилиши ва бажарилишини, ҳамда аудит топшириғининг характери ва вазиятларига ва топшириқ гуруҳига ажратилган ёки тақдим этилган ресурсларга мос келишини аниқлашни талаб қилади. Гуруҳ аудити учун йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув одатда гуруҳ аудиторининг ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ва гуруҳ аудити топшириғига хос жавобларни қамраб олиш комбинациясини ўз ичига олади.

A73. Гуруҳ аудити учун, айниқса топшириқ гуруҳи бир нечта жойларда жойлашган бўлиши мумкин бўлган кўп сонли компонент аудиторларини ўз ичига олганда, гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни бажаришда гуруҳ топшириқ раҳбарига ёрдам бериш учун тартиб-таомиллар, вазифалар ёки ҳаракатларни ишлаб чиқиш ёки бажаришни топшириқ гуруҳининг бошқа аъзоларига топшириши мумкин (11-бандга ҳам қаранг).

A74. Агар компонент аудиторлари гуруҳ аудиторининг ташкилотидан бошқа ташкилотдан бўлса, ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомиллари турлича бўлиши ёки тегишлича топшириқ гуруҳининг ушбу аъзоларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ва уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламига нисбатан турли ҳаракатлар кўрилиши зарур бўлиши мумкин. Хусусан, ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ташкилот ёки гуруҳ топшириқ раҳбаридан ташкилот ичидаги ёки тармоқ доирасидаги топшириқ гуруҳи аъзоларига қўлланиладиганлардан фарқли ҳаракатларни талаб қилиши мумкин (масалан, компонент аудиторларига гуруҳ аудитори кўрсатмаларини қўллаш каби компонент аудиторлари билан мулоқотларнинг шакли, мазмуни ва муддатларига нисбатан). 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) бундай вазиятларда кўрилиши зарур бўлиши мумкин бўлган ҳаракатларга мисоллар келтиради.[66]

A75. Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами топшириқнинг характери ва вазиятларига асосланган ҳолда мослаштирилиши мумкин, масалан:

- Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари. Масалан, агар гуруҳ аудитори аҳамиятли рискни ўз ичига олган компонентни аниқлаган бўлса, компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилиш кўламини ошириш ва компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини батафсилроқ кўриб чиқиш тегишли бўлиши мумкин.

- Аудиторлик ишини бажараётган компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятлари. Масалан, агар гуруҳ аудитори компонент аудитор билан ишлашда олдинги тажрибага эга бўлмаса, гуруҳ аудитори батафсилроқ кўрсатмалар бериши, компонент аудитор билан муҳокамалар ёки бошқа ўзаро муносабатлар частотасини ошириши ёки иш бажарилаётганда компонент аудиторини назорат қилиш учун тажрибалироқ шахсларни тайинлаши мумкин.

- Хизмат кўрсатиш марказлари қўлланилган ҳолатларни ўз ичига олган ҳолда, топшириқ гуруҳи аъзоларининг жойлашуви, шу жумладан топшириқ гуруҳи аъзоларининг бир нечта жойларга тарқалганлик даражаси.

- Компонент аудитори аудит ҳужжатларига кириш имконияти. Масалан, қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудитори аудит ҳужжатларининг компонент аудитори юрисдикциясидан ташқарига ўтказилишига тўсқинлик қилганда, гуруҳ аудитори қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланмаган бўлса, компонент аудитори жойида ёки технологиядан фойдаланган ҳолда масофавий тарзда аудит ҳужжатларини кўриб чиқиши мумкин (A179–A180-бандларга ҳам қаранг).

A76. Гуруҳ топшириқ раҳбари компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгарликни ўз зиммасига олишнинг турли усуллари мавжуд, масалан:

- Ушбу АХС томонидан талаб қилинган мулоқотларни ўз ичига олган ҳолда, гуруҳ аудити давомида компонент аудиторлари билан мулоқотлар.

- Аниқланган ва баҳоланган рисклар, масалалар, топилмалар ва хулосаларни муҳокама қилиш учун компонент аудиторлари билан учрашувлар ёки кўнғироқлар.

- Қонун ва норматив ҳужжатлар рухсат берган ҳолда компонент аудитори аудит ҳужжатларини жойида ёки масофавий тарзда кўриб чиқиш.

---

[65] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 30-банд

[66] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), A25–A26-бандлар

- Компонент аудиторлари ва компонент раҳбарияти ўртасидаги якунловчи ёки бошқа асосий учрашувларда иштирок этиш.

A77. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[67] қўлланилганда, гуруҳ топшириқ раҳбаридан аудит топшириғи давомида тегишли пайтларда, шу жумладан гуруҳ аудитига тегишли аудит ҳужжатларини, қуйидагиларни кўриб чиқиши талаб қилинади:

- Аҳамиятли масалалар;

- Аудит топшириғи давомида аниқланган қийин ёки баҳсли масалаларга тегишли бўлганларни ўз ичига олган муҳим мулоҳазалар ва чиқарилган хулосалар; ва

- Топшириқ раҳбарининг профессионал мулоҳазасига кўра топшириқ раҳбарининг жавобгарликларига тегишли бошқа масалалар.

Гуруҳ топшириқ раҳбари томонидан бундай аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш кўпинча гуруҳ аудити давомида, шу жумладан тегишли компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқишни ўз ичига олган ҳолда амалга оширилади (A148-бандга ҳам қаранг)

Компонент аудиторлари билан мулоқот (29-бандга қаранг)

A78. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасида уларнинг тегишли жавобгарликлари тўғрисидаги аниқ ва ўз вақтидаги мулоқот, компонент аудиторларига бажариладиган ишнинг характери, муддатлари ва кўлами ва гуруҳ аудиторига хабар қилиниши кутилаётган масалалар тўғрисидаги аниқ кўрсатмалар билан биргаликда самарали икки томонлама мулоқотнинг асосини белгилашга ёрдам беради. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги самарали икки томонлама мулоқот шунингдек компонент аудиторлари учун кутилмаларни белгилашга ёрдам беради ва гуруҳ аудиторининг уларни йўналтириши ва назорат қилиши ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишини енгиллаштиради. Бундай мулоқот шунингдек гуруҳ топшириқ раҳбарига гуруҳ аудити мақсадлари учун бажарилган ишда компонент аудиторларининг профессионал скептицизмни қўллаш зарурлигини таъкидлаш имконини беради.

A79. Самарали икки томонлама мулоқотга ҳисса қўшиши мумкин бўлган бошқа омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Компонент аудиторига берилган кўрсатмаларнинг аниқлиги, айниқса компонент аудитори гуруҳ аудиторининг ташкилоти сиёсати ёки тартиб-таомиллари билан таниш бўлмаслиги мумкин бўлган бошқа ташкилотдан бўлганда.

- Компонент аудитори компонент тўғрисидаги билими ва тушунчасига асосланган ҳолда бажарилиши сўралган аудиторлик ишини муҳокама қилиши мумкинлигини ўзаро тушуниш.

- Тегишли масалалар ва мулоқот жараёнидан келиб чиқадиган кутилаётган ҳаракатларни ўзаро тушуниш.

- Мулоқот шакли. Масалан, ўз вақтида эътибор талаб қиладиган масалалар электрон хатлар алмашиш орқали эмас, балки учрашувда муҳокама қилиниши кўпроқ тегишли бўлиши мумкин.

- Муайян масалалар бўйича мулоқотни бошқариш учун гуруҳ аудитори ва компонент аудиторларидан жавобгар бўлган шахс(лар)ни ўзаро тушуниш.

- Компонент аудиторининг гуруҳ аудитори томонидан хабар қилинган масалалар бўйича ҳаракат қилиш ва хисобот бериш жараёни.

A80. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотлар гуруҳ аудити топшириғининг фактлари ва вазиятларига, шу жумладан компонент аудиторларини жалб қилишнинг характери ва кўлами ҳамда гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари умумий сифатни бошқариш тизимлари ёки умумий тармоқ талаблари ёки тармоқ хизматларига бўйсунадиган даражага боғлиқ.

Мулоқот шакли

A81. Гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотларнинг шакли компонент аудиторларидан бажариши сўралган аудиторлик ишининг характери ва мулоқот имкониятлари гуруҳ аудити учун қўлланиладиган аудит воситаларига интеграция қилинган даража каби омилларга асосланган ҳолда фарқланиши мумкин.

A82. Мулоқотнинг шакли шунингдек қуйидаги каби омиллардан таъсирланиши мумкин:

- Масаланинг аҳамияти, мураккаблиги ёки шошилинчлиги.

- Масала гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қилинган ёки хабар қилиниши кутилаётганлиги.

---

[67] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 31, A92–A93-бандлар

A83. Гуруҳ аудитори ва компонент аудитори ўртасидаги мулоқот албатта ёзма тарзда бўлиши шарт эмас. Бироқ гуруҳ аудиторининг компонент аудиторлари билан оғзаки мулоқоти ёзма мулоқот, масалан гуруҳ аудитори маълум масалаларга алоҳида эътибор қаратишни ёки уларни ўзаро тушунишни таъминлашни хоҳлаганда бажариладиган иш тўғрисидаги кўрсатмалар тўплами билан тўлдирилиши мумкин. Бундан ташқари, гуруҳ аудитори муҳим масалаларни муҳокама қилиш ёки компонент аудиторининг аудит ҳужжатларининг тегишли қисмларини кўриб чиқиш учун компонент аудитори билан учрашиши мумкин.

A84. 45-банд гуруҳ аудиторидан компонент аудиторига гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалаларни етказишни сўрашни талаб қилади. A146-бандда тушунтирилганидек, компонент аудиторининг натижаларининг шакли ва мазмуни компонент аудиторидан бажариши сўралган аудиторлик ишининг характери ва кўламидан таъсирланади.

A85. Мулоқот шаклидан қатъий назар, мазкур ва бошқа АХСларнинг ҳужжатлаштириш талаблари қўлланилади.

Мулоқот муддати

A86. Мулоқотнинг тегишли муддати топшириқнинг вазиятларига қараб фарқланади. Тегишли вазиятлар компонент аудитори томонидан бажариладиган ишнинг характери, муддатлари ва кўламини ва компонент аудитори томонидан кўрилиши кутилаётган ҳаракатни ўз ичига олиши мумкин. Масалан, режалаштириш масалаларига тегишли мулоқотлар кўпинча аудит топшириғининг бошида амалга оширилиши мумкин ва дастлабки гуруҳ аудити учун топшириқ шартларини келишишнинг бир қисми сифатида амалга оширилиши мумкин.

Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик (25, 29-бандларга қаранг)

A87. 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[68] қўлланилганда, гуруҳ топшириқ раҳбари қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисидаги маълумотлардан хабардор бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ топшириқ раҳбарининг тегишли ахлоқий талаблар, қонунлар ёки норматив ҳужжатлар бўйича масалани компонент аудиторига хабар қилиш мажбурияти бўлиши мумкин.[69] Гуруҳ топшириқ раҳбарининг риоя қилмасликни ёки гумон қилинган риоя қилмасликни хабар қилиш мажбурияти қонун, норматив ёки бошқа сабабга кўра аудит талаб қилинадиган, аммо гуруҳ аудити мақсадлари учун аудиторлик иши бажарилмайдиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар молиявий ҳисоботлари аудиторларига ҳам тааллуқли бўлиши мумкин.

Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш (30-бандга қаранг)

A88. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[70] аудитордан ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизими тўғрисида тушунча олиш бўйича жавобгарлик тўғрисида талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади. Мазкур АХСнинг 2-иловаси гуруҳ муҳитида ички назорат тизимини тушунишда фойдали бўлиши мумкин бўлган ички назоратга тегишли масалалар мисолларини тақдим этади ва 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган) гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига қандай қўлланилиши кераклигини кенгайтиради.

A89. Гуруҳ ва унинг муҳитини, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш қуйидагилар билан мулоқот орқали олиниши мумкин:

- Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки ташкилот ичидаги бошқа тегишли шахслар, шу жумладан ички аудит функциясидаги шахслар (агар функция мавжуд бўлса) ва гуруҳнинг ички назорат тизими, бухгалтерия сиёсати ва амалиёти ҳамда консолидация жараёни тўғрисида билимга эга шахслар;

- Компонент аудиторлари; ёки

- Гуруҳнинг бир қисмини ташкил этувчи ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий ҳисоботлари аудитини қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра бажарадиган аудиторлар.

A90. Гуруҳни тушуниш, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва ажралмас рискни ва назорат рискини баҳолаш афзал аудиторлик услублари ёки услубиётларига қараб турли усулларда бажарилиши ва турли тарзда ифодаланиши мумкин. Шунга кўра, компонент аудиторлари рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга жалб қилинганда, гуруҳ аудитори компонент аудиторлари билан ўзининг афзал ёндашувини хабар қилиши ёки кўрсатмалар бериши зарур бўлиши мумкин.

Топшириқ гуруҳи муҳокамаси (30-бандга қаранг)

A91. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[71] қўлланилганда, гуруҳ топшириқ раҳбари ва топшириқ гуруҳининг бошқа асосий аъзоларидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини қўллашни ва гуруҳнинг

---

68 250-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисоботлар аудитида қонунлар ва норматив ҳужжатларни кўриб чиқиш"*

69 Масалан, Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодексининг (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси) R360.17 дан 360.18 A1-бандларигача қаранг

70 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 19–27, A50–A183-бандлар

71 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 17-банд

молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш мавжуд бўлиш эҳтимолини муҳокама қилиш талаб қилинади. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг топшириқ гуруҳининг қайси аъзоларини муҳокамага жалб қилишни ва муҳокама қилинадиган мавзуларни аниқлаши муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмалари ва компонент аудиторларини жалб қилишнинг дастлабки кутилмаси каби масалалардан таъсирланади.

А92. Муҳокама қуйидаги имкониятларни беради:

- Компонентлар ва уларнинг муҳити тўғрисидаги билимларни, шу жумладан қайси компонентлар фаолиятлари марказлашганлигини улашиш.
- Компонентлар ёки гуруҳнинг бизнес рисклари тўғрисидаги маълумотларни ва ажралмас риск омиллари операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг бузиб кўрсатилишига мойилликга қандай таъсир қилиши мумкинлигини алмашиш.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга қандай ва қаерда мойил бўлиши мумкинлиги тўғрисидаги фикрларни алмашиш. 240-сон АХС [72] топшириқ гуруҳи муҳокамасини фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишга мойил бўлиши мумкин бўлган жойни алоҳида таъкидлашни талаб қилади.
- Фирибгарлик билан боғлиқ молиявий ҳисоботга олиб келиши мумкин бўлган даромадларни бошқаришга мойил ёки шундай мақсадда ишлаб чиқилган гуруҳ ёки компонент раҳбарияти томонидан амалга оширилаётган сиёсатларни аниқлаш.
- Гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки бошқаларни фирибгарлик содир этишга ундаши ёки мажбурлаши, фирибгарлик учун имкон яратиши ёки гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки бошқаларнинг фирибгарлик содир этишини оқлашга имкон берувчи маданият ёки муҳитни кўрсатадиган маълум ташқи ва ички омилларни кўриб чиқиш.
- Гуруҳ ёки компонент раҳбариятининг назоратни четлаб ўтиш рискини кўриб чиқиш.
- Аниқланган фирибгарликни ёки фирибгарлик мавжудлигини кўрсатадиган маълумотларни муҳокама қилиш.
- Профессионал скептицизмни қўллашга тўсиқлар бўлиши мумкин бўлган компонентларга тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш.
- Компонентларнинг молиявий маълумотларини гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун тайёрлашда бир хил бухгалтерия сиёсати қўлланиладиган ёки қўлланилмаслигини ва агар қўлланилмаса, бухгалтерия сиёсатидаги фарқлар қандай аниқланиши ва тузатилишини (қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинганда) кўриб чиқиш.
- Компонентнинг молиявий маълумотларида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тўғрисидаги маълумотларни бошқа компонентлар учун кенгроқ тааллуқли бўлиши мумкинлигини алмашиш.
- Миллий қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмасликни кўрсатиши мумкин бўлган маълумотларни, масалан пора тўловлари ва ноўрин трансфер нарх белгилаш амалиётини алмашиш.
- Гуруҳнинг фаолиятини давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган гуруҳ раҳбарияти, компонент раҳбарияти ёки топшириқ гуруҳи томонидан аниқланган воқеалар ёки ҳолатларни муҳокама қилиш.
- Гуруҳ раҳбарияти ёки компонент раҳбарияти томонидан аниқланган боғлиқ томонлар муносабатлари ёки операциялари ва топшириқ гуруҳи хабардор бўлган бошқа боғлиқ томонларни муҳокама қилиш.

Гуруҳ ва унинг муҳити (30(а)-бандга қаранг)

А93. Гуруҳнинг ташкилий тузилиши ва бизнес моделини тушуниш гуруҳ аудиторига қуйидаги каби масалаларни тушуниш имконини бериши мумкин:

- Гуруҳ тузилишининг мураккаблиги. Гуруҳ ягона ташкилотга қараганда мураккаброқ бўлиши мумкин, чунки гуруҳда бир нечта жойларда бир нечта шўъба корхоналар, бўлинмалар ёки бошқа бизнес бўлинмалар бўлиши мумкин. Шунингдек, гуруҳнинг юридик тузилиши операцион тузилишдан, масалан солиқ мақсадларида фарқ қилиши мумкин. Мураккаб тузилишлар кўпинча муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтиради, масалан гудвилл, қўшма корхоналар ёки махсус мақсадли ташкилотлар тегишли тарзда ҳисобга олинганлиги ва етарли маълумотлар ёритиб берилганлиги.
- Гуруҳ операцияларининг географик жойлашуви. Бир нечта географик жойларда жойлашган гуруҳ муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўлиши мумкин. Масалан, турли географик жойлар турли тиллар, маданиятлар ва бизнес амалиётларини ўз ичига олиши мумкин.

[72] 240-сон АХС, 16-банд

- Гуруҳнинг АТ муҳитининг тузилиши ва мураккаблиги. Мураккаб АТ муҳити кўпинча муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтиради. Масалан, гуруҳнинг АТ муҳити сўнгги сотиб олишлар ёки бирлашмалар сабабли интеграция қилинмаган бир нечта АТ тизимлари туфайли мураккаб бўлиши мумкин. Шунинг учун АТ муҳитидаги рисксизликнинг мураккаблигини, шу жумладан АТ дастурлари, маълумотлар базалари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатларининг заифлигини тушуниш айниқса муҳим бўлиши мумкин. Гуруҳ шунингдек АТ муҳитининг маълум жиҳатлари учун бир ёки бир нечта ташқи хизмат провайдерларидан фойдаланиши мумкин.

- Норматив омиллар, шу жумладан норматив муҳит. Турли қонунлар ёки норматив ҳужжатлар муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўладиган омилларни юзага келтириши мумкин. Гуруҳнинг бир нечта юрисдикцияларда мураккаб қонунлар ёки норматив ҳужжатларга юқори даражада бўйсунадиган операциялари ёки турли тоифадаги қонунлар ёки норматив ҳужжатларга бўйсунадиган бир нечта соҳаларда фаолият юритадиган гуруҳ ичидаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар бўлиши мумкин.

- Мулкдорлик ва мулкдорлар ва бошқа шахслар ёки ташкилотлар, шу жумладан боғлиқ томонлар ўртасидаги муносабатлар. Мулкдорлик ва муносабатларни тушуниш бир нечта юрисдикцияларда фаолият юритадиган ва ташкил этиш, сотиб олиш, сотиш ёки қўшма корхона орқали мулкдорликдаги ўзгаришлар мавжуд бўлган гуруҳда мураккаброқ бўлиши мумкин. Ушбу омиллар муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортишига сабаб бўлиши мумкин.

А94. Гуруҳ операциялари ёки фаолиятлари ўхшашлик даражасини тушунишни олиш компонентлар бўйлаб ўхшаш муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашга ва тегишли жавобни ишлаб чиқишга ёрдам бериши мумкин.

А95. Ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий натижалари одатда гуруҳ раҳбарияти томонидан ўлчанади ва кўриб чиқилади. Гуруҳ раҳбарияти билан сўровлар гуруҳ раҳбарияти гуруҳнинг ташкилотлари ва бизнес бўлинмаларининг молиявий самарадорлигини баҳолаш ва чора кўриш учун маълум асосий кўрсаткичларга таяниши мумкинлигини кўрсатиши мумкин. Бундай самарадорлик ўлчовларini тушуниш қуйидагиларni аниқлашга ёрдам бериши мумкин:

- Муҳим бузиб кўрсатишга мойилликнинг ортган соҳалари (масалан, маълум самарадорлик ўлчовларига эришиш учун компонент раҳбариятига бостирилиши туфайли).

- Гуруҳнинг молиявий ҳисобот жараёни устидан назоратлар.

Гуруҳнинг ички назорат тизими

Назоратлар умумийлигининг характери ва кўлами (30(c)(i)-бандга қаранг)

А96. Гуруҳ раҳбарияти бир нечта ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар бўйлаб умумий тарзда ишлашга мўлжалланган назоратларни (яъни умумий назоратларni) ишлаб чиқиши мумкин. Масалан, гуруҳ раҳбарияти бир хил АТ тизимидан фойдаланган ҳолда ишлайдиган ва гуруҳдаги барча ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда амалга оширилган захираларни бошқариш учун умумий назоратларни ишлаб чиқиши мумкин. Умумий назоратлар гуруҳнинг ички назорат тизимининг ҳар бир компонентида мавжуд бўлиши мумкин ва улар гуруҳ ичидаги турли даражаларда (масалан, умуман консолидациялашган гуруҳ даражасида ёки гуруҳ ичидаги бошқа жамланиш даражаларида) амалга оширилиши мумкин. Умумий назоратлар тўғридан-тўғри назоратлар ёки билвосита назоратлар бўлиши мумкин. Тўғридан-тўғри назоратлар тасдиқлар даражасида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун етарлилик даражасига эга назоратлардир. Билвосита назоратлар тўғридан-тўғри назоратларни қўллаб-қувватлайдиган назоратлардир.[73]

А97. Гуруҳнинг ички назорат тизими компонентларини тушуниш ушбу компонентлар ичидаги назорат воситаларининг гуруҳ бўйлаб умумийлигини тушунишни ўз ичига олади. Гуруҳ бўйлаб назоратнинг умумийлигини тушунишда тегишли бўлиши мумкин бўлган мулоҳазалар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Назорат марказлашган тарзда ишлаб чиқилган ва баъзи ёки барча компонентларда ишлаб чиқилганидек (яъни ўзгаришларсиз) амалга оширилиши талаб қилинадиган ёки йўқлиги;

- Назорат амалга оширилган барча компонентларда ўхшаш жавобгарликлар ва қобилиятларга эга шахслар томонидан амалга оширилган ва, агар қўлланиладиган бўлса, мониторинг қилинган ёки йўқлиги;

- Агар назорат АТ дастурларидан маълумотларdan фойдаланса, маълумот яратадиган АТ дастурлари ва АТ муҳитининг бошқа жиҳатлари компонентлар ёки жойлар бўйлаб бир хил ёки йўқлиги; ёки

- Агар назорат автоматлаштирилган бўлса, у компонентлар бўйлаб ҳар бир АТ дастурида бир хил тарзда созланган ёки йўқлиги.

А98. Назорат умумий назорат эканлигини аниқлаш учун кўпинча мулоҳаза талаб қилинади. Масалан, гуруҳ раҳбарияти барча ташкилотлар ва бизнес бўлинмалардан муайян АТ дастуридан яратилган мижозларнинг ҳисоб қолдиқлари муддатлилиги таҳлилини ойлик баҳолашни бажаришни талаб қилиши мумкин. Муддатлилик ҳисоботлари турли

[73] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), А5-банд

АТ дастурларидан яратилганда ёки АТ дастурини амалга ошириш ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар бўйлаб фарқланганда, назорат умумий деб аниқланиши мумкинлигини кўриб чиқиш зарурияти туғилиши мумкин. Бунинг сабаби турли АТ дастурлари мавжудлиги туфайли назоратнинг ишлаб чиқилишидаги фарқлар (масалан, АТ дастури компонентлар бўйлаб бир хил тарзда созланган ёки йўқлиги ва турли АТ дастурлари бўйлаб самарали умумий АТ назоратлари мавжудлиги).

А99. Гуруҳ ичида назоратлар бажарилаётган даражани (масалан, умуман консолидациялашган гуруҳ даражасида ёки гуруҳ ичидаги бошқа жамланиш даражаларида) ва марказлашув ва умумийлик даражасини кўриб чиқиш маълумотларнинг қандай қайта ишланиши ва назорат қилинишини тушунишда муҳим бўлиши мумкин. Баъзи вазиятларда, назоратлар марказлашган тарзда (масалан, фақат ягона ташкилот ёки бизнес бўлинмада) бажарилиши мумкин, аммо бошқа ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга кенг тарқалган таъсир кўрсатиши мумкин (масалан, гуруҳ ичидаги бошқа ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар номидан операцияларни қайта ишлайдиган умумий хизмат маркази). Умумий хизмат марказида операцияларни қайта ишлаш ва тегишли назоратлар ташкилот ёки бизнес бўлинмадан қатъий назар умумий хизмат маркази томонидан қайта ишланаётган операциялар учун бир хил тарзда ишлаши мумкин (масалан, жараёнлар, рисклар ва назоратлар операция манбасидан қатъий назар бир хил бўлиши мумкин). Бундай ҳолатларда, назоратларни аниқлаш ва назорат воситаларининг ишлаб чиқилишини баҳолаш ва амалга оширилишини аниқлаш ва, агар қўлланиладиган бўлса, операцион самарадорликни тестлашни ягона тўплам сифатида амалга ошириш тегишли бўлиши мумкин.

Марказлаштирилган фаолиятлар (30(c)(i)–(ii)-бандларга қаранг)

А100. Гуруҳ раҳбарияти ўзининг баъзи фаолиятларини марказлаштириши мумкин, масалан молиявий ҳисобот ёки бухгалтерия функциялари бир нечта ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар учун изчил ва марказлашган тарзда маълум умумий операциялар гуруҳи ёки бошқа молиявий маълумотлар учун бажарилиши мумкин (масалан, умумий хизмат марказида даромад операцияларини бошлаш, авторизация қилиш, ёзиб олиш, қайта ишлаш ёки ҳисобот бериш бажарилганда).

А101. Марказлаштирилган фаолиятларнинг умумий гуруҳ тузилишига қандай мос келишини ва амалга оширилаётган фаолиятларнинг характерини тушунишни олиш муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга ва бундай рискларга тегишли тарзда жавоб беришга ёрдам бериши мумкин. Масалан, умумий хизмат марказидаги назоратлар бошқа назоратлардан мустақил тарзда ишлаши ёки молиявий маълумот олинадиган ташкилот ёки бизнес бўлинмадаги назоратларга боғлиқ бўлиши мумкин (масалан, сотиш операциялари ташкилот ёки бизнес бўлинмада бошланиши ва авторизация қилиниши мумкин, аммо қайта ишлаш умумий хизмат марказида юз бериши мумкин).

А102. Гуруҳ аудитори умумий назоратлар ёки марказлаштирилган фаолиятларга тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлашда компонент аудиторларини жалб қилиши мумкин. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги самарали ҳамкорлик муҳимдир, чунки умумий назоратлар ёки марказлаштирилган фаолиятларга тегишли назорат воситаларининг операцион самарадорлигини тестлаш орқали олинган аудит далиллари гуруҳ бўйлаб бажариладиган моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини аниқлашни қўллаб-қувватлайди

Гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган муҳим масалалар тўғрисидаги мулоқотлар (30(c)(iv)-бандга қаранг)

А103. Гуруҳ ташкилотлари ёки бизнес бўлинмалари қонунчилик, норматив ёки бошқа сабабларга кўра гуруҳнинг молиявий ҳисоботлари учун қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидан фарқли молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидан фойдаланиши мумкин. Бундай вазиятларда, бухгалтерия сиёсатларини мослаштириш ва тегишли бўлганда гуруҳникидан фарқли молиявий ҳисобот давр якунларини мослаштириш учун гуруҳ раҳбариятининг молиявий ҳисобот жараёнларини тушуниш гуруҳ аудиторига тузатишлар, мувофиқлаштиришлар ва қайта таснифлашлар қандай амалга оширилишини ва уларнинг марказлашган тарзда гуруҳ раҳбарияти томонидан ёки ташкилот ёки бизнес бўлинма томонидан амалга оширилишини тушуниш имконини беради.

Гуруҳ раҳбариятининг ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга кўрсатмалари

А104. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[74] қўлланилганда, гуруҳ аудитори гуруҳ раҳбариятининг гуруҳ молиявий ҳисоботларини тайёрлашни қўллаб-қувватлайдиган муҳим масалаларни қандай хабар қилишини тушунишни талаб қилинади. Молиявий маълумотларнинг бирхиллиги ва қиёсийлигига эришиш мақсадида гуруҳ раҳбарияти молиявий ҳисобот жараёнлари тўғрисидаги тафсилотларни ўз ичига олган ёки гуруҳ бўйлаб умумий бўлган сиёсатларга эга бўлган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга кўрсатмалар бериши (масалан, молиявий ҳисобот сиёсатларini хабар қилиши) мумкин. Гуруҳ раҳбариятининг кўрсатмаларini тушунишни олиш гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга таъсир қилиши мумкин. Масалан, етарли бўлмаган кўрсатмалар операцияларнинг нотўғри ёзиб олиниши ёки қайта ишланиши ёки бухгалтерия сиёсатларининг нотўғри қўлланилиши риски туфайли бузиб кўрсатиш эҳтимолини ошириши мумкин.

А105. Гуруҳ аудиторининг кўрсатмалар ёки сиёсатларни тушуниши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

[74] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 25(b)-банд

- Ҳисобот пакетини тўлдириш учун кўрсатмаларнинг аниқлиги ва амалийлиги.

- Кўрсатмалар қуйидагиларни кўриб чиқадиган ёки йўқлиги:

  - Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясининг хусусиятлари ва қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатларини тегишли тарзда тавсифлайди;

  - Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талабларига мувофиқ бўлиши учун етарли бўлган маълумотларни ёритиб беришни тайёрлаш учун зарур маълумотларни, масалан боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари ва сегмент маълумотларини ёритиб беришни кўриб чиқади;

  - Консолидация тузатишлари учун зарур маълумотларни, масалан гуруҳ ичидаги операциялар ва амалга ошмаган фойдалар ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини кўриб чиқади; ва

  - Ҳисобот жадвалини ўз ичига олади.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар (31–32-бандларга қаранг)

A106. Гуруҳ аудити давомида гуруҳ аудитори, агар ушбу масалалар ушбу компонент аудиторларининг иши учун тегишли бўлса, 31-бандда кўрсатилган масалаларні бошқа компонент аудиторларига хабар қилиши мумкин. A144-банд компонент аудиторининг иши давомида ўз вақтида хабар қилиниши зарур бўлиши мумкин бўлган бошқа масалалар мисолларини ўз ичига олади.

A107. Боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларининг характери баъзи вазиятларда боғлиқ бўлмаган томонлар билан операцияларга қараганда молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ рискларига сабаб бўлиши мумкин.[75] Гуруҳ аудитида гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ риски, шу жумладан фирибгарлик туфайли, боғлиқ томонлар муносабатлари билан боғлиқ бўлиши мумкин:

  - Гуруҳ тузилиши мураккаб бўлганда;

  - Гуруҳнинг ахборот тизимлари интеграция қилинмаган ва шунинг учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва операцияларини аниқлаш ва ёзиб олишда камроқ самарали бўлганда; ва

  - Ташкилотлар ва бизнес бўлинмалар ўртасида кўп сонли ёки тез-тез бўладиган боғлиқ томонлар операциялари мавжуд бўлганда.

  200-сон АХС[76] томонидан талаб қилинганидек, аудитни профессионал скептицизм билан режалаштириш ва бажариш ушбу вазиятлар мавжуд бўлганда айниқса муҳимдир.

Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш (33-бандга қаранг)

A108. Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш жараёни такрорланувчи ва динамик бўлиб, айниқса компонент фаолиятлари мураккаб ёки ихтисослашган бўлганда ёки бир нечта жойларда кўп сонли компонентлар мавжуд бўлганда қийин бўлиши мумкин. 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[77] қўлланилганда, аудитор гуруҳ ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушунишга асосланган ҳолда гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмаларини ва гуруҳ молиявий ҳисоботларининг муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ва маълумотларни ёритиб беришнинг дастлабки аниқлашини ишлаб чиқади.

A109. Муҳим бузиб кўрсатиш рискларининг дастлабки кутилмалари гуруҳни, шу жумладан унинг ташкилотлари ёки бизнес бўлинмаларини ва улар фаолият юритадиган муҳитлар ва соҳаларни аудиторнинг тушунишини ҳисобга олади. Дастлабки кутилмаларга асосланган ҳолда, гуруҳ аудитори компонент аудиторларини рискни баҳолаш тартиб-таомилларига жалб қилиши мумкин ва кўпинча жалб қилади, чунки улар фаолиятлар ва тегишли рисклар, ҳамда гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ушбу ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга нисбатан қаерда юзага келиши мумкинлиги тўғрисида бевосита билим ва тажрибага эга бўлиши мумкин.

A110. Тасдиқлар даражасида аниқланган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун гуруҳ аудитори ажралмас рискни баҳолаш учун жавобгарликни ўз зиммасига олиши талаб қилинади. Бундай баҳолаш бузиб кўрсатишнинг эҳтимоли ва миқдорини баҳолашни ўз ичига олади, бу қуйидагиларни ҳисобга олади:[78]

  - Ажралмас риск омиллари тегишли тасдиқларнинг бузиб кўрсатилишига мойиллигига таъсир қилади.

  - Гуруҳ молиявий ҳисоботлари даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари тасдиқлар даражасидаги муҳим бузиб кўрсатиш рисклари учун ажралмас рискни баҳолашга таъсир қилади.

---

75 550-сон АХС, 2-банд
76 200-сон АХС, 15-банд
77 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), A126-банд
78 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 31-банд

A111. Бажарилган рискни баҳолаш тартиб-таомилларига асосланган ҳолда, гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски фақат маълум компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан юзага келишини аниқлаши мумкин. Масалан, юридик даъво билан боғлиқ муҳим бузиб кўрсатиш риски фақат маълум юрисдикцияда ёки ўхшаш операциялари ёки фаолиятларига эга ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда фаолият юритадиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда мавжуд бўлиши мумкин.

A112. 3-илова алоҳида ёки биргаликда, консолидация жараёнига нисбатан, шу жумладан гуруҳ молиявий ҳисоботларида фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган воқеалар ва шартлар мисолларини тақдим этади.

Фирибгарлик

A113. 240-сон АХС[79] қўлланилганда, аудитордан фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш ҳамда тасдиқлар даражасида фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискларига мос келадиган характери, муддатлари ва кўлами бўлган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш талаб қилинади. Гуруҳ молиявий ҳисоботларида фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш учун фойдаланиладиган маълумотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ раҳбариятининг гуруҳ молиявий ҳисоботлари фирибгарлик туфайли муҳим тарзда бузиб кўрсатилиши мумкинлиги рискини баҳолаши.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш учун гуруҳ раҳбариятининг жараёни, шу жумладан гуруҳ раҳбарияти томонидан аниқланган муайян фирибгарлик рисклари ёки фирибгарлик риски юқорироқ бўлган операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш.
- Фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига кўпроқ мойил бўлган муайян компонентлар мавжудлиги.
- Консолидация жараёнида фирибгарлик риски омиллари ёки раҳбарият мойиллигининг кўрсаткичлари мавжудлиги.
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг гуруҳда фирибгарлик рискларини аниқлаш ва уларга жавоб бериш бўйича гуруҳ раҳбариятининг жараёнларини мониторинг қилиши ва гуруҳ раҳбарияти ушбу рискларni камайтириш учун белгилаган назоратлар.
- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг, гуруҳ раҳбариятининг, ички аудит функциясидаги тегишли шахсларнинг (ва тегишли бўлганда, компонент раҳбарияти, компонент аудиторлари ва бошқаларнинг) гуруҳ аудиторининг компонент ёки гуруҳга таъсир қиладиган ҳар қандай ҳақиқий, гумон қилинган ёки даъво қилинган фирибгарлик тўғрисида билимлари мавжуд ёки йўқлиги тўғрисидаги сўровларга жавоблари.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар (34-бандга қаранг)

A114. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга жалб қилганда, гуруҳ аудитори 33-бандга мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун етарли асосга эга бўлиш учун гуруҳ ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва гуруҳнинг ички назорат тизимини тушунишга жавобгар бўлиб қолади.

A115. Рискни баҳолаш тартиб-таомилларидан олинган аудит далиллари муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш учун тегишли асосни таъминламаганда, 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[80] аудитордан бундай асосни таъминлаш учун аудит далиллари олингунига қадар қўшимча рискни баҳолаш тартиб-таомилларини бажаришни талаб қилади.

Муҳимлик

Компонент натижадорлик муҳимлиги (35(а)-бандга қаранг)

A116. 35(а)-банд гуруҳ аудиторидан молиявий маълумотлари тақсимланган ҳар бир компонент учун компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашни талаб қилади. Компонент натижадорлик муҳимлиги миқдори ҳар бир компонент учун турлича бўлиши мумкин. Шунингдек, алоҳида компонент учун компонент натижадорлик муҳимлиги миқдори гуруҳ натижадорлик муҳимлигининг арифметик улуши бўлиши шарт эмас ва шунинг учун компонент натижадорлик муҳимлиги миқдорларининг умумий йиғиндиси гуруҳ натижадорлик муҳимлигидан ошиб кетиши мумкин.

---

[79] 240-сон АХС, 26, 31-бандлар

[80] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 35-банд

A117. Мазкур АХС аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилаётган компонентлар учун ҳар бир операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашни талаб қилмайди. Бироқ, агар гуруҳнинг муайян вазиятларида умуман гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун муҳимлик даражасидан кам миқдордаги бузиб кўрсатишлар гуруҳ молиявий ҳисоботлари асосида қабул қилинадиган фойдаланувчиларнинг иқтисодий қарорларига оқилона тарзда таъсир қилиши кутилиши мумкин бўлган бир ёки бир нечта муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш мавжуд бўлса, 320-сон АХС [81] ушбу муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришга қўлланиладиган муҳимлик даражаси ёки даражаларини аниқлашни талаб қилади. Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори компонент аудиторига хабар қилинган миқдордан паст компонент натижадорлик муҳимлиги ушбу муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш учун тегишли бўлиши мумкинлигини кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин.[82]

A118. Компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлаш оддий механик ҳисоблаш эмас ва профессионал мулоҳаза юритишни ўз ичига олади. Гуруҳ аудитори компонент натижадорлик муҳимлигини белгилашда ҳисобга олиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Молиявий маълумотларнинг компонентлар бўйлаб тақсимланиш даражаси (масалан, компонентлар бўйлаб тақсимланиш даражаси ошган сари жамланма рискни бартараф этиш учун одатда пастроқ компонент натижадорлик муҳимлиги тегишли бўлади). Компонентнинг гуруҳга нисбатан аҳамияти тақсимланиш даражасига таъсир қилиши мумкин (масалан, агар ягона компонент гуруҳнинг катта қисмини ташкил этса, компонентлар бўйлаб тақсимланиш камроқ бўлиши мумкин).

- Компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларнинг характери, тезлиги ва миқдорига нисбатан кутилмалар, масалан:

    - Компонентнинг молиявий маълумотларига хос рисклар мавжудлиги ёки йўқлиги (масалан, соҳага хос бухгалтерия масалалари, ноодатий ёки мураккаб операциялар).

    - Олдинги аудитларда компонентда аниқланган бузиб кўрсатишларнинг характери ва кўлами.

A119. Жамланма рискни бартараф этиш мақсадида 35(a)-банд компонент натижадорлик муҳимлигини гуруҳ натижадорлик муҳимлигидан паст бўлишини талаб қилади. A118-бандда тушунтирилганидек, компонентлар бўйлаб тақсимланиш даражаси ошган сари жамланма рискни бартараф этиш учун одатда пастроқ компонент натижадорлик муҳимлиги миқдори тегишли бўлади. Баъзи вазиятларда, бироқ, жамланма риск камроқ бўлганлиги, масалан бир компонент учун молиявий маълумотлар гуруҳ молиявий ҳисоботларининг катта қисмини ташкил қилганда, компонент натижадорлик муҳимлиги гуруҳ натижадорлик муҳимлигига яқинроқ миқдорда белгиланиши мумкин. Капитал иштироки усулида ҳисобга олинган ташкилотдаги назорат қилувчи бўлмаган улуш учун компонент натижадорлик муҳимлигини аниқлашда гуруҳ аудитори гуруҳнинг мулкдорлик фоизи ва инвестиция қилинган ташкилотнинг фойда ва зарарлардаги улушини ҳисобга олиши мумкин.

A120. Баъзи ҳолатларда, гуруҳ аудитори ёки компонент аудитори томонидан муҳим операциялар тури ёки муҳим ҳисоб қолдиғи бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари ягона тўплам сифатида (яъни компонентлар бўйлаб тақсимланмаган ҳолда) бажарилиши мумкин. Бундай ҳолатларда, ушбу тартиб-таомилларни бажариш мақсадида гуруҳ натижадорлик муҳимлиги кўпинча қўлланилади.

"Аниқ арзимаслик" чегараси (35(b)-бандга қаранг)

A121. Бузиб кўрсатишларни гуруҳ аудиторига хабар қилиш чегараси гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аниқ арзимас деб ҳисобланадиган миқдорга тенг ёки ундан паст миқдорда белгиланади. 450-сон АХС[83] га мувофиқ, ушбу чегара бузиб кўрсатишлар жамланишига ҳожат бўлмайдиган миқдордир, чунки гуруҳ аудитори бундай миқдорларни жамлаш гуруҳ молиявий ҳисоботларига аниқ равишда муҳим таъсир кўрсатмаслигини кутади.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар

Компонент бўйича бажариш муҳимлигини етказиш (36-бандга қаранг)

A122. Баъзи ҳолатларда, гуруҳ аудитори компонент аудиторини компонент тўғрисидаги билими ва компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларнинг эҳтимолий манбалари нуқтаи назаридан тегишли компонент натижадорлик муҳимлиги миқдорини аниқлашга жалб қилиши тегишли бўлиши мумкин. Бу борада гуруҳ аудитори шунингдек компонент натижадорлик муҳимлиги гуруҳ натижадорлик муҳимлигига нисбатан вазиятларга мос эканлигини аниқлашда ҳамкорликни қўллаб-қувватлаш мақсадида компонент аудиторига гуруҳ натижадорлик муҳимлигини хабар қилишни ҳам кўриб чиқиши мумкин.

A123. Компонент натижадорлик муҳимлиги, қисман бўлса ҳам, компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларнинг характери, тезлиги ва миқдорига нисбатан кутилмаларга асосланади. Шунинг учун компонент

---

[81] 320-сон АХС, 10 ва A11–A12-бандлар
[82] 320-сон АХС, A13-банд
[83] 450-сон АХС, A3-банд

аудитори ва гуруҳ аудитори ўртасидаги доимий мулоқот муҳим, айниқса компонент аудитори томонидан аниқланган бузиб кўрсатишларнинг сони ва миқдори кутилганidan юқори бўлса.

Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш (37-бандга қаранг)

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажариш

A124. Агар бир ёки бир нечта муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг жамланган ҳолдаги молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришдан олинадиган аудит далиллари баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб берса, қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари марказлашган тарзда ишлаб чиқилиши ва бажарилиши мумкин, масалан агар бутун гуруҳнинг даромад операциялари бўйича ҳисобварақ ёзувлари марказлашган тарзда (масалан, умумий хизмат марказида) сақланса. Аудиторнинг қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини марказлашган тарзда бажаришни аниқлашида тегишли бўлиши мумкин бўлган омиллар қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олади:

- Молиявий ҳисоботга тегишли фаолиятларнинг марказлашув даражаси.
- Назоратлар умумийлигининг характери ва кўлами.
- Гуруҳ фаолиятлари ва бизнес йўналишларининг ўхшашлиги.

A125. Гуруҳ аудитори бир нечта компонентларнинг молиявий маълумотлари қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш мақсадида ягона тўплам сифатида кўриб чиқилиши мумкинлигини аниқлаши мумкин, масалан операциялар бир хил хусусиятларга эга бўлгани, тегишли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари бир хил бўлгани ва назоратлар изчил тарзда ишлаб чиқилган ва фаолият юритгани сабабли бир жинсли деб ҳисобланганда.

A126. Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари марказлашган тарзда бажарилганда, компонент аудиторлари ҳали ҳам жалб қилиниши мумкин. Масалан, гуруҳда бир нечта умумий хизмат марказлари мавжуд бўлганда, гуруҳ аудитори ушбу умумий хизмат марказлари учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришда компонент аудиторларини жалб қилиши мумкин.

Компонент даражасида қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

A127. Бошқа вазиятларда, компонентнинг молиявий маълумотларига тегишли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш тартиб-таомиллари компонент даражасида самаралироқ бажарилиши мумкин. Гуруҳ қуйидагиларга эга бўлганда шундай бўлиши мумкин:

- Турли даромад оқимлари;
- Бир нечта бизнес йўналишлари;
- Бир нечта жойлардаги операциялар; ёки
- Марказлашмаган ички назорат тизимлари.

Молиявий маълумотлари алоҳида аҳамиятсиз, аммо жамланганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган кўп сонли компонентлар

A128. Гуруҳ молиявий маълумотлари алоҳида аҳамиятсиз, аммо жамланганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган кўп сонли компонентлардан иборат бўлиши мумкин. Гуруҳ молиявий ҳисоботларидаги муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб беришнинг кўп сонли компонентлар бўйлаб тақсимланган бундай вазиятлари гуруҳ аудиторига қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда қўшимча қийинчиликларни юзага келтириши мумкин.

A129. Баъзи ҳолатларда, ушбу муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича марказлашган тарзда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш орқали етарли ва муносиб аудит далилларини олиш мумкин бўлиши мумкин (масалан, агар улар бир жинсли бўлса, умумий назоратларга бўйсунса ва тегишли маълумотларга кириш имконияти олиниши мумкин бўлса). Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари 520-сон АХС[84] га мувофиқ моҳиятан таҳлилий тартиб-таомилларни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Топшириқнинг вазиятларига қараб, компонентларнинг молиявий маълумотлари моҳиятан таҳлилий тартиб-таомилларни бажаришда кутилмаларни ишлаб чиқиш ва қайд этилган миқдорларнинг кутилган қийматлардан фарқи миқдорини аниқлаш мақсадида тегишли даражаларда жамланиши мумкин. Автоматлаштирилган воситалар ва услублардан фойдаланиш бундай вазиятларда фойдали бўлиши мумкин.

A130. Бошқа ҳолатларда, гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этиш учун танланган компонентларда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарур бўлиши мумкин.

---

[84] 520-сон АХС, *"Таҳлилий тартиб-таомиллар"*

Аудиторлик тартиб-таомиллари бажариладиган компонентларни аниқлаш ва танланган компонентларда бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами профессионал мулоҳаза масалаларидир. Бундай вазиятларда, тестлаш учун танланган компонентларда олинажаклик унсурини киритиш гуруҳ молиявий ҳисоботларида фирибгарлик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рискларига нисбатан ҳам фойдали бўлиши мумкин (шунингдек А136-бандга қаранг).

Қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери ва кўлами

А131. Баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш мақсадида гуруҳ аудитори компонентда (тегишли бўлганда компонент аудиторларини жалб қилган ҳолда) бажариш учун қуйидаги иш доирасини тегишли деб ҳисоблаши мумкин:

- Компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш;
- Бир ёки бир нечта операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш; ёки
- Муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш.

А132. Гуруҳ аудитори бажариладиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўлами учун жавобгарликни ўз зиммасига олса-да, компонент аудиторлари гуруҳ аудитининг барча босқичларида, шу жумладан қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришда жалб қилиниши мумкин ва кўпинча жалб қилинади.

Компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш

А133. Гуруҳ аудитори компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш тегишли ёндашув эканлигини аниқлаши мумкин, шу жумладан:

- Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш учун компонентнинг молиявий маълумотларининг барчаси ёки катта қисми бўйича аудит далилларини олиш зарур бўлганда.
- Компонентда фаолиятнинг давомийлигига нисбатан гуруҳнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мавжудлиги туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг кенг тарқалган риски мавжуд бўлганда

Бир ёки бир нечта операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш

А134. Гуруҳ аудитори компонентнинг молиявий маълумотларининг бир ёки бир нечта муайян операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этишнинг тегишли ёндашуви эканлигини аниқлаши мумкин. Масалан, компонентнинг операциялари чекланган бўлиши мумкин, аммо у гуруҳнинг ер ва бинолар қисмининг катта улушини ушлаб туради ёки муҳим солиқ қолдиқларига эга.

Муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш

А135. Гуруҳ аудитори компонентнинг молиявий маълумотлари бўйича муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш тегишли ёндашув эканлигини аниқлаши мумкин, масалан фақат бир ёки бир нечта тегишли тасдиқлар учун аудит далилларини олиш зарур бўлганда. Масалан, гуруҳ аудитори операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ёки маълумотларни ёритиб беришни марказлашган тарзда тестлаши ва компонент аудиторидан компонентда муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажаришни сўраши мумкин (масалан, компонент юрисдикциясидаги даъволар ёки sudlov ишларini баҳолаш ёки активнинг мавжудлигига тегишли муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари).

Олдиндан айтиб бўлмаслик элементи

А136. Бажариладиган иш турида, тартиб-таомиллар бажариладиган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда ва гуруҳ аудиторининг ишда иштирок этиш даражасида олинажаклик унсурини киритиш фирибгарлик туфайли гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин бўлган компонентлар молиявий маълумотларидаги муҳим бузиб кўрсатишни аниқлаш эҳтимолини ошириши мумкин.[85]

Назорат воситаларининг операцион самарадорлиги

[85] 240-сон АХС, 30(c)-банд

A137. Гуруҳ аудитори гуруҳ бўйлаб фаолият юритадиган назорат воситаларининг операцион самарадорлигига таяниши мумкин ва бу гуруҳ даражасида ёки компонентларда бажариладиган моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини аниқлашда ҳисобга олинади. 330-сон АХС [86] аудитордан ушбу назорат воситаларининг операцион самарадорлигига нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун назоратларни тестлашни ишлаб чиқиш ва бажаришни талаб қилади. Компонент аудиторлари бундай назоратларни тестлашни ишлаб чиқиш ва бажаришда жалб қилиниши мумкин.. Компонент аудиторлари бўлиши мумкин жалб қилинган да лойиҳалаш ва бажариш бундай тестлар нинг назорат воситалари.

A138. Агар аудитор таянишни режалаштираётган назоратлардан четланишлар аниқланса, 330-сон АХС [87] аудитордан ушбу масалалар ва уларнинг кўрсатиши мумкин бўлган оқибатларни тушуниш учун муайян сўровлар ўтказишни талаб қилади. Агар назоратларнинг операцион самарадорлигини тестлаш натижасида кутилганидан кўпроқ четланишлар аниқланса, гуруҳ аудитори гуруҳ аудити режасини қайта кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин. Гуруҳ аудити режасига мумкин бўлган ўзгартиришлар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Маълум компонентларда қўшимча моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини бажаришни сўраш.
- Самарали тарзда ишлаб чиқилган ва амалга оширилган бошқа тегишли назоратларни аниқлаш ва тестлаш.
- Қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари учун танланган компонентлар сонини ошириш.

A139. Назоратларнинг операцион самарадорлиги марказлашган тарзда тестланганда (масалан, умумий хизмат марказидаги назоратлар ёки умумий назоратларни тестлаш), гуруҳ аудитори бажарилган аудиторлик иши тўғрисидаги маълумотларни компонент аудиторларига хабар қилиши зарур бўлиши мумкин. Масалан, компонент аудитори компонентнинг бутун молиявий маълумотлари бўйича моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни ёки бир ёки бир нечта операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш бўйича моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришни сўраганда, компонент аудитори моҳиятан текшириш тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ва кўламини аниқлаш учун марказлашган тарзда бажарилган назоратни тестлаш тўғрисида гуруҳ аудитори билан муҳокама қилиши мумкин.

Консолидация жараёни.

Консолидация тартиб-таомиллари (38-бандга қаранг)

A140. Консолидация жараёни бўйича, қисман консолидацияларни ўз ичига олган ҳолда, қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Зарур журнал ёзувлари консолидацияда акс эттирилганлигини аниқлаш; ва
- Консолидация жараёни устидан назоратларнинг операцион самарадорлигини баҳолаш ва ҳар қандай назорат самарасиз деб аниқланса тегишли тарзда жавоб бериш.

Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашлар (38(b)-бандга қаранг)

A141. Консолидация жараёни одатдаги АТ дастурлари орқали ўтмайдиган ва бошқа молиявий маълумотлар бўйсунадиган бир хил назоратларга бўйсунмаслиги мумкин бўлган тузатишлар ва қайта таснифлашларни талаб қилиши мумкин. Гуруҳ аудиторининг тузатишлар ва қайта таснифлашларнинг тегишлилиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолаши қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Муҳим тузатишлар уларнинг асосидаги воқеалар ва операцияларни тегишли тарзда акс эттиришини баҳолаш;
- Молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига киритилган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар тегишли тарзда киритилганлигини аниқлаш;
- Муҳим тузатишлар гуруҳ раҳбарияти ва, агар қўлланиладиган бўлса, компонент раҳбарияти томонидан тўғри ҳисобланган, қайта ишланган ва авторизация қилинганлигини аниқлаш;
- Муҳим тузатишлар тегишли тарзда тасдиқланган ва етарли ҳужжатлаштирилганлигини аниқлаш; ва
- Гуруҳ ичидаги операциялар, амалга ошмаган фойдалар ва гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини мувофиқлаштириш ва бекор қилишни баҳолаш.

Компонент аудиторлари жалб қилингандаги мулоҳазалар (42–43-бандларга қаранг)

A142. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларини қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ёки бажаришга жалб қилганда, компонент аудитори аудиторнинг экспертини жалб қилиш тегишли эканлигини аниқлаши ва буни гуруҳ аудиторига хабар қилиши мумкин. Бундай вазиятларда, компонент аудиторининг

[86] 330-сон АХС, 8-банд
[87] 330-сон АХС, 17-банд

қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши ва бажаришнинг тегишлилигини аниқлашда гуруҳ аудитори, масалан, компонент аудитори билан қуйидагиларни муҳокама қилиши мумкин:

- Аудиторнинг экспертининг ишининг характери, доираси ва мақсадлари.
- Компонент аудиторининг гуруҳ аудитори мақсадлари учун аудиторнинг эксперти ишининг етарлилигини баҳолаши.

A143. Гуруҳ аудиторининг тегишли иштирок даражаси топшириқнинг вазиятлари ва гуруҳнинг тузилишига, ҳамда бошқа омилларга, масалан гуруҳ аудиторининг қисман консолидацияларни ўз ичига олган консолидация жараёни бўйича тартиб-таомилларни бажарадиган компонент аудиторлари билан олдинги тажрибаси ва гуруҳ аудити топшириғи вазиятларига (масалан, ташкилот ёки бизнес бўлинманинг молиявий маълумотлари гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиган бир хил бухгалтерия сиёсатига мувофиқ тайёрланмаган бўлса) боғлиқ бўлиши мумкин.

Компонент аудиторининг ахборот алмашинуви ва бирликлари иши етарлилигини баҳолаш

Гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли масалалар тўғрисидаги мулоқот (45-бандга қаранг)

A144. 45-бандга мувофиқ хабар қилиниши талаб қилинадиган масалалар гуруҳ аудитига нисбатан гуруҳ аудиторининг хулосаси учун тегишли бўлса-да, маълум масалалар компонент аудиторининг тартиб-таомиллари давомида хабар қилиниши мумкин. 32 ва 50-бандлардаги масалаларга қўшимча равишда, бундай масалалар қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Мустақиллик қоидаларининг аниқланган бузилишларини ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларнинг бузилишлари тўғрисидаги маълумотлар;
- Қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари тўғрисидаги маълумотлар;
- Янгидан юзага келган муҳим бузиб кўрсатиш рисклари, шу жумладан фирибгарлик рисклари;
- Компонент раҳбарияти ёки гуруҳ молиявий ҳисоботларига муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ходимларни жалб қиладиган аниқланган ёки гумон қилинган фирибгарлик ёки ноқонуний ҳаракатлар; ёки
- Муҳим ва ноодатий операциялар.

Компонент молиявий маълумотларидаги бузиб кўрсатишларни хабар қилиш (45(e)-бандга қаранг)

A145. Компонентлар бўйлаб тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар тўғрисидаги билим 45(g)-бандга мувофиқ камчиликларни хабар қилиш билан биргаликда кўриб чиқилганда, гуруҳ аудиторини кенг тарқалган ички назорат камчиликлари тўғрисида огоҳлантириши мумкин. Бундан ташқари, кутилганидан юқори сондаги аниқланган бузиб кўрсатишлар (тузатилмаган ёки тузатилган) аниқланмаган бузиб кўрсатишларнинг юқорироқ рискини кўрсатиши мумкин, бу гуруҳ аудиторини маълум компонентларда қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлиги тўғрисида хулосага олиб келиши мумкин.

Компонент аудиторнинг умумий топилмалар ёки хулосалар (45(k)-бандга қаранг)

A146. Компонент аудиторидан келадиган натижаларнинг шакли ва мазмуни компонент аудиторидан бажариши сўралган аудиторлик ишининг характери ва кўламидан таъсирланади. Гуруҳ аудиторининг ташкилоти сиёсати ёки тартиб-таомиллари гуруҳ аудити мақсадлари учун бажарилган аудиторлик иши бўйича компонент аудиторининг умумий хулосасининг шакли ёки муайян ифодасини кўриб чиқиши мумкин. Баъзи ҳолатларда, маҳаллий қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудитори томонидан тақдим этиладиган хулоса шаклини (масалан, фикр) белгилаши мумкин.

Компонент аудитори билан мулоқотларнинг гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарлилигини баҳолаш (46(b)-бандга қаранг)

A147. Агар гуруҳ аудитори компонент аудиторининг мулоқотлари гуруҳ аудиторининг мақсадлари учун етарли эмаслигини аниқласа, гуруҳ аудитори қуйидагиларни, масалан, кўриб чиқиши мумкин:

- Компонент аудиторидан қўшимча маълумот олиниши мумкинлиги (масалан, қўшимча муҳокамалар ёки учрашувлар орқали);
- 47-бандга мувофиқ қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлиги;
- 48-бандга мувофиқ қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш зарурлиги; ёки
- Компонент аудиторининг малакаси ёки қобилиятлари тўғрисидаги хавотирлар мавжудлиги.

Қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш (47-бандга қаранг)

A148. А75-банд гуруҳ аудити фактлари ва вазиятлари ва бошқа масалаларга (масалан, гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари) асосланган ҳолда компонент аудиторини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда унинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини мослаштиришда гуруҳ аудиторига кўрсатма беради. Гуруҳ аудиторининг 47(с)-бандга мувофиқ кўриб чиқиши шунингдек компонент аудиторининг ишида гуруҳ аудиторининг доимий иштирокига тегишли қуйидаги масалалардан таъсирланиши мумкин:

- Мазкур АХСнинг 45-бандига мувофиқ бўлганларни ўз ичига олган компонент аудиторидан мулоқотлар; ва
- Гуруҳ аудити давомида гуруҳ аудитори томонидан (масалан, 34, 42 ва 43-бандлар талабларини бажариш учун) ёки 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 31-бандига мувофиқ гуруҳ топшириқ раҳбари томонидан компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш.

A149. Гуруҳ аудиторининг вазиятларда қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлиги ва зарур бўлса қай даражада кўриб чиқиш лозимлиги тўғрисидаги аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган бошқа омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Компонент аудиторининг рискни баҳолаш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга ва гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашга жалб қилиниш даражаси;
- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун аҳамиятли бўлган масалалар тўғрисида компонент аудитори томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазалар ва топилмалар ёки хулосалар;
- Кам тажрибали шахсларнинг ишини кўриб чиқиш учун жавобгар компонент аудиторидан тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятлари; ва
- Компонент аудитори ва гуруҳ аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш учун умумий сиёсат ёки тартиб-таомилларга бўйсунадиган ёки йўқлиги.

Кейинги ҳодисалар (49–50-бандларга қаранг)

A150. Гуруҳ аудитори қуйидагиларни амалга ошириши мумкин:

- Гуруҳ аудиторига компонентларнинг молиявий маълумотлари санаси ва гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси санаси ўртасида юз берадиган воқеаларни аниқлашда ёрдам бериш учун кейинги воқеалар тартиб-таомилларини бажаришни компонент аудиторидан сўраш.
- Компонент аудитори томонидан кейинги воқеаларни хабар қилиш санаси ва гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосаси санаси ўртасидаги даврни қамраб олиш учун тартиб-таомилларни бажариш.

Олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолаш

Аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлиги (51-бандга қаранг)

A151. Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити жамланувчи ва такрорланувчи жараёндир. Гуруҳ аудитори режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини бажараётганда, олинган аудит далиллари гуруҳ аудиторига риск баҳоси асосланган маълумотлардан сезиларли даражада фарқ қиладиган маълумотлар эътиборга ҳавола қилинганда, бошқа режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддатлари ёки кўламини ўзгартиришга мажбур қилиши мумкин. Масалан:

- Компонентда аниқланган бузиб кўрсатишлар бошқа компонентларга нисбатан кўриб чиқилиши зарур бўлиши мумкин; ёки
- Гуруҳ аудитори муҳитдаги ўзгаришлар (масалан, уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши) сабабли компонентдаги маълумотлар ёки шахсларга киришдаги чекловлар тўғрисида хабардор бўлиши мумкин.

Бундай вазиятларда, гуруҳ аудитори муҳим операциялар турлари, ҳисоб қолдиқлари ёки маълумотларни ёритиб бериш ва тегишли тасдиқларнинг барчаси ёки баъзилари учун баҳоланган рискларни қайта кўриб чиқиш асосида режалаштирилган аудиторлик тартиб-таомилларини қайта баҳолаши зарур бўлиши мумкин.

A152. 51-банд талаб қиладиган баҳолаш гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига жавоб бериш мақсадида ишлаб чиқилган умумий гуруҳ аудити стратегияси ва гуруҳ аудити режаси тегишли бўлиб қолаётганлигини аниқлашда гуруҳ аудиторига ёрдам беради. 330-сон АХС [88] нинг баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш рискидан қатъий назар, ҳар бир аҳамиятли операциялар тури, ҳисоб қолдиғи ва маълумотларни ёритиб бериш учун моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажаришга нисбатан аудитордан талаби гуруҳ молиявий ҳисоботлари контекстида ушбу баҳолаш учун ҳам фойдали бўлиши мумкин.

[88] 330-сон АХС, 18-банд

A153. Гуруҳ аудитори олинган аудит далилларининг етарлилиги ва мувофиқлигини баҳолашда топшириқ гуруҳининг профессионал скептицизмни қўллашини кўриб чиқиши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитори А17-бандда тавсифланган каби масалалар топшириқ гуруҳини нотегишли тарзда қуйидагиларga олиб келган ёки йўқлигини кўриб чиқиши мумкин:

- Тегишлилиги ва ишончлилигини тегишли тарзда кўриб чиқмасдан кириш осонроқ бўлган аудит далилларини олиш:
- Вазиятга нисбатан зарур бўлганидан камроқ ишонтирувчи далилларни олиш; ёки
- Тасдиқловчи далилларни олишга мойил ёки зид далилларни чиқариб ташлашга мойил тарзда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш.

A154. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[89] топшириқ раҳбаридан аудиторлик хулосаси санасида ёки ундан олдин аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш ва топшириқ гуруҳи билан муҳокама орқали чиқарилган хулосаларni қўллаб-қувватлаш ва аудиторлик хулосасини тақдим этиш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлигини аниқлашни талаб қилади. Компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишдан олинган аудит далилларини гуруҳ аудиторининг баҳолаши учун тегишли бўлиши мумкин бўлган маълумотлар гуруҳ аудитининг фактлари ва вазиятларига боғлиқ бўлиб, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ аудити мақсадлари учун бажарилган иш бўйича компонент аудиторларининг умумий топилмалари ёки хулосаларини ўз ичига олган 45-бандга мувофиқ компонент аудиторларидан мулоқотлар;
- 32-бандга мувофиқ бўлганларни ўз ичига олган бутун гуруҳ аудити давомида компонент аудиторларидан бошқа мулоқотлар; ва
- Компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқиш, шу жумладан 47-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларini кўриб чиқиши.

A155. Баъзи вазиятларда, бажарилган иш ва унинг натижаларини тавсифловчи умумий хулоса меморандуми гуруҳ аудиторига компонент аудитори томонидан бажарилган иш ва олинган аудит далиллари гуруҳ аудити мақсадлари учун етарли эканлиги тўғрисида хулоса чиқариш учун ўз-ўзича асос бўлиб хизмат қилиши мумкин. Бу, масалан, компонент аудиторидан гуруҳ аудитори томонидан аниқланган ва хабар қилинган муайян қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши сўралган вазиятда бўлиши мумкин.

Гуруҳ аудити фикрига таъсирини баҳолаш (52-бандга қаранг)

A156. Гуруҳ топшириқ раҳбарининг баҳолаши компонент аудиторлари томонидан хабар қилинган тузатилган ва тузатилмаган бузиб кўрсатишлар бошқа компонентларга таъсир қилиши мумкин бўлган тизимли масалани (масалан, умумий бухгалтерия сиёсати ёки умумий назоратларга бўйсунадиган операциялар тўғрисида) кўрсатиши ёки йўқлигини кўриб чиқишни ўз ичига олиши мумкин

Аудиторнинг ҳисоботи (53-бандга қаранг)

A157. Компонент аудиторлари гуруҳ аудити учун компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича иш бажариши ва шунинг учун уларнинг умумий топилмалари ёки хулосалари учун жавобгар бўлишига қарамай, гуруҳ топшириқ раҳбари ёки гуруҳ топшириқ раҳбарининг ташкилоти гуруҳ аудити фикри учун жавобгардир.

A158. Гуруҳ аудитори бир ёки бир нечта компонентларнинг молиявий маълумотларига нисбатан етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмагани сабабли гуруҳ аудити фикри ўзгартирилганда, гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасидаги шартли фикр учун асос ёки фикр билдиришдан бош тортиш учун асос бўлими ушбу ола олмасликнинг сабабларини тавсифлайди.[90] Баъзи вазиятларда, компонент аудитори компонент молиявий маълумотлари бўйича сўралган ишни компонент раҳбарияти назоратидан ташқаридаги вазиятлар сабабли бажара олмаганда ёки якунлай олмаганда, ўзгартирилган фикрнинг сабабларини тегишли тарзда тавсифлаш учун компонент аудиторига мурожаат қилиш зарур бўлиши мумкин.

Гуруҳ раҳбарияти ва гуруҳ бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот

Гуруҳ раҳбарияти билан мулоқот (54–56-бандларга қаранг)

A159. Гуруҳ аудити гуруҳни ташкил этувчи ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларнинг сони ва характери сабабли мураккаб бўлиши мумкин. Бундан ташқари, А7-бандда тушунтирилганидек, гуруҳ аудитори маълум ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар гуруҳ аудитини режалаштириш ва бажариш мақсадида компонент сифатида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини аниқлаши мумкин. Шунинг учун гуруҳ раҳбарияти билан режалаштирилган доира ва муддатларни умумий муҳокама қилиш компонент аудиторлари жалб қилинган ҳолатда компонентларда бажариладиган ишни мувофиқлаштиришда ва компонент раҳбариятини аниқлашда (А24-бандга қаранг) ёрдам бериши мумкин.

---

[89] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 32-банд

[90] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 20 ва 24-бандлар

A160. 240-сон АХС[91] раҳбариятга фирибгарлик тўғрисида хабар қилиш ва раҳбарият фирибгарликка аралашган бўлиши мумкин бўлганда бошқарув учун масъул шахсларга хабар қилиш бўйича талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

A161. Гуруҳ раҳбарияти маълум моддий сезгир маълумотларни махфий сақлаши зарур бўлиши мумкин. Компонент раҳбарияти хабарсиз бўлиши мумкин бўлган компонентнинг молиявий ҳисоботлари учун муҳим бўлиши мумкин бўлган масалалар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Эҳтимолий суд даъвоси.
- Муҳим операцион активлардан воз кечиш режалари.
- Кейинги ҳодисалар.
- Муҳим юридик шартномалар.

A162. Гуруҳ раҳбарияти гуруҳ аудиторини гуруҳ ичидаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда қонунлар ёки норматив ҳужжатларга риоя қилмаслик ёки гумон қилинган риоя қилмаслик тўғрисида хабардор қилиши мумкин. А87-банд бундай вазиятларда гуруҳ топшириқ раҳбарига кўрсатма беради.

Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот (57-бандга қаранг)

A163. Гуруҳ аудитори гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қиладиган масалалар гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари учун аҳамиятли деб гуруҳ аудитори ҳисоблайдиган компонент аудиторлари эътиборига ҳавола қилинган масалаларni ўз ичига олиши мумкин. Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахслар билан мулоқот гуруҳ аудити давомида турли вақтларда амалга оширилиши мумкин. Масалан, 57(a)-бандда кўрсатилган масала гуруҳ аудитори компонентларнинг молиявий маълумотлари бўйича бажариладиган ишни аниқлагандан кейин хабар қилиниши мумкин. Бошқа томондан, 57(b)-бандда кўрсатилган масала аудит якунида хабар қилиниши мумкин ва 57(c)–(d)-бандларда кўрсатилган масалалар юз берганда хабар қилиниши мумкин.

A164. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[92] аудитордан бошқарув учун масъул шахсларга аудитнинг режалаштирилган доираси ва муддатлари тўғрисида умумий nazar ташлашни хабар қилишни талаб қилади. Гуруҳ аудити учун ушбу мулоқот бошқарув учун масъул шахсларга гуруҳ аудиторининг аудиторлик ишлари бажариладиган компонентларни аниқлашini, шу жумладан гуруҳнинг маълум ташкилотлари ёки бизнес бўлинмалари компонент сифатида биргаликда кўриб чиқилиши мумкинлигини ва компонент аудиторларини жалб қилишнинг режалаштирилган характерини тушунишга ёрдам беради. Ушбу мулоқот шунингдек гуруҳ ва унинг муҳити (30-бандга қаранг) тўғрисида ўзаро тушуниш ва муҳокамага ва бошқарув учун масъул шахслар гуруҳ аудиторидан қўшимча тартиб-таомилларни бажаришни сўраши мумкин бўлган соҳаларга имкон беришга ёрдам беради.

Ички назоратдаги аниқланган камчиликларни хабар қилиш (58-бандга қаранг)

A165. Гуруҳ аудитори бажарилган аудиторлик иши асосида бир ёки бир нечта аниқланган камчиликлар алоҳида ёки биргаликда муҳим камчиликларни ташкил қилиши ёки қилмаслигини аниқлаш учун жавобгардир.[93] Гуруҳ аудитори компонент аудиторидан компонентдаги аниқланган камчилик ёки камчиликлар комбинацияси ички назоратдаги муҳим камчилик эканлиги ёки йўқлиги тўғрисида маълумот сўраши мумкин.

Ҳужжатлаштириш (59-бандга қаранг)

A166. Бошқа АХСлар мазкур АХСнинг махсус ҳужжатлаштириш талабларини тушунтиришга мўлжалланган муайян ҳужжатлаштириш талабларини ўз ичига олади. 230-сон АХС иловаси бошқа АХСларнинг муайян ҳужжатлаштириш талаблари ва кўрсатмаларини рўйхатга олади.

A167. Гуруҳ аудити учун аудит ҳужжатлари гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далиллари олинганлиги тўғрисида хулоса чиқаришда 51-бандга мувофиқ гуруҳ аудиторининг баҳолашини қўллаб-қувватлайди. А154-бандга ҳам қаранг.

A168. Гуруҳ аудити учун аудит ҳужжатлари қуйидагилардан иборат:

- Гуруҳ аудиторининг файлидаги ҳужжатлар; ва
- Гуруҳ аудити мақсадлари учун компонент аудиторлари томонидан бажарилган ишга тегишли тегишли компонент аудитори файлларидаги алоҳида ҳужжатлар (яъни компонент аудитори аудит ҳужжатлари).

A169. Гуруҳ аудити учун аудит ҳужжатларини якуний йиғиш ва сақлаш 1-сон СБХСга[94] мувофиқ гуруҳ аудиторининг ташкилоти сиёсати ёки тартиб-таомилларига бўйсунади. Гуруҳ аудитори компонент аудиторларига гуруҳ аудити

---

91 240-сон АХС, 41–43-бандлар
92 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд
93 265-сон АХС, 8-банд
94 1-сон СБХС, 31(f) ва А83–А85-бандлар

мақсадлари учун улар томонидан бажарилган иш ҳужжатларини йиғиш ва сақлаш тўғрисида муайян кўрсатмалар бериши мумкин.

Гуруҳ аудитори томонидан компонентларни белгилаш учун асос (59(b)-бандга қаранг)

A170. Гуруҳ аудиторининг компонентларни аниқлашнинг асоси турли усулларда, шу жумладан, масалан мазкур АХСнинг 22, 33 ва 57(a)-бандлари талабларини бажаришга тегишли ҳужжатлар орқали ҳужжатлаштирилиши мумкин.

Гуруҳ аудитори томонидан компонент аудиторларининг малакаси ва қобилиятларини аниқлаш асослари (59(d)-бандга қаранг)

A171. 1-сон СБХС [95] ташкилотнинг сиёсати ёки тартиб-таомилларининг компонент аудиторларни ўз ичига олган топшириқ гуруҳи аъзоларининг малакаси ва қобилиятларига нисбатан кўриб чиқиши мумкин бўлган масалалар тўғрисида кўрсатма беради. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар топшириқ гуруҳининг, шу жумладан компонент аудиторларнинг малакаси ва қобилиятларини аниқлашни қандай ҳужжатлаштириш тўғрисида тавсифлаши ёки кўрсатма бериши мумкин. Масалан, 24-бандга мувофиқ компонент аудиторидан олинган тасдиқ компонент аудиторининг тегишли соҳа тажрибаси тўғрисидаги маълумотларни ўз ичига олиши мумкин. Гуруҳ аудитори шунингдек компонент аудиторининг тайинланган аудиторлик тартиб-таомилларини бажариш учун етарли вақтга эга эканлигini тасдиқлашни сўраши мумкин.

Компонент аудиторларининг йўналиши ва назорати ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш (59(f)-бандга қаранг)

A172. A75-бандда тавсифланганидек, гуруҳ аудитида йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга ёндашув топшириқнинг фактлари ва вазиятларига асосланган ҳолда гуруҳ аудитори томонидан мослаштирилади ва одатда гуруҳ аудиторининг ташкилот сиёсати ёки тартиб-таомиллари ва гуруҳ аудитига хос жавобларни қамраб олиш комбинациясини ўз ичига олади. Бундай сиёсат ёки тартиб-таомиллар шунингдек топшириқ гуруҳини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириш тўғрисида тавсифлаши ёки кўрсатма бериши мумкин.

A173. 300-сон АХС[96] аудитордан топшириқ гуруҳи аъзоларини режалаштирилган йўналтириш ва назорат қилишнинг ва уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини тавсифлашни ўз ичига олган аудит режасини ишлаб чиқишни талаб қилади. Компонент аудиторлари жалб қилинганда, бундай тавсифларнинг кўлами кўпинча компонент бўйича фарқланади, режалаштирилган йўналтириш ва назорат қилишнинг ва компонент аудиторларининг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўлами A51-бандда тавсифланган масалалардан таъсирланиши мумкинлигини тан олади.

A174. Гуруҳ аудиторининг компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштириши қуйидагиларни, масалан, ўз ичига олиши мумкин:

- Мазкур АХС томонидан талаб қилинган тасдиқлар ва бошқа тасдиқларни ўз ичига олган компонент аудиторлари билан талаб қилинган мулоқотлар.
- Компонент аудитори жойларига ташрифларни танлашнинг асоси, учрашувлардаги иштирокчилар ва муҳокама қилинган масалаларнинг характери.
- Компонент аудиторлари ёки компонент раҳбарияти билан учрашувларда муҳокама қилинган масалалар.
- Кўриб чиқиш учун танланган компонент аудитори аудит ҳужжатларини аниқлашнинг гуруҳ аудитори томонидан асоси.
- Компонент аудиторлари ишида режалаштирилган иштирок даражасидаги ўзгаришлар ва сабаблар (масалан, дастлаб кутилганидан мураккаброқ ёки субъектив бўлган аудит соҳаларига тажрибалироқ топшириқ гуруҳи аъзоларини тайинлаш).

A175. 47-банд гуруҳ аудиторидан қўшимча компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш зарурлиги ва зарур бўлса қай даражада кўриб чиқиш лозимлигини аниқлашни талаб қилади. A148–A149-бандлар ушбу аниқлашда гуруҳ аудиторига кўрсатма беради.

A176. Компонент аудитори аудит ҳужжатлари одатда гуруҳ аудиторининг аудит файлида такрорланиши шарт эмас. Бироқ гуруҳ аудитори мазкур АХС томонидан хабар қилиниши талаб қилинадиган масалаларни ўз ичига олган компонент аудиторидан мулоқотдаги муайян масалани тавсифлашни тўлдириш учун гуруҳ аудиторининг аудит файлида маълум компонент аудитори ҳужжатларини қисқача баён қилиш, такрорлаш ёки нусхаларини сақлашга қарор қилиши мумкин. Бундай компонент аудитори ҳужжатларига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

---

[95] 1-сон СБХС, A96-банд

[96] 300-сон АХС, 9-банд

- Гуруҳ аудити учун тегишли бўлган компонент аудитори томонидан чиқарилган муҳим мулоҳазаларнинг рўйхати ёки хулосаси ва улар бўйича чиқарилган хулосалар;

- Гуруҳнинг бошқаруви учун масъул шахсларга хабар қилиниши зарур бўлиши мумкин бўлган масалалар; ёки

- Гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосасида хабар қилинадиган асосий аудит масалалари деб аниқланиши мумкин бўлган масалалар.

A177. Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинганда, маълум компонент аудитори ҳужжатлари гуруҳ аудиторининг аудит файлига киритилиши зарур бўлиши мумкин, масалан тартибга солувчи органнинг компонент аудитори томонидан бажарилган ишга тегишли ҳужжатларни кўриб чиқиш сўровига жавоб бериш учун.

A178. Ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига мувофиқ ташкилот томонидан белгиланган сиёсат ёки тартиб-таомиллар ёки ташкилот ёки тармоқ томонидан тақдим этилган ресурслар гуруҳ аудиторига компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилиш ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишни ҳужжатлаштиришда ёрдам бериши мумкин. Масалан, гуруҳ аудитори ва компонент аудиторлари ўртасидаги мулоқотни енгиллаштириш учун электрон аудит воситасидан фойдаланилиши мумкин. Электрон аудит воситаси шунингдек аудит ҳужжатлари учун, шу жумладан кўриб чиқувчи(лар) ва уларнинг кўриб чиқиш санаси (саналари) ва кўлами тўғрисидаги маълумотларни тақдим этиш учун ҳам қўлланилиши мумкин.

Компонент аудитори аудит ҳужжатларига кириш чекланган ҳолатдаги қўшимча мулоҳазалар (59-бандга қаранг)

A179. Гуруҳ аудити учун аудит ҳужжатлари маълум вазиятларда қўшимча мураккабликлар ёки қийинчиликларни юзага келтириши мумкин. Бу, масалан, қонун ёки норматив ҳужжат компонент аудиторини ўз юрисдикциясидан ташқарида ҳужжатлар тақдим этишдан чеклаганда ёки уруш, фуқаролик тартибсизлиги ёки касаллик тарқалиши тегишли компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришни чеклаганда бўлиши мумкин.

A180. Гуруҳ аудитори бундай чекловларни қуйидагилар орқали, масалан, бартараф этиши мумкин:

- Компонент аудиторининг жойига ташриф буюриш ёки компонент аудитори жойлашган жойдан бошқа жойда компонент аудитори билан учрашиб, компонент аудиторининг аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш;

- Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан тақиқланмаган бўлса, технологиядан фойдаланган ҳолда масофавий тарзда тегишли аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш;

- Компонент аудиторидан тегишли маълумотларни кўриб чиқадиган меморандум тайёрлаш ва тақдим этишни сўраш ва зарур бўлса меморандум мазмунини муҳокама қилиш учун компонент аудитори билан учрашиш; ёки

- Компонент аудитори билан бажарилган тартиб-таомиллар, олинган далиллар ва компонент аудитори томонидан чиқарилган хулосаларни муҳокама қилиш.

Юқорида тавсифланган ҳаракатлардан бири ёки бир нечтаси гуруҳ аудитининг фактлари ва ҳолатларига қараб чекловларни бартараф этиш учун етарли бўлиши мумкинми-йўқлиги профессионал мулоҳаза масаласидир.

A181. Компонент аудитори аудит ҳужжатларига кириш чекланганда, гуруҳ аудиторининг ҳужжатлари шунга қарамай АХСлар талабларига, шу жумладан компонент аудиторларини йўналтириш ва назорат қилишнинг ҳамда уларнинг ишини кўриб чиқишнинг характери, муддатлари ва кўламини ҳужжатлаштиришга тегишли талабларга мувофиқ бўлиши лозим. A148–A149-бандлардаги кўрсатмалар бундай вазиятларда гуруҳ аудиторининг компонент аудитори аудит ҳужжатларини кўриб чиқиш кўламini аниқлашда фойдали бўлиши мумкин. A176 ва A177-бандлар маълум компонент аудитори аудит ҳужжатлари гуруҳ аудиторининг аудит файлига киритилиши мумкин бўлган вазиятлар мисолларини тақдим этади.

A182. Агар гуруҳ аудитори компонент аудитори аудит ҳужжатларига киришдаги чекловларni бартараф эта олмаса, гуруҳ аудитори гуруҳ молиявий ҳисоботлари бўйича фикрни ўзгартиришни талаб қилиши мумкин бўлган доира чекловлари мавжуд ёки йўқлигини кўриб чиқиши зарур бўлиши мумкин. A45-бандга қаранг.

1-илова

(А45-бандга қаранг)

Гуруҳ аудитори гуруҳ аудити фикрини асослаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган ҳолатда мустақил аудитор ҳисоботининг намунаси.

Ушбу намунавий аудитор ҳисоботи мақсадлари учун қуйидаги ҳолатлар назарда тутилган:

- **Одилона тақдим этиш концепциясидан фойдаланган ҳолда листингга олинмаган ташкилотнинг тўлиқ консолидациялашган молиявий ҳисоботлари тўпламини аудит қилиш. Аудит шўъба корхоналарга эга ташкилотнинг гуруҳ аудитидир (яъни 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган) қўлланилади).**
- **Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар ташкилот раҳбарияти томонидан Халқаро ҳисобот стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган ҲМҲС бухгалтерия стандартларига мувофиқ тайёрланган (умумий мақсадли концепция).**
- **Аудит топшириғи шартлари 210-сон АХСдаги консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият жавобгарлигини тавсифлашни акс эттиради.**
- **Гуруҳ аудитори капитал иштироки усулида ҳисобга олинган компонентга нисбатан (молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 15 млн АҚШ долларида акс эттирилган бўлиб, умумий активлар 60 млн АҚШ долларини ташкил этади) етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмаган, чунки гуруҳ аудиторига компонентнинг бухгалтерия ёзувлари, раҳбарияти ёки аудиторига кириш имконияти берилмаган.**
- **Гуруҳ аудитори 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги компонентнинг аудит қилинган молиявий ҳисоботларини, шу жумладан улар бўйича аудиторлик хулосасини ўқиган ва компонентга нисбатан гуруҳ раҳбарияти томонидан сақланадиган тегишли молиявий маълумотларни кўриб чиқган.**
- **Гуруҳ топшириқ раҳбарининг мулоҳазасига кўра, ушбу етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмасликнинг гуруҳ молиявий ҳисоботларига таъсири аҳамиятли, аммо кенг тарқалган эмас.[1]**
- **БХАСК кодекси аудитга қўлланиладиган барча тегишли ахлоқий талабларни ўз ичига олади.**
- **Олинган аудит далилларига асосланган ҳолда, аудитор 570-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотнинг фаолиятни давом эттириш қобилиятига нисбатан жиддий шубҳа туғдириши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатларга тегишли моддий ноаниқлик мавжуд эмас деган хулосага келган.**
- **Аудитор 701-сон АХСга мувофиқ асосий аудит масалаларини хабар қилиш талаб қилинмайди ва бошқача қарор ҳам қабул қилмаган.[2]**
- **Аудитор аудиторлик хулосаси санасидан олдин барча бошқа маълумотларни олган ва консолидациялашган молиявий ҳисоботлар бўйича шартли фикр бошқа маълумотларга ҳам таъсир қилади.**
- **Консолидациялашган молиявий ҳисоботларнинг назорати учун жавобгар шахслар уларни тайёрлаш учун жавобгар шахслардан фарқ қилади.**
- **Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудитига қўшимча равишда аудитор маҳаллий қонун томонидан талаб қилинган бошқа ҳисобот жавобгарликларига ҳам эга.**

---

[1] Агар гуруҳ топшириқ раҳбарининг мулоҳазасига кўра, гуруҳ молиявий ҳисоботларига етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмасликнинг таъсири аҳамиятли ва кенг тарқалган бўлса, гуруҳ топшириқ раҳбари 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ фикр билдиришдан бош тортади.

[2] 701-сон АХС, *"Мустақил аудиторнинг хулосасида асосий аудит масалаларини хабар қилиш"*

МУСТАҚИЛ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ

АВС Компания акциядорларига [ёки бошқа тегишли мурожаат қилинувчига]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисидаги хулоса[3]

Шартли фикр

Биз АВС Компания ва унинг шўъба корхоналари (Гуруҳ) консолидациялашган молиявий ҳисоботларини аудит қилдик. Ушбу молиявий ҳисоботлар 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот, шу йил учун консолидациялашган умумий даромад тўғрисидаги ҳисобот, консолидациялашган капитал ўзгаришлари тўғрисидаги ҳисобот ва консолидациялашган пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот, ҳамда моддий бухгалтерия сиёсати маълумотларини ўз ичига олган консолидациялашган молиявий ҳисоботларга изоҳлардан иборат.

Бизнинг фикримизча, хулосамизнинг "Шартли фикр учун асос" бўлимида тавсифланган масаланинг кўрсатиши мумкин бўлган таъсирлардан ташқари, қўшимча консолидациялашган молиявий ҳисоботлар Гуруҳнинг 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги консолидациялашган молиявий ҳолатини ва шу йил учун унинг консолидациялашган молиявий самарадорлиги ҳамда консолидациялашган пул оқимларини Халқаро ҳисобот стандартлари кенгаши томонидан чиқарилган ҲМҲС бухгалтерия стандартларига мувофиқ барча муҳим жиҳатлардан одилона тақдим этади (ёки тўғри ва одил кўринишни тақдим этади).

Шартли фикр учун асос

АВС Компаниянинг йил давомида сотиб олинган ва капитал иштироки усулида ҳисобга олинган хорижий ассоциациялашган корхона XYZ Компаниядаги инвестициялари 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги консолидациялашган молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда 15 млн АҚШ доллари миқдорида акс эттирилган ва АВСнинг XYZ соф даромадидаги 1 млн АҚШ доллари улуши шу йил учун консолидациялашган умумий даромад тўғрисидаги ҳисоботга киритилган. Биз XYZнинг молиявий маълумотлари, раҳбарияти ва аудиторларига кириш имконияти берилмагани сабабли 20X1-йил 31-декабр ҳолатидаги АВСнинг XYZ дагиги инвестицияларининг баланс қиймати ва АВСнинг XYZ соф даромадидаги улуши тўғрисида етарли ва муносиб аудит далилларини ола олмадик. Шунинг учун биз ушбу миқдорларга нисбатан тузатишлар зарур ёки йўқлигини аниқлай олмадик.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига (АХСлар) мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бўйича бизнинг жавобгарликларимиз хулосамизнинг "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича аудиторнинг жавобгарликлари" бўлимида батафсил тавсифланган. Биз Халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган) (ПБХАК кодекси) га мувофиқ Гуруҳдан мустақилмиз ва ушбу талабларга мувофиқ бошқа ахлоқий жавобгарликларимизни бажардик. Биз олган аудит далилларимиз шартли аудиторлик фикримиз учун асос бўлиб хизмат қилиш учун етарли ва муносиб деб ҳисоблаймиз.

Бошқа маълумотлар [ёки тегишли бошқа сарлавҳа, масалан "Молиявий ҳисоботлар ва улар бўйича аудиторлик хулосасидан бошқа маълумотлар"]

[*700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[4] нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Иловасидаги 6-Намунага қаранг. 6-Намунадаги Бошқа маълумотлар бўлимидаги сўнгги банд шартли фикрга сабаб бўлган ва бошқа маълумотларга ҳам таъсир қиладиган муайян масалани тавсифлаш учун мослаштирилади.*]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар учун раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларнинг жавобгарликлари[5]

[*700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[6] нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Намунасига қаранг.*]

Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити бўйича аудиторнинг жавобгарликлари

[*700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Намунасига қаранг. Фақат листингга олинган ташкилотлар учун қўлланиладиган сўнгги иккита банд киритилмайди.*]

---

[3] "Консолидациялашган молиявий ҳисоботлар аудити тўғрисидаги хулоса" сарлавҳаси иккинчи "Бошқа қонунчилик ва норматив талаблар бўйича хулоса" сарлавҳаси қўлланилмайдиган вазиятларда зарур эмас.

[4] 720-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Бошқа маълумотларга нисбатан аудиторнинг жавобгарликлари"*

[5] Ушбу намунавий аудиторлик хулосаларида раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахслар атамалари муайян юрисдикциядаги ҳуқуқий асос контекстида тегишли бошқа атама билан алмаштирилиши зарур бўлиши мумкин.

[6] 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган), *"Молиявий ҳисоботлар бўйича фикр шакллантириш ва ҳисобот бериш"*

Бошқа қонунчилик ва норматив талаблар бўйича хулоса

[*700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг ҳисобот талабларига мувофиқ ҳисобот — 700-сон АХС (Қайта таҳрирланган)нинг 2-Намунасига қаранг.*]

[*Аудиторлик ташкилоти номидан, аудиторнинг шахсий номидан ёки иккаласи биргаликда имзо, муайян юрисдикция учун тегишли тарзда*]

[*Аудиторнинг манзили*]

[*Сана*]

2-илова

(А88-бандга қаранг)

Гуруҳнинг ички назорат тизимини тушуниш

1. Ушбу илова гуруҳ муҳитида ички назорат тизимини тушунишда фойдали бўлиши мумкин бўлган ички назоратга тегишли масалалар мисолларини тақдим этади ва 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган)[1]нинг гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудитига қандай қўлланилиши кераклигини кенгайтиради. Мисоллар ҳар бир гуруҳ аудити топшириғи учун тегишли бўлмаслиги мумкин ва мисоллар рўйхати ҳар доим ҳам тўлиқ эмас.

Назорат муҳити

2. Гуруҳ аудиторининг назорат муҳитини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳ бўйлаб бошқарув ва раҳбарият функцияларининг тузилиши ва гуруҳ раҳбариятининг назорат жавобгарликлари, шу жумладан гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар раҳбариятига ваколат ва жавобгарликни тақсимлаш тартиблари.
- Гуруҳнинг ички назорат тизими устидан бошқарув учун масъул шахслар назоратининг қандай тузилгани ва ташкил этилгани.
- Ахлоқий ва хулқ-атвор меъёрларининг гуруҳ бўйлаб амалда қандай этказилиши ва кучайтирилиши (масалан, хулқ-атвор кодекслари ва фирибгарликнинг олдини олиш дастурлари каби умумгуруҳ дастурлари).
- Гуруҳ бўйлаб сиёсатлар ва тартиб-таомилларнинг, шу жумладан гуруҳнинг молиявий ҳисобот тартиб-таомиллари қўлланмасининг изчиллиги.

Гуруҳнинг рискларни баҳолаш жараёни

3. Гуруҳ аудиторининг гуруҳнинг хатарларни баҳолаш жараёнини тушуниши гуруҳ раҳбариятининг хатарларни баҳолаш жараёнини, яъни гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатишга, шу жумладан фирибгарлик рискига олиб келиши мумкин бўлган бизнес рискларини аниқлаш, таҳлил қилиш ва бошқариш жараёнини ўз ичига олиши мумкин. Шунингдек гуруҳнинг хатарларни баҳолаш жараёни қай даражада мукаммаллигини ва ташкилотлар ва бизнес бўлинмаларнинг ушбу жараёнга иштирокини тушунишни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Гуруҳнинг ички назорат тизими устидан мониторинг жараёни

4. Гуруҳ аудиторининг гуруҳнинг ички назорат тизими устидан мониторинг жараёнини тушуниши назоратлар устидан мониторинг, шу жумладан назоратларнинг гуруҳ бўйлаб қандай мониторинг қилинишини ва тегишли бўлганда гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларда назоратларни мониторинг қилиш жиҳатидан ички аудит функциясининг характери, жавобгарликлари ва фаолиятларини ўз ичига олган масалаларни қамраб олиши мумкин. 610-сон АХС (2013-йилда Қайта таҳрирланган)[2] аудитордан ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ёки тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини, ички аудит функциясининг малака даражасини ва ички аудит функцияси сифатни назорат қилишни ўз ичига олган тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаши ёки қўлламаслигини баҳолашни талаб қилади.

Ахборот тизими ва мулоқот

5. Гуруҳ аудиторининг гуруҳнинг ахборот тизими ва мулоқотини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳнинг АТ муҳитидаги марказлашув даражаси ва АТ иловалари, АТ жараёнлари ва АТ инфратузилмасининг умумийлиги.
- Гуруҳ раҳбариятининг гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар фаолияти ва молиявий натижаларини мониторинг қилиши, шу жумладан гуруҳ раҳбариятига режалардан четланишларни мониторинг қилиш ва тегишли чоралар кўриш имконини берувчи мунтазам ҳисобот тартиблари.
- Гуруҳ даражасида гуруҳ ичидаги операциялар ва амалга ошмаган фойдалар, ҳамда гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини мониторинг қилиш, назорат қилиш, мувофиқлаштириш ва бекор қилиш.
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалардан олинган молиявий маълумотларнинг ўз вақтилигини мониторинг қилиш ва аниқлиги ҳамда тўлиқлигини баҳолаш жараёни.

Консолидация жараёни

6. Гуруҳ аудиторининг консолидация жараёнини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

---

[1] 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 3-илова

[2] 610-сон АХС (2013-йилда Қайта таҳрирланган), *"Ички аудиторларнинг ишидан фойдаланиш"*, 15-банд

- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига тегишли масалалар
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар раҳбариятининг қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясини тушуниш даражаси.
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларни қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ аниқлаш ва ҳисобга олиш жараёни.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ сегментли ҳисобот учун хабар қилинадиган сегментларни аниқлаш жараёни.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ ҳисобот бериш учун боғлиқ томонлар муносабатлари ва боғлиқ томонлар операцияларини аниқлаш жараёни.
- Гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатлари, олдинги молиявий йилдаги сиёсатлардан ўзгаришлар ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясидаги янги ёки қайта кўриб чиқилган стандартлардан келиб чиқадиган ўзгаришлар.
- Молиявий йил охири гуруҳникидан фарқ қиладиган гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар билан ишлаш тартиб-таомиллари.

Консолидация жараёнига тегишли масалалар

- Гуруҳ раҳбариятининг гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан қўлланиладиган бухгалтерия сиёсатларини тушуниш ва тегишли бўлганда гуруҳ молиявий ҳисоботлари учун гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини тайёрлашда ягона бухгалтерия сиёсатлари қўлланилишини таъминлаш ва бухгалтерия сиёсатларидаги фарқлар аниқланиши ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинганда тузатилишини таъминлаш жараёни. Ягона бухгалтерия сиёсатлари гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар ўхшаш операцияларни изчил тарзда ҳисобга олишда фойдаланадиган ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига асосланган гуруҳ томонидан қабул қилинган муайян тамойиллар, асослар, конвенциялар, қоидалар ва амалиётлардир. Ушбу сиёсатлар одатда гуруҳ раҳбарияти томонидан чиқарилган молиявий ҳисобот тартиб-таомиллари қўлланмаси ва ҳисобот пакетида тавсифланади.
- Гуруҳ раҳбариятининг консолидация учун гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан тўлиқ, аниқ ва ўз вақтида молиявий ҳисобот беришни таъминлаш жараёни.
- Хорижий ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларнинг молиявий маълумотларини гуруҳ молиявий ҳисоботларининг валютасига ўтказиш жараёни.
- Гуруҳнинг АТ муҳитининг консолидация учун қандай ташкил этилгани ва консолидация жараёнида маълумотлар оқимларини белгилайдиган сиёсатлар, шу жумладан жалб қилинган АТ иловалари.
- Гуруҳ раҳбариятининг кейинги воқеалар тўғрисида маълумот олиш жараёни.

Консолидация тузатишлари ва қайта таснифлашларга тегишли масалалар

- Консолидация тузатишларини ёзиб олиш жараёни, шу жумладан тегишли журнал ёзувларини тайёрлаш, авторизация қилиш ва қайта ишлаш, ҳамда консолидация учун жавобгар ходимларнинг тажрибаси.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси томонидан талаб қилинадиган консолидация тузатишлари.
- Консолидация тузатишларига сабаб бўлган воқеалар ва операцияларнинг бизнес асоси.
- Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар ўртасидаги операциялар тезлиги, характери ва ҳажми.
- Гуруҳ ичидаги операциялар ва амалга ошмаган фойдалар, ҳамда гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларини мониторинг қилиш, назорат қилиш, мувофиқлаштириш ва бекор қилиш тартиб-таомиллари.
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ сотиб олинган активлар ва мажбуриятларнинг одилона қийматига эришиш учун қилинган қадамлар, гудвилни амортизация қилиш тартиб-таомиллари (тегишли бўлганда) ва гудвилнинг қадрсизланишини тестлаш.
- Гуруҳдаги ташкилот ёки бизнес бўлинма кўрган зарарларга нисбатан кўпчилик мулкдор ёки назорат қилувчи бўлмаган улушлар билан тузилган тартиблар (масалан, назорат қилувчи бўлмаган улушнинг бундай зарарларни қоплаш мажбурияти).

Назорат фаолиятлари

7. Гуруҳ аудиторининг назорат фаолиятлари компонентини тушуниши қуйидаги каби масалаларни ўз ичига олиши мумкин:

- Гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун маълумотларни қайта ишлаш назоратлари ва умумий АТ назоратларининг умумийлиги.
- Тасдиқлар даражасида гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларини бартараф этадиган гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун назоратлар ишлаб чиқилишининг умумийлик даражаси.
- Умумий тарзда ишлаб чиқилган назоратларнинг гуруҳнинг барчаси ёки бир қисми учун изчил тарзда амалга оширилган даражаси.

3-илова

(А112-бандга қаранг)

Гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рискларига сабаб бўлиши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мисоллари

Қуйидагилар гуруҳ молиявий ҳисоботларида, консолидация жараёнига нисбатан ҳам, фирибгарлик ёки хатолик туфайли муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигини кўрсатиши мумкин бўлган воқеалар (шу жумладан операциялар) ва ҳолатлар мисолларидир. Ажралмас риск омили бўйича берилган мисоллар воқеалар ва ҳолатларнинг кенг доирасини қамраб олади; бироқ барча воқеалар ва ҳолатлар ҳар бир гуруҳ аудити топшириғи учун тегишли эмас ва мисоллар рўйхати ҳар доим ҳам тўлиқ эмас. Воқеалар ва ҳолатлар вазиятларда энг катта таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ажралмас риск омили бўйича таснифланган. Муҳими, ажралмас риск омиллари ўртасидаги ўзаро боғлиқлик сабабли мисол воқеалари ва ҳолатлари ҳам турли даражада бошқа ажралмас риск омилларига бўйсунishi ёки улардан таъсирланиши мумкин. Шунингдек 315-сон АХС (2019-йилда Қайта таҳрирланган), 2-Иловага қаранг.

Ажралмас риск омили	**Тасдиқлар даражасида гуруҳ молиявий ҳисоботларида муҳим бузиб кўрсатиш рисклари мавжудлигига сабаб бўлиши мумкин бўлган воқеалар ёки ҳолатлар мисоллари:**
Мураккаблик	• Гуруҳдаги бирдан ортиқ ташкилот ёки бизнес бўлинмада ҳисобга олинадиган мураккаб операциялар мавжудлиги. • Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан гуруҳ молиявий ҳисоботларига қўлланиладиганлардан фарқли бухгалтерия сиёсатларини қўллаш. • Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан қўлланиладиган мураккаб жараёнларни ўз ичига олган бухгалтерия ўлчовлари ёки маълумотларни ёритиб бериш, масалан мураккаб молиявий инструментларни ҳисобга олиш. • Бир нечта юрисдикцияларда юқори даражадаги мураккаб тартибга солинишга бўйсунадиган фаолиятлар ёки турли тоифадаги тартибга солинишга бўйсунадиган бир нечта соҳаларда фаолият юритадиган гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
Субъективлик	• Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мувофиқ гуруҳ молиявий ҳисоботларига молиявий маълумотларини киритишни талаб қиладиган гуруҳдаги қайси ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар тўғрисидаги мулоҳазалар, масалан махсус мақсадли ташкилотлар ёки савдо билан шуғулланмайдиган ташкилотлар мавжуд бўлиши ва уларни киритиш зарурлиги. • Гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар томонидан қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси талабларининг тўғри қўлланилиши тўғрисидаги мулоҳазалар.
Ўзгариш	• Тез-тез юз берадиган сотиб олишлар, сотишлар ёки қайта ташкил этишлар.
Ноаниқлик	• Савдо ва фискал сиёсат каби соҳаларда кутилмаган ҳукумат аралашувига ва валюта ҳамда дивидендлар ҳаракатидаги чекловларга, ҳамда валюта курсларидаги тебранишларга дучор бўлиши мумкин бўлган хорижий юрисдикцияларда фаолият юритадиган гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар.
Раҳбарият мойиллиги ёки бошқа фирибгарлик риски омиллари туфайли бузиб кўрсатишга мойиллик	• Ғайриоддий боғлиқ томонлар муносабатлари ва операциялари. • Операциялар муддатини манипуляция қилиш учун фойдаланилиши мумкин бўлган турли молиявий йил охирларига эга гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар. • Авторизация қилинмаган ёки нотўлиқ консолидация тузатишларининг олдинги ҳолатлари. • Гуруҳ ичидаги агрессив солиқ режалаштириш ёки солиқ жаннатларидаги ташкилотлар билан йирик нақд пул операциялари. • Консолидацияда баланслашмаган ёки мувофиқлашмаган гуруҳ ичидаги ҳисоб қолдиқларининг олдинги ҳолатлари. • Гуруҳ ичидаги йирик ёки ғайриоддий нақд пул ўтказмалари, айниқса юқори ёки кучайтирилган фирибгарлик риски мавжуд жойларда фаолият юритадиган янги ташкил этилган ташкилотлар ёки бизнес бўлинмаларга.

Гуруҳнинг характери ва мураккаблигини ҳисобга олган ҳолда, назорат муҳити, гуруҳнинг хатарларни баҳолаш жараёни ёки гуруҳнинг ички назорат тизими устидан мониторинг жараёнининг гуруҳ вазиятларига мувофиқ эмаслигини ва гуруҳнинг ички назорат тизимининг бошқа компонентлари учун тегишли асосни таъминламаслигини кўрсатадиган кўрсаткичларга қуйидагилар киради:

- Шаффоф бўлмаган қарор қабул қилиш жараёнларини ўз ичига олган заиф корпоратив бошқарув тузилмалари.
- Гуруҳнинг молиявий ҳисобот жараёни устидан мавжуд бўлмаган ёки самарасиз назоратлар, шу жумладан гуруҳ раҳбариятининг гуруҳдаги ташкилотлар ёки бизнес бўлинмалар фаолиятини ва молиявий натижаларини мониторинг қилишга тегишли маълумотларнинг етарли эмаслиги.

610-СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (2013 ЙИЛДА ҚАЙТА ТАҲРИРЛАНГАН)

ИЧКИ АУДИТОРЛАР ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

(2014 йил 15 декабрь ва ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси..... 1−5

315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган) ўртасидаги муносабат..... 6−10

Ташқи аудиторнинг аудит учун жавобгарлиги 11

Кучга кириш санаси 12

Мақсадлар 13

Таърифлар 14

Талаблар

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш ……..…..... 15−20

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ..... 21−25

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ҳажмини аниқлаш ..... 26−32

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш ..... 33−35

Ҳужжатлаштириш ..... 36−37

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ички аудит функцияси таърифи ..... A1−A4

Ички аудит функцияси ишидан қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш …..... A5−A23

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ..... A24−A30

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам олиш учун қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш ..... A31−A39

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда фойдаланиш ..... A40−A41

610-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) (2013 йилда қайта таҳрирланган), «Ички аудиторлар ишидан фойдаланиш», 200-сон АХС, «Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш» билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Ушбу Аудит халқаро стандарти (АХС) ташқи аудиторнинг ички аудиторлар ишидан фойдаланган тақдирдаги жавобгарликларини кўриб чиқади. Бунга (a) аудит далилларини олишда ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ва (b) ташқи аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва текшируви остида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш киради.

2. Ушбу АХС, агар ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлмаса, қўлланилмайди. (А2-бандга қаранг)

3. Агар ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлса, ушбу АХСнинг ўша функция ишидан фойдаланишга оид талаблари қуйидаги ҳолларда қўлланилмайди:

   (a) функциянинг жавобгарликлари ва фаолияти аудитга тааллуқли бўлмаса; ёки

   (b) 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган),[1] бўйича бажарилган муолажалар натижасида олинган функция ҳақидаги аудиторнинг дастлабки тушунчасига асосланиб, ташқи аудитор аудит далилларини олишда функция ишидан фойдаланишни кутмаса.

   Ушбу АХСда ҳеч нарса ташқи аудитордан бевосита ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит муолажаларининг хусусияти ёки муддатларини ўзгартириш, ёхуд кўламини камайтириш мақсадида ички аудит функцияси ишидан фойдаланишни талаб қилмайди; бу умумий аудит стратегиясини белгилашда ташқи аудиторнинг қарори бўлиб қолади.

4. Бундан ташқари, ушбу АХСнинг тўғридан-тўғри ёрдамга оид талаблари, агар ташқи аудитор тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни режалаштирмаса, қўлланилмайди.

5. Айрим юрисдикцияларда ташқи аудиторга қонун ёки норматив ҳужжатлар билан ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ёки тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш тақиқланиши, ёхуд маълум даражада чекланиши мумкин. АХСлар молиявий ҳисоботлар аудитини тартибга солувчи қонун ёки норматив ҳужжатлар устидан устунликка эга эмас.[2] Шу сабабли бундай тақиқлар ёки чекловлар ташқи аудиторнинг АХСларга риоя қилишига тўсқинлик қилмайди. (А31-бандга қаранг)

315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ва 610-сон АХС (2013 йилда қайта таҳрирланган) ўртасидаги муносабат

6. Кўплаб ташкилотлар ўзларининг ички назорат ва бошқарув тузилмалари таркибий қисми сифатида ички аудит функцияларини ташкил этади. Ички аудит функциясининг мақсадлари ва кўлами, унинг жавобгарликлари хусусияти ҳамда унинг ваколатлари ва ҳисобдорлигини ўз ичига олган ташкилий мақоми кенг доирада фарқ қилади ҳамда ташкилотнинг ҳажми ва тузилишига, шунингдек раҳбарият ва, тегишли ҳолларда, бошқарув учун масъул шахсларнинг талабларига боғлиқ бўлади.

7. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) ички аудит функциясининг билими ва тажрибаси ташқи аудиторнинг ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот концептуал асослари ҳамда ташкилотнинг ички назорат тизими ҳақидаги тушунчасини, шунингдек муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолашни қандай шакллантириши мумкинлигини кўриб чиқади. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)[3] шунингдек, ички ва ташқи аудиторлар ўртасидаги самарали алоқа ташқи аудиторнинг ишига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган муҳим масалалар тўғрисида унинг хабардор бўлишига имкон берадиган муҳитни қандай яратишини ҳам тушунтириб беради.

8. Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсати ҳамда муолажалари ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватлашига, ички аудит функциясининг малакалилик даражасига, шунингдек функция тизимли ва интизомли ёндашувни қўллашига қараб, ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан конструктив ва тўлдирувчи тарзда фойдаланиши ҳам мумкин. Ушбу АХС 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган) бўйича бажарилган муолажалар натижасида олинган ички аудит функцияси ҳақидаги ташқи аудиторнинг дастлабки тушунчасига асосланиб, ташқи аудитор олинган аудит далилларининг бир қисми сифатида ички аудит функцияси ишидан фойдаланишни кутган тақдирдаги унинг жавобгарликларини кўриб чиқади.[4] Бундай ишдан фойдаланиш бевосита ташқи аудитор томонидан

---

1 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), “Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш”

2 200-сон АХС, “Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ ўтказиш”, А60-банд

3 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 24(a)(ii)-банд ва 4-илова

4 15–25-бандларга қаранг.

бажариладиган аудит муолажаларининг хусусияти ёки муддатларини ўзгартиради, ёхуд кўламини камайтиради.

9. Бундан ташқари, ушбу АХС ташқи аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва текшируви остида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни кўриб чиққан тақдирдаги ташқи аудиторнинг жавобгарликларини ҳам кўриб чиқади.

10. Ташкилотда ички аудит функцияси томонидан бажариладиган муолажаларга ўхшаш муолажаларни бажарадиган шахслар бўлиши мумкин. Бироқ, агар бундай муолажалар тизимли ва интизомли ёндашувни қўллайдиган холис ва малакали функция томонидан бажарилмаса, шу жумладан сифат назорати, бундай муолажалар ички назорат деб ҳисобланади ҳамда бундай назорат самарадорлигига оид далилларни олиш 330-сон АХСга мувофиқ баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб чораларининг бир қисми бўлади.[5]

Ташқи аудиторнинг аудит учун жавобгарлиги

11. Билдирилган аудиторлик фикри учун ташқи аудитор ягона жавобгарликка эга бўлади ва бу жавобгарлик ташқи аудиторнинг ички аудит функцияси ишидан ёки топшириқ бўйича тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлардан фойдаланиши туфайли камаймайди. Гарчи улар ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит муолажаларига ўхшаш аудит муолажаларини бажариши мумкин бўлса-да, на ички аудит функцияси, на ички аудиторлар 200-сон АХСга мувофиқ молиявий ҳисоботлар аудитида ташқи аудитордан талаб қилинадиган тарзда ташкилотдан мустақил эмас.[6] Шу сабабли ушбу АХС ташқи аудиторнинг ички аудиторлар ишидан фойдалана олиши учун зарур бўлган шартларни белгилайди. У шунингдек, ички аудит функцияси иши ёки тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторлар иши аудит мақсадлари учун муносиб эканлигига доир етарли ва муносиб далилларни олиш учун зарур бўлган иш ҳажмини ҳам белгилайди. Талаблар бундай ишдан ҳаддан ташқари ёки асоссиз фойдаланишнинг олдини олиш мақсадида ички аудиторлар ишидан фойдаланишга оид ташқи аудиторнинг мулоҳазалари учун концептуал асос яратишга мўлжалланган.

Кучга кириш санаси

12. Ушбу АХС 2014 йил 15 декабрда ёки ундан кейин тугайдиган даврлар учун молиявий ҳисоботлар аудитига нисбатан кучга киради.

Мақсадлар

13. Ташкилотда ички аудит функцияси мавжуд бўлган ҳамда ташқи аудитор бевосита ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит муолажаларининг хусусияти ёки муддатларини ўзгартириш, ёхуд кўламини камайтириш мақсадида функция ишидан фойдаланишни кутган, ёки тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни кутган ҳолда, ташқи аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

    (a) ички аудит функцияси ишидан ёки ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдамдан фойдаланиш мумкинлигини, ва агар мумкин бўлса, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш;

    ҳамда бундай аниқлашни амалга оширгач:

    (b) ички аудит функцияси ишидан фойдаланилаётган бўлса, бундай иш аудит мақсадлари учун муносиб эканлигини аниқлаш; ҳамда

    (c) тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланилаётган бўлса, уларнинг ишига муносиб тарзда раҳбарлик қилиш, назорат қилиш ва текшириш.

Таърифлар

14. АХС мақсадлари учун қуйидаги атамалар қуйида келтирилган маъноларга эга:

    (a) Ички аудит функцияси – ташкилотнинг бошқаруви, рискларни бошқариши ва ички назорат жараёнлари самарадорлигини баҳолаш ва яхшилашга мўлжалланган ишонч ҳосил қилиш ҳамда консалтинг фаолиятини амалга оширадиган ташкилот функцияси. (А1–А4-бандларга қаранг)

    (b) Тўғридан-тўғри ёрдам – ташқи аудиторнинг раҳбарлиги, назорати ва текшируви остида аудит муолажаларини бажариш учун ички аудиторлардан фойдаланиш.

---

[5] 330-сон АХС, “Баҳоланган рискларга аудиторнинг жавоб чоралари”

[6] 200-сон АХС, 14-банд

Талаблар

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ички аудит функциясини баҳолаш

15. Ташқи аудитор қуйидагиларни баҳолаш орқали ички аудит функцияси ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш мумкинлигини аниқлаши лозим:

    (a) ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қай даражада қўллаб-қувватлашини; (А5–А9-бандларга қаранг)

    (b) ички аудит функциясининг малакалилик даражасини; ва (А5–А9-бандларга қаранг)

    (c) ички аудит функцияси тизимли ва интизомли ёндашувни, шу жумладан сифат назоратини қўллаши ёки қўлламаслигини. (А10–А11-бандларга қаранг)

16. Ташқи аудитор қуйидагиларни аниқласа, ички аудит функцияси ишидан фойдаланмаслиги лозим:

    (a) функциянинг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватламаслиги;

    (b) функцияда етарли малакалилик мавжуд эмаслиги; ёки

    (c) функция тизимли ва интизомли ёндашувни, шу жумладан сифат назоратини қўлламаслиги. (А12–А14-бандларга қаранг)

Ички аудит функциясининг фойдаланиш мумкин бўлган ишининг хусусияти ва ҳажмини аниқлаш

17. Ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш мумкин бўлган соҳалар ва даражани аниқлаш учун асос сифатида ички аудит функцияси томонидан бажарилган ёки бажарилиши режалаштирилган ишнинг хусусияти ва кўламини ҳамда унинг ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегияси ва аудит режасига дахлдорлигини ҳисобга олиши лозим. (А15–А17-бандларга қаранг)

18. Ташқи аудитор аудит топшириғи доирасидаги барча муҳим мулоҳазаларни юритиши лозим ҳамда ички аудит функцияси ишидан ноўрин фойдаланишнинг олдини олиш мақсадида функция ишидан камроқ фойдаланишни ва ишнинг кўпроқ қисмини тўғридан-тўғри бажаришни режалаштириши лозим, бунда: (А15–А17-бандларга қаранг)

    (a) қуйидагиларда мулоҳаза қанчалик кўп иштирок этса:

        (i) тегишли аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда; ва

        (ii) тўпланган аудит далилларини баҳолашда; (А18–А19-бандларга қаранг)

    (b) тасдиқлаш даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски қанчалик юқори бўлса, бунда муҳим деб аниқланган рискларга алоҳида эътибор қаратилади; (А20–А22-бандларга қаранг)

    (c) ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қанчалик кам даражада етарли қўллаб-қувватласа; ва

    (d) ички аудит функциясининг малакалилик даражаси қанчалик паст бўлса.

19. Ташқи аудитор шунингдек, ташқи аудиторнинг билдирилган аудиторлик фикри учун ягона жавобгарлигини ҳисобга олган ҳолда, ички аудит функцияси ишидан режалаштирилган даражада фойдаланиш яхлит олганда ташқи аудиторнинг аудитда етарли даражада иштирок этишини таъминлайдими ёки йўқлигини баҳолаши лозим. (А15–А22-бандларга қаранг)

20. Ташқи аудитор 260-сон АХСга (Қайта таҳрирланган) мувофиқ бошқарув учун масъул шахсларга аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари тўғрисидаги умумий маълумотни етказишда,[7] ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан қандай фойдаланишни режалаштирганини етказиши лозим. (А23-бандга қаранг)

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш

---

[7] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Бошқарув учун масъул шахслар билан алоқа”, 15-банд

21. Агар ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан фойдаланишни режалаштирса, ташқи аудитор тегишли фаолиятларини мувофиқлаштириш учун асос сифатида функция билан унинг ишидан режалаштирилган фойдаланишни муҳокама қилиши лозим. (А24–А26-бандларга қаранг)

22. Ташқи аудитор ўзи фойдаланишни режалаштирган функция ишига оид ички аудит функциясининг ҳисоботларини, бажарилган аудит тартиб-таомилларининг хусусияти ва ҳажми ҳамда уларга оид топилмаларни тушуниб олиш мақсадида ўқиб чиқиши лозим.

23. Ташқи аудитор ўзи фойдаланишни режалаштирган ички аудит функциясининг яхлит ишини унинг аудит мақсадлари учун муносиблигини аниқлаш мақсадида етарли аудит тартиб-таомилларини бажариши лозим, шу жумладан қуйидагиларни баҳолаши лозим:

    (a) функциянинг иши тегишли тарзда режалаштирилган, бажарилган, кузатиб борилган, кўриб чиқилган ва ҳужжатлаштирилганлигини;

    (b) функцияга асосли хулосалар чиқариш имконини бериш учун етарли ва муносиб далиллар олинганлигини; ва

    (c) чиқарилган хулосалар вазиятга муносиб эканлигини ҳамда функция тайёрлаган ҳисоботлар бажарилган иш натижаларига мос келишини. (А27–А30-бандларга қаранг)

24. Ташқи аудиторнинг аудит тартиб-таомилларининг хусусияти ва ҳажми ташқи аудиторнинг қуйидагиларни баҳолашига мос бўлиши лозим:

    (a) иштирок этган мулоҳаза ҳажмига;

    (b) муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискига;

    (c) ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қай даражада қўллаб-қувватлашига; ва

    (d) функциянинг малакалилик даражасига;[8] (А27–А29-бандларга қаранг)

    ҳамда ишнинг бир қисмини қайта бажаришни ўз ичига олиши лозим. (А30-бандга қаранг)

25. Ташқи аудитор шунингдек, ушбу АХСнинг 15-бандида келтирилган ички аудит функциясига оид ташқи аудиторнинг хулосалари ҳамда ушбу АХСнинг 18–19-бандларида келтирилган функция ишидан аудит мақсадларида фойдаланиш хусусияти ва ҳажмини аниқлаш муносиб бўлиб қолишини баҳолаши лозим.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлиги, қайси соҳаларда ва қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ички аудиторлардан аудит мақсадларида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

26. Қонун ёки норматив ҳужжатлар ташқи аудиторга ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам олишни тақиқлаши мумкин. Бундай ҳолда, 27–35 ва 37-бандлар қўлланилмайди. (А31-бандга қаранг)

27. Агар ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган бўлса ва ташқи аудитор аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланишни режалаштирса, ташқи аудитор бундай ёрдамни кўрсатадиган ички аудиторларнинг холислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини ҳамда малакалилик даражасини баҳолаши лозим. Ташқи аудиторнинг ички аудиторлар холислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини баҳолаши уларнинг холислигига таҳдид яратиши мумкин бўлган манфаатлар ва муносабатлар тўғрисида ички аудиторлардан сўровни ўз ичига олиши лозим. (А32–А34-бандларга қаранг)

28. Ташқи аудитор қуйидаги ҳолларда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудитордан фойдаланмаслиги лозим:

    (a) ички аудиторнинг холислигига муҳим таҳдидлар мавжуд бўлса; ёки

    (b) ички аудиторда таклиф этилаётган ишни бажариш учун етарли малакалилик мавжуд бўлмаса. (А32–А34-бандларга қаранг)

---

[8] 18-бандга қаранг.

Тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатувчи ички аудиторларга юклаш мумкин бўлган ишнинг хусусияти ва ҳажмини аниқлаш

29. Ички аудиторларга юклаш мумкин бўлган ишнинг хусусияти ва ҳажмини ҳамда вазиятга муносиб бўлган йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқишнинг хусусияти, муддатлари ва ҳажмини аниқлашда ташқи аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши лозим:

    (a) қуйидагиларда иштирок этган мулоҳаза ҳажмини:

        (i) тегишли аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда; ва

        (ii) тўпланган аудит далилларини баҳолашда;

    (b) муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рискини; ва

    (c) ташқи аудиторнинг бундай ёрдамни кўрсатадиган ички аудиторларнинг холислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини ҳамда малакалилик даражасини баҳолашини. (А35–А39-бандларга қаранг)

30. Ташқи аудитор қуйидаги тартиб-таомилларни бажариш учун тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда ички аудиторлардан фойдаланмаслиги лозим:

    (a) аудитда муҳим мулоҳазалар юритишни ўз ичига оладиган; (А19-бандга қаранг)

    (b) тегишли аудит тартиб-таомилларини бажаришда ёки тўпланган аудит далилларини баҳолашда талаб қилинадиган мулоҳаза чекланганидан кўпроқ бўлган муҳим бузиб кўрсатишнинг юқорироқ баҳоланган рискларига оид бўлган; (А38-бандга қаранг)

    (c) ички аудиторлар иштирок этган ҳамда ички аудит функцияси томонидан раҳбариятга ёки бошқарув учун масъул шахсларга аллақачон ҳисобот берилган ёки берилиши лозим бўлган ишга оид бўлган; ёки

    (d) ташқи аудитор ички аудит функциясига ҳамда унинг иши ёки тўғридан-тўғри ёрдамидан фойдаланишга оид ушбу АХСга мувофиқ қабул қиладиган қарорларга оид бўлган. (А35–А39-бандларга қаранг)

31. Ички аудиторлардан аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш мумкинлигини ва агар мумкин бўлса, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини тегишли тарзда баҳолаб, ташқи аудитор 260-сон АХСга (Қайта таҳрирланган),[9] мувофиқ бошқарув учун масъул шахсларга аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари тўғрисидаги умумий маълумотни етказишда, бундай фойдаланиш топшириқ вазиятларида ҳаддан ташқари эмаслиги тўғрисида ўзаро тушунишга эришиш мақсадида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан режалаштирилган фойдаланишнинг хусусияти ва ҳажмини етказиши лозим. (А39-бандга қаранг)

32. Ташқи аудитор ташқи аудиторнинг билдирилган аудиторлик фикри учун ягона жавобгарлигини ҳисобга олган ҳолда, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан режалаштирилган даражада фойдаланиш ички аудит функцияси ишидан режалаштирилган фойдаланиш билан биргаликда яхлит олганда ташқи аудиторнинг аудитда етарли даражада иштирок этишини таъминлайдими ёки йўқлигини баҳолаши лозим.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланиш

33. Ички аудиторлардан аудит мақсадларида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланишдан олдин ташқи аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

    (a) ташкилотнинг ваколатли вакилидан ички аудиторларга ташқи аудиторнинг кўрсатмаларига риоя қилишга рухсат берилиши ҳамда ташкилот ички аудитор ташқи аудитор учун бажарадиган ишга аралашмаслиги тўғрисида ёзма келишувни олиши лозим; ва

    (b) ички аудиторлардан улар ташқи аудитор кўрсатмасига кўра муайян масалаларни махфий сақлаши ва уларнинг холислигига ҳар қандай таҳдид тўғрисида ташқи аудиторни хабардор қилиши тўғрисида ёзма келишувни олиши лозим.

34. Ташқи аудитор 220-сон АХСга (Қайта таҳрирланган)[10] мувофиқ топшириқ бўйича ички аудиторлар томонидан бажарилган ишни йўналтириши, кузатиб бориши ва кўриб чиқиши лозим. Бунда:

---

[9] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд

[10] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Молиявий ҳисоботлар аудити сифатини бошқариш”

(a) йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқишнинг хусусияти, муддатлари ва ҳажми ички аудиторлар ташкилотдан мустақил эмаслигини тан олиши ҳамда ушбу АХСнинг 29-бандидаги омилларни баҳолаш натижасига мос бўлиши лозим; ва

(b) кўриб чиқиш тартиб-таомиллари ташқи аудиторнинг ички аудиторлар бажарган ишнинг бир қисми бўйича асосий аудит далилларини текшириб чиқишини ўз ичига олиши лозим.

Ташқи аудитор томонидан ички аудиторлар бажарган ишни йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқиш ташқи аудиторга ички аудиторлар ушбу ишга асосланган хулосаларни қўллаб-қувватлаш учун етарли ва муносиб аудит далилларини олганлигини аниқлаш имконини бериш учун етарли бўлиши лозим. (А40–А41-бандларга қаранг)

35. Ички аудиторлар бажарган ишни йўналтириш, кузатиб бориш ва кўриб чиқишда ташқи аудитор ташқи аудиторнинг 27-банддаги баҳолашлари энди муносиб эмаслигини кўрсатувчи аломатларга нисбатан огоҳ бўлиб қолиши лозим.

Ҳужжатлаштириш

36. Агар ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан фойдаланса, ташқи аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:

(a) қуйидагиларни баҳолашни:

(i) функциянинг ташкилий мақоми ҳамда тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватлаши ёки қўлламаслигини;

(ii) функциянинг малакалилик даражасини; ва

(iii) функция тизимли ва интизомли ёндашувни, шу жумладан сифат назоратини қўллаши ёки қўлламаслигини;

(b) фойдаланилган ишнинг хусусияти ва ҳажмини ҳамда ушбу қарор учун асосни; ва

(c) ташқи аудитор томонидан фойдаланилган ишнинг муносиблигини баҳолаш учун бажарилган аудит тартиб-таомилларини.

37. Агар ташқи аудитор аудитда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланса, ташқи аудитор аудит ҳужжатларига қуйидагиларни киритиши лозим:

(a) ички аудиторларнинг холислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини ҳамда тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун фойдаланилган ички аудиторларнинг малакалилик даражасини баҳолашни;

(b) ички аудиторлар бажарган ишнинг хусусияти ва ҳажмига оид қарор учун асосни;

(c) бажарилган ишни ким кўриб чиққанини ҳамда ушбу кўриб чиқишнинг санаси ва ҳажмини;[11]

(d) ушбу АХСнинг 33-бандига мувофиқ ташкилотнинг ваколатли вакилидан ва ички аудиторлардан олинган ёзма келишувларни; ва

(e) аудит топшириғида тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатган ички аудиторлар тайёрлаган иш ҳужжатларини.

* * *

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Ички аудит функцияси таърифи (2, 14(а) бандларга қаранг)

А1. Ички аудит функцияларининг мақсадлари ва кўлами одатда ташкилотнинг бошқарув жараёнлари, рискларни бошқариш ва ички назоратнинг самарадорлигини баҳолаш ва яхшилаш учун мўлжалланган қуйидагидек ишонч ва маслаҳат фаолиятларини ўз ичига олади:

Бошқарувга тегишли фаолиятлар

- Ички аудит функцияси бошқарув жараёнини унинг ахлоқ ва қадриятлар, фаолият бошқаруви ва ҳисобдорлик мажбурияти, риск ва назорат маълумотларини ташкилотнинг тегишли қисмларига

[11] 230-сон АХС, “Аудит ҳужжатлаштируви”

етказиш ҳамда бошқарув учун масъул шахслар, ташқи ва ички аудиторлар ҳамда раҳбарият ўртасидаги алоқанинг самарадорлиги каби мақсадларга эришишини баҳолаши мумкин.

Рискларни бошқаришга тегишли фаолиятлар

- Ички аудит функцияси рискларга сезиларли мойилликларни аниқлаш ва баҳолаш ҳамда рискларни бошқариш ва ички назоратни яхшилашга ҳисса қўшиш (шу жумладан молиявий ҳисобот тайёрлаш жараёнининг самарадорлиги) орқали ташкилотга ёрдам бериши мумкин.
- Ички аудит функцияси ташкилотга фирибгарликни аниқлашда ёрдам бериш учун тартиб-таомилларни бажариши мумкин.

Ички назоратга тегишли фаолиятлар

- Ички назоратни баҳолаш. Ички аудит функциясига назоратларни кўриб чиқиш, уларнинг ишлашини баҳолаш ва яхшилаш бўйича тавсиялар бериш учун махсус жавобгарлик юкланиши мумкин. Бунда, ички аудит функцияси назорат учун ишонч тақдим этади. Масалан, ички аудит функцияси раҳбарият ва бошқарув учун масъул шахсларга ички назоратнинг, шу жумладан аудит учун аҳамиятли бўлган ўша назоратларнинг, лойиҳаси, амалга оширилиши ва операцион самарадорлиги бўйича ишонч тақдим этиш учун тестлар ёки бошқа тартиб-таомилларни режалаштириши ва бажариши мумкин.
- Молиявий ва операцион маълумотларни текшириш. Ички аудит функциясига молиявий ва операцион маълумотларни аниқлаш, тан олиш, баҳолаш, таснифлаш ва ҳисобот бериш учун фойдаланиладиган воситаларни кўриб чиқиш, ҳамда операциялар, қолдиқлар ва тартиб-таомилларни батафсил тестлашни ўз ичига олган ҳолда, алоҳида моддаларни махсус сўров қилиш топширилиши мумкин.
- Операцион фаолиятларни кўриб чиқиш. Ички аудит функциясига ташкилотнинг молиявий бўлмаган фаолиятларини ўз ичига олган ҳолда, операцион фаолиятларнинг тежамкорлиги, самарадорлиги ва натижадорлигини кўриб чиқиш топширилиши мумкин.
- Қонунлар ва норматив ҳужжатларга риоя қилишни кўриб чиқиш. Ички аудит функциясига қонунлар, норматив ҳужжатлар ва бошқа ташқи талабларга, ҳамда раҳбарият сиёсатлари ва кўрсатмалари ва бошқа ички талабларга риоя қилишни кўриб чиқиш топширилиши мумкин.

А2. Ички аудит функцияси томонидан бажариладиган фаолиятларга ўхшаш фаолиятлар ташкилот ичида бошқа номланишлардаги функциялар томонидан амалга оширилиши мумкин. Ички аудит функцияси фаолиятларининг баъзилари ёки барчаси учинчи томон хизмат провайдерига ташқаридан бериб юборилиши ҳам мумкин. На функциянинг номи, на у ташкилот ёки учинчи томон хизмат провайдери томонидан бажарилиши ташқи аудиторнинг функция ишидан фойдаланиш-фойдаланмаслигининг ягона аниқловчилари эмас. Аксинча, фаолиятларнинг характери; ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомилларининг ички аудиторларнинг холислигини қўллаб-қувватлаш даражаси; малакалилиги; ва функциянинг тизимли ва интизомли ёндашуви аҳамиятлидир. Ушбу АХСда ички аудит функцияси ишига ҳаволалар ушбу хусусиятларга эга бўлган бошқа функциялар ёки учинчи томон провайдерларининг тегишли фаолиятларини ўз ичига олади.

А3. Бундан ташқари, ички аудит функциясидан ташқарида операцион ва бошқарув вазифалари ва жавобгарликларига эга бўлган ташкилотдаги шахслар одатда уларнинг холислигига таҳдидларга дуч келадилар, бу уларни ушбу АХС мақсадлари учун ички аудит функциясининг бир қисми сифатида кўриб чиқишга тўсқинлик қилади, гарчи улар 330-сон АХСга мувофиқ тестлаш мумкин бўлган назоратларни бажариши мумкин бўлса-да.[12] Шу сабабли, мулкдор-менежер томонидан бажариладиган мониторинг назоратлари ички аудит функциясига тенг деб ҳисобланмайди.

А4. Ташкилотнинг ички аудит функцияси ва ташқи аудиторнинг мақсадлари турлича бўлса-да, функция молиявий ҳисобот аудитида ташқи аудитор томонидан бажариладиган аудит тартиб-таомилларига ўхшаш аудит тартиб-таомилларини бажариши мумкин. Агар шундай бўлса, ташқи аудитор функциядан аудит мақсадлари учун қуйидаги усулларнинг бир ёки бир нечтасида фойдаланиши мумкин:

- Ташқи аудиторнинг хато ёки фирибгарлик туфайли юзага келадиган муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаши учун аҳамиятли бўлган маълумотларни олиш. Бу борада, 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)[13] ташқи аудитордан ички аудит функциясининг жавобгарликлари характери, ташкилот ичидаги мақоми ва бажарилган ёки бажарилиши керак бўлган фаолиятларни тушунишни ҳамда ички аудит функцияси ичидаги тегишли шахслардан (агар ташкилотда бундай функция мавжуд бўлса) сўровлар ўтказишни талаб қилади; ёки

[12] 10-бандга қаранг.
[13] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 14(а)-банд

- Қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ёки маълум даражада чекланмаган бўлса, ташқи аудитор, тегишли баҳолашдан сўнг, ташқи аудитор томонидан бевосита олиниши керак бўлган аудиторлик далилларининг қисман ўрнини алмаштириш учун давр давомида ички аудит функцияси томонидан бажарилган ишдан фойдаланишга қарор қилиши мумкин.[14]

Бундан ташқари, қонун ёки норматив ҳужжатлар билан тақиқланмаган ёки маълум даражада чекланмаган бўлса, ташқи аудитор ички аудиторлардан ташқи аудиторнинг йўналтириши, назорати ва кўриб чиқиши остида аудит тартиб-таомилларини бажариш учун фойдаланиши мумкин (ушбу АХСда "тўғридан-тўғри ёрдам" деб номланади).[15]

Ички аудит функцияси ишидан қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Ички аудит функциясини баҳолаш

Холислик ва малакалилик (15(a)-(b) бандларга қаранг)

A5. Ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан аудит мақсадлари учун фойдаланиш мумкинлиги ва вазиятларда ички аудит функцияси ишидан фойдаланишнинг характери ва кўламини аниқлашда профессионал мулоҳаза юритади.

A6. Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қўллаб-қувватлаш даражаси ҳамда функциянинг малакалилик даражаси вазиятларда фойдаланиш тўғри бўладиган функция ишидан фойдаланиш зарурати ва, агар шундай бўлса, фойдаланишнинг характери ва кўламини аниқлашда айниқса муҳимдир.

A7. Холислик бошқаларнинг профессионал мулоҳазаларни бекор қилишдаги бир томонлама фикрларга, манфаатлар тўқнашувига ёки асоссиз таъсирига йўл қўймасдан вазифаларни бажариш қобилиятига тегишли. Ташқи аудиторнинг баҳолашига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми, шу жумладан функциянинг ваколати ва ҳисобдорлиги, функциянинг бир томонлама фикрлар, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг профессионал мулоҳазаларни бекор қилишдаги асоссиз таъсиридан ҳоли бўлиш қобилиятини қўллаб-қувватлаш ёки қувватламаслиги. Масалан, ички аудит функцияси бошқарув учун масъул шахсларга ёки тегишли ваколатга эга бўлган мансабдор шахсга ҳисобот бериши ёки агар функция раҳбариятга ҳисобот берса, у бошқарув учун масъул шахсларга бевосита киришга эгалиги.
- Ички аудит функцияси ҳар қандай зиддиятли жавобгарликлардан, масалан, ички аудит функциясидан ташқарида бўлган бошқарув ёки операцион вазифалар ёки жавобгарликларга эга бўлишдан ҳоли эканлиги.
- Бошқарув учун масъул шахслар ички аудит функциясига тегишли ишга олиш қарорларини, масалан, тегишли мукофотлаш сиёсатини аниқлашни, назорат қилиши.
- Раҳбарият ёки бошқарув учун масъул шахслар томонидан ички аудит функцияси учун бирон-бир чекловлар ёки тўсиқлар қўйилган-қўйилмаганлиги, масалан, ички аудит функцияси топилмаларини ташқи аудиторга етказиш.
- Ички аудиторлар тегишли профессионал ташкилотларнинг аъзолари экани ва уларнинг аъзолиги уларнинг холисликка тегишли профессионал стандартларга риоя қилишга мажбур қилиши ёки уларнинг ички сиёсатлари шу мақсадларга эришиши.

A8. Ички аудит функциясининг малакалилиги бутун функция томонидан билим ва кўникмаларни белгиланган вазифаларни жиддий ва қўлланиладиган профессионал стандартларга мувофиқ бажаришни таъминлаш учун талаб қилинадиган даражада эгаллаш ва сақлашга тегишли. Ташқи аудиторнинг аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Ички аудит функцияси ташкилотнинг ҳажми ва унинг фаолияти характерига нисбатан етарли ва тегишли равишда ресурслар билан таъминланганлиги.
- Ички аудиторларни ишга олиш, ўқитиш ва ички аудит топшириқларига тайинлаш учун белгиланган сиёсатлар мавжудлиги.
- Ички аудиторлар етарли техник тренинг ва аудит бўйича малакага эгалиги. Ташқи аудитор баҳолашни амалга оширишда эътиборга олиши мумкин бўлган тегишли мезонларга, масалан, ички аудиторларнинг тегишли профессионал малака ва тажрибага эгалиги киради.
- Ички аудиторлар ташкилотнинг молиявий ҳисоботи ва қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асосига тегишли зарур билимларга эгалиги ва ички аудит функцияси ташкилотнинг молиявий

[14] 15–25-бандларга қаранг.
[15] 26–35-бандларга қаранг.

ҳисоботига тегишли ишни бажариш учун зарур кўникмаларга (масалан, соҳага хос билимларга) эгалиги.
- Ички аудиторлар узлуксиз профессионал ривожланиш талабларини ўз ичига олган тегишли профессионал стандартларга риоя қилишга мажбур қиладиган тегишли профессионал ташкилотларнинг аъзолари эканлиги.

А9. Холислик ва малакалилик изчиллик сифатида кўрилиши мумкин. Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қанчалик кўп қўллаб-қувватласа ва функциянинг малакалилик даражаси қанчалик юқори бўлса, ташқи аудитор функция ишидан фойдаланиши ва кўпроқ соҳаларда фойдаланиши мумкинлиги шунчалик катта бўлади. Бироқ, ички аудиторларнинг холислигини кучли қўллаб-қувватлайдиган ташкилий мақом ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллар ички аудит функциясининг етарли малакалилик етишмовчилигини қоплай олмайди. Шунингдек, ички аудит функциясининг юқори даражадаги малакалилиги ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватламайдиган ташкилий мақом ва сиёсат ҳамда тартиб-таомилларни қоплай олмайди.

Тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш (15(c) бандга қаранг)

А10. Фаолиятларни режалаштириш, бажариш, назорат қилиш, кўриб чиқиш ва ҳужжатлаштиришга тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш ички аудит функциясининг фаолиятларини ташкилот ичида бажарилиши мумкин бўлган бошқа мониторинг назоратларидан фарқлайди.

А11. Ички аудит функцияси тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш-қўлламаслигини аниқлашда ташқи аудиторнинг аниқлашига таъсир қилиши мумкин бўлган омилларга қуйидагилар киради:

- Рискни баҳолаши, иш дастурлари, ҳужжатлаштириш ва ҳисобот бериш каби соҳаларни қамраб оладиган ҳужжатлаштирилган ички аудит тартиб-таомиллари ёки кўрсатмаларининг мавжудлиги, етарлилиги ва улардан фойдаланиш, уларнинг характери ва кўлами ташкилотнинг ҳажми ва вазиятларига мос келади.
- Ички аудит функцияси тегишли сифат назорати сиёсатлари ва тартиб-таомилларига эгалиги, масалан, ички аудит функциясига қўлланиладиган сиёсатлар ва тартиб-таомиллар (раҳбарлик, инсон ресурслари ва топшириқ натижадорлигига тегишли бўлганлар каби) ёки ички аудиторлар учун тегишли профессионал ташкилотлар томонидан белгиланган стандартлардаги сифат назорати талаблари. Бундай ташкилотлар шунингдек даврий ташқи сифат баҳолашларини ўтказиш каби бошқа тегишли талабларни ҳам белгилаши мумкин.

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиб бўлмайдиган вазиятлар (16-бандга қаранг)

А12. Ташқи аудиторнинг ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватлаши ёки қувватламаслиги, ички аудит функциясининг малакалилик даражаси, ва у тизимли ва интизомли ёндашувни қўллаш-қўлламаслигини баҳолаши функция ишининг сифатига рисклар жуда сезиларли эканлигини ва шунинг учун функция ишининг ҳеч қайси қисмидан аудиторлик далили сифатида фойдаланиш тўғри эмаслигини кўрсатиши мумкин.

А13. Ушбу АХСнинг А7, А8 ва А11 бандларидаги омилларни алоҳида ва умуман олганда кўриб чиқиш муҳимдир, чунки якка омил кўпинча ички аудит функциясининг ишидан аудит мақсадлари учун фойдаланиб бўлмаслиги тўғрисида хулоса чиқариш учун етарли эмас. Масалан, ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ички аудиторларнинг холислигига таҳдидларни баҳолашда айниқса муҳимдир. Агар ички аудит функцияси раҳбариятга ҳисобот берса, бу ушбу АХСнинг А7 бандида тавсифланган бошқа омиллар каби омиллар биргаликда таҳдидни мақбул даражага камайтириш учун етарли ҳимояларни таъминламаса, функциянинг холислигига сезиларли таҳдид сифатида кўрилади.

А14. Бундан ташқари, БХАСК кодекси[16] ташқи аудитор аудит мижозига ички аудит хизматларини кўрсатиш топшириғини қабул қилганда ва бу хизматлар натижалари аудитни ўтказишда ишлатиладиган бўлса, ўз ўзини текшириш таҳдиди юзага келишини айтади. Бу топшириқ гуруҳи ички аудит хизмати натижаларини тегишли равишда баҳоламасдан ёки ички аудит иши фирманинг аъзолари бўлмаган шахслар томонидан бажарилганда фойдаланиладиган профессионал скептицизм даражасини қўлламасдан ишлатиш эҳтимоли мавжудлиги туфайлидир. БХАСК кодекси[17] маълум вазиятларда қўлланиладиган тақиқларни ва бошқа вазиятларда таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун қўлланилиши мумкин бўлган ҳимояларни муҳокама қилади.

---

[16] Бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ стандартлари кенгашининг “Профессионал бухгалтерлар учун халқаро ахлоқ кодекси (Халқаро мустақиллик стандартларини ўз ичига олган ҳолда)” (БХАСК кодекси), 605.4 А1–605.4 А3-бандлар

[17] БХАСК кодекси, 605.1–605.6.А1-бандлар

Ички аудит функциясининг фойдаланиш мумкин бўлган ишининг характери ва кўламини аниқлаш

Ички аудит функциясининг фойдаланиш мумкин бўлган ишининг характери ва кўламини аниқлашга таъсир этувчи омиллар (17-19 бандларга қаранг)

A15. Ташқи аудитор ички аудит функцияси ишидан аудит мақсадлари учун фойдаланиш мумкинлигини аниқлагандан сўнг, дастлабки мулоҳаза ички аудит функциясининг бажарилган ёки бажарилиши режалаштирилган ишининг режалаштирилган характери ва кўлами ташқи аудитор 300-сон АХСга мувофиқ белгилаган умумий аудит стратегияси ва аудит режасига тегишли эканлиги.[18]

A16. Ташқи аудитор фойдаланиши мумкин бўлган ички аудит функцияси ишига мисоллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Назоратларнинг операцион самарадорлигини тестдан ўтказиш.
- Чекланган мулоҳазани ўз ичига олган моҳиятан текшириш тартиб-таомиллари.
- Инвентаризацияларни кузатиш.
- Молиявий ҳисоботга тегишли бўлган ахборот тизими орқали операцияларни кузатиб бориш.
- Норматив талабларга риоя қилишни тестдан ўтказиш.

A17. Ташқи аудиторнинг ички аудит функцияси ишидан фойдаланишнинг режалаштирилган характери ва кўламини аниқлашига ушбу АХСнинг 18-бандида ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомилларининг ички аудиторларнинг холислигини қўллаб-қувватлаш даражаси ва ички аудит функциясининг малакалилик даражаси тўғрисидаги ташқи аудиторнинг баҳолаши таъсир қилади. Бундан ташқари, бундай ишни режалаштириш, бажариш ва баҳолашда керак бўладиган мулоҳаза миқдори ва тасдиқ даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски ташқи аудиторнинг аниқлашига киритмалардир. Бундан ташқари, ушбу АХСнинг 16-бандида тавсифланганидек, ташқи аудитор аудит мақсадлари учун ички аудит функцияси ишидан фойдалана олмайдиган вазиятлар мавжуд.

Аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда ва натижаларни баҳолашда мулоҳазалар (18(a), 30(a) бандларга қаранг)

A18. Аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда ҳамда аудиторлик далилларини баҳолашда қанчалик кўп мулоҳаза юритиш керак бўлса, ташқи аудитор ушбу АХСнинг 18-бандига мувофиқ кўпроқ тартиб-таомилларни бевосита бажариши керак бўлади, чунки фақат ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ташқи аудиторга етарли ва муносиб аудиторлик далилларини тақдим эта олмайди.

A19. Ташқи аудитор ифода этилган аудиторлик фикри учун ягона жавобгарликка эга бўлганлиги сабабли, ташқи аудитор 18-бандга мувофиқ аудит топшириғида муҳим мулоҳазаларни чиқариши лозим. Муҳим мулоҳазаларга қуйидагилар киради:

- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини баҳолаш;
- Бажарилган тестларнинг етарлилигини баҳолаш;
- Раҳбариятнинг фаолият узлуксизлиги тахминидан фойдаланишининг тўғрилигини баҳолаш;
- аҳамиятли ҳисоб баҳолашларини баҳолаш; ва
- Молиявий ҳисоботдаги ёритиб берилган маълумотларнинг етарлилигини ва аудиторнинг хулосасига таъсир қилувчи бошқа масалаларни баҳолаш.

Муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски (18(b) бандга қаранг)

A20. Маълум бир ҳисоб қолдиғи, операциялар тури ёки ёритиб берилган маълумот учун, тасдиқ даражасида муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган риски қанчалик юқори бўлса, аудит тартиб-таомилларини режалаштириш ва бажаришда ҳамда уларнинг натижаларини баҳолашда кўпинча шунчалик кўп мулоҳаза иштирок этади. Бундай вазиятларда, ташқи аудитор ушбу АХСнинг 18-бандига мувофиқ кўпроқ тартиб-таомилларни бевосита бажариши керак бўлади ва, шунга кўра, етарли ва муносиб аудиторлик далилларини олишда ички аудит функцияси ишидан камроқ фойдаланиши керак. Бундан ташқари, 200-сон АХСда тушунтирилганидек,[19] муҳим бузиб кўрсатишнинг баҳоланган рисклари қанчалик юқори бўлса, ташқи аудитор томонидан талаб қилинадиган аудиторлик далиллари шунчалик ишонарли бўлиши керак, ва, шунинг учун, ташқи аудитор ишнинг кўпроқ қисмини бевосита бажариши керак бўлади.

---

[18] 300-сон АХС, “Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш”

[19] 200-сон АХС, А32-банд

A21. 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган),[20] да тушунтирилганидек, муҳим рисклар ажралмас риск спектрининг юқори чегарасига яқин баҳоланган рисклардир ва шунинг учун муҳим рискларга нисбатан ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш имконияти чекланган мулоҳазани ўз ичига оладиган тартиб-таомиллар билан чекланади. Бундан ташқари, муҳим бузиб кўрсатиш риски паст бўлмаган ҳолларда, ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш аудит рискини мақбул паст даражагача камайтириши ва ташқи аудиторнинг баъзи тестларни бевосита бажариш зарурлигини бартараф этиши эҳтимоли паст.

A22. Ушбу АХСга мувофиқ тартиб-таомилларни бажариш ташқи аудиторни муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ташқи аудитор томонидан қайта баҳолашга олиб келиши мумкин. Натижада, бу ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш ёки фойдаланмаслик ва ушбу АХСни қўшимча қўллаш зарурлиги тўғрисидаги ташқи аудиторнинг аниқлашига таъсир қилиши мумкин.

Бошқарув учун масъул шахслар билан мулоқот ўрнатиш (20-бандга қаранг)

A23. 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган),[21] га мувофиқ, ташқи аудитордан аудитнинг режалаштирилган кўлами ва муддатлари ҳақидаги умумий маълумотни бошқарув учун масъул шахсларга етказиш талаб қилинади. Ички аудит функцияси ишидан режалаштирилган фойдаланиш ташқи аудиторнинг умумий аудит стратегиясининг ажралмас қисми ҳисобланади ва шунинг учун бошқарув учун масъул шахсларга таклиф қилинган аудит ёндашувини тушуниш учун тегишлидир.

Ички аудит функцияси ишидан фойдаланиш

Ички аудит функцияси билан муҳокама ва мувофиқлаштириш (21-бандга қаранг)

A24. Ички аудит функцияси иши билан тегишли фаолиятларни мувофиқлаштириш асоси сифатида ишларидан режалаштирилган фойдаланиш ҳақида муҳокама қилишда қуйидагиларни кўриб чиқиш фойдали бўлиши мумкин:

- Бундай ишнинг муддати.
- Бажарилган ишнинг характери.
- Аудит қамровининг даражаси.
- Молиявий ҳисобот учун умумий муҳимлик даражаси (ва, агар қўлланиладиган бўлса, операциялар, ҳисоб қолдиқлар ёки маълумотларни ёритиб бериш учун муҳимлик даражаси ёки даражалари), ҳамда бажариш муҳимлиги.
- моддаларни танлаш ва танлов ҳажмларининг таклиф қилинган усуллари.
- Бажарилган ишнинг ҳужжатлаштирилиши.

• Кўриб чиқиш ва ҳисобот бериш тартиб-таомиллари.

A25. Ташқи аудитор ва ички аудит функцияси ўртасидаги мувофиқлаштириш, масалан, қуйидаги ҳолларда самарали бўлади:

- Муҳокамалар давр мобайнида тегишли вақт оралиқларида ўтказилганда.
- Ташқи аудитор ички аудит функциясини функцияга таъсир қилиши мумкин бўлган муҳим масалалар тўғрисида хабардор қилганда.
- Ташқи аудитор ички аудит функциясининг тегишли ҳисоботларидан хабардор бўлганда ва уларга кириш имкониятига эга бўлганда ҳамда ички аудит функциясининг эътиборига тушган ҳар қандай аҳамиятли масалалар тўғрисида, бундай масалалар ташқи аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлса, хабардор қилинганда, шунда ташқи аудитор бундай масалаларнинг аудиторлик топшириғига таъсирини кўриб чиқиш имкониятига эга бўлади.

A26. 200-сон АХС[22] аудиторнинг аудитни профессионал скептицизм билан режалаштириши ва ўтказиши муҳимлигини муҳокама қилади, шу жумладан ҳужжатлар ва аудиторлик далиллари сифатида фойдаланиладиган сўровларга жавобларнинг ишончлилигига шубҳа туғдирадиган маълумотларга нисбатан ҳушёр бўлишни ўз ичига олади. Шунга кўра, топшириқ давомида ички аудит функцияси билан мулоқот ички аудиторларга ташқи аудиторнинг ишига таъсир қилиши мумкин бўлган масалаларни ташқи аудиторнинг эътиборига етказиш имкониятини бериши мумкин.[23] Кейин ташқи аудитор муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлашда ва баҳолашда бундай маълумотларни ҳисобга олиш имкониятига эга бўлади. Бундан ташқари, агар бундай маълумот молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискининг ошганлигини кўрсатса ёки ҳақиқий, гумон қилинган ёки тахмин қилинган фирибгарлик билан

---

[20] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 12(l)-банд
[21] 260-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 15-банд
[22] 200-сон АХС, 15- ва А21-бандлар
[23] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 4-илова

боғлиқ бўлса, ташқи аудитор 240-сон АХСга мувофиқ фирибгарлик туфайли молиявий ҳисоботнинг муҳим бузиб кўрсатилиши рискини аниқлашда буни ҳисобга олиши мумкин.[24]

Ички аудит функцияси иши етарлилигини аниқлаш тартиб-таомиллари (23-24-бандларга қаранг)

A27. Ташқи аудитор фойдаланишни режалаштираётган ички аудит функциясининг бутун иш ҳажми бўйича ташқи аудиторнинг аудиторлик тартиб-таомиллари функция ишининг умумий сифатини ва у қанчалик холисона бажарилганлигини баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

A28. 24-бандга мувофиқ қайта бажаришдан ташқари, ташқи аудитор ички аудит функцияси томонидан бажарилган ишнинг сифатини ва чиқарилган хулосаларни баҳолаш учун бажариши мумкин бўлган тартиб-таомилларга қуйидагилар киради:

- Ички аудит функциясидаги тегишли шахслардан сўровлар ўтказиш.
- Ички аудит функцияси томонидан бажарилган тартиб-таомилларни кузатиш.
- Ички аудит функциясининг иш дастури ва ишчи қоғозларини кўриб чиқиш.

A29. Қанчалик кўп мулоҳаза қилиш зарурати бўлса, баҳоланган муҳим бузиб кўрсатиш риски юқорироқ бўлса, ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсатлар ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини етарли даражада қўллаб-қувватламаса, ёки ички аудит функциясининг малакалилик даражаси пастроқ бўлса, аудиторлик фикрига асос бўладиган етарли ва муносиб аудит далилларини олишда функция ишидан фойдаланиш тўғрисидаги қарорни қўллаб-қувватлаш учун функциянинг умумий иш ҳажмида ташқи аудитор томонидан кўпроқ аудит тартиб-таомиллари бажарилиши лозим.

Қайта бажариш (24-бандга қаранг)

A30. Ушбу АХС мақсадлари учун қайта бажариш ички аудит функцияси томонидан чиқарилган хулосаларни тасдиқлаш учун ташқи аудитор томонидан тартиб-таомилларнинг мустақил равишда бажарилишини ўз ичига олади. Бу мақсадга ички аудит функцияси томонидан аллақачон текширилган объектларни кўриб чиқиш орқали эришиш мумкин ёки, агар бундай қилиш мумкин бўлмаса, шу мақсадга ички аудит функцияси томонидан ҳақиқатда текширилмаган бошқа ўхшаш объектларнинг етарли миқдорини кўриб чиқиш орқали ҳам эришиш мумкин. Қайта бажариш A28-бандда ташқи аудитор бажариши мумкин бўлган бошқа тартиб-таомилларга нисбатан ички аудит функцияси ишининг мослиги тўғрисида янада ишончлироқ далилларни тақдим этади. Ташқи аудитор учун фойдаланилаётган ички аудит функциясининг ҳар бир иш соҳасида қайта бажаришни амалга ошириш шарт эмас, аммо 24-бандга мувофиқ ташқи аудитор фойдаланишни режалаштирган ички аудит функциясининг бутун иш ҳажмида баъзи қайта бажаришлар талаб қилинади. Ташқи аудитор қайта бажаришга кўпроқ эътиборни ички аудит функцияси томонидан аудит тартиб-таомилларини режалаштиришда, бажаришда ва натижаларни баҳолашда кўпроқ мулоҳаза юритилган соҳаларга ҳамда муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори риски мавжуд бўлган соҳаларга қаратиши эҳтимоли кўпроқ.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам олиш учун қайси соҳаларда, қай даражада фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш

Аудит мақсадлари учун тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан фойдаланиш мумкинлигини аниқлаш (5, 26-28-бандларга қаранг)

A31. Ташқи аудиторнинг қонун ёки норматив ҳужжат билан ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам сифатида фойдаланишига тақиқланган юрисдикцияларда, гуруҳ аудиторлари учун ушбу тақиқ компонент аудиторларига ҳам татбиқ қилиниши ёки йўқлигини, агар шундай бўлса, буни компонент аудиторларига хабар қилишда кўриб чиқиш ўринлидир.[25]

A32. Ушбу АХСнинг A7-бандида айтилганидек, холислик таклиф қилинган ишни бир томонламалик, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг профессионал мулоҳазаларни бекор қилиш учун ноўрин таъсирига йўл қўймасдан бажариш қобилиятини англатади. Ички аудиторнинг холислигига таҳдидларнинг мавжудлиги ва аҳамиятини баҳолашда қуйидаги омиллар долзарб бўлиши мумкин:

- Ички аудит функциясининг ташкилий мақоми ва тегишли сиёсат ва тартиб-таомиллари ички аудиторларнинг холислигини қўллаб-қувватлаш даражаси.[26]

---

[24] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 4-илова, 240-сон АХС, “Молиявий ҳисоботлар аудитида фирибгарликка оид аудиторнинг жавобгарликлари”га нисбатан

[25] 600-сон АХС (Қайта таҳрирланган), “Алоҳида ҳолатлар — Гуруҳ молиявий ҳисоботлари аудити (Компонент аудиторлари иши билан биргаликда)”, 25(а)-банд

[26] A7-бандга қаранг.

- Иш тегишли бўлган ташкилотнинг аспектида ишлайдиган ёки унга масъул бўлган шахс билан оилавий ва шахсий муносабатлар.
- Иш тегишли бўлган ташкилотнинг бўлинмаси ёки бўлими билан алоқадорлиги.
- Ўхшаш лавозим даражасидаги бошқа ходимларга қўлланиладиган шартларга мос келадиган мукофотдан ташқари ташкилотда муҳим молиявий манфаатлар.

Ички аудиторлар учун тегишли профессионал органлар томонидан чиқарилган материаллар қўшимча фойдали кўрсатмаларни тақдим этиши мумкин.

A33. Шунингдек, ички аудиторнинг холислигига таҳдидларнинг аҳамияти шунчалик юқори бўлган айрим ҳолатлар мавжуд бўлиши мумкинки, бунда уларни мақбул даражагача камайтирадиган ҳеч қандай ҳимоя чоралари мавжуд эмас. Масалан, ҳимоя чораларининг етарлилиги аудит контекстида ишнинг аҳамиятига боғлиқ бўлгани учун, 30(a) ва (b) бандлар аудитда муҳим мулоҳазаларни талаб қиладиган тартиб-таомилларни бажариш ёки муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори баҳоланган рискларига тегишли тартиб-таомилларни бажаришда ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам сифатида фойдаланишни тақиқлайди, бунда тегишли аудит тартиб-таомилларини бажаришда ёки тўпланган аудиторлик далилларини баҳолашда талаб қилинадиган мулоҳаза чекланганидан ортиқроқ бўлади. Бу ҳолат ўз-ўзини кўриб чиқиш таҳдидини яратадиган ишларда ҳам бўлиши мумкин, шу сабабли ички аудиторларга 30(c) ва (d) бандларда тавсифланган ҳолатларда тартиб-таомилларни бажариш тақиқланади.

A34. Ички аудиторнинг малакалилик даражасини баҳолашда, ушбу АХСнинг A8-бандидаги кўпгина омиллар ҳам тегишли бўлиши мумкин, улар алоҳида ички аудиторларга ва уларга топширилиши мумкин бўлган ишга нисбатан қўлланилади.

Ички аудиторларга тўғридан-тўғри ёрдам сифатида топширилиши мумкин бўлган ишнинг характерини ва кўламини аниқлаш (29-31-бандларга қаранг)

A35. Ушбу АХСнинг A15-A22 бандлари ички аудиторларга топширилиши мумкин бўлган ишнинг табиати ва кўламини аниқлашда тегишли кўрсатмаларни тақдим этади.

A36. Ички аудиторларга топширилиши мумкин бўлган ишнинг характерини аниқлашда, ташқи аудитор бундай ишни топшириш мос бўладиган соҳалар билан чеклашда эҳтиёткор бўлади. Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда фойдаланиш учун мос бўлмайдиган фаолиятлар ва вазифалар мисоллари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- Фирибгарлик рисклари тўғрисида муҳокама қилиш. Бироқ, ташқи аудиторлар 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган)га мувофиқ ташкилотдаги фирибгарлик рисклари тўғрисида ички аудиторлардан сўровлар ўтказиши мумкин.[27]

- 240-сон АХСда кўриб чиқилган олдиндан хабар берилмаган аудит тартиб-таомилларини аниқлаш.

A37. Шунингдек, 505-сон АХС[28]га мувофиқ ташқи аудитор ташқи тасдиқлаш сўровлари устидан назоратни сақлаб қолиши ва ташқи тасдиқлаш тартиб-таомиллари натижаларини баҳолаши талаб қилингани учун, бу масъулиятларни ички аудиторларга топшириш мос эмас. Бироқ, ички аудиторлар тасдиқлаш жавобларидаги истисноларни ҳал қилиш учун ташқи аудиторга зарур бўлган маълумотларни тўплашда ёрдам бериши мумкин.

A38. Мулоҳаза юритишни талаб қилиш даражаси ва муҳим бузиб кўрсатиш риски ҳам тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторларга топширилиши мумкин бўлган ишни аниқлашда муҳимдир. Масалан, дебиторлик қарзларининг баҳоланиши муҳим бузиб кўрсатишнинг юқори риски мавжуд соҳа сифатида баҳоланган вазиятларда, ташқи аудитор муддат бўйича таҳлилнинг (aging) аниқлигини текширишни тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторга топшириши мумкин. Бироқ, муддатга асосланган резервларнинг мослигини баҳолаш чекланган мулоҳазадан кўра кўпроқ мулоҳазани талаб қилгани сабабли, бу кейинги тартиб-таомилни тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторга топшириш мос бўлмайди.

A39. Ташқи аудитор томонидан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқишга қарамай, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатиш учун ички аудиторлардан ҳаддан ташқари кўп фойдаланиш ташқи аудиторлик топшириғининг мустақиллиги тўғрисидаги тасаввурларга таъсир қилиши мумкин.

Ички аудиторлардан тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатишда фойдаланиш (34-бандга қаранг)

---

[27] 315-сон АХС (2019 йилда қайта таҳрирланган), 14(a)-банд

[28] 505-сон АХС, “Ташқи тасдиқлашлар”, 7- ва 16-бандлар

A40. Ички аудит функциясидаги ходимлар молиявий ҳисобот бўйича фикр билдирганда ташқи аудитордан талаб қилинганидек ташкилотдан мустақил бўлмагани учун, тўғридан-тўғри ёрдам кўрсатаётган ички аудиторлар томонидан бажарилган ишни ташқи аудитор томонидан йўналтириш, назорат қилиш ва кўриб чиқиш одатда топшириқ гуруҳи аъзолари иш бажарган ҳолдагидан бошқача характерга эга бўлади ва янада кенгроқ бўлади.

A41. Ички аудиторларни йўналтиришда, ташқи аудитор, масалан, аудит давомида аниқланган бухгалтерия ҳисоби ва аудитга тегишли масалаларни ташқи аудиторнинг эътиборига етказиш зарурлигини ички аудиторларга эслатиши мумкин. Ички аудиторлар томонидан бажарилган ишни кўриб чиқишда, ташқи аудиторнинг мулоҳазалари олинган далиллар вазиятларда етарли ва муносиб эканлигини ва келиб чиқилган хулосаларни қўллаб-қувватлашини ўз ичига олади.

620 – СОН АУДИТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТИ (АХС)

АУДИТОР МУТАХАСИСИНИНГ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

(2009 йил 15 декабрдан бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади)

МУНДАРИЖА

Банд

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси 1–2

Аудиторнинг аудит хулосаси учун жавобгарлиги 3

Кучга кириш санаси 4

Мақсадлар 5

Таърифлар 6

Талаблар

Аудитор экспертининг зарурлигини аниқлаш 7

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами 8

Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислиги 9

Аудитор экспертининг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш 10

Аудитор эксперти билан келишув 11

Аудитор экспертининг хизматини баҳолашнинг етарлилиги 12–13

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш 14–15

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудитор эксперти тушунчаси А1–А3

Аудитор экспертининг зарурлигини аниқлаш А4–А9

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами А10–А13

Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислиги А14–А20

Аудитор экспертининг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш А21–А22

Аудитор эксперти билан келишув А23–А31

Аудитор экспертининг ишини баҳолашнинг етарлилиги А32–А40

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш А41–А42

Илова: Аудитор ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги келишув бўйича мулоҳазалар

620-сон Аудитнинг халқаро стандарти (АХС), "Аудитор экспертининг хизматидан фойдаланиш", 200-сон АХС "Мустақил аудиторнинг умумий мақсадлари ва Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш" билан биргаликда ўқилиши лозим.

Кириш

АХСнинг қўллаш доираси

1. Мазкур Аудитнинг халқаро стандарти (АХС) бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳадаги экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилотнинг иши билан боғлиқ аудиторнинг жавобгарликларига тегишли бўлиб, бундай иш аудиторга етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун фойдаланилганда қўлланилади.

2. Мазкур АХС қуйидаги ҳолатларни қамраб олмайди:

   (a) Топшириқ гуруҳи бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасида экспертликка эга бўлган аъзони ўз ичига олган ёки шундай малакали шахс ёки ташкилот билан маслаҳатлашадиган ҳолатлар, буларга 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) да тўхталиб ўтилган;[1] ёки

   (b) Аудиторнинг бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилот (раҳбарият эксперти) ишидан фойдаланиши, бундай ҳолатлар 500-сон ахсда кўриб чиқилган.

Аудиторнинг аудит хулосаси учун жавобгарлиги

3. Аудитор тақдим этилган аудиторлик хулосаси учун тўлиқ жавобгар бўлиб, бу жавобгарлик аудиторнинг аудитор эксперти хизматидан фойдаланиши орқали камаймайди. Шунга қарамай, агар аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиб, ушбу ахсга риоя қилган ҳолда, эксперт хизмати аудитор мақсадлари учун етарли деган хулосага келса, аудитор бу экспертнинг унинг соҳасидаги топилмалари ёки хулосаларини тегишли аудит далили сифатида қабул қилиши мумкин.

Кучга кириш санаси

4. Мазкур АХС 2009 йил 15 декабрдан бошланадиган даврлар учун молиявий ҳисоботларнинг аудити учун амал қилади.

Мақсадлар

5. Аудиторнинг мақсадлари қуйидагилардан иборат:

   (a) Аудитор экспертининг хизматидан фойдаланиш зарурлигини аниқлаш; ва

   (b) Агар аудитор экспертининг хизматидан фойдаланилса, бу иш аудитор мақсадлари учун етарли эканлигини аниқлаш.[2]

Таърифлар

6. Ахслар мақсадида қуйидаги атамалар мазкур маъноларга эга:

   (a) Аудитор эксперти – бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилот бўлиб, унинг шу соҳадаги иши аудитор томонидан етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун фойдаланилади. Аудитор эксперти аудиторнинг ички эксперти (аудиторлик ташкилотининг ёки тармоқ ташкилотининг партнёри ёки ходими,[3] шу жумладан вақтинчалик ходимлари) ёки аудиторнинг ташқи эксперти бўлиши мумкин. (А1–А3 бандларга қаранг)

   (b) Экспертлик – муайян соҳадаги кўникмалар, билим ва тажриба.

   (c) Раҳбарият эксперти – бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳада экспертликка эга бўлган шахс ёки ташкилот бўлиб, унинг шу соҳадаги иши ташкилот томонидан молиявий ҳисоботларни тайёрлашда ёрдам бериш учун фойдаланилади.

Талаблар

---

1 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Молиявий ҳисоботлар аудити учун сифатни бошқариш", А19-банд

2 500-сон АХС "Аудиторлик далиллари", А45–А59-бандлар

3 "Топшириқ бўйича раҳбар" ва " ташкилот " атамалари, тегишли ҳолларда, уларнинг давлат сектори муқобилларини англатувчи сифатида ўқилиши лозим.

Аудитор экспертининг зарурлигини аниқлаш

7. Агар бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳадаги экспертлик етарли ва муносиб аудит далилларини олиш учун зарур бўлса, аудитор экспертнинг ишидан фойдаланиш зарурлигини аниқлаши лозим. (А4–А9 бандларга қаранг)

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами

8. Мазкур ахснинг 9-13-бандларидаги талабларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами вазиятларга қараб фарқ қилади. Ушбу тартиб-таомилларнинг характери, муддати ва кўламини аниқлашда, аудитор қуйидагиларни ўз ичига олган масалаларни ҳисобга олиши лозим: (А10-бандга қаранг)

(a) Эксперт хизмати алоқадор бўлган масаланинг характери;

(b) Эксперт хизмати алоқадор бўлган масалада муҳим бузиб кўрсатиш рисклари;

(c) Аудит контекстида эксперт хизматининг аҳамияти;

(d) Аудиторнинг эксперт томонидан илгари бажарилган ишлар бўйича билими ва тажрибаси; ва

(e) Эксперт аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизимига мувофиқлиги. (А11-А13 бандларга қаранг)

Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислиги

9. Аудитор экспертининг аудитор мақсадлари учун зарур малака, қобилиятлар ва холисликка эга эканлигини аудитор баҳолаши лозим. Аудиторнинг ташқи эксперти ҳолатида, холисликни баҳолаш экспертнинг холислигига таҳдид қилиш мумкин бўлган манфаатлар ва муносабатлар бўйича сўровларни ўз ичига олиши лозим. (А14-А20 бандларга қаранг)

Аудитор экспертининг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш

10. Аудитор қуйидагиларни амалга ошириш учун аудитор экспертининг ихтисослик соҳасини етарли даражада тушунишга эга бўлиши лозим: (А21-А22 бандларга қаранг)

(a) Аудитор мақсадлари учун эксперт хизматининг характери, кўлами ва мақсадларини аниқлаш; ва

(b) Аудитор мақсадлари учун бу хизматнинг етарлилигини баҳолаш.

Аудитор эксперти билан келишув

11. Аудитор, тегишли ҳолларда ёзма равишда, аудитор эксперти билан қуйидаги масалалар бўйича келишиши лозим: (А23-А26 бандларга қаранг)

(a) Эксперт хизматининг характери, кўлами ва мақсадлари; (А27-бандга қаранг)

(b) Аудитор ва экспертнинг тегишли вазифалари ва жавобгарликлари; (А28-А29 бандларга қаранг)

(c) Аудитор ва эксперт ўртасидаги мулоқотнинг характери, муддати ва кўлами, шу жумладан эксперт томонидан тақдим этиладиган ҳар қандай ҳисоботнинг шакли; ва (А30-бандга қаранг)

(d) Аудитор эксперти томонидан махфийлик талабларига риоя қилиш зарурлиги. (А31-бандга қаранг)

Аудитор экспертининг хизматини баҳолашнинг етарлилиги

12. Аудитор экспертининг хизмати аудитор мақсадлари учун етарлилигини, шу жумладан қуйидагиларни баҳолаши лозим: (А32-бандга қаранг)

(a) Экспертнинг топилмалари ёки хулосаларининг мослиги ва оқилоналиги, уларнинг бошқа аудит далиллари билан изчиллиги; (А33-А34 бандларга қаранг)

(b) Агар экспертнинг иши муҳим тахминлар ва услубларни қўллашни ўз ичига олса, шу вазиятларда бу тахминлар ва услубларнинг мослиги ва оқилоналиги; ва (А35-А37 бандларга қаранг)

(c) Агар экспертнинг хизмати унинг иши учун муҳим бўлган манба маълумотларидан фойдаланишни ўз ичига олса, бу манба маълумотларининг мослиги, тўлиқлиги ва аниқлиги. (А38-А39 бандларга қаранг)

13. Агар аудитор экспертининг хизмати аудитор мақсадлари учун етарли эмас деб аниқласа, аудитор: (А40-бандга қаранг)

(a) Эксперт томонидан бажариладиган қўшимча ишнинг характери ва кўлами бўйича у билан келишиши; ёки

(b) Вазиятларга мос келадиган қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини бажариши лозим.

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш

14. Аудитор қонун ёки норматив ҳужжат талаб қилган ҳоллардан ташқари, модификацияланмаган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосасида аудитор экспертининг хизматига ҳавола қилмаслиги лозим. Агар бундай ҳавола қонун ёки норматив ҳужжат томонидан талаб қилинса, аудиторлик хулосасида ҳавола аудиторнинг фикри учун аудиторнинг жавобгарлигини камайтирмаслигини кўрсатиши лозим. (А41-бандга қаранг)

15. Агар аудитор аудиторлик хулосасида аудитор экспертининг хизматига ҳавола қилса, чунки бундай ҳавола аудитор фикрига киритилган ўзгартиришни тушуниш учун аҳамиятли бўлса, аудиторлик хулосасида бундай ҳавола аудиторнинг ўша фикр учун жавобгарлигини камайтирмаслигини кўрсатиши лозим (А42-бандга қаранг).

Стандартни қўллаш ва бошқа изоҳловчи материаллар

Аудитор эксперти тушунчаси (6(а)-бандга қаранг)

А1. Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа соҳадаги экспертлик қуйидаги каби масалаларга тегишли экспертликни ўз ичига олиши мумкин:

- Мураккаб молиявий инструментлар, ер ва бинолар, ускуна ва машиналар, зебу-зийнатлар, санъат асарлари, қадимий буюмлар, номоддий активлар, бизнес бирлашувларида олинган активлар ва қабул қилинган мажбуриятлар ва қадрсизланган бўлиши мумкин бўлган активларни баҳолаш.
- Суғурта шартномалари ёки ходимларга пенсия режаларига боғлиқ мажбуриятларни актуар ҳисоблаш.
- Нефть ва газ захираларини баҳолаш.
- Экологик мажбуриятлар ва участкаларни демонтаж сарфларини баҳолаш.
- Шартномалар, қонунлар ва норматив ҳужжатларни талқин қилиш.
- Мураккаб ёки ноодатий солиқ мувофиқлиги масалаларини таҳлил қилиш.

А2. Кўп ҳолларда, бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдаги экспертлик ва бошқа соҳадаги экспертлик ўртасидаги фарқни аниқлаш, ҳатто бу бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳасини ўз ичига олган ҳолларда ҳам, осон бўлади. Масалан, кечиктирилган фойда солиғи учун бухгалтерия ҳисоби услубларини қўллашда экспертликка эга бўлган шахсни солиқ ҳуқуқи бўйича экспертдан осонгина ажратиш мумкин. Биринчиси бухгалтерия ҳисоби экспертлиги ҳисобланганлиги сабабли ушбу АХС мақсадлари учун эксперт эмас; иккинчиси эса ҳуқуқий экспертлик ҳисобланганлиги сабабли ушбу АХС мақсадлари учун эксперт ҳисобланади. Шунга ўхшаш фарқларни бошқа соҳаларда ҳам учратиш мумкин, масалан, молиявий инструментлар учун бухгалтерия ҳисоби услублари бўйича экспертлик ва молиявий инструментларни баҳолаш мақсадида мураккаб моделлаштириш бўйича экспертлик ўртасида. Баъзи ҳолларда, айниқса бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг янги пайдо бўлаётган соҳаларини ўз ичига олган ҳолларда, бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг ихтисослашган соҳалари ва бошқа соҳадаги экспертлик ўртасида фарқ қилиш профессионал мулоҳаза масаласи ҳисобланади. Бухгалтерлар ва аудиторлар учун таълим ва малака талабларига оид қўлланиладиган профессионал қоидалар ва стандартлар аудиторга бу мулоҳазани амалга оширишда ёрдам бериши мумкин.[4]

А3. Аудитор эксперти шахс ёки ташкилот бўлиши мумкинлиги фактининг ушбу ахснинг талабларига қандай таъсир кўрсатишини таҳлилий текширувда мулоҳаза юритиш зарур. Масалан, аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислигини баҳолашда, эксперт аудитор илгари фойдаланган ташкилот бўлиши, аммо аудитор муайян топшириқ учун ташкилот томонидан тайинланган алоҳида эксперт билан олдинги

[4] Масалан, 8-сон Таълимнинг халқаро стандарти "Аудит мутахассислари учун малака талаблари" ёрдам бериши мумкин.

тажрибага эга бўлмаслиги мумкин; ёки бунинг тескариси бўлиши мумкин, яъни аудитор алоҳида экспертнинг хизмати билан таниш, аммо эксперт қўшилган ташкилот билан таниш эмаслиги мумкин. Ҳар икки ҳолатда ҳам, шахснинг шахсий хусусиятлари ва ташкилотнинг бошқарув хусусиятлари (масалан, ташкилот амалга оширадиган сифатни бошқариш тизимлари) аудиторнинг баҳолаши учун аҳамиятли бўлиши мумкин.

Аудитор экспертининг зарурлигини аниқлаш (7-бандга қаранг)

А4. Аудитор эксперти аудиторга қуйидагилардан бир ёки бир нечтасида ёрдам бериш учун зарур бўлиши мумкин:

- Ташкилот ва унинг муҳити, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепцияси ва ташкилотнинг ички назорат тизимини тушунишни таъминлаш.
- Муҳим бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш ва баҳолаш.
- Молиявий ҳисобот даражасида баҳоланган рискларга умумий жавобларни аниқлаш ва амалга ошириш.
- Тасдиқлар даражасида баҳоланган рискларга жавоб бериш учун қўшимча аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиш ва бажариш, булар назорат тестлари ёки моҳиятан текшириш тартиб-таомилларини ўз ичига олади.
- Молиявий ҳисобот бўйича фикр шакллантиришда олинган аудит далилларининг етарлилиги ва муносиблигини баҳолаш.

А5. Бухгалтерия ҳисобидан бошқа соҳада экспертлик раҳбариятга молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур бўлганда муҳим бузиб кўрсатиш рисклари ошиши мумкин, масалан, бу маълум мураккабликка ишора қилиши мумкинлиги сабабли, ёки раҳбарият экспертлик соҳаси бўйича билимга эга бўлмаслиги мумкинлиги сабабли. Агар молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият зарур экспертликка эга бўлмаса, бу рискларни камайтириш учун раҳбарият экспертидан фойдаланиш мумкин. Тегишли назоратлар, шу жумладан раҳбарият экспертининг ишига тегишли назоратлар, агар мавжуд бўлса, муҳим бузиб кўрсатиш рискларини ҳам камайтириши мумкин.

А6. Агар молиявий ҳисоботни тайёрлаш бухгалтерия ҳисобидан бошқа соҳадаги экспертликдан фойдаланишни ўз ичига олса, бухгалтерия ҳисоби ва аудитда малакали бўлган аудитор бу молиявий ҳисоботларни аудит қилиш учун зарур экспертликка эга бўлмаслиги мумкин. Топшириқ раҳбаридан топшириқ гуруҳи ва топшириқ гуруҳига кирмайдиган аудитор экспертлари биргаликда аудит топшириғини бажариш учун тегишли малака ва қобилиятларга, шу жумладан етарли вақтга эга эканлигини аниқлаш талаб қилинади.[5] Бундан ташқари, аудитордан топшириқни бажариш учун зарур ресурсларнинг характери, муддати ва кўламини аниқлаш талаб қилинади.[6] Аудитор экспертининг ишидан фойдаланиш ва агар фойдаланса, қачон ва қандай даражада фойдаланиш ҳақидаги аудиторнинг қарори аудиторга бу талабларни бажаришда ёрдам беради. Аудит давомида ёки вазиятлар ўзгарганда, аудитор экспертнинг хизматидан фойдаланиш ҳақидаги олдинги қарорларни қайта таҳлилий текшируви зарур бўлиши мумкин.

А7. Бухгалтерия ҳисоби ёки аудитдан бошқа тегишли соҳада эксперт бўлмаган аудитор шунга қарамай аудитор экспертисиз аудитни бажариш учун бу соҳани етарли даражада тушунишга эга бўлиши мумкин. Бу тушунчани, масалан, қуйидагилар орқали олиш мумкин:

- Молиявий ҳисоботни тайёрлашда шундай экспертликни талаб қиладиган ташкилотни аудит қилиш тажрибаси.
- Муайян соҳада таълим ёки профессионал ривожланиш. Бу расмий курсларни ёки аудиторнинг бу соҳадаги масалаларни ҳал қилиш қобилиятини ошириш мақсадида тегишли соҳада экспертликка эга бўлган шахслар билан муҳокамаларни ўз ичига олиши мумкин. Бундай муҳокама аудитор эксперти билан топширикда дуч келган муайян вазиятлар тўплами бўйича маслаҳатлашишдан фарқ қилади, бунда экспертга муайян масала ҳақида маълумотли маслаҳат бериш имконини берадиган барча тегишли фактлар берилади.[7]
- Шунга ўхшаш топшириқларни бажарган аудиторлар билан муҳокама.

---

[5] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 25–28-бандлар

[6] 300-сон АХС "Молиявий ҳисоботлар аудитини режалаштириш", 8(е)-банд

[7] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А99–А102-бандлар

A8. Бошқа ҳолларда, аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олишда ёрдам бериш учун аудитор экспертидан фойдаланиш зарурлигини аниқлаши ёки унинг хизматидан фойдаланишни танлаши мумкин. Аудитор экспертидан фойдаланиш ҳақида қарор қабул қилишда кўриб чиқиладиган масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Раҳбарият молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият экспертидан фойдаланганлиги (А9-бандга қаранг).
- Масаланинг характери ва аҳамияти, унинг мураккаблигини ҳам инобатга олганда.
- Масалада муҳим бузиб кўрсатиш рисклари.
- Аниқланган рискларга жавоб бериш тартиб-таомилларининг кутилаётган табиати, шу жумладан: аудиторнинг бундай масалаларга тегишли экспертлар иши бўйича билими ва тажрибаси; ва аудит далилларининг муқобил манбалари мавжудлиги.

A9. Раҳбарият молиявий ҳисоботни тайёрлашда раҳбарият экспертидан фойдаланган бўлса, аудиторнинг аудитор экспертидан фойдаланиш ҳақидаги қарорига қуйидаги каби омиллар ҳам таъсир кўрсатиши мумкин:

- Раҳбарият эксперти хизматининг хаарктери, кўлами ва мақсадлари.
- Раҳбарият эксперти ташкилот томонидан ишга олинганми ёки унга тегишли хизматларни кўрсатиш учун жалб қилинган томонлиги.
- Раҳбарият ўз экспертининг хизмати устидан қандай даражада назорат қилиш ёки таъсир кўрсатиш имкониятига эгалиги.
- Раҳбарият экспертининг малакаси ва қобилиятлари.
- Раҳбарият эксперти техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсуниши.
- Ташкилот доирасида раҳбарият экспертининг хизмати устидан назоратлар.

500-сон АХС[8] раҳбарият экспертларининг малакаси, қобилиятлари ва холислигининг аудит далилларининг ишончлилигига таъсири ҳақида талаблар ва кўрсатмаларни ўз ичига олади.

Аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами (8-бандга қаранг)

A10. Ушбу ахснинг 9–13-бандларидаги талабларга нисбатан аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўлами ҳолатларга қараб ўзгариб туради. Масалан, қуйидаги омиллар бошқа ҳолатларда бўлганидан кўра турли ёки кенгроқ тартиб-таомилларнинг зарурлигини кўрсатиши мумкин:

- Аудитор экспертининг хизмати субъектив ва мураккаб мулоҳазаларни ўз ичига олган муҳим масалага тааллуқлидир.
- Аудитор аввал аудитор экспертининг хизматидан фойдаланмаган ва бу экспертнинг малакаси, қобилиятлари ва холислиги ҳақида олдиндан маълумотга эга эмас.
- Аудитор эксперти алоҳида масала бўйича маслаҳат бериш учун эмас, балки аудитнинг ажралмас қисми бўлган тартиб-таомилларни бажармоқда.
- Эксперт аудиторнинг ташқи эксперти бўлиб, шу сабабли ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига бўйсунмайди.

Аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизими (8(e)-бандга қаранг)

A11. Аудиторнинг ички эксперти аудиторлик ташкилотининг партнёри ёки ходими (яъни, персонал), шу жумладан вақтинчалик ходимлар бўлиши мумкин ва шунинг учун 1-сон СБХС[9] ёки ундан кам бўлмаган миллий талабларга мувофиқ ушбу ташкилотнинг сифатни бошқариш тизимига бўйсунувчи бўлади.[10]

---

[8] 500-сон АХС, 8-банд

[9] 1-сон СБХС "Молиявий ҳисоботларни аудит ёки кўриб чиқишни, ёхуд бошқа ишончлилик ёки боғлиқ хизматлар топшириқларини амалга оширувчи фирмалар учун сифатни бошқариш", 16(w)-банд

[10] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 3-банд

Аудиторнинг ички эксперти, шунингдек, вақтинчалик ходимларни ўз ичига олган ҳолда, тармоқ ташкилотининг шериги ёки ходими бўлиши мумкин ва 1-сон сбхсга мувофиқ тармоқ талаблари ва тармоқ хизматлари учун ташкилотнинг сиёсат ёки тартибларига бўйсунувчи ҳисобланади. Баъзи ҳолатларда, аудиторнинг тармоқ ташкилотидаги ички эксперти, аудиторнинг ташкилоти билан бир хил тармоқнинг бир қисми бўлганлиги сабабли, умумий сифатни бошқариш сиёсати ёки тартибларига бўйсунувчи бўлиши мумкин.

A12. 1-сон СБХС ташкилотдан хизмат кўрсатувчи провайдернинг ресурсларидан фойдаланишни, шу жумладан ташқи экспертдан фойдаланишни ҳам таҳлилий текширувни талаб қилади.[11] Аудиторнинг ташқи эксперти топшириқ гуруҳининг аъзоси эмас ва ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими доирасидаги сиёсат ёки тартибларга бўйсунмаслиги мумкин.[12] Бундан ташқари, ташкилотнинг тегишли ахлоқий талаблар бўйича сиёсатлари ёки тартиб-таомиллари аудиторнинг ташқи экспертига тааллуқли бўлган сиёсатлар ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин.[13] Баъзи ҳолларда, тегишли аҳлоқий талаблар ёки қонун ёки меъёрий ҳужжатлар аудиторнинг ташқи эксперти бўлишини талаб қилиши мумкин:

- Топшириқ гуруҳи аъзоси сифатида қаралади (яъни, ташқи эксперт мустақиллик билан боғлиқ бўлганларини ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларга дуч келиши мумкин); ёки
- Бошқа касбий талабларга бўйсуниши лозим.

A13. 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да тавсифланганидек, топшириқ даражасида сифатни бошқариш ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими томонидан қўллаб-қувватланади ва аудит топшириғининг муайян характери ва вазиятларидан хабардор қилинади.[14] Масалан, аудитор қуйидагиларга нисбатан ташкилотнинг тегишли сиёсат ёки тартиб-таомилларига таяниши мумкин:

- Ишга қабул қилиш ва ўқитиш дастурлари орқали малака ва қобилиятлар.
- Холислик. Аудиторнинг ички экспертлари мустақилликка оид бўлганларни ўз ичига олган тегишли ахлоқий талабларга бўйсунади.
- Аудитор томонидан аудитор эксперти ишининг етарлилигини баҳолаш. Масалан, ташкилотнинг ўқув дастурлари аудиторнинг ички экспертларига уларнинг экспертлиги билан аудит жараёни ўртасидаги ўзаро боғлиқликни тегишли равишда тушунишни таъминлаши мумкин. Бундай ўқитишга таяниш аудитор экспертининг хизматининг етарлилигини баҳолаш учун аудитор тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига таъсир қилиши мумкин.
- Мониторинг жараёнлари орқали тартибга солиш ва ҳуқуқий талабларга риоя қилиш.
- Аудитор эксперти билан келишув.

Аудитор ташкилотнинг сиёсат ёки тартиб-таомилларига таяниш мумкинлигини аниқлашда ҳисобга олиши мумкин бўлган масалалар 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган)да тавсифланган.[15] Ташкилотнинг сиёсат ёки тартиб-таомилларига таяниш аудиторнинг ушбу АХС талабларини бажариш бўйича жавобгарлигини камайтирмайди.

Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислиги (9-бандга қаранг)

A14. Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислиги аудитор экспертининг иши аудитор мақсадлари учун етарли бўлишига сезиларли таъсир кўрсатадиган омиллардир. Малака аудитор экспертининг экспертлик характери ва даражасига тегишли. Қобилият аудитор экспертининг топшириқ вазиятларида ўз малакасини намоён қилиш имкониятига тегишли. Қобилиятга таъсир кўрсатадиган омилларга, масалан, географик жойлашув, муддат ва ресурсларнинг мавжудлиги киради. Холислик бир томонламалик, манфаатлар тўқнашуви ёки бошқаларнинг таъсири аудитор экспертининг профессионал ёки бизнес мулоҳазасига кўрсатиши мумкин бўлган таъсирларга тегишли.

A15. Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислиги тўғрисидаги маълумотлар қуйидагилар каби турли манбалардан келиши мумкин:

- Экспертнинг олдинги иши билан шахсий тажриба.

---

[11] 1-сон СБХС, 32-банд
[12] 1-сон СБХС, 16(f)-банд
[13] 1-сон СБХС, 29(b)-банд
[14] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), А4-банд
[15] 220-сон АХС (Қайта таҳрирланган), 4(b) ва А10-бандлар

- Эксперт билан муҳокамалар.

- Экспертнинг иши билан таниш бўлган бошқа аудиторлар ёки бошқа шахслар билан муҳокамалар.

- Экспертнинг малакаси, профессионал ташкилотга ёки соҳа ассоциациясига аъзолиги, амалиёт билан шуғулланиш учун лицензияси ёки ташқи тан олинишнинг бошқа шакллари тўғрисида маълумот.

- Эксперт томонидан ёзилган нашр этилган мақолалар ёки китоблар.

- Аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизими (А11-А13 бандларга қаранг).

А16. Аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислигини баҳолашга тегишли масалаларга экспертнинг иши техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талабларига бўйсуниши киради, масалан, профессионал ташкилот ёки соҳа ассоциациясининг ахлоқий стандартлари ва бошқа аъзолик талаблари, лицензиялаш органининг аккредитация стандартлари ёки қонун ёки норматив ҳужжатлар томонидан белгиланган талаблар.

А17. Аҳамиятли бўлиши мумкин бўлган бошқа масалаларга қуйидагилар киради:

- Аудитор экспертининг малакасининг эксперт иши фойдаланиладиган масалага, шу жумладан экспертнинг соҳасидаги ҳар қандай ихтисослашган соҳаларга тегишлилиги. Масалан, маълум бир актуарий мулк ва бахтсиз ҳодиса суғуртасида ихтисослашган бўлиши, аммо пенсия ҳисоб-китоблари бўйича чекланган тажрибага эга бўлиши мумкин.

- Аудитор экспертининг тегишли бухгалтерия ҳисоби ва аудит талаблари бўйича малакаси, масалан, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш концепциясига мос келадиган тахминлар ва услублар, шу жумладан қўлланилса моделлар ҳақида билими.

- Кутилмаган ҳодисалар, шароитлардаги ўзгаришлар ёки аудиторлик тартиб-таомиллари натижаларидан олинган аудит далиллари аудит давомида аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислигини дастлабки баҳолашни қайта таҳлилий текширув зарурлигини кўрсатиши.

А18. Кенг доирадаги вазиятлар холисликка таҳдид солиши мумкин, масалан, шахсий манфаат таҳдидлари, ҳимоя таҳдидлари, таниш бўлиш таҳдидлари, ўз-ўзини текшириш таҳдидлари ва қўрқитиш таҳдидлари. Бундай таҳдидларни таҳдидлар келиб чиқишига сабаб бўлган вазиятларни бартараф этиш ёки таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун ҳимоя чораларини қўллаш орқали ҳал қилиш мумкин. Аудит топшириғига хос ҳимоя чоралари ҳам мавжуд бўлиши мумкин.

А19. Холисликка таҳдидлар мақбул даражада эканлигини баҳолаш аудитор экспертининг вазифаси ва аудит контекстида экспертнинг ишининг аҳамиятига боғлиқ бўлиши мумкин. Баъзи ҳолларда, таҳдидларни келтириб чиқарадиган вазиятларни бартараф этиш ёки таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун ҳимоя чораларини қўллаш мумкин бўлмаслиги мумкин, масалан, агар таклиф қилинган аудитор эксперти аудит қилинаётган маълумотларни тайёрлашда муҳим рол ўйнаган шахс бўлса, яъни аудитор эксперти раҳбарият эксперти бўлса.

А20. Аудиторнинг ташқи экспертининг холислигини баҳолашда қуйидагилар аҳамиятли бўлиши мумкин:

(a) Ташкилотдан аудиторнинг ташқи экспертининг холислигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташкилот ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги маълум манфаатлар ёки муносабатлар тўғрисида сўраш.

(b) Эксперт билан унга тегишли бўлган ҳар қандай ҳимоя чоралари, шу жумладан экспертга тегишли бўлган профессионал талаблар ҳақида муҳокама қилиш; ва ҳимоя чоралари таҳдидларни мақбул даражага камайтириш учун етарлилигини баҳолаш. Аудитор эксперти билан муҳокама қилиш учун аҳамиятли бўлган манфаатлар ва муносабатларга қуйидагилар киради:

- Молиявий манфаатлар.

- Бизнес ва шахсий муносабатлар.

- Эксперт томонидан бошқа хизматларни кўрсатиш, шу жумладан ташқи эксперт ташкилот бўлган ҳолда ташкилот томонидан.

Баъзи ҳолларда, аудитор учун аудиторнинг ташқи экспертидан ташкилот билан экспертга маълум бўлган ҳар қандай манфаатлар ёки муносабатлар тўғрисида ёзма тасдиқномани олиш ҳам тўғри бўлиши мумкин.

Аудитор экспертининг ихтисослик соҳасини тушунишни таъминлаш (10-бандга қаранг)

A21. Аудитор ўз экспертининг ихтисослик соҳасини А7-бандда тавсифланган воситалар орқали ёки эксперт билан муҳокама орқали тушунишни таъминлаши мумкин.

A22. Аудитор тушуниши учун аҳамиятли бўлган аудитор экспертининг соҳасининг жиҳатларига қуйидагилар киради:

- Экспертнинг соҳасида аудит учун аҳамиятли бўлган ихтисослашган соҳалари мавжудлиги (А17-бандга қаранг).
- Профессионал ёки бошқа стандартлар, ва тартибга солувчи ёки ҳуқуқий талаблар қўлланилиши.
- Аудитор эксперти томонидан қандай тахминлар ва услублар, шу жумладан қўлланиладиган моделлар ва улар экспертнинг соҳасида умуман қабул қилинганлиги ва молиявий ҳисобот мақсадлари учун мослиги.
- Аудитор эксперти фойдаланадиган ички ва ташқи маълумотлар ёки ахборотнинг характери.

Аудитор эксперти билан келишув (11-бандга қаранг)

A23. Аудитор эксперти хизматининг характери, кўлами ва мақсадлари вазиятларга қараб сезиларли даражада ўзгариши мумкин, шунингдек аудитор ва аудитор экспертининг тегишли роллари ва жавобгарликлари, ҳамда аудитор ва аудитор эксперти ўртасидаги мулоқотнинг характери, муддати ва кўлами ҳам ўзгариши мумкин. Шу сабабли, бу масалалар эксперт аудиторнинг ташқи эксперти ёки аудиторнинг ички эксперти бўлишидан қатъи назар, аудитор ва аудитор эксперти ўртасида келишилиши талаб қилинади.

A24. 8-бандда таъкидланган масалалар аудитор ва аудитор эксперти ўртасидаги келишувнинг батафсиллик даражаси ва расмийлигига, шу жумладан келишувнинг ёзма равишда бўлиши тўғрилигига таъсир кўрсатиши мумкин. Масалан, қуйидаги омиллар бошқа ҳолатларда бўлган вазиятга қараганда батафсилроқ келишув зарурлигини ёки келишувни ёзма равишда тузиш зарурлигини кўрсатиши мумкин:

- Аудитор эксперти сезгир ёки махфий ташкилот маълумотларига киришга эга бўлади.
- Аудитор ва аудитор экспертининг тегишли роллари ёки жавобгарликлари одатда кутилганидан фарқ қилади.
- Кўп юрисдикцияли ҳуқуқий ёки тартибга солиш талаблари қўлланилади.
- Аудитор экспертининг хизмати тегишли бўлган масала жуда мураккаб.
- Аудитор илгари ўша эксперт томонидан бажарилган ишдан фойдаланмаган.
- Аудитор экспертининг хизмати кўлами қанча катта бўлса ва аудит контекстида унинг аҳамияти шунча катта бўлади.

A25. Аудитор ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги келишув кўпинча топшириқ хати шаклида бўлади. Иловада аудитор бундай топшириқ хатига ёки аудиторнинг ташқи эксперти билан тузилган бошқа шаклдаги келишувга киритиш учун таҳлилий текшируви мумкин бўлган масалалар келтирилган.

A26. Аудитор ва аудитор эксперти ўртасида ёзма келишув бўлмаганда, келишув далили, масалан, қуйидагиларда ўз ичига олиниши мумкин:

- Режалаштириш меморандумлари ёки аудит дастури каби тегишли ишчи ҳужжатлар.
- Аудиторлик ташкилотининг сифатни бошқариш тизимининг сиёсати ёки тартиб-таомиллари. Аудиторнинг ички эксперти ҳолатида, ташкилотнинг сифатни бошқариш тизими экспертнинг ишига тегишли сиёсат ёки тартиб-таомилларни ўз ичига олиши мумкин. Аудиторнинг ишчи ҳужжатларидаги ҳужжатлаштириш кўлами бундай сиёсат ёки тартиб-таомилларнинг табиатига боғлиқ. Масалан, агар аудиторлик ташкилоти бундай экспертнинг иши қўлланиладиган ҳолатларни батафсил қамраб олувчи

протоколларга эга бўлса, аудиторнинг ишчи ҳужжатларида ҳеч қандай ҳужжатлаштириш талаб қилинмаслиги мумкин.

Ишнинг характери, кўлами ва мақсадлари (11(а)-бандга қаранг)

A27. Аудитор экспертининг ишининг характери, кўлами ва мақсадлари бўйича келишишда эксперт риоя қиладиган ҳар қандай тегишли техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талаблари бўйича муҳокамани ўз ичига олиш кўпинча аҳамиятли бўлиши мумкин.

Тегишли вазифалар ва жавобгарликлар (11(б)-бандга қаранг)

A28. Аудитор ва аудитор экспертининг тегишли вазифалар ва жавобгарликлари бўйича келишув қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- Аудитор ёки аудитор эксперти манба маълумотларини батафсил тестдан ўтказишни бажариши.
- Аудиторнинг аудитор экспертининг топилмалари ёки хулосаларини ташкилот ва бошқалар билан муҳокама қилиши ва, зарур бўлса, аудиторлик хулосасида модификацияланган фикр учун асос сифатида экспертнинг топилмалари ёки хулосалари тафсилотларини киритиши учун розилик (A42-бандга қаранг).
- Аудитор экспертига аудиторнинг эксперт иши тўғрисидаги хулосаларидан хабардор қилиш бўйича ҳар қандай келишув.

Ишчи ҳужжатлар

A29. Аудитор ва аудитор экспертининг тегишли роллари ва жавобгарликлари бўйича келишув ҳар бирининг ишчи ҳужжатларига кириш ва уларни сақлаш бўйича келишувни ҳам ўз ичига олиши мумкин. Аудитор эксперти топшириқ гуруҳининг аъзоси бўлганда, бу экспертнинг ишчи ҳужжатлари аудит ҳужжатларининг бир қисмини ташкил қилади. Аксинча келишув бўлмаса, аудиторнинг ташқи экспертларининг ишчи ҳужжатлари уларнинг ўзиники ҳисобланади ва аудит ҳужжатларининг бир қисмини ташкил қилмайди.

Мулоқот (11(с)-бандга қаранг)

A30. Самарали икки томонлама мулоқот аудитор экспертининг тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламини аудитдаги бошқа ишлар билан тўғри интеграциялашишни ва аудит давомида аудитор экспертининг мақсадларини тегишли равишда ўзгартиришни енгиллаштиради. Масалан, аудитор экспертининг хизмати аудиторнинг муҳим риск бўйича хулосаларига тегишли бўлганда, ҳам эксперт хизматини якунлаганда расмий ёзма ҳисобот, ҳам иш давом этаётганда оғзаки ҳисоботлар ўринли бўлиши мумкин. Аудитор эксперти билан мулоқот қиладиган махсус шериклар ёки ходимларни аниқлаш ва эксперт ва ташкилот ўртасидаги мулоқот учун тартиб-таомиллар, айниқса йирикроқ топшириқларда, ўз вақтида ва самарали мулоқотга ёрдам беради.

Махфийлик (11(г)-бандга қаранг)

A31. Аудиторга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг махфийлик қоидалари аудитор экспертига ҳам қўлланилиши зарур. Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан қўшимча талаблар белгиланиши мумкин. Ташкилот ҳам аудиторнинг ташқи экспертлари билан махсус махфийлик қоидаларини келишишни сўраган бўлиши мумкин.

Аудитор экспертининг ишини баҳолашнинг етарлилиги (12-бандга қаранг)

A32. Аудитор томонидан аудитор экспертининг малакаси, қобилиятлари ва холислигини баҳолаш, аудиторнинг аудитор экспертининг ихтисослик соҳаси билан танишлиги ва аудитор эксперти томонидан бажарилган ишнинг характери аудитор мақсадлари учун эксперт хизматининг етарлилигини баҳолаш учун аудиторлик тартиб-таомилларининг характери, муддати ва кўламига таъсир кўрсатади.

Аудитор экспертининг топилмалари ва хулосалари (12(а)-бандга қаранг)

A33. Аудитор мақсадлари учун аудитор экспертининг хизматининг етарлилигини баҳолаш учун аниқ тартиб-таомилларга қуйидагилар киради:

- Аудитор экспертидан сўровлар.

- Аудитор экспертининг ишчи ҳужжатлари ва ҳисоботларини таҳлилий текширув .
- Тасдиқловчи тартиб-таомиллар, масалан:
  - Аудитор экспертининг ишини кузатиш;
  - Обрўли, ваколатли манбалардан олинган статистик ҳисоботлар каби нашр этилган маълумотларни текшириш;
  - Тегишли масалаларни учинчи томонлар билан тасдиқлаш;
  - Батафсил таҳлилий тартиб-таомилларни бажариш; ва
  - Ҳисоб-китобларни қайта бажариш.
- Масалан, аудитор экспертининг топилмалари ёки хулосалари бошқа аудит далиллари билан мос келмаганда, тегишли экспертликка эга бўлган бошқа эксперт билан муҳокама.
- Аудитор экспертининг ҳисоботини раҳбарият билан муҳокама қилиш.

A34. Аудитор экспертининг топилмалари ёки хулосаларининг, ҳисоботда ёки бошқа шаклда бўлишидан қатъи назар, мослиги ва оқилоналигини баҳолашда аҳамиятли омилларга уларнинг қуйидагича эканлиги киради:

- Аудитор экспертининг касбий ёки соҳавий стандартларига мос равишда тақдим этилганлиги;
- Аудитор билан келишилган мақсадларга, бажарилган ишнинг кўламига ва қўлланилган стандартларга мурожаатни ўз ичига олган ҳолда аниқ ифодаланганлиги;
- Тегишли бўлган ҳолларда тўғри даврга асосланган ва кейинги ҳодисаларни ҳисобга олганлиги;
- Ҳар қандай эслатма, чеклов ёки фойдаланишда чеклов мавжудлиги, агар шундай бўлса, бунинг аудитор учун аҳамияти борлиги; ва
- Аудитор эксперти дуч келган хатолар ёки четга чиқишларни тегишли равишда таҳлилий текширувга асосланганлиги.

Тахминлар, услублар ва манба маълумотлари

Тахминлар ва услублар (12(б)-бандга қаранг)

A35. Аудитор экспертининг хизмати раҳбарият томонидан бухгалтерия баҳолашини ишлаб чиқишда қўлланилган тахминлар ва услубларни, шу жумладан қўлланилса моделларни, баҳолаш бўлганда, аудиторнинг тартиб-таомиллари асосан аудитор эксперти бу тахминлар ва услубларни етарли даражада кўриб чиққанлигини баҳолашга қаратилиши мумкин. Аудитор экспертининг хизмати раҳбариятнинг баҳолаши билан таққослаш учун аудиторнинг баҳоси ёки аудиторнинг баҳолаш оралиғини ишлаб чиқиш бўлганда, аудиторнинг тартиб-таомиллари асосан аудитор эксперти томонидан қўлланилган тахминлар ва услубларни, шу жумладан тегишли бўлганда моделларни, баҳолашга қаратилиши мумкин.

A36. 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган)[16] раҳбарият томонидан бухгалтерия баҳоларини бажаришда қўлланиладиган тахминлар ва услубларни, шу жумладан баъзи ҳолларда юқори даражада ихтисослашган, ташкилот томонидан ишлаб чиқилган моделларни қўллашни муҳокама қилади. Ушбу муҳокама аудиторнинг раҳбариятнинг тахминлари ва услублари бўйича етарли ва муносиб аудит далилларини олиши контекстида ёзилган бўлса-да, у аудиторнинг экспертининг тахминлари ва услубларини баҳолашда аудиторга ҳам ёрдам бериши мумкин.

A37. Аудитор экспертининг хизмати муҳим тахминлар ва услубларни қўллашни ўз ичига олганда, аудиторнинг бу тахминлар ва услубларни баҳолашига тегишли омилларга уларнинг қуйидагича эканлиги киради:

- Аудитор экспертининг соҳасида умуман қабул қилинганлиги;
- Қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси талабларига мос келиши;

[16] 540-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Бухгалтерия ҳисоби баҳоларини ва уларга оид маълумотларни ёритишни аудит қилиш", 13, 18 ва 120-бандлар

- Ихтисослашган моделлардан фойдаланишга боғлиқлиги; ва

- Раҳбариятнинг тахминлари ва услублари билан мос келиши, агар мос келмаса, фарқларнинг сабаби ва таъсири нимада эканлиги.

Аудитор эксперти томонидан фойдаланилган манба маълумотлари қўлланилиши (12(c)-бандга қаранг)

A38. Аудитор эксперти иши ушбу эксперт иши учун муҳим бўлган манба маълумотларидан фойдаланишни ўз ичига олган ҳолларда, ушбу маълумотларни текшириш учун қуйидаги каби тартиб-таомиллардан фойдаланиш мумкин:

- Маълумотларнинг манбаини тасдиқлаш, шу жумладан маълумотлар устидан ўрнатилган ички назорат тизимини ва, ўринли бўлган жойда, унинг экспертга узатилишини тушуниш ҳамда, тегишли ҳолларда, текшириш.

- Маълумотларни тўлиқлиги ва ички изчиллиги юзасидан кўриб чиқиш.

A39. Кўп ҳолларда, аудитор манба маълумотларини тестдан ўтказиши мумкин. Аммо, бошқа ҳолларда, аудитор эксперти томонидан фойдаланилган манба маълумотларининг характери экспертнинг соҳасига нисбатан юқори техник хусусиятга эга бўлганда, эксперт манба маълумотларини тестдан ўтказиши мумкин. Агар аудитор эксперти манба маълумотларини тестдан ўтказган бўлса, аудитор томонидан экспертдан сўраш ёки экспертнинг тестларини назорат қилиш ёки таҳлилий текширув аудитор учун бу маълумотларнинг мослиги, тўлиқлиги ва аниқлигини баҳолашнинг тўғри усули бўлиши мумкин.

Етарли бўлмаган хизмат (13-бандга қаранг)

A40. Агар аудитор аудитор экспертининг хизмати аудитор мақсадлари учун етарли эмас деган хулосага келса ва аудитор масалани 13-бандда талаб қилинган қўшимча аудиторлик тартиб-таомиллари орқали ҳал қила олмаса, бунга ҳам эксперт, ҳам аудитор томонидан қўшимча иш бажариш ёки бошқа экспертни ишга жалб қилиш ёки хизматидан фойдаланиш киради, 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган)га мувофиқ аудиторлик хулосасида модификацияланган фикрни ифодалаш зарур бўлиши мумкин, чунки аудитор етарли ва муносиб аудит далилларини олмаган.[17]

Аудиторлик хулосасида аудиторнинг экспертига мурожаат қилиш (14–15-бандларга қаранг)

A41. Баъзи ҳолларда, қонун ёки норматив ҳужжат аудитор экспертининг ишига мурожаат қилишни талаб қилиши мумкин, масалан, давлат секторида шаффофлик мақсадлари учун.

A42. Баъзи вазиятларда ўзгартирилган фикрни ўз ичига олган аудиторлик хулосасида модификациянинг характерини тушунтириш учун аудитор экспертига мурожаат қилиш тўғри бўлиши мумкин. Бундай вазиятларда, аудитор бундай мурожаатни амалга оширишдан олдин аудитор экспертининг рухсатини олиши зарур бўлиши мумкин.

[17] 705-сон АХС (Қайта таҳрирланган) "Мустақил аудиторлик ҳисоботидаги фикрга модификациялар", 6(b)-банд

Илова

(А25-бандга қаранг)

Аудитор ва аудиторнинг ташқи эксперти ўртасидаги келишув бўйича мулоҳазалар

Ушбу илова аудитор аудиторнинг ташқи эксперти билан тузиладиган ҳар қандай келишувга киритиш учун таҳлилий текшируви мумкин бўлган масалаларни санаб ўтади. Қуйидаги рўйхат намуна бўлиб, тўлиқ эмас; у фақат ушбу ахсда келтирилган қарашлар билан биргаликда қўлланилиши мумкин бўлган қўлланма сифатида мўлжалланган. Маълум бир масалаларни келишувга киритиш ёки киритмаслик топшириқ вазиятларига боғлиқ. Рўйхат шунингдек аудиторнинг ички эксперти билан тузиладиган келишувга киритилиши керак бўлган масалаларни таҳлилий текширувда ҳам ёрдам бериши мумкин.

Аудиторнинг ташқи эксперти хизматининг характери, кўлами ва мақсадлари

- Аудиторнинг ташқи эксперти томонидан бажариладиган тартиб-таомилларнинг характери ва кўлами.
- Аудиторнинг ташқи эксперти хизмати тегишли бўлган масала бўйича муҳимлик ва риск мулоҳазалари контекстида, ва тегишли бўлганда, қўлланиладиган молиявий ҳисобот тайёрлаш асоси контекстида аудиторнинг ташқи эксперти ишининг мақсадлари.
- Аудиторнинг ташқи эксперти риоя қиладиган ҳар қандай тегишли техник ижро стандартлари ёки бошқа профессионал ёки соҳа талаблари.
- Аудиторнинг ташқи эксперти фойдаланадиган тахминлар ва услублар, шу жумладан қўлланилса моделлар, ва уларнинг ваколати.
- Аудиторнинг ташқи эксперти ишининг мавзусини кучга кириш санаси ёки қўлланилса тестдан ўтказиш даври, ва кейинги ҳодисаларга тегишли талаблар.

Аудитор ва аудиторнинг ташқи экспертининг тегишли вазифалари ва жавобгарликлари

Тегишли аудит ва бухгалтерия стандартлари, ва тегишли тартибга солиш ёки ҳуқуқий талаблар.

- Аудиторнинг ташқи экспертининг аудитор томонидан эксперт ҳисоботидан фойдаланишга, шу жумладан, масалан, унга ҳар қандай мурожаатга ёки уни бошқаларга ошкор қилишга, зарур бўлса, аудиторлик хулосасида модификацияланган фикр учун асосда унга мурожаат қилишга ёки уни раҳбарият ёки аудит қўмитасига ошкор қилишга, розилиги.
- Аудитор томонидан аудиторнинг ташқи эксперти хизматини таҳлилий текширувнинг характери ва кўлами.
- Аудитор ёки аудиторнинг ташқи эксперти манба маълумотларини тестдан ўтказиши.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг ташкилот томонидан жалб қилинган ташкилотнинг ёзувлари, файллари, ходимлари ва экспертларига кириши.
- Аудиторнинг ташқи эксперти ва ташкилот ўртасидаги мулоқот тартиблари.
- Аудитор ва аудиторнинг ташқи экспертининг бир-бирларининг ишчи ҳужжатларига кириши.
- Топшириқ давомида ва ундан кейин ишчи ҳужжатларга эгалик ва назорат, шу жумладан ҳар қандай файлларни сақлаш талаблари.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг хизматни лозим даражадаги маҳорат ва эҳтиёткорлик билан бажариш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг хизматни бажариш учун малакаси ва қобилияти.
- Аудиторнинг ташқи эксперти ўзида мавжуд бўлган, аудит учун тегишли бўлган барча билимлардан фойдаланиши ёки, агар фойдаланмаса, аудиторни хабардор қилиши кутилиши.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг аудитор ҳисоботи билан боғлиқлигига ҳар қандай чеклов.

- Аудиторни аудиторнинг ташқи экспертининг хизмати бўйича аудитор хулосаларидан хабардор қилиш тўғрисида ҳар қандай келишув.

Мулоқот ва ҳисобот бериш

- Мулоқот усуллари ва частотаси, шу жумладан:
    - Аудиторнинг ташқи экспертининг топилмалари ёки хулосалари қандай ҳисобот қилиниши (масалан, ёзма ҳисобот, оғзаки ҳисобот, топшириқ гуруҳига доимий киритма).
    - Аудиторнинг ташқи эксперти билан мулоқот қиладиган топшириқ гуруҳи ичидаги махсус шахсларни аниқлаш.
- Аудиторнинг ташқи эксперти хизматни қачон якунлаши ва аудиторга топилмалар ёки хулосаларни қачон ҳисобот тарзида тақдим этиши.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг хизматни якунлашдаги ҳар қандай потенциал кечикиш ва экспертнинг топилмалари ёки хулосаларига ҳар қандай потенциал эслатма ёки чекловларни тезда хабар қилиш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг ташкилот экспертини ёзувлар, файллар, ходимлар ёки ташкилот томонидан жалб қилинган экспертларга киришни чеклаган ҳолатларни тезда хабар қилиш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг аудит учун тегишли бўлиши мумкин деб ҳисоблаган барча маълумотларни, шу жумладан олдин хабар қилинган вазиятлардаги ҳар қандай ўзгаришларни, аудиторга хабар қилиш жавобгарлиги.
- Аудиторнинг ташқи экспертининг экспертнинг холислигига таҳдид қилиши мумкин бўлган вазиятларни ва бундай таҳдидларни мақбул даражада бартараф қилиши ёки камайтириши мумкин бўлган тегишли ҳимоя чораларини хабар қилиш жавобгарлиги.

Махфийлик

- Аудиторнинг эксперти учун махфийлик талабларига риоя қилиш зарурлиги, шу жумладан:
    - Аудиторга қўлланиладиган тегишли ахлоқий талабларнинг махфийлик қоидалари.
    - Қонун ёки норматив ҳужжат томонидан белгиланиши мумкин бўлган қўшимча талаблар, агар мавжуд бўлса.
    - Ташкилот томонидан сўралган махсус махфийлик қоидалари, агар мавжуд бўлса.